

FIZINIO ASMENS ATMINTINĖ APIE PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESTĮ

Turinys

1	Kokie fiziniai asmenys laikomi apmokestinamaisiais asmenimis?.....	2
2	Kada fiziniam apmokestinamajam asmeniui atsiranda prievolė įsiregistruoti PVM mokėtoju?	2
3	Koks apmokestinamųjų fizinių asmenų gautas (gautinas) atlyginimas už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas yra PVM objektas?.....	2
4	Prievolė registruotis PVM mokėtojais dėl Lietuvoje tiekiamų prekių ir (arba) teikiamų paslaugų.	3
4.1	Kokiais atvejais fiziniai apmokestinamieji asmenys turi registruotis PVM mokėtojais dėl prekių tiekimo ir /ar paslaugų teikimo?.....	4
4.2	Koks apmokestinamojo fizinio asmens gautas atlyginimas neištraukiamas į 155 000 Lt sumą?	5
4.3	Ar gali fizinis asmuo, ketinantis pradėti vykdyti ekonominę veiklą, įsiregistruoti PVM mokėtoju savanoriškai?.....	7
4.4	Apmokestinamųjų fizinių asmenų, neįsiregistravusių PVM mokėtojais, PVM prievolės. .	7
4.5	Kaip apskaičiuojama fizinių asmenų, PVM mokėtojų, teikiamų prekių (teikiamų paslaugų) apmokestinamoji vertė?	9
5	Apmokestinamųjų fizinių asmenų registravimas PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės.	10
5.1	Kada atsiranda prievolė registruotis PVM mokėtoju fiziniam asmeniui, jeigu jis savo vykdomai ekonominei veiklai iš valstybių narių įsigyja prekių?.....	10
5.2	Kokie apmokestinamieji fiziniai asmenys turi registruotis PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių?.....	10
5.3	Kokios prievolės atsiranda fiziniams asmenims, įsiregistravusiems PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių?	10
5.4	Fizinio asmens iš kitos valstybės narės įsigijusio naują transporto priemonę PVM prievolės	12
6	Fizinio asmens įsigyjančio paslaugas iš užsienio apmokestinamųjų asmenų PVM prievolės	12
7	Fizinio asmens, neįsiregistravusio PVM mokėtoju, ir įsigijusio paslaugas, kurių teikimo vieta nustatoma ne pagal pagrindinę paslaugų vietos nustatymo taisyklę, PVM prievolės	12
8	Kokiais atvejais fizinis asmuo, PVM mokėtojas, privalo apskaičiuoti pardavimo PVM už Lietuvoje neišikūrusio užsienio asmens jam tiekiamas Lietuvoje prekes?	14
9	Kas laikoma prekių įsigijimu iš kitos valstybės narės?.....	14
10	Kokios yra fizinių asmenų, PVM mokėtojų, įsigytų prekių, paslaugų ir ilgalaikio turto pirkimo (importo) PVM atskaitos ypatybės?	15
11	Fizinio asmens, PVM mokėtojo, įsigyto ilgalaikio materialiojo turto pirkimo PVM atskaitos ypatybės.	15
12	Kokius teikiamų prekių ir /ar teikiamų paslaugų apskaitos dokumentus turi išrašyti fizinis asmuo, PVM mokėtojas?.....	18
13	Kokie dokumentai išrašomi patiekus žemės ūkio produkciją ir suteikus žemės ūkio paslaugas?	18
14	Kada privalo būti išrašyta PVM sąskaita faktūra?	19
15	Kokius rekvizitus privaloma nurodyti PVM sąskaitoje faktūroje?	19
16	Kokie rekvizitai turi būti nurodyti PVM sąskaitoje faktūroje, išrašytoje fiziniam asmeniui (gyventojui)?	21
17	Kokiais atvejais fiziniams asmenims (gyventojams) PVM sąskaita faktūra gali būti neišrašoma?	21
18	Fizinio asmens, PVM mokėtojo, kitos su apskaitos dokumentais susijusios prievolės.	23
19	Kokius kriterijus atitinkantys fiziniai asmenys yra registruojami ūkininkais, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema?.....	23
20	Kokius žemės plotus asmuo turi įtraukti į registravimuisi Ūkininku nustatytą 7 ha žemės plotą?	24
21	Ar nustatant asmeniui priklausantį žemės plotą yra atsižvelgiama į žemės plotą, kuris yra sutuoktinių bendroji jungtinė nuosavybė?	25

22	Kokiais atvejais Ūkininkas praranda teisę gauti kompensacinį PVM tarifo priedą?	26
23	Ar Ūkininkas neteisėtai paėmęs kompensacinį PVM tarifo priedą turi jį grąžinti į biudžetą?	27

Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatyme (Žin., 2002, Nr. 35-1271; 2004, Nr. 17-505, toliau- PVM įstatymas) prievolė skaičiuoti ir mokėti pridėtinės vertės mokestį (toliau - PVM) yra nustatyta ne tik juridiniams, bet ir fiziniams asmenims, vykdančiams ekonominę veiklą - tiekiantiems prekes ir /ar teikiantiems paslaugas.

Atmintinėje paaiškinama, kokią veiklą vykdančys fiziniai asmenys privalo registruotis PVM mokėtojais, kokios yra neįsiregistravimo PVM mokėtojais pasekmės, o taip pat pagrindiniai fizinių asmenų apmokestinimo PVM bei PVM atskaitos ypatumai.

1 Kokie fiziniai asmenys laikomi apmokestinamaisiais asmenimis?

Fiziniai asmenys, vykdančys bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą, PVM įstatyme įvardijami apmokestinamaisiais asmenimis. Apmokestinamaisiais asmenimis gali būti tiek Lietuvos Respublikos, tiek ir užsienio fiziniai asmenys.

Užsienio valstybės apmokestinamasis fizinis asmuo - tai Lietuvoje vykdančias ekonominę veiklą fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta nėra Lietuvos Respublika.

2 Kada fiziniam apmokestinamajam asmeniui atsiranda prievolė įsiregistruoti PVM mokėtoju?

Fiziniam asmeniui, vykdančiam ekonominę veiklą, prievolė registruotis PVM mokėtojais atsiranda tokiais atvejais, kai:

- Lietuvoje tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas (leidinio 4 punktas);
- iš kitų valstybių narių įsigyja prekes (leidinio 5 punktas).

3 Koks apmokestinamųjų fizinių asmenų gautas (gautinas) atlyginimas už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas yra PVM objektas?

PVM objektas yra bet kokią ekonominę veiklą, t. y. individualią veiklą, žemės ūkio produkcijos gamybą, kitokią gamybinę, komercinę veiklą vykdančių apmokestinamųjų fizinių asmenų, gautas (gautinas) atlyginimas už (vykdant bet kokią ekonominę veiklą) tiekiamas prekes ir/ar teikiamas paslaugas:

Fizinių asmenų, vykdančių ekonominę veiklą, PVM objektas yra :

- gautas (gautinas) atlyginimas iš vykdomos ekonominės veiklos ir (arba) už verčiantis individualia veikla pagal verslo liudijimą parduotas prekes ir /ar suteiktas;

- gautas (gautinas) atlyginimas už savarankišką kūrybą vykdančių fizinių asmenų (dailininkų, rašytojų, kompozitorių ir pan.) suteiktas paslaugas ir /ar parduotus kūrinius (pavyzdžiui, rašytojo atlyginimas (honoraras) už knygą, dailininko atlyginimas už nutapytą ir parduotą paveikslą ir pan.);

- gautas (gautinas) atlyginimas už savarankišką profesinę veiklą vykdančių fizinių asmenų (advokatų, notarų, teismo antstolių, gydytojų, architektų, projektuotojų ir pan.) suteiktas paslaugas ir /ar parduotas prekes (pavyzdžiui, advokatų atlyginimas už suteiktas advokato paslaugas, notaro atlyginimas už suteiktas notaro paslaugas, gydytojo atlyginimas už suteiktas gydymo ir kitas medicinos paslaugas, architekto, projektuotojo autorinis atlyginimas už atliktus projektavimo ir kitus darbus, antstolių atlyginimas už atliktus antstolio veiksmus ir pan.);

- gautas (gautinas) atlyginimas už sporto veiklą savarankiškai vykdančio fizinio asmens - sportininko rengimąsi varžyboms ir dalyvavimą varžybose (pavyzdžiui, sportininko atlyginimas už dalyvavimą varžybose, kai sportininkai sudaro sutartis su sporto varžybų ar renginių organizatoriais ir gauna dalį pajamų už parduotus bilietus ar reklamą varžybų ar renginių metu ir kt.). Tačiau tuo atveju, kai sportininkas pajamas gauna pagal sporto veiklos sutartis, sudarytas tarp sporto klubo ir sportininko, tai tokios pajamos nepriskiriamos prie pajamų iš savarankiškos veiklos ir nėra PVM objektas;

- gautas (gautinas) atlyginimas už savarankišką fizinio asmens vykdomą atlikėjo - aktorius, dainininko, muzikanto, dirigento, šokėjo ir pan. veiklą, už kurią šiems asmenims

mokamas honoraras (pavyzdžiui, dainininko autorinis atlyginimas už atliktą dainą, dalyvavimą koncerte ir pan.),

- gautas (gautinas) atlygis už PVM apmokestinamų nekilnojamų pagal prigimtį daiktų nuomą. Atkreiptinas dėmesys, kad pagal PVM įstatymo 31 straipsnio nuostatas PVM yra apmokestinama:

- viešbučių, motelių, kempingų ir kitos panašios apgyvendinimo paslaugos;
- kitokių gyvenamųjų patalpų nuoma, kurios laikotarpis ne ilgesnis kaip 2 mėnesiai;
- bet kokių transporto priemonių stovėjimo aikštelių, garažų ar panašios paskirties nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų nuoma;

- bet kokių įrengimų (įskaitant seifo kameras), atitinkančių nekilnojamojo pagal prigimtį daikto sąvoką nuoma.

Pažymime, kad nepriklausomai nuo to ar fizinis asmuo nekilnojamojo turto nuomą vykdo įregistravęs individualią veiklą ar ne PVM prasme laikoma, jog jis vykdo ekonominę veiklą.

- gautas (gautinas) atlyginimas už fizinių asmenų, besiverčiančių kita ekonomine veikla, suteiktas paslaugas ir / ar parduotas prekes.

Pažymėtina, kad atlyginimą už suteiktas paslaugas (parduotas prekes) vykdančią veiklą Lietuvoje gali gauti ir užsienio fiziniai apmokestinamieji asmenys. Jų apskaičiuotas atlygis už suteiktas paslaugas (kurių suteikimo vieta yra Lietuva) ir /ar Lietuvoje parduotas prekes taip pat yra PVM objektas.

Fizinių asmenų, gaunančių autorinį ar jam prilygintą atlyginimą, PVM objektas yra gautas (gautinas) autorinis ar jam prilygintas atlyginimas už suteiktas paslaugas.

Ūkininkų, gaminančių žemės ūkio produkciją, PVM objektas yra ūkininkų gautas (gautinas) atlygis už pirkėjams patiektą žemės ūkio produkciją. Žemės ūkio veiklą pagal jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį vykdančiams asmenims prievolė registruotis PVM mokėtojais atsiranda tuomet, kai konkrečiam asmeniui tenkanti atlygio suma už vykdančią ekonominę veiklą patiekta prekes ir (arba) suteiktas paslaugas per paskutinius 12 mėnesių yra didesnė negu 155 000 Lt.

Atkreipiame dėmesį, kad pagal Ūkininko ūkio ir gyventojų, kurie neįregistravę ūkininko ūkio verčiasi individualia žemės ūkio veikla, veiklos buhalterinės apskaitos tvarką ir/ar taisykles kiekvienas asmuo turi pildyti Pinigų, pirkimo ir pardavimo žurnalą ar Individualios veiklos pajamų apskaitos žurnalą (toliau - Žurnalas) ir juose nurodyti atlygio sumą už savo vardu parduotas prekes ir (ar) suteiktas paslaugas. Pagal šiuos įrašus galima apskaičiuoti asmens 12 paskutiniųjų mėnesių atlygį už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas.

Pažymėtina, kad žemės ūkio veiklą pagal jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį vykdančias asmuo, skaičiuodamas paskutiniųjų 12 mėnesių atlygį turi atsižvelgti ir į atlygį ne tik iš vykdomos žemės ūkio veiklos, bet ir iš kitokių jo vykdomų veiklų. Šiuo atveju prie Žurnale apskaitytų pajamų reikia pridėti ir atlygį už pvz., pagal verslo liudijimą gaminamus ir patiektus baldus ir pan., statybos darbus; atlygį už savarankišką dailininkų, rašytojų, kompozitorių ir pan. veiklą; už savarankišką advokatų, notarų, teismo antstolių, gydytojų, architektų, projektuotojų ir pan. profesinę veiklą; už sporto veiklą; už savarankišką fizinio asmens vykdomą atlikėjo - aktoriaus, dainininko, muzikanto, dirigento, šokėjo ir pan. veiklą, už kurią šiems asmenims mokamas honoraras; už PVM apmokestinamų nekilnojamų pagal prigimtį daiktų tiekimą ir/ar nuomą ir už vykdoma kitokio pobūdžio veiklą. Atsižvelgiant į tai, prievolė skaičiuoti ir mokėti PVM į biudžetą bei registruotis PVM mokėtoju gali atsirasti žymiai anksčiau, negu, kad Žurnale apskaitytas 12 paskutiniųjų mėnesių atlygis pasieks 155 000 Lt sumą.

Tuo atveju, jeigu veiklą pagal jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį vykdančias asmuo dalį savo produkcijos parduoda naudodamas kasos aparatą, tai skaičiuojant 12 paskutiniųjų mėnesių bendrą atlygį yra atsižvelgiama ir į jo pildomame kasos operacijų žurnale nurodytas atlygio už parduotą produkciją sumas (jeigu šios produkcijos pardavimai neįtraukti į Žurnalus).

4 Prievolė registruotis PVM mokėtojais dėl Lietuvoje tiekiamų prekių ir (arba) teikiamų paslaugų.

4.1 Kokiais atvejais fiziniai apmokestinamieji asmenys turi registruotis PVM mokėtojais dėl prekių tiekimo ir /ar paslaugų teikimo?

Jeigu Lietuvos Respublikos fizinių apmokestinamųjų asmenų už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas, šalies teritorijoje vykdant šio leidinio 3 punkte išvardytą ekonominę veiklą, bendra gauto (gautino) atlyginimo suma per paskutinius 12 mėnesių viršijo 155 000 Lt, tai jie PVM įstatymo nustatyta tvarka turi skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM pradedami tuo mėnesiu, kurį minėta suma buvo viršyta. Atkreipiamas dėmesys, kad tuo atveju, kai nurodytoji 155 000 Lt riba viršijama, PVM privalo būti apskaičiuojamas už visas patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo (teikimo) nurodytoji riba buvo viršyta. Tuo atveju, jeigu 155 000 Lt riba neviršijama, tai PVM neskaiciuojamas.

Lietuvos Respublikos fizinis asmuo, kurio gautas (gautinas) atlygis pasiekė ir viršijo 155 000 Lt ribą, privalo gyvenamosios vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau - AVMI) pateikti tinkamai užpildytą FR0389 formos Fizinio asmens prašymą įregistruoti į pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registrą/išregistruoti iš pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registro. Ši forma ir jos užpildymo taisyklės patvirtintos VMI prie FM viršininko 2002 m. birželio 26 d. įsakymu Nr. 178 „Dėl įregistravimo į pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registrą/išregistravimo iš pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registro taisyklių“ (Žin., 2002, Nr. 66-2744; 2004, Nr. 55-1924; 2011, Nr. 3-109).

Atkreipiame dėmesį į tai, kad apskaičiuodamas 12 paskutiniųjų mėnesių bendrą 155 000 Lt atlygio ribą, fizinis asmuo turi atsižvelgti į gautą ir/ ar gautiną atlyginimą pinigais ar bet kokia kita forma už per 12 paskutiniųjų kalendorinių mėnesių šalies teritorijoje patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas. Skaičiuojant 155 000 Lt atlygio ribą turi būti atsižvelgiama į visą apskaičiuotą atlyginimą už fizinio asmens, šalies teritorijoje, vykdant šio leidinio 3 punkte išvardytą ekonominę veiklą, patiektas prekes (suteiktas paslaugas), neatėmus jo paties sumokėto arba mokėto išskaičiuojančio asmens sumokėto pajamų mokesčio sumos.

