

PVN KOREKCIJA ZAUDĒTAJIEM PARĀDIEM



DACE EVERTE, SIA “Sorainen ZAB” vecākā nodokļu menedžere

2021. finanšu gads ir noslēdzies, un pienācis laiks gatavot gada pārskatus, novērtēt finanšu pārskatu rādītājus, kā arī veikt parādnieku izvērtējumu. Vienlaikus pandēmijas ietekmē palielinājies to uzņēmumu skaits, kas nespēj segt savas parādsaistības. Tādēļ šis ir piemērots laiks, lai lasītājiem atgādinātu, ka nodokļu normatīvajos aktos ir paredzētas situācijas, kad parāds nodokļu vajadzībām tiek uzskatīts par izdevumu, kas radies saimnieciskajā darbībā, un tādējādi jāizpilda noteikti kritēriji.

Sāksim ar normatīvo aktu regulējumu, kas ir salīdzinoši sarežģīts, jo noteiktos gadījumos ir jāvērtē ne tikai nodokļu likumi, bet arī Civilprocesa likuma normas.

Pievienotās vērtības nodokļa (PVN) korekcija par zaudētajiem parādiem tiek regulēta ar:

- direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (PVN direktīva) 90. pantu:
 - » anulēšanas, atteikuma vai pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, saskaņā ar dalībvalstu paredzētajiem noteikumiem attiecīgi samazina summu, kurai uzliek nodokli;
 - » pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumā dalībvalstis var atkāpties no iepriekš minētā. Tādējādi no Eiropas Savienības tiesību viedokļa dalībvalstīm nav obligāti jāparedz nodokļu maksātājiem tiesības atgūt PVN par sliktajiem parādiem;
- Pievienotās vērtības nodokļa likuma (PVN likums) 105. pantu, atsevišķi nosakot prasības “mazajiem” parādiem līdz 430 eiro un pārējiem parādiem.

KOREKCIJAS BUTIBA UN PROCEDŪRA

Visi zinām, ka uzņēmumam brīdī, kad tas izraksta rēķinu savam pircējam, rodas arī pienākums par darījumu valsts budžetā iemaksāt PVN. Šis pienākums saglabājas arī tad, ja pircējs rēķinu neapmaksā, izņemot gadījumus, kad darījums tiek atcelts. Likumsakarīgi pircējam saglabājas arī tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. PVN koriģēšanas regulējuma mērķis ir sniegt taisnīgumu šādos gadījumos un atslōgot pārdevēju no papildu PVN izmaksām, jo šis nodoklis pārdevējam bija jāiekasē no pircēja–parādnieka. Tāpēc likumdevējs ir paredzējis pārdevējam tiesības atgūt no valsts budžeta PVN par šādiem neapmaksātiem rēķiniem. Savukārt parādniekam tiek noteikts pienākums atmaksāt budžetam atskaitīto priekšnodokli, kuru tas nekad nav maksājis.

Lai atgūtu valsts budžetā iemaksāto PVN par sliktajiem parādiem, nodokļu maksātājiem ir nepieciešams:

- uzrādīt korekciju PVN deklarācijā par nākamā gada martu, maksātnespējas gadījumā – kad izpildīts nosacījums par maksātnespējas pabeigšanu;

” Latvijas nosacījumi PVN koriģēšanai par zaudētajiem parādiem ir ierobežojoši un pat ietver PVN direktīvai neatbilstošus pienākumus

- PVN deklarācijā korekciju uzrādīt deklarācijas 67. rindā “Iepriekšējos taksācijas periodos samaksai valsts budžetā aprēķinātā nodokļa samazinājums” un atšifrēt pielikumā PVN1 “Pārskats par priekšnodokļa un nodokļa summām, kas norādītas nodokļa deklarācijā par taksācijas periodu”;
- nosūtīt paziņojumu parādniekam par to, ka parāds tiks deklarēts kā zaudētais parāds PVN vajadzībām (izņemot maksātnešpēju pabeigušajiem parādniekiem un PVN nemaksātājiem).

