

SU VERSLU SUSIJUSIŲ DOVANŲ IR PREKIŲ PAVYZDŽIŲ APMOKESTINIMAS PVM

(Parengta pagal teisės aktų nuostatas, galiojančias 2017 m. kovo 1 d.)

Turinys

1. Kokiais atvejais neatlygintinas prekių perdavimas laikomas PVM apmokestinamu prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti?.....	1
2. Kriterijai, pagal kuriuos potencialiems pirkėjams neatlygintinai įteiktos prekės (dovanos) priskirtinos prie PVM neapmokestinamų nedidelės vertės dovanų	2
3. Tokios potencialiems pirkėjams (klientams) įteiktos nedidelės vertės dovanos neapmokestinamos PVM	3
3.1. Reklaminių renginių metu pirkėjams (klientams) nemokamai išdalintos maisto prekės	3
3.2. Reklaminių renginių metu pirkėjams (klientams) nemokamai išdalintos kitos prekės, kurių kiekvienos vertė neviršija Vyriausybės nustatytos nedidelės vertės dovanos vertės	3
3.3. Tam tikrų prekių ar paslaugų įsigijusiam konkrečiam pirkėjui įteiktos dovanos, kurių kiekvienos vertė neviršija Vyriausybės nustatytos nedidelės vertės dovanos vertės	4
4. Verslo partneriams įteiktų dovanų apmokestinimas PVM.....	5
5. Kokios reklamos ar reprezentacinės išlaidos nelaikomos dovanų dovanojimu (prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti)?.....	6
6. Kada reklamos ir reprezentacijos tikslais sunaudotos prekės laikomos dovanomis?.....	6
7. Kada potencialiems pirkėjams išdalinti prekių pavyzdžiai neapmokestinami PVM?	7
8. Konkursų, loterijų, varžybų ir kitų renginių laimėtojams išdalintų prizų (dovanų) apmokestinimas PVM.....	7
9. PVM apmokestinamų dovanų apmokestinamosios vertės nustatymas	8
10. Ar apmokestinant verslo dovanas PVM gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas?	8
11. PVM apmokestinamų dovanų neatlygintino perdavimo įforminimas.....	8
12. Nemokamas prekių pavyzdžių atidavimas bandymams, tyrimams nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti.....	9
13. Neatlygintinas prekių, kurių pirkimo PVM nebuvo įtrauktas į PVM atskaitą, atidavimas visais atvejais nelaikomas PVM apmokestinamu prekių tiekimu už atlygį.....	9

Šiame leidinyje paaiškinama, kokiais atvejais apmokestinamojo asmens, PVM mokėtojo, verslo tikslais verslo partneriams įteiktos dovanos, potencialiems pirkėjams atiduotos neatlygintinai prekės bei nemokamai atiduoti prekių pavyzdžiai nelaikomi prekių tiekimu už atlygį, todėl neapmokestinami PVM. Taip pat paaiškinama, kada toks neatlygintinas prekių išdalijimas laikomas suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, t. y. PVM apmokestinamu prekių tiekimu.

1. Kokiais atvejais neatlygintinas prekių perdavimas laikomas PVM apmokestinamu prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti?

Jeigu PVM mokėtojas neatlygintinai atidavė kitam asmeniui:

- pirktas ar importuotas prekes, kurių pirkimo (importo) PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, arba
- savos gamybos prekes, kurioms pagaminti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo (importo) PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, tai,

laikoma, kad tokios prekės buvo suvartotos PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti (PVM įstatymo 5 straipsnis). Tokiu atveju laikoma, kad šios prekės buvo tiekiamos už atlygį, todėl už šias neatlygintinai atiduotas prekes turi būti apskaičiuojamas nustatyto dydžio pardavimo PVM.

Gana dažnai pasitaikantys nemokamo prekių perdavimo atvejai yra dovanos verslo partneriams, nemokamai išdalintos prekės potencialiems pirkėjams bei nemokamai atiduoti prekių pavyzdžiai ir pan.

Svarbu įsidėmėti, kad prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti nelaikomas jų nemokamas perdavimas ar sunaudojimas, kai jos perduodamos arba

sunaudojamos kaip nedidelės vertės dovanos (reklamai, reprezentacijai, labdarai ir (arba) paramai) ir kaip tyrimų pavyzdžiai.

2. Kriterijai, pagal kuriuos potencialiems pirkėjams neatlygintinai įteiktos prekės (dovanos) priskirtinos prie PVM neapmokestinamų nedidelės vertės dovanų

PVM neskaičiuojamas, kai PVM mokėtojas esamiems ir potencialiems pirkėjams reklamos ar reprezentacijos tikslais įteikia nedidelės vertės dovanas (PVM įstatymo 5 str. 4 dalis). Kriterijai, kuriais vadovaujantis, PVM mokėtojo įteiktos dovanos minėtiems asmenims laikomos nedidelės vertės dovanomis nustatytos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. nutarimu Nr. 861 (toliau - Vyriausybė) patvirtintose Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 5 straipsnio 4 dalies taikymo sąlygose ir apribojimuose.

