

LIETUVOS MOKESČIŲ KONSULTANTŲ ASOCIACIJA

Lietuvos Respublikos Seimui
Biudžeto ir finansų komitetui
Gedimino pr. 53, 01109 Vilnius, Lietuva
Siunčiama tik el. paštu priim@lrs.lt

The logo of the Lithuanian Association of Tax Consultants (LMKA) is displayed in white capital letters on a dark blue rectangular background.

2026-01-26

Kopija: Lietuvos Respublikos finansų ministerijai
J. Tumo-Vaižganto g. 8, 01512 Vilnius
Siunčiama tik el. paštu finmin@finmin.lt

Gerbiamieji,

Lietuvos mokesčių konsultantų asociacijos (toliau – LMKA) vardu, norime pateikti Jums mūsų profesines pastabas ir komentarus, dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 4-1, 4-2, 4-3, 5-1, 12, 12-2, 13 2, 78, 88-1, 115-1, 115-6, 115-11, 117 straipsnių ir 2 priedo pakeitimo ir 42 straipsnio.

Lietuvos mokesčių konsultantų asociacija (toliau - LMKA) teikia pastabas dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 41, 42, 43, 51, 12, 122, 132, 78, 881, 1151, 1156, 11511, 117 straipsnių ir 2 priedo pakeitimo ir 42 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo projekto (toliau – Projektas).

1. Dėl Projekto 1, 2, 3, 5, 6, 7, 9, 10, 16 straipsnių, kuriais keičiamos PVMĮ nuostatos, susijusios su Call-off stock schema

- 1.1. Projekto 16 straipsnyje nurodyta, kad Projekto 1, 3, 5–7, 9 ir 10 straipsniai įsigalioja **2029 m. birželio 30 d.** Atsižvelgiant į tai, kad pagal PVM direktyvą Call-off stock schemos taikymo tikslais paskutinė prekių išgabavimo diena, kurią tokia schema dar gali būti taikoma, yra **2028 m. birželio 30 d.**, ir atsižvelgiant į tai, kad po tokio išgabavimo įsijungia 12 mėnesio terminas, per kurį išgabentos prekės turi pakeisti savininką, mūsų vertinimu, Projekto 1, 3, 5–7, 9 ir 10 straipsniai turi įsigalioti ne 2029 m. birželio 30 dieną, bet **2029 m. liepos 01** dieną.

2. Dėl Projekto 4 straipsnio (4³ straipsnio pakeitimas)

Dėl PVMĮ 4-3 straipsnio 2 dalies redakcijos, kuria į nacionalinę teisę perkeliama Direktyvos 2006/112/EB 14a straipsnio 2 dalies logika (elektroninių sąsajų laikymas prekių tiekėju, kai sudaromos sąlygos Europos Sąjungoje neįsikūrusiam asmeniui tiekti prekes tam tikriems pirkėjams Europos Sąjungoje).

Mūsų vertinimu, projektu siūlomas teisės normos tekstas yra dviprasmiškas ir praktiškai neįgyvendinamas elektroninėms sąsajoms, nes siūloma teisės norma pirkėjo statusą ir su juo siejamas mokestines pasekmes susieja su kriterijais, kurių platforma objektyviai negali patikrinti.

Taip pat esama nuostata sudaro sąlygas platformoms išvengti menamo tiekėjo statuso ir apsunkinti kontrolės veiksmus.

Dėl to kyla rizika, kad siūloma teisės norma:

- nesukurs reikiamo teisinio tikrumo,
- skatins nevienodą taikymą,
- didins ginčų ir klaidų tikimybę,
- ir neatitiks e. prekybos reguliavimo tikslo – sprendimus automatizuoti ir standartizuoti bei lengvesnę kontrolę.

Siūlomoje teisės normoje (4-3 str. 2 d. redakcija) numatyta, kad elektroninė sąsaja laikoma menamu tiekėju, kai sudaromos sąlygos Europos Sąjungoje neįsiskūrusiam apmokestinamajam asmeniui tiekti prekes apmokestinamajam asmeniui arba juridiniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo, **kai šių asmenų prekių įsigijimas Lietuvos Respublikoje ar kitoje valstybėje narėje yra ne PVM objektas** pagal PVMĮ 3 str. 5 d. 1 p. ar Direktyvos 2006/112/EB 3 str. 1 d. nuostatas, arba kai šie asmenys pagal PVMĮ 71¹ str. 1 d. neprivalo registruotis PVM mokėtojais prekių įsigijimo tikslais.

