

## VID tematisko pārbaužu ABC (2) (3/36/20)

Iepriekšējās ūzīnās publicētā raksta nobeigums.

Tematiskajai pārbaudei ("TP") sākoties, nodokļu inspektori izvērtēs visus pieprasītos dokumentus un, iespējams, palūgs iesniegt papildu dokumentus un sniegt paskaidrojumus (piemēram, par darījuma apstākļiem, partneriem utt.). Ja nodokļu maksātājs ("NM") veic darījumu internetā, tam jānodrošina piekļuve saglabātajiem datiem. Izlases kārtībā izvēlētos vai visus pieprasītos dokumentus inspektori paņems līdz turpmākai izpētei, tādēļ svarīgi sagatavot to kopijas vai parūpēties, lai TP vietā tos varētu nokopēt. Ja TP notiek, piemēram, būvniecības objektā vai pakalpojumu sniegšanas vietā, tad inspektori var doties apgaitā, lai gūtu priekšstatu par saimniecisko darbību vai konstatētu kāda pamatlīdzekļa esību (piemēram, metāllūžņu pieņemšanas punktā notiekošās TP gaitā inspektori konstatēja tikko iepirkto metāllūžņu savākšanas konteineru, salīdzināja to ar grāmatvedības dokumentāciju un pārliecinājās par notikušo darījumu).

Ar saņemto materiālu inspektori dosies prom un turpinās dokumentu izpēti VID telpās. Ja nozīmīgi pārkāpumi netika atklāti, iespējams, ka ar šo TP tiks pabeigta un likumā noteiktajā laikā NM saņems aktu ar TP rezultātiem. Tomēr, ja inspektori atradīs nesakritības grāmatvedības dokumentācijā, tad radīsies nepieciešamība saņemt papildu dokumentus vai paskaidrojumus, un NM tiks darīts zināms, ka TP turpināsies, nosakot datumu, līdz kuram dokumenti vai paskaidrojumi sniedzami. Ja objektīvu iemeslu dēļ apmierināt inspektoru lūgumu noteiktajā laikā nebūs iespējams, var lūgt pagarināt dokumentu vai paskaidrojumu sniegšanas termiņu.

Atbilstoši principam "Konsultē vispirms!" VID jau šajā posmā var sniegt konsultācijas par atklātiem pārkāpumiem vai iespējamām turpmākām darbībām. Piemēram, vienā gadījumā NM tika lūgts izvērtēt nepieciešamību iesniegt VID uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas par dažiem mēnešiem, uzrādot izdevumus ar konkrētiem darījuma partneriem kā ar saimniecisko darbību nesaistītus izdevumus. Tas nenozīmē, ka NM ir pienākums rīkoties tā, kā ieteicis VID, taču turpmākā rīcība un iespējamās sekas noteikti jāizvērtē. Nākamajā tikšanās reizē ar inspektoriem jābūt gatavam pamatot savu viedokli par sniegtu konsultāciju, jo par to noteikti jautās.

Tāpat kā audita laikā, arī TP ietvaros NM paskaidrojumi ir svarīgs informācijas avots, jo tieši NM spēj vislabāk izskaidrot saimnieciskās darbības īpatnības, darījumu slēgšanas apstākļus un citus būtiskus jautājumus, kas ļaus vispusīgi izvērtēt pārbaudāmo objektu. Līdz ar to jāpievērš uzmanība paskaidrojumu kvalitātei.

TP rezultāti

Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" ("NN likums") 23. panta piekto daļu VID veic TP, apkopo tās rezultātus un informē NM 30 dienu laikā no TP uzsākšanas dienas.

Kā minēts iepriekš, TP neskar nodokļa maksājuma apmēra pareizību, līdz ar to pēc TP NM netika veikts uzrēķins. Saskaņā ar VID informāciju visbiežāk konstatē šādus pārkāpumus:

- grāmatvedībā nav iespējams izsekot saimnieciskā darījuma norisei no sākuma līdz beigām;
- nav izstrādāti un uzņēmuma vadītāja apstiprināti grāmatvedības organizācijas dokumenti;
- grāmatvedības reģistros veikti ieraksti, kas nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem;

- pārkāpts skaidras naudas lietošanas ierobežojums;
- tirdzniecībā esošajām precēm nav preču piegādes un/vai pārvadājuma dokumentu vai tie nav laikus reģistrēti preču piegādes dokumentu reģistrā;
- par darījumiem saņemtā samaksa skaidrā naudā nav reģistrēta, izmantojot kases aparātu;
- pircējam nav izsniegt kases čeks (kvīts, bilete);
- nav pareizi aprēķināti un/vai maksāti nodokļi no darba algas;
- VID iesniegtajās ziņās par darba ķēmējiem norādīts nepareizs profesijas kods un/vai ziņu kods;
- VID nav iesniegtas vai ir novēloti iesniegtas ziņas par darba ķēmējiem, ar kuriem nodibinātas darba tiesiskās attiecības vai kuri mainījuši vai zaudējuši darba ķēmēja statusu u.c.

