

PRIEVOLĖ PIRKĖJUI APSKAIČIUOTI ĮSIGYTŲ IŠ UŽSIENIO PREKIŲ IR PASLAUGŲ PVM

(Parengta pagal teisės aktų nuostatas, galiojančias 2017 m. vasario 28 d.)

Turinys

I. BENDROSIOS NUOSTATOS	1
1. Ką turi žinoti asmenys (pirkėjai) įsigyjantys prekes Lietuvoje iš kitos valstybės narės bei įsigyjantys prekes ir paslaugas iš užsienio apmokestinamųjų asmenų, neįsikūrusių Lietuvoje ir neįsiregistravusių PVM mokėtojais Lietuvoje?	2
II. PIRKĖJŲ PRIEVOLĖ APSKAIČIUOTI ĮSIGYTŲ PREKIŲ PVM	2
2. Kokie prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės atvejai laikomi PVM objektu?	2
2.1. Kai iš kitos valstybės narės įsigytos prekės (išskyrus akcizais apmokestinamas prekes ir naujas transporto priemones)	3
2.2. Kai iš kitos ES valstybės narės įsigytos akcizais apmokestinamos prekės	5
2.3. Kai iš kitos ES valstybės narės įsigytos naujos transporto priemonės	6
2.4. Kai įsigytų iš kitos valstybės narės prekių pardavimo turi būti apskaičiuotas pagal „rezervo“ taisyklę	7
3. Kai prekės įsigijimo iš kitos valstybės apmokestinamojo asmens metu buvo Lietuvoje	8
4. Kai prekės įsigijamos trikampės prekybos atveju	9
III. PIRKĖJŲ PRIEVOLĖ APSKAIČIUOTI ĮSIGYTŲ PASLAUGŲ PVM	9
5. Kai iš užsienio asmenų įsigijamos paslaugos PVM įstatymo 95 straipsnio 2 dalyje nustatytais atvejais	9
5.1. Koks asmuo dėl šiame leidinio punkte nurodytų paslaugų įsigijimo laikomas apmokestinamuoju asmeniu?	10
5.2. Kokiais PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte nurodytais atvejais paslaugų suteikimo vieta laikoma Lietuva?	10
5.3. Kokias atvejais paslaugų pirkėjui, apmokestinamajam asmeniui yra prievolė apskaičiuoti įsigytų iš užsienio asmenų paslaugų, nurodytų PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 2 punkte (kurių teikimo vieta yra Lietuva), pardavimo PVM?	10
5.4. Įsigytų paslaugų pardavimo PVM apskaičiavimo pavyzdžiai	11
6. Kai iš užsienio asmenų įsigijamos paslaugos PVM įstatymo 95 straipsnio 5 dalyje nustatytais atvejais	13
6.1. Su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusios paslaugos	13
6.2. Kultūros, meno sporto, švietimo, mokslo, mokymo, pramogų ir panašios paslaugos	14
6.3. Maitinimo paslaugos	14
6.4. Trumpalaikės transporto priemonės nuomos paslaugos	15

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

Tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų pardavimo PVM paprastai apskaičiuoja ir į biudžetą moka pardavėjas - prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas).

Tačiau pirkėjams įsigyjant prekes (paslaugas) iš užsienio asmenų PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo į biudžetą prievolė už šias prekes (paslaugas) tam tikrais atvejais yra nustatyta ir šių prekių (paslaugų) pirkėjams.

1. Ką turi žinoti asmenys (pirkėjai) įsigyjantys prekes Lietuvoje iš kitos valstybės narės bei įsigyjantys prekes ir paslaugas iš užsienio apmokestinamųjų asmenų, neįsikūrusių Lietuvoje ir neįsiregistravusių PVM mokėtojai Lietuvoje?

Asmenys (pirkėjai), įsigyjantys prekes Lietuvoje iš kitos valstybės narės bei įsigyjantys prekes ir paslaugas iš užsienio apmokestinamųjų asmenų, neįsikūrusių Lietuvoje ar neįregistruotų PVM mokėtojai Lietuvoje arba, kai tiekiamų prekių (teikiamų paslaugų) tiekimo (teikimo) vieta pagal PVM įstatymo nuostatas yra Lietuva turi žinoti, kad:

1.1. jeigu jie iš kitos valstybės narės įsigyja prekes, kurių įsigijimas pagal PVM įstatymo nuostatas yra PVM objektas Lietuvoje, tai jiems atsiranda prievolė apskaičiuoti (mokėti į Lietuvos biudžetą) įsigytų prekių pardavimo PVM.

1.2. prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM taip pat atsiranda, kai jie iš užsienio apmokestinamųjų asmenų, neįsikūrusių Lietuvoje, o PVM įstatymo 95 str. 5 dalyje nurodytais atvejais ir neįregistruotų PVM mokėtojai Lietuvoje, įsigyja prekes ir paslaugas, kurių tiekimo vieta pagal PVM įstatymo nuostatas yra Lietuva (PVM įstatymo 95 str. 5 dalyje prievolė nustatyta tik apmokestinamiesiems asmenims).

Taigi, ne tik prekių pardavėjas, bet ir pirkėjas (PVM mokėtojas ir ne PVM mokėtojas) turi nustatyti, ar jo įsigyjamos prekės yra PVM objektas Lietuvoje, taip pat nustatyti, kur yra kiekvieno jų iš užsienio apmokestinamųjų asmenų (neįsikūrusių Lietuvoje, o atskirais atvejais ir neįregistruotų PVM mokėtojai Lietuvoje) įsigyjamų prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandorio vieta PVM požiūriu. Be to, pirkėjui, įsigyjančiam iš užsienio asmenų prekes ar paslaugas, kurių tiekimo (teikimo) vieta pagal PVM įstatymo nuostatas laikoma Lietuva, svarbu žinoti, ar šis užsienio asmuo yra įsikūręs Lietuvoje ar ne.

Pirkėjams, turintiems teisę į PVM atskaitą, svarbu žinoti, kad pirkimo PVM, apskaičiuotas už iš kitos valstybės narės įsigyjamas prekes (paslaugas), į PVM atskaitą gali būti įtrauktas tik tuo atveju, kai įsigytos prekės (paslaugos) yra skirtos pirkėjo, PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti.

II. PIRKĖJŲ PRIEVOLĖ APSKAIČIUOTI ĮSIGYTŲ PREKIŲ PVM

2. Kokie prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės atvejai laikomi PVM objektu?

1. PVM objektu laikomi tokie prekių įsigijimo už atlygį iš kitos valstybės narės atvejai:

1.1. teisės disponuoti prekėmis, kurias tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis atgabena į kitą valstybę narę negu ta, kurioje prasidėjo jų gabenimas, įgijimas, kai įsigyjantis asmuo pagal sandorio sąlygas gali disponuoti prekėmis kaip jų savininkas;

1.2. kai nevykdantis ekonominės veiklos juridinis asmuo, importuoja prekes kitoje valstybėje narėje, nei ta, kurioje baigiasi jų gabenimas, laikoma, kad tas prekes šis juridinis asmuo įsigijo iš valstybės narės, kurioje jos buvo importuotos;

1.3. apmokestinamojo asmens disponuojamų prekių įsivežimas iš vienos valstybės narės verslo tikslais į kitą valstybę narę, kai prekes taip įsiveža pats apmokestinamasis asmuo ar jo užsakymu kitas asmuo;

1.4. prekių atgabenimas pagal nuomos sutartį ar kitą sutartį, kuri numato atlyginimo už perduodamas prekes atidėjimą ir (arba) atlyginimą dalimis, jeigu pagal sandorio sąlygas asmeniui, kuriam prekės perduotos, arba trečiajai šaliai perduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turto nuosavybe, ir numatytas turto nuosavybės perdavimas (lizingas ir pan.).

2. Laikoma, kad prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje, kai įsigyjamų prekių gabenimas baigėsi šalies teritorijoje.

