

Ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo apmokestinimas PVM, deklaravimas

Atnaujinimo data: 2025-10-29
Mokesčių informacijos departamentas

Seminaro planas

- Ilgalaikio turto pasigaminimas
- Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas
- Pasigaminto ilgalaikio turto įforminimas
- Praktinės situacijos ir pavyzdžiai
- Ilgalaikio turto esminis pagerinimas
- Esminio pagerinimo darbų deklaravimas
- PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą
- Praktinės situacijos ir pavyzdžiai
- Teisės aktai

Trumpiniai

- PVMĮ - Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas
- PVM - pridėtinės vertės mokestis
- PVM deklaracija - PVM deklaracija (FR0600 forma)
- VMI - Valstybinė mokesčių inspekcija
- ES - Europos Sąjunga
- Statybos įstatymas - Lietuvos Respublikos statybos įstatymas

Ilgalaikio turto pasigaminimas

- **Ilgalaikis turtas** - daiktai ir kiti nuosavybės teisės objektai, kurie naudojami apmokestinamojo asmens ekonominėje veikloje **ilgiau kaip vienerius metus** (pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlyje išvardytas ilgalaikio turto grupes).
- **Ilgalaikis materialusis turtas** - tai įranga ir įrenginiai, mašinos, įvairi technika, inventoriūs, baldai, pastatai, statiniai ir kiti daiktai.

Ilgalaikio turto pasigaminimas

- Kas laikoma ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimu PVM tikslais?
- Tai įsigytų ir / arba importuotų žaliavų ir medžiagų perdirbimo, gamybos ir kitų operacijų, atliekamų PVM mokėtojo jėgomis, ir (arba) įsigytų paslaugų visuma, kurios rezultatas yra **naujas ilgalaikis materialusis turtas**.
- Pasigamintas turtas gali būti tiek kilnojamasis (pvz., įranga arba įrenginiai), tiek nekilnojamasis (pvz., pastatai, statiniai).

Ilgalaikio turto pasigaminimas

Ilgalaikis materialusis turtas gali būti pasigamintas PVM mokėtojo savo jėgomis arba rangos būdu.

Pavyzdys

Įmonė A su statybos įmone B sudarė rangos sutartį dėl gamybinio pastato (ilgalaikio turto) statybos. Nors rangovas pastatys visą pastatą ir jau pastatytą perduos įmonei A, PVMl požiūriu bus laikoma, kad gamybinį pastatą pasistatė (pasigamino ilgalaikį materialųjį turtą) įmonė A.

Ilgalaikio turto pasigaminimas

Svarbu!

Pasigamintas ilgalaikis turtas tampa PVM objektu, kai jam pasigaminti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą.

Tokiu atveju už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą turi būti apskaičiuotas PVM.

Ilgalaikio turto pasigaminimas

Pavyzdys

Įmonė A, gaminanti baldus, pasistatė sandėlį pagamintai produkcijai laikyti. Sandėliui pastatyti įsigytų medžiagų ir paslaugų pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą.

Nuo pastatyto sandėlio vertės turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM.

Ilgalaikio turto pasigaminimas

Kas laikoma ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo apmokestinamąja verte?

- Apmokestinamoji vertė - turto pasigaminimo savikaina (pastato (statinio) esminio pagerinimo atveju - šių darbų vertė) (išskyrus patį PVM).

PVMĮ 15 straipsnio 4 dalis

Ilgalaikio turto pasigaminimas

Pavyzdys

Įmonė A ūkio būdu pasistatė gamybines patalpas, kurių savikainą sudaro:

- žaliavos ir medžiagos - 60 000 Eur ir pirkimo PVM - 12 600 Eur,
- darbo užmokestis - 30 000 Eur,
- kitos išlaidos - 10 000 Eur ir pirkimo PVM - 2 100 Eur,
- įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM įmonė buvo įtraukusi į PVM atskaitą,
- pasigaminto ilgalaikio turto savikaina - 100 000 Eur (60 000 + 30 000 + 10 000),
- pardavimo PVM - 21 000 Eur (100 000 x 21 proc.).

Ilgalaikio turto pasigaminimas

Kada atsiras prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM už ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimą?

- Prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą atsiranda, kai pasigamintas turtas pradedamas naudoti PVM mokėtojo ekonominėje veikloje, t. y. **pradedamas eksploatuoti**.

PVMĮ 14 straipsnio 8 dalis

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Ilgalaikio turto pasigaminimas - PVM apmokestinamas prekių tiekimas.

