EUROPOS
KOMISIJA

Briuselis, 2020 02 10
COM(2020) 47 final

KOMISIJOS ATASKAITA EUROPOS PARLAMENTUI IR TARYBAI

dėl Direktyvoje 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nustatytų sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių vertinimo

{SWD(2020) 29 final}

1. Įvadas

Pagal Direktyvos 2006/112/EB[1] (toliau – PVM direktyva) 237 straipsnį Komisija pateikia Europos Parlamentui ir Tarybai bendrą sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių, taikomų nuo 2013 m. sausio 1 d., poveikio vertinimo ataskaitą, grindžiamą nepriklausomu ekonominiu tyrimu, kurioje visų pirma įvertinama, kiek veiksmingai jos padėjo sumažinti įmonėms tenkančią administracinę naštą. Būtent pagal šią sistemą Komisija atliko sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių vertinimą.

Vertinimas atliktas remiantis nepriklausomu tyrimu, kuriam vadovavo konsultacinė grupė „Economisti Associati“. Po jo 2019 m. vasario mėn. paskelbta galutinė ataskaita[2].

Atliekant vertinimą įvertintos Tarybos direktyvos 2010/45/ES[3] (toliau – Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva) sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklės, ypač tai, ar jos padėjo įgyvendinti keturis pirminius bendruosius tikslus, t. y. i) sumažinti įmonėms tenkančią administracinę naštą, ii) sumažinti sukčiavimo PVM srityje atvejų skaičių ir poveikį kontrolės veiklai, iii) užtikrinti, kad vidaus rinka veiktų tinkamai, ir iv) skatinti MVĮ.

Vertinimas atliktas vadovaujantis Komisijos geresnio reglamentavimo gairėse nurodytais penkiais vertinimo kriterijais[4]: aktualumu, veiksmingumu, efektyvumu, suderinamumu ir ES pridėtine verte.

2. Direktyvos nuostatų perkėlimas į nacionalinę teisę ir įgyvendinimas

Kad nustatytų vertinimo pradžios tašką, konsultantas išanalizavo, kaip valstybės narės perkėlė Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos nuostatas į nacionalinę teisę ir jas įgyvendino. Atliekant šią analizę dėmesys buvo sutelktas į tai, ar valstybės narės teisingai perkėlė Direktyvos nuostatas į nacionalinę teisę, ir įvertinta, kiek dėl Direktyvos pasikeitė nacionalinė teisinė sistema. Dėl aiškumo toliau pateikta analizės santrauka padalyta į tris temines sritis.

2.1. E. sąskaitų faktūrų išrašymas

Direktyvoje numatyti trys pagrindiniai ES elektroninių sąskaitų faktūrų (toliau – e. sąskaitų faktūrų) išrašymo teisinės sistemos pakeitimai: i) nauja e. sąskaitos faktūros apibrėžtis;

---

1 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, OL L 347, 2006 12 11, p. 1.

2 Direktyvos 2006/112/EB sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių vertinimo ataskaita https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/745fa4fe-2db0-11e9-8d04-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF/source-search.

3 2010 m. liepos 13 d. Tarybos direktyva 2010/45/ES, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nuostatos dėl sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių, OL L 189, 2010 7 22, p. 1.

4 Daugiau informacijos pateikiama svetainėje https://ec.europa.eu/info/law/law-making-process/planning-and-proposing-law/better-regulation-why-and-how/better-regulation-guidelines-and-toolbox_lt.

ii) technologinio neutralumo principas ir iii) vienodo požiūrio į popierines sąskaitas faktūras ir elektronines sąskaitas faktūras principas. Šie pakeitimai buvo tolygiai priimti visoje ES. Net tais atvejais, kai nacionalinės nuostatos šiek tiek skiriasi nuo Direktyvos nuostatų teksto, problemų, susijusių su netinkamu perkėlimu į nacionalinę teisę, nekyla.