2.1. Kai iš kitos valstybės narės įsigytos prekės (išskyrus akcizais apmokestinamas prekes ir naujas transporto priemones)

Už atlygį šalies teritorijoje iš kitos valstybės narės įsigyjant prekes, prievolė apskaičiuoti įsigytų prekių PVM nustatyta **tvarka atsiranda** Lietuvos PVM mokėtojams, kitiems apmokestinamiesiems asmenims (fiziniams ir juridiniams) bei juridiniams asmenims, kurie nėra apmokestinamieji asmenys.

Kai prekes įsigyjantis asmuo yra **įsiregistravęs PVM mokėtoju** Lietuvoje, jam nustatyta prievolė apskaičiuoti įsigytų prekių, kurių gabenimas pagal PVM įstatymo nuostatas baigėsi Lietuvoje, pardavimo PVM.

Prekių pirkėjas, PVM mokėtojas, šių įsigytų prekių pardavimo PVM turi apskaičiuoti mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje. Ta pati pardavimo PVM suma PVM deklaracijoje deklaruojama kaip pirkimo PVM. Jeigu įsigytos prekės skirtos PVM apmokestinamai veiklai, tai ši pirkimo PVM suma (jos dalis) traukiama ir į PVM atskaitą. Mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuotas mokėtinas PVM sumokamas per 25 dienas po mokesčio laikotarpio pabaigos.

1 pavyzdys

Vokietijos PVM mokėtojas pardavė skalbimo mašinas ir išrašė skalbimo mašinų PVM sąskaitą faktūrą 30 000 eurų sumai Lietuvos PVM mokėtojui. Skalbimo mašinas į Lietuvą Vokietijos PVM mokėtojo užsakymu atgabeno Latvijos vežėjas – PVM mokėtojas. Lietuvos PVM mokėtojas nurodė Vokietijos PVM mokėtojui savo PVM mokėtojo Lietuvoje kodą, kurį šis įrašė į PVM sąskaitą faktūrą.

Vokietijos PVM mokėtojas, žinodamas, kad turės prekių išgabenimą į kitą valstybę narę patvirtinančius dokumentus (pateiks Latvijos vežėjas), ir galėdamas įrašyti į PVM sąskaitą Lietuvos PVM mokėtojo kodą, prekes parduoda be PVM.

Lietuvos PVM mokėtojui nustatyta prievolė apskaičiuoti įsigytų prekių pardavimo PVM. Prievolė Lietuvos PVM mokėtojui apskaičiuoti pardavimo PVM atsirado mokesčio laikotarpio, kai buvo išrašyta PVM sąskaita faktūra, PVM deklaracijoje.

Mokesčio laikotarpio PVM deklaracijos (forma FR0600) 21 laukelyje turi įrašyti įsigytų skalbimo mašinų apmokestinamąją vertę – 30 000 eurų, 34 laukelyje – 6300 (30 000x21proc.) eurų apskaičiuotą įsigytų skalbimo mašinų pardavimo PVM, 25 laukelyje – 6300 eurų įsigytų skalbimo mašinų pirkimo PVM sumą, kurią visą ar jos dalį (pagal įsigytų skalbimų mašinų panaudojimą) turi nurodyti 35 laukelyje ir apskaičiuoti bendrą 36 laukelio rezultatą.

Kai prekes iš kitos valstybės narės įsigyja asmuo, Lietuvoje **neįsiregistravęs PVM mokėtoju**, jam taip pat gali atsirasti prievolė registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti įsigytų prekių pardavimo PVM.

Neįsiregistravę PVM mokėtojais asmenys tai:

-apmokestinamieji asmenys (juridiniai ir fiziniai), vykdančys ekonominę veiklą (*pvz., sveikatos priežiūros įstaigos, vykdančios PVM neapmokestinamą veiklą, nedidelės įmonės, fiziniai asmenys, įsigiję verslo liudijimus, ūkininkai, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, ir kt.*);

-juridiniai asmenys, nevykdančys ekonominės veiklos (*pvz., biudžetinės įstaigos, vykdančios tik joms pavestas funkcijas ir kt.*).

PVM mokėtoju registruotis ir skaičiuoti PVM neprivaloma, jeigu aukščiau nurodyto asmens iš kitų valstybių narių įsigytų prekių (*išskyrus naujas transporto priemones ar akcizais apmokestinamas prekes*) vertė (neįskaitant PVM, sumokėto ar mokėtino valstybėje narėje, iš kurios

prekės atgabentos) praėjusiais kalendoriniais metais neviršijo 14 000 eurų ir einamaisiais kalendoriniais metais nenumatoma šios ribos viršyti.

Jeigu iš kitų valstybių narių įsigytų nurodytųjų prekių vertė praėjusiais kalendoriniais metais viršijo 14 000 eurų ribą, o asmuo neįsiregistravo PVM mokėtoju, tai nuo einamųjų metų sausio 1 dienos PVM skaičiuojamas nuo visų jo šalyse narėse įsigytų prekių, o jeigu asmuo vykdo ekonominę veiklą - ir nuo patiektų prekių ir suteiktų paslaugų apmokestinamosios vertės.

Jeigu iš kitų valstybių narių įsigytų nurodytųjų prekių vertė nei praėjusiais metais, nei einamųjų metų pradžioje neviršijo 14 000 eurų ribos, bet ją viršijo (skaičiuojant nuo metų pradžios) vėlesnį einamųjų metų mokesstinį laikotarpį, o asmuo neįsiregistravo PVM mokėtoju, tai nuo įsigytų prekių, kurių vertė neviršijo 14 000 eurų sumos, PVM neskaičiuojamas, tačiau privalo būti apskaičiuotas nuo visų vėliau įsigytų prekių, įskaitant tas, dėl kurių įsigijimo ši riba buvo viršyta, o jeigu asmuo vykdo ekonominę veiklą - ir nuo po 14 000 eurų ribos viršijimo dienos jo paties patiektų prekių ir suteiktų paslaugų apmokestinamosios vertės.

PVM mokėtojais neįsiregistravę asmenys įsigytų prekių mokėtiną pardavimo PVM turės apskaičiuoti patys, pildydami PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitą FR0608 formą ir apskaičiuotą PVM sumokėti iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokestis turėjo būti apskaičiuotas, 25 dienos.

Pavyzdys

1 atvejis. X ministerija, neįsiregistravusi PVM mokėtoja, einamaisiais kalendoriniais metais vieno sandorio metu iš Prancūzijos kompanijos už 9 000 eurų įsigijo kompiuterių (praėjusiais kalendoriniais metais X ministerija iš valstybių narių prekių įsigijusi nebuvo). Kadangi X ministerija negalėjo nurodyti savo PVM mokėtojos kodo, tai Prancūzijos kompanija PVM sąskaitoje faktūroje papildomai apskaičiavo „prancūzišką“ PVM.

X ministerija einamaisiais metais įsigijo prekių ne daugiau kaip už 14 000 eurų, t.y. už 9 000 eurų, todėl jai nėra prievolės apskaičiuoti minėtų kompiuterių pardavimo PVM Lietuvoje.

2 atvejis. Ta pati X ministerija tais pačiais kalendoriniais metais vėl planuoja iš Vokietijos kompanijos įsigyti kompiuterių už 6 000 eurų:

2.1. šio įsigijimo atveju ministerija turi registruotis PVM mokėtoja, o įsiregistravusi PVM mokėtoja, turi apskaičiuoti įsigytų iš kitos valstybės narės prekių pardavimo PVM apskaičiuoti kaip nurodyta šio leidinio 2.1 punkto 1 pavyzdyje. Skirtumas toks, kad ministerija nevykdo ekonominės veiklos, todėl nors pildė PVM deklaracijos (FR0600 forma) III dalį „Pirkimo ir importo PVM“ (25-27 laukelius), bet 35 laukelio „Atskaitomas PVM“ nepildė, nes įsigyti kompiuteriai neskirti PVM apmokestinamai ekonominei veiklai. Mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijos 36 laukelyje apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM X ministerija turi sumokėti į biudžetą.

