

AIŠKINAMASIS RAŠTAS
DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮSTATYMO
NR. IX-751 2, 13, 15, 24, 62, 64, 78¹, 115¹ STRAIPSNIŲ, 2 PRIEDO PAKEITIMO IR
ĮSTATYMO PAPILDYMO 9¹ IR 26¹ STRAIPSNIAIS ĮSTATYMO
PROJEKTO

1. Įstatymo projekto rengimą paskatinusios priežastys, parengto projekto tikslai ir uždaviniai

Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 2, 13, 15, 24, 62, 64, 78¹, 115¹ straipsnių, 2 priedo pakeitimo ir Įstatymo papildymo 9¹ ir 26¹ straipsniais įstatymo projektas (toliau – įstatymo projektas) rengiamas siekiant perkelti ir įgyvendinti:

- 2016 m. birželio 27 d. Tarybos direktyvą (ES) 2016/1065, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2006/112/EB nuostatos dėl kuponų apmokestinimo tvarkos, kurią Europos Sąjungos valstybės narės turi įgyvendinti nuo 2019 m. sausio 1 d.;

- 2017 m. gruodžio 5 d. Tarybos direktyvos (ES) 2017/2455, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2006/112/EB ir Direktyvos 2009/132/EB nuostatos, susijusios su tam tikromis pridėtinės vertės mokesčio prievolėmis, taikomomis paslaugų teikimui ir nuotolinei prekybai prekėmis, 1 straipsnį (t. y. nuostatas, kurias ES valstybės narės turi taikyti nuo 2019 m. sausio 1 d.).

Įstatymo projektu taip pat siekiama aiškiau reglamentuoti kai kuriuos apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM) tvarkos aspektus.

2. Įstatymo projekto iniciatoriai (institucija, asmenys ar piliečių įgalioti atstovai) ir rengėjai

Įstatymo projektą parengė Finansų ministerijos Mokesčių politikos departamento (direktorė – Jūratė Laurikėnaitė, tel. 2390 151) Netiesioginių mokesčių skyriaus vedėjo pavaduotoja Asta Zelo (tel. 2199 383) ir vyr. specialistė Rūta Pileckienė (tel. 2199 359).

3. Kaip šiuo metu yra reguliuojami įstatymo projekte aptarti teisiniai santykiai

Šiuo metu galiojančiame Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatyme (toliau – PVM įstatymas) sandoriams, kuriuos vykdant naudojami kuponai, taikomos bendros apmokestinimą PVM reglamentuojančios nuostatos.

Taip pat šiuo metu ūkio subjektai, teikiantys telekomunikacijų paslaugas, radijo ir televizijos transliavimo paslaugas ar elektroniniu būdu teikiamas paslaugas kitų valstybių narių neapmokestinamiesiems asmenims (tarp jų ir tie, kurie tokias paslaugas teikia retkarčiais), laikomi jas suteikusiais pirkėjo valstybėje narėje ir ten turi registruotis PVM mokėtojais tiesiogiai arba mokėti tų valstybių narių PVM naudodamiesi specialiomis schemomis, taikomomis telekomunikacijų, transliavimo ir elektroninėms paslaugoms (tai vieno langelio principu grįstos sistemos, kai trečiųjų valstybių ir ES ūkio subjektai, teikiantys nurodytas paslaugas ES viduje, registruojasi vienoje ES valstybėje narėje, kuri surenka ir kitoms ES valstybėms narėms priklausančią PVM ir jį paskirsto).

Be to, ūkio subjektai, teikiantys telekomunikacijų paslaugas, radijo ir televizijos transliavimo paslaugas ar elektroniniu būdu teikiamas paslaugas kitų valstybių narių neapmokestinamiesiems asmenims, šiuo metu turi laikytis kiekvienos valstybės, kurioje yra įsikūręs jų pirkėjas, PVM sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių.