Konkrečiai kalbant apie *e. sąskaitos faktūros apibrėžtį*, didžioji dauguma valstybių narių (24-ios) savo nacionalinės teisės aktuose nustatė Direktyvoje pateiktai apibrėžčiai analogišką e. sąskaitos apibrėžtį. Keturiose valstybėse narėse apibrėžtis nenustatyta arba šiek tiek skiriasi nuo PVM direktyvoje pateiktos apibrėžties. *Technologinio neutralumo principas* į nacionalinę teisę perkeltas vienodai ir nė vienoje valstybėje narėje nėra apibrėžtos e. sąskaitų faktūrų išrašymo technologijos, kurią būtų reikalaujama naudoti. Nors keturiose valstybėse narėse pripažįstami tik nacionalinės teisės aktuose aiškiai nurodyti e. sąskaitų faktūrų išrašymo sprendimai, numatytos pasirinkimo galimybės apibrėžtos pakankamai plačiai, kad būtų užtikrinta mokesčių mokėtojų pasirinkimo laisvė. Siekiant užtikrinti, kad būtų taikomas *vienodo požiūrio* principas, visose valstybėse narėse buvo panaikinti tie e. sąskaitoms faktūroms taikomi teisiniai reikalavimai, kurie nėra taikomi ir popierinėms sąskaitoms faktūroms[5].

2.2. Sąskaitų faktūrų išrašymas ir turinys

Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje numatyta keletas su sąskaitų faktūrų išrašymu ir jų turiniu susijusių pakeitimų. Antrąja sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva iš dalies pakeistos nuostatos dėl trijų konkrečių sąskaitų faktūrų išrašymo sistemų – sąskaitų faktūrų išsirašymo, supaprastintų sąskaitų faktūrų ir suvestinių sąskaitų faktūrų. Siekiant sumažinti naštą ir padidinti suderinamumą, Antrąja sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva taip pat pakeisti tarpvalstybiniams sandoriams taikomi sąskaitų faktūrų išrašymo reikalavimai. Pagrindiniai pakeitimai yra susiję su taikytinomis sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklėmis, sąskaitų faktūrų išrašymo terminu ir tarpvalstybinio pobūdžio sąskaitų faktūrų turiniu.

Apskritai Direktyvos perkėlimo į nacionalinę teisę lygis yra labai geras. Visi Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje nustatyti privalomieji reikalavimai buvo perkelti į nacionalinę teisę. Valstybės narės į savo nacionalinę teisę taip pat įtraukė valstybėms narėms neprivalomų pakeitimų. Galiausiai valstybės narės kaip papildomų supaprastinimų įtraukė tam tikrų kitų pakeitimų, kurie iš tikrųjų nėra numatyti Direktyvoje, tačiau jai neprieštarauja.

Verta paminėti, kad sąskaitų faktūrų išrašymo ir jų turinio požiūriu kai kurių valstybių narių nacionalinės teisės aktai jau atitiko Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą. Taigi pakeitimų mastas priklauso nuo to, kaip buvo parengti ankstesni nacionalinės teisės aktai. Todėl Direktyva turėjo nevienodą poveikį skirtingoms nacionalinėms teisinėms sistemoms. Būtent dėl šios priežasties atliekant vertinimą šios nuostatos buvo laikytos prioritetinėmis, atsižvelgiant į teisinio pobūdžio pakeitimo mastą (t. y. valstybių narių, kuriose dėl jų pakeista nacionalinė teisinė sistema, skaičių) ir PVM srities specialistų nuomonę apie tai, ar jos turėjo poveikio įmonių veiklai. Nustačius šiuos prioritetus paaiškėjo, kad esminiais buvo laikomi pakeitimai, susiję su taikytina jurisdikcija (PVM direktyvos 219a straipsnis), supaprastintomis

[5] Daugiau informacijos apie e. sąskaitų faktūrų išrašymo nuostatų perkėlimą į nacionalinę teisę rasite Komisijos tarnybų darbinio dokumento 3.1.1 skyriuje.

sąskaitomis faktūromis (PVM direktyvos 220a, 226b ir 238 straipsniai), sąskaitų faktūrų išrašymo terminu (PVM direktyvos 222 straipsnis) ir sąskaitų faktūrų išsirašymu (PVM direktyvos 224 straipsnis), o kitų Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje numatytų pakeitimų poveikis laikytas nedideliu[6].

