

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

2025-03-28

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

DĖL PVMĮ

Gerbiamieji,

Lietuvos mokesčių konsultantų asociacijos (toliau – LMKA) vardu, norime pateikti Jums mūsų profesines pastabas ir komentarus, dėl artimiausiu metu planuojamo priimti *Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 13, 28, 31, 32, 57, 58, 64, 71, 711, 72, 74, 75, 77, 79, 80, 81, 83, 84, 85, 88-1, 89-1, 92, 97, 98, 106, 117, 118 straipsnių ir 2 priedo pakeitimo ir įstatymo papildymo 71-2, 74-1 ir 88-3 straipsniais įstatymo* (toliau – PVMĮ) (dokumento Nr. XVP-120). Pažymime, kad šios mūsų pastabos ir komentarai buvo išdėstyti ir aptarti susitikimo su VMI prie FM, vykusio 2025 m. kovo 26 d., metu, ir dalis pastebėjimų kilo būtent po šio susitikimo, siekiant tobulinti Lietuvos mokestinę sistemą tiek mokesčių mokėtojams, tiek ir mokesčių administratoriui (VMI prie FM).

Siekiant tinkamai įgyvendinti ir į nacionalinę teisę perkelti ES PVM direktyvos 2006/112/EB nuostatas, planuojamu priimti PVMĮ pakeitimu nustatoma prievolė asmenims įsiregistruoti PVM mokėtoju dėl iš ES apmokestinamųjų asmenų įsigyjamų paslaugų, taip pat dėl teikiamų paslaugų į kitas ES valstybes nares. PVMĮ pakeitimu taip pat nustatoma Smulkaus verslo schema (toliau - SVS), pagal kurią apmokestinamasis asmuo, neviršijęs PVM registracijai/mokėjimui nustatytos ribos, neturės prievolės mokėti PVM į biudžetą nuo savo vykdomų pardavimo sandorių. SVS galės pasinaudoti tiek asmenys, kurie nėra registruoti PVM mokėtojais, tiek ir asmenys, kurie yra įsiregistravę PVM mokėtojais dėl aukščiau nurodytų paslaugų sandorių ar įsiregistravę PVM mokėtojais dėl vykdomų prekių įsigijimų iš kitų ES valstybių narių (kai yra viršijama 14 000 Eur riba).

PVMĮ 71¹ str. 9 d. yra nustatoma nauja sąvoka - PVM mokėtojas, taikantis smulkaus verslo schemą Lietuvoje:

„Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo ir apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs kitoje valstybėje narėje, kurie šiame straipsnyje nustatytais pagrindais yra įsiregistravę arba privalo registruotis PVM mokėtojais prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių ar paslaugų įsigijimo iš kitų valstybių narių ir (arba) paslaugų teikimo kitose valstybėse narėse tikslais ir kurie atitinka šio Įstatymo 71 straipsnio 2 ir 2¹ dalyse nustatytas sąlygas dėl ribų, gali taikyti smulkiojo verslo schemą Lietuvoje. Šio įstatymo

*taikymo tikslais šioje dalyje nurodyti asmenys, pasirinkę taikyti smulkiojo verslo schemą Lietuvoje, vadinami **PVM mokėtojais, taikančiais smulkiojo verslo schemą Lietuvoje.***

PVMĮ 77str. 1¹ d. nustatoma, kad:

*„PVM mokėtojams, taikantiems smulkiojo verslo schemą Lietuvoje, **netaikomos** šio Įstatymo nuostatos, **nustatančios prievolės** ir teises asmenims, registruotiems PVM mokėtojais prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo tikslais ir netaikantiems smulkiojo verslo schemas Lietuvoje, jeigu šiame Įstatyme nenustatyta kitaip.“*

Iš aukščiau cituojamo reguliavimo seka, kad tiems apmokestinamiesiems asmenimis, kurie pagal PVMĮ bus kvalifikuojami kaip *PVM mokėtojai, taikantys SVS*, nebus taikomos Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme reglamentuojamos prievolės, kurios taikomos *įprastiems PVM mokėtojams* (t. y. apmokestinamiesiems asmenims, kurie PVM mokėtojais įsiregistravo savanoriškai (PVMĮ 72 str.) ir kurie PVM mokėtojais įsiregistravo dėl SVS ribos viršijimo (PVMĮ 71 str. 2 d.)

PVMĮ įtvirtinus dvi skirtingų PVM mokėtojų kategorijas (*PVM mokėtojai, taikantys SVS* ir *įprasti PVM mokėtojai*) būtina vertinti, kaip šiems asmenims bus taikomos atvirkštinio PVM prievolės, nustatytos PVMĮ 95 ir 96 straipsniuose. PVMĮ 95 ir 96 straipsnių nuostatos numato prievolę apskaičiuoti PVM atvirkštinio būdu, kai prekes/paslaugas įsigyja PVM mokėtojas - šiais atvejais PVM turi sumokėti ne prekių/paslaugų tiekėjas, bet pirkėjas – PVM mokėtojas. Atsižvelgiant į tai, kad PVMĮ įtvirtina dvi skirtingas PVM mokėtojų kategorijas (*PVM mokėtojai, taikantys SVS* ir *įprasti PVM mokėtojai*), kyla klausimas, kaip bus taikomos PVMĮ 95 ir 96 straipsnių nuostatos šioms skirtingoms PVM mokėtojų kategorijoms.