Nedidelės vertės dovanomis gali būti laikomos neatlygintinai esamiems ir potencialiems pirkėjams išdalintos prekės, kurios atitinka bent vieną iš šių kriterijų:

1) prekės atitinka įprastinės PVM mokėtojo veiklos pobūdį, t.y. perduotos ar sunaudotos prekės, kurias apmokestinamasis asmuo gamina ar numato gaminti (prekiauja ar numato prekiauti);

Pavyzdys

1 atvejis

Įmonė A, gaminanti pieno produktus, reprezentacinio renginio metu esamiems ir potencialiems pirkėjams reklamos tikslais davė ragauti savo pagamintos įvairių rūšių varškės gaminių.

2 atvejis

Įmonė, prekiaujanti užsienio firmos pagamintu jogurtu, savo organizuotos akcijos metu nusipirkusiems šio jogurto pirkėjams, nemokamai davė po 1 indelį to paties jogurto, kuris nebuvo suvartotas dalinimo vietoje.

Išvada. Abiem atvejais nemokamai išdalintos maisto prekės, atsižvelgiant į šio leidinio 3 punkte nurodytas papildomas sąlygas, gali būti laikomos nedidelės vertės dovanomis, kurių išdalinimas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti ir todėl tų dovanų pardavimo PVM neapskaičiuojamas.

2) prekės yra specialūs išdalinti skirti prekių pavyzdžiai (tai mažos vertės prekė, išfasuota į kur kas mažesniais kiekiais, negu paprastai fasuojama ši prekė, o ant pakuotės nurodyta, kad tai specialus, ne parduoti skirtas, pavyzdys);

Pavyzdys

1 atvejis

Įmonė, prekiaujanti kosmetikos gaminiais, pirkėjams, atėjusiems nusipirkti kvėpalų, nemokamai dalino kvėpalų testerius (sumažintus, vienkartinio panaudojimo pavyzdžius).

2 atvejis

Reklaminio renginio metu įmonė, prekiaujanti kava, pirkėjams nemokamai dalino sumažintos pakuotės (ne pardavimui skirtos) kavos pavyzdžius.

Išvada. Abiem atvejais nemokamai išdalinti prekių pavyzdžiai laikomi nedidelės vertės dovanomis, kurių išdalinimas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, ir todėl tų dovanų pardavimo PVM neapskaičiuojamas.

3) prekės teikia informaciją apie PVM mokėtoją ir/ar jo ekonominę veiklą. Tokiomis prekėmis laikomos bet kokios prekės, specialiai pagamintos su PVM mokėtojo simbolika, taip pat kitos prekės, ant kurių yra ženklai, simboliai ir kita informacija, susijusi su PVM mokėtojo vykdoma veikla, tiekiamomis prekėmis ar teikiamomis paslaugomis.

Pavyzdys

1 atvejis

Reklaminės akcijos metu mobiliaisiais telefonais prekiaujanti ir telekomunikacijų paslaugas teikianti įmonė potencialiems pirkėjams dalino puodelius ir kepuraites su įmonės simbolika: įmonės pavadinimu, adresu, telefonų numeriais ir kt. informacija apie įmonę. Šių puodelių ir kepuraičių pirkimo (importo) PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą.

2 atvejis

Įmonė, prekiaujanti degalais, susitikimo su verslo partneriais metu, kiekvienam asmeniui padalino po žiebtuvėlį. Šių žiebtuvėlių pirkimo (importo) PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą.

Išvada. Abiem atvejais išdalintos prekės (jeigu jų vertė neviršija šio leidinio 3 punkte nurodytų dydžių) laikomos nedidelės vertės dovanomis, kurių išdalinimas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti ir todėl tų dovanų pardavimo PVM neskaičiuojamas.

3. Tokios potencialiems pirkėjams (klientams) įteiktos nedidelės vertės dovanos neapmokestinamos PVM

3.1. Reklaminių renginių metu pirkėjams (klientams) nemokamai išdalintos maisto prekės

Jeigu įmonė, PVM mokėtoja, savo organizuojamuose maisto produktų ir gėrimų reklaminiuose renginiuose (prezentacijose ir panašiai) nemokamai išdalina esamiems ir (arba) potencialiems pirkėjams (klientams) šias prekes, tai nuo šių prekių vertės pardavimo PVM neskaičiuojamas. Tačiau PVM mokėtojas privalo laisvos formos akte nurodyti informaciją apie tokio reklaminio renginio metu patiektas ar sunaudotas prekes, renginio vietą, laiką ir kitas svarbias aplinkybes. Šiuo atveju laikoma, kad visa minėtų renginių metu galutinai sunaudotų maisto prekių, gėrimų vertė yra nedidelės vertės dovanos (kurios nelaikomos prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti) ir todėl nuo tų dovanų vertės pardavimo PVM neskaičiuojamas, taip pat netaikomi reprezentacinių išlaidų pirkimo PVM atskaitos apribojimai (PVM įstatymo 62 str. 2d. 1punktas).

Pavyzdys

Prekybos centre, kuriame prekiaujama įmonės A pagamintais mėsos gaminiais, įmonė A surengė savo gaminių prezentaciją, kurios metu pirkėjams buvo leista nemokamai paragauti įvairių šios įmonės pagamintų mėsos gaminių.

