

**LIETUVOS RESPUBLIKOS PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮSTATYMO NR. IX-751
35 STRAIPSNIO PAKEITIMO IR PAPILDYMO 90¹ STRAIPSNIU ĮSTATYMO
PROJEKTO
AIŠKINAMASIS RAŠTAS**

1. Projektų rengimą paskatinusios priežastys.

1.1. Projektas parengtas, nes šiuo metu: (a) Lietuvos Respublikos teisės sistemoje nėra konkrečių nacionalinių teisės aktų nuostatų, įgyvendinančių 2006-11-28 Tarybos Direktyvos Nr. 2006/112/EB Dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nuostatas, leidžiančias valstybėms narėms numatyti, kad „kitas asmuo, nei tas, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, būtų solidariai atsakingas už PVM sumokėjimą“, o (b) besiformuojanti Lietuvos Respublikos teismų praktika (žr.: Aiškinamojo rašto 16 punktą) skirtingai traktuoja mokesčių administratoriaus galimybes (teisę) taikyti solidariąją atsakomybę PVM nesumokėjimo (dalinio sumokėjimo) atvejais. Dėl šių priežasčių Direktyvos Nr. 2006/112/EB Dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nuostatų įgyvendinimas nacionalinės teisės aktuose yra būtinas (tikslingas).

1.2. Projekto nuostatų, kuriomis nustatomas sutrumpintas 7 dienų terminas, parengimą paskatino siekis prisidėti prie šešėlinės ekonomikos mastų mažinimo.

1.3. Projektas yra lydintysis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 28, 41, 55, 61, 68, 87, 89, 101, 104¹, 104², 110, 111, 129, 131, 154 straipsnių pakeitimo, įstatymo papildymo 55¹ straipsniu bei 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymo projektui.

2. Projektų tikslai ir uždaviniai.

2.1. *Tikslas* – sukurti teisinės prielaidas efektyviau kovoti su neteisėtu PVM nemokėjimu bei užtikrinti didesnę PVM surinkimą į biudžetą.

2.2. Projekto nuostatų, kuriomis nustatomas sutrumpintas 7 dienų terminas, *tikslas* – numatyti trumpesnę prekių išgabenimo į kitą ES valstybę narę terminą, kai siekiama pasinaudoti PVM įstatyme importuojamoms prekėms numatytu neapmokestinimu importo PVM dėl jų tiekimo į kitą ES valstybę narę (42 procedūra). Pakeitimais siekiama sudaryti prielaidas efektyvesnei 42 procedūros taikymo kontrolei.

3. Kaip šiuo metu yra teisiškai reglamentuojami įstatymų projektuose aptarti klausimai.

3.1. Teorinis klausimo aspektas.

Šiuo metu atsiskaitymų grandinėje dalyvaujantys asmenys, net ir žinodami (numanydami), kad šių atsiskaitymų rezultate visas PVM (jo dalis) nebus sumokėtas, PVM mokėtojiui „pradingus“, nėra teisiškai įpareigoti atsakyti už tai, kad šių aukščiau minėtųjų veiksmų rezultate PVM (jo dalis)

nebuvo (nebus) sumokėtas. Taigi su nesąžiningu PVM mokėtoju tiesioginiais tarpusavio santykiais (sandoriais) *susiję* asmenys, kurių veiksmuose įžvelgtina *kaltė*, neatsako už tokius tyčinius nesąžiningus “dingusiojo” PVM mokėtojo veiksmus.

3.2. Teisinis reglamentavimas bei atitinkama teismų praktika.

Lietuvos Respublikos (a) teisės sistemoje *nėra konkrečių teisės aktų nuostatų*, vienareikšmiškai įteisinančių (aiškiai apibrėžiančių) mokesčių administratoriaus teisę taikyti solidariąją atsakomybę asmenims, kurie sandorių sudarymo metu žinojo (turėjo žinoti), kad apskaičiuota PVM suma nebus sumokėta, o (b) teismų praktika (žr.: Aiškinamojo rašto 16 punktą) skirtingai traktuoja mokesčių administratoriaus teisę (galimybes) taikyti solidariąją atsakomybę.

Būtent šiam neapibrėžtumui (teisinei spragai) panaikinti ir parengtas Projektas.