Šiuo metu apmokestinamieji asmenys, kurie nėra įsikūrę ES, bet yra registruoti PVM mokėtojais kurioje nors valstybėje narėje (pavyzdžiui, dėl to, kad toje valstybėje narėje retkarčiais vykdo PVM apmokestinamus sandorius), negali naudotis specialiomis schemomis ir turi registruotis PVM mokėtojais kiekvienoje pirkėjo valstybėje narėje, kurioje jie teikia elektronines paslaugas.

Šiuo metu PVM įstatyme (24 straipsnio 5 dalis) nustatyta, kad PVM neapmokestinamos nepriklausomų grupių, kurių nariai yra asmenys, vykdantys PVM neapmokestinamą veiklą ar

veiklą, kuri nėra ekonominė veikla, savo nariams teikiamos paslaugos, tiesiogiai būtinos tų narių PVM neapmokestinamai veiklai ar veiklai, kuri nėra ekonominė veikla, kai tokių grupių bendras išlaidas padengia grupės nariai, o už gautą paslaugą narys nemoka daugiau negu jam tenkanti bendrų išlaidų dalis.

Pagal PVM įstatymą negali būti traukiamas į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už pramogoms ir reprezentacijai skirtas prekes ir paslaugas, jeigu jų įsigijimo išlaidų pagal pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus neleidžiama atimti iš gautų pajamų apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną (pajamas).

PVM įstatyme (64 straipsnis) nustatyta, kad tais atvejais, kai PVM sąskaitą faktūrą sudaro keli egzemplioriai, į PVM atskaitą pirkimo PVM suma gali būti įtraukiama tik tada, kai PVM mokėtojas turi šio dokumento pirmąjį egzempliorių.

4. Kokios siūlomos naujos teisinio reguliavimo nuostatos ir kokių teigiamų rezultatų laukiama

Atsižvelgiant į Tarybos direktyvą (ES) 2016/1065 dėl kuponų, kuriuos galima naudoti prekėms ar paslaugoms išpirkti, siūloma tokius kuponus apibrėžti ir nustatyti, kad tais atvejais, kai vienatipio kupono išleidimo metu galima aiškiai nustatyti, kokia apmokestinimo PVM tvarka taikytina su kuponu susijusiam prekių tiekimui ar paslaugų teikimui, jo perleidimas būtų laikomas pačių su vienatipiu kuponu susijusių prekių tiekimu arba paslaugų teikimu, o PVM apskaičiuojamas kiekvieno kupono perleidimo metu, skaičiuojant nuo už kuponą gauto atlygio.

Vienatipio kupono apibrėžties neatitinkančius kuponus siūloma laikyti daugiataipiais. Pavyzdžiui, telekomunikacijų paslaugų įmonė išleidžia kuponus, už kuriuos galima įsigyti tik šios įmonės teikiamas telekomunikacijų paslaugas. Šiuos kuponus platina pati įmonė, jie platinami per įvairius prekybos centrus ir gali būti parduodami tiek fiziniams, tiek ūkio subjektams, įskaitant užsienio asmenis. Atsižvelgiant į tai, kad tam tikrais atvejais telekomunikacijų paslaugos, kurios bus teikiamos už kuponus, gali būti laikomos suteiktomis ne tik Lietuvoje, bet ir kitose valstybėse, tokie kuponai būtų laikomi daugiataipiais.

