

PVN krāpšanas strīdi. Aktuālā prakse un pušu argumenti

Ingrīda Misiņa

Juriste

2018.gada 12.oktobrī



Problemātika

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību liegšana

RUNĀSIM PAR:

- Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības Eiropas Savienības Tiesas (EST) praksē
- VID ieskatā pārbaudāmie apstākļi
- Latvijas tiesu skatījums
- Secinājumi



Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības Eiropas Savienības Tiesas (EST) praksē

Principi

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«Nodokļa maksātāju tiesības no maksājamā PVN atskaitīt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips.»**

[Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija spriedums apvienotajās lietās Nr.C-80/11 un C-142/11 *Mahagében kft pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága un Péter Dávid pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága* 37.punkts]

- **«Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. [...] tās ir izlietojamas nekavējoties attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem nodokļiem, kas samaksāti iepriekš.»**

[Eiropas Savienības Tiesas 2015.gada 22.oktobra spriedums lietā Nr.C-277/14 *PPUH Stehcomp sp.j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslaw Stefanek pret Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi*, 26.punkts]

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«Ieinteresētajai personai, lai tā būtu tiesīga atskaitīt nodokli, *pirmkārt*, ir jābūt nodokļu maksātājam šīs direktīvas izpratnē un, *otrkārt*, nodokļu maksātājam ir jābūt iepriekš izmantojušam preces vai pakalpojumus, kas norādīti, lai pamatotu šīs tiesības, savām ar nodokli apliekamajām vajadzībām».**

[Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 6.decembra spriedums lietā Nr.C-285/11 Bonik EOOD pret Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, 29.punkts]

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«No Tiesas judikatūras izriet, ka *individī nevar ļaunprātīgi vai krāpnieciski izmantot Savienības tiesību normas un ka valstu tiesas katrā atsevišķā gadījumā, pamatojoties uz objektīviem apstākļiem, var ņemt vērā attiecīgo personu ļaunprātīgo vai krāpniecisko rīcību, lai liegtu tām izmantot Savienības tiesību normas. Tomēr šīm tiesām, izvērtējot minēto rīcību, ir jāņem vērā arī attiecīgo Savienības tiesību normu mērķi.»***

[Eiropas Savienības Tiesas 2011.gada 21.jūlija spriedums lietā Nr.C-186/10 Tural Oguz pret Secretary of State for the Home Department, piedaloties Centre for Advice on Individual Rights in Europe, 25.punkts]

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar krāpšanos saistītā PVN darbībā, saskaņā ar Direktīvas 2006/112 mērķiem ir jāuzskata par šīs krāpšanās dalībnieku neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu no preču tālākpārdošanas vai pakalpojumu izmantošanas vai nē viņa lejupējos ar nodokli apliekamos darījumos .»**

[Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija spriedums apvienotajās lietās Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahagében kft pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága un Péter Dávid pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága 46.punkts]

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«Dalībvalstis var noteikt citus pienākumus, izņemot tos, kuri paredzēti šajā direktīvā, ja dalībvalstis tos uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu. Tomēr šie dalībvalstu veiktie pasākumi nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams minēto mērķu sasniegšanai. Tātad tie nedrīkst tikt izmantoti tādējādi, ka tie sistemātiski apdraudētu tiesības uz PVN atskaitīšanu un tātad – PVN neitralitāti.»**

[Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 19.oktobra spriedums lietā Nr.C-101/16 SC Paper Consult SRL pret Direcția Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, 49.,50.punkts]

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«Administrācija nedrīkst noteikt nodokļa maksātājam pienākumu veikt *sarežģītas un padziļinātas pārbaudes attiecībā uz tā piegādātāju, faktiski uzliekot tam pārbaudes darbības, kuras ir jāveic šai administrācijai. Turpretī prasība, lai uzņēmējs veiktu visus pasākumus, ko no tā *saprātīgi var prasīt, lai pārlicinātos, ka, veicdams darījumus, tas nepiedalās krāpšanā nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām.*»***

[Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 19.oktobra spriedums lietā Nr.C-101/16 SC Paper Consult SRL pret Direcția Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, 51.,52.punkts]

