

PVM atskaita



Mokesčių informacijos departamentas

2020-09-24

Seminaro planas

- Teisė į PVM atskaitą.
- PVM atskaita mišrios veiklos atveju.
- PVM atskaitos apribojimai.
- Teisės aktai.

<https://youtu.be/Y7ePTgLqCL0>

Teisė į PVM atskaitą

PVM atskaita – tai pirkimo ir (arba) importo PVM dalies atskaitymas, kai pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau –PVMĮ) nuostatas apskaičiuota atskaitoma pirkimo ir (arba) importo PVM dalimi sumažinama mokėtina į biudžetą ar padidinama grąžintina iš biudžeto PVM suma.

Teisė į PVM atskaitą

Teisę į PVM atskaitą turi:

- PVM mokėtoju įsiregistravęs asmuo, kuris vykdo ar ketina vykdyti PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytą veiklą;
- PVM mokėtojais neįregistruoti apmokestinamieji asmenys, privalėję įsiregistruoti pagal PVMĮ 71 arba 71-1 str., kurie Lietuvoje tiekė (teikė) PVM apmokestinamas prekes (paslaugas) (PVMĮ 63-1 str.);

Teisė į PVM atskaitą

- asmenys, kurie tiekia į kitą Europos Sąjungos (toliau - ES) valstybę narę naujas transporto priemones;
- kiti atvejai.

Teisė į PVM atskaitą

PVM mokėtojai pirkimo PVM gali atskaityti (PVMĮ 58 str.1 dalis) už įsigytas prekes (paslaugas), jeigu jos skirtos naudoti tokiai šio PVM mokėtojo veiklai:

- PVM apmokestinamam prekių tiekimui (paslaugų teikimui);
- prekių tiekimui (paslaugų teikimui) už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks tiekimas (teikimas), jeigu vykty Lietuvoje, būtų apmokestinamas PVM;
- draudimo ir finansinėms paslaugoms, suteiktoms už ES teritorijos ribų.

Teisė į PVM atskaitą

- ESTT Byloje Grundstuckgemeinschaft Sclosstrasse C-396/98 konstatavo, kad asmuo, kuris numato vykdyti ekonominę veiklą pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnį ir gali tai pagrįsti objektyviais įrodymais, ir kuris savo numatomai veiklai vykdyti patiria išlaidų, turi būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu. Veikdamas kaip apmokestinamasis asmuo, pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio nuostatas, jis turi teisę į PVM atskaitą įtraukti pirkimo PVM prekių (paslaugų), įsigytų numatomai tokiai ekonominei veiklai, kuriai PVM atskaita galima.

Teisė į PVM atskaitą

Ši teisė į PVM atskaitą gali būti realizuota iš karto dar nepradėjus realiai šios veiklos vykdyti. Teisė į PVM atskaitą negali būti siejama su apmokestinamojo asmens, PVM mokėtojo, pajamų uždirbimo pradžia. Bet kuri kitokia Šeštosios direktyvos nuostatų interpretacija sąlygotų nevienodą ekonominei veiklai vykdyti įsigytų prekių (paslaugų) susiejimą su ekonomine veikla, atsižvelgiant į tai, kada prekės (paslaugos) buvo įsigytos.

Teisė į PVM atskaitą

ESTT bylose (C-110/94, C-400/98, C-98/98) konstatuota:

teisė į PVM atskaitą PVM mokėtojai išlieka ir tuo atveju, jeigu jis PVM apmokestinamas prekes (paslaugas) įsigyja numatomai ekonominei PVM apmokestinamai veiklai vykdyti (tai turi pagrįsti objektyviais įrodymais), tačiau dėl atitinkamų objektyvių priežasčių tos veiklos, kuriai vykdyti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM buvo įtraukęs į PVM atskaitą, vykdyti nepradėjo. Tokiu atveju turi teisę atskaityti PVM tik tada, jeigu jis, pasinaudodamas įsigytų prekių (paslaugų), skirtų tokiai numatomai ekonominei veiklai vykdyti, kurios vykdyti dėl objektyvių priežasčių nepradėjo, PVM atskaita, veikia sąžiningai ir jeigu tai nėra susiję su mokesčių vengimu bei sukčiavimu.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

- UAB X, PVM mokėtoja, vykdanči vien PVM apmokestinamą veiklą, siekdama padidinti savo įstatinį kapitalą, planavo išleisti naują akcijų emisiją. Ji įsigijo PVM apmokestinamų teisinių, konsultacinių, turto vertinimo, finansų maklerių ir kitų paslaugų, tačiau nepritarus UAB X akcininkui, nauja akcijų emisija nebuvo išleista.
- Ar UAB X turi teisę įtraukti į PVM atskaitą įsigytų paslaugų pirkimo PVM?
- Jeigu UAB X šiomis aplinkybėmis veikė sąžiningai, tai nors dėl objektyvių priežasčių (dėl akcininko nepritarimo) nauja akcijų emisija nebuvo išleista, t. y. planuota ekonominė veikla nebus vykdoma, tačiau, atsižvelgus į ETT praktiką, UAB X turi teisę įtraukti į PVM atskaitą įsigytų paslaugų, susijusių su naujos akcijų emisijos išleidimu, pirkimo PVM.

