

PASTABOS DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮSTATYMO NR. IX-751 35 STRAIPSNIO PAKEITIMO IR PAPILDYMO 90-1 STRAIPSNIU ĮSTATYMO PROJEKTO

1. Projektas neatitinka Mokesčių administravimo įstatymo 9 straipsnyje įtvirtinto apmokestinimo aiškumo principo:

1.1. Neaiškios/neapibrėžtos atsakomybę nustatančios normos sąvokos:

1.1.1. Neapibrėžta kas laikoma „sandorių grupe“, „dalyvavimu sandoryje“. Kyla esminių neaiškumų kokiais atvejais bus taikoma atsakomybė: pvz. ar vežėjas bus laikomas solidariai atsakingu su prekės tiekėju/pirkėju (t. y. ar jis „dalyvauja sandoryje“);

1.1.2. Iš Projekto neaišku kurių sandorių PVM nesumokėjimo atžvilgiu taikytina „žinojimo/galėjimo žinoti“ sąlyga: tik paties mokesčių mokėtojo sudaryto sandorio ar ir kitų, kuriuose tiekiamos „tos pačios prekės (paslaugos)“, ar apskritai visų tiekimo/įsigijimo sandorių;

1.1.3. Iš Projekto neaišku už kurį PVM nesumokėjimą taikytina solidarioji atsakomybė: – už visų sandorių, apie kurių PVM nesumokėjimą mokėtojas „žinojo/galėjo žinoti“, tik už tuos iš jų, kuriuose buvo tiekiamos „tos pačios prekės (paslaugos)“/kurie yra „sandorių grupėje“, ar tik už tuos, kuriuose „dalyvavo ir/ arba sudarė“ mokėtojas (Projekto citata „laikomi solidariai atsakingais už šiame, arba bet kuriame kitame sandorių grupės sandoryje apskaičiuotos PVM sumos sumokėjimą į biudžetą“).

1.2. Jeigu solidariąją atsakomybę ketinama taikyti už bet kurioje tiekimo grandyje nesumokėtą PVM (net jei šiame tiekime mokėtojas pats nebuvo pirkėju/pardavėju), tai iš Projekto nuostatų nėra aišku kuo (kokiais teisės principais ar teisės aktais) Projekto rengėjai grindžia mokesčių mokėtojo prievolę domėtis ir atitinkamai turėti galimybę žinoti, kad kitas asmuo (nesantis konkretaus sandorio šalimi) (ne)sumokės PVM. Jei teisės aktuose yra nustatyta tokia prievolė konkrečiu atveju, tai šis konkretus atvejis ir turi būti aiškiai nurodomas projekte, kaip solidariosios atsakomybės būtina sąlyga. Priėmus projektą (taip, kaip jis yra parengtas), būtent iš jo taikant atsakomybę ateityje būtų kildinama mokesčių mokėtojo pareiga domėtis ne tik kontrahento, bet ir kitų asmenų PVM prievolių vykdymu, nors tai vargu ar protinga ir teisinga (jau ir šiuo metu rinkdamas informaciją apie savo kontrahentą pagal mokesčių administratoriaus rekomendacijas, mokesčių mokėtojas turi atlikti jam nebūdingą seklio darbą ir iš anksto įtariai žiūrėti į kiekvieną naują kontrahentą).

1.3. Iš Projekto nėra aišku kokių, administravimo praktikoje pasitaikančių, aplinkybių pagrindimu mokesčių administratorius rengiasi konstatuoti, kad mokėtojas žinojo/turėjo galimybę žinoti, kad PVM *nebus* sumokėtas. Jeigu Projekto rengėjai sieja Projekto nuostatų taikymą su jau suformuota teismų praktika dėl PVM atskaitos ribojimo dėl pirkėjo nesąžiningumo, tai reikia pastebėti, kad Projekto nuostatos *de facto* sukurtų solidariosios atsakomybės be kaltės sistemą – pvz.:

UAB A (pardavėjas) parduoda prekes UAB B. B perparduoda prekes UAB C. UAB B nemoka pardavimo PVM ir nevykdo kitų savo prievolių (pvz. netvarkinga apskaita ar jos apskritai nėra, neteikia deklaracijų, direktorius nerandamas arba kviečiamas neatvyksta pas mokesčių administratorių etc.). Atsižvelgiant į mokesčių administratoriaus praktiką prekių tiekimo į kitas valstybes nares apmokestinime ir PVM atskaitos teisės ribojime, šio LR vidaus sandorio apmokestinimas PVM pagal projektą turėtų lemti tiek C, tiek A solidarią atsakomybę už PVM:

