

# Strīdi nodokļu lietās, iemesli un iespējamie risinājumi

Inesa Pavlova<sup>1</sup>, Kārlis Ketners<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Rīgas Tehniskā universitāte, Latvija, inesa.pavlova@rtu.lv

<sup>2</sup> Rīgas Tehniskā universitāte, Latvija, karlis.ketners@rtu.lv

## Kopsavilkums

Viens no nodokļu administrēšanas sistēmas elementiem ir nodokļu strīdu risināšanas mehānisms, kas garantē nodokļu maksātājiem taisnīgu attieksmi. Atbilstošā nodokļu administrācijas lēmumu apstrīdēšanas sistēma ir likuma ietvaros izveidota, viegli sasniedzama un ar caurspīdīgām administratīvajām procedūrām. Nodokļu strīdu taisnīgai risināšanai ir nepieciešama neatkarīgā, ātra un efektīvā lēmumu pieņemšanas sistēma. Mūsdienu nodokļu administrēšanā pastāv dažādas pieejas nodokļu strīdu risināšanai, gan tiesu sistēmas, gan arī ārpus tiesas arbitrāžas ietvaros. Rakstā apskatīta Latvijas nodokļu strīdu izskatīšanas kārtība un tiesiskā prakse, kā arī tiek veikta Latvijas un ārvalstu nodokļu sistēmu (Lietuvas, Vācijas, Dānijas un ASV) salīdzinoša analīze nodokļu strīdu jomā, aplūkojot nodokļu strīdu risināšanas sistēmas teorētiskus un praktiskus aspektus. Pamatojoties uz starptautisko praksi tiek izstrādāti risinājumi Latvijas nodokļu tiesvedības sistēmas pilnveidošanai un efektivitātes paaugstināšanai.

*Atslēgvārdi:* Strīds, nodokļi, tiesa.

## Ievads

Nodokļu strīdi starp nodokļu maksātājiem un Valsts ieņēmumu dienestu joprojām ir aktuāls jautājums, apstrīdēto un pārsūdzēto nodokļu administrācijas lēmumu skaits un lietu sarežģītība aug. Kopumā 2013. gadā tika apstrīdēti 1947 nodokļu administrācijas lēmumi, t.sk. 596 lēmumi nodokļu auditu lietās un 247 datu atbilstības pārbažu lēmumi. Salīdzinot ar iepriekšējiem gadiem ir samazinājies nodokļu auditu lietu skaits, taču kopējais pieņemto lēmumu skaits 2013. gadā par 253 lietām vairāk nekā pērn. Vidējā termiņa tendence rāda, ka pieņemto lēmumu skaits nodokļu strīdu lietās pieaug vidēji par 15-25% gadā. Tajā pašā laikā pabeigtas tiesvedības nodokļu strīdu lietās, kurās tiesas nolēmums ir stājies likumīgā spēkā 2012. gadā ir 411 lēmumi, bet 2013. gada – 366 lēmumi, kas apstiprina zemu tiesu sistēmas kapacitāti un arī par tiesvedības ilgumu. Kā rezultātā veidojas neapmierinātība par nepamatoti pieņemtajiem lēmumiem nodokļu jomā nodokļu maksātājam (gan juridiskai, gan fiziskai personai) un samazinās nodokļu administrēšanas efektivitāte. Nodokļu strīdi kļūst arvien sarežģītāki un tas mudina ķerties pie nodokļu administrēšanas un nodokļu strīdu izskatīšanas sakārtošanas. Kā atzīmē Alink, M., & van Kommer, V. (2011) nodokļu lēmumu apelācijas sistēma nodrošina tiesību un interešu aizsardzību, arbitrāžas risinājumus, kā arī uzlabo pieņemto lēmumu kvalitāti.

Latvijas apstākļos nodokļu lietu apelācijas funkcijas izpildi īsteno gan nodokļu administrācijas ietvaros (apstrīd pieņemto lēmumu dienesta ģenerāldirektoram), gan tiesu ietvaros. Citās valstīs pastāv dažādi modeļi, kas atbilstoši tās valsts tradīcijām nodrošina nodokļu maksātājiem tiesības uz taisnīgu nodokļu sistēmu. Starp iespējamiem modeļiem ir nodokļu ārpus tiesas apelācijas modelis, nodokļu (finanšu) specializēto tiesu modelis, kā arī administratīvo tiesu modelis.

Lai mazinātu nodokļu apelācijas lietu spiedienu uz vispārējās jurisdikcijas tiesām pasaules praksē ir ļoti izplatīts ārpus tiesas nodokļu strīdu izskatīšanas mehānisms. Atšķirībā no lietu izskatīšanas kārtības tiesās, ārpus tiesas mehānisms ir piekritīgs pašam nodokļu (finanšu) institūcijām un tiek izpildīts administratīvajā kārtā. Ārpus tiesas nodokļu strīdu izskatīšanas kārtība parasti notiek pirms tiesu procesiem un attiecīgās procedūras ir atvieglotas, salīdzinot ar tiesu procesu (piemēram, atbrīvojums no valsts nodevas vai izmaksu segšanas par izskatīšanu). Kā liecina ārvalstu prakse, ārpus tiesas strīdu izskatīšana ir ļoti efektīvs mehānisms lēmumu pārskatīšanai. Kā norādīts Ketners, K., & Titova, S. (2013) atbilstoši Dānijas organizatoriskajam modelim Nodokļu un muitas administrācija (Told&Skat) ietilpst Dānijas Nodokļu ministrijas sastāvā kopā ar Likumdošanas departamentu (Legislation Department) un Nacionālo Nodokļu Tribunālu (National Tax Tribunal). Interesanta īpatnība ir saistīta ar to, ka Nacionālais nodokļu tribunāls izskata visus Dānijas Nodokļu un muitas administrācijas pieņemtos lēmumus pirmstiesas pārsūdzības stadijā un Tribunāla locekļus ieceļ ministrs un parlaments no nodokļu tiesību speciālistu vidus. Cita pieeja aplūkota Kučerovs (2003), kas atzīmē specializētās nodokļu tiesas modeli, kas darbojas Austrijā, Vācijā (Einspruchsverfahren). Specializētajām nodokļu tiesas institūcijām ir kopīgā pazīme – kādreiz šīs iestādes visas bija izpildvaras sastāvā un to izcelsme ir nodokļu administrāciju apelāciju vienības. Iespējams, izlaižot

