



Latvijas Republikas tiesībsargs

Baznīcas iela 25, Rīga, LV-1010, tālr.: 67686768, e-pasts: tiesibsargs@tiesibsargs.lv, www.tiesibsargs.lv

ATZINUMS pārbaudes lietā Nr. 2023-29-27B

Rīgā

13.10.2023.

Nr. 6-6/29

[persona A]
[e-pasta adrese]

Valsts ieņēmumu dienests
vid@vid.gov.lv

*Par vienotā nodokļu konta funkcionalitāti
un VID komunikāciju*

Izskatot [personas A] (turpmāk arī - iesniedzējs) iesniegumu par vienotā nodokļu konta administrēšanas rezultātā aprēķināto nokavējuma naudu un Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) komunikāciju par šo jautājumu, tiesībsargs ierosināja pārbaudes lietu par labas pārvaldības principa ievērošanu VID darbībā.

1. Faktiskie apstākļi

1.1. No iesnieguma materiāliem izriet, ka iesniedzējam tika aprēķināta nokavējuma nauda par to, ka likumā noteiktajā termiņā iesniedzējs kā darba ņēmējs pie darba devēja ārvalstnieka¹ kļūdaini mazākā apmērā bija deklarējis valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk arī – VSAOI) par 2021. gada 2., 3., 4. ceturksni un 2022. gada 1. ceturksni. Lai arī faktiski iesniedzējs vienotajā nodokļu kontā atbilstošajos ceturkšņos veica naudas līdzekļu iemaksas, kas atbilda deklarētajam saņemtās atlīdzības apmēram, vienotā nodokļu konta administrēšanas algoritms VSAOI nomaksai attiecināja tikai deklarētās summa. Savukārt atlikušie faktiski samaksātie naudas līdzekļi vienotajā nodokļu kontā palika kā neattiecinātie maksājumi, kurus novirzīja nākamo saistību dzēšanai, t.sk. aprēķinātās nokavējuma naudas dzēšanai.

¹ Fiziskā persona, kura ir reģistrējusies kā darba ņēmējs pie darba devēja ārvalstnieka, VID reizi ceturksnī līdz ienākuma izmaksas ceturksnim sekojošā mēneša 17. datumam iesniedz paziņojumu par fiziskajai personai izmaksātajām summām, kurā norādīts no kalendāra mēneša darba samaksas aprēķinātais iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN), un šo aprēķināto nodokli ieskaita vienotajā nodokļu kontā līdz ienākuma izmaksas ceturksnim sekojošā mēneša 23. datumam. Vienlaikus fiziskā persona, kura ir reģistrējusies kā iekšzemes darba ņēmējs pie darba devēja ārvalstnieka, ir sociāli apdrošināma persona, kurai VID jāiesniedz pašnodarbinātā ziņojums. Iekšzemes darba ņēmēja pie darba devēja – ārvalstnieka obligāto iemaksu objekts ir saņemtā atlīdzība.

1.2. Nokavējuma nauda iesniedzējam tika aprēķināta un ieturēta vairāk kā gadu. Iesniedzējs, veicot VSAOI nomaksu atbilstoši faktiskajam apmēram, paļāvās, ka saistības ar valsti ir nokārtotas. Savukārt VID uzskata, ka atbilstoši normatīvo aktu prasībām iesniedzējs pats ir atbildīgs par korektu deklarācijas aizpildīšanu un nodokļa nomaksu. Iesniedzējam pašam bija pienākums sekot līdzi nodokļu nomaksai, t.sk. bija jāpārlicinās par to VID Elektroniskās deklarēšanas sistēmā. Vienlaikus VID neizslēdz arī kļūdainu maksājumu veikšanas iespējamību.

Minēto kļūdu VID konstatēja 2022. gada 30. jūnijā (aptuveni pēc gada), pārbaudot iesniedzēja iesniegto gada ienākumu deklarāciju par 2021. gadu, kad attiecīgi arī sazinājās ar iesniedzēju, lai šo jautājumu risinātu.

