

# Eiropas Savienības Tiesa par formālo prasību ievērošanu, pieprasot PVN atmaksu no citas dalībvalsts 1/40/21

Šā gada 9. septembrī Eiropas Savienības Tiesa (EST) pasludināja spriedumu lietā par nodokļu administrācijas tiesībām atteikt PVN atmaksu, ja nodokļa maksātājs noteiktajā termiņā nebūs iesniedzis pieprasītos dokumentus atmaksas pamatotības pierādīšanai. Šajā rakstā – sīkāk par EST atzinām un praksi Latvijā.

## Pamatlieta un prejudiciāli jautājumi

Vācijā dibināta un PVN mērķiem reģistrēta sabiedrība, kas piegādāja automašīnas Spānijas uzņēmumiem, atbilstoši PVN astotajai [direktīvai \(2008/9/EK\)](#) iesniedza Spānijas nodokļu administrācijai pieteikumu par PVN summas atmaksu, ko Spānijā nereģistrētā sabiedrība tur bija samaksājusi. Spānijas nodokļu administrācija nosūtīja uzņēmumam informācijas pieprasījumus, lūdzot atsūtīt rēķinu oriģinālus, kas kalpoja par pamatu atmaksas pieprasījumam, un norādīt, kādiem mērķiem izlietas iegādātās preces un saņemtie pakalpojumi.

Vācijas sabiedrība atbildēja par savu darbības veidu un norādīja, ka tai ir grūtības iesniegt visus pieprasītos dokumentus, taču joprojām pastāvēja uz savām tiesībām saņemt Spānijā samaksātā PVN atmaksu.

Spānijas nodokļu administrācija nosūtīja jaunu informācijas pieprasījumu, norādot, ka pieprasītā detalizētā informācija ir nepieciešama, lai pierādītu darījumu esību, kā arī preču un pakalpojumu izmantošanu darījumiem, kas dod tiesības atskaitīt priekšnodokli.

Tā kā Vācijas sabiedrība uz šo informācijas pieprasījumu neatbildēja, Spānijas nodokļu administrācija noraidīja PVN atmaksas pieprasījumu.

Vācijas sabiedrība šo lēmumu apstrīdēja Spānijas centrālajā nodokļu pārsūdzības iestādē un vēlāk arī tiesā. Lai pamatotu tiesības uz PVN atmaksu, sabiedrība savai prasībai nu jau bija pievienojusi iztrūkstošos dokumentus. Strīds nonāca EST, kurai tika lūgts atbildēt uz šādiem prejudiciāliem jautājumiem:

- Vai ir pieļaujams, ka nodokļa maksātājs pēc tam, kad nodokļu administrācija tam vairākkārt lūgusi pierādīt, ka ir izpildīti priekšnosacījumi tiesībām uz nodokļa atmaksu, bez pamatota iemesla neizpilda šo prasību un pēc tam, kad atmaksa tam ir atteikta, novilcina vajadzīgo dokumentu iesniegšanu līdz administratīvās pārskatīšanas procedūrai vai tiesvedībai?
- Vai tā ir ļaunprātīga tiesību izmantošana, kad nodokļa maksātājs bez pamatota iemesla neiesniedz nodokļu administrācijai savu tiesību pamatošanai vajadzīgo informāciju, kuru viņam tika gan atļauts, gan prasīts iesniegt, turpretim šī informācija vēlāk tiek labprātīgi sniepta pārskatīšanas iestādei vai tiesai?
- Vai dalībvalstī nereģistrēts nodokļa maksātājs, kas savlaicīgi un bez pamatota iemesla nav sniedzis informāciju, kas ir būtiska, lai pierādītu savas tiesības uz nodokļa atmaksu, zaudē šīs tiesības pēc tam, kad ir beidzies paredzētais vai noteiktais terminš un administrācija ir lēmusi atteikt atmaksu?

## EST atziņas

Atbildot uz tai uzdotajiem jautājumiem, EST norādīja, ka nodokļa maksātāja tiesības saņemt citā dalībvalstī samaksātā PVN atmaksu ir atkarīgas no tiesībām atskaitīt priekšnodokli savā dalībvalstī. Turklāt saskaņā ar PVN neutralitātes principu tiesības atskaitīt priekšnodokli jāpiešķir tad, ja ir izpildītas būtiskās prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav izpildījis atsevišķas formālās prasības. Tomēr tas ir citādi gadījumā, ja šādu formālo prasību neievērošana kavē drošu pierādījumu par būtisko prasību izpildi iesniegšanu. Tā kā no [2008/9/EK direktīvas](#) izriet, ka nodokļa maksātājs var saņemt PVN atmaksu tikai tad, ja tas izpilda tajā paredzētos pienākumus, ieskaitot rēķinu oriģinālu vai importa dokumentu iesniegšanu par darījumiem, par kuriem jāmaksā PVN atmaksas dalībvalstī, turklāt Vācijas sabiedrība vēlāk jau tiesu instancēm šādus dokumentus spēja iesniegt, jautājums ir nevis par formālo prasību pārkāpumu, kas neļauj pierādīt, ka ir izpildītas būtiskās prasības attiecībā uz tiesībām saņemt PVN atmaksu, bet gan par termiņu, kurā šos pierādījumus var iesniegt.