Vertinant PVMĮ 95 ir 96 str. įtvirtintas atvirkštinio PVM apskaičiavimo prievolės, taikomas PVM mokėtojams, kartu su PVMĮ 77 str. 1¹ d. įtvirtinta taisykle, darytina išvada, kad prekes/paslaugas įsigyjančiam PVM mokėtojui atvirkštinio PVM prievolių taikymas priklausys nuo to, dėl kokios priežasties jis yra registruotas PVM mokėtoju.

Jeigu prekes/paslaugas įsigyjantis apmokestinamasis asmuo PVM mokėtoju yra registruotas pagal PVMĮ 71 str. 2 d. nuostatas dėl SVS ribos (45 000 eurų) viršijimo arba toks apmokestinamasis asmuo PVM mokėtoju yra registruotas pagal PVMĮ 72 str. nuostatas savanoriškai, tokiam PVM mokėtojui kyla prievolė taikyti atvirkštinio PVM taisyklę, nustatytą PVMĮ 95 ir 96 straipsniuose.

Jeigu prekes/paslaugas įsigyjantis apmokestinamasis asmuo PVM mokėtoju yra registruotas dėl paslaugų įsigijimo iš kitos EU narės (*PVMĮ 71-1 str. 2 d.*); dėl prekių įsigijimo iš kitos EU narės ribos viršijimo (*PVMĮ 71-1 str. 1 d.*); dėl paslaugų teikimo į kitą valstybę narę (*PVMĮ 71-1 str. 2 d.*) ir dėl to toks asmuo pagal PVMĮ 71-1 str. 9 d. įgyja specialų statusą - PVM mokėtojas, taikantis nacionalinę SVS, tokiam PVM mokėtojui pagal PVMĮ 77 str. 1-1 d. reguliavimą nėra taikoma atvirkštinio PVM taisyklė, nustatyta PVMĮ 95 ir 96 str.

Diskusijų su VMI prie FM metu, mokesčių administratorius išdėstė poziciją, kad PVMĮ 77 str. 1¹ d. taisyklė, jų vertinimu, turi būti taikoma tik PVMĮ 96 str. nustatytais atvejais ir neturi būti taikoma PVMĮ 95 str. nustatytais atvejais. Anot VMI, toks traktavimas būtų logiškas ir atitiktų ES PVM reglamentuojančių teisės aktų nuostatas. Vis dėlto, tiek VMI, tiek ir LMKA atstovams yra akivaizdu, kad dabartinė svarstomo PVMĮ redakcija nesuteikia teisinio pagrindo tokiai išvadai – PVMĮ projekte nėra suformuluota aiški ir vienareikšmė taisyklė, įtvirtinanti pareigą PVM mokėtojams, taikantiems SVS taikyti atvirkštinio PVM taisyklę tik PVMĮ 96 str. nustatytais atvejais. Mūsų nuomone, toks VMI prie FM teisės aktų aiškinimas, neparemtas aiškiu teisiniu reguliavimu (nors galimai ir atitiktų ES teise siekiamų tikslų logiką), mokesčių mokėtojams kelia teisinį neaiškumą ir programuoja mokestinius ginčus. Šiame kontekste primintina, kad *„Teisinio tikrumo, aiškumo imperatyvas suponuoja tam tikrus privalomus reikalavimus teisiniam reguliavimui. Jis privalo būti aiškus ir darnus, teisės normos turi būti formuluojamos tiksliai, jose negali būti dviprasmybių (Konstitucinio Teismo 2003-05-30 d., 2004-01-26 d., 2009-09-02 d. nutarimai). Paminėtina, kad apmokestinimo aiškumo principas nustatytas ir Mokesčių administravimo įstatymo 6 str.: „Apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principai. Apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo pagrindiniai principai yra šie: mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, **apmokestinimo aiškumo**, turinio viršenybės prieš formą.“*

Papildomai norime atkreipti dėmesį ir į tai, kad, mūsų vertinimu, svarstomo PVMĮ projekto nuostatos ne pilna apimtimi perkelia į nacionalinį reguliavimą 2020 m. vasario 18 d. Tarybos direktyvą (ES) 2020/285, kuria iš dalies keičiami Direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos. Tokia situacija ne tik gali kelti klausimų, ar Lietuva tinkamai vykdo savo įsipareigojimus, numatytus Sutartyje dėl Europos Sąjungos veikimo, bet ir sukuria teisinį neaiškumą.