3.3. Projekto nuostatų, kuriomis nustatomas sutrumpintas 7 dienų terminas, aspektu yra pažymėtina tai, kad šiuo metu PVM įstatyme yra nustatyta, kad į Lietuvos Respubliką iš Europos Sąjungai nepriklausančių šalių šalies teritorijoje importuojamos prekės neapmokestinamos importo PVM, jeigu importo metu yra žinoma, kad importuojamos prekės bus išgabentos į kitą valstybę narę dėl prekių į kitą valstybę narę tiekimo, kuris apmokestinamas taikant 0 proc. PVM tarifą. Šios nuostatos taikomos, jeigu importuotojas yra registruotas PVM mokėtoju Lietuvos Respublikoje, o prekės į kitą valstybę narę iš esmės išgabenamos per laiką, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo nuo prievolės apskaičiuoti importo PVM atsiradimo momento.

4. Kokios numatomos naujos teisinio reglamentavimo nuostatos, naujai reglamentuotų klausimų teigiamos savybės ir kokių teigiamų rezultatų laukiama

4.1. Projekte siūloma įteisinti tokį teisinį mechanizmą, kuris leistų taikyti solidariąją atsakomybę asmenims, kurie sandorių sudarymo metu žinojo (turėjo žinoti), kad apskaičiuota PVM suma nebus sumokėta, tačiau juos sudarė arba dalyvavo tokių sandorių grandinėje.

4.2. *Principinės Projekto nuostatos.*

Projekte nustatoma, kad asmenys, kurie įsigijo prekes ir (arba) paslaugas arba kurie vienas kitam perparduodami PVM apmokestinamas prekes ir (arba) paslaugas sudarė ir (ar) dalyvavo šių prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo sandoriuose (jų grupėje) bei tokių sandorių sudarymo metu žinojo arba turėjo galimybę žinoti, kad apskaičiuota už šį (ankstesnį ar vėlesnį) prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo sandorį mokėtina į biudžetą PVM suma (ar jos dalis) nebus sumokėta į biudžetą, laikomi solidariai atsakingais už šiame, arba bet kuriame kitame sandorių grupės sandoryje apskaičiuotas PVM sumos sumokėjimą į biudžetą.

4.3. Siūlomas teisinis reglamentavimas *atitinka proporcingumo principui*, nes solidarioji atsakomybė taikoma tik tiems mokesčių mokėtojams, kurie (a) dalyvauja konkrečiuose su nesąžiningu PVM mokėtoju susijusiuose sandoriuose ir (b) iš anksto žino (turi realią galimybę žinoti), kad apskaičiuotasis PVM (jo dalis) nebus sumokėta. Taigi solidarioji atsakomybė taikytina su nesąžiningu PVM mokėtoju tiesiogiai susijusiems asmenims, kurių elgesyje yra įžvelgiama kaltė dėl netinkamo mokesčių prievolių (apskaičiuotojo PVM sumokėjimo) vykdymo.

4.4. *Realijų alternatyvų Projekto nuostatomis nėra*, nes, PVM mokėtoji elgiantis nesąžiningai (iš anksto planuojant nesumokėti mokėtinų PVM sumų ar jų dalies), tačiau neįteisins solidariosios PVM mokėtojų atsakomybės, nebus užtikrintas mokėtinų PVM sumų sumokėjimas į biudžetą.

4.5. Priėmus Projektą, bus: (a) sukurtos teisinės prielaidos efektyviau kovoti su neteisėto PVM nesumokėjimo (dalinio sumokėjimo) atvejais; (b) Projekto priėmimo pasekoje padidės PVM surinkimo į biudžetą efektyvumas; (c) Projektas kartu turės ir neabejotiną prevencinį poveikį potencialiai nesąžiningiems mokesčių mokėtojams.

4.6. Projekto nuostatų, kuriomis nustatomas sutrumpintas 7 dienų terminas, aspektu yra pažymėtina tai, kad, atsižvelgiant į padažnėjusius piktnaudžiavimo atvejus, kai pasinaudojama „42“ mutinės procedūra, leidžiančia į Europos Sąjungos teritoriją importuoti prekes nemokant importo PVM, projektu siūloma nustatyti, kad importuojamos prekės būtų neapmokestinamos importo PVM dėl jų tiekimo į kitą valstybę narę, jei prekės į kitą valstybę narę išgabenamos per laiką, ne ilgesnį kaip 7 dienos nuo prievolės apskaičiuoti importo PVM atsiradimo momento (PVM įstatymo 35 straipsnio pakeitimas). Tačiau kartu paliekama galimybė dėl objektyvių priežasčių šį terminą pratęsti.

Pakeitimas siūlomas atsižvelgiant į mokesčius administruojančių institucijų nustatytus atvejus, kad įforminus mutinės procedūras keičiami išgabenamų prekių gavėjai, į riziką, kad prekės bus realizuotos šalies teritorijoje, o siūlomas 7 dienų terminas terminas yra objektyviai pakankamas išgabenti prekes iš šalies teritorijos.