Jei už parduotas prekes ir/ar suteiktas paslaugas sumokama iškart po pardavimo ar suteikimo fakto, tai į minėtą 12 paskutiniųjų kalendorinių mėnesių atlygio sumą turi būti įtraukiamas apskaičiuotas atlyginimas už šalies teritorijoje parduotas prekes ir/ar suteiktas paslaugas faktišku šio atlyginimo gavimo momentu. O jeigu paslaugos suteikiamos ar prekės parduodamos anksčiau nei gaunamas atlyginimas, tai apskaičiuotas atlyginimas įtraukiamas į atlygio sumą tuo momentu, kada atliekama paslauga ar parduodama prekė (pvz., kai atlikti statybos darbai ar kitos paslaugos, įforminamos statybos darbų ar kitų paslaugų atlikimo aktu, o atlyginimas už minėtus darbus šalių susitarimu sumokamas vėliau).

Be to, į minėtą atlygio sumą turi būti įtraukiamas ne tik pinigais, bet prekėmis ar paslaugomis gautas (gautinas) atlyginimas.

1 pavyzdys

Fizinis asmuo vykdantis ekonominę veiklą nuo 2011 m. spalio mėnesio iki 2012 m. gegužės mėnesio už kitiems asmenims suteiktus darbus šalies teritorijoje, apskaičiavo 185 000 Lt atlyginimo, iš jų 2011 m. spalio mėnesį buvo gauta 95 000 Lt pinigais, o 2011 m. gegužės mėnesį mainais už darbus - medienos už 90 000 Lt.

Kadangi fizinis asmuo per paskutinius 12 mėnesių nuo 2011 m. spalio mėnesio iki 2011 m. gegužės mėnesio imtinai, t. y. jau per 8 mėnesius) už suteiktas paslaugas vykdydamas savo ekonominę veiklą gavo 185 000 Lt (95 000 + 90 000) atlygio, t.y. jo gautas (gautinas) atlygis viršijo nustatytą 155 000 Lt ribą. Todėl jis turėjo įsiregistruoti PVM mokėtoju jau nuo 2012-05-01 ir pradedant gegužės mėnesiu skaičiuoti ir mokėti į biudžetą suteiktų paslaugų PVM, turėdamas teisę įtraukti į PVM atskaitą įsigytų prekių ir gautų paslaugų, skirtų PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, pirkimo PVM.

Jeigu pavyzdyje patektu atveju fizinis asmuo nesiregistravo PVM mokėtoju, tai jis privalo už suteiktas paslaugas, dėl kurių suteikimo buvo viršyta 155 000 Lt suma, apskaičiuoti pardavimo PVM ir jį sumokėti į biudžetą (daugiau apie fizinių asmenų, neįsiregistravusių PVM mokėtojais PVM prievolės yra paaiškinta šio leidinio 4.4 punkte).

Jeigu fizinis asmuo vykdo kelių rūšių ekonominę veiklą, tai nustatant ar yra prievolė jam registruotis PVM mokėtoju į skaičiuojamą jo 155 000 Lt atlygio sumą turi būti įtraukiamas gautas (gautinas) atlygis iš visų jo šalies teritorijoje vykdomos ekonominės veiklos rūšių

(nurodytų šio leidinio 2 punkte). Tai reiškia, kad jeigu, pavyzdžiui, fizinis asmuo gavo atlyginimą iš pagal verslo liudijimą vykdomos individualios veiklos (pavyzdžiui, prekybos) ir atlyginimą pagal autorinę sutartį, kuriai vykdyti buvo naudojamos šio asmens profesinės (notaro, teisininko, mediko ir pan.) žinios, tai skaičiuojant per paskutiniuosius 12 mėnesių gauto (gautino) atlygio 155 000 Lt ribą, turi būti sudedamas apskaičiuotas atlyginimas iš prekybos ir atlyginimas pagal autorinę sutartį. Analogiškai, pavyzdžiui, kai ūkininkas, turintis ūkininko ūkį, gauna atlyginimą iš parduotos žemės ūkio produkcijos ir dar turi automobilių remonto verslo liudijimą ir gauna atlyginimą už atliekamas automobilių remonto paslaugas, tai skaičiuojant 155 000 Lt ribą turi būti sudedamas šalies teritorijoje iš visų veiklos rūšių gautas (gautinas) atlyginimas.

2 pavyzdys

Fiziniam asmeniui, 2011 m. spalio - gruodžio mėnesiais apskaičiuota 95 000 Lt autorinio atlyginimo iš vykdomos profesinės projektuotojo veiklos. Be to, šis asmuo 2012 m. gegužės mėnesį trims mėnesiams įsigijo baldų gamybos verslo liudijimą. 2012 m. gegužės mėnesį iš šios veiklos jo gautas (gautinas) atlyginimas sudarė 30 000 Lt, birželio mėnesį - 50 000 Lt. Atsižvelgiant į tai, kad fizinio asmens jau per 9 mėnesius gautas (gautinas) bendras atlygis iš vykdomos ekonominės veiklos (iš profesinės veiklos - autorinis atlyginimas, o iš veiklos pagal verslo liudijimą - atlygis už pagamintus baldus) sudarė 175 000 Lt, t. y. viršijo 155 000 Lt, tai jis nuo birželio mėnesio (nuo mėnesio, kurį atlygis viršijo 155 000 Lt ribą) turi registruotis PVM mokėtoju ir už visas patiektas prekes, dėl kurių tiekimo buvo viršyta 155 000 Lt atlygio suma apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM. Pavyzdyje nurodytu atveju fizinis asmuo nuo 50 000 Lt privalėtų apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM.

Tais atvejais, kai fizinis asmuo gauna atlyginimą pagal verslo liudijimą, kuris įsigijamas atskiriems laikotarpiams, pavyzdžiui, 2011 m. rugsėjo - lapkričio mėnesiams ir 2012 m. gegužės - liepos mėnesiams, tai skaičiuojant registravimuisi PVM mokėtoju nustatytą 155 000 Lt atlygio ribą, reikia atsižvelgti į paskutiniųjų iš eilės einančių 12 kalendorinių mėnesių atlygį už vykdant ekonominę veiklą patiektas prekes ir/ar suteiktas paslaugas, t.y. į šį 12 mėnesių laikotarpį turi būti įtraukiami ir tie mėnesiai, kuriais tas asmuo nebuvo įsigijęs verslo liudijimo.

Tais atvejais, kai fizinis apmokestinamasis asmuo teikia paslaugas juridiniam asmeniui, kuris iš to fizinio asmens už suteiktas paslaugas gautino atlyginimo išskaičiuoja pajamų mokestį ir už tą fizinį asmenį šį pajamų mokestį į sumoka biudžetą, tai skaičiuojant fizinio asmens gauto (gautino) 155 000 Lt atlygio ribą turi būti imamams jo visas gautinas atlygis, neatskaičius minėto pajamų mokesčio.

4.2 Koks apmokestinamojo fizinio asmens gautas atlyginimas neįtraukiamas į 155 000 Lt sumą?

PVM įstatymo 3 str. 1 d. 2 punkte yra nustatyta, kad, kai apmokestinamojo fizinio asmens sudaromi sandoriai nėra susiję su jo vykdoma ekonomine veikla, nelaikoma, kad fizinis asmuo teikia prekes ir (arba) teikia paslaugas veikdamas kaip apmokestinamasis asmuo.

Tai reiškia, kad kai apmokestinamasis fizinis asmuo be iš vykdomos ekonominės veiklos gauto atlyginimo, pavyzdžiui, parduoda jam, kaip fiziniam asmeniui, nuosavybės teise priklausantį turtą (tiek kilnojamą, tiek nekilnojamą), ir šis turto pardavimo sandoris neturi ekonominės veiklos požymių, tai turto pardavimo pajamos į minėtą 155 000 Lt sumą neįtraukiamos.

Pavyzdys

Fizinio asmens turinčio prekybos verslo liudijimą per paskutiniuosius 12 mėnesių iš prekybos veiklos šalies teritorijoje gautas (gautinas) atlyginimas sudarė 50 000 Lt. Tačiau per tą laikotarpį jis už 800 000 Lt pardavė jam nuosavybės teise priklausiusį namą. Kadangi nuosavo namo pardavimo sandoris niekaip nėra susijęs su jo vykdoma ekonomine veikla, tai namo pardavimo atlyginimas neįtraukiamas į 155 000 Lt sumą, todėl galima teigti, kad fizinio asmens per paskutiniuosius 12 mėnesių gautas (gautinas) atlygis už šalies teritorijoje parduotas prekes ir /ar suteiktas paslaugas neviršijo 155 000 Lt ribos ir jis neprivalo registruotis PVM mokėtoju.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad ir PVM mokėtoju įsiregistravusio fizinio asmens iš sandorių, kurie neturi ekonominės veiklos požymių (pavyzdžiui, vienkartiniai nuosavybės teise priklausančio turto pardavimo sandoriai ir pan.) asmens gautas (gautinas) atlyginimas nėra PVM objektas, todėl PVM neapmokestinamas.

Pagal PVM įstatymo 71 straipsnį apmokestinamasis fizinis asmuo, apskaičiuodamas savo 12 paskutiniųjų mėnesių atlygį iš vykdomos ekonominės veiklos, į 155 000 Lt ribą neturi įtraukti:

- atlygio už prekes, kurios tiekiamos ir (arba) paslaugas, kurios teikiamos už šalies teritorijos ribų.

Atkreiptinas dėmesys, kad iki 2011 m. gruodžio 31 d. registravimosi PVM mokėtoju riba buvo 100 000 Lt, o skaičiuojant, ar 12 paskutiniųjų mėnesių atlygis neviršijo 100 000 Lt atlygio ribos, buvo įtraukiamas ir atlygis už prekes, kurios tiekiamos, ir (arba) paslaugas, kurios teikiamos, už šalies teritorijos ribų.

Pavyzdys

Fizinis asmuo nuo 2011 m. vasario mėnesio vykdo ekonominę veiklą - pardavinėja buitinę techniką Lietuvos asmenims, o užsienio apmokestinamiesiems asmenims teikia reklamos paslaugas (šios paslaugos, vadovaujantis PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatomis yra laikomos suteiktomis ne Lietuvoje).

Fizinio asmens gautas atlygis nuo 2011 m. vasario mėn. iki 2012 m. sausio mėn. buvo toks:

Laikotarpis	Atlygis už parduotas prekes (Lt)	Atlygis už suteiktas paslaugas užsienio apmokestinamiesiems asmenims (Lt)
2011 m.		
Vasaris	15 000	
Kovas	25 000	
Balandis	5 000	
Gegužė	1 000	
Birželis	12 000	
Liepa	8 000	
Rugpjūtis	7 500	
Rugsėjis	3 700	
Spalis	1 000	10 000
Lapkritis	2 000	
Gruodis	14 019	
2012 m.		
Sausis	35 000	85 000

Norint išsiaiškinti, ar fiziniam asmeniui neatsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti PVM už suteiktas paslaugas, reikia įvertinti, ar jo iš vykdytos ekonominės veiklos gautas atlygis per paskutinius 12 kalendorinių mėnesių neviršijo nustatytos ribos (kuri iki 2011 m. gruodžio 31 d. buvo 100 000 Lt, o nuo 2012 m. sausio 1 d. - 155 000 Lt).

2011 m., t.y. per 11 kalendorinių mėnesių, fizinis asmuo už parduotas prekes gavo 94 219 Lt atlygį, tačiau 2011 m. spalio mėnesį jis taip pat gavo 10 000 Lt atlygį už suteiktas reklamos paslaugas. Kadangi 2011 m. skaičiuojant 100 000 Lt ribą į 100 000 Lt sumą turėjo būti traukiamas ir atlygis gautas už paslaugų teikimą ar prekių tiekimą, vykusį už Lietuvos teritorijos ribų, tai laikoma, kad 2011 m. gruodžio mėn. fizinio asmens už vykdytą ekonominę veiklą gautas (gautinas) atlygis viršijo 100 000 Lt ribą (gautas (gautinas) atlygis buvo 104 219 Lt). Todėl fiziniam asmeniui gruodžio mėnesį atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju ir nuo atlygio sumos, viršijančios 100 000 Lt (t.y. nuo 4 219 Lt), apskaičiuoti ir sumokėti PVM į biudžetą. Mokėtina į biudžetą suma 2011 m. gruodžio mėn. buvo 732 Lt (4 219 Lt x 21 proc. / (100 proc. + 21 proc.)).

Tačiau 2012 m. sausio mėn. vertinant, ar fizinio asmens iš ekonominės veiklos

vykdymo gautas atlygis per paskutinius 12 mėn. viršijo ar ne PVM įstatyme nustatytą 155 000 Lt ribą, nebeturi būti žiūrima į atlygį, gautą už sandorius, kurie pagal PVM įstatymo nuostatas laikomi įvykusiais už Lietuvos teritorijos ribų. Kadangi reklamos paslaugos, suteiktos užsienio apmokestinamiesiems asmenims, laikomos suteiktomis ne Lietuvoje, tai į atlygį, gautą už tokias paslaugas, 2012 m. nebeturi būti atsižvelgiama skaičiuojant 155 000 Lt sumą.

Vadinasi, per 12 paskutiniųjų mėnesių laikotarpį (nuo 2011 m. vasario iki 2012 m. sausio mėn. (imtinai)) fizinio asmens atlygis iš ekonominės veiklos Lietuvoje buvo 128 487 Lt, o atlygis gautas (gautinas) už paslaugų teikimą ar prekių tiekimą, vykusį už Lietuvos teritorijos ribų, sudarė 95 000 Lt. Atsižvelgiant į tai, kad fizinio asmens iš ekonominės veiklos vykdymo Lietuvos teritorijoje gautas (gautinas) atlygis per paskutinius 12 mėn. neviršijo 155 000 Lt ribos (buvo tik 128 487 Lt), fizinis asmuo 2012 m. sausio mėnesį neturi prievolės nei registruotis PVM mokėtoju, nei skaičiuoti PVM.

- atlygio už PVM neapmokestinamų prekių (paslaugų) tiekimą (pvz., sveikatos priežiūros paslaugas, teikiamas asmenų įstatymų nustatyta tvarka turinčių teisę teikti šias paslaugas, ir pan.);

- gautų avansinių sumų. Pagal PVM įstatymo nuostatas avansu vadinamas prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) iš pirkėjo (kliento) gautas visas ar dalis atlyginimo dar prieš prekių pardavimą ar paslaugų suteikimą. Tai reiškia, kad apmokestinamojo fizinio asmens prieš prekių pardavimą ar paslaugų teikimą iš pirkėjo (kliento) gautas avansas į minėtą 155 000 Lt sumą neįtraukiamas. Patiekus prekes ar suteikus paslaugas turi būti išrašytas dokumentas, kuriame įforminamas prekių (paslaugų), už kurias buvo gautas avansas, pardavimo faktas, o dokumente nurodyto atlyginimo už parduotas prekes (suteiktas paslaugas) suma turi būti įtraukiama į minėtą 155 000 Lt sumą. Gautas avansas, neviršijantis išrašytame prekių pardavimo (paslaugų suteikimo) dokumente nurodyto atlyginimo už parduotas prekes (suteiktas paslaugas) sumos, tampa apmokėjimu už parduotas prekes (suteiktas paslaugas);

- atlygio, gauto už ilgalaikio turto, naudoto šio fizinio asmens ekonominėje veikloje tiekimą;

- atlygio už nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimą ir finansinių paslaugų teikimą, jeigu šie sandoriai yra atsitiktinio pobūdžio ir fizinis asmuo paprastai nesiverčia tokio pobūdžio veikla. Tačiau, jeigu fizinio asmens sudaromi, pavyzdžiui, nekilnojamojo turto pardavimo sandoriai turi tokios ekonominės veiklos vykdymo požymių (fizinis asmuo parduoda ne tik jam priklausiusį nuosavybės teise nekilnojamąjį turtą, bet jis atitinkamai laikotarpiais perka, o vėliau parduoda nekilnojamąjį turtą, ar pan.), tai tokie sandoriai nelaikomi atsitiktiniais ir pajamos, gautos iš tokių sandorių sudarymo, turi būti įskaitomos į 155 000 Lt sumą.

