



Turpinām janvāra numurā uzsākto konsultējošo rakstu sēriju par dažādiem juridiska rakstura jautājumiem. Šoreiz zvērināts advokāts Jānis Jurkāns lasītājiem sniedz informāciju par jaunākajām tiesu prakses atziņām lietās par tā saucamajām darījumu ķēdēm

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošana

Jānis Jurkāns zvērināts advokāts



Sākoties jaunam gadam, visu jomu uzņēmējiem parasti jābūt īpaši modriem, jo ikviens gads nāk arī ar izmaiņām tiesību aktos. Īpaši tas skar regulējumu nodokļu jomā. Diemžēl ar sekošanu līdz normatīvā regulējuma izmaiņām vien nepietiek. Nepārtraukti mainās un attīstās arī tiesību normu piemērošanas prakse, ar kuru nevar nerēķināties.

Plaša tiesu prakse

Kaut arī Latvijā tiesu prakse uzskatāma par tiesību palīgavotu, tomēr tai ir aizvien lielāka loma tiesību normu piemērošanā un iztulkošanā. Te īpaši jāizceļ atziņas, kas izriet no Eiropas Savienības Tiesas (EST) spriedumiem un Augstākās

tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (Senāts) nolēmumiem. Uz tām zemāku instanču administratīvās tiesas atsaucas gandrīz ikvienā spriedumā.

Nodokļu jomā allaž ir bijis aktuāls jautājums par tiesībām no budžetā maksājamā nodokļa atskaitīt pievienotās vērtības nodokļa (PVN) summas, kas samaksātas citām personām savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Tomēr, vēloties realizēt PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības praksi, uzņēmējiem nākas saskarties ar daudziem šo tiesību izmantošanas ierobežojumiem. Biežo tiesvedību dēļ šajā jomā ir izveidojusies pietiekami plaša tiesu prakse. Svarīgākās atziņas ir vērts zināt komersantiem, kuriem ir aktuāls PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību jautājums.

EST atzinumi

Viens no gadījumiem, kad Valsts ieņēmumu dienests (VID) liedz izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir tad, ja komersants – pat pašam to neziņot – ir ticis iesaistīts tā saucamajās PVN darījumu ķēdēs. Šādās situācijās īpaši svarīga ir godīgo nodokļu maksātāju tiesību aizsardzība.

EST praksē ir atzīts, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli veido PVN sistēmas neatņemamu daļu, ko principā nevar ierobežot. Atteikums izmantot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu ir vērtējams kā izņēmums. Līdz ar to vienā no saviem 2012. gada spriedumiem EST ir atzinusi, ka šī izņēmuma piemērošanā iestādei ir jākonstatē objektīvi pierādījumi, kas ļautu secināt – nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka attiecīgais darījums bija saistīts ar piegādātāja vai citas darījumu ķēdē iesaistītas personas realizētu krāpšanu. EST ieskatā katrā konkrētā gadījumā no nodokļu maksātāja var tikt prasīti saprātīgi pasākumi, lai viņš noskaidrotu informāciju par sava darījuma partnera uzticamību. Tajā pašā laikā EST atzinusi, ka nodokļu administrācija nevar atteikt tiesības uz atskaitīšanu tāpēc, ka nodokļu maksātājs nav pārliecinājies, piemēram, vai otram darījuma dalībniekam ir attiecīgās preces un vai darījuma partneris pats ir izpildījis PVN deklarēšanas un maksāšanas pienākumus.

Bija vai nebija «shēma»?

Tāpat EST ir atzinusi, ka nodokļu administrācija Kopienas iekšienē var atteikt atbrīvošanu no nodokļa, ja ar objektīviem apstākļiem tiek pierādīts, ka nodokļu

maksātājs tomēr nav izpildījis savus pienākumus un viņš zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka noslēgtais darījums ir bijis iesaistīts krāpšanas shēmā. EST ieskatā uzņēmējam būtu jāveic saprātīgi pasākumi, kas ir viņa spēkos, lai izvairītos no savas dalības šādās darījumu ķēdēs.

Tādējādi, ja darījums objektīvi atbilst preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas pazīmēm, bet persona nevarēja zināt, ka tās darījumu partneris rīkojas krāpnieciski, šim nodokļu maksātājam nevar ierobežot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Savukārt, ja nodokļa maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka tas piedalās ar PVN izkrāpšanu saistītās darbībās, viņš tiek uzskatīts par krāpšanas dalībnieku. Turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš no šīs dalības ir guvis labumu vai ne. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesības tiek atteiktas. Katrā ziņā būtisks ir jautājums par to, vai ir konstatējama ļaunprātība tieši tās personas darbībās, kas pretendē uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanu.

Jāpārbauda katrs darījums

Darījuma ķēžu lietās Senāts ir atzinis, ka tiesai ir jāpārbauda katrs konkrēts darījums. Proti, tas, kas noticis starp nodokļu maksātāju un tā darījumu partneri. Apstāklim, vai šis darījumu partneris preces ieguvījis vai pakalpojumus saņēmis no kādām citām personām, ir pakārtota nozīme. Fakti par iepriekšējiem darījumiem var raksturot situāciju un būt palīglicieklis apstākļu pārbaudīšanā un novērtēšanā. Tomēr tas nevar automātiski izšķirt tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Senāta ieskatā pierādījumi, kas apliecina iepriekšējo darījumu ķēdē, paši

par sevi vēl nepierāda nākamo darījumu un otrādi. Apstākļi, ka nav varējuši notikt darījumi starp citiem darījumu ķēdes dalībniekiem, neļauj automātiski secināt, ka nodokļu maksātājs nav saņēmis preces vai pakalpojumus no sava darījuma dalībnieka.

Kas ir faktiskais piegādātājs?

Ir gadījumi, kad Valsts ieņēmumu dienests konstatē, ka darījums nav noticis ar to personu, kas norādīta darījumu apliecinājošajos dokumentos, bet ar kādu citu, bieži vien nenoskaidrotu personu. Jaunākās tiesu prakses atziņas liecina, ka šāda fakta konstatēšana pati par sevi tomēr nav pietiekama, lai liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli. Tomēr jautājumam, kas ir bijis faktiskais preces piegādātājs, tāpat kā iespējai pārliecināties, vai darījums ar šo personu patiešām ir noticis, jāprojam tiek pievērsta būtiska uzmanība. Ja par to pārliecināties nav iespējams, tiek uzskatīts, ka darījums nav noticis vispār. Tādā gadījumā priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības tiek liegtas.

Pierādīšanas jautājums

Līdz ar to šādās strīdīgās situācijās būtisks un pat izšķirošs ir tieši pierādīšanas jautājums. Tieši pierādījumi ir tie, kas bieži vien izšķir, kāds būs tiesas nolēmums. Tādējādi, kaut arī administratīvajā procesā tiesā darbojas objektīvās izmeklēšanas princips, nodokļu maksātāji, vērsoties tiesā, nedrīkst būt kūtri. Tikai pašas personas interesēs ir iegūt un izmantot visus iespējamus pierādīšanas līdzekļus savu tiesību aizsardzībai un nodrošināšanai. ○

C. J.
O. Cers & J. Jurkāns

zvērinātu advokātu birojs

ZAB "O. Cers un J. Jurkāns"

Strēlnieku iela 9-4, Rīga, LV-1010, Latvija

Tālr. +371 67365865; E-pasts: birojs@advokati-cj.lv; www.advokati-cj.lv