Teisė į PVM atskaitą

- Pagal ESTT praktiką apmokestinamojo asmens vykdomą PVM apmokestinamos ekonominės veiklos procesą apima tiek paruošiamieji darbai, skirti ekonominės veiklos pradžiai, tiek šios veiklos vykdymas, tiek ekonominės veiklos užbaigimo (likvidavimo) darbai. Todėl minėtiems darbams vykdyti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM gali būti įtrauktas į PVM atskaitą, kaip PVM apmokestinamai veiklai vykdyti skirtų prekių bei paslaugų pirkimo PVM.
- Analogiškos nuostatos dėl PVM atskaitos taikytinos ir PVM mokėtojai priklausančio konkretaus turto naudojimo jo ekonominėje PVM apmokestinamoje veikloje procesui (šio turto vieneto sukūrimo darbams, naudojimui ekonominėje veikloje ir naudojimo šioje veikloje užbaigimo darbams).

Teisė į PVM atskaitą

- PVM mokėtojai, vykdančios ES struktūrinių fondų lėšomis finansuojamus (dalinai finansuojamus) projektus, įsigyjamoms įvairioms prekėms ir paslaugoms, už kurias apmokama ES lėšomis. Teisė į tokio projekto vykdymui įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM atskaitą atsiranda tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas, kaip ES struktūrinių fondų paramos gavėjas, yra ir minėtų prekių (paslaugų pirkėjas), t. y. paslaugų teikėjas (prekių tiekėjas) minėto projekto vykdymui skirtų suteiktų paslaugų (parduotų prekių) PVM sąskaitas faktūras išrašo šio PVM mokėtojo vardu ir šios įsigytos prekės (paslaugos) yra skirtos šio PVM mokėtojo PVM apmokestinamai veiklai vykdyti (PVM apmokestinamų paslaugų teikimui (prekių tiekimui), ilgalaikio turto, skirto naudoti PVM apmokestinamai veiklai, sukūrimui ir pan.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

X miesto savivaldybė kartu su partnere UAB Y, PVM mokėtoja, vykdo ES struktūrinių fondų lėšomis finansuojamą projektą (toliau - Projektas), susijusį su miesto centralizuoto šilumos tiekimo sistemų modernizavimu (toliau - Projektas). Projekto vykdymui skirtomis ES struktūrinių fondų lėšomis disponuoja X miesto savivaldybė. Pabaigus darbus, šilumos tiekimo sistemas savo veikloje naudos UAB Y, tiekianti PVM apmokestinamą šiluminę energiją ir karštą vandenį miesto X gyventojams, įmonėms bei įstaigoms.

Ar UAB Y turi teisę įtraukti į PVM atskaitą minėto Projekto vykdymui įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM?

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys (tęsinys)

Kai Projekto vykdymo rezultatas yra sukurtas (modernizuotas) turtas, skirtas UAB Y ekonominei PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, tai šio Projekto vykdymui įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM UAB Y turi teisę įtraukti į PVM atskaitą. Šiuo atveju PVM sąskaitos faktūros turi būti išrašytos UAB Y vardu, bei įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM (kaip netinkamas finansuoti) turėtų būti apmokamas ne iš ES struktūrinių fondų, o iš UAB Y ar kitų lėšų.

Pastaba. Šiuo atveju X miesto savivaldybė, kaip Projekto partneris, disponuojantis gautomis šio Projekto vykdymui skirtomis ES fondų lėšomis, yra tik mokėtoja, vykdanči atsiskaitymus už kitos partnerės - UAB Y įsigytas prekes bei paslaugas (partneriui - UAB Y išrašytose PVM sąskaitose faktūrose minėta savivaldybė yra nurodoma kaip mokėtoja).

Teisė į PVM atskaitą

Pirkimo PVM taip pat laikomos pardavimo PVM sumos apskaičiuotos:

už ilgalaikio materialaus turto pasigaminimą;

(PVMĮ 6 str.)

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Pastato savikaina 1 mln. eurų.

Apskaičiuotas pardavimo PVM - 210 000 eurų (kadangi naudojosi PVM atskaita, taikomas PVMĮ 6 str.).

PVM deklaracijoje (forma FR0600) turi būti įrašyta:

- apmokestinamoji vertė 1 mln. eurų - **15 lauk.**
- pardavimo PVM 210 000 eurų - **29 lauk.**
- pirkimo PVM 210 000 eurų - **25 lauk.**

Pastatas bus naudojamas tik PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytoje veikloje, todėl visas PVM traukiamas į PVM atskaitą (pildomas **35 lauk.**)

Mokėtina į biudžetą PVM suma lygi 0 (210 000 - 210 000).

Teisė į PVM atskaitą

Atvejai, kai pirkėjas privalo išskaityti ir sumokėti PVM už jam tiekiamas prekes ar teikiamas paslaugas (PVMĮ 96 str.).

PVM mokėtojas, kuriam išrašoma PVM sąskaita faktūra, privalo išskaityti ir sumokėti PVM už nuosavybės teisės objektus, perimtus kaip turtinis įnašas arba dėl kito PVM mokėtojo pasibaigimo reorganizavimo būdu (PVMĮ 9 str.)

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

PVM mokėtojas gavo turtinį įnašą (naują pastatą) už 500 000 eurų.

Įnašo perdavėjas apskaičiuavo 105 000 eurų pardavimo PVM. Naujas pastatas bus naudojamas tik PVM apmokestinamoje veikloje.

Turto perėmėjas PVM deklaracijoje (forma FR0600) apskaičiuotą 105 000 eurų PVM deklaruoja:

- kaip pardavimo PVM - 33 lauk.;
- kaip pirkimo PVM - 25 lauk.
- įtraukia į PVM atskaitą - 35 lauk.

Turtinio įnašo gavėjo apskaičiuota mokėtina į biudžetą PVM suma lygi 0 (105 000 - 105 000).