Įmonė A surašė laisvos formos aktą, kuriame nurodė, kad, prekybos centre, pvz., 2016-03-10 organizuotos prezentacijos metu pirkėjams buvo pristatomi nauji įmonės A pagaminti mėsos gaminiai. Šios akcijos metu buvo supjaustyta ir pateikta pirkėjams paragauti 5 kg dešrelių už 12 eurų, 10 kg dešros už 45 eurus, 5 kg skilandžio už 60 eurų (įvertinant pagaminimo savikainą), iš viso mėsos gaminių už 117 eurų (suvartotų gaminių vertė įvertinta pagal jų pagaminimo savikainą).

Išvada. Laikytina, kad minėtos akcijos metu suvartoti maisto produktai yra nedidelės vertės dovanos ir todėl nuo jų vertės pardavimo PVM neskaičiuojamas. (Kadangi renginys buvo reklaminio pobūdžio ir dalyvių skaičius nebuvo apribotas iš anksto, tai netaikomi ir reprezentacinių išlaidų pirkimo PVM atskaitos apribojimai).

3.2. Reklaminių renginių metu pirkėjams (klientams) nemokamai išdalintos kitos prekės, kurių kiekvienos vertė neviršija Vyriausybės nustatytos nedidelės vertės dovanos vertės

PVM neapmokestinamos PVM mokėtojo organizuojamuose reklaminiuose renginiuose (prezentacijose ir panašiai) nemokamai esamiems ir/ar potencialiems pirkėjams (klientams) išdalintos prekės, kurių vienos prekės apmokestinamoji vertė nėra didesnė kaip 10 eurų. Šiuo atveju PVM mokėtojas privalo laisvos formos akte nurodyti informaciją apie tokio reklaminio renginio metu patiektas ar sunaudotas prekes, renginio vietą, laiką ir kitas svarbias aplinkybes.

Jeigu pirkėjui (klientui) šiame leidinio punkte nurodytu atveju nemokamai įteiktos prekės vertė yra daugiau kaip 10 eurų, tai nuo tokios nemokamai perduotos prekės apmokestinamosios vertės apskaičiuojamas PVM įstatyme nustatyto dydžio PVM.

Pavyzdys

1 atvejis

Prekybos įmonė, prekiaujanti įvairių užsienio firmų galanterijos gaminiais, naujos parduotuvės atidarymo proga, organizavo reklaminę akciją, kurios metu reklamavo šių firmų prekes: skėčius, pinigines, raktines, pirštines ir kt. Šios akcijos metu pirkėjams buvo dalijami skėčiai ir raktinės.

Prekybos įmonė surašė laisvos formos aktą, kuriame nurodė, kad, pvz., 2016-03-01 naujos parduotuvės atidarymo proga organizuotos reklaminės akcijos metu pirkėjams buvo nemokamai išdalinta 20 skėčių, kurio vieno vertė (pagal įsigijimo kainą be PVM) - 5 eurai ir 30 raktinių, kurių vienos vertė (pagal įsigijimo kainą) - 2 eurai. Iš viso išdalinta prekių už 130 eurų.

Išvada. Kadangi reklaminės akcijos metu vienos nemokamai atiduotos prekės apmokestinamoji vertė nebuvo didesnė kaip 10 eurų, todėl laikoma, kad šios akcijos metu, išdalintos prekės yra nedidelės vertės dovanos ir todėl nuo jų vertės pardavimo PVM neskaiciuojamas. (Kadangi renginys buvo reklaminio pobūdžio ir dalyvių skaičius nebuvo apribotas iš anksto, tai netaikomi ir reprezentacinių išlaidų pirkimo PVM atskaitos apribojimai)

2 atvejis

Paslaugas teikianti įmonė organizavo reklaminę akciją, kurios metu visiems įmonės biure apsilankiusiems klientams buvo įteikti suvenyrai su įmonės logotipu. Šių suvenyrų vertė - 12 eurų (pagal įsigijimo kainą).

Išvada. Kadangi reklaminės akcijos metu nemokamai atiduotos prekės, kurių kiekvienos vertė buvo didesnė kaip 10 eurų (vertė pagal įsigijimo kainą - 12 eurų), todėl laikoma, kad šios akcijos metu išdalintos prekės nėra nedidelės vertės dovanos ir dėl to nuo kiekvienos dovanos apmokestinamosios vertės apskaičiuojamas 2,52 euro pardavimo PVM (12 x 21 proc.).

3.3. Tam tikrų prekių ar paslaugų įsigijusiam konkrečiam pirkėjui įteiktos dovanos, kurių kiekvienos vertė neviršija Vyriausybės nustatytos nedidelės vertės dovanos vertės

PVM neapmokestinama konkrečiam pirkėjui (klientui), įsigijusiam kokią nors PVM mokėtojo prekę ar paslaugą, įteikta dovana, kurios apmokestinamoji vertė nėra didesnė kaip 5 proc. to pirkėjo (kliento) įsigytos prekės ar paslaugos, dėl kurios įsigijimo yra neatlygintinai duodama papildoma prekė, apmokestinamosios vertės ir bet kuriuo atveju nėra didesnė kaip 15 eurų. Tais atvejais, kai papildoma prekė įteikiama tęstinių paslaugų (telekomunikacinių, šildymo ar panašių paslaugų pagal ilgalaikes sutartis) pirkėjui, tai taikoma tik 15 eurų riba, nes nėra galimybių apskaičiuoti 5 proc. ribos.