4.3 Ar gali fizinis asmuo, ketinantis pradėti vykdyti ekonominę veiklą, įsiregistruoti PVM mokėtoju savanoriškai?

Fizinis asmuo, pradėjęs pardavinėti prekes ir (ar) teikti paslaugas, kai atlygis iš tos veiklos per paskutinius 12 mėnesių nėra didesnis kaip 155 000 Lt arba, jeigu jis tik pradeda vykdyti ekonominę veiklą ir dar negavo atlygio, gali įsiregistruoti PVM mokėtoju savanoriškai.

4.4 Apmokestinamųjų fizinių asmenų, neįsiregistravusių PVM mokėtojais, PVM prievolės.

Tam, kad laiku būtų įregistruotas į PVM mokėtojų registrą, apmokestinamasis fizinis asmuo teritorinei AVMI turėtų pateikti prašymą ne vėliau kaip prieš 3 darbo dienas iki tos dienos, kurią numatoma viršyti nustatytą 155 000 Lt atlygio sumą. Priešingu atveju, nors dėl pavėluoto prašymo pateikimo fizinis asmuo bus įregistruotas į PVM mokėtojų registrą, tačiau privalomu PVM mokėtoju jis tampa nuo to mokesčio laikotarpio, kurį jo už paskutinius 12 mėnesių gautas (gautinas) atlygis viršijo 155 000 Lt ir už visas patiektas prekes ir(arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo (teikimo) nurodytoji riba buvo viršyta jis privalo į biudžetą sumokėti PVM.

Neįsiregistravęs PVM mokėtoju fizinis asmuo, gavęs didesnę už 155 000 Lt sumą atlygį, pradėdamas tuo mėnesiu, kurį šią sumą viršijo, už visas patiektas prekes ir(arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo (teikimo) nurodytoji riba buvo viršyta į biudžetą mokėtiną PVM sumą turi apskaičiuoti pagal formulę:

Mokėtina PVM suma = atlygis x PVM tarifas (proc.) / (100 proc. + PVM tarifas proc.).

Apskaičiuotą į biudžetą mokėtiną PVM sumą apmokestinamasis fizinis asmuo, neįsiregistravęs PVM mokėtoju, turi sumokėti iki 25 dienos kito kalendorinio mėnesio, einančio po to mėnesio už kurį apskaičiuota mokėtina PVM suma, ir AVMI pateikti tinkamai užpildytą Neįregistruoto pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju mokėtino pridėtinės vertės mokesčio apyskaitos FR0608 formą (šios apyskaitos forma ir jos užpildymo taisyklės patvirtintos VMI prie FM viršininko 2004 m. kovo 1 d. įsakymu Nr. VA- 29, Žin., 2004, Nr. 46-1545; 2009, Nr. 154 -7001; 2012, Nr.126 - 6367).

1 Pavyzdys

1 atvejis

Ūkininkas, užsiimantis žemės ūkio produkcijos gamyba, 2011 m. balandžio - gruodžio mėnesiais apskaičiavo 85 000 Lt atlygio už pirkėjams patiektą žemės ūkio produkciją 2012 m. sausio mėnesį -10 000 Lt, vasario mėnesį - 5 000 Lt, kovo mėnesį -65 000 Lt. Minėtas ūkininkas nepateikė teritorinei AVMI prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju.

Taigi, šio ūkininko gautas (gautinas) atlygis iš jo, kaip fizinio asmens, vykdomos ekonominės veiklos per paskutiniuosius 12 mėnesių, skaičiuojant nuo 2011 m. balandžio mėnesio iki 2012 m. kovo mėnesio) sudarė 165 000 Lt, t.y. viršijo 155 000 Lt. Todėl šis ūkininkas, nebūdamas PVM mokėtoju, 2012 m. kovo mėnesį (tą mėnesį, kurį gauto (gautino) atlygio suma viršijo nustatytą 155 000 Lt atlygio ribą), privalo už visas kovo mėnesį patiektas prekes ir(arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo (teikimo) nurodytoji riba buvo viršyta, PVM sumą apskaičiuoti pagal formulę:

$$65\,000 \times 21 \text{ proc.} / (100 \text{ proc.} + 21 \text{ proc.}) = 11\,281 \text{ Lt}$$

Apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM sumą, t.y. 11 281 Lt, ūkininkas turi įrašyti į apyskaitos FR0608 formos 12 laukelį, o minėtos apyskaitos 8 laukelyje - prekių ir (arba) paslaugų vertę, dėl kurių tiekimo (teikimo) buvo viršyta 155 000 Lt atlygio suma, t.y. apmokestinamąją vertę - 65 000 Lt. Minėtą apyskaitą ūkininkas iki 2012 - 04 - 25 turi pateikti vietos AVMI. Apyskaitoje nurodyta mokėtina į biudžetą PVM suma turi būti sumokėta iki 2012-04-25. Šis ūkininkas privalo įsiregistruoti PVM mokėtoju.

2 atvejis

Fiziniam asmeniui 2012 m. sausio - kovo mėnesiais apskaičiuota 130 000 Lt autorinio atlyginimo iš vykdomos architekto profesinės veiklos. Be to, šis asmuo 2012 kovo mėnesį metams įsigijo specialiujų statybos darbų verslo liudijimą. 2012 m. kovo mėnesį jis vykdydamas šią veiklą atliko darbų ir išrašė sąskaitą 18 000 Lt, balandžio mėnesį atitinkamai - 16 000 Lt. Šis fizinis asmuo nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju.

Atsižvelgiant į tai, kad fizinio asmens jau per 4 mėnesius iš vykdomos ekonominės veiklos gautas (gautinas) atlygis sudarė 164 000 Lt (130 000+18 000+16 000), t.y. viršijo 155 000 Lt, todėl jis balandžio mėnesį už statybos darbus, dėl kurių tiekimo buvo viršyta 155 000 Lt suma turi apskaičiuoti mokėtiną į biudžetą PVM sumą pagal formulę:

$$16\,000 \times 21 \text{ proc.} / (100 \text{ proc.} + 21 \text{ proc.}) = 2\,777 \text{ Lt}$$

Fizinis asmuo iki 2011-05-25 turi pateikti gyvenamosios vietos AVMI apyskaitos FR0608 formą, kurios 8 laukelyje turi įrašyti apmokestinamąją vertę -16 000 Lt, o 12 laukelyje mokėtiną PVM sumą 2 777 Lt, kurią turi sumokėti į biudžetą iki 2012-05-25.

Šis fizinis asmuo privalo įsiregistruoti PVM mokėtoju.

Pažymėtina, kad nuo sekančio mėnesio, kurį buvo viršyta 155 000 Lt atlygio suma, t.y. nuo gegužės mėnesio, toks fizinis asmuo negali veikti su verslo liudijimu.

Pažymėtina, kad nuo 2013-01-01 aukščiau nurodyta tvarka apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM sumą PVM mokėtoju neįregistruotas fizinis asmuo turi teisę sumažinti atskaitoma pirkimo (importo) PVM suma, kuri apskaičiuojama PVM įstatymo 63¹ straipsnio nustatyta tvarka (žiūr. PVM įstatymo 63¹ straipsnį šio straipsnio komentarą ir leidinius „Asmenų, kurie nėra įregistruoti PVM mokėtojais PVM prievolės“ bei „PVM atskaita“).

2 pavyzdys

PVM mokėtoju neįsiregistravęs ūkininkas X tiekia už atlygį pirkėjams savo pagamintą žemės ūkio produkciją. Tarkime, kad 2013 m. rugpjūčio mėnesį šio ūkininko pajamos per paskutiniuosius 12 mėnesių (skaičiuojant atgal iki 2012 m. liepos mėn.) pasiekė 165 000 Lt, t. y.

viršijo nustatytą ribą - 155 000 Lt. Todėl jis tapo privalomu PVM mokėtoju. Tarkime, kad 2013 m. rugpjūčio mėnesį sudarytų prekių pardavimo sandorių vertė, dėl kurių ši riba buvo viršyta, sudarė 15 000 Lt. Kadangi minėtas ūkininkas X planuoja mažinti savo vykdomos žemės ūkio produkcijos gamybos apimtį, todėl jis nepateikė prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju.

Atsižvelgiant į tai, ūkininkas X privalo pateikti 2013 m. rugpjūčio mėnesio PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitą FR0608 formos (02 versija) ir joje apskaičiuoti mokėtiną į biudžetą PVM sumą.

Parduotų PVM apmokestinamų prekių pardavimo PVM suma sudaro - 2603 Lt [$15\,000 \times 21 / (100 + 21)$]. Šiuo atveju galima teigti, kad iki įsiregistravimo PVM mokėtoju, ūkininko X apmokestinamų PVM prekių apmokestinamoji vertė be PVM sudarė 12 397 Lt (15 000-2603).

Tarkime, kad per tą patį laikotarpį (per paskutiniuosius 12 mėnesių skaičiuojant atgal nuo 2013 m. rugpjūčio mėn.) šis asmuo savo ekonominei veiklai vykdyti buvo įsigijęs su PVM prekių bei paslaugų (pvz., trąšų, kuro žemės ūkio technikai, sėklų, įvairių paslaugų), kurių pirkimo PVM suma sudarė 20 000 Lt PVM (turi šių prekių bei paslaugų įsigijimo PVM sąskaitas faktūras) ir kurias jis jau sunaudavo savo ekonominei veiklai vykdyti.

Kadangi pavyzdyje nurodytu prekių tiekimo atveju negalima tiksliai nustatyti, kiek konkrečiai įsigytų su PVM prekių bei paslaugų buvo sunaudota apyskaitoje FR0608 formos (02 versija) deklaruotai PVM apmokestinamai veiklai, tai atskaitomą PVM sumą galima būtų apskaičiuoti kaip proporcingai tenkančią apmokestinamų PVM prekių apmokestinamajai vertei, lyginant su visų per tą laikotarpį (paskutiniuosius 12 mėnesių gautomis (gautinomis) pajamomis (be PVM)). Tokiu būdu:

PVM apmokestinamų prekių dalis visose pajamose sudaro 8 proc. [$12\,397 / (165\,000 - 2603) \times 100$ proc.),

atskaitoma PVM suma sudaro 1600 Lt ($20\,000 \times 8$ proc.).

Šiuo atveju ūkininkas X pateiktoje 2013 m. rugpjūčio mėnesio PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitoje FR0608 formos (02 versija) turėjo padaryti tokius įrašus:

- prekių apmokestinamąją vertę – 15 000 Lt įrašyti į 8 laukelį;
- pardavimo PVM sumą – 2603 Lt įrašyti į 12 laukelį;
- atskaitomą PVM sumą – 1600 Lt rašyti į 24 laukelį.
- apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM sumą 1003 Lt (2603-1600) įrašyti į 21 laukelį.

laukelį.

Vadinasi, ūkininkas X iki 2013 m. rugsėjo 25 d. turėjo sumokėti į biudžetą 1003 Lt

PVM.“

4.5 Kaip apskaičiuojama fizinių asmenų, PVM mokėtojų, teikiamų prekių (teikiamų paslaugų) apmokestinamoji vertė?

Fizinio asmens PVM mokėtojo teikiamų prekių (teikiamų paslaugų) apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM taikant nustatytą standartinį ar lengvatinį, jeigu toks nustatytas, PVM tarifą, sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo ar turi gauti šis fizinis asmuo PVM mokėtojas už savo patiektas prekes (suteiktas paslaugas). Apmokestinamosios vertės nustatymo nuostatos išdėstytos PVM įstatymo 15 straipsnyje.

Tačiau reikia atkreipti dėmesį į tai, kad tam tikrų apmokestinamųjų fizinių asmenų grupių (pvz., advokatų, notarų, antstolių ir kt.) paslaugų suteikimo atlyginimo (tarifų) dydžiai yra patvirtinti valstybinių valdžios ar valdymo institucijų teisės aktais. Todėl, jeigu šiais teisės aktais patvirtintas atlyginimas yra galutinis (pvz., nurodyta, kad atlyginimas nustatytas įskaitant visus mokesčius ir pan.) ir negali būti papildomai didinamas PVM suma, tai tokie fiziniai asmenys, PVM mokėtojai, apskaičiuodami savo suteiktų paslaugų pardavimo PVM sumą turėtų elgtis taip:

- pirmiausia turėtų apskaičiuoti savo teikiamų paslaugų apmokestinamąją vertę be PVM, t. y. iš nustatyto atlyginimo išskaičiuoti PVM sumą ir atimti ją iš atlyginimo sumos.

- tada nuo taip apskaičiuotos paslaugų apmokestinamosios vertės turi būti apskaičiuojamas PVM, taikant standartinį tarifą. Pažymėtina, kad šių fizinių asmenų, PVM mokėtojų, kaip ir kitų PVM mokėtojų išrašytose suteiktų paslaugų PVM sąskaitose faktūrose turi būti nurodoma paslaugos apmokestinamoji vertė be PVM, PVM tarifas ir PVM suma, ir galutinis atlyginimas už paslaugą, nustatytas atitinkamos institucijos teisės aktu.

Pavyzdys

<p>Už notaro teikiamas atitinkamas paslaugas teisingumo ministro įsakymu yra patvirtintas 250 Lt atlyginimas. Įsiregistravęs PVM mokėtoju notaras pirkėjui (klientui) išrašomoje PVM sąskaitoje faktūroje tokios paslaugos pardavimo PVM turėtų apskaičiuoti taip:</p> <p>1) iš nustatyto 250 Lt atlyginimo 21 proc. PVM išskaičiuoti pagal formulę: $250 \times 21 \text{ proc.} / (100 + 21 \text{ proc.}) = 43 \text{ Lt.}$</p> <p>2) apskaičiuoti paslaugos apmokestinamąją vertę (atlygį be PVM): $250 - 43 = 207 \text{ Lt.}$</p> <p>3) apskaičiuoti pardavimo PVM sumą nuo paslaugos apmokestinamosios vertės : $207 \times 21 / 100 = 43$</p> <p>PVM sąskaitoje faktūroje notaro paslaugų pardavimo PVM turėtų būti nurodytas taip:</p> <p>Notaro paslaugos apmokestinamoji vertė - 207 Lt PVM tarifas - 21 proc. PVM suma - 43 Lt, Iš viso - 250 Lt.</p>	
---	--

5 Apmokestinamųjų fizinių asmenų registravimas PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės.

5.1 Kada atsiranda prievolė registruotis PVM mokėtoju fiziniam asmeniui, jeigu jis savo vykdomai ekonominei veiklai iš valstybių narių įsigyja prekių?

Apmokestinamiesiems fiziniams asmenims nuo 2004-05-01 yra prievolė registruotis PVM mokėtojais ne tik dėl prekių tiekimo ir ar paslaugų teikimo, bet ir dėl prekių įsigijimo (įsivežimo) iš kitų valstybių narių.

PVM mokėtojais privalo užsiregistruoti tokie apmokestinamieji fiziniai asmenys, kurie iš kitų valstybių narių apmokestinamųjų asmenų - PVM mokėtojų ar kitų apmokestinamųjų asmenų, privalančių registruotis PVM mokėtojais (toliau - PVM mokėtojai), įsigijo prekes, kurių (išskyrus naujas transporto priemones ar akcizais apmokestinamas prekes) vertė (neįskaitant PVM, sumokėto ar mokėtino kitoje valstybėje narėje, iš kurios prekės buvo atgabentos) kalendoriniais metais yra didesnė kaip 35 000 Lt.

Jeigu apmokestinamojo fizinio asmens praėjusiais kalendoriniais metais iš kitų valstybių narių Lietuvoje įsigytų prekių (išskyrus naujas transporto priemones ar akcizais apmokestinamas prekes) vertė nebuvo didesnė kaip 35 000 Lt ir jis einamaisiais metais nenumato tos sumos viršyti, tai šis asmuo PVM mokėtoju gali užsiregistruoti savanoriškai.