Teisė į PVM atskaitą

PVM mokėtojas apskaičiuotą PVM už perimtą pastato (statinio) esminį pagerinimą (PVMĮ 9 str.)

Pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, atliko iš įmonės B (PVM mokėtojos) išsinuomoto pastato esminį pagerinimą už 50 000 eurų, kuriam atlikti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM buvo įtraukusi į PVM atskaitą. Atlikusi esminį pagerinimą, įmonė A, gavusi įmonės B sutikimą, iš karto įmonei B išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodė, kad tai - iš esmės pagerinto pastato perdavimas (prievolė išskaityti ir sumokėti PVM atsiranda įmonei B) ir nuo 50 000 eurų esminio pagerinimo vertės apskaičiavo 21 proc. PVM - 10 500 eurų.

Įmonė B PVM deklaracijoje (forma FR0600) apskaičiuotą 10 500 eurų PVM deklaruoja:

- kaip pardavimo PVM - 33 lauk.;
- kaip pirkimo PVM - 25 lauk.
- įtraukia į PVM atskaitą - 35 lauk.

Įmonės B apskaičiuota mokėtina į biudžetą PVM suma lygi 0 (10 500 - 10500).

Teisė į PVM atskaitą

Išskaityti ir sumokėti PVM apskaičiuotą už PVMĮ 7 str. 4 punkte numatytus statybos darbus, kaip jie apibrėžti Lietuvos Respublikos statybos įstatyme, privalo apmokestinamasis asmuo PVM mokėtojas, kurio užsakymu atliekami statybos darbai (PVMĮ 96 str. 1 d. 3 punktas).

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Įmonė X PVM mokėtoja įsigijo iš įmonės Y statybos darbus, įmonė Y išrašė PVM sąskaitą faktūrą už 50 000 eurų ir apskaičiavo 10 500 eurų PVM.

Įmonė X (užsakovas) PVM deklaracijoje (forma FR0600) apskaičiuotą 10500 eurų PVM deklaruoja:

- kaip pardavimo PVM - 33 lauk.
- kaip pirkimo PVM - 25 lauk.
- įtraukia į PVM atskaitą - 35 lauk.

(jei vykdo PVM apmokestinamą veiklą)

Apskaičiuota mokėtina į biudžetą PVM suma lygi 0 (10500 - 10500).

Teisė į PVM atskaitą

Pirkėjo, PVM mokėtojo, už prekių tiekėją ar paslaugų teikėją išskaitytos PVM sumos (PVMĮ 96 str.)

Vyriausybė 2002 m. birželio 19 d. nutarimu Nr. 900 patvirtino atvejus, kai už tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas) išskaito ir sumoka pirkėjas (taiko atvirkštinį PVM apmokestinimo mechanizmą), jeigu jis PVM mokėtojas:

Teisė į PVM atskaitą

Taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas, kai:

1. prekių tiekėjui (paslaugų teikėjui) teisme pradėta bankroto procedūra;
2. tiekiamos juodųjų ir spalvotųjų metalų atliekos ir laužas, panaudotos medžiagos, įskaitant pusgaminių atliekas, atsiradusios perdirbant, gaminant ar lydant juoduosius arba spalvotuosius metalus ar jų lydiniai, taip pat tiekiamos atliekos ir kitos perdirbamos medžiagos, kurias sudaro juodieji ir spalvotieji metalai, jų lydiniai;

Teisė į PVM atskaitą

3. tiekama mediena:

- a) rąstai - skersai atpjautos apvaliosios medienos dalys;
- b) lentos, lentelės - pailgi 3-40 mm storio ir ne siauresni kaip 25 mm pločio pjautinės medienos gabalai;
- c) tašai, tašeliai - iš dviejų, trijų ar keturių pusių lygiagrečiai su rąsto ašimi apipjauti, aptašyti ar nufrezuoti rąstai, storesni ir platesni kaip 40 mm pjautinės medienos gabalai;

4. tiekiami standieji diskai;

5. tiekiami mobilieji telefonai, planšetės ir nešiojamieji kompiuteriai.

Teisė į PVM atskaitą

Įmonė A PVM mokėtoja įsigijo iš įmonės B mobilųjį telefoną, įmonė B išrašė PVM sąskaitą faktūrą už 5000 eurų ir apskaičiavo 1050 eurų PVM.

Įmonė A (pirkėja) PVM deklaracijoje (forma FR0600) apskaičiuotą 1050 eurų PVM deklaruoja:

- kaip pardavimo PVM - 33 lauk.
- kaip pirkimo PVM - 25 lauk.
- įtraukia į PVM atskaitą - 35 lauk. (jei vykdo PVM apmokestinamą veiklą)

Apskaičiuota mokėtina į biudžetą PVM suma lygi 0 (1050- 1050).

Teisė į PVM atskaitą

Už iš užsienio apmokestinamųjų asmenų (neįsikūrusių Lietuvoje) įsigytas prekes ir paslaugas;

(PVMĮ 95 str.)

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Švedijos PVM mokėtojas, neįsikūręs Lietuvoje, suteikė Lietuvos PVM mokėtojui konsultavimo paslaugų už 1 000 eurų.

Apmokestinamoji šių paslaugų vertė deklaruojama PVM deklaracijoje (forma FR0600) 23 lauk. ir 24 lauk.

Nuo įsigytų paslaugų apskaičiuotas pardavimo PVM - 210 eurų deklaruojamas 32 lauk., ši PVM suma nurodoma 25 lauk. ir, jei PVM mokėtojas vykdo vien PVM apmokestinamą veiklą, deklaruojama 35 lauk.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Lietuvos PVM mokėtojas 2020 m. sausio mėn. iš Danijos PVM mokėtojo įsigijo prekių už 10 000 eurų.

