

# Priekšnodoklis par avansu par nepiegādātu preci (3/26/18)

Šā gada 31. maijā Eiropas Savienības Tiesa (EST) ir pasludinājusi spriedumu apvienotās lietās C-660/16 un C-661/16 par priekšnodokļa atskaitīšanu, ja avanss samaksāts par preci, ko pārdevējs nav piegādājis. Šajā rakstā – par EST un ģenerāladvokāta atzinām šajā lietā.

## Lietas būtība

Krāpšanas dēļ pārdevējs nepiegādāja preces, par kurām pircējs bija samaksājis avansu. Ar pārdevēju noslēgtajā līgumā bija iekļauti visi darījuma būtiskie elementi, izņemot norādi par preču piegādes datumu.

Vācijas Federālā Finanšu tiesa vērsās EST, lai noskaidrotu, vai pircējs bija tiesīgs atskaitīt priekšnodokli par samaksāto avansu un vai atskaitītais priekšnodoklis ir jākoriģē, ja preces nav piegādātas un avanss nav atmaksāts.

Esam apkopojuši svarīgākās EST un ģenerāladvokāta atzinās un norādījumus, kas jāņem vērā ikdienā attiecībā uz avansu aplikšanu ar PVN, tiesībām atskaitīt priekšnodokli par avansiem un atskaitītā priekšnodokļa koriģēšanu.

## Avansa aplikšana ar PVN

- PVN ir iekasējams brīdī, kad preces ir piegādātas vai pakalpojumi sniegti (Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (“PVN direktīva”) 63. pants). Par saņemto avansu PVN ir iekasējams tā saņemšanas brīdī (PVN direktīvas 65. pants).
- Avansa aplikšana ar PVN ir atkāpe no pamatnormas, tāpēc vērtējama šauri. Proti, lai PVN būtu iekasējams avansa saņemšanas brīdī, visiem darījuma būtiskajiem elementiem ir jābūt zināmiem iepriekš, it īpaši ir jābūt precīzai informācijai par precēm un pakalpojumiem.
- Ja ir šaubas, ka apliekams darījums varētu notikt, PVN nav iekasējams.
- Preču piegādes datuma trūkums līgumā nenozīmē, ka nav zināmi visi nākotnē paredzamā darījuma būtiskie elementi vai ka tas būtu apšaubāms, tādēļ tas nav iemesls avansam nepiemērot PVN.

## Tiesības atskaitīt priekšnodokli par samaksāto avansu

- Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis klūst iekasējams (PVN direktīvas 167. pants).
- Priekšnodokli atskaita atbilstoši sākotnējam mērķim, kuram iegādātās preces vai pakalpojumus paredzēts izmantot. Faktiskā izmantošana var radīt pienākumu veikt korekcijas turpmākos periodos.
- EST norāda uz pircēja atbildību par iesaistīšanos darījumā. Ir jāvērtē, vai darījuma slēgšanas brīdī pircēja rīcībā bija informācija par pārdevēja nodomu veikt krāpšanu un vai ir pazīmes, ka pārdevējam jau sākotnēji nebija nodoma rīkoties saskaņā ar līgumu. Tas pamato dalībvalstu (arī Latvijas) nodokļu administrāciju tendenci apkarot krāpšanu profilaktiski, tostarp veicinot pircēja atbildību par iesaistīšanos darījumā.
- Ja pircējs nezināja un nevarēja zināt par pārdevēja krāpnieciskajiem vai ļaunprātīgajiem nodomiem, tad nav objektīvu iemeslu liegt pircējam priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par samaksāto avansu.

## Atskaitītā priekšnodokļa koriģēšana avansa neatmaksas gadījumā

- EST jau iepriekš ir spriedusi, ka principā priekšnodoklis ir koriģējams par preču zudumu, zādzību vai iznīcināšanu, ja šo faktu apliecina dokumenti. Dalībvalstīm ir izvēles tiesības noteikt ierobežojumus atskaitītā priekšnodokļa koriģēšanai par zādzībām (Latvijas PVN likuma 106. pants).
- Lietas apstākļi, kuros pārdevējs īsteno krāpšanu, kas nav nodokļu krāpšana, bet par kuru pircējs nezināja un nevarēja zināt, ir pielīdzināmi īpašuma zādzībai. Tādējādi, kaut arī preces, par kurām samaksāts avanss, netiks piegādātas, un nodokļa maksātājs nevarēs tās izmantot savu apliekamo darījumu veikšanai, atskaitītais priekšnodoklis nav koriģējams, izņemot gadījumu, ja pārdevējs atmaksā avansu.
- Priekšnodoklis būtu koriģējams tādos gadījumos, kad ir acīmredzams, ka preces, par kurām nodokļa maksātājs ir samaksājis avansu, galu galā netiks piegādātas, neatkarīgi no tā, vai ir koriģēts PVN, kas jāmaksā pārdevējam (2014. gada 13. marta spriedums lietā C-107/13 Firin, 52. un 53. punkts).

Šīs lietas sakarā vēlreiz atgādinām par nepieciešamību ieviest nodokļu risku pārvaldības politiku, kā arī sistemātiski pārbaudīt un kontrolēt, vai tā darbojas praksē. Ja jums ir nepieciešama palīdzība risku pārvaldības politikas izstrādē un auditā, lūdzam sazināties ar mums.