



**VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS**

2017-01-31 Nr. (18.2-31-2 E) RM-2890

DĖL DOVANŲ KUPONŲ APMOKESTINIMO PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIU

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau - VMI prie FM) informuoja, kad, atsižvelgdama į mokesčių mokėtojų kylančius klausimus dėl dovanų kuponų apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau - PVM), parengė paaiškinimą šiuo klausimu.

1. Kas yra dovanų kuponas?

Dovanų kuponu iš esmės laikomas toks instrumentas, kur yra nustatytas įpareigojimas priimti jį kaip atlygį už prekių tiekimą arba paslaugų teikimą arba tokio atlygio dalį ir kai tiekimos prekės ar teiktinos paslaugos arba potencialių jų tiekėjų ar teikėjų tapatybė yra nurodytos arba pačiame dovanų kupone priemonėje, arba susijusiuose dokumentuose, įskaitant dovanų kupono naudojimo sąlygas.

Pažymėtina, kad bilietai (tiek transporto, tiek bilietai į įvairius renginius), pašto ženklai nėra laikomi dovanų kuponais, kadangi bilietai ir pašto ženklai iš esmės patvirtina asmens teisę į paslaugą, bet nėra priimami kaip atlygis už būsimą paslaugą ar prekę.

2. Ar dovanų kuponai apmokestinami PVM?

Paprastai dovanų kuponų pardavimo metu skaičiuoti PVM už parduodamus dovanų kuponus nereikia. Tačiau tam tikrais atvejais asmenys, prekiaujantys dovanų kuponais, gali pasirinkti arba privalo skaičiuoti PVM už dovanų kuponus kaip už gautą avansą.

3. Ar dovanų kuponą galima/ privaloma apmokestinti PVM kaip avansą?

Tai, ar galima pasirinkti / privaloma skaičiuoti PVM už parduodamus dovanų kuponus kaip už avansą priklauso nuo to, kokie kuponai yra parduodami.

Tuo atveju, jeigu yra parduodamas kuponas, kuris suteikia teisę įsigyti vienu ar kelioms pakankamai aiškiai identifikuotoms prekėms ar paslaugoms, tai už tokį parduotą dovanų kuponą gautas atlygis yra laikomas avansu. Vadinasi, vadovaujantis PVM įstatymo 14 str. 4 dalies nuostatomis, tokius dovanų kuponus parduodantis asmuo turi teisę pasirinkti skaičiuoti PVM, o jei kupono galiojimo laikotarpis yra ilgesnis nei 12 mėn. (t.y. kuponas galioja ilgiau nei 12 mėn. nuo kupono pardavimo datos), tai privalo apskaičiuoti PVM už tokius dovanų kuponus kaip už avansą.

1 pavyzdys

Kino teatras X (kurio teisinė forma yra UAB) parduoda dovanų kuponus, kurie suteikia asmeniui teisę apsilankyti bet kuriame kino teatre X rodomame kino filme. Dovanų kuponai galioja 3 mėn. nuo pardavimo dienos. Ar kino teatras X, parduodamas tokius dovanų kuponus, gali / privalo skaičiuoti PVM už parduotus kuponus kaip už avansą?

Kadangi kino teatro X parduodamų dovanų kuponų objektas yra aiškiai apibrėžtas, t.y. apsilankymas kino teatre X rodomame filme, tai už tokius dovanų kuponus gaunamas atlygis

yra laikytinas avansu. Atsižvelgiant į tai, kad dovanų kuponas galioja tik 3 mėn. nuo kupono įsigijimo datos, tai kino teatras X, parduodamų kuponų neprivalo, bet gali apmokestinti PVM.

2 pavyzdys

Prekybos centre A galima įsigyti dovanų kuponus, kurie leidžia įsigyti prekių ar paslaugų, parduodamų bet kurioje prekybos centro A parduotuvėje. Parduodami dovanų kuponai galioja 12 mėn. nuo kupono pardavimo datos. Ar prekybos centras A, parduodamas dovanų kuponus, gali / privalo skaičiuoti PVM už parduotus kuponus kaip už avansą?

Kadangi prekybos centro A parduodamų dovanų kuponų objektas nėra aiškus, t.y. neaišku nei kokioje parduotuvėje, nei kas bus įsigyta, tai atlygis gautas už tokius dovanų kuponus negali būti laikomas avansu ir todėl PVM tokių dovanų kuponų pardavimo momentu neturi būti apskaičiuojamas.