5.2 Kokie apmokestinamieji fiziniai asmenys turi registruotis PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių?

PVM mokėtojais turi registruotis tokie prekes iš kitų valstybių narių PVM mokėtojų įsigyjantys fiziniai asmenys:

- ūkininkai, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, jeigu jie iš kitų valstybių narių įsigyja prekes savo vykdomai ekonominei veiklai;
- fiziniai asmenys, vykdančys ekonominę veiklą (besiverčiantys individualia, profesine ar kita ekonomine veikla), tačiau neįsiregistravę PVM mokėtojais, nes atlygis iš jų vykdomos ekonominės veiklos per paskutiniuosius 12 mėnesių nebuvo didesnis negu 155 000 Lt.

5.3 Kokios prievolės atsiranda fiziniams asmenims, įsiregistravusiems PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių?

Leidinio 5.2 punkte minėtieji asmenys, privalomai ar savanoriškai įsiregistravę PVM mokėtojais dėl to, kad įsigyja prekes iš kitų valstybių narių, privalo skaičiuoti ir deklaruoti ne tik iš valstybių narių įsigyjamų prekių pardavimo PVM, bet ir savo patiektų prekių ir/ar suteiktų paslaugų pardavimo PVM, jeigu vykdo ekonominę veiklą. Taigi fiziniai asmenys, įsiregistravę PVM mokėtojais, privalo:

- apskaičiuoti iš kitų valstybių narių įsigyjamų prekių (dėl kurių įsigijimo buvo viršyta 35 000 Lt riba) PVM, kurį PVM įstatymo nustatyta tvarka gali atskaityti;

- apskaičiuoti nuo visų savo parduotų prekių ir/ar suteiktų paslaugų pardavimo PVM, neatsižvelgiant į tai, kad atlygis už patiektas prekes ir (ar) suteiktas paslaugas per paskutiniuosius 12 mėnesių nebuvo didesnis kaip 155 000 Lt;
- kas mėnesį iki kito mėnesio 25 dienos teikti teritorinei AVMI mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją ir toje PVM deklaracijoje apskaičiuotą į biudžetą mokėtiną PVM sumą sumokėti į biudžetą.

1 pavyzdys

Nuo 2011 m. kovo mėnesio fizinis asmuo prekiauja avalyne. PVM mokėtoju jis nėra įsiregistravęs, nes nei 2010 nei 2011 kalendoriniais metais neįsigijo prekių iš kitų valstybių narių, o atlygis už per paskutiniuosius 12 mėnesių patiektą avalynę nebuvo didesnis kaip 155 000 Lt.

2012 m. vasario mėnesį šis fizinis asmuo savo veiklai vykdyti iš Lenkijos įmonės PVM mokėtojos įsigijo avalynės, kurios vertė (išskyrus patį PVM) buvo 12 000 Lt, o kovo mėnesį - už 25 000 Lt (išskyrus patį PVM). Taigi, per 2012 m. vasario - kovo mėnesius iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo buvo įsigyta prekių už 37 000 Lt, t. y. daugiau kaip už 35 000 Lt ir todėl šiam fiziniui asmeniui atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju dėl prekių iš kitos valstybės narės įsigijimo. Atsižvelgiant į tai, kad prekių buvo įsigyta daugiau kaip už 35 000 Lt, jau kovo mėnesį šis asmuo turėjo apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti PVM už visas įsigytas prekes, dėl kurių įsigijimo 35 000 Lt riba buvo viršyta, t.y. PVM apskaičiuoti už kovo mėnesį įsigytas prekes, kurių vertė 25 000 Lt. Pažymėtina, kad toks fizinis asmuo, įsiregistravęs PVM mokėtoju dėl prekių įsigijimų iš kitos valstybės narės, pradedant ta mėnesio diena, kurią privalėjo registruotis PVM mokėtoju, privalo skaičiuoti ir savo tiekiamų pirkėjams prekių ir/ar paslaugų pardavimo PVM ir jį sumokėti į biudžetą.

2 pavyzdys

Ūkininkas, kuriam taikoma kompensacinio PVM tarifo schema (t.y. ūkininkas, kuris už savo parduotą žemės ūkio produkciją ar suteiktas žemės ūkio paslaugas turi teisę iš pirkėjų gauti 6 procentų kompensacinį PVM priedą, toliau - ūkininkas), iš Lenkijos įmonės 2012 m. birželio mėnesį numatė įsigyti kombainą, kurio vertė, išskyrus patį PVM, yra 55 000 Lt. Atsižvelgiant į tai, kad šio ūkininko numatomo įsigyti kombaino vertė viršija 35 000 Lt, tai, jeigu jis neįsiregistruos savanoriškai PVM mokėtoju prieš kombainų įsigijimą, jam gali atsirasti prievolė registruotis PVM mokėtoju dėl prekių iš kitos valstybės narės įsigijimo. O tai reiškia, kad, 2012 m. birželio mėnesį faktiškai įsigijęs šį kombainą (kurio vertė yra didesnė kaip 35 000 Lt), ūkininkas privalo apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti PVM nuo visos kombaino vertės - 55 000 Lt, nes buvo įsigyta tik viena prekė ir jos vertė buvo didesnė negu 35 000 Lt. Šiuo atveju nesvarbu, kad Lenkijos PVM mokėtojas šiam Lietuvos ūkininkui (ne PVM mokėtojui) tiekiamam kombainui apskaičiavo „lenkišką“ PVM.

Tuo atveju, jeigu ūkininkas savanoriškai įsiregistruoja PVM mokėtoju dar prieš kombaino įsigijimą ir Lenkijos įmonei, iš kurios jis perka kombainą, nurodo savo PVM mokėtojo kodą, tai Lenkijos įmonė, žinodama, kad kombainą parduoda Lietuvos PVM mokėtojui, kombaino pardavimo apskaitos dokumente „lenkiško“ PVM neskaičiuoja. Įsivežęs įsigytas iš kitos valstybės narės prekes fizinis asmuo PVM mokėtojas turi apskaičiuoti „lietuvišką“ įsigytų prekių pardavimo PVM ir nustatyta tvarka šią sumą įtraukti į PVM atskaitą. O taip pat PVM mokėtoju įsiregistravęs ūkininkas nuo savo tiekiamos žemės ūkio produkcijos ir/ar žemės ūkio paslaugų vertės privalo skaičiuoti pardavimo PVM, taikant standartinį PVM tarifą, ir PVM įstatyme nustatyta tvarka jį sumokėti į biudžetą.

Atkreipiame dėmesį, kad Ūkininkas, kuriam taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, įsiregistravęs PVM mokėtoju:

- netenka teisės gauti iš pirkėjų 6 procentų kompensacinį priedą, todėl jis privalo išsiregistruoti iš Ūkininkų, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, registro;
- privalo apskaičiuoti visų iš kitų valstybių narių įsigyjamų prekių PVM ir visų savo tiekiamų prekių ir (arba) paslaugų (įskaitant ir parduodamos žemės ūkio produkcijos ir

(arba) paslaugų pardavimo PVM, taikant šioms prekėms ir (arba) paslaugoms PVM įstatyme nustatytą PVM tarifą.

- kas mėnesį, iki kito mėnesio 25 dienos turi teikti PVM deklaraciją ir sumokėti į biudžetą toje PVM deklaracijoje apskaičiuotą į biudžetą mokėtiną PVM sumą.

Kokios prievolės atsirastų šiam ūkininkui, jeigu jis neįsiregistruotų PVM mokėtoju? Jeigu minėtas ūkininkas neįsiregistruotų PVM mokėtoju, tai:

- Lenkijos įmonė, parduodanti jam kombainą, taikytų Lenkijoje nustatytą PVM tarifą;

- nuo įsigyto kombaino vertės (be PVM sumokėto Lenkijos įmonei) ūkininkas privalėtų apskaičiuoti dar ir PVM, taikant standartinį PVM tarifą ir jį sumokėti į Lietuvos biudžetą;

- nuo tos dienos, kurią ūkininkas privalėjo įsiregistruoti PVM mokėtoju, jis neturėtų teisės gauti kompensacinio 6 procentų priedo, o nuo savo tiekiamos žemės ūkio produkcijos ir/ar žemės ūkio paslaugų vertės privalėtų skaičiuoti pardavimo PVM, taikant standartinį PVM tarifą, ir jį sumokėti į biudžetą.

5.4 Fizinio asmens iš kitos valstybės narės įsigijusio naują transporto priemonę PVM prievolės

Būtina žinoti, kad bet kuris fizinis asmuo (įskaitant fizinį asmenį, nevykdantį ekonominės veiklos) iš bet kurio kitos valstybės narės juridinio ar fizinio asmens įsigijęs naujas transporto priemones, kurių gabenimas baigėsi Lietuvoje, PVM mokėtoju neregistruojamas, tačiau privalo mokėti naujų transporto priemonių pardavimo PVM, neatsižvelgiant į tų įsigytų naujų transporto priemonių vertę.

Apie tai plačiau galima paskaityti VMI prie FM išleistoje informacijoje „Naujų transporto priemonių apmokestinimas PVM“, kuri skelbiama VMI prie FM interneto svetainėje (adresu: <http://www.vmi.lt/>).

6 Fizinio asmens įsigyjančio paslaugas iš užsienio apmokestinamųjų asmenų PVM prievolės

Apmokestinamajam fiziniam asmeniui įsigijus iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio (kitos valstybės narės arba trečiosios valstybės) apmokestinamojo asmens paslaugas, kurių teikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatas yra šalies teritorija (Lietuva), pagal PVM įstatymo 95 straipsnio 2 dalies nuostatas yra prievolė apskaičiuoti šių įsigytų paslaugų pardavimo PVM, taikant PVM įstatyme nustatytą PVM tarifą.

Užsienio apmokestinamasis asmuo laikomas neįsikūrusiu šalies teritorijoje, jeigu jis Lietuvos Respublikoje neturi buveinės (jeigu tai ne fizinis asmuo) arba nuolatinės gyvenamosios vietos (jeigu tai fizinis asmuo). Neįsikūrusiais šalies teritorijoje užsienio asmenimis laikomi ir šalies teritorijoje padalinį turintys asmenys, kurie paslaugų teikimą (prekių tiekimą) vykdo ne per šalies teritorijoje esantį padalinį.

Paslaugomis, kurioms taikoma PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte įtvirtinta pagrindinė paslaugų teikimo vietos nustatymo taisyklė, gali būti laikomos, pvz.: intelektualinės paslaugos (reklamos, konsultavimo, telekomunikacijų, aprūpinimo personalu, teisinės, audito, inžinerinės ir panašios paslaugos); kilnojamųjų daiktų (išskyrus trumpalaikės transporto) nuomos paslaugos ir kitos paslaugos, kurioms pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas netaikomos kitokios paslaugų teikimo vietos nustatymo taisyklės.

Apmokestinamasis fizinis asmuo, neįsiregistravęs PVM mokėtoju, įsigytų iš užsienio apmokestinamųjų asmenų paslaugų apskaičiuotą pardavimo PVM sumą turi deklaruoti Pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino pridėtinės vertės mokesčio apyskaitos FR0608 formos 19 laukelyje ir šią PVM sumą privalo sumokėti į biudžetą iki 25 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokestis turėjo būti apskaičiuotas.

7 Fizinio asmens, neįsiregistravusio PVM mokėtoju, ir įsigijusio paslaugas, kurių teikimo vieta nustatoma ne pagal pagrindinę paslaugų vietos nustatymo taisyklę, PVM prievolės

Apmokestinamajam fiziniam asmeniui įsigijus kitas, negu nurodytos PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte paslaugas, kurių teikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas yra Lietuva, iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio (kitos valstybės narės arba trečiosios valstybės) apmokestinamojo asmens, kuris nėra įsiregistravęs Lietuvoje PVM mokėtoju (nors

privalėjo juo registruotis) taip pat yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių įsigytų paslaugų pardavimo PVM (PVM įstatymo 95 str. 5 dalis).

Kokias atvejis ir kokios konkrečios užsienio apmokestinamųjų asmenų suteiktos paslaugos laikomos suteiktomis Lietuvoje:

- su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusios paslaugos

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 4 dalies nuostatas su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusios paslaugos laikomos suteiktomis šalies teritorijoje tuo atveju, kai daiktai, su kuriais paslaugos susijusios yra ar bus pastatyti šalies teritorijoje. Pažymėtina, kad su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusiomis paslaugomis laikomos šios paslaugos: statybos, projektavimo ir tyrinėjimo darbai, statybos, projektavimo ir tyrinėjimo darbai; nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų nuoma ar kitokių teisių naudotis nekilnojamuoju turtu perdavimas; viešbučių, motelių, kempingų ir panašios apgyvendinimo paslaugos; atstovavimo (agento) nuomojant, parduodant ir (arba) įsigyjant nekilnojamuosius pagal prigimtį daiktus paslaugos, šių daiktų vertinimo, architektų, inžinerinės paslaugos, nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų priežiūros paslaugos ir kitos su šiais daiktais susijusios paslaugos.

Todėl apmokestinamajam fiziniam asmeniui įsigijus iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio apmokestinamojo asmens, neįsiregistravusio (nors ir turėjusio įsiregistruoti) PVM mokėtoju Lietuvoje aukščiau nurodytas paslaugas, susijusias su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais, kurie yra ar bus pastatyti Lietuvoje, yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

- kultūros, meno, sporto, švietimo, mokslo, mokymo, pramogų ir panašių renginių, pavyzdžiui paslaugos, pavyzdžiui, mugių ir parodų lankymo ir pagalbinės su lankymu susijusios paslaugos,

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 9 dalies nuostatas šios teikiamos apmokestinamajam asmeniui renginių lankymo paslaugos laikomos suteiktomis šalies teritorijoje tais atvejais, kai šie renginiai faktiškai vyksta (vyks) šalies teritorijoje. Todėl apmokestinamajam fiziniam asmeniui įsigijus iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio apmokestinamojo asmens, neįsiregistravusio (nors ir turėjusio įsiregistruoti) PVM mokėtoju Lietuvoje aukščiau nurodytas paslaugas, yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

- maitinimo paslaugos

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 11 dalies nuostatas maitinimo paslaugos, išskyrus atvejus, kai šios paslaugos teikiamos keleivius Europos Bendrijų teritorijoje vežančiuose laivuose, orlaivuose arba traukiniuose, laikomos suteiktomis šalies teritorijoje, jeigu jos faktiškai atliktos šalies teritorijoje. Todėl apmokestinamajam fiziniam asmeniui įsigijus iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio apmokestinamojo asmens, neįsiregistravusio (nors ir turėjusio įsiregistruoti) PVM mokėtoju Lietuvoje faktiškai Lietuvoje suteiktas maitinimo paslaugas, yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

- trumpalaikės transporto priemonės nuomos paslaugos

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 12 dalies nuostatas trumpalaikės transporto priemonės nuomos paslaugos laikomos suteiktomis šalies teritorijoje tuo atveju, kai transporto priemonė pirkėjui fiziškai perduodama šalies teritorijoje. Transporto priemonės nuoma laikoma trumpalaikė, kai išnuomotą transporto priemonę (išskyrus laivą) nuomininkas valdo ar naudoja ne ilgiau kaip 30 dienų, o laivą - ne ilgiau kaip 90 dienų.

Todėl apmokestinamajam fiziniam asmeniui įsigijus iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio apmokestinamojo asmens, neįsiregistravusio (nors ir turėjusio įsiregistruoti) PVM mokėtoju Lietuvoje transporto priemonės trumpalaikės nuomos paslaugas, kai transporto priemonė nuomininkui faktiškai buvo perduota Lietuvoje, yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

Apmokestinamasis fizinis asmuo, neįsiregistravęs PVM mokėtoju, apskaičiuotą įsigytų paslaugų pardavimo PVM sumą turi deklaruoti Pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino pridėtinės vertės mokesčio apyskaitos FR0608 formos 19 laukelyje ir šių PVM sumą privalo sumokėti į biudžetą iki 25 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokeskis turėjo būti apskaičiuotas.

8 Kokiais atvejais fizinis asmuo, PVM mokėtojas, privalo apskaičiuoti pardavimo PVM už Lietuvoje neįsikūrusio užsienio asmens jam tiekiamas Lietuvoje prekes?

Jeigu fiziniai asmenys, PVM mokėtojai, (pirkėjai) iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo įsigyja prekių, kurios pagal PVM įstatymo nuostatas yra PVM objektas Lietuvoje, tai tokiems fiziniams asmenims atsiranda prievolė (vietoj buvusio importo PVM) apskaičiuoti įsigytų prekių pardavimo PVM.