Su daugiataipiais kuponais susijęs PVM būtų apskaičiuojamas tuo metu, kai faktiškai (fiziškai) perduodamos su kuponu susijusios prekės arba faktiškai suteikiamos su kuponu susijusios paslaugos. Tik pats fiziškas prekių perdavimas arba įvykęs paslaugų suteikimas būtų laikomas PVM objektu. Atsižvelgiant į tai, joks ankstesnis daugiataipių kuponų perleidimas nebūtų PVM objektas. Siekiant užtikrinti, kad apskaičiuojama ir į biudžetą mokama su daugiataipiais kuponais susijusi PVM suma, kai šis mokestis už susijusių prekių tiekimą ar paslaugų teikimą apskaičiuojamas tik tuomet, kai faktiškai suteikiamos paslaugos ar perduodamos prekės, būtų tiksli, faktinis šių prekių tiekėjas arba paslaugų teikėjas PVM turėtų apskaičiuoti remdamasis atlygiu, sumokėtu už daugiataipį kuponą. Jeigu faktinis šių prekių tiekėjas arba paslaugų teikėjas neturėtų tokios informacijos, apmokestinamoji vertė būtų lygi piniginei vertei, nurodytai ant paties daugiataipio kupono arba susijusiuose dokumentuose, atėmus su patiektomis prekėmis ar suteiktomis paslaugomis susijusio PVM sumą. PVM objektu taip pat būtų bet kokios tarpininkavimo ar kitos susijusios, tiekiant daugiataipius kuponus, teikiamos paslaugos. Įstatymo projekte pateikiamas nebaigtinis tokių paslaugų sąrašas, pavyzdžiui, nurodomos kuponų platinimo arba reklamos paslaugos. Todėl tais atvejais, kai apmokestinamasis asmuo, parduodantis daugiataipius kuponus ne savo vardu, gaus bet kokią atskirą atlygį už kupono perleidimą, tas atlygis turėtų būti apmokestinamas pagal įprastą PVM tvarką.

Pažymėtina, kad siūlomos nuostatos nebūtų taikomos nuolaidų kuponams, pašto ženklams ir įvairių rūšių bilietams (PVM įstatymo 2 ir 15 straipsnių pakeitimas, įstatymo papildymas 9¹ straipsniu).

Atsižvelgiant į Tarybos direktyvą (ES) 2017/2455, siekiant sumažinti ūkio subjektams, retkarčiais teikiantiems telekomunikacijų paslaugas, radijo ir televizijos transliavimo paslaugas ar elektroniniu būdu teikiamas paslaugas kitų valstybių narių neapmokestinamiesiems asmenims, tenkančią naštą, susijusią su PVM prievolių vykdymu kitose valstybėse narėse, siūloma nustatyti 10 000 Eur ribą, kurios nepasiekus tokių paslaugų apmokestinamiesiems asmenims teikimo vieta išliktų paslaugų teikėjo valstybė narė ir jiems nereiktų registruotis PVM mokėtojais pirkėjo valstybėje narėje arba mokėti PVM naudojantis specialiomis schemomis, nebent paslaugas teikiantys asmenys patys pasirinktų šių paslaugų suteikimo vieta laikyti pirkėjo valstybę.

Taip pat siūloma numatyti, kad tokių paslaugų teikimui būtų taikomos registravimosi valstybėje narėje, t. y. paslaugų teikėjo valstybėje narėje (pavyzdžiui, Lietuvos, jei teikėjas yra iš Lietuvos), galiojančios sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklės.

Kartu siūloma, kad ir apmokestinamieji asmenys, kurie nėra įsikūrę ES, bet yra registruoti PVM mokėtojais kurioje nors valstybėje narėje, galėtų naudotis specialiomis schemomis (PVM įstatymo 13, 78¹, 115¹ straipsnių pakeitimas).

2017 m. rugsėjo 21 d. Europos Sąjungos Teisingumo Teismas byloje C-605/15, C-326/15, C-616/15 nusprendė, kad 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB 132 straipsnio 1 dalies f punktas turi būti aiškinamas taip, kad numatytas nepriklausomų grupių savo nariams teikiamų paslaugų neapmokestinamas PVM taikomas tik tokiu atveju, jeigu tokios grupės nariai vykdo su visuomenės interesais susijusią veiklą, t. y. veiklą, nurodytą Tarybos direktyvos 2006/112/EB IX antraštinės dalies 2 skyriuje, o nepriklausomų grupių, kurių nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo ir finansinių paslaugų srityse, savo nariams teikiamoms paslaugoms PVM lengvata negali būti taikoma. Atsižvelgiant į tai, siūloma atitinkamai patikslinti PVM įstatymo nuostatas (pripažįstant netekusią galios PVM įstatymo 24 straipsnio 5 dalį ir įstatymą papildant 26¹ straipsniu).