- Neatsižvelgiant į tai, kuriai ekonominei veiklai bus naudojamas pasigamintas turtas (PVM apmokestinamai, PVM neapmokestinamai ar mišriai), **gaminant turtą** visas prekių (paslaugų) pirkimo PVM, skirtas turtui pasigaminti, gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą.

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Kai PVM mokėtojas pasigamintą ilgalaikį turtą naudoja vien PVM apmokestinamai veiklai - atskaitoma visa apskaičiuota PVM suma.



Šiuo atveju realiai į biudžetą PVM mokėti nereikia.

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Pavyzdys

Pastato pasigaminimo savikaina - 500 000 Eur.

Apskaičiuotas pardavimo PVM - 105 000 Eur (kadangi naudojosi PVM atskaita, taikomas PVMĮ 6 straipsnis).

Pastatas bus naudojamas tik PVM apmokestinamoje veikloje.

PVM deklaracijoje turi būti įrašyta:

- 15 laukelyje - apmokestinamoji vertė 500 000 Eur;
- 29 laukelyje - pardavimo PVM 105 000 Eur;
- 25 ir 35 laukeliuose - pirkimo PVM 105 000 Eur.

Į biudžetą mokėtina PVM suma už šį ilgalaikį turtą lygi 0 Eur (105 000 - 105 000).

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Svarbu!

- Kai pasigamintas turtas bus skirtas **mišriai veiklai** vykdyti, tai pasigaminus tokį ilgalaikį turtą, PVM apskaičiuojamas taip pat nuo visos šio turto pasigaminimo savikainos, tačiau į PVM atskaitą tokiu atveju gali būti įtraukta **tik ta apskaičiuotos PVM sumos dalis, kuri proporcingai tenka vykdomai veiklai**, kuriai įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM gali būti atskaitomas (pvz., PVM apmokestinamam prekių tiekimui, paslaugų teikimui).
- Šiuo atveju atsiras prievolė dalį apskaičiuoto pardavimo PVM už pasigamintą ilgalaikį turtą sumokėti į biudžetą.

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Pavyzdys

- PVM mokėtojas 2025 m. pasistatė pastatą, kurį numato nuomoti kitiems PVM mokėtojams ir nuo šių nuomos pajamų skaičiuoti PVM, taip pat nuomoti ne PVM mokėtojams ir nuo šių nuomos pajamų neskačiuoti PVM.
- Pastato savikaina - 2 000 000 Eur.
- Pastato statybai pirktų statybinių medžiagų ir kitų prekių bei paslaugų pirkimo PVM visas buvo atskaitytas.
- Pastačius pastatą ir pradėjus jį naudoti, nuo jo savikainos apskaičiuojamas 21 proc. dydžio PVM - 420 000 Eur ($2\,000\,000 \times 21$ proc.), kuris mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje įrašomas kaip pardavimo PVM(29 laukelis) ir kaip pirkimo PVM (25 laukelis).

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Pavyzdys (tęsinys)

- Kadangi pastatas, skirtas naudoti mišriai veiklai, tai PVM mokėtojas negali atskaityti (įrašyti PVM deklaracijoje į 35 laukelį) visos šios pirkimo PVM sumos. Jis gali atskaityti tik tą PVM sumos dalį, kuri proporcingai tenka PVM apmokestinamai veiklai.
- Tarkime, kad įmonės procentinis PVM atskaitos dydis, apskaičiuotas pagal faktinius 2024 metų rodiklius, yra 50 proc. Tai PVM mokėtojas gali atskaityti 210 000 Eur PVM apskaičiuotos ilgalaikio turto pasigaminimo PVM sumos ($420\,000 \times 50 \text{ proc.}$).

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Svarbu!

- Kai keičiasi pasistatytų pastatų (statinių) ar pasigaminto ilgalaikio materialiojo turto paskirtis, tai tą mokestinį laikotarpį, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės, PVM deklaracijoje turi būti patikslinta (atstatyta) atskaityta šio turto PVM sumos dalis, tenkanti iki PVM atskaitos tikslinimo pabaigos termino likusiam laikotarpiui (skaičiuojant nuo PVM įtraukimo į PVM atskaitą laikotarpio).

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

PVM atskaita tikslinama:

- pasistatytų pastatų (statinių) ir atlikto jų esminio pagerinimo - už laikotarpį, likusį iki 10 metų laikotarpio pabaigos;
- kito ilgalaikio materialiojo turto (kuriam Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlyje nustatytas ne trumpesnis kaip 4 metų nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvas) - už laikotarpį, likusį iki 5 metų laikotarpio pabaigos.