Viena iš tokių situacijų yra atvejai, kai Lietuvos apmokestinamieji asmenys, įsigyja paslaugų iš kitų ES valstybių apmokestinamųjų asmenų, kurie taikys tarpvalstybinę smulkaus verslo schemą ir turės jiems išduotą specialų identifikacinį numerį su žymeniu EX. Oficiali Finansų ministerijos ir VMI pozicija (grindžiama Europos Komisijos pateikiamais PVM direktyvos aiškinimais) yra ta, kad tokiais atvejais Lietuvos apmokestinamiesiems asmenims nekils prievolė apmokestinti įsigyjamų paslaugų PVM atvirkštiniu būdu pagal PVMĮ 95 str. nuostatas. Tačiau PVMĮ projekte tokiam interpretavimui nėra jokio teisinio pagrindo. Jeigu į PVMĮ projektą būtų tinkamai perkeltos Direktyvos (ES) 2020/285, toks teisinis neaiškumas nesusidarytų.

Kita situacija, kelianti klausimų, dėl PVMĮ nuostatų atitikimo PVM direktyvai 2006/112/EB, susijusi su PVMĮ 95 str. 1 d. 2 p. (kuris PVMĮ projektu nėra keičiamas) įtvirtinta taisykle, pagal kurią atvirkštinis PVM nėra taikomas tik toms paslaugoms, kurios yra *neapmokestinamos tik pagal PVMĮ IV skyrių*. Manome, kad šiame PVMĮ 95 str. 1 d. 2 p. suformuluota taisyklė neatitinka PVM direktyvos 2006/112/EB 196 str. ir 193 str. nuostatų. Tai kelia teisinį neaiškumą ir programuoja mokestinius ginčus.

Dar viena situacija, kelianti klausimų, dėl PVMĮ nuostatų atitikimo PVM direktyvai 2006/112/EB, susijusi su PVMĮ projekte (*PVMĮ 71-1 str. 1 d.*) suformuluota taisykle, pagal kurią PVM mokėtojai dėl įsigyjamų paslaugų turės registruotis tik asmenys, kurie *paslaugas įsigyja iš kitų ES valstybių*. Pagal PVMĮ projekte pateikiamą reguliavimą tuo atveju, jeigu paslaugos yra įsigyjamos *iš trečiųjų valstybių*, pirkėjams – Lietuvos apmokestinamiesiems asmenis nekyla prievolė registruotis PVM mokėtojais. Pažymėtina, kad pagal PVM direktyvos 2006/112/EB 214 (1)(d) str. įtvirtintą reguliavimą valstybės narės registruoti atskiru kodu turi kiekvieną apmokestinamąjį asmenį, kuriam jų atitinkamoje teritorijoje suteikiamos paslaugos, už kurias jis privalo sumokėti PVM pagal 196 str. Minėtose PVM direktyvos 2006/112/EB nuostatose nėra išskiriamas paslaugų įsigijimas tik iš ES valstybių narių. Vertinant tai, kad net pačiame PVMĮ projekto aiškinamajame rašte yra nurodyta, kad privaloma registracija padidins administracinę naštą Lietuvos apmokestinamiesiems asmenims, yra nesuprantama, kodėl PVMĮ projektu yra siekiama administracinę naštą didinti tik tiems asmenims, kurie dirba su ES subjektais, o Lietuvos asmenys, kurie dirbtų išimtinai tik su trečiųjų valstybių subjektais, (priešingai nei reikalauja PVM direktyvos reguliavimas) būtų atleisti nuo prievolės registruotis PVM mokėtojais ir dėl to jų administracinė našta būtų mažesnė. Šiame kontekste tikslinga vertinti, ar Lietuva, būdama Pasaulio prekybos organizacijos (PPO) narė, tokiu PVMĮ projekto reguliavimu nepažeidžia Bendrojo susitarimo dėl prekybos paslaugomis (GATS) ir jame įtvirtinto Didžiausio palankumo režimo principo, kuris užtikrina, kad kiekviena susitarimą pasirašiusi šalis bet kurios šalies narės paslaugoms ir paslaugų teikėjams taikytų vienodas ir ne mažiau palankias sąlygas nei bet kurios kitos šalies paslaugoms ir paslaugų teikėjams, laikydamosi konkrečių įsipareigojimų sąrašė nurodytų sąlygų ir apribojimų.

Apibendrinami, maloniai kviečiame Jus atsižvelgti į mūsų aukščiau išreikštas pastabas ir atitinkamai patobulinti aukščiau minėtą PVMĮ projektą, siekiant suteikti daugiau aiškumo ir teisinio tikrumo tiek mokesčių mokėtojams, tiek ir mokesčių administratoriui (VMI prie FM).

Pagarbiai

Lietuvos mokesčių konsultantų asociacijos vardu

Vykintas Valiulis

Prezidentas (iki 2025-05-19)

Tatjana Erdman

Prezidentė (nuo 2025-05-20)

Arūnas Šidlauskas

Valdybos pirmininkas

Valdybos narė Karolina Jogminaitė – Matačienė

Narys Gintaras Juškauskas

Rengė:

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

Narys Gintaras Juškauskas, gintaras.juskauskas@gmail.com