

83 straipsnis. Kreditiniai ir debetiniai dokumentai

1. Jeigu po prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įforminimo keičiasi tiekiamų prekių arba teikiamų paslaugų apmokestinamoji vertė ir (arba) kiekis, suteikiamos įvairios nuolaidos, prekės (ar jų dalis) grąžinamos, prekių (ar jų dalies) arba paslaugų atsisakoma ar dėl kokių nors kitų priežasčių keičiasi pirkėjo (kliento) mokėtinas atlygis, kreditinį dokumentą, kuriuo įforminami minėtų aplinkybių pasikeitimai, privalo išrašyti asmuo, kuris išrašė pradinį prekių tiekimą arba paslaugų teikimą įforminantį apskaitos dokumentą. Šalių susitarimu minėtų aplinkybių pasikeitimas gali būti įformintas ne prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo išrašomu kreditiniu dokumentu, o pirkėjo (kliento) išrašomu debetiniu dokumentu, jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas.

Komentaras

1. Kai PVM mokėtojas tikslina PVM sąskaita faktūra įformintą prekių (paslaugų) apmokestinamąją vertę, kiekį, mokėtiną atlygį ar pan., ar dėl kokių nors priežasčių grąžinamos prekės (ar jų dalis), ar atsisakoma paslaugų, tokiu atveju jis privalo išrašyti **kreditinį dokumentą (toliau - kreditinę PVM sąskaitą faktūrą)**.

Praktikoje pasitaiko atvejų, kai PVM mokėtojas kreditinę PVM sąskaitą faktūrą išrašo tada, kai yra nutraukiama, tarkime, lizingo sutartis, o pati prekė yra grąžinama vėliau arba visai negrąžinama. Tokiu atveju, jeigu prekė negrąžinama, tai kreditinė PVM sąskaita faktūra negali būti išrašoma. Jeigu, nutraukus sutartį, tarkime, prekė yra sugrąžinama, tačiau vėliau, tai kreditinė PVM sąskaita faktūra išrašoma, nutraukus sutartį (t. y. neatsižvelgiant į tai, kada turtas grąžinamas).

Pavyzdys

Lizingo kompanija dėl sutarties sąlygų nevykdymo, nepasibaigus lizingo sutarties terminui, nutraukė lizingo sutartį su pirkėja ir jai išrašė kreditinę PVM sąskaitą faktūrą dėl turto grąžinimo lizingo kompanijai. Vėliau paaiškėjo, kad lizingo kompanijai pirkėja turto negrąžins, nes šis turtas yra pavogtas.

Ar lizingo kompanija, nutraukusi sutartį, tačiau dar neatgavusi turto, gali išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą?

Pagrindas lizingo bendrovei išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą atsiranda, kai dėl tam tikrų priežasčių yra nutraukiama lizingo sutartis. Todėl, jeigu dėl lizingo sutartyje numatytų įsipareigojimų nevykdymo sutartis yra nutraukiama nepasibaigus jos galiojimui ir lizinguojamas turtas turi būti grąžinamas lizingo kompanijai, tai lizingo kompanija ~~PVM~~ kreditinę PVM sąskaitą faktūrą išrašo, nutraukusi lizingo sutartį, neatsižvelgdama į tai, kad turtas grąžinamas vėliau.

Ar lizingo kompanija, nutraukusi sutartį, tačiau dėl *force majeure* neatgavusi turto, gali išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą?

Tuo atveju, jeigu lizingo sutartis dėl tam tikrų priežasčių yra nutraukiama, o lizinguojamas turtas yra negrąžinamai prarastas (pvz., pavogtas) ir negalės būti sugrąžintas lizingo kompanijai, tai lizingo kompanija tokio turto susigrąžinimui neturi išrašyti kreditinės PVM sąskaitos faktūros, o jeigu kreditinė PVM sąskaita faktūra buvo išrašyta, tai ji turi būti anuliuojama.

2. Kreditinę PVM sąskaitą faktūrą įprastai išrašo asmuo, kuris išrašė pradinę prekių tiekimą arba paslaugų teikimą įforminančią PVM sąskaitą faktūrą.