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Pavyzdys

- Įmonė, PVM mokėtoja, užsiimanti PVM apmokestinamų prekių pardavimu, 2021 m. sausio mėnesį pasistatė prekėms laikyti sandėlį, kurio savikaina - 144 810 Eur.
- Įmonė, pradėjusi naudoti šį pastatą, nuo jo savikainos apskaičiavo 30 410 Eur PVM ($144\,810 \times 21 \text{ proc.}$) ir visą šią PVM sumą įtraukė į atskaitą. Šio pastato PVM atskaitos tikslinimo (dėl jo naudojimo įmonės veikloje pasikeitimo) laikotarpis yra 10 metų ir baigiasi 2030 m. gruodžio mėnesį.
- Įmonė 2025 m. balandžio mėnesį šį pastatą pardavė be PVM (kaip naudotą ilgiau kaip 24 mėnesius).

Pasigaminto ilgalaikio turto PVM deklaravimas

Pavyzdys (tęsinys)

Įmonė 2025 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijoje deklaruoja patikslintą šio pastato atskaitytą PVM sumą, tenkančią laikotarpiui nuo 2025 m. balandžio mėnesio iki PVM atskaitos tikslinimo laikotarpio pabaigos, t. y. iki 2030 m. gruodžio mėnesio (5 m. ir 9 mėn., iš viso 69 mėnesiai).

Ši tikslinama PVM suma apskaičiuojama taip:

$30\,410 \text{ Eur} / (10 \times 12) \times 69 = 17\,486 \text{ Eur}$ (30 410 Eur - atskaityta pastato pirkimo PVM suma, 10 - atskaitos tikslinimo laikotarpis metais, 12 - metų mėnesių skaičius, 69 - laikotarpis mėnesiais, kurio PVM atskaita tikslinama).

Šia 17 486 Eur suma 2025 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijoje padidinama mokėtina į biudžetą (sumažinama gražintina iš biudžeto) PVM suma.

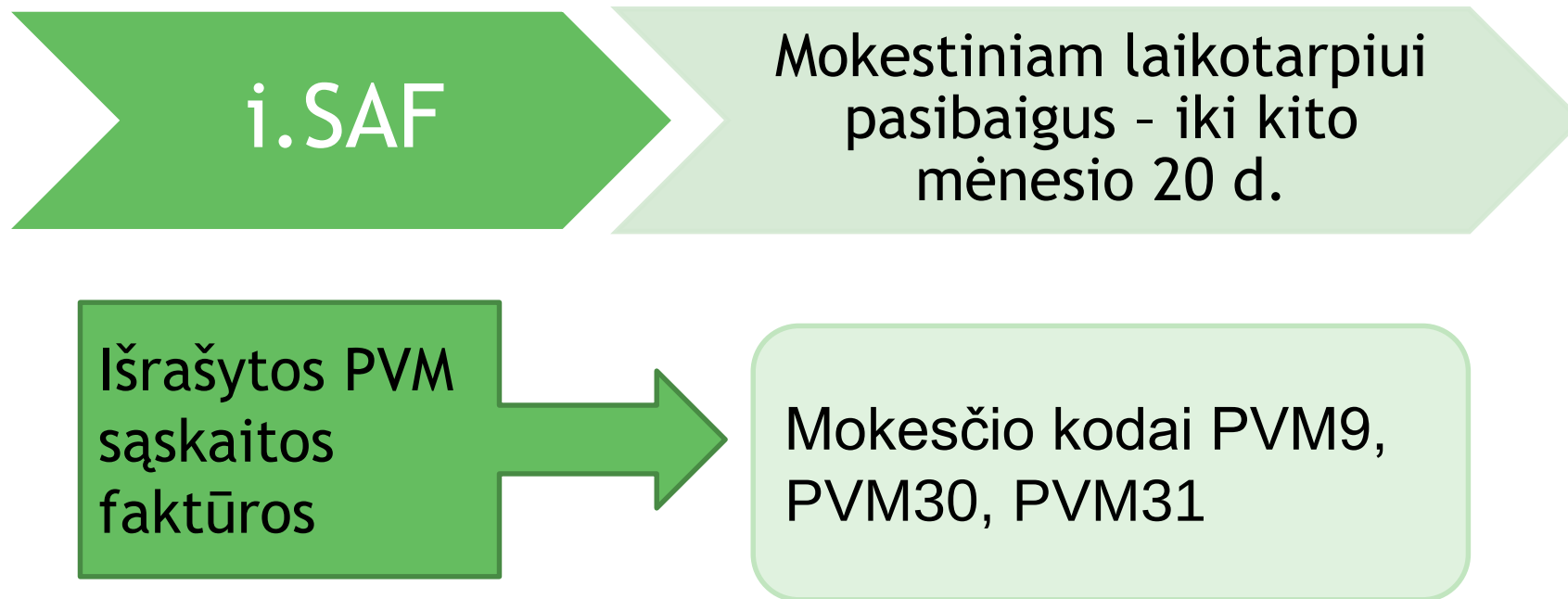
Pasigaminto ilgalaikio turto įforminimas

Ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimas įforminamas PVM sąskaita faktūra, kurioje turi būti nurodyta:

- PVM sąskaitos faktūros išrašymo data; PVM sąskaitos faktūros serija ir numeris, leidžiantys identifikuoti PVM sąskaitą faktūrą;
- prekių tiekėjo (pasigaminusio ilgalaikį materialųjį turtą asmens) PVM mokėtojo kodas;
- prekių (ilgalaikio turto vieneto) pavadinimas;
- tiekiamos prekės vieneto kaina (be PVM);
- prekių (ilgalaikio turto vieneto pasigaminimo) apmokestinamoji vertė;
- PVM tarifas (tarifai) ir PVM suma eurai;
- įrašas „ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimas“.

Pasigaminto ilgalaikio turto įforminimas

i.SAF išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registras



Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

1 pavyzdys

- Įmonė gamina techninę įrangą ir žada ją naudoti PVM apmokestinamoje veikloje. Ar tai bus laikoma ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimu?

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

1 pavyzdys (tęsinys)

Jeigu įmonė įsigis prekes, paslaugas ir kurių pirkimo PVM trauks į PVM atskaitą, tada bus laikoma, kad įvyko ilgalaikio materialaus turto (techninės įrangos) pasigaminimas, kuris laikomas PVM apmokestinamu prekių tiekimu ir įforminamas PVM sąskaita faktūra.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

2 pavyzdys

Įmonė statosi garažą nuo 2023 metų. Kada turi būti išrašyta PVM sąskaita faktūra už ilgalaikio turto pasigaminimą PVM?

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

2 pavyzdys (tęsinys)

- Ilgalaikio turto (garažo) pasigaminimas turi būti įforminamas PVM sąskaita faktūra ir apskaičiuojamas PVM pradėjus šį turtą (garažą) naudoti įmonės ekonominėje veikloje, t. y. kai įvedamas į eksploataciją.
- Ir tik tokiu atveju, jei įmonė buvo įtraukusi į PVM atskaitą garažo statybai (ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimui) skirtų prekių ir paslaugų pirkimo PVM.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

3 pavyzdys

Transporto įmonė (savo teritorijoje) ruošia stovėjimo aikštelę savo kroviniui transportui laikyti. Perka žvyrą, asfaltą, nuomojasi greiderį aikštelės lyginimui, perka stulpus apšvietimui, darbai bus baigti kitais metais? Ar įmonė turės skaičiuoti ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo PVM pabaigus darbus? Ir kaip bus su statybos PVM šiuo atveju?

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

3 pavyzdys (tęsinys)

Jeigu įmonė įsigijo prekes (žvyrą, asfaltą, apšvietimo stulpus), paslaugas (greiderio nuomos, statybos darbų (taip pat ir tų, kuriems taikomas atvirkštinis PVM pagal PVMĮ 96 straipsnio nuostatas) ir kt.), kurių pirkimo PVM traukė į PVM atskaitą, ir tokių įsigytų prekių ir paslaugų visumos rezultatas - naujas ilgalaikio materialaus turto vienetas (transporto priemonių stovėjimo aikštelė), tai PVMĮ požiūriu laikoma, kad pasigamintas ilgalaikis materialus turtas, kuris laikomas PVM apmokestinamu prekių tiekimu ir įforminamas PVM sąskaita faktūra.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

3 pavyzdys (tęsinys)

Įmonė, neatsižvelgiant į tai, koku būdu ilgalaikį turtą pasigamino (savo jėgomis arba rangos būdu) turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą ir apskaičiuoti pardavimo PVM tuo momentu, kai turtas (stovėjimo aikštelė) bus pastatyta (pasigaminta) bei įvesta eksploatacijon (pradėta naudoti ekonominėje veikloje).

Pasigaminto ilgalaikio turto vertė (savikaina) nurodoma PVM deklaracijos 15 laukelyje, o apskaičiuota pardavimo PVM suma - 29, 25 laukeliuose. Jeigu pasigamintas turtas (sukurta stovėjimo aikštelė) skirtas išimtinai PVM apmokestinamai veikla, tai PVM suma traukiama į PVM atskaitą (deklaruojama PVM deklaracijos 35 laukelyje).