1.3. Skaidrojot, kādēļ ir izveidojusies šāda situācija, VID informēja, ka no 2021. gada 1. janvāra VID administrētajiem valsts budžeta maksājumiem ir jauns konts – vienotais nodokļu konts² –, kas aizstāj atsevišķus nodokļu kontus, kuri bija līdz 2020. gada 31. decembrim. Proti, no 2021. gada 1. janvāra nodokļu maksātājam, noformējot tikai vienu bankas maksājuma uzdevumu, ir iespēja vienā maksājumā samaksāt visus nodokļus vienā kontā, nevis kā bija iepriekš, ka katru nodokli maksāja atsevišķā kontā, kā rezultātā bija situācijas, kad vienā nodoklī bija pārmaxsa, bet otrā nodoklī parāds.

Vienotajā nodokļu kontā iemaksātā summa automātiski tiek sadalīta atbilstoši nodokļu veidiem pēc *FIFO*³ principa, ka pirmo sedz senāko saistību – nodokļa pamatsummu, pēc tam nokavējuma naudu, ja tāda ir aprēķināta, bet pēdējo – soda naudu, ja tāda tikusi piemērota.

Atbilstoši *FIFO* principam tiek segti gan regulārie maksājumi, gan parādi. Tādējādi avansā veiktie maksājumi vairs neveido nodokļu pārmaxsu, tie ir klasificējami kā neattiecinātās iemaksas, kas paredzētas aktuālo aprēķinu segšanai. Iepriekš segto saistību pārrēķins netiek veikts un saistībai tiek izmantota konkrētajā brīdī pieejamā nauda⁴.

Tādējādi jebkuras nodokļu deklarācijas iesniegšanas brīdis būtiski maina nodokļu nomaksas stāvokli, jo tikai ar deklarācijas iesniegšanas brīdi par budžetā samaksātu nodokli uzskatāms priekšlaikus vienotajā kontā izdarīts maksājums.

Ja nodokļa aprēķins likumā noteiktajā termiņā nav veikts, budžetā veiktās iemaksas pašas par sevi nav uzskatāmas par konkrēta nodokļa maksājumiem.

Nevienu saistību, t.sk. nodokļa samaksas saistību, nevar izpildīt pirms tā faktiski ir radusies. Tādējādi vienotajā nodokļu kontā veiktais maksājums ir uzskatāms par nodokļa maksājumu, ja tas ir pamatots ar nodokļa deklarāciju, savukārt nodoklis ir uzskatāms par samaksātu tā faktiskās samaksas brīdī, kas nevar būt pirms attiecīgās deklarācijas iesniegšanas⁵.

2. Tiesībsarga vērtējums

2.1. Tiesībsargs piekrīt VID, ka atbilstoši normatīvo aktu prasībām iesniedzējs pats ir atbildīgs par korektu deklarācijas aizpildīšanu un nodokļa nomaksu. Tāpat tiesībsarga skatījumā, vienotā nodokļu konta sistēma ir vērtējama atzinīgi kā vienota

² Sk. likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 34.punktu.

³ FIFO (no *first in, first out* — 'pirmais iekšā, pirmais ārā') metode, kurā pirmais ievietotais ieraksts tiek apstrādāts kā pirmais. <https://lv.wikipedia.org/wiki/FIFO>

⁴ Detalizēta kārtība, kā maksājums tiks automātiski sadalīts, ir noteikta Ministru kabineta 2018. gada 30. oktobra noteikumos Nr. 661 "Kārtība, kādā maksā nodokļus, nodevas, citus valsts noteiktos maksājumus un ar tiem saistītos maksājumus un novirza tos saistību segšanai".

