

«KARUSEĻU» KRĀPŠANA: JAUNĀKĀ TIESU PRAKSE

Darījumi ar «pazudušu» vai Valsts ieņēmumu dienesta (VID) terminoloģijā «fiktīvu» darījumu partneri pēdējos gados ir bijis aktuāls temats VID auditos. «Pazudušā» darījumu partnera vai «karuseļu» krāpšana praksē nozīmē to, ka preces sekojošu darījumu ķēdē tiek pārdotas vairākas reizes, kurā viens no ķēdē iesaistītajiem uzņēmumiem nesamaksā PVN budžetā.

SABINE VUSKĀNE,
sertificēta nodokļu konsultante
SVETLANA TUMANSKA,
juriste Deloitte Latvija

13

Zaudē miljardus

Īpaši aktuāli šāda tipa darījumi ir Eiropas Savienībā (ES), kur krāpnieciskais karuselis tiek paplašināts, proti, tajā iesaistās arī darījumu partneris, kas veic piegādi ES (*Missing trader intra-Community (MTIC) fraud*). Eiropas Savienības atbildīgās iestādes aprēķinājušas, ka šādā veidā zaudējumi valstu budžetiem var tikt mērīti miljardos eiro. Līdzīgas problēmas gan ir arī citās pasaules valstīs, piemēram, Brazīlijā.

Lai cīnītos ar šāda veida krāpniecību, Eiropas Padome ir pieņēmusi regulu Nr. 904/2010 par administratīvu sadarbību un krāpšanas apkarošanu pievienotās vērtības nodokļa jomā, kas paredz atvieglotu informācijas apmaiņu starp valstīm, atvieglo administratīvās procedūras informācijas iegūšanā, paredz sniegt papildu informāciju nodokļu maksātājiem, lai pārliecinātos par sava darījumu partnera datiem (PVN numuru, adresi), apņemas ieviest tīklu *Eurofisc* cīņai ar fiktīvajiem uzņēmumiem.

ES jomas, kurās «karuseļa» krāpšana tikusi uzskatīta par īpaši aktuālu, ir tirdzniecība ar mazām, viegli transportējamām, augstas pievienotās vērtības precēm (piemēram, mobilu telefonu un datoru čipi u. tml.), tagad arī

VID un Latvijas tiesu praksē tiek atbalstīta vainīguma prezumpcija, un uzņēmums faktiski tiek sodīts neatkarīgi no vainas.

pakalpojumu nozares – telekomunikāciju un enerģētikas nozare, tirgojoties ar CO₂ atļaujām. Latvijā krāpšana visvairāk izplatīta tirdzniecībā – preču vairumtirdzniecība, automašīnu tirdzniecība, celtniecība.



Foto: no personīgā arhīva

Bez vainas vainīgie

Ar «pazudušu» darījumu partneri var saskarties jebkurš uzņēmums un biznesa nozare. Lieli valstiska mēroga uzņēmumi ir tikuši iesaistīti krāpnieciskos darījumos kā bez vainas vainīgie.

Nodokļu administrācijas, izvērtējot šādus darījumus, meklē vainīgo, kam uzlikt sodu par šādu darījumu, lai valsts nezaudēt PVN.

Arī Latvijā esošajā ekonomiskajā situācijā valdība rūpīgi seko tam, lai tiktu pienācīgi pildīts valsts budžeta ieņēmumu plāns. VID un Latvijas tiesu prakse liecina, ka pašreizējā valsts nodokļu politika ir pietiekami stingra pret nodokļu maksātāju un ir tendēta uz šauru likuma interpretāciju, ja tas ir par labu valsts budžetam.

Atbilstoši VID mājaslapā publicētajai informācijai¹ PVN ir vislielākais īpatsvars no nodokļu veidiem, kuros VID 2010. gada pirmajā pusgadā veikti papildus aprēķini – 47% (30,2 milj. Ls) no kopējās nodokļu auditos aprēķinātās summas. Vidēji 5 reizes mēnesī administratīvās tiesas pirmajā instancē izskata starp PVN maksātājiem un VID radušos strīdus par tiesībām atskaitīt PVN priekšnodokli.

Atbilstoši priekšnodokļa atskaitīšanas pamatprincipiem uzņēmumam, kas ir PVN maksātājs, ir tiesības atskaitīt priekšnodokli no citiem PVN maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos uzrādītās summas par precēm un pakalpojumiem, ja tas tiek izmantots ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai. Nodokļu maksātājam ir dota instrukcija pārliecināties, ka tā darījuma partneris ir apliekamā persona. Nekādi citi papildu pierādījumi tam, ka darījums ir noticis saskaņā ar likumu, netiek prasīti.