Pavyzdys

1 atvejis

Mokyklinių baldų prekybos mugėje buvo paskelbta reklamos akcija, kad pirkėjui, nusipirkusiam baldų ne mažiau kaip už 500 eurų, nemokamai bus įteikiama tos pačios įmonės pagaminta lentynėlė gėlėms, kurios vertė (pagal pasigaminimo savikainą) - 14 eurų.

Išvada. Kadangi nemokamai atiduotos prekės vertė (14 eurų) nėra didesnė kaip 5 proc. nuo pirkėjo įsigytų prekių apmokestinamosios vertės $[(500 \text{ eurų} - 500 \times 21 / (100 + 21) (\text{PVM})) \times 5 / 100 \text{ proc.}] = 20,66 \text{ euro}$ ir ne didesnė kaip 15 eurų, todėl laikoma, kad ši nemokamai atiduota prekė yra nedidelės vertės dovana ir dėl to nuo jos vertės pardavimo PVM neskaiciuojamas.

2 atvejis

Kompiuteriais prekiaujanti prekybos firma paskelbė akciją, kad kompiuterį nusipirkusiam pirkėjui nemokamai bus pridėtas spausdintuvas. Pirkėjui, nusipirkusiam kompiuterį už 580 eurų, buvo duotas 85 eurų vertės spausdintuvas.

Išvada. Kadangi pirkėjui nemokamai atiduoto 85 eurų vertės spausdintuvo vertė pagal jo įsigijimo kainą be PVM yra didesnė už nustatytus 5 proc. nuo prekės apmokestinamosios vertės (5 proc. nuo 580 eurų, atėmus 100,66 eurų PVM sumą, sudaro 24 eurus) ir už nustatytą 15 eurų sumą, todėl nemokamai atiduotas tokios vertės spausdintuvas, kurio pirkimo PVM buvo atskaitytas, nelaikomas nedidelės vertės dovana ir nuo tokio spausdintuvo apmokestinamosios vertės apskaičiuojama 18 eurų PVM (85x21 proc.) ir ši suma turi būti įrašoma į PVM deklaracijos 29 laukelį.

4. Verslo partneriams įteiktų dovanų apmokestinimas PVM

Kai apmokestinamasis asmuo, PVM mokėtojas, siekdamas užmegzti naujus verslo ryšius arba plėtoti jau esamus (reprezentacijai), neatlygintinai įteikia dovanas kitiems asmenims, o kiekvieno konkretaus asmens neatlygintinai gautų prekių apmokestinamoji vertė nėra didesnė kaip 75 eurai, tai tokių dovanų pardavimo PVM neskaičiuojamas.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad verslo partneriams įteiktos dovanos neprivalo atitikti šio leidinio 2 punkte nurodytų kriterijų, t. y. šios dovanos nebūtinai turi būti su įmonės simbolika ar atitikti jos veiklos pobūdį.

Jeigu verslo partneriui įteiktos dovanos vertė yra didesnė kaip 75 eurai, tai nuo tokios dovanos apmokestinamosios vertės turi būti apskaičiuojamas pardavimo PVM, kaip nuo prekės, suvartotos PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti vertės.

1 Pavyzdys

1 atvejis

Įmonė A per susitikimą su verslo partneriais, atvykusiais sudaryti prekių pirkimo sutarčių, siekdama ir toliau plėtoti su jais verslo ryšius, jiems įteikė po skėtį, kurio pirkimo PVM buvo atskaitytas. Vieno skėčio vertė (įvertinant įsigijimo kainą be PVM) - 15 eurų.

Išvada. Šie nemokamai įteikti skėčiai, laikomi nedidelės vertės dovanomis ir įteikimas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, todėl nuo tų skėčių vertės pardavimo PVM neapskaičiuojamas.

2 atvejis

Įmonė B susitikimo su būsimais verslo partneriais metu kiekvienam neatlygintinai įteikė po 100 eurų vertės (pagal įsigijimo kainą be PVM) rašiklį, kurių pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą.

Išvada. Kadangi kiekvieno neatlygintinai atiduoto rašiklio vertė viršija nustatytą 75 eurų ribą, todėl šie rašikliai nelaikomi nedidelės vertės dovanomis ir nuo kiekvieno jų visos vertės, kaip nuo prekių, suvartotų PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, turi būti apskaičiuojama 21 euras (100x21 proc.) PVM pardavimo suma ir įrašoma į PVM deklaracijos 29 laukelį, o apmokestinamoji vertė (100 eurų) - į 14 laukelį.

Svarbu įsidėmėti, kad kai PVM mokėtojas tam pačiam asmeniui neatlygintinai perduoda prekes (įteikia dovanas), kurių vieno perdavimo metu perduotų dovanų vertė nors ir neviršija nedidelės vertės dovanos vertės, tačiau jeigu įvertinus prekių perdavimo tam pačiam asmeniui dažnumą bei į kitas aplinkybes, galima įsitikinti, kad buvo siekiama tik formaliai atitikti nedidelės vertės dovanos vertės apribojimų skaidant didesnės vertės prekių perdavimą į keletą mažesnės vertės prekių perdavimo tam pačiam asmeniui atvejų, tai tokios įteiktos dovanos neturėtų būti laikomos nedidelės vertės dovanomis. Tokiais atvejais turi būti apskaičiuotas neatlygintinai perduotų prekių, kaip prekių suvartotų PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, pardavimo PVM.