Ilgalaikio turto pasigaminimas

4 pavyzdys

Uždaroji akcinė bendrovė gamina programinę įrangą, kuri bus laikoma ilgalaikiu turtu (nematerialiuoju ilgalaikiu turtu). Kokios PVM prievolės šiuo atveju?

Prievolė nuo pasigaminto ilgalaikio turto apskaičiuoti pardavimo atsiranda tik pasigaminus ir įvedus į eksploataciją ilgalaikį materialųjį turtą. Kai gaminamas nematerialus ilgalaikis turtas, PVMĮ 6 straipsnio nuostatos nėra taikomos ir prievolės apskaičiuoti pardavimo PVM nuo pasigaminto nematerialaus ilgalaikio turto savikainos prievolės nėra.

Ilgalaikio turto pasigaminimas

5 pavyzdys

Įmonė planuoja įsigyti žemės sklypą ir jame pastatyti pastatą. Šiame pastate įmonė vykdys PVM neapmokestinamą veiklą (teiks odontologijos paslaugas). Ar įmonė gali traukti statybų, patalpų įrengimo PVM į atskaitą?

32

Ilgalaikio turto pasigaminimas

5 pavyzdys (tęsinys)

- Jeigu įmonė pastato statymui (gaminantis ilgalaikio turto pasigaminimui), kurį naudos odontologijos paslaugoms teikti, įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo (importo) PVM įtrauks į PVM atskaitą, tai pradėjusi pasigamintą turtą naudoti veikloje, įmonė nuo jo apmokestinamosios vertės turės apskaičiuoti pardavimo PVM bei tokį sandorį (turto pasigaminimą) įforminti sau išrašyta PVM sąskaita faktūra. Kai minėtas turtas bus skirtas veiklai, nesuteikiančiai teisės į PVM atskaitą (pastatytas pastatas bus skirtas pagal PVMĮ 20 straipsnio nuostatas, PVM neapmokestinamai veiklai vykdyti), tai nuo pasigaminimo apskaičiuoto PVM įmonė negalės įtraukti į PVM atskaitą ir turės šį PVM nustatyta tvarka sumokėti į biudžetą.

Arba

- Jei PVM mokėtojas (pvz., žinodamas, kad pasigamintas turtas bus skirtas PVM neapmokestinamai veiklai, nesinaudoja ilgalaikio turto pasigaminimui įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo (importo) PVM atskaita, jam PVMĮ 6 straipsnio nuostatos netaikomos.

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- Ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimu taip pat laikomas pastato (statinio), naudojamo PVM mokėtojo ekonominėje veikloje, esminis pagerinimas, nesvarbu ar pastatas (statinys) priklauso PVM mokėtojui nuosavybės teise ar naudojamas kitais pagrindais.

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- Pastato (statinio) esminis pagerinimas - statybos darbai, kurie pailgina pastato ar statinio naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes.

PVMĮ 2 straipsnis 20 dalis

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- **Pastato** sąvoka apibrėžiama Statybos įstatyme - tai stogu apdengtas statinys, kurio didžiausią dalį sudaro patalpos.
- **Statinys** - nekilnojamasis daiktas (pastatas arba inžinerinis statinys), turintis laikančiąsias konstrukcijas, kurios visos (ar jų dalis) sumontuotos statybos vietoje atliekant statybos darbus.

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- Inžinieriniai tinklai (šiluminės trasos, dujotiekiai, vandentiekiai, kanalizacijos vamzdžiai ir panašūs tinklai), kuriais disponuoja specialios ir kitokios įmonės, pagal Statybos įstatymą priskiriami statiniams.
- Tačiau PVMĮ 6 straipsnio taikymo prasme jie nelaikomi statiniais, todėl visais atvejais atlikus inžinerinių tinklų statybos, remonto, rekonstrukcijos darbus neturi būti apskaičiuotas atlikto esminio pagerinimo pardavimo PVM.

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

Pavyzdys

Įmonė nusipirko kultūrinės paskirties pastatą (ilgalaikį turą) ir pakeitė jo paskirtį į komercinę.

Įmonė atliko pastato remontą: pakeitė centrinio šildymo sistemą į dujinį autonominį šildymą, atnaujino vandentiekio sistemą, pakeitė išdužusius langus (pastatas keletą metų buvo nenaudojamas), apšiltino stogą iš vidaus, pakeitė susidėvėjusią elektros instaliaciją.

Ar atlikti darbai laikomi esminiu pagerinimu?