3 pavyzdys

Įmonė C prekiauja kavos gėrimais per kavos aparatus. Kai kurie kavos aparatai veikia taip, kad kava iš jų yra perkama, naudojant įmonės C išleistus žetonus, o ne eurus. Įmonė C parduoda žetonus asmenims, kurie pageidauja naudotis tokiais kavos aparatais. Žetonų galiojimo laikas yra neribotas. Ar tokie įmonės C parduodami žetonai gali būti laikomi dovanų kuponais? Ar įmonės C atlygis gautas už tokius parduotus žetonus gali būti/ turi būti laikomas avansu?

Įmonės C parduodami žetonai kavai įsigyti, atsižvelgiant į tokių žetonų savybes, galėtų būti laikomi dovanų kuponais. Už tokius žetonus gautas atlygis būtų laikomas avansu (kadangi žetonas leidžia įsigyti aiškiai identifiкуotas prekes), o, atsižvelgiant į tai, kad žetonų galiojimo laikas yra neribotas, t.y. kavos gėrimai gali būti įsigyti ir po 12 mėn. nuo atlygio už parduotus žetonus gavimo, įmonei C kyla prievolė apskaičiuoti PVM už gautą avansą.

4. Koku tarifu turi būti apmokestinami dovanų kuponai?

Jei už dovanų kuponus kaip už avansą yra pasirenkama skaičiuoti PVM / privaloma skaičiuoti PVM, tai dovanų kuponų pardavimas apmokestinamas tokiu tarifu, koks būtų taikomas prekėms ar paslaugoms, kurias asmuo įsigytų pagal dovanų kuponą.

Pavyzdys

Kino teatras X (kurio teisinė forma yra UAB) parduoda dovanų kuponus, kurie suteikia asmeniui teisę apsilankyti bet kuriame kino teatre X rodomame kino filme. Kino teatras X yra pasirinkęs skaičiuoti PVM už parduodamus dovanų kuponus. Koku PVM tarifu kino teatras X turėtų apmokestinti dovanų kuponus?

Kadangi kino teatrų lankymui nėra numatyta lengvatinio tarifo, tai kino teatrų bilietai yra apmokestinami, taikant standartinį PVM tarifą. Vadinasi, kino teatro X parduodami dovanų kuponai taip pat yra apmokestinami, taikant standartinį PVM tarifą.

5. Ar parduodant dovanų kuponus turi būti išrašomos PVM sąskaitos faktūros?

Parduodant dovanų kuponus PVM sąskaitos faktūros išrašomos tik tuo atveju, jeigu atlygis, gautas už dovanų kuponą, yra laikomas avansu, nuo kurio yra skaičiuojamas PVM. Tačiau net ir tuo atveju, jei toks atlygis yra laikomas avansu, PVM sąskaitos faktūros gali būti nerašomos, jei teisės aktuose yra numatyta, jog atitinkamų prekių ar paslaugų, kurias dovanų kuponas suteikia teisę įsigyti, pardavimas neturi būti įforminamas PVM sąskaitomis faktūromis.

Pavyzdys

Kino teatras X (kurio teisinė forma yra UAB) parduoda dovanų kuponus, kurie suteikia asmeniui teisę apsilankyti bet kuriame kino teatre X rodomame kino filme. Kino teatras X yra pasirinkęs skaičiuoti PVM už parduodamus dovanų kuponus. Iš kino teatro X dovanų kuponus įsigyja tiek gyventojai (t.y. neapmokestinamieji asmenys), tiek įvairios įmonės (t.y.

apmokestinamieji asmenys). Parduodant dovanų kuponus yra naudojami kasos aparatai ir pirkėjams išduodami kasos aparatų kvitai. Ar kino teatras X dovanų kuponų pardavimą privalo forminti PVM sąskaitomis faktūromis?

Kai dovanų kuponai yra parduodami gyventojams, o toks pardavimas yra įformintas kasos aparato kvitu, tai atsižvelgiant į Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimu Nr. 780, nuostatas, PVM sąskaitos faktūros yra nerašomos. Jei gyventojas pageidauja, toks dovanų kuponų pardavimas gali būti įformintas ir PVM sąskaita faktūra. Pažymėtina, kad jei gyventojas pageidavo, kad dovanų kuponų pardavimas būtų įformintas PVM sąskaita faktūra, tačiau PVM sąskaitos faktūros nepageidauja tuo metu, kai dovanų kuponais yra pasinaudojama, t.y. jie yra iškeičiami į bilietus, tai PVM sąskaita faktūra neprivalo būti išrašyta.