⁵ VID 26.07.2023. vēstule Nr.VID.4.1/8.63/81200.

platforma visu saistību nokārtošanai ar valsti. Taču vienlaikus tiesībsargs kopsakarā ar konkrēto gadījumu uzskata, ka no labas pārvaldības principa viedokļa vienotā nodokļu konta sistēma nav draudzīga nodokļu maksātājam. Satversmes tiesas judikatūrā ir atzīts, ka nodokļu tiesību jomā ir jānodrošina arī noteiktība nodokļu administrēšanā un jāparedz efektīva nodokļu iekasēšanas kārtība, un tas ir būtiski ne tikai nodokļa maksātājam, bet arī sabiedrībai kopumā.⁶

VID, skaidrojot vienotā nodokļu konta darbības principus, cita starpā norādīja, ka vienotajā kontā saņemto maksājumu attiecināšana saistību segšanai ir iestrādāta VID informācijas sistēmā un process notiek automātiski⁷. Tas nozīmē, ka vienotais nodokļu konts būtībā ir nodokļu nomaksas procesa tehnisks risinājums. Tātad attiecīgā procesa algoritmos vajadzētu varēt iestrādāt arī brīdinājuma sistēmu, kas vērš nodokļu maksātāju uzmanību, piemēram, ka vienotajā nodokļu kontā ir neattiecināti naudas līdzekļi, kas attiecīgi nodokļu maksātājam draudzīgā veidā aicinātu pievērst uzmanību iespējamo kļūdu esamībai un to labošanai. Šobrīd šāda algoritma nav un tā neesamība vienoto nodokļu konta sistēmu padara par birokrātisku un nedraudzīgu attiecībā pret nodokļu maksātāju, attaisnojot šādu sistēmas trūkumu ar to, ka nodokļu maksātājs pats ir atbildīgs par nodokļu nomaksu. Sekas tam ir ilgstoša nokavējuma naudas aprēķināšana un ieturēšana no nodokļu maksātāja, ja viņš nav izsekojis attiecīgo kļūdu. Lai arī formāli par kļūdu ir atbildīgs nodokļu maksātājs, tomēr risinājumu nemeklēšana vienotā nodokļu konta sistēmas pilnveidošanai nodokļu maksātājiem rada netaisnīguma sajūtu, kas savukārt neveicina pozitīvu attiecību veidošanos starp sabiedrību un VID.

Saprātīgs risinājums būtu iestrādāt tādu algoritmu, kas nodokļu maksātājiem paziņojumu par neattiecinātajām summām vienotajā nodokļu kontā nosūtītu pēc iespējas īsākā termiņā (piemēram, piecu dienu laikā, ja šāds fakts sistēmā tiek fiksēts), lai nodokļu maksātājs varētu konstatēt iespējamo kļūdu un precizēt nodokļu deklarāciju. Tāpat, izstrādājot attiecīgo algoritmu, jāņem vērā attiecīgās nodokļu maksātāja normatīvajos aktos noteiktās tiesības labot iespējamo kļūdu. Piemēram, iesniedzējam kā darbiniekam pie darba devēja ārvalstnieka ir tiesības mēneša laikā pēc dienas, kas tam noteikta obligāto iemaksu veikšanai, vienu reizi precizēt obligāto iemaksu objektu un obligātās iemaksas par pārskata ceturksni⁸.

Pārbaudes lietas ietvaros VID, atbildot uz tiesībsarga jautājumu, vai un kas tiek plānots uzlabot VID informācijas sistēmā, lai nodokļu maksātāji saprātīgā laika posmā automātiski tiktu informēti par neattiecinātajām summām, informēja, ka šobrīd izstrādes procesā ir automātisku ziņojumu "Par ilgstoši neizmantotām neattiecinātajām iemaksām no VID" nosūtīšana nodokļu maksātājiem. Risinājuma darbība jau tiek pārbaudīta informācijas sistēmas testa vidē un tuvākajā laikā plānots to uzstādīt produkcijā.⁹ Atzinīgi vērtējams VID uzsāktais darbs pie automātisku ziņojumu nosūtīšanas nodokļu maksātājiem, tomēr nav atbalstāma iecere, ka šādi ziņojumi tiek sūtīti tikai par ilgstoši neizmantotām neattiecinātajām iemaksām. Pirmkārt, nav skaidru kritēriju, ko nozīmē jēdziens "ilgstoši". Otrkārt, šis risinājums nemazinās negatīvās sekas, kas rodas nodokļu maksātājam iespējamās kļūdas gadījumā, proti, joprojām tiks aprēķināta nokavējuma nauda ilgstošā laikā posmā, tāpat pirmšķietami tiks liegta iespēja nodokļu maksātājam labot kļūdas likumā noteiktajā termiņā, piemēram, precizēt nodokļu deklarāciju mēneša laikā u.tml.