PARĀDI MAZĀKI PAR 430 EIRO

Lai nodrošinātu, ka PVN atgūšanas iespēja netiek izmantota, lai ļaunprātīgi gūtu nodokļu priekšrocības, likumdevējs ir ieviesis vairākus kritērijus, ar kuriem tiek sasniegts PVN direktīvas mērķis – atmaksāt PVN tikai par tiem parādiem, kas tiešām ir kļuvuši neatgūstami.

PVN ir atgūstams par parādiem, kas ir mazāki par 430 eiro, ja ir izpildītas šādas prasības:

- parāds ir radies pēdējo trīs taksācijas gadu laikā (tātad 2022. gadā – parāds ir radies ne senāk kā 2019. gada 1. janvārī). Parāda rašanās diena ir nākamā diena pēc rēķina samaksas termiņa;
- pārdevējs var pierādīt, ka tas ir veicis pasākumus zaudētā parāda atgūšanai;
- preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana parādniekam ir pārtraukta vismaz pirms sešiem mēnešiem un nav atjaunota.

Tāpat jāievēro vairākas formālas prasības:

- par piegādātajām precēm vai pakalpojumiem ir izrakstīts nodokļa rēķins;
- par preču vai pakalpojumu piegādi nodoklis ir aprēķināts un norādīts attiecīgā taksācijas perioda deklarācijā;
- līdz pēctaksācijas gada 1. martam parādniekam – PVN maksātājam – ir nosūtīta informācija, ka

parāds tiks uzskatīts par zaudēto parādu PVN vajadzībām, proti, parādniekam ir jāatmaksā budžetā par šo darījumu PVN, kuru tas ir atskaitījis kā priekšnodokli;

- grāmatvedībā zaudētā parāda summa ir norakstīta no nedrošiem parādiem paredzēto speciālo uzkrājumu summas vai tieši zaudējumos (izdevumos) kārtējā taksācijas periodā vai kādā no iepriekšējiem taksācijas periodiem;
- pārdevējs nav cedējis savas prasījuma tiesības citai personai;
- preču vai pakalpojumu saņēmējs ar preču piegādātāju vai pakalpojumu sniedzēju nav saistītas personas likuma “Par nodokļiem un nodevām” izpratnē.

Kā redzam, kritēriju ir daudz, tomēr lielākā daļa ir uzskatāma par formalitātēm, kas jebkurā gadījumā ir jāievēro darījumu veikšanā. Turklāt, ja parāds izveidojies darījumos ar fiziskām personām, pārdevējam nav obligāti jāsusūta parādniekam brīdinājums, ka parāds tiks uzskatīts par zaudēto parādu PVN vajadzībām, – līdz ar to administratīvo pienākumu ir mazāk.

Darbā ar “mazajiem” zaudētajiem parādiem lielākoties esmu novērojusi arī pozitīvu tendenci – parādnieki, kas palikuši parādā nelielas naudas summas, saņemot PVN likumā paredzēto brīdinājumu, ka parādu uzskatīs par zaudēto parādu, bieži vien nolemj to samaksāt, jo parasti viņus satrauc pārrunas ar nodokļu iestādēm par priekšnodokļa atmaksāšanu un parādnieka reputācija Valsts ieņēmuma dienesta (VID) datos. Turklāt parāda summa neatsver iespējamās izmaksas, kas varētu rasties nodokļu kontroles procesa gaitā.

PARĀDI VIRS 430 EIRO

PVN atgūšanai par “lielajiem” parādiem jeb parādiem, kuru apmērs sasniedz vai pārsniedz 430 eiro,

” Visticamāk, pārvērtējot iepriekšējā gada parādniekus, to vidū gadīsies arī tādi parādi, par kuriem būs iespējams atgūt vismaz PVN daļu

tiek noteikti papildu nosacījumi, proti, ir jāizpilda visas prasības, kas attiecas uz “mazajiem” parādiem, un papildus tam jānodrošina viens no šādiem pierādījumiem parāda neatgūstamībai:

- tiesas spriedums un tiesu izpildītāja akts vai
- maksātnespēja.

