

## 15 straipsnis. Apmokestinamoji vertė

1. Apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas arba paslaugos teikėjas (toliau šiame straipsnyje - pardavėjas), arba jo vardu trečiasis asmuo. Kai už tiekiamą prekę arba teikiamą paslaugą atlyginama kitomis prekėmis ir (arba) paslaugomis, apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, yra atlygis, kuris būtų gautas, jeigu jis būtų gautas pinigais.

### Komentaras

1. Apmokestinamoji vertė yra bazė, nuo kurios turi būti apskaičiuojamas mokestis. Apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas arba paslaugos teikėjas arba jo vardu trečiasis asmuo. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 2 str. 5 punkte nustatyta, kad atlygis - visa tai, kas pinigais ar bet kokia kita forma gauta arba gautina kaip atlyginimas už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas iš pirkėjų (klientų) ir (arba) trečiosios šalies.

### 1 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, sudarė sutartį su įmone B, kurioje įsipareigojo patiekti biuro baldų kurių kaina be PVM sudaro 5000 eurų. Šiuo atveju įmonės A tiekiamų baldų apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuojamas PVM, taikant standartinį PVM tarifą, sudaro 5000 eurų, kadangi tai yra suma (išskyrus patį PVM), kurią tiekėjui privalo sumokėti pirkėjas.

### 2 pavyzdys

Draudimo kompanija draudimo polisus klientams parduoda pati ir per tarpininkus. Neatsižvelgiant į tai, ar draudimo polisą draudėjas įsigyja iš draudimo kompanijos, ar iš tarpininkų, draudimo polisas draudėjui yra išduodamas draudimo kompanijos vardu, o teikiamos draudimo paslaugos apmokestinamoji vertė yra iš kliento už draudimo polisą mokama draudimo įmokų suma.

### 3 pavyzdys

Fizinis asmuo maisto prekių parduotuvėje (kuri yra PVM mokėtoja) nusipirko 2 kg sūrio už 20 eurų (1 kg kaina su PVM –10 eurų, tame tarpe PVM –1,74 euro). Šiuo atveju sūrio apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, bus atlygis (išskyrus patį PVM), kurį turi gauti prekių tiekėjas- parduotuvė už fiziniam asmeniui parduotą sūrį, ir sudarys 16,52 eurų  $((10-1,74) \times 2)$ .

Daiktinių teisių į nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą (servituto, uzufrukto, užstatymo teisės ar ilgalaikės nuomos) nustatymo ar perdavimo atveju apmokestinamoji vertė yra atlygis, mokamas už šių teisių nustatymą ar perdavimą.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad tuo atveju, kai PVM apmokestinamos prekės negražinamai eksportuojamos, o jų tiekimas įvyksta vėliau, jau už Europos Sąjungos ribų, tai tokių prekių apmokestinamoji vertė gali neatitikti šių prekių eksporto deklaracijoje nurodytos vertės (kadangi prie pirkėjo mokamo atlygio paprastai pridedamos ir papildomos išlaidos, pvz., sandėliavimo, gabenimo, draudimo ir pan., į kurias neatsižvelgta eksporto deklaracijoje, nes jos nėra žinomos ir į vertę neįtraukiamos).

Kai perleidžiama veikla (ar jos dalis), tai veiklos (ar jos dalies) apmokestinamoji vertė yra veiklos pardavimo kaina (išskyrus patį PVM), t. y. atlygis (be PVM), kurį gavo arba turi gauti veiklą perduodantis asmuo už perduotą veiklą.

#### 4 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, užsiimanti automobilių remontu ir atsarginių detalių prekyba, su Lietuvos įmone B pasirašė sutartį pagal kurią sutarė, kad įmonė A įmonei B savo veiklą perduoda už 200 000 eurų (t. t. PVM – 34711 eurų).

Kokia perduodamos veiklos apmokestinamoji vertė?

Pateiktu atveju įmonės A perduodamos veiklos apmokestinamąją vertę sudarys 165 289 eurų (200 000 – 34 711).

#### 5 pavyzdys

UAB, A užsiimanti laikraščio leidybos ir spausdinimo veikla, kovo 1 d. UAB B pardavė savo laikraščio leidybos veiklos dalį už 66 550 eurų (t. skaičiuje PVM – 11 550 eurų). UAB A PVM sąskaitoje faktūroje, kaip papildomą informaciją, nurodė, kad perduodamos leidybos teisės įvertintos - 50 000 eurų, su leidyba susijusio materialaus turto balansinė vertė sudaro - 20 000 eurų, taip pat nurodė, kad perduodamų įsipareigojimų prenumeratoriams einamiesiems metams vertė - 15 000 eurų (bendrovė metinę prenumeratą einamiesiems metams priėmė praeitų metų gruodžio mėnesį ir už einamaisiais metais numatomus patiekti žurnalus išrašė PVM sąskaitas faktūras, kuriose nurodė visų per einamuosius metus numatomų patiekti žurnalų kiekį, apmokestinamąją vertę, PVM tarifą ir sumą. PVM sąskaitose išskirtas laikraščio pardavimo PVM sumas UAB A įtraukė į praeitų metų gruodžio mėnesio PVM deklaracijas ir nustatyta tvarka sumokėjo į biudžetą).