Pakeitus pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus (tokios Pelno mokesčio įstatymo pataisų nuostatos taikomos apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių mokesčių laikotarpių pelno mokesčių) nustatyta, kad iš gautų pajamų apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną (pajamas) leidžiama atimti ne daugiau kaip 50 procentų reprezentacinių sąnaudų ir tokių atskaitomų sąnaudų suma negali viršyti 2 procentų asmens - apmokestinamojo vieneto ar gyventojo (toliau – abu kartu – asmuo) pajamų per mokesčių laikotarpį (paprastai per kalendorinius metus). Atitinkamai tik pasibaigus kalendoriniams metams galima nustatyti, ar neviršijama 2 proc. riba ir kurią reprezentacinių sąnaudų dalį leidžiama atimti iš gautų pajamų. Tačiau PVM mokesčių laikotarpis visada yra trumpesnis nei kalendoriniai metai, todėl klausimas dėl sumos, kuri gali būti traukiama į PVM atskaitą, kai yra įsigyjamos su reprezentacija susijusios prekės ar paslaugos, visada yra sprendžiamas anksčiau nei metams pasibaigus, t. y. dar nežinant, ar bus viršyta 2 procentų suma nuo pajamų ar ne. Tokiu būdu iki pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančių teisės aktų pakeitimo teisės aktuose buvo nustatytas tik vienos rūšies sumos apribojimas, kurį įvykdžius buvo galima patirtas reprezentacines sąnaudas priskirti prie leidžiamų atskaitymų ir atitinkamai traukti jų pirkimo (importo) PVM į PVM atskaitą, – t. y. į leidžiamus atskaitymus buvo galima traukti ne daugiau kaip 75 proc. reprezentacinių sąnaudų. Tuo tarpu pakeitus pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus, pagal PVM įstatymą, kuriame traukimo į PVM atskaitą apribojimas yra tiesiogiai susietas su visais reprezentacinėmis sąnaudoms taikomais apribojimais, nustatytais pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančiuose teisės aktuose, kyla sunkumų pasinaudoti PVM atskaita, kadangi metų eigoje nėra aišku, ar bus įvykdyta tokia pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančiuose teisės aktuose atsiradusi sąlyga – draudimas, kad reprezentacinės sąnaudos viršytų 2 proc. asmens pajamų. Todėl siekiant aiškumo ir vengiant nepagrįsto asmenų teisės į PVM atskaitą ribojimo, siūloma PVM įstatyme PVM atskaitos sumos apribojimą aiškiai susieti tik su pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytu sumos apribojimu, t. y. 50 procentų, bet išlaikyti draudimą atskaityti pirkimo PVM už tas

įsigytas prekes ar paslaugas, kurių įsigijimo išlaidos pagal pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus iš viso nepriskiriamos prie reprezentacinių sąnaudų. Todėl siūloma nustatyti, kad PVM mokėtojas į PVM atskaitą negalėtų traukti už reprezentacijai skirtų prekių ir paslaugų pirkimo (importo) PVM, kurių įsigijimo išlaidos pagal pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus nepriskiriamos prie reprezentacinių sąnaudų, taip pat 50 procentų pirkimo ir (arba) importo PVM už reprezentacijai skirtas prekes ir paslaugas, kurių įsigijimo išlaidos pagal pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus priskiriamos prie reprezentacinių sąnaudų (PVM įstatymo 62 straipsnio pakeitimas). Be to, siūlomos pereinamosios nuostatos, pagal kurias iki 2019 m. sausio 1 d. (t. y. 2018 metais) įsigytų (importuotų) pramogoms ir reprezentacijai skirtų prekių ir paslaugų, kurių įsigijimo išlaidų pagal pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus neleidžiama atimti iš gautų pajamų apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną (pajamas), pirkimo (importo) PVM atskaitai nurodytuose teisės aktuose nustatytas 2 procentų pajamų kriterijus netaikomas nuo 2019 m. sausio 1 d.