TIESAS SPRIEDUMS UN TIESU IZPILDĪTĀJA AKTS

PVN likuma izpratnē neatgūstams parāds, par kuru ir koriģējams PVN, ir tāds parāds, par kuru ir tiesas spriedums par parāda piedziņu no preču vai pakalpojumu saņēmēja un tiesu izpildītāja akts par piedziņas neiespējamību.

Tas nozīmē, ka parāda atgūšanai pārdevējam būtu jāvēršas tiesā un, ja tā nospriež, ka parāds ir jāpiedzen, tad arī pie tiesu izpildītāja. Un tikai tad, ja tiesu izpildītājs izdod aktu, ka piedziņa nav bijusi iespējama, pārdevējam ir tiesības no valsts atprasīt PVN par piegādi. No praktiskā viedokļa šī procedūra ir salīdzinoši smagnēja, ļoti darbietilpīga. Sprotams, ka parāda atgūšanai krietnam un rūpīgam saimniekam būtu jāvēršas arī tiesā, tomēr, racionāli domājot, diez vai tas ir lietderīgi, ja parāda summa ir 500 eiro, – juridiskās izmaksas, visticamāk, šādā procesā vairākkārt pārsniegs parāda vērtību.

Tāpēc likumdevējs ir ieviesis arī alternatīvu regulējumu PVN atgūšanai par 430 eiro un lielākiem parādiem.

MAKSĀTNESPĒJA

PVN likums paredz tiesības atgūt PVN, kas samaksāts par neapmaksāto preču vai pakalpojumu piegādi arī tādos gadījumos, ja pārdevējs nevēršas pret parādnieku tiesā, bet pircējam notiek maksātnespējas process. Likumdevējs ir noteicis, ka parādu pielīdzina neatgūstamam tajā brīdī, kad maksātnespēja ir pabeigta. Fiziskas personas gadījumā – tad, kad tiesa ir apstiprinājusi bankrota procedūras pabeigšanu. Lai veiktu PVN korekciju, uzņēmuma rīcībā ir jābūt lēmumam par maksātnespējas pabeigšanu.

Otrkārt, pārdevēja prasījumam ir jābūt iekļautam kreditoru prasījumu reģistrā – šīs prasības nodrošināšanu varētu uzskatīt par formalitāti, jo, ja piegādātājs to vēl nav iepriekš izdarījis, tikai tad ir nepieciešams nosūtīt maksātnespējas administratoram formālu vēstuli, kam nav paredzēti ierobežojoši termiņi. Saskaņā ar VID publicētajiem skaidrojumiem, izpildot šo prasību, uzņēmuma (kas atprasa PVN) rīcībā ir jābūt izdrukai no kreditora prasījumu reģistra.

Vienlaikus, atprasot PVN, ir jānodrošina, lai tiktu ievērotas visas prasības, kas izvirzītas “mazajiem” parādiem, izņemot pienākumu nosūtīt parādniekam brīdinājumu par parāda uzrādīšanu VID kā zaudēto parādu.

Attiecībā uz parāda rašanās laiku – maksātnespējas gadījumā PVN likumā īpaši noteikts, ka laika ierobežojums šai situācijai attiecas uz laiku, kad ir uzsākta maksātnespējas procedūra, – tai jābūt uzsāktai triju gadu laikā no parāda rašanās brīža. Tātad no parāda rašanās brīža līdz PVN korekcijas tiesību iegūšanai var paiet ļoti ilgs laiks.