Nuo įsigytų prekių apskaičiavo pardavimo PVM - 2 100 eurų.

PVM deklaracijoje (forma FR0600) deklaruojama:

- prekių apmokestinamoji vertė - 21 lauk.;
- pardavimo PVM suma - 34 lauk.;
- pirkimo PVM - 25 lauk.

ir, jei PVM mokėtojas vykdo vien PVM apmokestinamą veiklą, turi teisę tą pačią PVM sumą nurodyti 35 lauk.

Teisė į PVM atskaitą

PVMĮ yra numatyta galimybė nesinaudoti pirkimo PVM atskaita

Tai gali būti tokie atvejai:

- kai PVM mokėtojo, vykdančio mišrią veiklą, pirkimo (importo) PVM suma, tenkanti PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai veiklai, sudaro nežymią dalį (pvz. bankai, kitos kredito įstaigos ir pan.);
- kai PVM mokėtojas gamina ilgalaikį materialųjį turtą ir yra didelė tikimybė, kad tas turtas vėliau gali būti nenaudojamas PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytoje veikloje.

Teisė į PVM atskaitą

PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti tokiai šio PVM mokėtojo veiklai:

1. PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui;

Pagal PVMĮ nuostatas PVM apmokestinamų prekių (paslaugų) tiekimu laikomas prekių ir paslaugų, apmokestinamų standartiniu PVM tarifu, lengvatiniais 9 proc. ir 5 proc. tarifais bei 0 (nuliniu) proc. PVM tarifu, tiekimas.

Teisė į PVM atskaitą

2. Prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal PVMĮ nuostatas nebūtų neapmokestinamas PVM, jeigu jis vykėtų šalies teritorijoje.

Ši sąlyga netaikoma, jeigu už ES teritorijos ribų suteiktos draudimo ir (arba) PVMĮ 28 str. 1-5 dalyse nurodytos finansinės paslaugos.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Reklamos agentūra teikia reklamos paslaugas Latvijos įmonei.

Reklamos paslaugų suteikimo vieta - ne PVM objektas Lietuvoje. PVM sąskaitoje faktūroje PVM neskaičiuojamas.

Paslaugų apmokestinamoji vertė deklaruojama PVM deklaracijos (forma FR0600) 20 lauk.

Reklamos agentūra turi teisę įtraukti į atskaitą šiai paslaugai atlikti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM. FR0600 deklaruojama - 25 ir 35 laukeliuose.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Lietuvos draudimo įmonė Rusijos piliečiui suteikė draudimo paslaugų už 5 000 eurų. Pirkėjas įsikūręs už ES teritorijos ribų, todėl šios paslaugos laikomos suteiktomis už šalies teritorijos ribų.

Lietuvoje suteikta (tuo atveju, kai pirkėjas įsikūręs Lietuvoje) draudimo paslauga PVM neapmokestinama, jos vertė įtraukiama į PVM deklaracijos 13 lauk., o prekių ir paslaugų, skirtų šiai paslaugai atlikti, pirkimo (importo) PVM negali būti atskaitomas.

Tačiau draudimo paslaugų, suteiktų Rusijos piliečiui, vertė (5 000 eurų) įrašoma į PVM deklaracijos 20 lauk., o prekių ir paslaugų, skirtų minėtoms paslaugoms atlikti, pirkimo (importo) PVM gali būti įtrauktas į PVM atskaitą.

Teisė į PVM atskaitą

Turi teisę į PVM atskaitą asmuo neįsiregistravęs PVM mokėtoju kai jis įsigytas prekes (paslaugas) panaudojo PVMĮ 58 straipsnyje nurodytai veiklai :

1. Už šalies teritorijoje patiektas prekes (suteiktas paslaugas) buvo apskaičiuotas mokėtinas į biudžetą PVM;
2. Prekių tiekimui (paslaugų teikimui) taikė 0 proc. PVM tarifą (PVMĮ 41, 35, 43, 44, 45, 46, 48, 51, 52, 53, 42, 47 straipsniai);
3. PVMĮ 58 str. 1 d. 2 punkte nurodytiems prekių tiekimo (paslaugų teikimo) sandoriams, kurių tiekimo (teikimo) vieta yra užsienio valstybė ir kurių pirkimo PVM gali būti atskaitomas.

Teisė į PVM atskaitą

Neįsiregistravęs PVM mokėtoju apmokestinamasis asmuo, norėdamas pasinaudoti teise į PVM atskaitą, turi deklaruoti per mokestinį laikotarpį įvykdytus prekių tiekimus (paslaugų teikimus) vykdant PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytą veiklą (kuriai pirkimo PVM gali būti atskaitomas) PVM neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitoje (forma FR0608) PVMĮ 63-1 str. 2 dalyje nurodyta tvarka.

Apskaičiuota atskaitoma PVM suma traukiama į apyskaitos 24 laukelį.