Pavyzdys

Įmonė A, užsiimanti kompiuterių surinkimu, 3 mėnesius iš eilės kartą per mėnesį tam pačiam verslo partneriui (konkrečiam fiziniam asmeniui) įteikė po nedidelės vertės dovaną, t. y. po dovaną, kurios vertė ne didesnė kaip 75 eurai. Tačiau tikrinant nustatyta, kad šis verslo partneris pirmą kartą nemokamai gavo kompiuterio klaviatūrą už 74 eurai (pagal pagaminimo savikainą), kitą - monitorių už 70 eurų, trečią - spausdintuvą - už 58 eurus. Tokiu atveju, nors vienos konkrečios įteiktos dovanos vertė neviršija 75 eurų, tačiau atsižvelgiant į tai, kad to paties asmens gautos dovanos yra tarpusavyje susijusios, visos jos laikytinos viena dovaną, kurios vertė - 202 eurai (74+70+58), todėl nuo šios dovanos vertės turi būti apskaičiuota 85 eurų (202x21 proc.) PVM suma, ir ji turi būti įrašyta į PVM deklaracijos 29 laukelį, o apmokestinamoji vertė (202 eurai) - į 14 laukelį.

5. Kokios reklamos ar reprezentacinės išlaidos nelaikomos dovanų dovanojimu (prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti)?

PVM mokėtojo reklamos veikla yra susijusi su to asmens ūkine komercine, finansine ir/ar profesine veikla, skatinančia įsigyti prekių ir paslaugų. Kai PVM mokėtojas įsigytas prekes ar paslaugas panaudoja reklamai, tai galima teigti, kad reklamai skirtos prekės ar paslaugos yra susijusios su įmonės vykdoma ekonomine veikla. Todėl, jei PVM mokėtojas vykdo PVM apmokestinamą veiklą, jis įsigytų ir panaudotų reklamai prekių bei paslaugų pirkimo (importo) PVM turi teisę be apribojimų įtraukti į PVM atskaitą (išskyrus apribojimus dėl PVM mokėtojo veiklos „mišrumo“). Pavyzdžiui, reklamos tikslais įmonė, PVM mokėtoja, gauna iš užsienio firmų (arba pati užsisako pagaminti) reklaminius lapelius, bukletus, plakatus ar kitą reklaminių informacinių medžiagą, kurioje yra reklamuojamos įmonių parduodamos prekės, ir jų pirkimo (importo) PVM įmonė įtraukia į atskaitą. Kai tokia reklaminė medžiaga nemokamai išdalinama pirkėjams ar kitaip panaudojama reklamos tikslais, laikoma, kad buvo panaudota įmonės PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, neatsižvelgiant į jos vertę. Kadangi tokios reklaminės medžiagos išdalinimo tikslai bei panaudojimas neprilyginami dovanų įteikimui (pirkėjo požiūriu jam įteikta reklaminė informacinė medžiaga pati savaime nėra nemokamai gauta prekė, o tik informacija apie prekes), tai išdalinta reklaminė medžiaga nelaikoma pirkėjams įteiktomis dovanomis ir tokiu atveju kaip už prekes suvartotas PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti neskaiciuojamas, o taip pat netaikomi reprezentacinių išlaidų pirkimo PVM atskaitos apribojimai.

Pavyzdys

Įmonė, užsiimanti parfumerijos gaminių prekyba, užsakė pagaminti (atsiųsti) reklaminius parduodamų prekių katalogus, kurių pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą. Šiuos katalogus, kuriuose reklamuojamos parduodamos prekės, parduotuvėje nemokamai gali pasiimti pirkėjai, atėję į parduotuvę. Katalogai yra reklaminiai leidiniai ir nors pirkėjai jais gali pasinaudoti nemokamai, tačiau nelaikoma, kad pirkėjams buvo įteiktos dovanos, todėl nuo išdalintų katalogų vertės pardavimo PVM, kaip nuo prekių, suvartotų mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, neskaiciuojamas.

PVM mokėtojas, vykdamas PVM apmokestinamą veiklą, turi teisę į PVM atskaitą įtraukti ir reprezentacijai skirtų prekių (paslaugų) pirkimo (importo) PVM, tačiau ši teisė yra apribota: galima atskaityti šio PVM tiek, kiek atitinkamas išlaidas pagal Pelno mokesčio įstatymo nuostatas galima priskirti leidžiamoms atskaitymams, t. y. 75 proc. tokių prekių ar paslaugų pirkimo (importo) PVM sumos. **Pažymėtina tai**, kad iš PVM mokėtojo pelno turėtų būti dengiami likę 25 proc. reprezentacinių išlaidų pirkimo PVM (nes neatskaitomo pirkimo (importo) PVM priskyrimas leidžiamoms atskaitymams pagal Pelno mokesčio įstatymą yra susijęs su pačių išlaidų, nuo kurių buvo apskaičiuotas pirkimo PVM priskyrimu leidžiamoms atskaitymams).