2.3. Kitos sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklės

Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje numatytas vienas specialus MVĮ skirtas pakeitimas, susijęs su vadinamąja mišriąja pinigų apskaitos sistema, skirta tam tikroms labai mažoms įmonėms. Atlikus nuostatos dėl pinigų apskaitos sistemos perkėlimo į nacionalinę teisę analizę, neatitikimų tarp ES taisyklių ir nacionalinių teisinių sistemų nenustatyta. Kiti pakeitimai yra susiję su taisyklėmis, kuriomis reglamentuojama prievolė apskaičiuoti PVM už Bendrijos viduje tiekiamas ir įsigyjamas prekes. Perkėlus šias taisykles į nacionalinę teisę, požiūris šiuo klausimu valstybėse narėse buvo suderintas.

3. Pagrindinis Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos poveikis

3.1. Administracinės naštos mažinimas

Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje numatytas tikslas sumažinti įmonėms tenkančią administracinę naštą pasiektas šiais dviem nuostatų rinkiniais: i) nuostatomis dėl e. sąskaitų faktūrų išrašymo reikalavimų ir ii) nuostatomis dėl sąskaitų faktūrų išrašymo ir turinio, kuriomis supaprastinami ir suderinami sąskaitų-faktūrų išrašymo reikalavimai.

Pripažįstama, kad e. sąskaitų faktūrų išrašymo srityje Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva turėjo teigiamą poveikį. Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva akivaizdžiai buvo vienas iš veiksnių, paskatinusių *e. sąskaitų faktūrų* naudojimo masto didėjimą ES įmonėse nuo 2014 m. Remiantis tyrimu, didžiausias Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos poveikis mažinant administracinę naštą yra išaugęs nestruktūrizuotų e. sąskaitų faktūrų[7] naudojimo mastas, nes supaprastinimai paskatino įmones pereiti nuo popierinių sąskaitų faktūrų prie PDF rinkmenų[8]. Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje e. sąskaitos faktūros nėra skirstomos į struktūrizuotas[9] ir nestruktūrizuotas. Kadangi Direktyvoje e. sąskaitos faktūros nėra skirstomos į du formatus ir ja yra įgyvendinamas technologinio neutralumo principas, pagal Direktyvą automatiškai apdorojamų sąskaitų faktūrų naudojimas tiesiogiai nebuvo skatinamas, todėl ją priėmus struktūrizuotų e. sąskaitų faktūrų naudojimo mastas neišaugo.

---

6 Žr. Komisijos tarnybų darbinio dokumento 3.1.2 skirsnį.

7 Nestruktūrizuotos e. sąskaitos faktūros – tai elektroniniu būdu perduodamos sąskaitos faktūros be nustatyto specialaus formato, siunčiamos, pvz., e. laišku, pridedant PDF rinkmenos priedą, arba faksograma, išsiųsta elektroniniu, o ne popieriniu formatu.

8 Portatyvus dokumento formatas – tai rinkmenos formatas, naudojamas elektroniniams dokumentams ruošti ir siųsti numatytu formatu.

9 Struktūrizuotos elektroninės sąskaitos faktūros – tai sąskaitos faktūros, išrašomos, perduodamos ir gaunamos struktūrizuotu elektroniniu formatu, leidžiančiu jas apdoroti automatiškai, elektroniniu būdu.