Teisė į PVM atskaitą

- ESTT byla C-438/09 dėl PVM atskaitos, kai įsigytos prekės (paslaugos) iš asmens, ne PVM mokėtojo, kuris dokumente išskyrė PVM:
- jei apmokestinamasis asmuo, PVM mokėtojas, savo vykdomai ekonominei PVM apmokestinamai veiklai įsigijo prekių (paslaugų) iš asmens, neįregistruoto į PVM mokėtojų registrą, kuris išrašytoje sąskaitoje faktūroje ar kitame dokumente nuo suteiktų paslaugų (parduotų prekių) apmokestinamosios vertės išskyrė PVM, tai pirkėjas, PVM mokėtojas, turi teisę šį pirkimo PVM įtraukti į PVM atskaitą;

Teisė į PVM atskaitą

- prekių (paslaugų) pirkėjas, PVM mokėtojas, privalo turėti įsigytų prekių (paslaugų) sąskaitą faktūrą ar kitą dokumentą, kuriame be kitų rekvizitų (pvz., prekių, paslaugų pavadinimo) yra nurodytas prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) mokesčių mokėtojo identifikacinis numeris (kodas), pagal kurį galima būtų identifikuoti šį asmenį;
- pardavėjas, pagal PVMĮ 71 str. 6 d. nuostatas, išskirtą išrašytame dokumente ir paimtą iš pirkėjo PVM sumą privalo sumokėti į biudžetą.
- Svarbu, kad pardavėjas ir pirkėjas tarpusavyje nesusiję asmenys veikia sąžiningai ir tai nėra susiję su mokesčių vengimu.

Teisė į PVM atskaitą

Pirkėjas neturi teisės įtraukti į atskaitą pirkimo PVM sumos, jeigu prekių (paslaugų) pardavėjas, apmokestinamasis asmuo, išrašytame dokumente neteisingai išskyrė PVM už parduodamas tokias prekes bei paslaugas, kurios pagal PVMĮ nuostatas neapmokestinamos PVM, ne PVM objektas, apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą arba apmokestinamos taikant kitokį PVM tarifą, negu nurodytas išrašytame dokumente.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

- Lietuvos įmonė A pasamdo Lietuvos įmonę B (rangovą) pastatyti pastatą Danijoje. Lietuvos įmonė B pasamdo subrangovą -Lietuvos įmonę C.
- Kadangi pastatas bus pastatytas Danijoje, tai ne PVM objektas Lietuvoje (13 str. 4 d.).
- Lietuvos įmonė C išrašytoje Lietuvos įmonei B PVM sąskaitoje faktūroje už subrangovo darbus išskyrė ir apskaičiavo „lietuvišką“ PVM.
- Šį neteisėtai apskaičiuotą PVM Lietuvos įmonė C turi sumokėti į biudžetą (71 str. 6 d.).
- Įmonė B neturi teisės šio pirkimo PVM atskaityti.
- Gali būti išrašyta kreditinė PVM sąskaita faktūra.

Teisė į PVM atskaitą

- Neapmokestinami PVM tiekimai netampa PVM apmokestinama veikla, net kai už tokius tiekimus apskaičiuojamas PVM. Pirkėjas negali taip apskaičiuoto PVM atskaityti.
- Išskyrus PVMĮ numatytus ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau - VMI prie FM) viršininko 2004 m. kovo 1 d. įsakymu Nr. VA-26 nustatyta tvarka deklaruotus pasirinkimo atvejus: už nekilnojamojo turto nuomą, pardavimą, finansines paslaugas ir t. t.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Įmonė išnuomojo gamybines patalpas fiziniam asmeniui, ne PVM mokėtojai. Pagal PVMĮ 31 str. tokia paslauga PVM neapmokestinama. Įmonė išrašė PVM sąskaitą faktūrą ir joje nuo 1 000 eurų (nuo paslaugos vertės) apskaičiavo 210 eurų PVM.

Pagal PVMĮ 58 str. prekių tiekimas (paslaugų teikimas), kuris pagal šio įstatymo nuostatas PVM neapmokestinamas, netampa PVM apmokestinama veikla net ir tuo atveju, kai PVM mokėtojas už jį apskaičiuoja PVM, jei įstatymas nenumato pasirinkimo teisės.

Todėl paslaugos apmokestinamoji vertė (1 000 eurų) įrašoma į PVM deklaracijos (forma FR0600) **13 lauk.** (PVM neapmokestinami sandoriai), o pardavimo PVM suma (210 eurų) - **29 lauk.**

Teisė į PVM atskaitą

Neatsižvelgiant į PVMĮ 58 str. 1 dalies nuostatas, asmenys, nesantys PVM mokėtojais, bei asmenys, įsiregistravę PVM mokėtojais tik dėl prekių įsigijimo iš kitų ES valstybių narių, patiekę į kitą ES valstybę narę naujas transporto priemonės, turi teisę įtraukti į PVM atskaitą PVM sumą, kurią jie buvo sumokėję (į biudžetą arba pardavėjui (kai įsigyja Lietuvoje iš Lietuvos PVM mokėtojo) įsigydami (importuodami) šias transporto priemonės.

Teisė į PVM atskaitą

- Sumokėtą į biudžetą PVM sumą, apskaičiuotą įsigyjant (importuojant) naujas transporto priemones, minėtieji asmenys gali įtraukti į PVM atskaitą, laikydamiesi šių reikalavimų:
- į PVM atskaitą įtraukta PVM suma neturi būti didesnė, kaip sąlyginė 21 proc. PVM suma, apskaičiuota nuo tiekiamos naujos transporto priemonės apmokestinamosios vertės;
- teisę atskaityti PVM sumą šie asmenys įgyja ne anksčiau, negu įvyksta naujos transporto priemonės tiekimas;
- įtraukta į atskaitą sumokėta įsigytų (importuotų) naujų transporto priemonių PVM suma gražinama ne anksčiau, negu pateikiami įrodymai, kad PVM sumokėtas kitoje valstybėje narėje.

Teisė į PVM atskaitą

Pavyzdys

Biudžetinė įstaiga, PVM mokėtoja, nevykdanti PVM apmokestinamos veiklos, 2020 m. sausio mėn. iš Vokietijos įmonės įsigijo naują lengvąjį automobilį už 60 000 eurų, įsigijimo PVM - 12 600 eurų sumokėjo į biudžetą.