5. Galimos neigiamos priimtų įstatymų projektų pasekmės ir kokių priemonių reikėtų imtis, kad tokių pasekmių būtų išvengta

Neigiamų Projekto priėmimo pasekmių nenumatoma.

6. Kokią įtaką įstatymai turės kriminogeninei situacijai, korupcijai

Kadangi (a) Projekto priėmimo ir įgyvendinimo pasekoje bus efektyviau kovojama su PVM grobstymu, o (b) Projekto priėmimas kartu turės ir prevencinį poveikį, galima teigti, kad *Projekto priėmimas pagerins kriminogeninę situaciją valstybėje.*

7. Kaip įstatymų įgyvendinimas atsilieps verslo sąlygoms ir jo plėtrai

Priėmus Projektą, nenumatoma poveikio verslo sąlygoms ir jo plėtrai.

8. Įstatymų inkorporavimas į teisinę sistemą, kokie šios srities teisės aktai tebegalioja ir kokius teisės aktus būtina pakeisti ar panaikinti, priėmus projektus

Keisti ar naikinti kitų Lietuvos Respublikos teisės aktų nereikia (nereiks).

9. Ar įstatymų projektai parengti laikantis Valstybinės kalbos, Įstatymų ir kitų teisės norminių aktų rengimo tvarkos įstatymų reikalavimų ir atitinka bendrinės lietuvių kalbos normas, o projektų sąvokos ir jas įvardijantys terminai įvertinti Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka.

Projektas parengtas, laikantis aukščiau minėtųjų taisyklių ir tvarkos.

10. Ar įstatymų projektai atitinka Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatas ir Europos Sąjungos dokumentus

10.1. Projektas neprieštaruja Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatoms.

10.2. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB Dėl PVM bendros sistemos: (a) Preambulės 44 punkte numatyta, kad „valstybėms narėms turėtų būti užtikrinta galimybė numatyti, kad kitas asmuo, nei tas, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, būtų solidariai atsakingas už PVM sumokėjimą“; minėtosios Direktyvos (b) 205 straipsnyje nustatyta, kad „valstybės narės gali numatyti, kad kitas asmuo nei tas, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, turi būti laikomas asmeniu, kuriam tenka prievolė solidariai sumokėti PVM“.

10.3. Iš esmės analogiško turinio *solidarioji atsakomybė yra įteisinta ir taikoma šiose ES valstybėse*: Lenkijoje, Danijoje, Jungtinėje Karalystėje, Vokietijoje, Belgijoje, Italijoje, Ispanijoje, Slovėnijoje, Airijoje, Nyderlanduose, Bulgarijoje, Rumunijoje, Vengrijoje, Latvijoje.

11. Ar įstatymams įgyvendinti reiks įstatymų lydimųjų aktų.

Įtesinus sutrumpintą 7 dienų terminą, Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos kartu su centriniu mokesčio administratoriumi turės patikslinti Importuotų ir

teikiamų į kitą Europos Sąjungos valstybę narę prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčiu taisyklės, patvirtintas Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos direktoriaus ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. balandžio 29 d. įsakymu Nr. 1B-439/VA-71.

12. Kiek biudžeto lėšų pareikalaus ar leis sutaupyti įstatymų įgyvendinimas

Projekto nuostatų įgyvendinimas *leis surinkti daugiau PVM*, kuri šiuo metu neteisėtai išgrobsto nesažiningi mokesčių mokėtojai.

13. Įstatymų projektų rengimo metu gauti specialistų vertinimai ir išvados

Projektas buvo paskelbtas TAIS Projektų registravimo posistemėje, taip pat pateiktas derinti Teisingumo, Vidaus reikalų, Ūkio, Socialinės apsaugos ir darbo ministerijoms, Europos teisės departamentui prie Teisingumo ministerijos, Lietuvos Respublikos generalinei prokuratūrai, Valstybinei duomenų apsaugos inspekcijai, Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos, Muitinės departamentui prie Finansų ministerijos, Lietuvos bankui, Lietuvos pramonininkų konfederacijai, Lietuvos verslo darbdavių konfederacijai, Lietuvos bankų asociacijai, asociacijai „Lietuvos kredito unijos“, Investuotojų forumui, Lietuvos smulkiojo ir vidutinio verslo tarybai, Lietuvos prekybos įmonių asociacijai, Lietuvos savivaldybių asociacijai, Lietuvos draudikų asociacijai, Lietuvos draudimo brokerių įmonių asociacijai, Lietuvos gyvybės draudimo įmonių asociacijai, Lietuvos finansų maklerių asociacijai, Lietuvos vartojimo lizingo ir kredito asociacijai, Lietuvos smulkiųjų vartojimo kreditų asociacijai, Lietuvos investicijų ir pensijų fondų asociacijai.