Be to, fizinis asmuo, PVM mokėtojas, privalo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM už jam šalies teritorijoje užsienio asmens neįsikūrusio šalies teritorijoje tiekiamas gamtines dujas ir elektrą, už prekes, kurios yra instaliuojamos ir surenkamos Lietuvoje, o taip pat už jam užsienio asmens šalies teritorijoje tiekiamas prekes, kai prekės tiekiamos PVM įstatymo 33¹ straipsnio 3 dalyje nustatytais sąlygomis. (PVM įstatymo 95 straipsnio 3 ir 4 dalys).

Atkreipiame dėmesį, kad fizinis asmuo, PVM mokėtojas, privalo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM, jeigu jis įsigyja prekes ir (arba) paslaugas iš neįsikūrusio šalies teritorijoje užsienio asmens, kuris šalies teritorijoje vykdo šiuos tiekimus, tačiau nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju Lietuvoje. Pažymėtina, kad tuo atveju, jeigu įsigytos prekės yra skirtos šio fizinio asmens PVM mokėtojo PVM apmokestinamajai veiklai vykdyti, tai apskaičiuotą šių įsigytų Lietuvoje prekių pardavimo PVM jis turi teisę įtraukti į PVM atskaitą kaip pirkimo PVM.

9 Kas laikoma prekių įsigijimu iš kitos valstybės narės?

Kai Lietuvos PVM mokėtojas, fizinis asmuo, iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo nusiperka prekių, kurias tiekėjas, jis pats (pirkėjas) ar bet kurio iš jų užsakymu trečia šalis - vežėjas atgabena į Lietuvą, tai laikoma prekių įsigijimu iš kitos valstybės narės. Tiekėjas, kitos valstybės narės PVM mokėtojas, Lietuvos PVM mokėtojui tiekiamoms prekėms taiko 0 proc. PVM tarifą, o Lietuvos PVM mokėtojas turi Lietuvoje apskaičiuoti iš kitos valstybės narės įsigytų prekių pardavimo PVM ir deklaruoti jį mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijos 34 laukelyje (apmokestinamąją vertę - 21 laukelyje).

Fizinis asmuo, PVM mokėtojas, įsigijęs iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo prekių pagal nuomos sutartį ar kitą sutartį (pavyzdžiui, lizingo sutartį), kurioje numatytas turto nuosavybės perdavimas, taip pat turi apskaičiuoti iš kitos valstybės narės įsigytų prekių pardavimo PVM.

Taigi fiziniam asmeniui, PVM mokėtojui, kaip ir kitiems PVM mokėtojams nustatyta prievolė apskaičiuoti iš kitų valstybių narių PVM mokėtojų įsigytų prekių, kurių gabenimas pagal PVM įstatymo nuostatas baigėsi Lietuvoje, pardavimo PVM.

Jeigu PVM mokėtojo, fizinio asmens, įsigytos iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo prekės, kurių įsigijimo PVM turi apskaičiuoti tas fizinis asmuo, yra skirtos jo PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, tai apskaičiuotas šių įsigytų prekių pardavimo PVM (nurodytas PVM deklaracijos 34 laukelyje) gali būti įtrauktas ir į PVM atskaitą ir atskaitytas ta pačia tvarka kaip ir kitos prekių pirkimo (importo) PVM sumos (nurodomas to paties mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijos 25 ir 35 laukeliuose).

Fiziniams asmenims, PVM mokėtojams, turintiems teisę į PVM atskaitą, svarbu žinoti, kad iš kitos valstybės narės įsigyjamų prekių apskaičiuota pardavimo PVM suma, kaip pirkimo PVM suma į PVM atskaitą gali būti įtraukta tik tuo atveju, kai iš kitos valstybės narės įsigytų prekių apmokestinamoji vertė ir nuo jos apskaičiuotas pardavimo PVM yra nustatyta tvarka įtrauktas į fizinio asmens, PVM mokėtojo, pildomą Gautų PVM sąskaitų faktūrų registrą.

Pavyzdys

Lenkijos PVM mokėtojas 2012 m. balandžio mėnesį Lietuvos fiziniam asmeniui, PVM mokėtojui, vykdančiam individualią veiklą, pardavė prekių už 10 000 Lt ir išrašė šių prekių PVM sąskaitą faktūrą. Šias prekes Lenkijos PVM mokėtojo užsakymu į Lietuvą atgabena Lietuvos vežėjas. Lietuvos pirkėjas - fizinis asmuo, PVM mokėtojas, Lenkijos PVM mokėtojui nurodė savo PVM mokėtojo Lietuvoje kodą, kurį pastarasis įrašė į PVM sąskaitą faktūrą.

Lenkijos PVM mokėtojas, žinodamas, kad turės prekių išgabenimą į kitą valstybę narę patvirtinančius dokumentus (pateiks Lietuvos vežėjas), ir galėdamas įrašyti į PVM sąskaitą faktūrą Lietuvos PVM mokėtojo kodą, prekes apmokestina taikydamas 0 procentų PVM tarifą.

Lietuvos fiziniam asmeniui, PVM mokėtojui, nustatyta prievolė apskaičiuoti įsigytų prekių pardavimo PVM. Prievolė Lietuvos PVM mokėtojui apskaičiuoti įsigytų prekių pardavimo PVM atsirado tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo išrašyta PVM sąskaita faktūra, t.y. 2011 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijoje.

Vadinasi, Lietuvos fizinis asmuo, PVM mokėtojas, 2012 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 21 laukelyje turi įrašyti įsigytų prekių apmokestinamąją vertę - 10 000 Lt, 34 laukelyje - 2100 Lt (10 000 x 21/ 100) apskaičiuotą įsigytų prekių pardavimo PVM, 25 laukelyje -2100 Lt įsigytų prekių pirkimo PVM sumą, kurią visą (jeigu prekės skirtos PVM apmokestinamai veiklai vykdyti: pvz., perparduoti su PVM) turi nurodyti 35 laukelyje, ir apskaičiuoti bendrą 36 laukelio rezultatą.

Svarbu žinoti, kad fizinis asmuo - pirkėjas, PVM mokėtojas, neprivalo apskaičiuoti ir mokėti tokių prekių pardavimo PVM, kurių įsigijimas nelaikomas PVM objektu Lietuvoje:

- prekių, įsigyjamų iš kitos valstybės narės, kai tokių prekių tiekimui, jeigu jis vyktų Lietuvos teritorijoje, būtų taikomas 0 procentų PVM tarifas (jūrų laivų ir jų įrangos tiekimas, prekių, kurios tiekiamos kaip atsargos į jūrų laivus, tiekimas ar pan.);
- panaudotų prekių, meno kūrinių, kolekcinėlių ir antikvarinių daiktų, įsigyjamų iš kitos valstybės narės, kai tos prekės įsigyjamos iš apmokestinamojo asmens, kuris verčiasi šių prekių tiekimu, o jų tiekimas buvo apmokestintas išgabenimo valstybėje narėje pagal maržos schemą (tai nurodyta pardavėjo išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje).

10 Kokios yra fizinių asmenų, PVM mokėtojų, įsigytų prekių, paslaugų ir ilgalaikio turto pirkimo (importo) PVM atskaitos ypatybės?

Pagal PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalies nuostatas fizinis asmuo, PVM mokėtojas, kaip ir bet kuris PVM mokėtojas, turi teisę į PVM atskaitą įtraukti pirkimo (importo) PVM įsigytų (importuojamų) prekių ir (arba) paslaugų, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti to fizinio asmens:

- PVM apmokestinamų prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui;
- prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui už Lietuvos teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas (paslaugų teikimas) būtų apmokestinamas, jeigu vyktų Lietuvoje.

Tai reiškia, jeigu fizinis asmuo, PVM mokėtojas, iš kitų PVM mokėtojų įsigijo ar importavo prekių, skirtų perparduoti su PVM, taip pat įsigijo prekių ir paslaugų, skirtų kitoms PVM apmokestinamoms prekėms gaminti arba PVM apmokestinamoms paslaugoms teikti, tai jis turi teisę įsigytų (importuotų) prekių ir paslaugų pirkimo PVM įtraukti į PVM atskaitą.

Pavyzdys

Fizinis asmuo, PVM mokėtojas, vykdamas individualią veiklą, per mokestinį laikotarpį įsigijo skirtų baldų gamybai medžiagų už 5 000 Lt ir 1 050 Lt PVM. Per tą patį mokestinį laikotarpį šis fizinis asmuo pardavė baldų už 15 000 Lt ir apskaičiavo 3 150 Lt pardavimo PVM. Šiuo atveju fizinis asmuo turi mokėti į biudžetą 2 100 Lt PVM (3 150 -1 050). Į mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos FR0600 formos jis turi įrašyti: į 11 laukelį - 15 000 Lt, į 29 laukelį - 3 150 Lt, į 25 ir 35 laukelį - 1 050 Lt, į 36 laukelį - 2 100 Lt (3150-1050).

11 Fizinio asmens, PVM mokėtojo, įsigyto ilgalaikio materialiojo turto pirkimo PVM atskaitos ypatybės.

Fizinio asmens, PVM mokėtojo, ilgalaikis turtas, kuris yra jo nuosavybė, neišvengiamai gali būti panaudotas tiek jo asmeniniams poreikiams tenkinti, tiek jo vykdomai ekonominei veiklai, nes tas fizinis asmuo ne visada veikia kaip „apmokestinamasis asmuo“. Todėl, kai ilgalaikį turtą įsigyja PVM mokėtojas, fizinis asmuo, visų pirma būtina atskirti to turto naudojimą privatiems poreikiams, t. y. iš viso ne ekonominei veiklai.

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. balandžio 8 d. įsakymu Nr. 1K-112 (Žin., 2004, Nr. 53 - 1823; 2009, Nr. 111- 4734) yra patvirtintas fizinio asmens PVM mokėtojo, įsigyto (importuoto) ilgalaikio materialiojo turto, kurio paties, taip pat su šiuo turtu susijusių

kitų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM dalis gali būti įtraukta į PVM atskaitą, sąrašas (toliau - Sąrašas).

Šiame Sąraše nustatyta ne tik kokių rūšių fizinio asmens įsigytas (importuotas) ilgalaikis materialusis turtas gali būti priskirtas ekonominei veiklai vykdyti, bet ir maksimali ilgalaikio materialiojo turto pirkimo (importo) PVM dalis, kuri gali būti įtraukta į PVM atskaitą. Sąraše išvardytos tokios ilgalaikio materialaus turto rūšys, kurias fizinis asmuo gali priskirti ekonominei veiklai, kaip: gyvenamasis pastatas, butas, pastatas ar kitas statinys; mašinos ir įrenginiai; minkštas inventorių (patalynė ir kt.), ūkinis inventorių (garso ir vaizdo aparatūra, kopijavimo aparatai, mikrobangų krosnelės ir kt.), baldai; kompiuterinė technika; krovininiai automobiliai, autobusai, laivai, lėktuvai, priekabos ir puspriekabės; traktoriai, savaeigės ir žemės ūkio mašinos; daugiamečiai sodiniai; lengvieji automobiliai, kurių atskaita remiantis PVM įstatymo 62 straipsniu, nėra apribota; mobiliojo ryšio priemonės ir kitas ilgalaikis materialus turtas.

Minėtame įsakyme nustatyta, kad ekonominei veiklai vykdyti priskirto fizinio asmens įsigyto ilgalaikio materialiojo turto pirkimo arba importo PVM dalis, kuri gali būti traukiama į PVM atskaitą negali viršyti šiuo įsakymu patvirtintame Sąraše nustatyto dydžio. Todėl, kaip nurodyta Sąraše, tokio ilgalaikio turto, kaip gyvenamojo namo ar buto, kuriame fizinis asmuo ir gyvena, ir vykdo ekonominę veiklą, jokia pirkimo PVM dalis negali būti atskaityta. Tik tuo atveju, jeigu gyvenamasis pastatas, butas, namas ar kitas statinys yra skirtas tik ekonominei veiklai vykdyti (pavyzdžiui, nuomoti, įrengtas biuras, ūkinis pastatas kuriame laikomi skirti ekonominei veiklai skirti vykdyti gyvuliai ir pan.) jo pirkimo PVM suma (iki 100 proc.) gali būti traukiama į PVM atskaitą.

Finansų ministro įsakyme nustatyta, kad fizinio asmens įsigytų prekių ir paslaugų, susijusių su Sąraše nurodytu ilgalaikiu materialiuoju turtu (išskyrus gyvenamąjį pastatą, butą ar kitą statinį, lengvąjį automobilį), atskaitoma pirkimo (importo) PVM dalis negali viršyti paties atitinkamo ilgalaikio turto atskaitomos pirkimo PVM dalies. Tai reiškia, kad, jeigu, pavyzdžiui, Sąraše nustatyta, kad krovininių automobilių, naudojamų ne vien ekonominei veiklai vykdyti, maksimali atskaitoma pirkimo (importo) PVM sumos dalis yra 90 proc., tai ir degalų, sunaudotų šiems krovininiams automobiliams maksimali atskaitoma pirkimo PVM dalis negali būti didesnė, kaip 90 proc.

1 pavyzdys

Ūkininkas, PVM mokėtojas, už 250 000 Lt įsigijo traktorių, kurio pirkimo PVM sudarė 52 500 Lt. Kadangi traktorius bus naudojamas tiek ūkininko ekonominei veiklai (kuri yra PVM apmokestinama) vykdyti, tiek asmeniniam ūkiui apdirbimui, tai ūkininkas deklaravo, kad traktorius ekonominei veiklai (kuri PVM apmokestinama) vykdyti bus naudojamas 80 proc. Todėl ūkininkas į atskaitą turi teisę įtraukti 42 000 Lt ($52\,500 \times 80 \text{ proc.} / 100$) pirkimo PVM sumos ir šią PVM sumą deklaruoti PVM deklaracijos FR0600 formos 35 laukelyje.

Ūkininkas šiam traktoriui įsigijo degalų už 2 000 Lt, pirkimo kurių PVM sudaro 420 Lt ir atsarginių dalių už 3 000 Lt, pirkimo PVM sudaro 630 Lt. Taigi ūkininkas turi teisę į PVM atskaitą įtraukti 80 proc. degalų ir atsarginių dalių pirkimo PVM sumos, t. y. 840 Lt ($420 + 630$) $\times 80 \text{ proc.} / 100$ ir šią PVM sumą įrašo į PVM deklaracijos 35 laukelį.

Su gyvenamuoju namu, butu, kitu pastatu ar statiniu susijusių prekių ir paslaugų pirkimo arba importo PVM maksimali dalis, kuri gali būti traukiama į PVM atskaitą, yra 100 proc., jei gyvenamasis namas, butas ar kitas statinys skirtas tik ekonominei veiklai vykdyti, kitais atvejais - 50 proc.

2 pavyzdys

1 atvejis

Notaras, PVM mokėtojas, įsigytą biurą (kontorą), kuriame vykdo tik PVM apmokestinamą veiklą (gyvena visai kitoje vietoje), 100 proc. priskyrė ekonominei veiklai vykdyti. Todėl šiuo atveju notaras gali atskaityti ne tik paties biuro (kontoros) pirkimo PVM sumą, bet ir įsigytų paslaugų (prekių), skirtų šiam biurui išlaikyti (pvz., šildymo, elektros energijos, kitų komunalinių paslaugų), bei biuro (kontoros) remonto darbų pirkimo PVM

sumą (100 proc.).

2 atvejis

Notaras pasistatė gyvenamąjį namą, kuriame jis pats gyvena ir yra įsirengęs biurą, kuriame vykdo PVM apmokestinamą ekonominę veiklą. Kadangi gyvenamasis namas nėra skirtas vien ekonominei veiklai vykdyti, tai paties namo pirkimo PVM notaras negali įtraukti į PVM atskaitą, o įsigytų namo išlaikymo paslaugų (šildymo, elektros energijos, kitų komunalinių paslaugų) iki 50 proc. (atsižvelgiant į faktinį naudojimą veikloje, suteikiančioje teisę į PVM atskaitą) pirkimo PVM jis gali įtraukti į PVM atskaitą.