Tačiau praktikoje pasitaiko atvejų, kai bendrovės, su klientais pasirašiusios, pvz., lizingo sutartis, vėliau visas sutartyse numatytas teises ir pareigas perleidžia kitiems ūkio subjektams (pvz.,

bankams). Toks teisių ir pareigų perleidimas PVM tikslais laikomas paslaugų teikimu ir yra PVM objektas (žr. PVM įstatymo 7 straipsnį).

Tokiu atveju galima teigti, kad kitas ūkio subjektas (pvz., bankas) kliento, sudariusio sutartį su bendrove, atžvilgiu, tampa minėtų teisių davėju ir jam pereina visos su kliento turtu susijusios teisės, įskaitant ir teisę įforminti turto susigrąžinimą iš gavėjo, kai sutartis nutraukiama.

Todėl, kai lizingo sutartis, nepasibaigus terminui, su klientu nutraukiama (pvz., klientui neįvykdžius sutartyje numatytų įsipareigojimų), tai kitas ūkio subjektas (pvz., bankas) turto grąžinimui turi teisę išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą gavėjui (klientui) (dėl laikotarpio už kurį gali būti išrašyta kreditinė PVM sąskaita faktūra žr. 17 punktą).

Pavyzdys

Lizingo bendrovė, su klientu pasirašiusi lizingo sutartį, vėliau pagal sudarytą Teisių ir pareigų perleidimo sutartį su banku, jam už atlygį perleidžia visas teises ir pareigas, nurodytas lizingo sutartyje. Lizingo bendrovei perleidžiant bankui teises ir pareigas, kartu perleidžiamos ir visos reikalavimo teisės bei su reikalavimo teisėmis susijusios papildomos teisės, tokios, kaip teisės į turtą, į užtikrinimo priemones, turtinės teisės netesybas, kitas išlaidas, mokestinės teisės ir pareigos (įskaitant tolesnį su sutartimi susijusių PVM sąskaitų faktūrų ar kreditinių PVM sąskaitų faktūrų išrašymą banko vardu).

Tokiu atveju galima teigti, kad bankas kliento, sudariusio sutartį su lizingo bendrove atžvilgiu, tapo lizingo davėju ir jam perėjo visos su kliento turtu susijusios teisės ir pareigos, tame tarpe, ir teisė įforminti lizinguojamo turto susigrąžinimą iš lizingo gavėjo, kai lizingo sutartis nutraukiama.

Todėl, kai lizingo sutartis, nesibaigus terminui, su klientu nutraukiama, tai bankas lizinguojamo turto grąžinimui lizingo gavėjui išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje turi būti **nurodyta** ~~nurodyti~~ PVM įstatymo 80 ir 83 straipsniuose **nustatyta informacija** ~~nustatyti rekvizitai~~.

~~(PVMĮ 83 str. 1 dalies apibendrinimo paaiškinimo (komentarų) 2 dalis papildyta pagal VMI prie FM 2023-01-03 raštą Nr. (18.2 31-2) RM-111).~~

3. Jeigu asmuo, būdamas PVM mokėtoju, prekių tiekimą (paslaugų teikimą) įformino PVM sąskaita faktūra, tai ir po įvykusių prekių tiekimo (paslaugų teikimo) operacijų pasikeitusioms aplinkybėms įforminti jis turi išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, neatsižvelgdamas į tai, kad minėtas asmuo kreditinės PVM sąskaitos išrašymo momentu yra **išregistruotas** ~~išsiregistravęs~~ iš PVM mokėtojų registro.

4. Kreditinė PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma tais atvejais, kai po prekių (paslaugų) įforminimo:

4.1. keičiasi prekių (paslaugų) apmokestinamoji vertė (didinama arba mažinama) ir (arba) kiekis;

4.2. keičiasi PVM tarifas ir suma;

4.3. suteikiamos prekybinės, apyvartos nuolaidos;

4.4. PVM sąskaitoje faktūroje išrašymo metu padaryta aritmetinė klaida, kuri tik vėliau (kitą mokestinį laikotarpį) pastebėta;

4.5. turi būti įformintas pagal PVM įstatymo 14 straipsnio nuostatas apskaičiuoto avanso grąžinimas;

4.6. prekės ar jų dalis grąžinamos ar paslaugų atsisakoma.

5. Išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje turi būti dedami minuso arba pliuso ženklai, atsižvelgiant į atitinkamus pasikeitimus (pvz., kaina didėja (+), kaina mažėja (-)).

Tuo atveju, kai neteisingai nurodomas PVM tarifas ir suma, išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodomas sumos padidėjimas (su pliuso ženklu) arba sumažėjimas (su minuso ženklu).

Praktikoje pasitaiko atvejų, kai PVM mokėtojas nenurodo minuso (-) ir / arba pliuso (+) ženklų. Kadangi kreditinė PVM sąskaita faktūra, kurioje įforminami anksčiau įvykusio prekių tiekimo (paslaugų teikimo) sandorio aplinkybių pasikeitimai, paprastai priklauso nuo abiejų sandorio šalių susitarimo ir gali būti išrašyta tik esant abiejų sandorio šalių (pardavėjo ir pirkėjo) sutikimui dėl tokios kreditinės PVM sąskaitos faktūros išrašymo, tai, jeigu įrodymų visuma (sutartys, įrašai finansinės buhalterinės apskaitos dokumentuose ir / arba kitos aplinkybės) leidžia teigti, jog patiektoms prekėms (**suteiktoms paslaugoms**) buvo pritaikytos nuolaidos ar dėl kitų priežasčių sumažinta prekių (**paslaugų**) apmokestinamoji vertė ~~ir prekių (paslaugų)~~, ir pirkėjas priima tokią kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje (-) minuso ar pliuso (+) ženklų **neįrašymas nenurodymas** neturėtų lemti tokios PVM sąskaitos faktūros pripažinimo negaliojančia.

6. Prekės gali būti nukainojamos dėl jų prastos kokybės, paklausos sumažėjimo ar broko **ir pan.** Išrašant kreditinę ~~prekių nukainojimo~~ PVM sąskaitą faktūrą **prekių nukainojimui**, nukainojimas galėtų būti pagrįstas laisvos formos dokumentu, pvz., aktu, kuris būtų suderintas su pardavėju ir patvirtintas abiejų šalių parašais (tiek pirkėjo, tiek pardavėjo).

7. Nuolaidos, suteiktos po prekių patiekimo (**paslaugų suteikimo**) ir PVM sąskaitos faktūros išrašymo, gali būti skirstomos į prekybinį diskontą ir prekybines (apyvartos) nuolaidas.

Prekybinis diskontas – tai iš anksto abiem prekybinio sandorio šalims žinomas (aptartas sutartyse ar pan.) mokėtinos sumos už prekes (paslaugas) sumažinimas, siekiant paspartinti pirkėjo atsiskaitymą už jam skolon parduotas prekes (paslaugas).

Prekybinės (apyvartos) nuolaidos – tai iš anksto abiem prekybinio sandorio šalims žinomas (aptartas sutartyse ar pan.) prekės (paslaugos) kainos sumažinimas reklamos tikslais arba siekiant padidinti pardavimo apimtį, arba kitais atvejais.

8. Tuo atveju, jei prekių tiekėjas (paslaugų **teikėjas tiekėjas**) numato prekių (paslaugų) pirkėjui taikyti prekybinį diskontą, prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas), tiekdamas prekes (teikdamas paslaugas), privalo išrašyti visos tiekiamų prekių (teikiamų paslaugų) sumos PVM sąskaitą faktūrą. Kai po minėtos PVM sąskaitos faktūros išrašymo pirkėjui, įvykdžiusiam sutartyje numatytas sąlygas, yra taikomas prekybinis diskontas (sumažinama pirkėjo atsiskaitymo už jam skolon parduotas prekes (paslaugas) suma), prekės tiekėjas (paslaugos teikėjas) privalo pirkėjui išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje, **be kitos nustatytos informacijos** ~~kitų nustatytų rekvizitų~~, turi būti nurodytas sumos sumažinimas (suma rašoma su minuso ženklu).