2020 m. birželio mėn. įstaiga pardavė automobilį (pardavimo metu jis atitiko naujos transporto priemonės apibrėžimą) Latvijos įmonei už 50 000 eurų, automobilis buvo išgabentas iš Lietuvos.

Biudžetinė įstaiga turi teisę įtraukti į PVM atskaitą ne visą 12 600 eurų PVM sumą, sumokėtą į biudžetą įsigyjant šį automobilį, o tik 10 500 eurų, t. y. sąlyginę PVM sumą nuo į kitą valstybę narę patiekto automobilio kainos (50 000 eurų x 21 proc.).

Teisė į PVM atskaitą

Reikalavimai dėl PVM sumų įtraukimo į PVM atskaitą (PVMĮ 64 str.)

Turėti tinkamai užpildytą PVM sąskaitą faktūrą.

Pirkimo PVM už iš kitos ES valstybės narės įsigyjamas prekes į PVM atskaitą gali būti įtrauktas tik tuo atveju, kai įsigytų prekių apmokestinamoji vertė ir pardavimo PVM, apskaičiuotas už šias prekes, yra deklaruoti PVMĮ nustatyta tvarka teikiamoje PVM deklaracijoje, o PVM mokėtojas turi PVM sąskaitą faktūrą, kuria įformintas prekių tiekimas ir kuri atitinka reikalavimus, keliamus PVM sąskaitai faktūrai, kuria įforminamas prekių tiekimas kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui.

Teisė į PVM atskaitą

Importo PVM įskaitymas (sumokėjimas)

nuo 2013-03-01

- Lietuvos PVM mokėtojai nereikia mokėti į muitinės surenkamąją sąskaitą importo PVM už išleistas į laisvą apyvartą prekes - šis importo PVM įskaitomas (sumokamas) VMI.
- Importo PVM įskaitymo (sumokėjimo) VMI sąlygos:
- prekių išleidimo į laisvą apyvartą metu (prievolės mokėti importo PVM atsiradimo metu) prekių gavėjas turi būti registruotas PVM mokėtoju;
- prekėms įforminta išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūra;
- importuotojas negali būti atstovaujamas netiesiogiai, t. y., kai veikiama ne atstovaujamojo asmens vardu ir atstovaujamojo sąskaita bei dėl jo interesų.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Kai PVM mokėtojas vykdo ne tik PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytą, bet ir kitą veiklą, tai jis negali įtraukti į PVM atskaitą visų įsigytų prekių ir paslaugų, skirtų savo ekonominei veiklai vykdyti, pirkimo (importo) PVM sumų, išskyrus tą atvejį, kai visos su PVM įsigytos prekės (paslaugos) ar importuotos prekės skirtos naudoti išimtinai 58 str. 1 d. nurodytoje veikloje.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pirkimo (importo) PVM paskirstymas (tiesiogiai, kiek tai įmanoma paskirstyti pagal apskaitos duomenis):

- prekių ir paslaugų, kurios skirtos išimtinai PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai veiklai;

PVM apmokestinamai veiklai išimtinai skirtų prekių (paslaugų) pirkimo importo PVM atskaitomas 100 procentų ir visa jo suma įrašoma atitinkamai PVM deklaracijos (forma FR0600) 25 (26,27) bei 35 laukelius.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pavyzdys

Įmonė, PVM mokėtoja, vykdo mišrią veiklą - prekiauja PVM apmokestinamais buitinės technikos gaminiais ir gauna PVM neapmokestinamų pajamų (gamybinės patalpos išnuomos ne PVM mokėtojams).

2019 m. sausio mėn. įmonė importavo į Lietuvą buitinės technikos už 10 000 eurų, importo deklaracijoje apskaičiuotas 2 100 eurų PVM. Prekės skirtos pardavimui. Importo PVM deklaravo PVM deklaracijos 27 laukelyje.

Neatsižvelgiant į tai, kad įmonė vykdo mišrią veiklą, ji turi teisę įtraukti į PVM atskaitą, t. y. į 2019 m. sausio mėn. PVM deklaracijos 35 lauk., visą importo PVM sumą - 2 100 eurų.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Prekių ir paslaugų, kurios skirtos išimtinai kitai, negu nurodyta PVMĮ 58 str. 1 d. veiklai, pirkimo (importo) PVM neatskaitomas.

PVM neapmokestinamai veiklai išimtinai skirtų prekių (paslaugų) pirkimo (importo) PVM neatskaitomas ir įrašomas tik PVM deklaracijos (forma FR0600) 25 (26, 27) laukelį, o į 35 laukelį visai netraukiamas.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Tas pirkimo ir (arba) importo PVM, kurio pagal apskaitos duomenis neįmanoma tiesiogiai priskirti nei PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai, nei kitai veiklai, šioms dviem veiklos grupėms paskirstomas proporcingai, laikantis PVMĮ 60 str. nustatytos tvarkos.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

„Pajamų kriterijus“

Tai pajamų (išskyrus patį PVM), gautų (gautinų) iš PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytos veiklos, santykis su pajamomis (išskyrus patį PVM), iš bet kokios veiklos.