Tokia teisės normos konstrukcija kelia šias problemas:

- a) **pagal siūlomą teisės normą pirkėjo – apmokestinamojo asmens statusas nustatomas atsižvelgiant į du alternatyvius kriterijus: (1) ar tokio apmokestinamojo asmens „prekių įsigijimas Lietuvos Respublikoje“ yra ne PVM objektas; ARBA (2) ar tokio apmokestinamojo asmens „prekių įsigijimas kitoje valstybėje narėje“ yra ne PVM objektas.** Tokia teisės normos formuluotė suponuoja, kad platforma turi įvertinti, ar pirkėjo prekių įsigijimai Lietuvoje arba kitoje valstybėje narėje yra (nėra) PVM objektas pagal Lietuvoje arba kitoje valstybėje narėje taikomą įsigijimų ribą ir taisykles. Toks teisinis reguliavimas sunkiai įgyvendinamas praktikoje: platforma, neturėdama prieigos prie pirkėjo apskaitos ar mokesčių duomenų, neturi priemonių patikrinti, ar pirkėjas savo valstybėje narėje viršijo/neviršijo prekių įsigijimų iš kitos valstybės narės ribą (valstybės narės taiko skirtingas ribas ir procedūras). Antroji tokio teisinio reguliavimo problema susijusi su tuo, kad pagal PVM direktyvos reguliavimą (žr. PVM direktyvos 2 str. 1 d. b(i) punktą, 3 str. 1 d. b punktą) PVM objektu nelaikomas prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės, kai tokį įsigijimą vykdo smulkiojo verslo schemą (SV schema) taikantis apmokestinamasis asmuo. Pagal PVM direktyvoje įtvirtintą reguliavimą SV schemos taikymo tikslais tas pats apmokestinamasis asmuo skirtingose valstybėse narėse gali turėti skirtingą statusą. Pavyzdžiui, Vokietijos įmonė įsisteigimo valstybėje narėje (Vokietijoje) bus laikoma asmeniu, taikančiu SV schemą. Kitoje valstybėje narėje, pavyzdžiui, Lietuvoje ši Vokietijos įmonė gali būti registruota kaip taikanti SVS schemą (turėti EX kodą). Dar kitoje valstybėje narėje, pavyzdžiui, Lenkijoje, ši Vokietijos įmonė gali būti laikoma viršijusi nacionalinę PL SV schemos ribą ir jai nacionalinė lenkiška SV schema gali būti netaikoma. Todėl platforma (kai per ją prekes tiekia Europos Sąjungoje neįsiskūrus apmokestinamasis asmuo), tiekianti prekes tokiam pirkėjui-apmokestinamajam asmeniui (DE įmonei), susidurs su problema. Nagrinėjama teisės norma nurodo, kad platforma turi įvertinti, ar tokio pirkėjo (DE įmonės) prekių įsigijimai Lietuvoje ARBA kitoje valstybėje narėje nėra PVM objektas. Platforma nesudėtingai galės patikrinti, kad ši DE įmonė Lietuvoje turi EX kodą ir pagal tai nuspręsti, kad šis pirkėjas Lietuvoje yra SV schemą taikančiu apmokestinamuoju asmeniu, kurio prekių įsigijimai iš kitos valstybės

narės Lietuvoje nelaikomi PVM objektu. Tačiau to platformai nepakaks. Pagal šią teisės normą platforma dar privalės įsitikinti, ar ir kitose valstybėse narėse tokia DE įmonė yra laikoma taikančia SV schemą ir dėl to jos prekių įsigijimai iš kitų valstybių narių tose valstybėse narėse nelaikomi PVM objektu. Kaip tai praktiškai padaryti platformai (įsitikinti, kad likusiose valstybėse narėse ši Ispanijos įmonė netaiko SV schemas) iš siūlomo teisinio reguliavimo yra neaišku.

b) **Lygiagreti nuoroda ir į PVMĮ, ir į Direktyvos 3 straipsnį (skirtingi slenksčiai valstybėse narėse).**

Kadangi Direktyvos 3 str. 1 d. taikoma kartu su 3 str. 2 d. (valstybės narės pačios nustato ribas), siūloma nuoroda teisiškai suprantama, tačiau praktiniu požiūriu sukuria situaciją, kai platforma turėtų vertinti ir sekti skirtingą kiekvienos valstybės narės ribos taikymą.