„komisiju” veidošanas posmu, risinājums būtu specializētas tiesas izveide nodokļu un muitas lietās, bet tad procesa paātrināšanai būtu jāveido īpaša specializācija un mūžizglītības programma kvalifikācijas celšanai, kā arī jāsamazina instanču skaits lietu izskatīšanai. Arī Lietuvas sistēma ir piemērs, kā atvieglot tiesu darbu nodokļu apstrīdēšanas jomā – Lietuvā darbojas speciāla komisija nodokļu strīdu lietu izskatīšanai, Komisijas locekļiem tiek izvirzītas izglītības un profesionālās pieredzes prasības. Būtiskākais koleģiālo institūciju veidošanā ir apstāklis, ka locekļus ieceļ valdība (ministrs) un parlaments, ievērojot atbilstošas profesionālas kvalifikācijas un izglītības prasības. Komisijas pastāvēšana Lietuvā neatbrīvo no tiesu darbiem, jo ja nodokļu maksātājs nepiekrīt pieņemtajam Komisijas lēmumam, viņš to pārsūdz tiesā. Bez administratīvās procedūras jautājumiem ir atšķirīgas pieejas gan pierādījumu nodrošināšanai, gan arī lēmumu darbības apturēšanai ievērojot nodokļu maksātāja tiesības.

### **Pētniecības metodes**

Pētījumā tiek izmantotas vispārpieņemtas zinātniskās metodes - loģiski-konstruktīvā metode – izsakot spriedumus, analizējot rezultātus, monogrāfiskā jeb aprakstošā – tika veikta parādības detalizētu izpēte, apkopojot informāciju un pamatojoties uz daudzveidīgas literatūras apskatu, raksturojot ne vien parādību pašreizējo stāvokli, bet arī to, kādas pārmaiņas notikušas laika gaitā, analīzes un sintēzes metode. Nodokļu administrēšanas modeļu tiesiskā regulējuma pētījumam tiek izmantotas salīdzinošā jeb komparatīvā metode, kā arī vēsturiskā metode.

### **Atklātie trūkumi un rezultāti**

Nodokļu strīdu risinājumiem, lai samazinātu lietu skaitu un spiedienu uz administratīvo tiesu sistēmu izveidot ārpusstiesas strīdu izskatīšanas institūciju, kas nodrošinātu pieņemto lēmumu caurspīdīgumu un neatkarību no nodokļu administrācijas. Ievērojot Latvijas tiesību sistēmas īpatnības un lai atvieglotu administratīvo tiesu darbu, veidot finanšu tiesu sistēmu Latvijā, kas skatītu nodokļu, muitas un finanšu lietas.

Nodokļu maksāšanas brīvprātības veicināšanai pārskatīt sodu sankcijas un pielietot vienošanas līguma mehānismu, novēršot sodīšanu par tehniskā rakstura kļūdām, kā arī, ja novērsts kaitējums valsts kopbudžetam.

Lai novērstu biežas un ātras izmaiņas nodokļu likumos būtu jānosaka līdzīgi likuma „Par nodokļiem un nodevām Latvijas Republikā” 6.panta regulējumam, ka grozījumi un papildinājumi nodokļu likumos par nodokļu likmju palielināšanu un nodokļu objekta loka paplašināšanu stājas spēkā ne agrāk par trim mēnešiem pēc to pieņemšanas, attiecīgi dodot sagatavošanas un izskaidrošanas laiku nodokļu maksātājiem.

### **Secinājumi**

Nodokļu strīdu risināšanas un apelācijas sistēmas izveide Latvijā ir aktuāls jautājums. Nodokļu administrācijas lēmumu pieņemšanas procesā ir divi pamatjautājumi: kādas institūcijas izskata lietas un pieņem nodokļu maksātājiem aktuālus lēmumus nodokļu strīdu lietās, otrs ir pierādījumu iesniegšana, termiņi un ar to saistītie pienākumi. Diemžēl abos jautājumos acīmredzami nepieciešama likumdevēja iejaukšanās un sistēmas pilnveidošana.

### **Literatūras saraksts**

- Alink, M., & van Kommer, V. (2011). Handbook on tax administration. IBFD. 332.lpp  
Ketners, K., & Titova, S. (2013). Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē. Biznesa un finanšu pētniecības centrs. – 135.-136.lpp  
Kucherov, I. (2003). Arvalstu nodokļu tiesības. Maskava “JurInform” izdevniecība. – 232.lpp.