Lietuvos bankų asociacija ir Lietuvos verslo konfederacija pažymėjo, kad solidariai atsakomybei kilti būtina nustatyti objektyvius ir detalius kriterijus, kurių nesilaikymas būtų pagrindas taikyti tokią atsakomybę.

Projekte yra pateikti objektyvūs ir konkretūs kriterijai, kuriuos nustačius, taikytina solidarioji atsakomybė (dalyvavimas konkrečiuose civiliniuose santykiuose; tiesioginiai dalykiniai ryšiai su PVM siekiančiu išvengti asmeniu; žinojimas, kad konkretus šių santykių dalyvis nesumokės PVM). Be to, iš esmės analogiško turinio teisės normos yra nustatytos ir taikomos daugelyje Europos Sąjungos valstybių.

14. Įstatymų projektų autoriai

Projektą parengė Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Mokesčių departamento (direktorė J. Laurikėnaitė) Mokesčių administravimo skyriaus (vedėjas Paulius Majauskas) vyriausiasis specialistas Egidijus Vizgirda (solidarioji atsakomybė; tel. 239 02 28) ir Netiesioginių mokesčių skyriaus vedėjo pavaduotoja Asta Matulytė (7 dienų terminas; tel. 219 93 83).

15. Reikšminiai žodžiai, kurių reikia šiems projektams įtraukti į kompiuterinę paieškos sistemą, įskaitant reikšminius žodžius pagal Europos žodyną Eurovoc.

„PVM“, „solidari atsakomybė“, „importas“.

16. Kita svarbi informacija. *Teismų praktika* solidariosios atsakomybės atveju:

16.1. 2006-05-11 Teisingumo teismas Byloje C-384/04 priėmė sprendimą, kuriame nurodė, be kitų dalykų, nurodė, kad „1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo - Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 2000 m. spalio 17 d. Tarybos direktyva 2000/65/EB ir 2001 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva 2001/115/EB 21 straipsnio 3 dalis turi būti aiškinama taip, kad ji **leidžia** valstybei narei priimti tokius teisės aktus, kokie yra nagrinėjami pagrindinėje byloje, numatančius, jog apmokestinamasis asmuo, kuriam buvo tiekiamos prekės ar suteiktos paslaugos ir kuris žinojo arba pagrįstai galėjo įtarti, kad visas už šį tiekimą ar teikimą arba už visą ankstesnį ar vėlesnį tiekimą ar teikimą mokėtinas PVM ar jo dalis liks nesumokėta, gali būti laikomas solidariai atsakingu sumokėti mokesį kartu su asmeniu, privalančiu mokėti mokesį.“

16.2. Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas Administracinėje byloje Nr. A1 – 355/2004 priėmė 2004-10-27 nutartį, kuria iš dalies patenkino Valstybinės mokesčių inspekcijos apeliacinį skundą, pavesdamas mokesčio ginčo dalį, susijusią su PVM mokėjimu, nagrinėti iš naujo. Šioje teismo nutartyje, be kitų dalykų, buvo konstatuota, kad „mokesčių mokėtojas neturi teisės į PVM atskaitą, jei atlikdamas ūkinę operaciją jis elgėsi nesąžiningai, t.y. žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad jo sutarties partneris ar ankstesnis prekių pardavėjas už konkrečią ūkinę operaciją sukurtą pridėtinę vertę nesumokėjo ar nesumokės pridėtinės vertės mokesčio. Taigi mokesčių administratorius, norėdamas paneigti teisę į PVM atskaitą, turi įrodyti mokesčių mokėtojo sutarties partnerio veiklos neteisėtumą, susijusį su konkrečia operacija ir paprastai pasireiškiantį pridėtinės vertės mokesčio nesumokėjimu. Taip pat turi būti ištirtos aplinkybės, leidžiančios spręsti, ar mokesčio mokėtojo žinojo arba turėjo galimybę žinoti apie galimą jo sutarties partnerio veiklos neteisėtumą.“

Kita vertus, Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas savo turiniu iš esmės panašioje Administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-2729/2012 priėmė 2012-11-28 nutartį, kuria iš dalies patenkino pareiškėjo - atitinkamos UAB apeliacinį skundą, pavesdamas pirmosios instancijos teismui bylą nagrinėti iš naujo.

Taigi, atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ir siekiant suvienodinti Lietuvos Respublikos teismų praktiką solidariosios mokesčių mokėtojų atsakomybės taikymo srityje, yra būtina (tikslinga) priimti Projektą.