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības EST praksē

- **«Nemot vērā to, ka tiesību uz atskaitīšanu atteikums [..] ir izņēmums pamatprincipa, ko veido šīs tiesības, piemērošanā, nodokļu iestādei ir tiesiski pietiekami jākonstatē objektīvi pierādījumi, kas ļauj secināt, ka nodokļa maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka darījums, kas norādīts tiesību uz atskaitīšanu pamatošanai, bija saistīts ar piegādātāja vai cita piegādes ķēdē augšupēja tirgus dalībnieka veiktu krāpšanu.»**

[[Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija spriedums apvienotajās lietās Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahagében kft pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága un Péter Dávid pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága 49.punkts]

VID ieskatā pārbaudāmie apstākļi
jeb kam ir jārada aizdomas



VID informatīvais materiāls

- **Valsts ieņēmumu dienesta ieteikumi darījuma partnera un darījuma riska novērtēšanai**
- **3 soļu** koncepts
 - VID tīmekļa vietnes informācijas izvērtēšana;
 - citu tīmekļa vietņu informācijas izvērtēšana;
 - darījuma apstākļu izvērtēšana.

VID: šiem apstākļiem jārada aizdomas

- 1) Darbība atbilst pamatdarbības veidam;
- 2) Nav PVN maksātājs, ir bijis izslēgts no PVN maksātāju reģistra vai tikko reģistrēts;
- 3) Apturēta saimnieciskā darbība;
- 4) Juridiskā adrese ir dzīvoklis, citu struktūrvienību nav;
- 5) Juridiskajā adresē reģistrētas vairākas citas personas;



VID: šiem apstākļiem jārada aizdomas

- 6) Elektroniskā ierīce vai iekārta nav reģistrēta;
- 7) Slikta maksājumu veikšanas disciplīna (t.sk.VID parādi);
- 8) Samaksāto nodokļu kopsumma, darbinieku skaits;
- 9) Darbība atbilst pamatdarbības veidam;
- 10) Nav reģistrēta (un licencēta) darbība;

VID: šiem apstākļiem jārada aizdomas

- 11) Pārstāvis nav pilnvarots, identitāte nav pārbaudīta;
- 12) Nav pietiekama personāla / materiālo resursu;
- 13) Nepilda maksājumu saistības;
- 14) Atrodamas sūdzības
- 15) Nav informācijas un/vai nav tīmekļa vietnes

VID: šiem apstākļiem jārada aizdomas

- 16) Vietne ir, bet nav rekvizītu
- 17) Vietne ir «pieticīga»
- 18) Nav reklāmas
- 19) Nav tirdzniecības vietas
- 20) Amatspersonas ir ārvalstnieki



VID: šiem apstākļiem jārada aizdomas

- 21) Amatpersona ir amatpersona vairākos uzņēmumos
- 22) Dublēta uzņēmējdarbība
- 23) Saimnieciskās darbības vietu nav iespējams pārbaudīt vai tā nav labiekārtota
- 24) Nav samērīgi darījumi
- 25) Pārāk labi piedāvājumi
- 26) Dokumentācijas trūkums
- 27) Ieteikts nākamais pircējs

VID: šiem apstākļiem jārada aizdomas

- 28) Nodrošinājuma neprasišana;
- 29) Vērtīgu preču apdrošināšanas, transportēšanas nenodrošināšana
- 30) Nepilnīgi, kļūdaini darījuma dokumenti
- 31) Norēķinu kārtība neatbilst komercprakse
- 32) Pats nenodrošina līguma izpildi (starpnieks);
- 33) Nav pieredzes līdzīgos darījumos
- 34)...

VID ieteikums: izmantot UR datubāzes atkalizmantotāju pakalpojumus.