Su lengvuoju automobiliu susijusių prekių ir (arba) paslaugų pirkimo arba importo PVM maksimali dalis, kuri gali būti įtraukta į PVM atskaitą, yra 50 proc. Tai reiškia, kad, jeigu fizinis asmuo, PVM mokėtojas, yra įsigijęs lengvąjį automobilį, kurio pirkimo (importo) PVM atskaityti pagal PVM įstatymo 62 str. 2 d. 3 punktą negali, ir šį automobilį naudoja savo ekonominėje veikloje, tai jis gali įtraukti į PVM atskaitą ne daugiau kaip 50 proc. (atsižvelgiant į deklaruojamą faktinį naudojimą veikloje, suteikiančioje teisę į PVM atskaitą) prekių ir paslaugų, skirtų šio automobilio eksploatavimui (degalų, atsarginių dalių, ir kt.) ar remontui, pirkimo (importo) PVM sumos.

Minėtame finansų ministro įsakyme nurodyta, kad fizinio asmens, PVM mokėtojo, įsigyto inventoriaus (garso ir vaizdo aparatūros, kopijavimo aparatų, mikrobangų krosnelių ir kt.) ir baldų pirkimo PVM gali būti atskaitomas, jei baldai ir inventorius laikomi atskiroje ekonominei veiklai vykdyti skirtoje patalpoje. Prie fizinio asmens įsigyto inventoriaus gali būti priskirti ir jo įsigyti stacionarūs telefono aparatai. Fizinio asmens, PVM mokėtojo, įsigytų ekonominei veiklai naudojamų mobiliojo ryšio priemonių pirkimo (importo) PVM atskaita galima, tačiau PVM atskaita galima tik už vieną vienetą per 12 mėnesių fizinio asmens, PVM mokėtojo, įsigytų (importuotų) mobiliojo ryšio priemonių. Kaip nurodyta minėtame finansų ministro įsakyme, jeigu mobiliojo ryšio priemonė naudojama tik ekonominei fizinio asmens, PVM mokėtojo, veiklai vykdyti, tai maksimali atskaitoma šios mobiliojo ryšio priemonės pirkimo (importo) PVM dalis yra 100 proc. Kitais atvejais, maksimali PVM atskaitos dalis - 50 proc., tiesa ši dalis gali būti ir didesnė, jeigu fizinis asmuo, PVM mokėtojas, vietos mokesčių administratoriui gali įrodyti, kad mobiliąją ryšio priemonę daugiausia naudoja ekonominei veiklai.

Telekomunikacijų paslaugų pirkimo PVM gali būti atskaitomas tiek, kiek paslaugos susijusios su veikla, suteikiančia teisę į PVM atskaitą.

Jeigu fizinis asmuo, PVM mokėtojas, vykdo ne tik PVM įstatymo 58 str. 1 dalyje nurodytą, bet ir kitą ekonominę veiklą, tai jo ekonominei veiklai priskirto ilgalaikio turto ir su šiuo turtu susijusių prekių ir paslaugų atskaitoma pirkimo (importo) PVM dalis apskaičiuojama bendra PVM įstatymo 60 straipsnyje nustatyta tvarka.

3 pavyzdys

Fizinis asmuo, PVM mokėtojas, įsigijo pastatą, kurio pirkimo PVM yra 500 000 Lt. Ekonominėje veikloje naudojama 80 proc. pastato (tačiau pastatas nėra šio fizinio asmens gyvenamoji vieta). Iš paminėtos ekonominei veiklai naudojamos pastato dalies, (80 proc.) 40 proc. sudaro butai, nuomojami gyventojams be PVM, 60 proc. - komercinės patalpos, kurios nuomojamos PVM mokėtojams su PVM (vadovaujantis PVM įstatymo 60 str. 2 dalies nuostatomis, PVM mokėtojui leista PVM atskaitos procentui apskaičiuoti naudoti plotų, o ne „atlygio“ santykį).

Kadangi ekonominei veiklai priskirta 80 proc. pastato, tai paskirstomoji pastato pirkimo PVM suma yra ne 500 000 Lt, o 400 000 Lt (500 000 x 80 proc.).

PVM mokėtojas turi teisę į PVM atskaitą įtraukti tik 60 proc. skirstomos PVM sumos, t. y. 240 000 Lt (400 000 x 60 proc.), kaip pastato dalies, naudojamos PVM įstatymo 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumą. Šią PVM sumą PVM mokėtojas turi įrašyti į PVM deklaracijos 35 laukelį.

Fizinis asmuo, PVM mokėtojas, įsigyto ilgalaikio materialaus turto priskyrimą ekonominei veiklai vykdyti deklaruoja vietos mokesčių administratoriui, kartu su mokestinio laikotarpio PVM deklaracija pateikdamas užpildytą Fizinio asmens pranešimo apie ilgalaikio turto ar jo dalies priskyrimą vykdomai individualiai ir/arba kitai ekonominei veiklai FR0457 formos ir

jos papildomo lapo FR0457P formos pildymo bei pateikimo mokesčių administratoriui taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko. 2009 m. lapkričio 30 d. įsakymu Nr. VA-87 (Žin., 2009, Nr. 148-6652). Atkreipiamas dėmesys į tai, kad formoje FR0457 fizinis asmuo deklaruoja tik paties ilgalaikio turto ar jo dalies priskyrimą ekonominei veiklai vykdyti. Tuo tarpu įsigytų prekių ir paslaugų, susijusių su deklaruoto ilgalaikio turto naudojimu, pirkimo arba importo PVM atskaitomas minėtu Finansų ministro įsakymu nustatyta tvarka (ir procentais).

Kai fizinis asmuo Sąraše nurodytą nekilnojamąjį turtą - gyvenamąjį pastatą, butą, namą ar kitą statinį, kurį numato naudoti ekonominėje veikloje, stosis pats ūkio ar rangos būdu, tai visą įsigytų paslaugų ar prekių, skirtų tokio nekilnojamojo turto statybai, pirkimo (importo) PVM jis turi teisę įtraukti į PVM atskaitą, jeigu numato šį turtą naudoti PVM įstatymo 58 str. 1 dalyje nurodytoje ekonominėje veikloje. Tačiau pasistatęs tokį ilgalaikį turtą fizinis asmuo, PVM mokėtojas, PVM įstatymo 6 straipsnio nustatyta tvarka turės apskaičiuoti pardavimo PVM nuo visos ilgalaikio turto vertės kaip už ilgalaikio turto pasigaminimą. Pasigaminto ilgalaikio turto priskyrimą ekonominei veiklai vykdyti fizinis asmuo deklaruos šiame PVM įstatymo straipsnyje nustatyta tvarka ir pagal ekonominei veiklai priskirtą to ilgalaikio turto panaudojimo procentą galės įtraukti į atskaitą šio pasigaminto ilgalaikio turto apskaičiuotą pardavimo PVM dalį, kaip pirkimo PVM (arba visą pardavimo PVM, jeigu ilgalaikis turtas bus naudojamas tik PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti ir jeigu tokiam turtui netaikomi PVM atskaitos apribojimai).

12 Kokius tiekiamų prekių ir /ar teikiamų paslaugų apskaitos dokumentus turi išrašyti fizinis asmuo, PVM mokėtojas?

Fizinis asmuo PVM mokėtojas, kaip ir bet kuris kitas PVM mokėtojas, turi išrašyti pirkėjui (išskyrus Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytais atvejais asmenis, nevykdančius ekonominės veiklos) patiektų prekių arba suteiktų paslaugų PVM sąskaitas faktūras.

PVM sąskaitos faktūros yra išrašomos PVM mokėtojo pasirinktame laisvos formos blanke. Išrašomoje PVM sąskaitoje faktūroje privaloma nurodyti leidinio 18 punkte arba 19 punkte paminėtus rekvizitus.

Pinigų priėmimui yra naudojamas pinigų priėmimo kvitas (apskaitos dokumentas, kuris nustatytais atvejais išduodamas pardavus prekę arba suteikus paslaugą) ar kitas vietoj jo naudojamas apskaitos dokumentas (bet ne PVM sąskaita faktūra).

Tik turėdamas PVM sąskaitą faktūrą, PVM mokėtojas turi teisę į PVM atskaitą ar PVM susigrąžinimą, jeigu jo įsigytos prekės (paslaugos) yra susijusios su jo vykdoma PVM apmokestinama veikla.

13 Kokie dokumentai išrašomi patiekus žemės ūkio produkciją ir suteikus žemės ūkio paslaugas?

Kai fizinis asmuo (ūkininkas), PVM mokėtojas, parduoda žemės ūkio produkciją kitam Lietuvos PVM mokėtojui, perdirbančiam supirktą žemės ūkio produkciją, PVM sąskaitas faktūras turi išrašyti ne pardavėjas, o pirkėjas, PVM mokėtojas.

Kai žemės ūkio produkciją pirkėjui PVM mokėtojui tiekia ūkininkas, kuriam taikoma PVM kompensacinio tarifo schema, PVM sąskaitą faktūrą turi išrašyti pirkėjas PVM mokėtojas. Žemės ūkio produkcijos tiekimas pirkėjui ne PVM mokėtojui įforminamas laisvos formos apskaitos dokumentu. Šį dokumentą turi išrašyti ūkininkas, kuriam taikoma PVM kompensacinio tarifo schema, ir jame nurodyti Buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnyje nustatytus rekvizitus bei VMI prie FM viršininko 2004 m. balandžio 8 d. įsakyme Nr. VA - 47 (Žin., 2004, Nr. 55-1925, toliau - įsakymas) nustatytus rekvizitus.

Kai žemės ūkio paslaugas pirkėjui PVM mokėtojui tiekia ūkininkas, kuriam taikoma PVM kompensacinio tarifo schema, tai toks paslaugų teikimas įforminamas laisvos formos apskaitos dokumentu. Šį dokumentą išrašo pirkėjas PVM mokėtojas ir jame nurodo Buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnyje nustatytus rekvizitus bei minėtame įsakyme nustatytus rekvizitus. Žemės ūkio paslaugų teikimas pirkėjui ne PVM mokėtojui įforminamas laisvos formos apskaitos dokumentu. Šį dokumentą išrašo ūkininkas, kuriam taikoma PVM kompensacinio tarifo schema, ir jame nurodo Buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnyje nustatytus rekvizitus ir įsakyme nustatytus rekvizitus.

14 Kada privalo būti išrašyta PVM sąskaita faktūra?

PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta nedelsiant patiekus prekes ir/ar suteikus paslaugas (t. y. per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti), išskyrus PVM įstatymo 79 straipsnio 2 dalyje nurodytų ilgalaikių paslaugų teikimo ir prekių tiekimo atvejus.

Jeigu prekių tiekimo ir/ar paslaugų teikimo faktas įforminamas ne PVM sąskaita faktūra, o kasos aparato kvitu, tai PVM sąskaita faktūra išrašoma tik pirkėjui (klientui) pareikalavus.

15 Kokius rekvizitus privaloma nurodyti PVM sąskaitoje faktūroje?

PVM sąskaitoje faktūroje turi būti įrašyti PVM įstatymo 80 straipsnyje nurodyti tokie rekvizitai:

- PVM sąskaitos faktūros išrašymo data;
- prekių (paslaugų) pardavimo data (jeigu ji nesutampa su PVM sąskaitos faktūros išrašymo data);

- PVM sąskaitos faktūros serija ir numeris.

Kadangi nuo 2004-05-01 m. gegužės 1 d. PVM sąskaitoms faktūroms įforminti specialūs apskaitos dokumentų blankai nenaudojami, todėl kiekvienas PVM mokėtojas pats gali suteikti savo išrašomoms PVM sąskaitoms faktūroms numerius ir serijas. PVM sąskaitos faktūros serija ir numeris turi būti formuojami taip:

1) numeriai turi būti rašomi didėjančia seka.

2) numeris turi būti paremtas viena serija, kuri PVM mokėtojo pasirinkimu gali būti sudaroma (sudaromos) iš raidžių arba skaitmenų. Savo nuožiūra PVM mokėtojas gali nusistatyti ir daugiau serijų pagal prekių rūšis ir pan.

3) PVM mokėtojo išrašytos PVM sąskaitos faktūros serijos ir numerio derinys turi būti unikalus, t. y. skirtingose PVM sąskaitose faktūrose negali būti nurodomas tas pats.

Pavyzdžiui, A serija Nr. 1

A serija Nr. 2

A serija Nr. 3, arba

VL serija Nr. 1

VL serija Nr. 01

VL serija Nr. 001, arba

2VV serija Nr. 10

2VV serija Nr. 11 ir pan.

- prekių (paslaugų) pardavėjo PVM mokėtojo kodas;

(Lietuvos PVM mokėtojų kodai papildomi dviraidežiu Lietuvos valstybės kodu „LT“. Taip papildomi PVM mokėtojų kodai naudojami prekiaujant tiek su kitomis ES valstybėmis, tiek su Lietuvos ar su trečiųjų valstybių asmenimis);

- prekių (paslaugų) pirkėjo PVM mokėtojo, kodas, kurį jis turi nurodyti prekių (paslaugų) pardavėjui, įsigydamas prekes;

Jeigu Lietuvos PVM mokėtojas tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas Lietuvoje, jis visais atvejais privalo nurodyti pirkėjo, PVM mokėtojo, kodą (jeigu pirkėjas yra PVM mokėtojas). Jeigu Lietuvos PVM mokėtojas tiekia prekes arba teikia paslaugas kitos ES valstybės pirkėjui, tai PVM mokėtojo kodą jis nurodo tik tuo atveju, jeigu kitos ES valstybės pirkėjas taip pat pateikia savo PVM mokėtojo kodą.

Ar kitos ES valstybės pirkėjo nurodytas PVM mokėtojo kodas yra teisingas (galiojantis toje ES valstybėje, kurioje verslo partneris registruotas PVM mokėtoju), patikrinti galima Europos Komisijos interneto svetainėje (<http://europa.eu.int/vies>). Informaciją galima gauti Valstybinėje mokesčių inspekcijoje prie Finansų ministerijos elektroniniu paštu (vies@vmi.lt) bei telefonu (8-700 555 66).

- prekių (paslaugų) pardavėjo pavadinimas, adresas arba vardas, pavardė ir nuolatinė gyvenamoji vieta (jei tai fizinis asmuo);

- prekių (paslaugų) pirkėjo pavadinimas, adresas arba vardas, pavardė ir nuolatinė gyvenamoji vieta (jei tai fizinis asmuo);

- parduodamų prekių (paslaugų) pavadinimas;
 - parduodamos prekės (paslaugos) vieneto kaina be PVM, taip pat nuolaidos, neįtrauktos į vieneto kainą;
 - parduodamų prekių (paslaugų), apmokestinamų taikant vienodą PVM tarifą, apmokestinamoji vertė (be PVM);
 - PVM tarifas;
 - PVM suma nacionaline valiuta (šiuo metu Lietuvos nacionalinė valiuta yra litas).
- PVM sąskaitoje faktūroje PVM suma privalo būti nurodyta nacionaline valiuta. Be abejo, papildomai PVM sumą galima nurodyti ir kitomis valiutomis. Tuo tarpu apmokestinamoji vertė ir kitos sumos gali būti nurodomos ir kitomis valiutomis;

Išrašomos PVM sąskaitos faktūros pavyzdys:

1 pavyzdys

Fizinis asmuo, PVM mokėtojas, vykdamas individualią veiklą, įmonei, PVM mokėtojui, parduoda pagamintus baldus už 10 000 Lt (be PVM) ir 2 100 Lt PVM.
Fizinis asmuo išrašo įmonei B PVM sąskaitą faktūrą.

PVM sąskaita faktūra

LL Nr. 0012

2010 09 15

Fizinis asmuo (vardas, pavardė), XXXXXX g. 0, Vilnius, Lietuva

PVM mokėtojo kodas LTXXXXXXXXXX1X

Įmonė (pavadinimas)

PVM mokėtojo kodas LTXXXXXXXXXX1X

Baldai 1 komplektas.

Kaina be PVM 10 000 Lt

PVM tarifas 21 proc.

PVM suma 2 100 Lt

Iš viso 12 100 Lt

- kai parduodamos prekės (paslaugos), kurios yra PVM neapmokestinamos arba apmokestinamos taikant 0 PVM tarifą arba už kurias prievolė apskaičiuoti (arba išskaičiuoti) ir sumokėti PVM tenka pirkėjui, PVM sąskaitoje faktūroje reikia įrašyti PVM įstatymo arba Direktyvos 2006/112/EB nuostatą.