c) **Kriterijus, susietas su PVMĮ 71¹ str. 1 d., yra „nacionalinis“ ir neatsižvelgia į Lietuvoje taikomą SVS modelio specifiką.** Lietuvos apmokestinamieji asmenys neprivalo registruotis PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimų, jeigu neviršijo 14 000 Eur ribos. Tuo tarpu kitų ES valstybių asmenims ši riba Lietuvoje taikoma tik tuo atveju, jeigu jie turi Lietuvoje galiojantį identifikacinį kodą su prefiksu EX. Tai reikštų, kad jeigu prekės yra pristatomos į Lietuvą, o kitos ES valstybės pirkėjas platformai nepateikia jokios informacijos apie savo statusą, jo įsigijimai Lietuvoje būtų laikomi PVM objektu (nes 14 000 Eur riba taikoma tik turint SVS kodą), ir platforma nebūtų laikoma menamu tiekėju. Tokia nuostata sudarytų teisinę prielaidą platformoms nebūti menamais tiekėjais, o mokesčių administratoriui reikšmingai apsunkintų ne Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų sudaromų sandorių su kitų ES valstybių pirkėjais kontrolę.

Elektroninės sąsajos sprendimus turi priimti automatiškai, pagal patikrinamus duomenis (pateiktą PVM kodą, registracijos identifikatorių, pristatymo vietą, sandėlio vietą ir pan.). Šiuo metu siūloma norma iš esmės reikalautų vertinti aplinkybes, kurios:

- nėra „*machine-readable*“,
- nėra patikrinamos per VIES ar nacionalinius registrus realiu laiku,
- ir dėl to sukuria nevienodą mokesčių rizikų paskirstymą.

Tai ypač aktualu situacijose, kai pirkėjas nepateikia PVM kodo, tačiau jo faktinės mokesstinės prievolės (pvz., dėl ribos viršijimo) nėra žinomos nei platformai, nei kartais pačiam pirkėjui.

Siūlymas: teisės akte įtvirtinti aiškia platformai taikomą prezumpciją pagal patikrinamą kriterijų: siekiant teisinio aiškumo ir įgyvendinamumo, siūlome PVMĮ 4-3 str. 2 d. aiškiai įtvirtinti prezumpciją, kad pirkėjo statusas platformai nustatomas pagal pateiktą ir patikrintą identifikatorių (pvz., galiojantį PVM mokėtojo kodą), o tuo atveju, kai pirkėjas nepateikia galiojančio PVM kodo, platforma turi laikyti pirkėją neapmokestinamuoju asmeniu arba apmokestinamuoju asmeniu, kurio įsigijimai nėra PVM objektas, ir atitinkamai taikyti 4-3 str. 2 d. (platforma laikoma tiekėju / menamu tiekėju).

Tokiu atveju pirkėjo pareiga teisingai įsivertinti savo mokesčines prievoles (pvz., dėl ribos viršijimo ar privalomos registracijos) lieka pirkėjui. Platforma neturėtų prisiimti atsakomybės už pirkėjo neįvykdytas pareigas, kurių ji objektyviai negali patikrinti. Kartu toks modelis palengvintų ir mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmus.

Be to, pagal siūlomą reguliavimą elektroninė platforma privalėtų įsitikinti, ar pirkėjas (pvz., Vokietijos įmonė) ir kitose valstybėse narėse yra laikomas taikančiu smulkiojo verslo schemą ir ar dėl to jo prekių įsigijimai tose valstybėse nėra laikomi PVM objektu. Iš Projekto nuostatų nėra aišku, kaip tokia pareiga galėtų būti įgyvendinta praktiškai, atsižvelgiant į skirtingus nacionalinius SV schemų modelius, ribas ir administravimo procedūras.

Siūlomos nuostatos nesudaro galimybės sandorio sudarymo momentu objektyviai nustatyti, ar elektroninė sąsaja bus laikoma menamu tiekėju. Mokestinės pasekmės siejamos su aplinkybėmis, kurios nėra patikrinamos realiu laiku ir nepriklauso nuo platformos turimų duomenų, todėl pažeidžiamas mokesčių teisėje taikomas teisinio aiškumo (lex certa) principas.