2.2. jeigu X ministerija neįsiregistravo PVM mokėtoja, tai Vokietijos kompanija PVM sąskaitoje faktūroje papildomai apskaičiuos „vokišką“ PVM. Be to, X ministerijai už įsigytus kompiuterius, dėl kurių vertės viršyta 14 000 eurų riba, atsiranda prievolė apskaičiuoti „lietuvišką“ PVM. Prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda, kai ministerijai Vokietijos kompanija išrašo PVM sąskaitą faktūrą už pagal antrą sandorį įsigytus kompiuterius, dėl kurių įsigijimo buvo viršyta 14 000 eurų.

X ministerija iki kito mėnesio 25 dienos turi pateikti PVM mokėtoju neregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitos FR0608 formą, kurios 18 laukelyje privalo deklaruoti apskaičiuotą tų įsigytų kompiuterių 1260 (6000x21 proc.) eurų PVM sumą ir 21 laukelyje apskaičiuoti bendrą rezultatą - mokėtiną į biudžetą PVM, kurį turi sumokėti į biudžetą.

Jei asmuo įsiregistravo PVM mokėtoju įsigijimams iš kitos valstybės narės nepasiekęs 14 000 eurų ribos, tai nuo įregistravimo PVM mokėtoju dienos toks asmuo turi skaičiuoti visų įsigytų prekių pardavimo PVM, o vykdamas PVM apmokestinamą veiklą toks asmuo taip pat turi skaičiuoti savo patiektų prekių ir suteiktų paslaugų PVM.

Visi PVM mokėtojai įsiregistravę asmenys, naudojantys prekes ir paslaugas PVM apmokestinamai veiklai, PVM įstatymo nustatyta tvarka turi teisę į PVM atskaitą.

Svarbu žinoti, kad pirkėjas neprivalo apskaičiuoti ir mokėti pardavimo PVM už šias prekes, kurių įsigijimas nelaikomas PVM objektu Lietuvoje:

- prekes, įsigijamas iš kitos valstybės narės, kai tokiam prekių tiekimui, jeigu jis vyktų šalies teritorijoje, būtų taikomas 0 procentų PVM tarifas (jūrų laivų ir jų įrangos tiekimas, prekių, kurios tiekiamos kaip atsargos į jūrų laivus, tiekimas ar pan.);

- naudotas prekes (įskaitant naudotas transporto priemones), meno kūrinius, kolekcinis ir antikvarinius daiktus, įsigijamus iš kitos valstybės narės, kai jie įsigijami iš apmokestinamojo asmens, kuris verčiasi šių prekių tiekimu, o jų tiekimas buvo apmokestintas išgabenimo valstybėje narėje pagal maržos schemą (tai nurodyta pardavėjo išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje).

2.2. Kai iš kitos ES valstybės narės įsigytos akcizais apmokestinamos prekės

Jeigu akcizais apmokestinamas prekes (*pvz., etilo alkoholių ir alkoholinių gėrimus, apdorotą tabaką, kurą*), kurių gabenimas baigėsi Lietuvoje, įsigijo **bet kuris asmuo (išskyrus fizinį asmenį, nesantį apmokestinamuoju asmeniu)**, tai jam atsiranda prievolė mokėti tų prekių pardavimo PVM, neatsižvelgiant, už kokią sumą akcizais apmokestinamų prekių buvo įsigyta, t.y. ir neviršijus 14 000 eurų ribos.

Prievolė pirkėjui mokėti akcizais apmokestinamų prekių pardavimo PVM nustatyta šiems asmenims:

- visiems juridiniams asmenims (PVM mokėtojams ir ne PVM mokėtojams);
- fiziniams asmenims, vykdančioms ekonominę veiklą (ūkininkams, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, asmenims, įsigijusiems verslo liudijimus ir kt.).

Pavyzdys

Jungtinės Karalystės firma, PVM mokėtoja, Lietuvos biudžetinės įstaigos (ne PVM mokėtojos), nevykdančios ekonominės veiklos, užsakymu atgabena akcizais apmokestinamų prekių - degalų už 10 000 eurų.

Nurodytoji firma parduoda akcizais apmokestinamas prekes be PVM (taiko 0 proc. PVM tarifą).

Lietuvos biudžetinei įstaigai, ne PVM mokėtojai, atsiranda prievolė apskaičiuoti įsigijamų akcizais apmokestinamų prekių PVM. Prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai Jungtinės Karalystės firma išrašo PVM sąskaitą faktūrą.

Lietuvos biudžetinė įstaiga nuo įsigytų degalų apmokestinamosios vertės 10 000 eurų mokesčio laikotarpio PVM mokėtoju neregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitos FR0608 formos 17 laukelyje turi įrašyti 2100 (10 000x21proc.) eurų apskaičiuotą pardavimo PVM, o 21 laukelyje – į biudžetą mokėtiną PVM, kurį privalo sumokėti per 5 darbo dienas nuo šių prekių atgabenimo į Lietuvą, kartu pateikdama užpildytą FR0608 formą.

Akcizais apmokestinamų prekių pirkėjas **PVM mokėtojas** šių įsigytų prekių, kaip ir kitų įsigytų prekių, pardavimo PVM turi apskaičiuoti mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje. Ta pati pardavimo PVM suma PVM deklaracijoje deklaruojama kaip pirkimo PVM. Jeigu akcizais apmokestinamos prekės skirtos PVM apmokestinamai veiklai, tai ši pirkimo PVM suma (jos dalis)

traukiama ir į PVM atskaitą. Mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuotas mokėtinas PVM sumokamas per 25 dienas po mokestinio laikotarpio pabaigos.

Juridinis asmuo, kuris nėra ir neprivalo būti PVM mokėtojas, akcizais apmokestinamų prekių mokėtiną pardavimo PVM turės apskaičiuoti pats, pildydamas PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitą FR0608 formą ir tą PVM sumokėti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo įsigytų prekių atgabavimo į Lietuvą, kartu pateikiant apyskaitą.

2.3. Kai iš kitos ES valstybės narės įsigytos naujos transporto priemonės

Būtina žinoti, kad **bet kuris asmuo** (*įskaitant fizinį asmenį, nevykdantį ekonominės veiklos*) įsigijęs iš bet kurio ES valstybės narės asmens naujas transporto priemones, kurių gabenimas baigėsi Lietuvoje, privalo mokėti pardavimo PVM neatsižvelgiant į įsigytų naujų transporto priemonių vertę.

Transporto priemonės – keleiviams ir (arba) kroviniams vežti skirtos transporto priemonės, tenkinančios vieną iš šių sąlygų:

1) motorinės kelių transporto priemonės, kurių variklio cilindrų darbinis tūris yra didesnis kaip 48 kubiniai centimetrai arba variklio galia didesnė kaip 7,2 kilovatai;

2) laivai, kurių ilgis didesnis kaip 7,5 metro, išskyrus jūrų laivus, skirtus keleiviams ir (arba) kroviniams vežti tarptautiniais maršrutais ir (arba) kitokioms paslaugoms už atlygį teikti, taip pat žvejybos laivus bei laivus, skirtus paieškos ir gelbėjimo darbams jūroje;

3) orlaiviai, kurių maksimali kilimo masė yra didesnė kaip 1550 kilogramų, išskyrus orlaivius, kurie naudojami keleiviams ir kroviniams vežti ar kitokioms paslaugoms teikti oro transportu už atlyginimą tarptautiniais maršrutais.

Naujos transporto priemonės – tai minėtos transporto priemonės, kurios atitinka **vieną** iš šių sąlygų:

1) motorinė kelių transporto priemonė buvo patiekta praėjus ne daugiau kaip 6 mėnesiams, o laivas ir orlaivis patiekti praėjus ne daugiau kaip 3 mėnesiams nuo eksploatavimo pradžios;

2) motorinė kelių transporto priemonė yra nuvažiavusi ne daugiau kaip 6000 kilometrų, laivas yra plaukiojęs ne daugiau kaip 100 valandų, o orlaivis skridęs ne daugiau kaip 40 valandų.