Kokia UAB A perduodamos veiklos apmokestinamoji vertė?

Pateiktu atveju įmonės A perduodamos veiklos apmokestinamąją vertę sudarys laikraščio leidybos veiklos dalies kaina be PVM - 55 000 eurai ((66 550 – 11 550) arba (50 000 + 20 000 – 15 000)).

Kai perleidžiami atskiri turto vienetai, tai šių turto vienetų apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuojamas PVM, sudaro atlygis, kurį gavo arba turi gauti turto tiekėjas.

Pažymėtina, kad praktikoje pasitaiko atvejų kuomet keli savarankiški apmokestinamieji asmenys (dažnai susiję tam tikrais ryšiais) nesudarydami jungtinės veiklos sutarties ir/arba nesteigdami atskiro juridinio asmens, sudaro sandorius, kuriais nesiekama nei pelno, nei pajamų uždirbimo, o siekiama, kooperuojant tam tikrus asmenų turimus išteklius, užtikrinti ir / ar gerinti vidinių funkcijų vykdymą. Be to, tokiais sudaromais sandoriais nėra siekiama ir sukurti turto, skirto parduoti ar kitaip perleisti tretiesiems nesusijusiems asmenims, o numatoma gauti bendrą naudą sutaupant išteklius. Tokie susitarimai vadinami kaštų pasidalijimo sandoriais ir jų atveju dalyvių įnašai iš esmės turėtų atitikti planuojamą gauti naudą. O tais atvejais, kai patiriami kaštai neatitinka gaunamos naudos, tai šis skirtumas tarp dalyvių yra kompensuojamas atliekant tarpusavio atsiskaitymus, vadinamus „balansuojančiais mokėjimais“.

#### 6 pavyzdys

X grupės bankai – savarankiški juridiniai vienetai, įsikūrę Lietuvoje, Latvijoje ir Estijoje, nusprendė įsteigti bendrą visai X grupei operacijų centrą, kuris būtų atsakingas už rinkodaros funkciją visuose bankuose.

Minėti bankai tarpusavyje sudaro kaštų pasidalijimo sandorį, kuriame numatyta, kad kiekvieno dalyvaujančio banko patiriamų kaštų dalis tokiaame sandoryje turi atitikti tos įmonės gaunamą

naudą, taip pat nustatyti principai, kuriais remiantis nustatoma kiekvieno grupės nario gaunama nauda. Be to, susitariama, kad, jei bankų patirti kaštai bendroje rinkodaros veikloje neatitiks jų gautos naudos, grupės bankai vieni kitiems mokės „balansuojančius mokėjimus“

Tarkim, liepos mėnesį bendri visų sandorių dalyvaujančių bendrovių įnašai, vykdant bendrą rinkodaros veiklą visose trijose šalyse, sudarė 37 000 eurų (be PVM), iš jų Latvijos bendrovės įnašų rinkos vertė sudarė 19 500 eurų, Estijos bendrovės – 11 000 eurų, o Lietuvos bendrovės – 6 500 eurų.

Pagal susitarimo sąlygas bendrovių iš kaštų pasidalinimo sandorių planuojama gauti nauda buvo apskaičiuota vadovaujantis iš anksto nustatytais kriterijumi – pagal kiekvieno banko praėjusiais kalendoriniais metais gautas metines veiklos pajamas. Nustatyta, kad pagal bankų iš kaštų pasidalinimo sandorių planuojamą gauti naudą Latvijos banko įnašo į bendrą veiklą vertė turėjo būti 15 000 eurų, Estijos banko – 12 000 eurų, o Lietuvos banko – 10 000 eurų.

Pagal susitarimo sąlygas „balansuojančius mokėjimus“ turi mokėti Lietuvos bankas (10 000 – 6 500 = 3 500 eurų) ir Estijos bankas (12 000 – 11 000 = 1 000 eurų), nes jų faktinio įnašo į bendrą veiklą vertė buvo mažesnė nei iš kaštų pasidalinimo sandorio planuojama gauti nauda. Latvijos banko faktinių įnašų į bendrą veiklą vertė viršijo iš minėtų sandorių planuojamą gauti naudą, todėl jis turi gauti 4 500 (19 500 – 15 000) eurų „balansuojantį mokėjimą“.

Šiuo atveju paslaugų apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti skaičiuojamas PVM, yra 3 500 eurų už Latvijos banko Lietuvos bankui teikiamas rinkodaros paslaugas ir 1 000 eurų už Latvijos banko Estijos bankui teikiamas rinkodaros paslaugas.

Latvijos banko teikiamos rinkodaros paslaugos Lietuvos bankui pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies nuostatas laikomos suteiktos Lietuvoje ir Lietuvos bankas pagal PVM įstatymo 95 straipsnio 2 dalies nuostatas privalo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM už jam Latvijos banko Lietuvos teritorijoje teikiamas rinkodaros paslaugas.