Projektu elektroninėms sąsajoms faktiškai perkeliama pareiga vertinti pirkėjų mokestinį statusą skirtingose valstybėse narėse, nors jos neturi nei teisinių įgaliojimų, nei priegos prie tam reikalingų duomenų. Toks reguliavimas neatitinka proporcingumo ir gero administravimo principų, iškreipia atsakomybės paskirstymą tarp mokesčių administratoriaus ir verslo bei didina mokestinių ginčų riziką

3. Dėl Projekto 12, 13 ir 17 straipsnių

3.1. Pataisų organizatoriai Projekto nuostatomis į nacionalinį reguliavimą siekia perkelti tik tas PVM direktyvos nuostatas, kurios įsigalioja nuo 2027 m. liepos 01 dienos. Atitinkamai, visų kitų PVM direktyvos nuostatų, kurios įsigalioja vėliau nei 2027 m. liepos 01 diena, nėra siekiama Projektu perkelti į nacionalinį reguliavimą. Visgi, nesilaikant šios logikos Projekto 13 straipsniu (kuriuo keičiamas PVMĮ 115⁶ straipsnio 1 dalies 1 punktas) yra siekiama iš dalies perkelti PVM direktyvos nuostatą, kuri įsigalioja nuo 2028 m. liepos 01 dienos. Mūsų vertinimu, Projekto 13 straipsniu suformuluota nuo 2028 m. liepos 01 dienos įsigaliojanti teisės norma (t. y. PVMĮ 115⁶ straipsnio 1 dalies 1 punktas) neatitinka PVM direktyvos reguliavimo. Toliau pagrindžiame šį vertinimą.

3.2. Pagal Projektu siūlomą PVMĮ 115⁶ straipsnio 1 dalies 1 punkto redakciją nuo 2028 m. liepos 01 dienos OSS schema taikoma „apmokestinamojo asmens vykdomai Europos Sąjungos vidaus nuotolinei prekybai prekėmis“. Tačiau pagal PVM direktyvos 369b straipsnio redakciją, įsigaliojančią nuo 2028 m. liepos 01 dienos, OSS schemos taikymo apibrėžtis yra tokia:

„Valstybės narės leidžia šia specialia schema naudotis toliau nurodytiems apmokestinamiesiems asmenims, **išskyrus tuos, kurie vykdo neapmokestinamą prekių tiekimą ir paslaugų teikimą, dėl kurio nėra taikoma PVM atskaita:**

- a) apmokestinamajam asmeniui, vykdančiam Bendrijos vidaus nuotolinę prekybą prekėmis;
- b) apmokestinamajam asmeniui, kuris sudaro sąlygas tiekti prekes pagal 14a straipsnio 2 dalį jų nesiunčiant ir negabenant arba jei tiekiamų prekių siuntimas ar gabenimas prasideda ir baigiasi toje pačioje valstybėje narėje;

- c) apmokestinamajam asmeniui, neįsisteigusiam vartojimo valstybėje narėje, teikiančiam paslaugas neapmokestinamajam asmeniui;
- d) apmokestinamajam asmeniui, neįsisteigusiam valstybėje narėje, kurioje prekės apmokestinamos PVM, tiekiančiam prekes pagal 36, 37 ir 39 straipsnius apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, kurio prekių įsigijimas Bendrijos viduje nėra PVM objektas pagal 3 straipsnio 1 dalį, arba bet kuriam kitam neapmokestinamajam asmeniui;
- e) apmokestinamajam asmeniui, neįsisteigusiam valstybėje narėje, kurioje prekės apmokestinamos PVM, tiekiančiam prekes, jų nesiunčiant ir negabenant arba jei tiekiamų prekių siuntimas ar gabenimas prasideda ir baigiasi toje pačioje valstybėje narėje, apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, kurio prekių įsigijimas Bendrijos viduje nėra PVM objektas pagal 3 straipsnio 1 dalį, arba bet kuriam kitam neapmokestinamajam asmeniui;
- f) apmokestinamajam asmeniui, neįsisteigusiam valstybėje narėje, į kurią prekės perduodamos pagal XII antraštinės dalies 6 skyriaus 5 skirsnyje nustatytą specialią schemą, kai tos prekės yra apmokestinamos PVM pagal 16, 18 ar 26 straipsnį arba kai reikalaujama atlikti atskaitos tikslinimą pagal X antraštinės dalies 5 skyrių.