Fizinis asmuo (nesantis ir neprivalantis būti PVM mokėtojas) - ne vėliau kaip iki 25 dienos kito mėnesio, einančio po naujos transporto priemonės įsigijimo, Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM) arba apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau – AVMI) turi pateikti tos transporto priemonės įsigijimo PVM sąskaitos faktūros, įforminančios naujos transporto priemonės įsigijimą iš kitos ES valstybės narės, kopiją ir laisvos formos pranešimą apie iš kitos ES valstybės narės įsigytą naują transporto priemonę. Pranešime turi būti nurodyta: naują transporto priemonę įsigijusio fizinio asmens vardas, pavardė, kodas, nuolatinės gyvenamosios vietos adresas, telefono numeris, elektroninio pašto adresas, ES valstybė narė, iš kurios įsigyta nauja transporto priemonė, transporto priemonės rūšis, PVM sąskaitos faktūros išrašymo data, PVM sąskaitos faktūros numeris, transporto priemonės įsigijimo data, jeigu naujos transporto priemonės įsigijimo data nesutampa su PVM sąskaitos faktūros išrašymo data ir naujos transporto priemonės įsigijimo kaina. Jeigu fizinis asmuo duomenis pateiks VMI prie FM, tai juos galės pateikti elektroniniu būdu, prisijungęs prie Valstybinės mokesčių inspekcijos portalo e. VMI autorizuotų elektroninių paslaugų srities Mano VMI. Jei duomenis teiks AVMI, tai juos galės įteikti tiesiogiai ar išsiųsdamas paštu AVMI. Mokestį už iš kitos valstybės narės įsigytą naują transporto priemonę apskaičiuos mokesčių administratorius, kuris įteiks fiziniam asmeniui užpildytą Pranešimo apie iš kitos ES valstybės narės įsigytos naujos transporto priemonės pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimą formą FR0656 (šią formą mokesčių administratorius fiziniam asmeniui gali įteikti: a) siunčiant elektroniniu būdu per Mano VMI (jei fizinis asmuo yra Mano VMI vartotojas); b) siunčiant kitais telekomunikacijų galiniais įrenginiais (jei fizinis asmuo nėra Mano VMI vartotojas);

c) siunčiant registruotu laišku (per pašto paslaugų teikėjus) (jei fizinis asmuo nėra Mano VMI vartotojas); d) asmeniškai; e) viešai skelbiant). Apskaičiuotą PVM fizinis asmuo turi sumokėti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas po to, kai buvo informuotas apie apskaičiuotą mokesčio sumą.

PVM mokėtojas (fizinis ir juridinis asmuo) - kaip ir kitų įsigytų prekių, pirmiausia mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuoja naujos transporto priemonės pardavimo PVM. Po to ta pati pardavimo PVM suma PVM deklaracijoje deklaruojama kaip pirkimo PVM. Jeigu nauja transporto priemonė skirta PVM apmokestinamai veiklai ir šios transporto priemonės PVM atskaitai PVM įstatyme nenustatyti apribojimai, tai ši pirkimo PVM suma (jos dalis) traukiama į PVM atskaitą. Mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuotas mokėtinas naujos transporto priemonės PVM turės būti sumokamas per 25 dienas po mokestinio laikotarpio pabaigos.

Juridinis asmuo, kuris nėra ir neprivalo būti PVM mokėtojas - naujos transporto priemonės mokėtiną PVM turės apskaičiuoti pats, pildydamas PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtiną PVM apyskaitą FR0608 formos 16 laukelį, ir tą PVM sumokėti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo prekės atgabavimo į Lietuvą, kartu pateikdamas apyskaitą.

2.4. Kai įsigytų iš kitos valstybės narės prekių pardavimo turi būti apskaičiuotas pagal „rezervo“ taisyklę

Pagal pagrindinę prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės vietos nustatymo taisyklę, laikoma, kad prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje tuo atveju, kai įsigyjamų prekių gabenimas baigėsi šalies teritorijoje. Vadovaujantis šias taisykle, tuo atveju, jeigu Lietuvos PVM mokėtojo įsigytų iš vienos valstybės narės prekių gabenimas baigėsi ne Lietuvoje, o kitoje valstybėje narėje, tai prekių įsigijimo vieta būtų laikoma ta kita valstybė narė, kurioje baigėsi jų gabenimas. Tokiu atveju, Lietuvos PVM mokėtojui atsirastų prievolė registruotis PVM mokėtoju toje valstybėje narėje ir ten sumokėti įsigytų iš kitos valstybės narės prekių pardavimo PVM.

Tačiau praktikoje pasitaiko atvejų, kai Lietuvos PVM mokėtojas neįsiregistruoja PVM mokėtoju toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi jų gabenimas, ir įsigydamas prekes iš kitos valstybės narės nurodo savo PVM mokėtojo kodą, suteiktą jam Lietuvoje, o įvežtas į kitą valstybę narę prekes parduoda tos kitos valstybės narės asmenims, neįsiregistravusiems PVM mokėtojais savo šalyje. Šiuo atveju, neatsižvelgiant į jau minėtą pagrindinę prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės prekių vietos nustatymo taisyklę, pagal PVM įstatymo 12² straipsnio 2 dalies nuostatas laikoma, kad prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje (Lietuvoje) ir tuo atveju, kai prekes įsigyjantis asmuo yra Lietuvos Respublikoje registruotas PVM mokėtojas, jo PVM mokėtojo kodas buvo nurodytas įsigyjant prekes, ir šios prekės išgabamos iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę, nebent įrodoma, kad PVM buvo sumokėtas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi šių prekių gabenimas.

Šios prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės vietos nustatymo nuostatos, pagal kurias prievolė apskaičiuoti prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės pardavimo PVM yra ne toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi jų gabenimas, o toje, kurios PVM mokėtojo kodas buvo nurodytas įsigyjant prekes, ir yra vadinamos „rezervo“ taisykle.

Pavyzdys

Sausio mėn. Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, už 15 000 eurų įsigijo žemės ūkio paskirties prekių iš Vokietijos PVM mokėtojo, nuvežė jas tiesiai iš Vokietijos į Latviją ir ten pardavė Latvijos ūkininkui, neįsiregistravusiam Latvijoje PVM mokėtoju. Kadangi Lietuvos įmonė A nebuvo įsiregistravusi Latvijoje PVM mokėtoja, tai įsigydama iš Vokietijos PVM mokėtojo prekes nurodė jam savo PVM mokėtojo kodą, suteiktą šiai įmonei Lietuvoje. (Vokietijos PVM mokėtojas patiektoms Lietuvos įmonei A prekėms pritaikė 0 PVM tarifą, nes prekės buvo patiektos kitos valstybės narės PVM mokėtojui ir buvo išgabentos iš Vokietijos). Lietuvos įmonė A

nesumokėjo Latvijoje įsigytų iš Vokietijos prekių pardavimo PVM. Vadinasi, pagal „rezervo“ taisyklę Lietuvos įmonė A turi apskaičiuoti Lietuvoje 3 150 eurų (15 000x21 proc.) įsigytų iš Vokietijos prekių pardavimo PVM, deklaruoti šį PVM. sausio mėnesio PVM deklaracijoje (21 laukelyje – įsigytų iš Vokietijos prekių apmokestinamąją vertę (15 000 eurų, o 34 laukelyje - nuo šios vertės apskaičiuotą PVM sumą (3 150 eurų) ir 36 laukelyje apskaičiuotą PVM sumokėti į biudžetą.