Tajā pašā laikā VID ir ieviesis jaunu metodi, kā cīnīties ar nodokļa nemaksātājiem, kas nav sasniedzami to norādītajās adresēs, ir izslēgti no PVN maksātāju reģistra vai kādu citu iemeslu dēļ uzskatāmi par pazudušiem vai «fiktīviem», proti, VID ierobežo šāda priekšnodokļa atskaitīšanu, tādējādi par cietēju no pazudušā vai «fiktīvā» uzņēmuma darbības padarot nevis valsti, bet tā darījuma partneri.

Klasisks situācijas piemērs, kad VID veic PVN uzrēķinu par fiktīviem darījumiem: uzņēmums A, kas nodarbojas, piemēram, ar automašīnu iegādi un tālākpārdošanu, nopērk no uzņēmuma B automašīnu par 20 000 Ls. Papildus pirkuma maksai uzņēmums A samaksā uzņēmumam B rēķinā norādīto PVN (2%) 4200 Ls apmērā (priekšnodoklis). Vēlāk A atskaita šo B samaksāto priekšnodokli no savas budžetā maksājamās PVN summas. Savukārt uzņēmums B izbeidz darbību, nesamaksājot valsts budžetā



Foto: no personīgā arhīva

Nodokļu maksātājam pašam jānodrošina pierādījumi viņa tiesībām atskaitīt PVN

Uzņēmējiem joprojām ir daudz jautājumu par likuma *Par PVN* tiesību normu piemērošanu attiecībā uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Diemžēl, neskatoties uz stabilu un plašu Latvijas tiesu praksi, Latvijā PVN atskaitīšanas jautājums ir salīdzinoši maz pētīts.

Šā raksta mērķis ir uzsākt diskusiju par VID un Latvijas tiesu praksi PVN atskaitīšanas jautājumos un vērst uzmanību uz tās neviennozīmīgumu.

no A saņemto PVN summu 4200 Ls apmērā. VID lūdz B bijušajām amatpersonām sniegt paskaidrojumu attiecībā uz nesamaksāto PVN. B bijušās amatpersonas noliedz saimnieciskās darbības veikšanu uzņēmumā B, kā arī apgalvo, ka ir pildījušas amatpersonas pienākumus pēc kādas trešās personas lūguma. Šādā situācijā VID vēršas pie uzņēmuma A, no kura piedzen uzņēmuma B PVN parādu, apšaubot, ka darī-

jums ar B ir noticis, un tāpēc liedzot A tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitīšanu.

Situācija uzņēmējiem, kas ir nonākuši uzņēmuma A situācijā, šķiet paradoksāla. Uzņēmums ir noslēdzis līgumu ar B, pārbaudījis B pilnvaroto personu pilnvarojumu pārstāvēt uzņēmumu, saņēmis un parakstījis preču pavadzīmi-rēķinu, tika pierēģistrēts Ceļu satiksmes drošības direkcijā (CSDD) kā automašīnas īpašnieks, tomēr VID apšaubā, ka darījums ir noticis un liedz atskaitīt B samaksāto priekšnodokli.

Jānodrošina pierādījumi

Atbilstoši stabīlai VID un Latvijas tiesu nostājai tiesības atskaitīt priekšnodokli rodas tikai tad, ja darījums ir faktiski noticis. VID, neapstrīdot darījumu no civiltiesiskā aspekta, t.i., līguma tiesisku noslēgšanu un spēkā esamību starp darījuma pusēm, apšaubā, vai darījums nodokļu tiesību izpratnē dod tiesības atskaitīt PVN. Nodokļu jomā darījums uzskatāms par faktiski notikušu, ja: 1) prece vai pakalpojums ir faktiski saņemts un 2) precī faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona, lai saņemto precī izmantotu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Proti, ir notikusi preces apgrozība, tā tikusi izmantota saimnieciskajā darbībā un ir radusies jauna pievienotā vērtība, turklāt šis darījums ir noticis tieši starp tām personām, kuras darījumu apliecinošos dokumentos ir uzrādītas kā darījuma dalībnieki.