Ši speciali schema taikoma visiems reikalavimus atitinkantiems tiekimams Bendrijoje, kuriuos vykdo atitinkamas apmokestinamasis asmuo.“;

3.3. Manytina, kad pataisų organizatoriai pasirinko į nacionalinį reguliavimą perkelti ne visą PVM direktyvos 369b straipsnį, bet tik šio straipsnio a punktą, pasiliekant teisę kitus šio straipsnio punktus į nacionalinį reguliavimą perkelti kitomis PVMĮ pataisomis. Visgi, net ir toks perkėlimas, mūsų vertinimu, neatitinka PVM direktyvos 369b straipsnio (taikomo nuo 2028 m. liepos 01 dienos) reguliavimo. Minėtas PVM direktyvos straipsnis nurodo išimtį, kada OSS schema nėra: valstybės narės leidžia naudotis OSS schema apmokestinamiesiems asmenims, **„išskyrus tuos, kurie vykdo neapmokestinamą prekių tiekimą ir paslaugų teikimą, dėl kurio nėra taikoma PVM atskaita“**. Projekto 13 straipsniu keičiamoje PVMĮ 115⁶ straipsnio 1 dalies 1 punkto redakcijoje ši išimtis nėra atspindėta.

4. Dėl PVMĮ 57 straipsnio 1 d. 1 p. b papunkčio

- 4.1. Pataisų organizatoriai nesiekia keisti PVMĮ 57 straipsnio 1 d. 1 p. b papunkčio. Visgi, LMKA nuomone, galiojanti šios teisės normos redakcija yra neaiški, dviprasmiška ir mokesčių mokėtojams kelia neaiškumų. Lyginant su PVM direktyvoje įtvirtinta analogiška teisės norma, manytina, kad Lietuvos įstatymų leidėjas šią teisės nekokybiškai perkėlė į nacionalinį reguliavimą. Atsižvelgiant į tai, siūlome keisti šią normą. Toliau pagrindžiamo šį vertinimą.
- 4.2. PVMĮ 57 straipsnio 1 d. 1 p. b papunktyje nurodoma: „1. Teisę į PVM atskaitą turi: 1) PVM mokėtojai, išskyrus: <...> b) apmokestinamuosius asmenis, kurie PVM mokėtojais įregistruoti vien dėl šio įstatymo XII skyriaus penktajame, šeštajame ar septintajame skirsnyje nustatytų schemų taikymo“.

- 4.3. Vertinant tiek lingvistiškai, tiek sistemiškai PVMĮ 57 straipsnio 1 d. 1 p. b papunktyje įtvirtintą teisės normą darytina išvada, kad ši teisės norma skirta riboti PVM atskaitą apmokestinamiesiems asmenims OSS/IOSS schemas *registravimosi* valstybėje narėje, t. y. Lietuvoje. Tokią išvadą suponuoja nagrinėjamoje teisės normoje nuoroda į PVMĮ XII skyriaus penktąjį, šeštąjį ir septintąjį skirsniu, kurie nustato OSS/IOSS schemų taikymo taisykles apmokestinamojo asmens *registravimosi* valstybėje narėje. Tuo tarpu analogišką reguliavimą nustatantis PVM direktyvos 369j straipsnis kalba apie OSS/IOSS schemas taikančių apmokestinamųjų asmenų PVM atskaitos ribojimą *vartojimo* valstybėje narėje (t. y. toje valstybėje narėje, kurioje vyksta pagal šias schemas prekių tiekimas).
- 4.4. Todėl būtina pakeisti PVMĮ 57 straipsnio 1 d. 1 p. b papunktyje įtvirtintą teisės normos formuluotę, aiškiai nurodant, kad OSS/IOSS schemas tikslais registruoti apmokestinamieji asmenys neturi teisės į PVM atskaitą vartojimo valstybėje narėje – Lietuvoje, kai Lietuvoje jie vykdo vien tokią veiklą.

Pagarbiai Lietuvos mokesčių konsultantų asociacijos vardu,

Tatjana Erdman

Rengė,

Valdybos narė Karolina Jogminaitė – Matačienė, karolina@kja.lt

Valdybos narys Gintaras Juškauskas, gintaras.juskauskas@gmail.com

www.mokesciukonsultantai.lt
info@mokesciukonsultantai.lt