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

Pavyzdžio tęsinys

- Įmonės statybos specialistai, įvertinę darbus, atliko skaičiavimus ir pateikė išvadą, kad atlikti darbai pailgina pastato naudingo tarnavimo laiką, pagerina naudingąsias savybes, ir laikomi pastato esminių pagerinimų.

PVMĮ esminis pagerinimas apibrėžtas ne kiekybiškai (darbų vertė, palyginti su pastato verte, nėra svarbi), o kokybiškai – svarbus atliktų statybos darbų pobūdis.

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- Esminis pagerinimas laikomas PVM apmokestinamu ilgalaikio turto pasigaminimu, kai jam atlikti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą.
- Pastato (statinio) esminio pagerinimo darbų apmokestinimo momentu bus laikoma, kai pastato (statinio) darbai baigti. Tuomet atsiras prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM.

PVMĮ 14 straipsnio 8 dalis

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- Pastato (statinio), naudojamo PVM mokėtojo ekonominėje veikloje, esminio pagerinimo atveju apmokestinamoji vertė yra šių darbų vertė (išskyrus patį PVM).

PVMĮ 15 straipsnio 4 dalis

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

- Ilgalaikio materialiojo turto esminis pagerinimas įforminamas **PVM sąskaita faktūra**.
- PVM sąskaita faktūra registruojama Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registre, nurodant **PVM klasifikatoriaus mokesčio kodą - PVM 9**.

PVMĮ 80 straipsnio 12 dalis

Ilgalaikio turto esminis pagerinimas

Pavyzdys

Įmonė, PVM mokėtoja, su statybos darbus atliekančia įmone sudarė gamybinių patalpų remonto sutartį.

Atlikti remonto darbai pailgina gamybinių patalpų tarnavimo laiką bei pagerina jų naudingąsias savybes, todėl laikoma, kad atliktas gamybinių patalpų esminis pagerinimas.

Buvo atlikta darbų už 300 000 Eur (be PVM).

- Šiuo atveju esminio pagerinimo apmokestinamoji vertė yra atliktų statybos remonto darbų vertė - 300 000 Eur (pardavimo PVM - 63 000 Eur ($300\,000 \text{ Eur} \cdot 21 \text{ proc.}$)).

Esminio pagerinimo darbų deklaravimas

- Įsigytų prekių (paslaugų), kurios yra skirtos esminiam pagerinimui, PVM atskaita galima, kadangi esminis pagerinimas laikomas PVM apmokestinamu prekių tiekimu.
- Esminio pagerinimo nuostatos taikomos tik tuo atveju, jeigu ilgalaikiam materialiajam turtui pasigaminti sunaudotų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM ar jo dalis buvo PVM mokėtojo įtraukta į PVM atskaitą.

PVMĮ 6 straipsnio 2 dalis

Esminio pagerinimo darbų deklaravimas

Kai atlikus pastato (statinio) esminį pagerinimą buvo apskaičiuotas pardavimo PVM ir PVM mokėtojas iš esmės pagerintą pastatą naudoja vien PVM apmokestinamai veiklai – tai atskaitoma visa apskaičiuota PVM suma.



Šiuo atveju realiai į biudžetą PVM mokėti nereikia.

Esminio pagerinimo darbų deklaravimas

Esminio pagerinimo deklaravimas mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje:

- 15 laukelyje - esminio pagerinimo apmokestinamoji vertė;
- 29 laukelyje - apskaičiuota pardavimo PVM suma;
- 25, 35 laukeliuose - apskaičiuota ta pati pardavimo PVM suma, kaip atskaitoma pirkimo PVM suma (jei pastatas bus naudojamas tik PVM apmokestinamoje veikloje).

Mokėtina į biudžetą suma (29 laukelio suma - 35 laukelio suma) lygi 0.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

Esminis pagerinimas gali būti atliktas:

- PVM mokėtojai nuosavybės teise priklausančio pastato (statinio);
- kitais pagrindais naudojamo pastato (statinio) – išsinuomoto, panaudos būdu naudojamo ir pan.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

Atlikti remonto darbai nuomojamame pastate tampa PVM objektu - esminiu pagerinimu, jei nuomininko atskirai atlikto remonto darbai prailgina viso pastato naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

- Esminio pagerinimo darbai pastato savininkui (jei yra savininko sutikimas) gali būti perduodami **iš karto arba vėliau**.
- Jei darbai perduodami **iš karto**, tai nuomininkui netaikomos PVMĮ 6 straipsnio nuostatos dėl ilgalaikio turto pasigaminimo (esminio pagerinimo), t. y. jis neturi apskaičiuoti nuo esminio pagerinimo darbų vertės pardavimo PVM (kaip nuo ilgalaikio turto pasigaminimo vertės).