Jeigu reprezentacijai skirtos prekės buvo sunaudotos pagal paskirtį, tačiau nebuvo įteiktos kaip dovanos konkrečioms asmenims, tai nuo jų vertės pardavimo PVM neskaiciuojamas. Reprezentacinėms vaišinimo išlaidoms, įskaitant ir tuos atvejus, kai PVM mokėtojas tam tikslui įsigyja saldinių, kavos, arbatos ar pan. prekių (t.y. ne maitinimo paslaugas), taikomos tos pačios nuostatos, susijusios su PVM atskaita - t.y. gali būti atskaitomi 75 proc. jų pirkimo (importo) PVM. **Pažymėtina**, kad šiuo vaišinimas reprezentacijos tikslais nėra dovanų dovanojimas, o reprezentacijos išlaidos laikomos susijusiomis su PVM apmokestinamos veiklos vykdymu.

Pavyzdys

Įmonė atvykusiems sudaryti sutarčių verslo partnerių atstovams surengė vaišes restorane (arba įmonės valgykloje) už 1210 eurų (1000 eurų + 210 eurų PVM). Šios vaišių išlaidos gali būti priskirtos prie reprezentacinių išlaidų, todėl vadovaujantis PVM įstatymo 62 straipsniu, nuo šių vaišių vertės apskaičiuota 75 proc. pirkimo PVM, t. y. 158 eurų (210 x 75 proc.), gali būti įtraukta į atskaitą. Šiuo atveju vaišinimas reprezentacijos tikslais, kai negalima nustatyti konkretaus asmens gautos naudos dydžio, nelaikomas dovanų dovanojimu.

6. Kada reklamos ir reprezentacijos tikslais sunaudotos prekės laikomos dovanomis?

Tuo atveju, kai reklamos tikslais kaip dovanos dalijamos prekės (ne reklaminė informacinė medžiaga), kurias gavęs asmuo jas gali panaudoti pagal tų prekių tiesioginę paskirtį,

tai nuo tokių reklamos tikslais išdalintų dovanų vertės (pagal įsigijimo kainą ar pasigaminimo savikainą) turi būti apskaičiuojamas tų prekių pardavimo PVM, kaip prekių, suvartotų PVM mokėtojo privatiems poreikiams patenkinti, jeigu tokios dovanos vertė yra didesnė už Vyriausybės nustatytos nedidelės vertės dovanos vertę.

Kai įsigyta reprezentacijai skirta prekė, kurios 75 proc. pirkimo PVM buvo atskaityta (PVM įstatymo 62 str. 2 d. 1 punktas), atiduodama asmeniui kaip dovana, kurios vertė yra didesnė už Vyriausybės nustatytą nedidelės vertės dovanos 75 eurų limitą, tai nuo visos tokios dovanos vertės (pagal įsigijimo kainą) apskaičiuojamas pardavimo PVM, kaip už prekę suvartotą PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti.

Svarbu įsidėmėti, kad apskaičiuotus reprezentacinių dovanų pardavimo PVM, į PVM atskaitą gali būti įtraukiama 100 proc. šių prekių pirkimo (importo) PVM.

Pavyzdys

Įmonė reprezentacijos tikslais įsigijo 5 rašymo priemonių komplektus, kurių kiekvienas kainavo 121 eurą (100 eurų + 21 euras PVM), iš viso už 605 eurus. Šių rašymo priemonių 75 proc. pirkimo PVM, t. y. 78,75 euro (21x5x75 proc.), gali būti įtraukta į PVM atskaitą. Padovanojus konkrečiam verslo partneriui tokį rašymo priemonių komplektą, kurio vertė (įsigijimo kaina be PVM yra 100 eurų) viršija Vyriausybės nustatytą 75 eurų sumą, nuo jo apmokestinamosios vertės turi būti apskaičiuojama 21 eurų PVM suma (100x21 proc.) ir ji turi būti įrašoma į PVM deklaracijos 29 laukelį, o apmokestinamoji vertė (100 eurų) - į 14 laukelį. (PVM mokėtojas turi teisę patikslinti PVM atskaitą, t. y. papildomai įtraukti į PVM atskaitą likusius 25 proc. rašymo priemonių pirkimo PVM sumos).

7. Kada potencialiems pirkėjams išdalinti prekių pavyzdžiai neapmokestinami PVM?

Kai šio leidinio 2 punkte nurodyti specialūs pirkėjams išdalinti skirti prekių pavyzdžiai (mažos vertės prekės ir išfasuotos į kur kas mažesniais kiekiais, negu paprastai fasuojamos šios prekės, o ant pakuočių nurodyta, kad tai - specialūs ne parduoti skirti pavyzdžiai) yra išdalinti esamiems ir/ar potencialiems pirkėjams (klientams), jie laikomi nedidelės vertės dovanomis ir pardavimo PVM nuo jų vertės neturi būti apskaičiuojamas

Pavyzdys

Įmonė A, prekiaujanti dažais, atėjusiems į parduotuvę pirkti dažų pirkėjams nemokamai dalina dažų pavyzdžius, išfasuotus į žymiai mažesnes nei įprasta pakuotes. Šie nemokamai išdalinti dažų pavyzdžiai laikomi nedidelės vertės dovanomis, ir tas įmonės veiksmas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, todėl nuo išdalintų dažų pavyzdžių vertės pardavimo PVM neapskaičiuojamas. Kadangi tas įmonės renginys buvo reklaminio pobūdžio ir dalyvių skaičius nebuvo apribotas iš anksto, tai tokiu atveju neribojama ir reprezentacinių išlaidų pirkimo PVM atskaita.