(Šią rekvizitą galima įrašyti savo nuožiūra, t. y., galima nurodyti PVM įstatymo ir/arba Direktyvos straipsnį ir/arba nuostatą iš PVM įstatymo ir/arba Direktyvos);

- jei bus į kitą valstybę narę tiekiamas transporto priemonė, tuomet privaloma nurodyti tiekiamos naujos transporto priemonės eksploatavimo pradžią, ridą, valandų skaičių.

Fizinis asmuo PVM mokėtojas arba ne PVM mokėtojas, į kitą valstybę narę parduodantis naują motorinę transporto priemonę, PVM sąskaitoje faktūroje turi nurodyti motorinės transporto priemonės eksploatavimo pradžią (datą) ir ridą, o parduodantis laivą ir/ar orlaivį, - eksploatavimo pradžią (datą) ir plauktų (skrustų) valandų skaičių);

2 pavyzdys

Fizinis asmuo, PVM mokėtojas, 2012 m. gegužės mėnesį Švedijos gyventojui pardavė vieną naują automobilį „Mazda“, kurio kaina be PVM - 60 000 Lt. Automobilis yra išgabentas iš Lietuvos. Lengvojo automobilio pardavimą Švedijos gyventojui fizinis asmuo turi įforminti PVM sąskaita faktūra ir joje nurodyti tokius rekvizitus:

PVM SĄSKAITA FAKTŪRA

MR NR. 00111

2011-05-05

Fizinis asmuo (vardas, pavardė) XXXXX g. 0-5, Vilnius

PVM mokėtojo kodas LT854234329418-XXXXXXXXXX1X
 Fizinis asmuo(vardas, pavardė) YYYYY g. 15, Malme, Švedija
 Lengvasis automobilis „Mazda” 1 vnt.
 Automobilio kaina 60 000 litų
 PVM tarifas 0 proc.
 PVM suma 0 Lt
 Automobilio eksploatavimo pradžia 2012-03-01
 Automobilio rida 25 km

Automobilis apmokestinamas taikant 0 PVM tarifą pagal PVM įstatymo 49 str. 2 dalį (arba pagal Europos Tarybos direktyvos 2006/112/EB 138(2)(a) straipsnį „Naujos transporto priemonės tiekimas į kitą ES valstybę narę”.

Be aukščiau nurodytų privalomųjų PVM sąskaitai faktūrai rekvizitų, PVM sąskaitoje faktūroje gali būti nurodoma ir kita papildoma informacija.

16 Kokie rekvizitai turi būti nurodyti PVM sąskaitoje faktūroje, išrašytoje fiziniam asmeniui (gyventojui)?

PVM sąskaitoje faktūroje, išrašytoje fiziniam asmeniui (gyventojui), turi būti nurodyti tokie buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnyje nustatyti privalomi rekvizitai:

- apskaitos dokumento pavadinimas;
- ūkio subjekto, surašiusio PVM sąskaitą faktūrą, pavadinimas, kodas;
- apskaitos dokumento data;
- ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio turinys;
- ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio rezultatas pinigine ir (arba) kiekiu išraiška (nurodyti mato vienetai).

Fizinio asmens (gyventojų) prašymu gali būti nurodyti ir kiti PVM sąskaitai faktūrai PVM įstatymo 80 str. 1 dalyje nustatyti rekvizitai.

17 Kokiais atvejais fiziniams asmenims (gyventojams) PVM sąskaita faktūra gali būti neišrašoma?

Pirkėjui, fiziniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo, nereikalaujant, neprivaloma išrašyti PVM sąskaitos faktūros, kai:

1. išduodamas kasos aparato kvitas, prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitas ar keleivinio transporto bilietas,

2. draudimo paslaugoms įforminti naudojamas draudimo liudijimas (polisas), turintis buhalterinę apskaitą reglamentuojančių Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatytus privalomus rekvizitus ir atitinkantis Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo (Žin., 2003, Nr. 94-4246) nuostatas,

3. teikiant PVM įstatymo 28 straipsnyje nurodytas paslaugas naudojami buhalterinę apskaitą reglamentuojančių Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatytus privalomus apskaitos dokumento rekvizitus turintys apskaitos dokumentai, o jeigu vertybinių popierių viešąją apyvartą reglamentuojantys teisės aktai nustato kitokius reikalavimus, - atitinkantys tuos reikalavimus,

4. teikiant nuolatinės ir ilgalaikės paslaugas, kurių teikimui įforminti taikoma Nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentų išrašymo ir pateikimo (išsiuntimo) ūkine veikla nesiverčiantiems fiziniams asmenims tvarka, patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 24 d. nutarimu Nr. 716 (Žin., 2002, Nr. 53-2061),

5. kioskuose, kuriuose periodinės spaudos pardavimo įplaukos sudaro 60 proc. ir daugiau paskutinių trijų mėnesių bendrųjų įplaukų, neprekiuojama alumi, apdorotu tabaku ir (ar) cukrumi,

6. spaudos kioskuose, parduotuvėse ar kitose prekybos vietose yra įrengti kasos aparatai parduodamiems spaustuvėse numeruotiems momentinės, piniginės-daiktinės loterijos ir vietinio (miesto) reguliaraus susisiekimo maršrutų keleivinio transporto bilietams apskaityti, net jeigu ten prekiaujama ne tik išvardytomis prekėmis,

7. ūkio subjektai asmenų įmokų grynaisiais pinigais priėmimą įformina įmonės kasos pajamų orderiais,

8. įplaukos gaunamos už būtiniosios karo tarnybos karių viešojo maitinimo paslaugas, teikiamas uždaruose jų maitinimo objektuose,

9. prekybos ir viešojo maitinimo ūkio subjektai arba jų padaliniai asmenis aptarnauja tik pramogų, sporto, kultūros renginių metu ir šių renginių metu neprekiauja alkoholiniais gėrimais (išskyrus alų) bei apdorotu tabaku,

10. bankai, išskyrus specializuotas valiutos keityklas, atlieka tik valiutos keitimo operacijas ir nenaudoja bankų patvirtintų specializuotų kompiuterinių kasos programų,

11. tarptautinėse, nacionalinėse ir kitokiose Lietuvos Respublikoje organizuojamose iki 10 dienų trukmės parodose-mugėse ūkio subjektai (įskaitant užsienio ūkio subjektus) parduoda savo gamybos produkciją. Ši nuostata netaikoma ūkio subjektams, parodose-mugėse prekiaujantiems alkoholiniais gėrimais (išskyrus alų, taip pat natūralios fermentacijos sidrą, kurio tūrinė etilo alkoholio koncentracija ne didesnė kaip 6 proc.) ir/ar apdorotu tabaku,

12. fiziniai asmenys prekiauja jų pačių surinktomis, neperdirbtomis miško gėrybėmis,

13. autoparduotuvės savivaldybių institucijų nustatyta tvarka aptarnauja kaimo vietovių gyventojus. Ši nuostata netaikoma, jeigu prekiaujama alumi, apdorotu tabaku ir (ar) cukrumi,

14. prekiaujama asmeniniame ūkyje išauginta žemės ūkio produkcija (išskyrus prekybą mėsdžiais švelniaplaukiais žvėreliais, nutrijomis ir jų produkcija), jeigu prekiautojas prekybos vietoje turi asmens dokumentą ir dokumentus, patvirtinančius žemės valdymą arba naudojimą,

15. lengvuosiuose taksi automobiliuose yra įrengti ir apskrities valstybinėje mokesčių inspekcijoje užregistruoti taksometrai,

16. vietinio (miesto) reguliaraus susisiekimo maršrutuose naudojami savivaldybės patvirtintų pavyzdžių bilietai,

17. bibliotekos apskaito savo vykdomos veiklos įplaukas,

18. prekiaujama tiesioginio ryšio kompiuterių tinklo terminalų spausdintais loterijos bilietais, taip pat šių terminalų apskaitomais momentinės loterijos, transporto ar kultūros, meno, sporto, pramogų, švietimo, mokslo, mokymo renginių bilietais, viešojo judriojo telefono ryšio ar mobiliojo ryšio pokalbių sąskaitų elektroniniais papildymais,

19. bendrojo lavinimo mokyklos ir ikimokyklinio ugdymo bei profesinio mokymo įstaigos apskaito savo vykdomos veiklos įplaukas, taip pat kai ūkio subjektai apskaito savo įplaukas už jų teikiamas viešojo maitinimo paslaugas bendrojo lavinimo mokyklų ir ikimokyklinio ugdymo bei profesinio mokymo įstaigų patalpose,

20. prekiaujama ne patalpose įrengtose lauko (gatvės prekyvietėse ir panašiai) prekybos vietose, taip pat ne kioskuose, vagonėliuose, kilnojamuosiuose nameliuose, autoparduotuvėse. Ši nuostata netaikoma, jeigu prekiaujama alumi (išskyrus 9 ir 11 punktus), apdorotu tabaku ir (ar) cukrumi,

21. kaimo vietovėse esančiose pirminės sveikatos priežiūros įstaigose aprūpinant gyventojus vaistiniais preparatais Gyventojų aprūpinimo vaistiniais preparatais ir medicininės paskirties produktais per kaimo vietovėse esančias pirminės sveikatos priežiūros įstaigas taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007 m. rugpjūčio 8 d. nutarimu Nr. 805 (Žin., 2007, Nr. 90-3574), nustatyta tvarka.

22. gyventojai verčiasi individualia veikla (kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme),

23. organizuojami lošimai B kategorijos lošimo automatais arba žaidimai žaidimo automatais, kai į lošimo arba žaidimo automataus įmetami ir laimėjimams išmokėti per lošimo automataus naudojami metaliniai pinigai,

24. atsiskaitoma tarp ūkio subjektų,

25. priimami avansai, užstatai (daiktų nuomos ir panašiais atvejais) ir įnešami pinigai už anksčiau kreditan parduotas prekes, nes tokios įmokos priimamos pagal pinigų priėmimo kvitus. Kai šių ūkinių operacijų atlikimo darbo vietoje įrengtas kasos aparatas ir visi gryniesi pinigai laikomi kasos aparato kasoje, dar išspausdinamas ir kasos aparato kvitas, kuriame nurodomas pinigų įdėjimas.

Pirkėjui, fiziniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo, išdavus pinigų priėmimo kvitą arba kitą teisės aktų nustatytais atvejais vietoj jo naudojamą apskaitos dokumentą arba bilietą, neprivaloma išrašyti PVM sąskaitos faktūros, kai:

1. gyvenamosiose, darbo ar kitose asmenų iškvietime nurodytose prekių pristatymo (paslaugų suteikimo) vietose už prekes (paslaugas) atsiskaitoma grynaisiais pinigais,
 2. teikiamos paslaugos (teikiamos prekės) kaimo vietovių pirminės sveikatos priežiūros ir slaugos įstaigose (medicinos punktuose),
 3. paslaugos teikiamos ne patalpose įrengtose paslaugų teikimo vietose (prekyvietėse rinkliavoms priimti, nesaugomose automobilių stovėjimo aikštelėse, turto nuomos (dviračių, valčių ar kito turto nuomos ir pan.) ir viešuosiuose tualetuose;
 4. teatrų, muziejų, savivaldybių kultūros centrų, kino teatrų ir kino rodymo punktų, sporto, pramogų ir koncertinių įmonių bilietų kasose, kuriose parduodami tik bilietai, naudojami ir apskaitomi finansų ministro nustatyta tvarka, ir tokiems renginiams skirti informaciniai ar reklaminiai leidiniai,
 5. sugedus kasos aparatui arba pažeidus jo plombą, taip pat kitais atvejais kasos aparatą naudoti draudžiama, tačiau tik tokio kasos aparato remonto, aptarnavimo ar keitimo laikotarpiu ir tik iškvietus aptarnavimo specialistą ir (ar) užregistravus iškvietimą kasos operacijų žurnale,
 6. tarptautiniais reguliariais susisiekimo maršrutais važiuojančiose keleivinio transporto priemonėse išduodami tarptautinėse sutartyse nustatytos formos bilietai.
- Aukščiau nurodyti atvejai yra nustatyti Kasos aparatų diegimo ir naudojimo tvarkos apraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. rugpjūčio 13 d. nutarimu Nr. 1283 (Žin., 2002, Nr. 82-3522).

Dar kartą atkreipiame dėmesį į tai, kad kai kitos valstybės narės fiziniam asmeniui (gyventojui) parduodama nauja transporto priemonė, PVM sąskaita faktūra turi būti išrašoma neatsižvelgiant į tai, ar pardavėjas yra PVM mokėtojas, ar ne.

18 Fizinio asmens, PVM mokėtojo, kitos su apskaitos dokumentais susijusios prievolės.

Visi fiziniai apmokestinamieji asmenys, PVM mokėtojai, turi tvarkyti gaunamų ir išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrus. Pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrų tvarkymo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. balandžio 20 įsakymu Nr. VA-55 (Žin., 2004, Nr.59-2102, toliau -įsakymas).

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad pagal įsakymu pavirtintų taisyklių nuostatas PVM mokėtojo tvarkomi gaunamų ir išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrai gali būti laisvos formos, kuriuose turi būti nurodyti įsakymu patvirtintose taisyklėse išvardinti duomenys. Jeigu fizinių asmenų naudojami vidiniai apskaitos sistemos registrai gali užtikrinti gaunamų ir išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registro funkcijas, tai šie registrai neturėtų būti dubliuojami vedant atskirus registrus. Tačiau, kai PVM mokėtojas centrinio mokesčių inspektoriatu nustatyta tvarka turės pateikti minėtų gaunamų ir išrašomų PVM sąskaitų registrų duomenis mokesčių administratoriui, tai mokesčių administratoriui turi būti pateikiami įsakymu parvirtintų FR0671 ir FR0672 formų registrai, užpildyti laikantis įsakymu patvirtintų taisyklių.

19 Kokius kriterijus atitinkantys fiziniai asmenys yra registruojami ūkininkais, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema?

PVM įstatymo 98 straipsnyje yra nustatyta, kad teisę gauti iš pirkėjų kompensacinį priedą už žemės ūkio produkciją ir/ar žemės ūkio paslaugas turi tik asmenys, kurie yra įregistruoti į Ūkininkų, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, registrą, (toliau - Ūkininkas, gaunantis kompensacinį PVM priedą.

Ūkininku registruojamas asmuo atitinkantis visus šiuos kriterijus, t.y.:

- jo arba jo ir jo ūkio partnerių bendra atlygio už per paskutinius 12 mėnesių vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas suma neviršija 155 000 Lt;
- registruotas ūkininko ūkio žemės plotas*, kurį sudaro žemės ūkio, miškų ūkio, vandens ūkio, konservacinės bei kitos paskirties žemė, neviršija 7 ha arba
- registruotas asmeniui suteiktas asmeniniam ūkiui žemės plotas**, kurį sudaro žemės ūkio, miškų ūkio, vandens plotas, konservacinės bei kitos paskirties žemė, neviršija 7 ha;

- asmuo ar jo ūkio partneris nėra įregistruoti PVM mokėtojais.

* Registruotas ūkininko ūkio žemės plotas, tai ūkininko ūkio žemės ūkio veiklai naudojamas nuosavybės teise turimas ir (arba) nuomos, panaudos ar kitais pagrindais valdomas žemės plotas.

Ūkininko ūkis turi būti įregistruotas į Ūkininko ūkio registrą, kuriame yra nurodytas ūkininko ūkio žemės naudojimo teisinis pagrindas, o taip pat ūkininko nuosavybės teise valdomos ir (arba) nuomos, panaudos ar kitais pagrindais naudojamos žemės kadastriniai duomenys .

Jeigu asmuo, įregistravęs ūkininko ūkį, žemės ūkio veikla verčiasi kartu su kitais asmenimis, tai Ūkininko ūkio registre yra nurodyta, partnerių bendrai veiklai skirtos žemės naudojimo teisinis pagrindas ir žemės kadastriniai duomenys, jei partneriai bendrai veiklai skiria žemę.

** Registruotas asmeniniam ūkiui suteiktas žemės plotas, tai žemės plotas, kuris pagal įstatymus buvo suteiktas asmeniniam ūkiui, įskaitant ir/ar privatizuotą, ir/ar išsinuomotą, ir/ar naudojamą panaudos teise kitam asmeniui suteiktą asmeninio ūkio žemės plotą.