EST norādīja, ka PVN direktīva pieļauj tādu nacionālo regulējumu, ar kuru dalībvalsts var atteikt PVN atskaitīšanu nodokļa maksātājam, kura rīcībā ir nepilnīgi rēķini, pat ja tos vēlāk – pēc lēmuma par atteikumu – papildina, iesniedzot informāciju, ar ko pierāda rēķinā iekļauto darījumu patiesumu, raksturu un apmēru. EST piebilda, ka no iesniedzējtiesas nolēmuma neizriet nedz tas, ka termiņš atbildes sniegšanai uz informācijas pieprasījumiem būtu bijis acīmredzami nepietiekams, nedz arī tas, ka Vācijas sabiedrība būtu brīdinājusi nodokļu administrāciju, ka tās rīcībā nav šīs informācijas. Šādos apstākļos jākonstatē, ka nodokļu administrācija bez panākumiem ir ievērojusi nepieciešamo rūpību, lai iegūtu pierādījumus, kas ļauj pierādīt PVN atmaksas pieprasījuma pamatotību.

Tādējādi EST nosprieda, ka ES tiesību principi pieļauj, ka tiek noraidīts PVN atmaksas pieprasījums, ja nodokļa maksātājs noteiktajā termiņā nav iesniedzis kompetentajai nodokļu administrācijai – pat pēc tās pieprasījuma – visus nepieciešamos dokumentus un informāciju, lai pierādītu savas tiesības uz PVN atmaksu, neraugoties uz to, ka nodokļa maksātājs pēc savas ierosmes šos dokumentus un informāciju ir iesniedzis sūdzības vai tiesvedības stadijā. Spriedumā arī norādīts, ka novēlota dokumentu iesniegšana nav uzskatāma par tiesību ļaunprātīgu izmantošanu, jo šādas rīcības rezultātā netiek gūtas nodokļu priekšrocības.

## Tiesu prakse Latvijā

Arī Latvijā ir izveidojusies tiesu prakse attiecībā uz novēloti iesniegtiem dokumentiem un pierādījumiem, t.i., pēc nodokļu administrācijas administratīvā akta pieņemšanas. Piemēram, Augstākās tiesas 2015. gada 25. jūnija spriedumā SKA-801 situācijā, kad nodokļa maksātājs audita laikā pēc vairākkārtējiem uzaicinājumiem neiesniedza pieprasīto informāciju, bet to vēlāk iesniedza apstrīdēšanas procesā, tiesa norādīja – lai arī administratīvā akta apstrīdēšana ir sākotnējās administratīvās lietas turpinājums, tas nenozīmē audita turpināšanu. Tāpēc audita rezultātu apstrīdēšanas procesā ar papildu pierādījumu iesniegšanu nevar pilnīgi aizstāt audita procedūru. Pretējā gadījumā tiktu radīta situācija, ka nodokļa maksātājs nesadarbotos ar nodokļu administrāciju audita laikā, bet gan, novērtējot vienīgi nodokļu administrācijas pašas iegūto informāciju un izdarītos secinājumus audita rezultātā pieņemtajā lēmumā, izlemtu, kurus faktus tas ir ieinteresēts atklāt. Audita rezultātā pieņemtā lēmuma apstrīdēšanas procesā nodokļa maksātājs var iesniegt papildu pierādījumus par tiem faktiem vai pierādījumiem, kas jau tikuši iesniegti vai izskatīti audita ietvaros. Tādi paši secinājumi attiecināmi arī uz tiesvedības procesu. Arī tiesā nodokļa maksātājs var iesniegt vienīgi papildu pierādījumus. Pretējā gadījumā tiesa uzņemtos nodokļu administrācijas funkcijas un veiktu nodokļu auditu.

Tādējādi Latvijas tiesu praksē sastopamās atziņas atbilst EST praksei un vēlreiz apstiprina, cik būtiski ir sadarboties ar nodokļu administrāciju kontroles pasākumu laikā un iesniegt pieprasīto informāciju savlaicīgi.