Apskaičiuota[10], kad 2014–2017 m. laikotarpiu įmonėms tenkanti administracinė našta dėl Direktyvos sumažėjo 1,04 mlrd. EUR, iš kurių maždaug 920 mln. EUR sutaupyta dėl nestruktūrizuotų sąskaitų faktūrų naudojimo[11]. Atsižvelgiant į tai, kad labai mažos įmonės[12] nebuvo pasirengusios vykdyti struktūrizuotų e. sąskaitų faktūrų išrašymo reikalavimų, šis Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos poveikis daugiausia naudos suteikė labai mažoms įmonėms, nes jos ėmė naudoti nestruktūrizuotas e. sąskaitas faktūras.

Peržiūrėjus nuostatas, kuriomis reglamentuojamas sąskaitų faktūrų išrašymas ir turinys, įvertinta, kad našta sumažinta nežymiai. Siekiant sumažinti administracinę naštą, didžiausią poveikį turėjo nuostata dėl supaprastintų sąskaitų faktūrų išrašymo sistemos (kiekybiniu vertinimu, dėl jos sutaupoma maždaug 38 mln. EUR per metus[13]).

3.2. Poveikis vidaus rinkai

Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva turėjo teigiamą poveikį siekiant remti vidaus rinkos veikimą. Šį poveikį daugiausia lėmė nuostatos, kuriomis reglamentuojamas e. sąskaitų ir tarpvalstybinio pobūdžio sąskaitų faktūrų išrašymas.

Visų pirma, iš tyrimo metu surinktų duomenų matyti, kad 2014 m. e. sąskaitas faktūras išrašė vienas iš keturių ES vidaus prekybininkų, o 2018 m. šis skaičius išaugo iki trijų iš keturių prekybininkų. Tai reiškia, kad priėmus Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą pašalintos problemos, dėl kurių tarpvalstybinio pobūdžio e. sąskaitas faktūras išrašyti buvo sudėtingiau, todėl Direktyva akivaizdžiai turėjo įtakos tam, kad tarpvalstybiniams sandoriams e. sąskaitos faktūros yra naudojamos dažniau.

Antra, Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje numatyti dar keturi svarbūs tarpvalstybinio pobūdžio sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių pakeitimai: i) naujos taisyklės dėl taikytinų sąskaitų faktūrų išrašymo sistemų (219a straipsnis); ii) vienodas ES viduje vykdomiems sandoriams naudojamų sąskaitų faktūrų išrašymo terminas (222 straipsnis); iii) naujos valiutos keitimo taisyklės (91 ir 230 straipsniai) ir iv) supaprastintas tarpvalstybiniams sandoriams, kuriems taikomas atvirkštinis apmokestinimas, naudojamų sąskaitų faktūrų turinys (226a straipsnis). Be to, pagal naujas sąskaitų faktūrų išsirašymo taisykles (224 straipsnis) taip pat supaprastintas šios sistemos taikymas tarpvalstybiniams sandoriams. Dėl šių pakeitimų padidėjo ES viduje vykdomiems sandoriams taikomų sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių teisinis tikrumas.

Kitų Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos nuostatų poveikis vidaus rinkai laikomas mažesniu – jos neturėjo įtakos sąskaitų faktūrų išrašymo procesams, todėl įmonėms jos nebuvo tokios svarbios.

---

10 Dėl skaičiavimų žr. Direktyvos 2006/112/EB sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių vertinimo galutinės ataskaitos 5.2 ir 6 skirsnius.

11 Likusią sutaupytų lėšų dalį lėmė supaprastintų sąskaitų faktūrų ir pinigų apskaitos sistemos naudojimas.

12 Pagal Komisijos rekomendaciją dėl labai mažų, mažų ir vidutinių įmonių sampratos (C(2003) 1422) labai maža įmonė apibrėžiama kaip įmonė, kurioje dirba mažiau kaip 10 asmenų ir kurios metinė apyvarta ir (arba) bendra metinė balanso suma neviršija 2 mln. EUR.

13 Dėl skaičiavimų žr. Direktyvos 2006/112/EB sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklių vertinimo galutinės ataskaitos 6.2.2 skirsnį.