Pajamos (be PVM) iš PVM apmokestinamos veiklos dalinamos iš PVM apmokestinamos + PVM neapmokestinamos pajamos (t. y. visos pajamos iš ekonominės veiklos) ir dauginamos iš 100 proc.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pajamos iš bet kokios veiklos,
skaičiuojant PVM atskaitos procentą,
t. y.:



gautas ar gautinas atlygis iš bet
kokio prekių tiekimo ir paslaugų
teikimo;



kitos pajamos iš veiklos, pvz.: nario
mokestis, gaunamos palūkanos ir
kitokios veiklos pajamos.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pajamos iš bet kokios veiklos, skaičiuojant PVM atskaitos procentą:



Neįeina:

- gauti dividendai ar kitos pajamos iš akcijų, taip pat kitų vertybinių popierių turėjimo,
- pajamos iš banko indėlio, sąskaitos ar kortelės turėjimo,
- gauta pagautė,
- pardavėjo gautos kompensacijos, skirtos atliekant mokėjimus tretiesiems asmenims pirkėjo vardu patirtoms išlaidoms padengti,
- ir kitos panašios gautos sumos, kurios nėra pajamos iš veiklos.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

SKAIČIUOJANT ATSKAITOS PROCENTA,

PRIDEDAMOS gautos ir panaudotos dotacijos ir subsidijos. Reglamentuota: Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. kovo 31 d. įsakymas Nr. 1K-107.

NEĮTRAUKIAMAS ATLYGIS:

- ⑩ iš ilgalaikio turto, naudoto PVM mokėtojo ekonominėje veikloje, tiekimo;
- ⑩ nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimo ir finansinių paslaugų (PVMĮ 28 str.) teikimo, kai sandoriai yra atsitiktinio pobūdžio ir PVM mokėtojas įprastai nesiverčia tokios rūšies veikla.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pavyzdys

PVM
mokėtojas,
vykdantis
mišrią veiklą,
per 2019
metus gavo
pajamų:

- iš bet kokios veiklos 500 000 eurų;

- iš PVM apmokestinamos veiklos 200 000 eurų;

- 10 000 eurų už parduotą 3 metus naudotą vilkiką, kuris buvo apskaitomas kaip ilgalaikis turtas. Vilkikas buvo parduotas su PVM.

PVM atskaitos
procentas
apskaičiuojamas
taip:

$$(200\,000 - 10\,000) / (500\,000 - 10\,000) \times 100 \text{ proc.} = 39 \text{ proc.}$$

Šis procentas įrašomas į PVM deklaracijos (forma FR0600) 28 lauk. ir pagal šį procentą PVM atskaita apskaičiuojama teikiant 2020 metų mokestinių laikotarpių PVM deklaracijas.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pavyzdys

PVM
mokėtojas,
vykdantis
mišrią veiklą,
per 2019 metus
gavo pajamų:

- iš bet kokios veiklos 350 000 eurų;

- iš PVM apmokestinamos veiklos 90 000 eurų;

- PVM mokėtojas pardavė turėtas dukterinės įmonės akcijas (atsitiktinis sandoris) ir gavo 100 000 eurų PVM neapmokestinamų pajamų.

PVM atskaitos
procentas
apskaičiuojamas
taip:

$$90\,000 / (350\,000 - 100\,000) \times 100\text{proc.} = 36\text{ proc.}$$

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Jeigu, PVM mokėtojo nuomone, PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai veiklai tenkančios konkretaus ilgalaikio materialiojo turto vieneto pirkimo arba importo PVM dalies (procentais) nustatymas pagal šio straipsnio 1 dalyje nurodytą paskirstymo kriterijų neatspindėtų realaus šio turto panaudojimo, jis turi teisę kreiptis į vietos mokesčio administratorių su prašymu leisti naudoti kitą paskirstymo kriterijų (pastatų, statinių – pagal faktinį jų ploto naudojimą; įrengimų – pagal jų pajėgumų naudojimą; ar kitą kriterijų).

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, susijusias su mišriai veiklai naudojamu konkrečiu ilgalaikio materialiojo turto vienetu (jo eksploatavimas ir kt.), paskirstomas taikant tą patį paskirstymo kriterijų kaip ir paties turto vieneto pirkimo ir (arba) importo PVM.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Mokesčio administratorius turi teisę nurodyti PVM mokėtojui, koks paskirstymo kriterijus turi būti naudojamas nustatant konkrečių įsigytų ir (arba) importuotų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM dalį (procentais), tenkančią PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai veiklai.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Skaiciuojant PVMĮ 58 str.
1 d. nurodytai veiklai
proporcingai tenkančią
pirkimo ir (arba) importo
PVM dalį (procentais),
remiamasi:

Nustatyta dalis naudojama visus
einamuosius kalendorinius metus.

atitinkamais praėjusių
kalendorinių metų
rodikliais,

o jeigu praėjusių
kalendorinių metų rodiklių
nėra, - PVM mokėtojo
prognozuojamais einamųjų
kalendorinių metų
rodikliais.

Prognozuojami rodikliai turi būti suderinti
su AVMI (VMI prie FM viršininko 2004 m.
vasario 23 d. įsakymas Nr. VA-19)

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Kalendoriniams metams pasibaigus, PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai veiklai tenkanti pirkimo ir (arba) importo PVM dalis turi būti perskaičiuota atsižvelgiant į faktinius tų kalendorinių metų rodiklius, ir PVM atskaita patikslinta pagal PVMĮ VIII skyriaus nuostatas.