Tuo atveju, kai dovanų kuponai yra parduodami įmonėms, tai toks dovanų kuponų pardavimas turi būti forminamas PVM sąskaitomis faktūromis. Pažymėtina, kad kadangi atlygis už dovanų kuponus yra laikomas avansu, tai pagal PVM įstatymo 79 str. 4 dalies nuostatas, įsigaliojusias nuo 2016 m. spalio 1 d., kai dovanų kuponai yra panaudojami, t.y. suteikiamos paslaugos, turi būti išrašomos PVM sąskaitos faktūros, kuriomis būtų įforminamas faktiškai įvykęs paslaugų suteikimas.

6. Ar PVM sąskaita faktūra turi būti išrašyta po to, kai buvo panaudotas dovanų kuponas?

Tuo atveju, kai atlygis, gautas už dovanų kuponus, nelaikomas avansu, tai, panaudojus dovanų kuponą, t.y. patiekus atitinkamas prekes ar suteikus paslaugas, tokių prekių tiekimas ar paslaugų teikimas turi būti įforminamas PVM sąskaita faktūra (išskyrus atvejus, kai teisės aktai numato, jog PVM sąskaitos faktūros neturi būti naudojamos).

Kai atlygis, gautas už dovanų kuponus, laikomas avansu, tai, panaudojus dovanų kuponą, prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, vadovaujantis PVM įstatymo 79 str. 4 dalies nuostatomis, turi būti įformintas „galutine“ PVM sąskaita faktūra (išskyrus atvejus, kai teisės aktai numato, jog PVM sąskaitos faktūros neturi būti naudojamos, žr. 5 klausimą).

1 pavyzdys

Prekybos centre A galima įsigyti dovanų kuponus, kurie leidžia įsigyti prekių ar paslaugų, parduodamų bet kurioje prekybos centro A parduotuvėje. Parduodami dovanų kuponai galioja 12 mėn. nuo kupono pardavimo datos. Kaip turėtų būti išrašomos PVM sąskaitos faktūros?

Kadangi prekybos centro A parduodamų dovanų kuponų objektas nėra aiškus, t.y. neaišku nei kokioje parduotuvėje, nei kas bus įsigyta, tai atlygis gautas už tokius dovanų kuponus negali būti laikomas avansu ir todėl PVM tokių dovanų kuponų pardavimo momentu neturi būti apskaičiuojamas. Vadinasi, pačių dovanų kuponų pardavimas PVM sąskaitomis faktūromis nėra forminamas.

Tuo atveju, jei prekybos centro A dovanų kuponą įsigyja gyventojai (neapmokestinamieji asmenys), kurie vėliau dovanų kuponus panaudoja pirkdami:

- knygas knygyne, kurį valdo įmonė B,
- drabužius parduotuvėje, kurią valdo įmonė C,
- batus parduotuvėje, kurią valdo įmonė D,

o knygų, drabužių ir batų pardavimas yra įforminamas kasos aparato kvitu, tai PVM sąskaitos faktūros, vadovaujantis Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimu Nr. 780, nuostatomis, yra neišrašomos.

Tuo atveju, jei prekybos centro A dovanų kuponą įsigyja įmonės (apmokestinamieji asmenys), kurios vėliau pačios kuponus panaudoja pirkdamos tam tikras prekes, tai tokių prekių pardavimas turi būti įformintas PVM sąskaitomis faktūromis (PVM sąskaitas faktūras turėtų išrašyti tie asmenys, kurie realiai pardavė prekes, pvz., įmonė B, C ar D).

7. Kam turėtų būti išrašyta PVM sąskaita faktūra tokiu atveju, jei už dovanų kuponą sumokėjo juridinis asmuo, o juo pasinaudojo fizinis asmuo?

PVM sąskaita faktūra turi būti išrašoma tam asmeniui, kuris yra pirkėju. Tai, kad už dovanų kuponą sumokėjo kitas asmuo, o ne tas, kuris pasinaudoja atitinkamu dovanu kuponu, nebūtinai reiškia, jog pirkėju yra tas asmuo, kuris sumokėjo už dovanų kuponą.

Įprastai pirkėju yra tas asmuo, kurio vardu yra atliekamas pirkimas.

8. Ar sprendžiant dovanų kuponų apmokestinimo PVM klausimus yra svarbu, kokiū būdu (pavedimu, grynais pinigais) yra apmokėta už kuponą?

Ne, tai, kokiū būdu yra apmokėta už kuponą, neturi jokios įtakos, sprendžiant dovanų kuponų apmokestinimo PVM klausimus.