3.3. Direktyvos vaidmuo skatinant MVĮ

Daugelis Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje numatytų priemonių yra bendro pobūdžio ir yra taikomos tiek didelėms įmonėms, tiek MVĮ. Tačiau supaprastinus ir suderinus reglamentavimo sistemą sumažėja administracinė našta, todėl šios priemonės gali būti ypač naudingos MVĮ, kurios vykdydamos mokestines prievoles dėl savo mažesnio dydžio paprastai patiria daugiau sunkumų nei didelės įmonės.

Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva turėjo teigiamo poveikio MVĮ, nes priėmus šią direktyvą imtos plačiau naudoti *nestruktūrizuotos e. sąskaitos faktūros*. Šis teigiamas poveikis MVĮ ir labai mažoms įmonėms buvo reikšmingesnis nei didelėms įmonėms. Ėmus plačiau naudoti nestruktūrizuotas e. sąskaitas faktūras, MVĮ tenkanti našta sumažėjo maždaug 55 proc. Šį sumažintos naštos masto, kuris vis dėlto yra didelis, skirtumą lemia didelių įmonių veikla, nes didelėse įmonėse išrašomas akivaizdžiai didesnis sąskaitų faktūrų skaičius.

Antrąja sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva taip pat iš dalies pakeistos nuostatos dėl dviejų sąskaitų faktūrų išrašymo sistemų, iš esmės ar iš dalies skirtų MVĮ, t. y. pinigų apskaitos sistemos ir supaprastintų sąskaitų faktūrų išrašymo sistemos. Dėl šios priežasties Direktyva prisidėta prie platesnio šių sistemų taikymo. Priėmus Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą su šiais pakeitimais, keletas valstybių narių ėmė taikyti *pinigų apskaitos sistemą* arba išplėtė jos taikymo sritį. Apskaičiuota, kad, priėmus Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą, pinigų apskaitos sistema pasinaudojo dar maždaug 60 000 labai mažų įmonių. Apskritai ši sistema vis dar nėra plačiai naudojama todėl, kad pasirinkus taikyti pinigų apskaitos sistemą reikia atlikti apskaitos proceso pakeitimų, dėl kurių tam tikrais atvejais gali padidėti konsultantų imami mokesčiai. Apskaičiuota, kad dešimtyje valstybių narių, kuriose pakeitimai atlikti dėl Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos, bendrai sutaupyta 33 mln. EUR lėšų – tai lėmė priėmus Direktyvą padidėjęs pinigų apskaitos sistemos naudojimo mastas. Tačiau pinigų apskaita svarbi toli gražu ne tik todėl, kad padeda sumažinti administracinę naštą. Ji buvo itin svarbi labai mažoms įmonėms ekonomikos krizės metu, kai pablogėjo ekonominės sąlygos ir tapo sunkiau atlikti mokėjimus.

Kalbant apie supaprastintas sąskaitas faktūras, dėl pakeitimų, atliktų priėmus Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą, ši sistema pradėta taikyti keliose valstybėse narėse, o kitose valstybėse narėse išplėsta jos taikymo sritis. Įvertinta, kad iš visų nuostatų dėl sąskaitų faktūrų išrašymo ir turinio nuostata dėl *supaprastintų sąskaitų faktūrų išrašymo sistemos* turi didžiausią poveikį mažinant administracinę naštą (žr. 3.1 skirsnį). Vis dėlto supaprastintos sąskaitos faktūros iš esmės naudojamos tik tam tikruose verslo sektoriuose, tokiuose kaip apgyvendinimas, restoranai, mažmeninė prekyba, degalinės ir transporto paslaugos, taigi našta sumažinta nežymiai.