8. Konkursų, loterijų, varžybų ir kitų renginių laimėtojams išdalintų prizų (dovanų) apmokestinimas PVM

PVM mokėtojo organizuotų konkursų, loterijų, varžybų ir kitų renginių laimėtojams neatlygintinai perduotos (dalyvių laimėtos) prekės PVM neapmokestinamos, kai vieno laimėtojo laimėtų prekių apmokestinamoji vertė nėra didesnė kaip 75 eurai. Šios nuostatos taikomos, kai laimėtojas nustatomas ir dovanos teikiamos "sėkmės principu" arba nugalėjęs kitus konkurso ar varžybų dalyvius pagal tam tikrus atrankos kriterijus ir (arba) taisykles.

Kai vienam konkurso, loterijos, varžybų ir kitų renginių laimėtojui neatlyginami perduotos (jo laimėtos) prekės vertė yra 75 ar daugiau eurų, tai nuo tokios prekės vertės turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM, kaip nuo prekės, suvartotos PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti.

Pavyzdys

Alaus gamykla X organizavo loteriją, kurioje dalyvauja asmenys, atsiuntę po 10 „Ekstra“ alaus butelių kamštelių. Įmonė paskelbė, kad loterijos akcijai pasibaigus, burtų keliu bus ištraukta 10 atsiųstų vokų su kamšteliais, kuriuos atsiuntę asmenys laimės po šaldytuvą, į kurį yra

įdėta po 30 butelių „Ekstra“ alaus, o vėliau bus ištrauktas vienas vokas, kurį atsiuntęs asmuo laimės automobilį.

Kiekvieno laimėto šaldytuvo, kurio pirkimo PVM įmonė buvo įtraukusi į atskaitą, vertė yra 100 eurų (įvertinant įsigijimo kainą be PVM), o 30 butelių „Ekstra“ alus vertė (įvertinant pagaminimo savikainą) yra 13 eurų. Vadinasi, kiekvienas iš 10 laimėtojų gavo po prizą, kurių vertė 113 eurų (100 + 13).

Išvada. Kadangi vieno laimėtojo laimėtų prekių vertė didesnė už minėtame Vyriausybės nustatytą nedidelės vertės dovanos sumą (75 eurai), todėl šie nemokamai atiduoti prizai nelaikomi nedidelės vertės dovanomis, ir nuo šių prekių apmokestinamosios vertės (kaip nuo prekių, suvartotų PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti) turi būti apskaičiuota 21 proc. dydžio PVM, t. y. 237 eurų (113 x 10 x 21 proc.) PVM suma, kuri turi būti įrašoma į PVM deklaracijos 29 laukelį, o apmokestinamoji vertė (1130 eurų) - į 14 laukelį.

Pastaba. Kadangi lengvųjų automobilių pirkimo (importo) PVM negali būti atskaitytas (PVM įstatymo 62 str. 2 d. 3 punktas), tai nuo įteikto prizo - lengvojo automobilio, kurio pirkimo (importo) PVM nebuvo atskaitytas, pardavimo PVM neskaičiuojamas.

9. PVM apmokestinamų dovanų apmokestinamosios vertės nustatymas

PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti suvartotų prekių apmokestinamoji vertė yra: įsigytų prekių - jų pirkimo kaina (išskyrus patį PVM), savos gamybos prekių - pasigaminimo savikaina (išskyrus patį PVM). Todėl, kai PVM mokėtojas potencialiam pirkėjui ar verslo partneriui įteikė dovanas, kurių pirkimo PVM buvo įtraukęs į PVM atskaitą ir nuo kurių apmokestinamosios vertės privalo apskaičiuoti pardavimo PVM, tai tokių prekių apmokestinamoji vertė yra lygi šių prekių pirkimo kainai (be PVM). Kai PVM mokėtojas minėtiems asmenims padovanoja savo gamybos prekes, kurioms pasigaminti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą ir kurias padovanojęs privalo apskaičiuoti pardavimo PVM, tai tokių prekių apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM, yra šių prekių pasigaminimo savikaina (išskyrus patį PVM).

10. Ar apmokestinant verslo dovanas PVM gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas?

Tuo atveju, kai PVM mokėtojas savo privatiems poreikiams tenkinti, taip pat ir dovanoms teikti, panaudojo prekes, kurioms PVM įstatymo 19 straipsnyje nustatytas lengvatinis PVM tarifas, tai ir apskaičiuojant tokių prekių pardavimo PVM taip pat taikomas lengvatinis PVM tarifas. Pavyzdžiui, jeigu PVM mokėtojas įsigijo knygų, apmokestinamų taikant lengvatinį PVM tarifą, tai, padovanojus šias knygas, turi būti apskaičiuotas jų pardavimo PVM (kaip knygų, suvartotų PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti), taikant 9 proc. PVM tarifą.