9. Jei įsigyjami dovanų kuponai, skirti žurnalų ir/ar laikraščių prenumeratai, kada ir kaip turi būti sumokamas PVM?

Jei įsigyjami tokie dovanų kuponai, kurie leidžia įsigyti nenurodytų žurnalų ir/ar laikraščių prenumeratą, tai atlygis, gautas už tokius dovanų kuponus, neturėtų būti laikomas avansu, kadangi nėra pakankamai aiškiai identifiкуotas objektas, t.y. neaišku, ar leidiniai, kurių prenumeratai yra skirtas dovanų kuponas, galės būti apmokestinami, taikant lengvatinį PVM tarifą ar ne. Tokiu atveju PVM už atlygį, gautą už dovanų kuponus, nėra skaičiuojamas, o PVM už laikraščių ir / ar žurnalų prenumeratą yra mokamas taip, kaip būtų mokamas tuo atveju, jei prenumerata būtų įsigyjama ne su dovanų kuponu.

Jei įsigyjami dovanų tokie dovanų kuponai, kurie leidžia įsigyti nurodytų, t.y. konkrečių žurnalų ir/ar laikraščių prenumeratą, tai atlygis, gautas už tokius dovanų kuponus, laikomas avansu. Tokiu atveju atlygis už dovanų kuponą turėtų būti apmokestinamas taip, kaip paaiškinta atsakyme į 3 klausimą.

10. Jei įsigyjami dovanų kuponai, skirti bilietams įsigyti, kada ir kaip turi būti sumokamas PVM?

Jei įsigyjami tokie dovanų kuponai, kurie leidžia įsigyti bilietus ne į konkrečiai nurodytus renginius, tai atlygis, gautas už tokius dovanų kuponus, neturėtų būti laikomas avansu, kadangi nėra pakankamai aiškiai identifiкуotas objektas, t.y. neaišku, nei kas organizuos renginius, nei kur tie renginiai vyks ir pan. Tokiu atveju PVM už atlygį, gautą už dovanų kuponus, nėra skaičiuojamas, o PVM už renginių lankymą yra mokamas taip, kaip būtų mokamas tuo atveju, jei bilietai būtų įsigyjami ne su dovanų kuponu.

Jei įsigyjami tokie dovanų kuponai, kurie leidžia įsigyti nurodytų, t.y. konkrečių renginių, bilietus, tai atlygis, gautas už tokius dovanų kuponus, laikomas avansu. Tokiu atveju atlygis už dovanų kuponą turėtų būti apmokestinamas taip, kaip paaiškinta atsakyme į 3 klausimą.

11. Ar už pasibaigusio galiojimo nepanaudotą dovanų kuponą turi būti apskaičiuojamas PVM?

Jei atlygis už dovanų kuponus nebuvo laikomas avansu, tai, dovanų kuponų nepanaudojus, PVM neturėtų būti apskaičiuojamas.

12. Ar pasibaigus dovanų kupono, už kurį sumokėtas atlygis buvo laikomas avansu ir todėl buvo apmokestintas PVM, galiojimo laikui, turėtų būti tikslinami tokio dovanų kupono pardavimo duomenys?

Ne, pardavimo duomenys (tame tarpe ir pardavimo PVM) nėra tikslinami, neatsižvelgiant į tai, kad kuponu jo galiojimo laikotarpiu nebuvo pasinaudota.

13. Ar reikia deklaruoti PVM deklaracijoje atlygį, gautą už parduotus dovanų kuponus?

PVM deklaracijoje atlygis už parduotus kuponus deklaruojamas tik tuo atveju, jei toks atlygis buvo laikomas avansu, apmokestinamu PVM. Jei atlygis nebuvo laikomas avansu ir PVM nebuvo skaičiuojamas, tai toks atlygis PVM deklaracijoje nedeklaruojamas.

14. Ar PVM apmokestinamos pajamos, gaunamos už dovanų kuponų platinimą?

Dovanų kuponų platinimo paslauga yra PVM objektas, jei ją apmokestinamasis asmuo suteikia šalies teritorijoje už atlygį. Kitaip tariant, tuo atveju, jei įmonė ar fizinis asmuo dovanų

kuponų platinimo paslaugas teikia Lietuvoje įsikūrusiems asmenims ir už tokį platinimą gauna atlygį, tai toks atlygis turėtų būti apmokestinamas PVM (išskyrus atvejus, kai platinimo paslaugą teikiantis asmuo nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju, kadangi jo atlygis iš ekonominės veiklos neviršijo 45 000 eurų ribos, o įsigijimai iš kitų ES valstybių narių per einamuosius ir praėjusius kalendorinius metus neviršijo 14 000 eurų ribos).