3.4. Kova su sukčiavimu PVM srityje

Apskritai ši direktyva taip pat buvo skirta mokesčių kontrolės veiklai remti, siekiant ilgainiui pagerinti prievolės apskaičiuoti PVM vykdymą. Visų pirma, Antrąja sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva šiuo tikslu iš dalies pakeistos dvi nuostatos: i) dėl ES viduje vykdomiems sandoriams naudojamų sąskaitų faktūrų išrašymo termino ir ii) dėl taisyklių, kuriomis

reglamentuojama prievolė apskaičiuoti PVM už ES viduje tiekiamas ir įsigyjamas prekes. Tačiau nėra įrodymų, kad Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva turėtų reikšmingo poveikio mokesčių kontrolei ar prievolės apskaičiuoti PVM vykdymui. Mokesčių institucijų nuomonės patvirtina, kad Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos poveikis prievolės apskaičiuoti PVM vykdymui yra gana nežymus, jei jis apskritai yra. Mokesčių institucijos ir suinteresuotosios šalys laikosi nuomonės, kad mokesčių kontrolės srityje sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklėmis daugiau pasiekti negalima. Kadangi su sąskaitų faktūrų išrašymu susijusi informacija mokesčių institucijoms nėra lengvai prieinama, šiuo metu daugiausia dėmesio jos skiria sistemoms, kuriomis užtikrinama, kad ataskaitos būtų teikiamos tikruoju laiku, taip sudarant sąlygas geriau analizuoti riziką ir tikslingiau taikyti kontrolės priemones. Kartu džiugina tai, kad sąskaitų faktūrų ir e. sąskaitų faktūrų išrašymo reikalavimų supaprastinimas ir suderinimas neturėjo neigiamos įtakos mokesčių kontrolės veiklai.

4. Pagrindiniai direktyvos trūkumai

Įvertinus sąskaitų faktūrų išrašymo taisykles paaiškėjo vienas Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos trūkumas ir kelios naujos problemos, aprašytos toliau.

4.1. Neaiškios verslo kontrolės priemonės, kuriomis nustatoma patikima audito seka

Kalbant apie e. sąskaitas faktūras, Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje pateikta verslo kontrolės priemonių, kuriomis nustatoma patikima audito seka, samprata – jos laikomos būdu įrodyti e. sąskaitų faktūrų vientisumą ir autentiškumą. Manoma, kad ši samprata vis dar sudėtinga; mokesčių institucijos ją aiškina nevienodai, o ekonominės veiklos vykdytojai visoje ES ją taiko netinkamai. Suinteresuotosios šalys tai laiko Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos trūkumu.

Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje (233 straipsnis) nustatytas laisvo įrodymų vertinimo principas, pagal kurį ekonominės veiklos vykdytojai gali įrodyti e. sąskaitų faktūrų vientisumą ir autentiškumą. Tačiau praktikoje naudojami tik šie metodai: i) e. parašas; ii) keitimasis elektroniniais duomenimis ir iii) verslo kontrolės priemonės, kuriomis nustatoma patikima audito seka. Visos įmonės, nenaudojančios e. parašų ir netaikančios keitimosi elektroniniais duomenimis metodo, kaip pagrindinį būdą e. sąskaitų faktūrų vientisumui ir autentiškumui įrodyti naudoja verslo kontrolės priemones, kuriomis nustatoma patikima audito seka. Tai reiškia, kad dauguma (jei ne visos) įmonių, kurios keičiasi e. sąskaitomis faktūromis nepasirašytų PDF rinkmenų formatu, turėtų taikyti verslo kontrolės priemonių, kuriomis nustatoma patikima audito seka, sistemą. Tačiau įmonės šio reikalavimo laikosi prastai, o mokesčių institucijos neužtikrina, kad jo būtų laikomasi. Kai kuriose valstybėse narėse tai išvis nėra daroma. Apskritai suinteresuotosios šalys mano, kad Direktyvoje trūksta praktinės verslo kontrolės priemonių, kuriomis nustatoma patikima audito seka, apibrėžties. Į valstybių narių antrinės teisės aktus ir į Europos Komisijos parengtas aiškinamąsias pastabas įtraukta tam tikrų rekomendacijų. Nepaisant šių pastangų, ekonominės veiklos vykdytojai nemano, kad rekomendacijos dėl verslo kontrolės priemonių, kuriomis

nustatoma patikima audito seka, yra tinkamos ir pakankamai aiškios. Tai verčia abejoti, kaip šis metodas turėtų būti taikomas praktikoje, ir ar jo taikymui bus pritarta per mokesčių auditą.