Jeigu PVM atskaitos procentas - 95 ir daugiau proc., laikoma, kad vykdoma tik PVM apmokestinama veikla ir pirkimo (importo) PVM atskaitomas 100 proc.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pavyzdys

Įmonės pagal prognozuojamus 2019 metų rodiklius gautų pajamų (iš viso - 1 mln. eurų) struktūra tokia:

- 960 000 eurų - iš PVM apmokestinamų paslaugų teikimo,
- 40 000 eurų - iš PVM neapmokestinamų paslaugų teikimo.
- PVM atskaitos dalis - 96 proc.
$$(960\,000 / (960\,000 + 40\,000)) \times 100$$

Išvada: įmonė gali atskaityti 100 proc. įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

- Jeigu perskaičiavus PVM atskaitos dydį (procentais) nustatoma, kad buvo atskaityta per daug pirkimo (importo) PVM, PVM mokėtojai atsiranda prievolė patikslinti PVM atskaitą pateikus metinę PVM deklaraciją (FR0516 forma). Jeigu pagal faktinius kalendorinių metų rodiklius apskaičiuotos dalies (procentais) dydis nuo tų kalendorinių metų eigoje naudotojo skiriasi ne daugiau kaip 5 procentais, PVM atskaita gali būti netikslinama.

PVMĮ 66 str. 1 dalis.

PVM atskaita mišrios veiklos atveju

Pavyzdys

- kalendoriniais metais buvo naudota PVM atskaitos dalis, apskaičiuotas pagal praėjusių kalendorinių metų faktinius rodiklius - 61 proc.,
- pagal faktinius kalendorinių metų rodiklius apskaičiuota PVM atskaitos dalis - 56 proc.,
- tai PVM atskaitos dalys (procentais) skiriasi 8 procentais $((61 - 56)/61 \times 100)$.
- Todėl PVM atskaita šiuo atveju turėtų būti patikslinta pateikiant metinę PVM deklaraciją (forma FR0516).

PVM atskaitos apribojimai

PVM atskaita negalima (PVMĮ 62 str.):

kitai, negu PVMĮ 58 str. 1 d. nurodytai, veiklai;

pramogoms ir reprezentacijai skirtų prekių (kurių išlaidos nepriskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ);

už kitą asmenį sumokėtas PVM (PVMĮ 15 str. 7 d. 2 p.);

lengvojo automobilio, neskirto tiekti, nuomoti ar keleiviams už atlygį vežti;

pirkimo PVM už keleivių vežimo lengvaisiais automobiliais paslaugą, jeigu PVM mokėtojas nėra šios paslaugos teikimo neatsiskleidęs tarpininkas.

lengvojo automobilio nuomos pirkimo PVM.

PVM atskaitos apribojimai

! PVMĮ 62 straipsnyje nustatyti apribojimai netaikomi:

specialios paskirties lengviesiems automobiliams,

Pvz., ST kategorijos mokomosioms transporto priemonėms (t. y. transporto priemonės su papildoma valdymo įranga vairavimo instruktoriui).

PVM atskaitos apribojimai

Pavyzdys

UAB X teikia A, B ir BE kategorijos vairavimo mokymo paslaugas. Dalis teikiamų vairavimo mokymo paslaugų apmokestinamos PVM, dalis - ne. UAB X įsigyja vairavimo mokymams skirtus tris lengvuosius automobilius su papildoma valdymo įranga vairavimo instruktoriui.

Vairavimo mokymams skirtos transporto priemonės priskiriamos specialios paskirties transporto priemonėms, todėl PVMĮ 62 straipsnyje nustatyti apribojimai netaikomi.

UAB X vykdo mišrią - PVM apmokestinamą ir PVM neapmokestinamą veiklą. Tokiu atveju UAB X į PVM atskaitą gali traukti vairavimo mokymams skirtų lengvųjų automobilių pirkimo PVM dalį, skirtą PVM apmokestinamoms vairavimo paslaugoms teikti.

PVM atskaitos apribojimai

PVM atskaityti negali:

PVM mokėtojai, kurie už meno kūrinius, kolekcinis ir (arba) antikvarinius daiktus PVM skaičiuoja nuo maržos, neturi teisės traukti į PVM atskaitą, kadangi šios PVM sumos įtraukiamos į maržos skaičiavimą.

Kelionės organizatoriai, kurie už suteiktas turizmo paslaugas PVM skaičiuoja nuo maržos, neturi teisės įtraukti į PVM atskaitą tretiesiems asmenims sumokėto ar mokėtino pirkimo PVM už iš jų įsigytas turizmo paslaugas, kadangi šios PVM sumos įtraukiamos į maržos skaičiavimą.

Ūkininkai, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, neturi teisės į įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo (importo) PVM atskaitą.

Teisės aktai

- Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2002-03-05 Nr. IX-751)
- Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. kovo 31 d. įsakymas Nr. 1K-107
- VMI prie FM viršininko 2004 m. kovo 1 d. įsakymas Nr. VA-26
- VMI prie FM viršininko 2004 m. kovo 1 d. įsakymas Nr. VA-29
- VMI prie FM viršininko 2004 m. vasario 23 d. įsakymas Nr. VA-19
- VMI prie FM viršininko 2003 m. gegužės 6 d. įsakymas Nr. V-140

Užsiregistruoti į Valstybinės mokesčių inspekcijos seminarą galima:

- elektroniniu būdu VMI interneto svetainėje <https://www.vmi.lt/cms/seminarai>
- telefonais 1882 arba +370 5 260 5060

- Savarankiškai aktualią informaciją mokesčių klausimais, seminarų dalijamąją medžiagą, paaiškinimus ir komentarus galite rasti adresu www.vmi.lt.
- E. seminarų įrašai skelbiami [VMI Youtube kanale](#).
- Pasikonsultuoti su VMI specialistais Jus dominančiais mokesčių klausimais galite telefonais 1882 arba +370 5 260 5060.

Ačiū už dėmesį.