Jāsecina, ka praksē PVN atgūšana par zaudētajiem parādiem, kas ir 430 eiro vai vairāk, ir ievērojami apgrūtināta, – lai atprasītu PVN, maksātnespējas procesam jābūt pilnīgi pabeigtam, kas Latvijas gadījumā bieži vien var ilgt vairākus gadus, it īpaši lielu uzņēmumu maksātnespējas gadījumos.


PVN KOREKCIJU NEATBILSTĪBA DIREKTIVAI

2021. gada novembrī Eiropas Savienības Tiesa (EST) pieņēma jaunu spriedumu lietā, kur tiek risināta situācija par PVN koriģēšanu par zaudētajiem parādiem Čehijā. Proti, Čehijas normatīvie

akti noteica, ka PVN korekciju ir iespējams veikt tikai tad, ja parāds ir radies ne mazāk kā sešu mēnešu laikā pirms parādnieka pasludināšanas par bankrotējušu. EST vērtējumā šāda tiesību norma ir pretrunā ar PVN neitralitātes principu. Tādējādi, sistemātiski atsakot tiesības samazināt nodokļa bāzi tādu nesamaksāto prasījumu gadījumā, kas radušies sešu mēnešu laikā pirms parādnieka pasludināšanas par bankrotējušu, daļa šo prasījumu neizbēgami būs galīgi neatgūstami, bet PVN par šādiem parādiem nebūs atgūstams ieviestā sešu mēnešu kritērija dēļ. Tāpēc EST nosprieda, ka šāds nosacījums PVN koriģēšanas tiesību izmantošanai ir pretrunā PVN direktīvai.

Līdzīgi 2017. gadā EST izdeva spriedumu par slikto parādu korekciju Itālijā – tur normatīvo aktu regulējums noteica, ka PVN korekcija ir veicama tikai tad, kad kolektīva maksātnespējas procedūra ir bijusi neveiksmīga, vai tad, kad noslēdzies maksātnespējas procedūras izbeigšanas lēmuma pārsūdzības termiņš. Spriedumā turklāt norādīts, ka Itālijā šis laiks var pārsniegt pat 10 gadus! Tieši tāpēc EST arī šajā lietā nosprieda, ka šāds dalībvalsts regulējums neatbilst PVN direktīvai.

Savukārt 2020. gadā EST vērtēja Slovēnijas ieviestos noteikumus PVN koriģēšanai par sliktajiem parādiem – tajos tika vērtēts, vai prasība, ka nodokļa maksātājs drīkst koriģēt PVN summu tikai par prasījumiem, kurus tas ir pieteicis bankrota procedūrā, ir samērīga. EST nosprieda, ka šāda prasība neatbilst PVN direktīvai, – ja parāds ir kļuvis neatgūstams, tad PVN ir jāatmaksā.

Kā redzams, Latvijas nosacījumi PVN koriģēšanai par zaudētajiem parādiem ir ierobežojoši un ne tikai praksē grūti izmantojami, bet pat ietver tādus pienākumus, ko EST jau ir atzinusi par nesamērīgiem un neatbilstošiem PVN direktīvai. Lai gan dalībvalstīm ir salīdzinoši liela brīvība noteikt kārtību, kā veicama PVN koriģēšana, šai kārtībai tomēr ir jāatbilst mērķim, ka par neatgūstamiem parādiem nodokļa maksātājs ir tiesīgs atgūt budžetā samaksāto PVN. Protams, tieši procedūru smagnējuma dēļ uzņēmēji PVN atgūšanas iespēju izmanto salīdzinoši reti, it īpaši attiecībā uz “lielajiem” parādiem. Tomēr vēlējos atgādināt par šo iespēju – visticamāk, pārvērtējot iepriekšējā gada parādniekus, to vidū gadīsies arī tādi parādi, par kuriem būs iespējams atgūt vismaz PVN daļu, kas dažkārt var izrādīties uzņēmumam nozīmīgi līdzekļi. 

DEBITORU PORTFELIS

Ātrākai
un
efektīvākai
parādu atgūšanai