4.2. Sudėtingos archyvavimo taisyklės

Galima nauja problema yra susijusi su archyvavimo taisyklėmis. Į Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą neįtraukta nuostatų dėl archyvavimo. Direktyvą perkėlus į nacionalinę teisę archyvavimo taisyklių sudėtingumas ir skaidymas norint išvengti reglamentavimo padidėjo nevienodai. Taip yra todėl, kad kai kurios valstybės narės priėmė labai išsamias fiskalinių dokumentų elektroninio archyvavimo taisykles, kurios, žinoma, yra taikomos ir e. sąskaitoms faktūroms. Beveik 40 proc. suinteresuotųjų šalių mano, kad nacionalinės e. sąskaitų faktūrų archyvavimo taisyklės yra sudėtingos ir jų laikytis yra sunku.

4.3. Nacionaliniai e. ataskaitų teikimo reikalavimai

Kita problema, iškilusi priėmus Antrąją sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvą, tačiau ne dėl šios direktyvos priėmimo, yra susijusi su kelių valstybių narių nustatytais reikalavimais teikti elektronines deklaracijas dėl tam tikrų sandorių vidaus rinkoje. Šiuos ataskaitų teikimo reikalavimus valstybės narės priėmė siekdamos kovoti su sukčiavimu. Suinteresuotosios šalys mano, kad dėl augančio tokių nacionalinių e. ataskaitų teikimo reikalavimų skaičiaus kyla nesuderinamumo ir padidėjusios administracinės naštos rizika.

5. Išvados ir galimi tolesni veiksmai

Direktyva iš esmės vertinama teigiamai, nes ji veiksmingai padėjo supaprastinti ir suderinti sąskaitų faktūrų ir e. sąskaitų faktūrų išrašymo taisykles visoje ES. Antroji sąskaitų faktūrų išrašymo direktyva turėjo įtakos tam, kad buvo pradėtos naudoti nestruktūrizuotos e. sąskaitos faktūros, taip pat padėjo sumažinti įmonėms tenkančią administracinę naštą, padidinti teisinį tikrumą ekonominės veiklos vykdytojams ir užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą. Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos nuostatos išlieka aktualios ir tinkamos siekiant patenkinti suinteresuotųjų šalių poreikius, kurie yra susiję būtent su aiškesnėmis, paprastesnėmis ir labiau suderintomis e. sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklėmis.

Kai kuriose srityse, tokiose kaip mokesčių kontrolės veiklos tobulinimas ir MVĮ skatinimas, rezultatai buvo teigiami, tačiau ne tokie geri, kokie galėtų būti.

Atliekant vertinimą taip pat nustatytas vienas Antrosios sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvos trūkumas – neaiškios verslo kontrolės priemonės, kuriomis nustatoma patikima audito seka. Be to, iškilo keletas kitų, ne dėl Direktyvos atsiradusių problemų, susijusių su nacionaliniu lygmeniu nustatytais reikalavimais, pavyzdžiui, sudėtingomis archyvavimo taisyklėmis ir nacionaliniais e. ataskaitų teikimo reikalavimais.