Pažymėtina, kad pagal „rezervo“ taisyklę apskaičiuotą PVM Lietuvos įmonė galėtų susigrąžinti iš Lietuvos biudžeto (patikslindama mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje įsigytų iš kitų valstybių narių prekių apmokestinamąją vertę) tuo atveju, jeigu ji turėtų įrodymus, kad įsigytų iš kitos valstybės narės prekių įsigijimo PVM buvo apskaičiuotas ir sumokėtas toje valstybėje, kurioje baigėsi jų gabenimas (nuostatos dėl PVM, sumokėto pagal „rezervo“ taisyklę, susigrąžinimo yra išdėstytos ir Tarybos direktyvos 2006/112/EB, reglamentuojančios pridėtinės vertės mokesčio bendrą sistemą, 41 straipsnyje.)

3. Kai prekės įsigijimo iš kitos valstybės apmokestinamojo asmens metu buvo Lietuvoje

Pirkėjui reikia apskaičiuoti pardavimo PVM už šias iš užsienio asmens, neįsikūrusio Lietuvoje įsigytas prekes, jeigu šios prekės, jų tiekimo metu yra Lietuvoje:

1. gamtinės dujos ir elektra, kai jos tiekiamos PVM mokėtojui (PVM įstatymo 95 str. 3 dalies 1 punktas);

2. prekės, kurios yra instaliuojamos ar surenkamos Lietuvoje, kai jos tiekiamos PVM mokėtojui (PVM įstatymo 95 str. 3 dalies 2 punktas);

3. kitos prekės, kai jos tiekiamos apmokestinamajam asmeniui. Šios nuostatos netaikomos tuo atveju, jeigu pirkėjas yra užsienio asmuo, kuris neturi padalino ir (arba) nėra registruotas PVM mokėtoju Lietuvoje (PVM įstatymo 95 str. 5 dalis).

Primename, kad apmokestinamasis asmuo tai:

- PVM mokėtojas;
- juridinis arba fizinis asmuo, ne PVM mokėtojas, vykdamas PVM apmokestinamą ar PVM neapmokestinamą ekonominę veiklą (pvz., nedidelė įmonė, fizinis asmuo, įsigijęs verslo liudijimą, bankas ar draudimo įstaiga, teikianti PVM neapmokestinamas paslaugas, sveikatos priežiūros įstaiga, vykdamas PVM neapmokestinamą veiklą, ūkininkas, kuriam taikoma kompensacinio PVM tarifo schema ir kt.).

PVM mokėtojas – pirmiausia įsigytų prekių pardavimo PVM turi apskaičiuoti mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje. Po to ta pati pardavimo PVM suma PVM deklaracijoje (FR0600 forma) deklaruojama kaip pirkimo PVM. Jeigu prekės skirtos PVM apmokestinamai veiklai ir šių prekių PVM atskaitai PVM įstatyme nenustatyti apribojimai, tai ši pirkimo PVM suma (jos dalis) traukiama į PVM atskaitą. Mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuota mokėtina PVM suma sumokama per 25 dienas po mokesčio laikotarpio pabaigos.

Ne PVM mokėtojas – įsigytų prekių apskaičiuotą pardavimo PVM sumą privalo sumokėti į biudžetą iki 25 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokeskis turėjo būti apskaičiuotas, kartu pateikdamas PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apskaitą (FR0608 forma).

Pirkėjai neprivalo apskaičiuoti ir mokėti tų Lietuvoje įsigytų prekių pardavimo PVM:

- kurios nėra PVM objektas;
- kurioms pagal PVM įstatymo nuostatas taikoma PVM lengvata ir jos neapmokestinamos PVM;

- kurios pagal PVM įstatymo nuostatas apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą (pvz., jūrų laivų ir jų įrangos tiekimas, prekių, kurios tiekiamos kaip atsargos į jūrų laivus, tiekimas).

4. Kai prekės įsigijamos trikampės prekybos atveju

Trikampė prekyba - tai tokie prekių tiekimo sandoriai, kai juose dalyvauja trijų valstybių narių PVM mokėtojai, o vienos valstybės narės PVM mokėtojo įsigijamos prekės iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo iš karto patiekiamos ir nugabenamos į trečią valstybę narę tos valstybės narės PVM mokėtojui.

Trikampės prekybos atveju prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tam Lietuvos PVM mokėtojui, kuris yra į Lietuvą atgabentų prekių **pirkėjas**.

Pavyzdys

Latvijos įmonė A, PVM mokėtoja, iš Vokietijos įmonės B, PVM mokėtojos, už 50 000 eurų įsigijo baldus, atgabeno į Lietuvą iš karto už 70 000 eurų juos pardavė Lietuvos įmonei C, PVM mokėtojai, vykdančiai PVM apmokestinamą veiklą. Prekės gabenamos iš Vokietijos į Lietuvą.

Lietuvos įmonė C, įsigijusi baldus iš Latvijos įmonės A, privalo nuo 70 000 eurų baldų apmokestinamos vertės apskaičiuoti PVM, taikydama 21 proc. tarifą, kuris sudaro 14 700 eurų (70 000 x 21 /100 proc.). Šią apskaičiuotą PVM sumą įmonė C turi nurodyti PVM deklaracijos 32 laukelyje - kaip pardavimo PVM, taip pat 25 laukelyje - kaip pirkimo PVM ir visą 14 700 eurų PVM sumą ar jo dalį (atsižvelgiant į vykdomos veiklos pobūdį ir tai, kokioms reikmėms baldai įsigyti) - 35 laukelyje ir apskaičiuoti bendrą 36 laukelio rezultatą.

III. PIRKĖJŲ PRIEVOLĖ APSKAIČIUOTI ĮSIGYTŲ PASLAUGŲ PVM

Paslaugų pirkėjas apmokestinamasis asmuo privalo apskaičiuoti ir į Lietuvos biudžetą sumokėti pardavimo PVM už jam šalies teritorijoje užsienio asmens suteiktas paslaugas šiais atvejais:

- PVM įstatymo 95 straipsnio 2 dalyje nustatytais atvejais už užsienio asmens, neįsikūrusio šalies teritorijoje, jam suteiktas šalies teritorijoje paslaugas;

- PVM įstatymo 95 straipsnio 5 dalyje nustatytais atvejais už užsienio asmens, vykdančio kitą, negu nurodyta šio PVM įstatymo 95 straipsnio 2–4 dalyse, veiklą ir neįsiregistravusio Lietuvos Respublikoje PVM mokėtoju, šalies teritorijoje jam suteiktas paslaugas. Šios dalies nuostatos netaikomos tuo atveju, jeigu pirkėjas yra užsienio asmuo, kuris neturi padalinio ir (arba) nėra registruotas PVM mokėtoju Lietuvoje.

Panagrinėkime kiekvieną iš šių atvejų.

5. Kai iš užsienio asmenų įsigijamos paslaugos PVM įstatymo 95 straipsnio 2 dalyje nustatytais atvejais

Paslaugų pirkėjas, jeigu jis yra apmokestinamasis asmuo, kaip jis suprantamas PVM įstatymo 13 straipsnyje, privalo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM už jam šalies teritorijoje užsienio asmens, neįsikūrusio šalies teritorijoje, teikiamas paslaugas, nurodytas PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte.

Vadinasi, galima teigti, tam, kad pirkėjui atsirastų prievolė apskaičiuoti įsigytų paslaugų pardavimo PVM, yra būtinos trys sąlygos:

- paslaugų pirkėjas turi būti apmokestinamasis asmuo, kaip jis suprantamas pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas;

- paslaugų teikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas turi būti laikoma Lietuva;

- paslaugų teikėjas – užsienio asmuo neturi būti įsikūręs Lietuvoje.

Panagrinėkime kiekvieną iš šių sąlygų:

5.1. Koks asmuo dėl šiame leidinio punkte nurodytų paslaugų įsigijimo laikomas apmokestinamuoju asmeniu?

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad pagal PVM įstatymo nuostatas apmokestinamojo asmens sąvoka prekių bei paslaugų teikimo požiūriu (ekonominės veiklos vykdymo požiūriu) ir PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto paslaugų įsigijimo požiūriu suprantama skirtingai.