Ja TP konstatē maznozīmīgus pārkāpumus, par to norādīs TP aktā, sniedzot rekomendācijas pārkāpumu novēršanai un turpmākai nepieļaušanai. Šādos gadījumos administratīvā soda sankcijas nepiemēro.

Ja TP konstatē pārkāpumus, par kuriem paredzēta administratīvā atbildība un kuru izskatīšana pakļauta VID (piemēram, nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas prasību neievērošana, neziņošana par aizdomīgu darījumu), VID var sākt lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā. Lai gan iemesls šādai lietvedībai ir TP laikā atklāts pārkāpums, administratīvā pārkāpuma lietas ierosināšana ir patstāvīgs, ar TP nesaistīts process. Ar šā gada 1. jūliju spēku ir zaudējis **Administratīvo pārkāpumu kodekss** un spēkā stājies **Administratīvās atbildības likums**, bet administratīvo pārkāpumu sastāvi nodokļu jomā ir meklējami nodokļu likumos, piemēram, **NN likuma XVI nodaļā**.

Pats TP akts nav administratīvais akts, jo neuzliek NM saistošus pienākumus un saistoši neietekmē tā tiesisko stāvokli. Līdz ar to akts nav apstrīdams un pārsūdzams administratīvā procesa kārtībā.

Ja TP konstatē pārkāpumu saistībā ar nodokļa nepilnīgu aprēķināšanu un samaksu budžetā, tad maksātāju aicinās izmantot tiesības iesniegt deklarācijas precizējumu trīs gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa, ja šajā laikā par nodokli un taksācijas periodu nav uzsākts vai veikts audits, nav beidzies precizējumu iesniegšanas termiņš vai nav pieņemts lēmums par nodokļa apmēra precizēšanu. Ja NM labprātīgi neizpilda savus pienākumus nodokļu jomā, VID būs spiests rīkoties. Piemēram, kādā lietā TP secināts, ka starp garāžu īpašnieku kooperatīvo sabiedrību un vairākām fiziskām personām noslēgtie pilnvarojuma līgumi satur darba līguma pazīmes, tādēļ kooperatīvajai sabiedrībai par šīm personām bija jāveic valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas. TP aktā kooperatīvajai sabiedrībai izteikts priekšlikums veikt šīs iemaksas. Tā kā kooperatīvā sabiedrība secinājumam nepiekrita un iemaksas neveica, VID uzsāka auditu, kura rezultātā aprēķināja budžetā veicamo iemaksu apmēru.

Ja TP atklāj faktus, kas liecina par apliekamā objekta slēpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, TP beigas visticamāk nozīmēs audita sākumu. Turklāt jau ar TP akta noformēšanu VID ir tiesības piemērot izpildes nodrošinājuma līdzekļus iespējamajam VID lēmumam (**NN likuma 26.<sup>1</sup> panta 3.<sup>3</sup> daļas 3. punkts**).

Tiesu praksē ir risināts jautājums par to, vai audits varētu būt par to pašu periodu, par kuru tika veikta TP. Līdz 2015. gadam tika uzskatīts, ka, ja TP un audita objekti ir pilnīgi vienādi un ja TP pārkāpumi nav konstatēti, tad NM var paļauties, ka konstatējums vēlāk netiks pārskatīts. Tas tika secināts no **NN likuma 23. panta** pirmajā daļā ietvertā atkārtotu pārbaužu ierobežojuma (Augstākās tiesas ("AT") 2012. gada 28. decembra sprieduma SKA-571 13. punkts).

Tomēr 2015. gadā AT pārskatīja savu atziņu un atkāpās no tās. AT secināja, ka, pirmkārt, likums neierobežo VID pamatotas vajadzības gadījumā veikt atkārtotas TP par vienu un to pašu periodu vai tematu. Otrkārt, TP veikšana neierobežo nodokļa audita veikšanu. Treškārt, TP secinājumiem nav ietekmes

uz NM tiesisko stāvokli, t.i., to rezultātā netiek uzlikts tiesiski saistošs pienākums, kas ietekmē nodokļa saistību. Tādēļ **NN likuma 23. panta** pirmā daļa gan tekstuāli, gan pēc jēgas attiecas vienīgi uz nodokļa maksājuma apmēru ietekmējošiem auditiem, jo normas mērķis ir aizsargāt NM tiesisko noteiktību uz nodokļa audita rezultātā noteiktajām nodokļa saistībām. Tāpēc 23. panta pirmā daļa aizliedz veikt gan atkārtotu nodokļa saistības pārbaudi, gan pārskatīt noteiktās saistības apmēru, taču neskar TP. Līdz ar to nav nozīmes, kāds bija TP objekts un vai tas sakrīt ar audita objektu (AT 2015. gada 21. janvāra sprieduma SKA-86/2015 10. punkts).