⁶ Satversmes tiesas 2018. gada 18. oktobra sprieduma lietā Nr. 2018-04-01 19.punkts

⁷ VID 26.07.2023. vēstule Nr.VID.4.1/8.63/81200.

⁸ Likuma "Par valsts sociālo apdrošināšanu" 20¹. panta sestā daļa.

⁹ VID 21.08.2023. vēstule Nr. VID.4.1/8.63/89042.

2.2. Vienlaikus pārbaudes lietas ietvaros tiesībsargs, analizējot iesniedzēja gadījumu, konstatēja, ka VID sākotnējā atgādinājumā iesniedzējam par nokavētajiem nodokļu maksājumiem aprēķinātā summa izrādījās nepareiza un tās pārrēķins tika veikts tikai pēc tiesībsarga pieprasījuma sniegta aprēķina atšifrējuma. Pirms tam vairākkārtīgā sarakstē ar iesniedzēju šis jautājums no VID puses netika aktualizēts.

Turklāt, saņemot VID skaidrojumu par iesniedzēja pārrēķinātajiem nokavētajiem nodokļu maksājumiem, aprēķina atšifrējums (excel faila formātā) vidusmēra nodokļu maksātājam ir sarežģīts, bez papildus izskaidrojumiem tā uztveramība ir apgrūtināta. Iesniedzējs, saņemot minēto aprēķinu, tiesībsargam adresētā vēstulē to raksturoja šādi: “Normālam cilvēkam ļoti grūti saprast visu, kas tur ir aprakstīts...”. Savukārt, raksturojot kopējo komunikāciju ar VID, iesniedzējs raksta šādi: “Kopumā baigais nogurums no mēģinājumiem kaut ko saprast, manas smadzenes to aptvert nevar...”.

3. Tiesībsarga rekomendācijas

Tiesībsarga likuma 25.panta pirmā daļa paredz, ka tiesībsargs pārbaudes lietu pabeidz ar lietā iesaistīto personu izlīgumu vai tiesībsarga atzinumu.

Savukārt šī likuma 12. panta 4. punkts nosaka, ka tiesībsargs, izskatot pārbaudes lietu, sniedz iestādei ieteikumus un atzinumus par tās darbības tiesiskumu, lietderību un labas pārvaldības principa ievērošanu.

Ņemot vērā pārbaudes lietā konstatēto, tiesībsargs iesaka:

1) Vienotā nodokļu konta administrēšanas sistēmas ietvaros izstrādāt nekavējošu automatisku ziņojumu nosūtīšanas algoritmu nodokļu maksātājiem, ja tiek konstatētas neizmantotas neattiecinātās iemaksas.

2) Individuālos gadījumos, rūpīgāk pārbaudīt nodokļu maksātāju paustās neskaidrības, t.sk. pārlicināties par VID aprēķinu pareizību. Savukārt, skaidrojot nodokļu maksājumu aprēķinus, pievērst lielāku uzmanību to uztveramībai un saprotamībai.

Par rekomendāciju izpildi lūdzam informēt mēneša laikā.

Ar cieņu

tiesībsarga vietniece

Ineta Piļāne

Šis dokuments ir parakstīts ar drošu elektronisko parakstu un satur laika zīmogu