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

- Kai esminio pagerinimo darbai iš karto neperduodami savininkui, tai atlikus esminį pagerinimą turi būti apskaičiuojamas pardavimo PVM kaip už turto pasigaminimą, kuris gali būti įtrauktas į PVM atskaitą pagal PVM mokėtojo veiklos pobūdį.
- Pasibaigus nuomos laikotarpiui esminio pagerinimo dalis (tenkanti likusiam iki 10 metų laikotarpiui nuo esminio pagerinimo atlikimo) perduodama savininkui ir nuo jos apskaičiuojamas PVM.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

Pavyzdys

UAB X PVM mokėtoja išsinuomojo iš UAB Y pastatą ir atliko jo esminio pagerinimo darbus už 86 886 Eur. PVM įtraukė į PVM atskaitą.

UAB X perdavė („pardavė“) esminio pagerinimo darbus pastato savininkui UAB Y ne iš karto po darbų užbaigimo, o po 2 metų, pasibaigus nuomos sutarčiai.

Atlikus esminio pagerinimo darbus:

UAB X turi išrašyti sau PVM sąskaitą faktūrą (tą mokestinį laikotarpį, kada esminis pagerinimas buvo baigtas ir pasirašytas darbų priėmimo-perdavimo aktas), kurioje nuo pastato esminio pagerinimo darbų vertės (nuo 86 886 Eur) turi apskaičiuoti 21 proc. pardavimo PVM (18 246 Eur) kaip už ilgalaikio turto pasigaminimo darbus.

UAB X turi teisę šią sumą (visą ar jos dalį - priklausomai nuo PVM apmokestinamos veiklos dalies) traukti į PVM atskaitą.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

Pavyzdžio tęsinys

UAB X PVM deklaracijoje turi nurodyti:

15 laukelyje - apmokestinamąją vertę - 86 886 Eur;

29 laukelyje - pardavimo PVM - 18 246 Eur;

25 ir 35 laukeliuose - pirkimo PVM 18 246 Eur (jeigu iš esmės pagerintas nenuosavas pastatas bus naudojamas UAB X PVM apmokestinamoje veikloje).

Išrašytą PVM sąskaitą faktūrą UAB X turi registruoti Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registre, nurodant PVM klasifikatoriaus mokesčio kodą PVM9.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

Pavyzdžio tęsinys

Gražinus pastatą savininkui (po 2 metų):

UAB X turi perduoti („parduoti“) likusią esminio pagerinimo darbų vertės dalį, likusią iki atskaitos tikslinimo termino (10 metų) - 69 509 Eur (86 886 : 10 x 8).

Nuo šios vertės UAB X išrašytoje UAB Y PVM sąskaitoje faktūroje turi apskaičiuoti 14 597 Eur pardavimo PVM (69 509 x 21 proc.).

Apskaičiuotą 14 597 Eur pardavimo PVM išskaityti ir sumokėti turi UAB Y (PVMĮ 96 straipsnis), tačiau jai perduotų nenudėvėtų esminio pagerinimo darbų PVM sumą 14 597 Eur ji turi teisę įtraukti į PVM atskaitą.

PVM prievolės atliekant nuomojamo turto esminį pagerinimą

- Jei esminiam pagerinimui atlikti iš kitų PVM mokėtojų įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM neįtraukiamas į PVM atskaitą, tai nuo tokio esminio pagerinimo vertės PVM neskaičiuojamas.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

1 pavyzdys

MB, PVM mokėtoja, atliko iš UAB A PVM mokėtojos išsinuomoto pastato esminį pagerinimą už 50 000 Eur, kuriam atlikti įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą. Atlikusi ne nuosavo pastato esminį pagerinimą, MB gavo turto savininko sutikimą pagerinimą priimti.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

MB iš karto turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo 50 000 Eur apmokestinamosios vertės turi apskaičiuoti 21 proc. pardavimo PVM (10 500 Eur) ir nurodyti, kai tai „Pastato esminio pagerinimo perdavimas“.

Apskaičiuotą pardavimo PVM turi apskaityti ir sumokėti turto savininkas - UAB A (PVMĮ 96 str.).

MB ir UAB A - įtraukia į SAF, naudojant mokesčio kodą - PVM25.