Atsižvelgiant į PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas, šiame leidinio punkte nurodytų paslaugų (PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte nurodytais atvejais) įsigijimo iš užsienio apmokestinamųjų asmenų, neįsikūrusių šalies teritorijoje, tikslais apmokestinamuoju asmeniu laikomi tokie asmenys:

- apmokestinamasis asmuo (juridinis ar fizinis) įsigyjantis paslaugas savo ekonominei veiklai vykdyti (pvz., PVM apmokestinamų ar neapmokestinamų prekių tiekimui (paslaugų tiekimui));

- apmokestinamasis asmuo įsigyjantis paslaugas, skirtas vykdyti veiklai ar sandoriams, kurie nėra PVM objektas pagal PVM įstatymo 3 straipsnio 1, 2 ir 3 dalis (pvz., viešoji įstaiga vykdanči ir ekonominę veiklą ir visuomenei naudingą veiklą (kuri nėra PVM objektas) įsigyjanti paslaugas šiai visuomenei naudingai veiklai vykdyti);

- PVM mokėtoju įregistruotas juridinis asmuo, kuris nėra apmokestinamasis asmuo (pvz., biudžetinė įstaiga, nevykdanči ekonominės veiklos (vykdanči tik jai pavestas valstybės ar savivaldybės funkcijas) įsiregistravusi PVM mokėtoja dėl prekių įsigijimo iš kitų ES valstybių narių, įsigyjanti paslaugas savo veiklai vykdyti).

5.2. Kokiais PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte nurodytais atvejais paslaugų suteikimo vieta laikoma Lietuva?

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte nustatytą pagrindinę paslaugų suteikimo vietos nustatymo taisyklę laikoma, kad apmokestinamajam asmeniui suteikta paslauga buvo suteikta šalies teritorijoje šiais atvejais:

- jeigu šis asmuo (paslaugų pirkėjas) yra įsikūręs šalies teritorijoje, t. y. jeigu jo buveinė (jeigu tai ne fizinis asmuo) arba nuolatinė gyvenamoji vieta (jeigu tai fizinis asmuo) yra Lietuvos Respublikoje;

- jeigu paslauga yra suteikta užsienio apmokestinamojo asmens padaliniui, esančiam šalies teritorijoje.

Pažymėtina, jeigu paslauga buvo suteikta šalies teritorijoje įsikūrusio apmokestinamojo asmens padaliniui, esančiam užsienio valstybėje, tai šios paslaugos suteikimo vieta nelaikoma šalies teritorija.

5.3. Kokias atvejais paslaugų pirkėjui, apmokestinamajam asmeniui yra prievolė apskaičiuoti įsigytų iš užsienio asmenų paslaugų, nurodytų PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 2 punkte (kurių teikimo vieta yra Lietuva), pardavimo PVM?

Apmokestinamiesiems asmenims - paslaugų pirkėjams svarbu įsidėmėti, kad jiems yra prievolė apskaičiuoti įsigytų iš užsienio apmokestinamųjų asmenų įsigytų paslaugų (kurių teikimo vieta nustatoma pagal pagrindinę taisyklę yra Lietuva), tuo atveju, jeigu paslaugų teikėjai – užsienio asmenys nėra įsikūrę Lietuvoje.

Pažymėtina, kad neįsikūrusiais šalies teritorijoje PVM įstatymo 95 straipsnyje nustatytais atvejais, laikomi ir šalies teritorijoje padalinį turintys užsienio asmenys, kurie PVM apmokestinamų prekių tiekimą (paslaugų) teikimą vykdo ne per šalies teritorijoje esantį padalinį. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad pagal PVM įstatymo 2 straipsnio 4 dalies nuostatas, apmokestinamojo asmens padalinys- tai apmokestinamojo asmens struktūrinis ar kitoks darinys, per kurį vienos

valstybės apmokestinamasis asmuo tiekia ir (arba) įsigyja prekes ir (arba) teikia ir (arba) gauna paslaugas kitoje valstybėje.

Vadinasi, ta aplinkybė, kad užsienio asmuo yra įsiregistravęs Lietuvoje PVM mokėtoju arba turi Lietuvoje padalinį, dar galutinai neapsprendžia, kad šis užsienio asmuo yra įsikūręs Lietuvoje ir kad pirkėjui nėra prievolės apskaičiuoti iš užsienio asmens įsigytų tam tikrų paslaugų (prekių) pardavimo PVM.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė X įsigijo nestandartizuotą kompiuterinę programą iš Vokietijos įmonės Y, kuri turi Lietuvoje savo padalinį. Tačiau per šį padalinį Vokietijos įmonė Y nevykdo jokių PVM apmokestinamų paslaugų teikimo (prekių tiekimo) sandorių. Šis padalinys reklamuoja savo įmonės tiekiamą produkciją ir ieško pirkėjų bei įsigyja Lietuvoje savo reikmėms tam tikras paslaugas pvz., telekomunikacijų ir kitas). Galima teigti, kad padalinys „teikia paslaugas“ tik savo įmonei (Vokietijos įmonei Y). Kadangi Vokietijos įmonės Y teikiamų Lietuvos įmonei X nestandartizuotos kompiuterinės programos kūrimo paslaugų teikimo vieta yra Lietuva (pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte nurodytą pagrindinę paslaugų teikimo taisyklę), o Vokietijos įmonė Y nelaikoma įsikūrusi Lietuvoje, tai paslaugų pirkėjui – Lietuvos įmonei X yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti įsigytų paslaugų pardavimo PVM.

5.4. Įsigytų paslaugų pardavimo PVM apskaičiavimo pavyzdžiai

Pagal šio leidinio 5.2 punkte nurodytą PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkte nustatytą pagrindinę paslaugų vietos nustatymo taisyklę nustatoma visų (išskyrus nurodytų PVM įstatymo 13 straipsnio 4, 5, 9, 11, 12, 18 ir 19 dalyse) paslaugų, teikiamų apmokestinamiesiems asmenims, teikimo vieta.

Vadinasi, jeigu Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo iš užsienio asmens, neįsikūrusio Lietuvoje, įsigijo bet kurias (išskyrus nurodytas PVM įstatymo 13 straipsnio 4, 5, 9, 11, 12, 18 ir 19 dalyse) paslaugas (pvz., tarpininkavimo (atstovavimo) perkant ar įsigyjant prekes ar paslaugas; prekių gabenimo (vežimo tarp valstybių narių ar kitokiais maršrutais), papildomas vežimo paslaugas; kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo, perdirbimo, remonto ir panašias; spausdinimo; įvairias intelektualines paslaugas (reklamos, konsultavimo, telekomunikacijų, kilnojamųjų daiktų (išskyrus trumpalaikės transporto) nuomos, aprūpinimo personalu, teisinės, audito, inžinerinės ir pan. paslaugas) ir kitas), tai šių paslaugų teikimo vieta yra laikoma Lietuva ir pirkėjui - apmokestinamajam asmeniui yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių įsigytų paslaugų pardavimo PVM.

1 pavyzdys

Estijos įmonė X, PVM mokėtoja, (neįsikūrusi Lietuvoje), suteikė tarpininkavimo (agento) paslaugas Lietuvos įmonei Y dėl šios jos vykdomų prekių tiekimo sandorių (t. y. ieškojo prekių pirkėjų Estijoje). Kadangi tarpininkavimo paslaugų pirkėjas yra Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, tai šių paslaugų teikimo vieta yra Lietuva ir Lietuvos įmonei Y yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti ir sumokėti atstovavimo paslaugų pardavimo PVM.

2 pavyzdys

1 atvejis
Lietuvos ekspedijavimo firma užsakė Lenkijos vežimo paslaugų įmonei (neįsikūrusiai Lietuvoje) nuvežti krovinį maršrutu Varšuva – Berlynas. Kadangi vežimo paslauga buvo suteikta Lietuvoje įsikūrusiam apmokestinamajam asmeniui, tai ši paslauga laikoma suteikta Lietuvoje ir

Lietuvos ekspedijavimo firmai yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti ir sumokėti įsigytos vežimo paslaugos pardavimo PVM.