11. PVM apmokestinamų dovanų neatlygintino perdavimo įforminimas

Prekių suvartojimo PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti atvejams įforminti naudojama PVM sąskaita faktūra, kurios įforminimo ypatybės nustatytos PVM įstatymo 80 straipsnyje ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarime Nr. 780 „Dėl Specialių apskaitos dokumentų blankų užsakymo, gamybos, technologinės apsaugos, platinimo, įsigijimo ir sunaikinimo tvarkos bei Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo tvarkos patvirtinimo“. Pagal minėtu nutarimu patvirtintos Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo tvarkos IV dalies nuostatas toks prekių tiekimas turi būti įforminamas PVM sąskaita faktūra, kurioje privaloma nurodyti:

PVM sąskaitos faktūros išrašymo data;

PVM sąskaitos faktūros serija ir numeris, leidžiantys identifikuoti PVM sąskaitą

faktūrą;

prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo PVM mokėtojo kodas;

prekių pavadinimus;

tiekiamos prekės vieneto kaina (be PVM);

prekių apmokestinamoji vertė;

PVM tarifas (tarifai) ir PVM suma nacionaline valiuta.

Išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje privalo būti nurodytas įrašas „Prekių suvartojimas privatiems poreikiams tenkinti“. PVM mokėtojas turi teisę visus per PVM mokesčinį laikotarpį įvykusius prekių tiekimo atvejus įforminti viena PVM sąskaita faktūra (joje pagal kiekvieną įvykusį

minėtą prekių tiekimo atvejį minėtieji rekvizitai turi būti nurodyti atskirai). Tokia PVM sąskaita faktūra turi būti surašoma ne vėliau kaip iki to PVM mokestinio laikotarpio, kurį įvyko prekių suvartojimas PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, PVM deklaracijos pateikimo termino pabaigos.

Svarbu įsidėmėti, kad joks dovanų gavėjas neturi teisės įtraukti į PVM atskaitą, dovanų teikėjo, PVM mokėtojo, išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytos nuo įteiktos dovanos vertės apskaičiuotos PVM sumos.

12. Nemokamas prekių pavyzdžių atidavimas bandymams, tyrimams nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti

Kai PVM mokėtojas gamina (arba prekiauja) tokias prekes, kurios prieš parduodant vartotojui turi būti ištirtos arba išbandytos tam tikrais bandymais, šiam tikslui reikalingas prekių kiekis gali būti nemokamai atiduodamas galutinai suvartoti (tyrimui, analizei, bandymams atlikti) pačios įmonės laboratorijai, kitai įstaigai ar įmonei, užsiimančiai specialiais tyrimais, analize ar bandymais, taip pat potencialiems prekių pirkėjams, kad jie atliktų tokius tyrimus, analizę ar bandymus. Toks neatlygintinas prekių perdavimas ir suvartojimas, nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, neatsižvelgiant į tai, kad šių prekių (kai perduodamos savos gamybos prekės - joms pasigaminti įsigytų prekių ir paslaugų) pirkimo (importo) PVM buvo įtrauktas į atskaitą.

Pavyzdys

1 atvejis

Įmonė A, prekiaujanti daržovių, gėlių, žolių ir kitomis sėklomis, pagal galiojančius standartus privalo prieš parduodama sėklas patikrinti jų kokybę, pateikti jas karantiniam patikrinimui. Tuo tikslu nustatyto dydžio sėklų, skirtų parduoti, bandiniai, kurių pirkimo (importo) PVM buvo atskaitytas, neatlygintinai perduodami valstybinės sėklų ir grūdų tarnybos laboratorijai. Nors laboratoriniams tyrimams atlikti perduotų sėklų pirkimo PVM buvo atskaitytas, tačiau toks neatlygintinas sėklų perdavimas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti ir todėl šių pardavimo PVM neapskaičiuojamas.

2 atvejis

Tekstilės įmonė pagal galiojančių standartų reikalavimus turi nustatyti parduodamų savo pagamintų audinių tankumą, stiprumą, dažymo kokybę. Šiuo tikslu nustatyti audinių pavyzdžių kiekiai atiduodami į įmonės laboratorijai bandymams.

Tokiu atveju, nors laboratoriniams bandymams atlikti panaudotiems audiniams pagaminti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo (importo) PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, tačiau toks audinių sunaudojimas nelaikomas prekių suvartojimu PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti ir todėl tų audinių pardavimo PVM neapskaičiuojamas.

13. Neatlygintinas prekių, kurių pirkimo PVM nebuvo įtrauktas į PVM atskaitą, atidavimas visais atvejais nelaikomas PVM apmokestinamu prekių tiekimu už atlygį.

Jeigu PVM mokėtojas kitam asmeniui neatlygintinai atidavė tokias prekes, kurių pirkimo (importo) PVM suma (ar jos dalis) nebuvo įtraukta į PVM atskaitą, tai toks prekių perdavimas nelaikomas prekių tiekimu už atlygį ir nuo tokių neatlygintinai atiduotų prekių vertės pardavimo PVM neturi būti skaičiuojamas. Pavyzdžiui, kai PVM mokėtojas jau įsigydamas prekes žino, kad jos bus skirtos dovanoti ir tokių prekių pirkimo (importo) PVM jis neįtraukia į PVM atskaitą, tai įteikęs šias prekes kitam asmeniui kaip dovanas, nuo jų apmokestinamosios vertės pardavimo PVM neturi apskaičiuoti (neatsižvelgiant įteiktos dovanos vertės dydį).