Kad būtų pašalintas pirmiau minėtas trūkumas, reikėtų patikslinti verslo kontrolės priemones, kuriomis nustatoma patikima audito seka. Vis dėlto abejotina, ar tokie patikslinimai galėtų būti pateikti teisės akto tekste, nes verslo kontrolės priemonėmis, kuriomis nustatoma

patikima audito seka, siekiama apimti daugybę skirtingų verslo procesų rūšių, tad į Direktyvą įtraukus bet kokią jų apibrėžtį būtų apribota jų taikymo sritis ir kiltų pavojus, kad dėl pažangos technologijų srityje apibrėžtis taps pasenusi. Be to, atrodo, kad dėl galiojančių e. ataskaitų teikimo reikalavimų griežtos vientisumo ir autentiškumo taisyklės mokesčių institucijoms nėra tokios svarbios. Galiausiai, kiltų pavojus, kad įmonėms, ypač MVĮ, teks papildoma našta. Todėl būtų galima ištirti, ar Komisijos aiškinamosiomis pastabomis ir dalijantis geriausia valstybių narių patirtimi būtų galima geriau patikslinti verslo kontrolės priemones, kuriomis nustatoma patikima audito seka. Taip pat būtų galima dar labiau patikslinti e. sąskaitų faktūrų teisinę apibrėžtį.

Kalbant apie archyvavimo taisykles – sritį, kurią įmonės laiko sudėtinga, – dėl jų imtis intervencijos priemonių ES lygmeniu būtų sunku, nes išsamius sąskaitų faktūrų saugojimo reikalavimus nustato valstybės narės. Atsižvelgiant į kuriamus skaitmeninius sprendimus, svarstymai šioje srityje galėtų būti sutelkti, pavyzdžiui, į tai, ar būtų naudinga sukurti Europos debesijos sąskaitų faktūrų saugojimo paslaugos standartą.

Kalbant apie mokesčių kontrolę, mokesčių institucijų ir suinteresuotųjų šalių teigimu, galiojančios sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklės atitinka poreikius mokesčių kontrolės veiklos srityje, o norint dar labiau pagerinti mokesčių kontrolę sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklėmis ne ką daugiau tegalima pasiekti. Todėl šiuo tikslu atlikus bet kokį galimą dalinį PVM direktyvos pakeitimą nebūtų sukurta daug pridėtinės vertės. Užuot tai dariusios, daugelis mokesčių institucijų šiuo metu ieško sprendimų, kaip gauti galimybę susipažinti su duomenimis apie sandorius tokiu būdu, kad neprireiktų nei fizinės, nei elektroninės prieigos prie sąskaitų faktūrų, todėl nustato veiksmingo ir tikralaikio e. ataskaitų teikimo reikalavimus.

Atliekant tolesnius su MVĮ skatinimu susijusius galimus patobulinimus, daugiausia dėmesio turėtų būti skiriama pinigų apskaitai. Vis dėlto suinteresuotosios šalys pinigų apskaitos sistemą apskritai vertina teigiamai ir apie iškilusias problemas pranešta nebuvo.

Tai, kad administracinė našta sumažinta nedaug, daugiausia lėmė mažesnis struktūrizuotų e. sąskaitų faktūrų naudojimo mastas. Tai buvo Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje priimtas politinis sprendimas. Norint laikytis radikalesnio požiūrio, kai galiojančiu dokumentu būtų laikomos tik struktūrizuotos e. sąskaitos faktūros, reikėtų iš dalies pakeisti galiojančius teisės aktus.

Apibendrinant pažymėtina, kad mokesčių institucijų ir suinteresuotųjų šalių vertinimu, Antrojoje sąskaitų faktūrų išrašymo direktyvoje nustatytos sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklės veikia gerai ir didelių problemų nustatyta nebuvo. Kovodama su sukčiavimu ir atsižvelgdama į technologinę plėtrą bei naujausias tendencijas e. sąskaitų faktūrų išrašymo ir e. ataskaitų teikimo srityse tam tikrose valstybėse narėse, Komisija kartu su valstybėmis narėmis ištirs, ar galima dar labiau išplėsti e. sąskaitų faktūrų naudojimo galimybes ES lygmeniu. Komisija taip pat imsis svarstyti e. ataskaitų teikimo reikalavimus, visų pirma susijusius su skirtingų valstybėse narėse taikomų taisyklių poveikiu vidaus rinkai.