1 atvejis

Lietuvos ekspedijavimo firma užsakė Vokietijos kompanijai (neįsikūrusiai Lietuvoje) perkrauti krovinį, gabenamą maršrutu Berlynas - Amsterdamas. Kadangi papildomos vežimo paslaugos pirkėjas – Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo (ekspedijavimo firma), tai papildoma vežimo paslauga laikoma suteikta Lietuvoje. Lietuvos ekspedijavimo firmai yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti perkrovimo paslaugos pardavimo PVM.

3 atvejis

Lietuvos įmonė X, eksportuojanti prekes į Rusiją (eksporto procedūra pradėta Lietuvoje) įsigijo iš Latvijos įmonės (neįsikūrusios Lietuvoje) šių prekių vežimo paslaugą maršrutu Vilnius-Ryga- Maskva. Kadangi vežimo paslaugų pirkėjas yra Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, tai vežimo paslauga laikoma suteikta Lietuvoje. Tačiau, kadangi ši vežimo paslauga yra tiesiogiai susijusi su prekių eksportu, tai, vadovaujantis PVM įstatymo 45 str. nuostatomis, apmokestinama PVM, taikant 0 proc. PVM tarifą.

3 pavyzdys

Lietuvos prekybos įmonė, apmokestinamasis asmuo išvežė į Latviją įrengimus remontui ir įsigijo remonto paslaugą iš Latvijos įmonės (neįsikūrusios Lietuvoje). Kadangi įrengimų remonto paslaugų pirkėjas yra Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, tai įrengimų remonto paslauga laikoma suteikta Lietuvoje ir Lietuvos prekybos įmonei yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti įsigytos vežimo paslaugos pardavimo PVM.

4 pavyzdys

Lietuvos įmonė pagal licencinę sutartį iš Jungtinės Karalystės firmos (neįsikūrusios Lietuvoje) įsigijo gretutines teises. Kadangi gretutinių teisių paslaugą įsigijo Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, tai paslaugos suteikimo vieta yra Lietuva ir Lietuvos įmonei yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

5 pavyzdys

Prancūzijos įmonė (neįsikūrusi Lietuvoje) Lietuvos įmonei suteikė konsultavimo paslaugą. Kadangi konsultavimo paslaugą įsigijo Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, tai šių paslaugų suteikimo vieta laikoma Lietuva ir Lietuvos įmonei yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių Lietuvoje suteiktų paslaugų pardavimo PVM.

6 pavyzdys

Lietuvos įmonė X pagal su Estijos įmone Y (neįsikūrusia Lietuvoje) sudarytą sutartį iš šios įmonės dvejiems metams išsinuomojo transporto priemonę – vilkiką, kuris bus naudojamas pervežimams Lietuvoje. Kadangi transporto priemonės ilgalaikės nuomos paslaugų pirkėjas yra Lietuvoje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, tai šių paslaugų suteikimo vieta yra Lietuva ir Lietuvos įmonei X yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių Lietuvoje suteiktų paslaugų pardavimo PVM (PVM įstatymo nustatyta PVM apskaičiavimo už ilgalaikes paslaugas tvarka).

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad apmokestinamasis asmuo **PVM mokėtojas** – visais šiame leidinio punkte nurodytais atvejais (išskyrus 2 pavyzdžio 3 atvejį) įsigytų paslaugų sandorius turi deklaruoti mokesčio laikotarpiu PVM deklaracijoje forma FR0600, t. y.: įsigytų paslaugų apmokestinamoji vertė deklaruojama 23 laukelyje, o jeigu paslaugos buvo įsigytos iš ES PVM

mokėtojų, tai ir 24 laukelyje, o pardavimo PVM sumą – 32 laukelyje. Be to, ta pati pardavimo PVM suma PVM deklaracijoje deklaruojama kaip pirkimo to pateis mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos 25 laukelyje. Jeigu paslaugos skirtos PVM apmokestinamai veiklai ir šių paslaugų PVM atskaitai PVM įstatyme nenustatyti apribojimai, tai ši pirkimo PVM suma (jos dalis) traukiama į PVM atskaitą (35 laukelis). Mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuota mokėtina PVM suma (36 laukelis) sumokama per 25 dienas po mokestinio laikotarpio pabaigos.

Apmokestinamasis asmuo, neįsiregistravęs PVM mokėtoju – visais nurodytais atvejais įsigytų paslaugų apskaičiuotą pardavimo PVM sumą turi deklaruoti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitos FR0608 formos 19 laukelyje ir šią PVM sumą privalo sumokėti į biudžetą iki 25 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokestis turėjo būti apskaičiuotas.

6. Kai iš užsienio asmenų įsigijamos paslaugos PVM įstatymo 95 straipsnio 5 dalyje nustatytais atvejais

Kai apmokestinamasis asmuo įsigyja kitas, negu nurodytas PVM įstatymo 13 str. 2 dalies 1 punkte, paslaugas, kurių teikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas yra Lietuva, iš Lietuvoje neįsikūrusio užsienio asmens, kuris nėra įsiregistravęs Lietuvoje PVM mokėtoju (nors privalėjo juo registruotis), tai šiam paslaugų pirkėjui- apmokestinamajam asmeniui taip pat yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių įsigytų paslaugų pardavimo PVM. Prievolės apskaičiuoti nuo tokių įsigytų paslaugų „lietuviško“ PVM nėra pirkėjams – užsienio asmenims, kurie neturi padalinio ir (arba) nėra registruoti PVM mokėtojais Lietuvoje.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad šių PVM įstatymo 95 straipsnio 5 dalyje nurodytų įsigytų paslaugų pardavimo PVM apskaičiavimo tikslais Lietuvos Respublikos apmokestinamaisiais asmenimis laikomi asmenys (juridiniai ir fiziniai) vykdantys bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą.

Kokias atvejais ir kokios konkrečios šiame leidinio punkte nurodytos užsienio asmenų suteiktos paslaugos laikomos suteiktomis Lietuvoje?

6.1. Su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusios paslaugos

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 4 dalies nuostatas su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusios paslaugos laikomos suteiktomis šalies teritorijoje tuo atveju, kai daiktai, su kuriais paslaugos susijusios yra ar bus pastatyti šalies teritorijoje. Pažymėtina, kad su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais susijusiomis paslaugomis laikomos šios paslaugos:

- 1) statybos, projektavimo ir tyrinėjimo darbai;
- 2) nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų nuoma ar kitokių teisių naudotis nekilnojamoju turtu perdavimas;
- 3) viešbučių, motelių, kempingų ir panašios apgyvendinimo paslaugos;
- 4) atstovavimo (agento) nuomojant, parduodant ir (arba) įsigyjant nekilnojamuosius pagal prigimtį daiktus paslaugos;
- 5) nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų vertinimo, architektų, inžinerinės paslaugos;
- 6) nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų priežiūros paslaugos;
- 7) su žeme susiję darbai, įskaitant žemės ūkio paslaugas (žemės dirbimą, apsėjimą, drėkinimą ir tręšimą ir kt.);
- 8) nekilnojamojo turto vertės nustatymas, įskaitant atvejus, kai tokia paslauga reikalinga draudimo tikslais siekiant nustatyti turto, kaip užstato už paskolą, vertę arba įvertinti riziką ir žalą kilus ginčams;

9) pastato arba pastato dalių priežiūra, renovacija ir remontas, įskaitant tokius darbus kaip valymas, plytelių klojimas, tapetų klijavimas ir parketo klojimas;

10) teisinės paslaugos, susijusios su nuosavybės teisės į nekilnojamąjį turtą perleidimu, tam tikrų teisių į nekilnojamąjį turtą arba daiktinių teisių į nekilnojamąjį turtą (laikomą arba nelaikomą materialiuoju turtu) nustatymu ar perleidimu, kaip antai notaro darbas arba nekilnojamojo turto pardavimo arba pirkimo sutarčių rengimas, net jei pagrindinis sandoris, kuriuo teisiškai pakeičiamas turtas, nėra įvykdomas;

11) leidimas naudoti turto dalį, kaip antai, žvejybos ir medžioklės teisių suteikimas, galimybė patekti į oro uosto laukiamąsias sales arba naudotis infrastruktūra, už kurią imamas mokestis, pavyzdžiui, tiltu arba tuneliu;

12) stacionarių konstrukcijų, kaip antai dujų, vandens, nuotekų ir pan. vamzdynų sistemų, priežiūra, renovacija ir remontas;

13) mašinų ar įrenginių instaliavimas ar surinkimas, kai instaliuoti ar surinkti jie laikomi nekilnojamuoju turtu;

14) mašinų ar įrenginių priežiūra ir remontas, tikrinimas ir priežiūra, jeigu tos mašinos ar įrenginiai laikomi nekilnojamuoju turtu;

15) kitos su nekilnojamais pagal prigimtį daiktais susijusios paslaugos.