20 Kokius žemės plotus asmuo turi įtraukti į registravimuisi Ūkininku nustatytą 7 ha žemės plotą?

Ūkininku gali būti įregistruotas toks asmuo, kurio registruotas ūkininko ūkio žemės plotas arba suteiktas asmeniniam ūkiui žemės plotas neviršija 7 ha. Į šį plotą turi būti įtrauktas žemės (įskaitant žemės ūkio, miškų ūkio, vandens telkinius, konservacinės bei kitos paskirties) plotas, kuris jam yra suteiktas asmeniniam ūkiui ir / ar išsinuomotas pagal nuomos (panaudos) sutartį, sudarytą šio asmens vardu ir neturi įtraukti kitam asmeniui išnuomos žemės.

Tuo atveju, jeigu Ūkininku registruojasi asmuo, kuris yra įregistravęs ūkininko ūkį, tai jo ūkio žemės ūkio veiklai naudojamas nuosavybės teise turimas ir (arba) nuomos, panaudos ar kitais pagrindais valdomas žemės plotas (įskaitant ir jo ūkio partnerių bendrai veiklai skirtus žemės plotus) neturi būti didesnis kaip 7 ha. Kitam asmeniui išnuomotas ūkininko ūkio žemės plotas neįtraukiamas į 7 ha ribą.

Atkreipiamas dėmesys, kad pajamoms, gautoms iš žemės ploto nuomos, netaikomas kompensacinis PVM priedas.

1 pavyzdys

Asmuo, kuris savo vardu turi 9 ha žemės plotą (yra privatizavęs jam suteiktą 3 ha asmeninio ūkio žemę ir papildomai savo asmeniniam ūkiui nusipirkęs 6 ha žemės plotą) 4 ha išnuomojo žemės ūkio bendrovei (nuomos sutartis įregistruota Žemėtvarkos skyriuje).

Atsižvelgiant į tai, kad asmuo tieks žemės ūkio produkciją, kuri bus pagaminta (užauginta) šio asmens vardu turimame 5 ha žemės plote (jeigu jo bendra atlygio per paskutinius 12 mėnesių už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas neviršija 155 000 Lt ir asmuo nėra įregistruotas PVM mokėtoju) jis gali būti įregistruotas Ūkininku.

Asmuo, įsiregistravęs Ūkininku, kompensacinio PVM priedo už savo asmeninio ūkio žemės ploto nuomą neturi teisės gauti.

2 pavyzdys

Asmuo, neturi asmeninio ūkio žemės, tačiau yra išsinuomojęs 5 ha žemės plotą (nuomos sutartis įregistruota Žemėtvarkos skyriuje). Atsižvelgiant į tai, kad išsinuomotas žemės plotas neviršija 7 ha, asmuo gali būti registruojamas Ūkininku, jeigu jo bendra atlygio per paskutinius 12 mėnesių už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas neviršija 155 000 Lt ir asmuo nėra įregistruotas PVM mokėtoju.

3 pavyzdys

Asmuo yra įregistravęs ūkininko ūkį, kurio žemės plotas 6 ha. Papildomai ūkininko ūkio veiklai šis asmuo yra išsinuomojęs dar 1 ha žemės plotą. Atsižvelgiant į tai, kad ūkininko ūkio turimas žemės plotas yra lygus 7 ha, (t.y. neviršija 7 ha) toks asmuo gali būti registruojamas Ūkininku, jeigu jo arba jo ir visų jo ūkio partnerių bendra atlygio už per paskutinius 12

mėnesių vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas neviršija 155 000 Lt ir asmuo ar jo ūkio partneris nėra įregistruoti PVM mokėtojai.

4 pavyzdys

Asmuo savo vardu turi 5 ha žemės plotą ir nesudaręs žemės nuomos sutarties atlygintinai naudojasi kitam asmeniui priklausančiu 4 ha žemės plotu. Atsižvelgiant į tai, kad žemės ūkio produkcijos gamybai naudojamas 9 ha žemės plotas, t.y. didesnis negu registravimuisi Ūkininku nustatytas žemės plotas, toks asmuo negali būti įregistruotas Ūkininku.

5 pavyzdys

Asmuo, pageidaujantis įsiregistruoti Ūkininku, prašymo FR0352 formos 9 laukelyje nurodė, kad jo vardu turimos registruotos žemės plotas yra 6 ha. Tačiau šiam asmeniui tiesioginės išmokos už žemės ūkio naudmenas ir pasėlių plotus buvo apskaičiuotos atsižvelgiant į jo šiam tikslui deklaruotą ir faktiškai naudojamą 10 ha žemės plotą.

Atsižvelgiant į tai, kad žemės ūkio produkcijos gamybai naudojamas 10 ha žemės plotas, t.y. 3 ha viršija registravimuisi Ūkininku nustatytą žemės plotą, toks asmuo negali būti įregistruotas Ūkininku.

6 pavyzdys

Asmuo savo vardu turi 3 ha žemės plotą ir pagal panaudą (neatlygintinai) naudojasi kitam asmeniui priklausančiu 6 ha žemės plotu.

Atsižvelgiant į tai, kad asmuo žemės ūkio produkcijos gamybai naudoja didesnę negu 7 ha žemės plotą, toks asmuo negali būti įregistruotas Ūkininku.

21 Ar nustatant asmeniui priklausančią žemės plotą yra atsižvelgiama į žemės plotą, kuris yra sutuoktinių bendroji jungtinė nuosavybė?

Asmeniui, kuris registruojasi Ūkininku, nustatant jam priklausančią žemės plotą yra atsižvelgiama ir į tokį žemės plotą, kuris yra bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė ir kiekvienam iš sutuoktinių tenka lygiomis dalimis, o jo savininkais Nekilnojamojo turto registre nurodyti abu sutuoktiniai, nepriklausomai nuo to, ar toks žemės plotas faktiškai yra naudojamas.

1 pavyzdys

Asmuo savo vardu yra privatizavęs asmeniniam ūkiui suteiktą 3 ha žemės plotą, ir sudaręs 1 ha žemės ploto nuomos sutartį (sutartis įregistruota Žemėtvarkos skyriuje). Be to, kartu su sutuoktine įsigijo 5 ha žemės plotą, kuris yra įregistruotas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė ir priklauso kiekvienam iš jų po lygiai, t.y. po 2,5 ha.

Atsižvelgiant į tai, kad asmuo savo vardu turi 5,5 ha žemės plotą, jis gali būti registruojamas Ūkininku, jeigu atitinka dar vieną kriterijų, t.y. jo bendra atlygio per paskutiniuosius 12 mėnesių už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas neviršija 155 000 Lt ir asmuo nėra įregistruotas PVM mokėtoju.

2 pavyzdys

Sutuoktiniai yra įsigiję 15 ha žemės plotą, kuris kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė priklauso kiekvienam iš jų po lygiai, t.y. po 7,5 ha. Atsižvelgiant į tai, kad žemės plotas, kuris priklauso kiekvienam iš šių asmenų yra didesnis negu 7 ha, tai nė vienas iš sutuoktinių negali būti įregistruotas Ūkininku.

3 pavyzdys

Sutuoktinis gavo dovaną 8 ha žemės plotą, kuris Nekilnojamojo turto registre įregistruotas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė.

Atsižvelgiant į tai, kad dovanotas žemės sklypas bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, laikoma, kad kiekvienam iš sutuoktinių tenka 4 ha žemės plotas ir, atsižvelgiant į tai, kad kiekvieno sutuoktinio vardu turimas žemės plotas neviršija 7 ha, sutuoktiniai, kiekvienas atskirai, gali būti registruojami Ūkininku, jeigu kiekvieno iš jų bendra atlygio per paskutiniuosius 12 mėnesių už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas neviršija 155 000 Lt ir sutuoktiniai nėra įregistruoti PVM mokėtojai.

4 pavyzdys

Sutuoktinis iki santuokos sudarymo privatizavo jam asmeniniam ūkui suteiktą 3 ha žemės plotą. Po santuokos sudarymo įsigytas 10 ha žemės plotas, yra sutuoktinių bendroji jungtinė nuosavybė ir tenka kiekvienam iš jų po lygiai, t.y. po 5 ha.

Taigi, sutuoktinis savo vardu turi 3 ha žemės plotą, kuris yra jo asmeninė nuosavybė ir 5 ha žemės plotą, kuris jam tenka santuokos metu įsigijus 10 ha žemės plotą, t.y. sutuoktinio vardu turimas žemės plotas viršija registravimuisi nustatytą 7 ha žemės ploto ribą ir todėl jis negali būti registruojamas Ūkininku.

5 pavyzdys

Sutuoktinis gavo dovanų 8 ha žemės plotą. Nekilnojamojo turto registre šis žemės plotas yra įregistruotas sutuoktinio vardu ir nenurodyta, kad šis žemės plotas yra bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė. Atsižvelgiant į tai, laikoma, kad sutuoktinis savo vardu turi 8 ha žemės plotą, kuris viršija registravimuisi Ūkininku nustatytą 7 ha žemės plotą ir todėl toks asmuo negali būti įregistruotas Ūkininku.

22 Kokiais atvejais Ūkininkas praranda teisę gauti kompensacinį PVM tarifo priedą?

Ūkininkas praranda teisę gauti kompensacinį PVM tarifo priedą ir privalo pateikti išregistravimo iš Ūkininkų Prašymą (FR0352 formą), o jeigu tokio Prašymo nepateikia, tai AVMI tokį Ūkininką išregistruoja savo iniciatyva, jeigu:

1) jo paties arba jo ir jo ūkio partnerių bendra atlygio už per paskutinius 12 mėnesių vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir suteiktas paslaugas viršija 155 000 Lt;

2) Ūkininkas ar nors vienas jo ūkio partneris įsiregistruoja PVM mokėtoju;

3) registruotas ūkininko ūkio žemės plotas viršija 7 ha. Ūkininko ūkio naudojamo žemės ploto riba gali būti viršyta tokiais atvejais, kai Ūkininkas savo įregistruotam ūkiui papildomai įsigyja (nusiperka ar/ir išsinuomoja, ar/ir gauna neatlygintinai naudotis, ar/ir paveldi ar/ir gauna dovanų ir panašiai) žemės plotą;

4) asmeniui priklausantis asmeninio ūkio žemės plotas viršija 7 ha. Ši nustatyta 7 ha žemės ploto riba gali būti viršyta, kai Ūkininkas savo vardu (ar kartu su sutuoktine) papildomai įsigyja (nusiperka ar/ir išsinuomoja, ar/ir paveldi, ar/ir gauna dovanų ir panašiai) žemės plotą. Pažymėtina, kad šiuo atveju Ūkininko vardu įsigytas žemės plotas gali būti įregistruojamas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė ir priklauso lygiomis dalimis abiems sutuoktiniams.

1 pavyzdys

Asmuo, kuris savo vardu turėjo 5 ha žemės plotą, 2008 m. įsiregistravo Ūkininku. 2011 m. sausio mėn. gavo dovanų 4 ha žemės plotą. Nekilnojamojo turto registre šis žemės plotas 2011 m. sausio mėn. yra įregistruotas jo vardu. Atsižvelgiant į tai, kad asmens vardu turimas registruotas žemės plotas viršija 7 ha žemės plotą, toks asmuo turi išsiregistruoti iš Ūkininkų registro ir nuo jam dovanoto žemės ploto įregistravimo datos asmuo neturi teisės gauti iš pirkėjų kompensacinio PVM priedo.

Tuo atveju, jeigu asmuo pats neišsiregistruoja, tai AVMI, nustačiusi, kad asmuo neatitinka nustatytų Ūkininkui kriterijų, turi teisę jį savo iniciatyva išregistruoti iš Ūkininkų registro.

2 pavyzdys

Asmuo, 2009 m. įregistravo ūkininko ūkį, kurio žemės plotas buvo 4 ha ir įsiregistravo Ūkininku. 2010 m. kovo mėn. įsigijo 10 ha žemės plotą. Nekilnojamojo turto registre šis žemės plotas yra įregistruotas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė.

Atsižvelgiant į tai, kad tokiu atveju sutuoktiniams tenka lygios turto dalys, laikoma, kad kiekvienam iš sutuoktinių tenka po 5 ha žemės ploto. Taigi, šiuo atveju asmuo savo vardu turi 9 ha žemės ir todėl privalėjo išsiregistruoti (būti išregistruotu AVMI iniciatyva) iš Ūkininkų ir nuo papildomai įsigyto žemės ploto įregistravimo datos neturi teisės iš pirkėjų gauti kompensacinio PVM priedo.

3 pavyzdys.

Asmuo, kuris savo vardu turėjo 5,3 ha žemės plotą, 2005 m. buvo įregistruotas Ūkininku. 2006 m. kovo mėnesį mirė tėvas, palikęs įpėdiniui 2 ha žemės plotą. Šis žemės plotas Nekilnojamojo turto registre įregistruotas 2008 m. gruodžio mėnesį asmens vardu.

Atsižvelgiant į tai, kad asmuo nuosavybės teisę į 2 ha žemės plotą įgijo 2008 metų gruodžio mėnesį, ir dėl to žemės plotas viršijo nustatytą 7 ha žemės plotą, tai nuo šios datos jis privalo išsiregistruoti (būti išregistruotu AVMI iniciatyva) iš Ūkininkų ir nuo 2008 m. gruodžio mėnesio jis praranda teisę gauti kompensacinį PVM tarifo priedą.

23 Ar Ūkininkas neteisėtai paėmęs kompensacinį PVM tarifo priedą turi jį gražinti į biudžetą?

Kompensacinio PVM tarifo priedo neturi teisės gauti Ūkininkas, kuris neatitinka visų Ūkininkui nustatytų kriterijų (leidinio 21 punktą). Jeigu asmuo neatitinka nors vieno iš nurodytų kriterijų, tai jis pats privalo išsiregistruoti iš Ūkininkų registro, o to nepadarius šią procedūrą atlieka mokesčių administratorius savo iniciatyva, kai tik nustato, kad asmuo neatitinka Ūkininkui nustatytų kriterijų.

Tuo atveju, jeigu Ūkininkas, neatitinkantis jam nustatytų kriterijų, neišsiregistruoja (arba mokesčių administratorius jo neišregistruoja savo iniciatyva) gauna kompensacinį PVM priedą, tai toks asmuo privalo šią kompensacinio PVM priedo sumą per 30 darbo dienų nuo žemės ūkio produkcijos pardavimo ir/ar žemės ūkio paslaugų suteikimo dienos sumokėti į biudžetą. Šios sumos nustatyto laiku nesumokėjus, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka skaičiuojami delspinigiai.

Pažymėtina, kad tais atvejais, jeigu įmonė, žemės ūkio produkcijos pirkėja, turi galimybę patikrinti ar asmuo yra įregistruotas Ūkininku (patikrinti galima VMI prie FM interneto svetainėje: *titulinis > Duomenų bazės > Ūkininkai, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema*), tačiau to nepadaro ir apskaičiuoja kompensacinį priedą už žemės ūkio produkciją, patiektą asmens, kuris sandorio metu nėra įregistruotas Ūkininku (*t.y., šiuo atveju pirkėjui nėra atsiradusi prievolė apskaičiuoti kompensacinį PVM priedą, nes produkcijos pardavėjas neįregistruotas Ūkininku*) ir neteisėtai apskaičiuotą kompensacinį PVM priedą įtraukia į PVM atskaitą, tai pirkėjas (įmonė) turi patikslinti PVM atskaitą, o kompensacinio PVM priedo sumą jis gali išieškoti iš pardavėjo civiline tvarka.

Tais atvejais, kai pirkėjas (įmonė) neturi galimybių žinoti, kad Ūkininkas neatitinka teisės aktais jam nustatytų kriterijų (*t.y. tai, kad pardavėjui yra prievolė išsiregistruoti iš Ūkininkų registro, tačiau jis neišsiregistruoja*), apskaičiuoja kompensacinį priedą už žemės ūkio produkciją ir kompensacinio priedo sumą įtraukia į PVM atskaitą, tai pirkėjui (įmonei) nėra prievolės gražinti į biudžetą į PVM atskaitą įtrauktos kompensacinio priedo sumos. Žemės ūkio produkcijos pardavėjai neteisėtai gavę kompensacinį PVM priedą, turi šią kompensacinio PVM priedo sumą sumokėti į biudžetą.