PRAKSE: šie apstākļi ir radījuši VID aizdomas

- NM amatpersonu, darbinieku, trešo personu, darījumu partneru liecību pretrunas, apgalvojumu neapstiprināšanās, neierašanās VID;
- juridiskās adreses, citu struktūrvienību apsekošanas rezultāti;
- nenoslēgti līgumi;
- noslēgtie līgumi ir sagatavoti «pēc vienas formas»;
- nav preču rakstveida pasūtījumu;
- nav pierādījumu par preču transportēšanas kārtību;

PRAKSE: šie apstākļi ir radījuši VID aizdomas

- Mainījies līgumā norādītais bankas konta numurs;
- Neregistrētas vai nepiederošas struktūrvienības, to trūkums;
- Darījuma partnera preču piegādātāju skaits;
- Informācija ceļazīmēs;
- Auto nomas līguma nosacījumi;
- Kaimiņu liecības;

PRAKSE: šie apstākļi ir radījuši VID aizdomas

- Pavadzīmēs nav atsauces uz līgumu;
- Neveikta kontrole par piegādātās kravas sortimenta un apjoma atbilstību pavadzīmēs norādītajam, piegādātāju, auto un personu;
- Preču saņēmēju neidentificējamība, pilnvarojuma trūkums;
- Darījuma partnera nedeklarēti darījumi, tālāko uzņēmumu ārvalstu vadība, kas nav tiesiski ieceļojusi Latvijas Republikā, un kam tūkst materiāltehniskie resursi un darbaspēks.

Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 11.septembra
spriedums lietā Nr. A420237816

PRAKSE: nodokļa maksātāja argumenti

- NM nav saprātīga pamata un vajadzības kontrolēt un/vai pārbaudīt transportlīdzekļus, ko darījumu partneri izmanto preču piegādēs;
 - Ja sadarbības partneri ir iesaistījušās nodokļu nepamatotā samazināšanā, nav pamata secināt, ka pats NM arī ir iesaistījies šādās darbībās;
 - Tā ir normāla prakse līgumiem par preču piegādēm, ka detalizēts preču saraksts tiek iekļauts pavadzīmēs
 - NM darījumi veikti privāto tiesību jomā, ievērojot Civillikuma prasības, atbilstoši kurām darījumus var slēgt gan rakstveidā, gan mutvārdos.
 - Līgumi ir ar lielu abstrakcijas pakāpi, jo tie nosaka tikai savstarpēju attiecību vadlīnijas, kuras ir detalizēti precizētas pie katras piegādes atsevišķi, par ko tiek noformēts attiecīgais nodokļa rēķins.
- Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 11.septembra

spriedums lietā Nr. A420237816

Latvijas tiesu skatījums

Ko par šo saka tiesa?

Latvijas tiesu skatījums

- *«Fakts, ka preces ir saņemtas un par to ir noformēti attiecīgie dokumenti pats par sevi neizslēdz fiktīvi noformēta darījuma iespējamību. Darījuma esību nosaka tas, vai faktiski pēc to ekonomiskās būtības ir notikusi preču aprīte starp **konkrētajām** personām. Ja tā nav notikusi, dokumentu noformēšana priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nerada.»*

[Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta
2016.gada 16.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-70/2016 5.punkts]

- *«Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz VID, bet tie **jāatspēko** pieteicējai.»*

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta
2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punkts]

Latvijas tiesu skatījums

- «Nespēja *ticami pamatot darījumu esību* liecina, ka nodokļa deklarācijās un grāmatvedības dokumentos tikušas iekļautas nepatiesas ziņas par nenotikušiem darījumiem. Tas savukārt liecina par pieteicējas *ļauņprātību*, nepamatoti izmantojot tiesības atskaitīt priekšnodokli.»

[Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta
2013.gada 20.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-0479-13 4.4.punkts]

- «Ir pieļaujami vērtēt informāciju, kas attiecināma uz *tālākajiem darījumu ķēdes dalībniekiem*, lai noskaidrotu, vai bija reāli iespējami nodokļu maksātāja un tā darījumu partnera darījumi.»

[Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta
2014.gada 26.maija lēmuma lietā Nr.SKA-316/2014 8.punkts]

SECINĀJUMI

SECINĀJUMI



- Ikviena iespējama sadarbība plānojama laicīgi.
- Pierādījumu nevar būt par daudz!
- Grāmatvedības dokumentu un citu dokumentu precizitāte ir būtiska.
- Pierādījumu objektivitāte – aizvien vērtējuma jautājums.

Jautājumi?



EVERSHEDS
SUTHERLAND
BITĀNS

Ingrīda Misiņa

Juriste

Ingrida.Misina@eversheds-sutherland.lv

+ 371 67 28 01 02

+ 371 26 33 55 16

eversheds-sutherland.lv