Vadinasi, jeigu Lietuvoje neįsikūręs ir neįsiregistravęs PVM mokėtoju užsienio asmuo Lietuvos apmokestinamajam asmeniui suteikė aukščiau nurodytas paslaugas, susijusias su nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktas, kurie yra ar bus pastatyti, Lietuvoje, tai šių paslaugų suteikimo vieta yra Lietuva ir paslaugų pirkėjui – apmokestinamajam asmeniui yra prievolė atvirkštiniu būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

Pavyzdys

Lenkijos įmonė Y (kuri nėra įsikūrusi Lietuvoje) surado Lenkijoje klientą, kuris norėtų pirkti Lietuvos įmonei Y priklausantį pastatą, esantį Vilniuje. Vadinasi, Lenkijos įmonė Y suteikė Lietuvos įmonei X tarpininkavimo paslaugą dėl pastato esančio Lietuvoje pardavimo. Šios paslaugos suteikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 4 dalies nuostatas laikoma Lietuva. Nors Lenkijos įmonei dėl šios paslaugos teikimo atsiranda prievolė registruotis Lietuvoje PVM mokėtoja, tačiau ji neįsiregistravo PVM mokėtoja Lietuvoje. Todėl šiuo atveju paslaugų pirkėjui – Lietuvos įmonei Y atsiranda prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių įsigytų iš Lenkijos įmonės paslaugų pardavimo PVM.

6.2. Kultūros, meno sporto, švietimo, mokslo, mokymo, pramogų ir panašios paslaugos

PVM įstatymo 13 straipsnio 9 dalyje nustatyta, kad kultūros, meno, sporto, švietimo, mokslo, mokymo, pramogų ir panašių renginių, pavyzdžiui, mugių ir parodų lankymo ir pagalbinės su lankymu susijusios paslaugos, teikiamos apmokestinamajam asmeniui, yra laikomos suteiktomis šalies teritorijoje tais atvejais, kai šie renginiai faktiškai vyks šalies teritorijoje. Tuo tarpu tokios veiklos organizatorių paslaugų, teikiamų apmokestinamiesiems asmenims suteikimo vieta yra nustatoma pagal pagrindinę PVM įstatymo 13 str. 2 dalies 1 punkte nustatytą taisyklę.

6.3. Maitinimo paslaugos

Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 11 dalies nuostatas maitinimo paslaugos, išskyrus atvejus, kai šios paslaugos teikiamos keleivius Europos Sąjungos teritorijoje vežančiuose laivuose, orlaiviuose arba traukiniuose, laikomos suteiktomis šalies teritorijoje, jeigu jos faktiškai atliktos šalies teritorijoje. Vadinasi, jeigu Lietuvoje neįsikūręs užsienio asmuo Lietuvos apmokestinamajam asmeniui faktiškai Lietuvoje suteikė maitinimo paslaugas, ir dėl šių paslaugų teikimo neįsiregistravo

(nors ir turėjo) PVM mokėtoju Lietuvoje, tai paslaugų pirkėjui – Lietuvoje įsikūrusiam apmokestinamajam asmeniui arba Lietuvoje esančiam užsienio apmokestinamojo asmens padaliniiui, kuris Lietuvoje yra įsiregistravęs PVM mokėtoju, yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

6.4. Trumpalaikės transporto priemonės nuomos paslaugos

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

Vadinasi, jeigu Lietuvoje neįsikūręs užsienio asmuo Lietuvoje įsikūrusiam apmokestinamajam asmeniui arba Lietuvoje esančiam užsienio apmokestinamojo asmens padaliniiui, kuris Lietuvoje yra įsiregistravęs PVM mokėtoju, suteikė transporto priemonės trumpalaikės nuomos paslaugas ir transporto priemonė nuomininkui faktiškai buvo perduota Lietuvoje, o dėl šių paslaugų teikimo užsienio asmuo neįsiregistravo PVM mokėtoju Lietuvoje (nors privalėjo tai padaryti), tai aukščiau nurodytam paslaugų pirkėjui yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių paslaugų pardavimo PVM.

Pavyzdys

Estijos įmonė A (neįsikūrusi Lietuvoje ir neįsiregistravusi Lietuvoje PVM mokėtoja) išnuomojo lengvąjį automobilį 5 dienoms Lietuvos įmonei B. Automobilis buvo perduotas nuomininkui Estijoje (Automobiliu naudojosi įmonės B atstovai komandiruotės Estijoje (Talino) metu). Tarkime, pagal nuomos sąlygas, Lietuvos įmonės B atstovai pasinaudojo išsinuomotu automobiliu ir kelionei iš Talino į Vilnių. Esant automobiliui Vilniuje atsirado kitas nuomininkas – Lietuvos įmonė C, kuri ir išsinuomojo iš Estijos įmonės A šį lengvąjį automobilį 10 dienų. Kadangi antram nuomininkui – Lietuvos įmonei C lengvasis automobilis faktiškai buvo perduotas Lietuvoje, tai Estijos įmonės A suteiktos Lietuvos įmonei C automobilio nuomos paslaugos vieta yra Lietuva. Jeigu dėl šios paslaugos teikimo Estijos įmonė A neįsiregistravo Lietuvoje PVM mokėtoja (nors ir privalėjo tai padaryti), tai paslaugų pirkėjui - Lietuvos įmonei C apmokestinamajam asmeniui yra prievolė „atvirkštiniu“ būdu apskaičiuoti šių įsigytų paslaugų pardavimo PVM.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad apmokestinamasis asmuo **PVM mokėtojas** – visais šiame leidinio punkte nurodytais atvejais įsigytų paslaugų sandorius turi deklaruoti mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje forma FR0600, t. y.: įsigytų paslaugų apmokestinamoji vertė deklaruojama 23 laukelyje, o jeigu paslaugos buvo įsigytos iš ES PVM mokėtojų, tai ir 24 laukelyje, o pardavimo PVM sumą – 32 laukelyje. Be to, ta pati pardavimo PVM suma PVM deklaracijoje deklaruojama kaip pirkimo to paties mokesčio laikotarpio PVM deklaracijos 25 laukelyje. Jeigu paslaugos skirtos PVM apmokestinamai veiklai ir šių paslaugų PVM atskaitai PVM įstatyme nenustatyti apribojimai, tai ši pirkimo PVM suma (jos dalis) traukiama į PVM atskaitą (35 laukelis). Mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiuota mokėtina PVM suma (36 laukelis) sumokama per 25 dienas po mokesčio laikotarpio pabaigos.

Apmokestinamasis asmuo, neįsiregistravęs PVM mokėtoju – visais nurodytais atvejais įsigytų paslaugų apskaičiuotą pardavimo PVM sumą turi deklaruoti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitos FR0608 formos 19 laukelyje ir šią PVM sumą privalo sumokėti į biudžetą iki 25 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokeskis turėjo būti apskaičiuotas.