- A atžvilgiu mokesčių administratorius konstatuotų, kad A neperdavė disponavimo prekėmis teisės UAB B, ir A yra dėl to kaltas (žinojo/turėjo žinoti) ir solidariai atsakingas už B ir C prievolės jei yra bet kuri iš šių aplinkybių ar jų derinys (nepriklausomai nuo to, kad šios aplinkybės yra įprastos verslo praktikoje, o konkrečių veiksmų atlikimas/neatlikimas niekaip neužtikrintų (neįtakotų) disponavimo prievolės perdavimo būtent B): *atsiskaityta grynais pinigais (nesvarbu į kasą ar į sąskaitą); atsiskaitė trečiasis asmuo ir nepateiktas jo įgaliojimas (net jei mokėta į banko sąskaitą ir tik banko darbuotojas gali tikrinti įgaliojimus); prekės gabentos ne UAB B registracijos adresu; yra klaidų ar neaiškumų prekių gabenimo važtaraščiuose (pvz. neįskaitomas prekes*

pagal važtaraštį priėmusio asmens parašas ar jis nerandamas); nepateiktas gabentas prekes priėmusio asmens įgaliojimas (net jei prekės siunčiamos per kurjerį); sandoris nevienkartinis (bendradarbiauta kurį laiką); A nesiuntė laiško į B registruotą buveinę (patikrinti ar jis negrižta); A nesilankė UAB B veiklos vietoje ir nesidomėjo ar jai pakanka veiklos resursų; A neturi/neišsaugojo susirašinėjimo su B; prekės užsakytos telefonu ar sutartis sudaryta žodine forma ar telekomunikacijų galinių įrenginių pagalba, yra koks nors ryšys tarp UAB A ir UAB B (pvz. abiejose dirba tas darbuotojas ar abiejų apskaitą tvarko ta pati įmonė).

- UAB C būtų taikoma solidarioji atsakomybė už UAB B ir UAB A PVM prievolės dėl tų pačių, aukščiau išvardytų aplinkybių konstatavus jos kaltę (žinojimą/turėjimą žinoti, kad PVM bus nesumokėtas).
2. **Solidariosios atsakomybės institutas jau yra įtvirtintas LR civilinėje teisėje**, pagal kurios normas šiandien ir yra sprendinamas valstybei žalą PVM nesumokėjimu padariusių asmenų (ir jų bendrininkų) atsakomybės klausimas (žr. CK 6.279 straipsnį etc.). Naujas teisinis institutas mokesčių teisėje sukurs su CK įtvirtintu solidarios atsakomybės institutu konkuruojančias normas: mokesčių administratorius naujo PVM įstatymo pagrindu galės taikyti mokesstinę solidariąją atsakomybę, o taip pat ir kreiptis į teismą dėl civilinės solidariosios atsakomybės taikymo. **Visiškai neaišku kodėl mokesčių administratoriui nepakanka civilinės solidariosios atsakomybės instituto ir šiuo metu teismų praktikoje taikomos dalyvavimo PVM sukčiavime doktrinos, kurios pagrindu atimama teisė į PVM atskaitą ir 0 proc. tarifą asmeniui, žinojusiam arba galėjusiam žinoti, kad dalyvauja į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje.**
 3. Formuodamas nacionalinių administracinių teismų praktiką, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau trumpinama LVAT) 2013-02-05 sprendimu administracinėje byloje Nr. A⁶⁰²-705/2013 yra konstatavęs, kad „nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatoma, kad <...> apmokestinamasis asmuo (pirkėjas) žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ar paslaugų grandinės pirkimo ar pardavimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje.“ Tokiu būdu jau ir pagal dabar galiojančią PVM įstatymo redakciją mokesčių mokėtojas (pirkėjas) savo sumokėto pirkimo PVM apimtyje yra atsakingas ir už pardavėjo ar kito asmens nesumokėtą PVM, jeigu apie tokį nesumokėjimą jis žinojo ar galėjo žinoti. Nors *de facto* toks PVM atskaitos ribojimas yra solidarioji atsakomybė už pardavėjo PVM prievolę konkrečiame sandoryje, de jure teismų praktikoje ji nėra pripažinta solidariąja atsakomybe (priešingai nei teigiama Projekto aiškinamajame rašte) ir todėl toleruojamas dvigubas PVM išieškojimas tiek iš pardavėjo, tiek iš pirkėjo. **Jei pagal susiformavusią teismų praktiką pirkėjui dėl žinojimo/galėjimo žinoti apie kontrahento ar kito asmens sukčiavimą būtų atimta teisė į pirkimo PVM atskaitą, tai papildomai taikant ir Projekto nuostatas jis dar kartu solidariai atsakytų ir už pardavėjo ar kito asmens nesumokėtą PVM (tai pažeistų proporcingumo principą ir sudarytų sąlygas valstybei du kartus gauti to paties sandorio PVM).**

Dėl išdėstytų priežasčių nepritariame Projektui. Tokio įstatymo priėmimas yra *perteklinis galiojančių teisės aktų ir teismų praktikos kontekste*. Civiliniame kodekse jau yra įtvirtinta solidarioji atsakomybė. Administracinių teismų praktikos suvienodinimas yra ne įstatymų leidėjo, bet Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo funkcija. Siūlomas įstatymas sudarytų prielaidas mokesčių administravime pažeisti proporcingumo ir teisingumo principus, faktiškai sukurtų atsakomybės be kaltės sistemą, o dėl savo neaiškumo ir interpretavimo galimybių sudarytų sąlygas piktnaudžiauti administraciniais įgaliojimais. Šio įstatymo Projekto nuostatų interpretavimo ir taikymo akivaizdoje valstybė visą PVM dėl nesąžiningų mokesčių mokėtojų nesumokėto mokesčio riziką nuo biudžeto perkeltų kitiems mokėtojams, dėl ko teisinio ir finansinio saugumo netektų visi veiklą vykdančius PVM mokėtojai.

Pagarbiai,

TaxHelp komanda