Šiuo metu rašytinių PVM sąskaitų faktūrų egzemplioriai nesiskiria. Atsižvelgiant į tai, siūloma naikinti reikalavimą, kad PVM atskaita siekiantis pasinaudoti asmuo turėtų turėti pirmąjį sąskaitos faktūros egzempliorių (PVM įstatymo 64 straipsnio pakeitimas).

5. Numatomo teisinio reguliavimo poveikio vertinimo rezultatai (jeigu rengiant įstatymo projektą toks vertinimas turi būti atliktas ir jo rezultatai nepateikiami atskiru dokumentu), galimos neigiamos priimto įstatymo pasekmės ir kokių priemonių reikėtų imtis, kad tokių pasekmių būtų išvengta

Neigiamų pasekmių nenumatoma.

6. Kokią įtaką priimtas įstatymas turės kriminogeninei situacijai, korupcijai
Nenumatoma.

7. Kaip įstatymo įgyvendinimas atsilieps verslo sąlygoms ir jo plėtrai
Bus aiškiau reglamentuotos kai kurios apmokestinimo PVM tvarkos nuostatos.

8. Įstatymo inkorporavimas į teisinę sistemą, kokius teisės aktus būtina priimti, kokius galiojančius teisės aktus reikia pakeisti ar pripažinti netekusiais galios:
Kitų įstatymų priimti, keisti ar pripažinti netekusiais galios nereikės.

9. Ar įstatymo projektas parengtas laikantis Lietuvos Respublikos valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymų reikalavimų, o įstatymo projekto sąvokos ir jas įvardijantys terminai įvertinti Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka
Įstatymo projektas parengtas laikantis Valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymo reikalavimų ir atitinka bendrinės lietuvių kalbos normas. Įstatymo projekto sąvokos ir jas įvardinantys terminai suderinti Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka.

10. Ar įstatymo projektas atitinka Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatas ir Europos Sąjungos dokumentus
Įstatymo projektas atitinka Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatas ir Europos Sąjungos dokumentus.

11. Jeigu įstatymui įgyvendinti reikia įgyvendinamųjų teisės aktų, – kas ir kada juos turėtų priimti
Centrinis mokesčių administratorius turės parengti tvarkos, kaip Lietuvos Respublikoje įsikūręs telekomunikacijų, transliavimo ar elektroninių paslaugų kitų valstybių narių

neapmokestinamiesiems asmenims teikėjas turės kreiptis į vietos mokesčių administratorių, norėdamas tokių paslaugų vieta laikyti ne Lietuvos Respublikos teritoriją, aprašą, taip pat pakeisti registravimo specialios telekomunikacijų, transliavimo ir elektroniniu būdu teikiamų paslaugų apmokestinimo schemos naudotojais bei PVM taisykles.

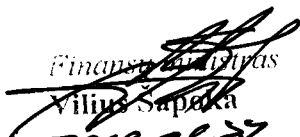
Kiek valstybės, savivaldybių biudžetų ir kitų valstybės įsteigtų fondų lėšų prireiks įstatymui įgyvendinti, ar bus galima sutaupyti (pateikiami prognozuojami rodikliai einamaisiais ir artimiausiais 3 biudžetiniais metais)

Galimas nežymus neigiamas poveikis valstybės biudžeto pajamoms.

13. Įstatymo projekto rengimo metu gauti specialistų vertinimai ir išvados
Negauta.

14. Reikšminiai žodžiai, kurių reikia šiam projektui įtraukti į kompiuterinę paieškos sistemą, įskaitant Europos žodyno „Eurovoc“ terminus, temas bei sritis
„Pridėtinės vertės mokestis“, „Kuponas“, „Paslaugos“.

15. Kiti, iniciatorių nuomone, reikalingi pagrindimai ir paaiškinimai
Nėra.


Finansų departamentas
Vilnius Sapieka
2018.01.27