VID secinājumi par to, vai darījums faktiski ir noticis, parasti balstās uz preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja resursu pietiekamības novērtēšanu konkrētā darījuma veikšanai un pārstāvju paskaidrojumiem, nevis uz iesniegtajiem dokumentiem, kas apliecina darījuma noslēgšanas faktu.

Būtībā tas nozīmē, ka pat tad, ja visi darījumu apliecinošie dokumenti (līgumi, preču pavadzīmes-rēķini, preču transporta dokumenti u. c.) ir noformēti pareizi, VID var apšaubīt darījumu un veikt uzrēķinu sakarā ar nepamatoti atskaitīto PVN priekšnodokli.

Gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt VID nodokļu uzrēķinam, nodokļu maksātājam pašam ir jānodrošina pierādījumi viņa tiesībām atskaitīt PVN, t.i., pierādījumi, kas apliecinātu, ka darījums tiešām faktiski ir noticis. Nedz likumā par PVN, nedz arī tiesu praksē nav skaidras atbildes par to, cik plaša ir nodokļa maksātāja pierādīšanas nasta. Šobrīd no esošās pieredzes ir skaidrs, ka parastās pārbaudes, kas tiek veiktas pirms darījuma slēgšanas (tādas, kā pilnvarojuma pārbaude pārstāvēt komersantu), ir nepietiekamas.

Darījuma faktiskās esamības pierādīšanas aspektā ir vērtā ņemama arī ES tiesu prakse t. s. darījumu ķēžu lietās. Minēto lietu faktiskie apstākļi attiecas uz situācijām, kad uzņēmums atskaita PVN par faktiski notikušo darījumu, kas veikts pirms vai pēc preces realizācijas fiktīvā darījuma ietvaros. Atbilstoši ES tiesu praksei katrs darījums «darījumu ķēdē» jāvērtē atsevišķi. Uzņēmuma tiesības atskaitīt kā priekšnodokli samaksāto PVN nevar ietekmēt tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst šī uzņēmuma faktiski notikuši darījumi, ir ticis veikts cits darījums, kas, uzņēmumam par to neko nezino, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu.

Šajā sakarā jāatzīmē, ka uzņēmums, kurš ir atskaitījis PVN par darījumu ar fiktīvu sabiedrību, parasti neko nezina par otrās puses ļaunprātīgo nolūku. Turklāt šis fiktīvās sabiedrības bieži vien tiek dibinātas tieši PVN izkrāpšanas nolūkā, un attiecīgi to mērķis, slēdzot darījumu, būtībā nav saistīts ar saimnieciskās darbības veikšanu.

Šobrīd Latvijas tiesu praksē nav noteikti «labticības» kritēriji gadījumā, ja uzņēmums noslēdzis darījumu ar fiktīvu uzņēmumu un apstrīd nodokļu administrācijas veikto PVN uzrēķinu. Atbilstoši pašreizējai tiesu praksei uzņēmumam jebkurā gadījumā ir jāpierāda, ka darījums ir faktiski noticis, t.i., ka otra puse ir veikusi šo darījumu savas saimnieciskās darbības ietvaros.

Atšķirībā no VID un Latvijas tiesu prakses, ES tiesu praksē labticības kritērijam tiek piešķirta arvien lielāka nozīme. Vienā no pēdējiem ES tiesas spriedumiem (2010. gada 7. decembra spriedums lietā nr. C-285/09) ES tiesa ir noteikusi, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu var ierobežot tad, ja puse, kura vēlas izmantot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, ar savām darbībām ir tīši veicinājusi izvairīšanos no PVN nomaksas. Savukārt VID un Latvijas tiesu praksē tiek atbalstīta vainīguma prezumpcija un uzņēmums faktiski tiek sodīts neatkarīgi no vainas.

Ņemot vērtā nodokļu administrācijas un Latvijas tiesu pozīciju jautājumā par tiesībām atskaitīt PVN priekšnodokli un šī jautājuma komplikētību, uzņēmējiem rekomendējams pievērst pastiprinātu uzmanību iekšējām procedūrām saistībā ar PVN apliekamo darījumu slēgšanu. Rekomendējams pārbaudīt uzņēmuma iekšējo procedūru atbilstību normatīvo aktu prasībām, identificēt un novērst potenciālos riskus. Praktiski bieži vien tikai paša uzņēmuma pierādījumi par to, kas ir ticis veikts, lai nodrošinātos no darījuma partnera negodprātīgas rīcības, kalpo par pierādījumiem tiesā uzņēmuma labticībai.