PVM deklaracija:

MB: apmokestinamąją vertę deklaruoja 12 laukelyje;

UAB A: apskaičiuotą pardavimo PVM sumą deklaruoja 33, 25 laukeliuose. Jeigu pagerintas turtas skirtas PVM apmokestinamai veikla - deklaruoja ir 35 laukelyje.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

2 pavyzdys

Bendrovė, vykdanči PVM apmokestinamą veiklą, atliko pagalbinio ūkio pastato, naudojamo pagal panaudos sutartį, rekonstrukcijos darbus. Atlikti darbai laikomi esminiu viso pastato pagerinimu. Esminio pagerinimo darbai neperduoti pastato savininkui. Pastatas, po darbų atlikimo, ir toliau bus naudojamas bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

Kai Bendrovė esminio pagerinimo darbų iš karto neperduoda turto savininkui, tai atliktą esminį pagerinimą ji turi įforminti sau išrašyta PVM sąskaita faktūra ir nuo esminio pagerinimo darbų savikainos turi apskaičiuoti 21 proc. PVM. Apskaičiuotą PVM gali įtraukti į PVM atskaitą, kadangi pastatas bus naudojamos Bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje.

- i.SAF - PVM9.
- Esminio pagerinimo vertė - PVM deklaracijos 15 laukelyje, apskaičiuota pardavimo PVM suma - 29, 25 ir 35 laukeliuose.

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

3 pavyzdys

Bendrovė atliko įmonės inžinerinių įrengimų (vandentiekio sistemas), naudojamų PVM apmokestinamai veiklai, rekonstrukciją (remontą).

Ar atlikus įrengimų (vamzdynų), kurie įeina į vandentiekio sistemą, rekonstrukciją reikia apskaičiuoti PVM už esminį pagerinimą?

Praktinės situacijos ir pavyzdžiai

- Šiuo atveju, atlikus įmonės vandentiekio sistemos įrengimų rekonstrukciją, PVMĮ 6 straipsnyje nustatytos nuostatos netaikomos, ir įmonei nėra prievolės už atliktą esminį pagerinimą išrašyti PVM sąskaitos faktūros ir apskaičiuoti 21 proc. pardavimo PVM.

Pagrindiniai klausimai

Ar reikia skaičiuoti PVM, jei ilgalaikiam turtui pasigaminti (esminiam pagerinimui atlikti) įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM:

Buvo atskaitytas

**Skaičiuojamas pasigaminto
turto (esminio pagerinimo)
PVM - 21 proc..**

Nebuvo atskaitytas

PVM neskačiuojamas.

Pagrindiniai klausimai

Ar galima įtraukti į PVM atskaitą visą įsigytų prekių ir paslaugų, skirtų ilgalaikiam turtui pasigaminti (esminiam pagerinimui atlikti), pirkimo PVM, jei turtas naudojamas:

PVM apmokestinamai
veiklai

Mišriai veiklai

Taip, galima

Pagrindiniai klausimai

Kaip atskaitoma apskaičiuota pasigaminto ilgalaikio turto (esminio pagerinimo) PVM suma, jei:

Turtas skirtas PVM apmokestinamai veiklai

Atskaitoma visa apskaičiuota PVM suma

Turtas skirtas mišriai veiklai vykdyti

Atskaitoma tik dalis apskaičiuotos PVM sumos (proporcingai)

PVMĮ 2 straipsnio 20 dalies pakeitimas

Nuo 2026-01-01!

Pastato (statinio) esminio pagerinimu bus laikomas - statinio kapitalinis remontas ar statinio rekonstravimas, kaip jie apibrėžiami Statybos įstatyme.

Teisės aktai

- Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas
- Tarybos įgyvendinimo Reglamentas (ES) Nr. 282/2011, kuriuo yra nustatomos ES PVM direktyvos 2006/112/EB įgyvendinimo priemonės
- VMI viršininko 2004 m. kovo 1 d. įsakymas Nr. VA-29 „Dėl Pridėtinės vertės mokesčio deklaracijos ir kitų su šiuo mokesčiu susijusių formų bei jų užpildymo taisyklių patvirtinimo“
- VMI viršininko 2004 m. balandžio 21 d. įsakymu Nr. VA-55 patvirtintos Pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrų duomenų tvarkymo ir pateikimo taisyklės

- Savarankiškai aktualią informaciją mokesčių klausimais, seminarų dalijamąją medžiagą, paaiškinimus ir komentarus galite rasti adresu www.vmi.lt.
- Mokomieji elektroniniai įrašai skelbiami [VMI YouTube](#) kanale.
- Su asmenine informacija galima susipažinti Mano VMI adresu <https://www.vmi.lt/mvmi/> arba VMI svetainės skiltyje „Mano VMI“.