15. Kaip turėtų būti įforminamas dovanų kuponų perdavimas asmeniui, kuris šiuos dovanų kuponus platina? Ar dovanų kuponų perdavimo platinimui įforminimas priklauso nuo to, ar atlygis už parduota dovanų kuponą yra laikomas avansu ir apmokestinamas PVM ar ne?

Kuponų perdavimas asmeniui, kuris juos platina, įforminamas laisvos formos dokumentu, kuriame turėtų būti nurodomi tokie duomenys, kurie leistų identifikuoti ūkinės operacijos turinį, t.y. kiek, kokių kuponų, kokios vertės, kam ir pan. buvo perduota. Dovanų kuponų perdavimo įforminimas platintojui nepriklauso nuo to, ar už kuponus gaunamas atlygis bus laikomas PVM apmokestinamu avansu ar ne, pats dovanų kuponų perdavimas visada įforminamas laisvos formos dokumentu.

16. Kaip dovanų kuponų platintojas turėtų įforminti dovanų kuponų pardavimą?

Tai, kaip dovanų kuponų platintojas įformina dovanų kuponų pardavimą, priklauso nuo to, ar už parduodamus dovanų kuponus gaunamas atlygis yra laikomas avansu, apmokestinamu PVM, ar nelaikomas bei nuo to, koks yra susitarimas tarp dovanų kuponų platintojo ir asmenų, kurių vardu dovanų kuponai yra platinami.

Pažymėtina, kad tai, ar atlygis už dovanų kuponą laikomas avansu, apmokestinamu PVM ar ne, sprendžia ne dovanų kuponų platintojas, o tas asmuo, kurio vardu kuponai platinami (atsižvelgiant į sąlygas, nurodytas atsakyme į 3 klausimą).

Tuo atveju, jei atlygis už dovanų kuponą nėra laikomas avansu, apmokestinamu PVM, tai tarpininkas grynaisiais pinigais (banko kortele) gautą atlygį įformina arba kasos aparato kvitu, arba kasos pajamų orderiu. Jei už dovanų kuponą yra apmokama pavedimu, tai papildomu dokumentu tokio pavedimo įforminti nereikia.

Kai atlygis už dovanų kuponą yra laikomas avansu, apmokestinamu PVM, tai tokio dovanų kupono pardavimo įforminimas priklauso nuo, kas perka kuponą ir ar yra susitarimas tarp kuponų platintojo ir asmens, kurio vardu dovanų kuponas yra platinamas, dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo. Tuo atveju, jei yra susitarimas dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo, o PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta (t.y. nėra išimčių, dėl kurių PVM sąskaita faktūra neišrašoma - plačiau žr. 5 klausimą), tai tokią PVM sąskaitą faktūrą išrašo platintojas. Tuo atveju, jei tokio susitarimo nėra, o PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta, tai ją turi išrašyti tas asmuo, kurio vardu dovanų kuponas yra platinamas.

17. Kas yra nuolaidų kuponas?

Nuolaidų kuponu iš esmės laikytina priemonė, kuri asmeniui suteikia teisę gauti atitinkamo dydžio nuolaidą, įsigyjant tam tikras prekes ar paslaugas. Nuolaidų kuponai gali būti tiek parduodami už atlygį, tiek suteikiami nemokamai.

18. Kaip apmokestinami nuolaidų kuponai?

Tuo atveju, jei nuolaidų kuponai yra suteikiami be atlygio, tai tokie nuolaidų kuponai PVM neapmokestinami.

Tuo atveju, jei nuolaidų kuponai yra parduodami, tai laikoma, kad buvo gautas atlygis už suteiktą teisę į atlygį. Jei tokios teisės suteikimo vieta yra Lietuva, o teisę suteikė Lietuvoje įsikūrus asmuo (esantis ar privalantis būti PVM mokėtoju), tai tokios teisės suteikimas yra apmokestinamas, taikant standartinį PVM tarifą.

19. Ar numatoma keisti dovanų kuponų apmokestinimo PVM tvarką?

Taip, apmokestinimo tvarka bus keičiama, kadangi nuo 2019 m. sausio 1 d. nacionalinėje teisėje turi būti įgyvendinta Tarybos direktyva (ES) 2016/1065, kuria iš dalies keičiamos 2006/112/EB nuostatos dėl kuponų apmokestinimo tvarkos.

Teisės departamento direktorė

Rasa Virvilienė

(kuponu_apmokestinimai.doc)