Pavyzdys

Įmonė B, PVM mokėtoja, **2023** 2013-01-16 pardavė įmonei A 500 vnt. gaiviųjų gėrimų už 1000 **Eur** ~~€~~. Pirkimo PVM suma nuo jų įsigijimo vertės sudarė 210 **Eur** ~~€~~. Sutartyje įmonė B nurodė tokias apmokėjimo sąlygas: 2/10, n30 (t. y. 2 proc. įmonė A turės mokėti mažiau, jei atsiskaitys ne per 30 dienų, o per 10 dienų). Įmonė A su įmone B atsiskaitė **2023** 2013-01-25, t. y. diskonto galiojimo laikotarpiu. Šiuo atveju įmonė A su įmone B atsiskaitė po to, kai jau gavo prekes ir buvo išrašyta PVM sąskaita faktūra (serija ZXC Nr. 111001). Be to, ji atsiskaitė per 9 dienas, tai pagal sutartį jai priklauso 2 proc. nuolaida, todėl įmonė B įmonei A **2023** 2013-01-25 išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą (serija VBN Nr. 212008), kuri patikslina **2023** 2013-01-16 PVM sąskaitą faktūrą (serija ZXC Nr. 111001).

Kreditinė PVM sąskaita faktūra

Serija VBN Nr. 212008

2023–2013-01-25

2023 2013-01-16 PVM sąskaitos faktūros serija ZXC Nr. 111001 koregavimas.

Prekės pavadinimas	Mato vnt.	Kiekis	Vieneto kaina be PVM	Suma	PVM tarifas	PVM suma	Iš viso
-----------------------	--------------	--------	-------------------------	------	----------------	-------------	---------

Gaivinameji **Gaivieji** gėrimai vnt.

Tikslinama	-0,04	-20,00	21	-4,20	-24,20
Priežastis: tikslinama dėl prekybinio diskonto (nuolaidos).					

9. Prekybinių (apyvartos) nuolaidų, suteiktų po prekių patiekimo, kreditinėse PVM sąskaitose faktūrose, be **privalomos privalomų** PVM sąskaitos faktūros **informacijos rekvizitų** ir įrašyto žodžio „Kreditinė“, nurodomi prekių pavadinimai (arba prekių kodai pagal ūkio subjekto nustatytą prekių nomenklatūrą, arba prekių grupės), taip pat laikotarpis, kurį parduotoms prekėms yra suteikiamos prekybinės (apyvartos) nuolaidos, bei suteikta prekių kainos nuolaida ir suma. Taip pat gali būti nurodoma priežastis, kodėl tikslinama PVM sąskaita faktūra (t. y., dėl kainų nuolaidos), ir kita **privaloma informacija** ~~kiti privalomi rekvizitai~~ (**žr. plačiau skaityti** šio straipsnio 3 ir 4 (4) dalių komentarus). Šioje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje kainos sumažėjimas (susidaręs dėl prekybinių (apyvartos) nuolaidų) nurodomas su minuso ženklu.

1 pavyzdys

Cinkuota skarda prekiaujanti įmonė A (prekių pardavėja) su įmone B (prekių pirkėja) ~~2023 2013-~~01-04 sudarė sutartį, kurioje numatė, kad tuo atveju, jei įmonė B iki ~~2023 2013-~~10-25 nupirks prekių daugiau kaip už 50 000 **Eur** ~~Lt~~, jai įmonė A metų pabaigoje visoms pirktoms prekėms suteiks 10 proc. kainos nuolaidą.

Iki ~~2023 2013-~~10-23 įmonė B iš įmonė A nupirko 25 t cinkuotos skardos už 71 995 **Eur** ~~Lt~~, t. y.:

1) ~~2023 2013-~~06-20 pagal PVM sąskaitą faktūrą serija (serija QWE Nr. 110321)

5 t x 2380 ~~Lt~~ – 11 900 ~~Lt~~

21 proc. PVM – 2 499 ~~Lt~~

Iš viso: 14 399 ~~Lt~~

2) ~~2023 2013-~~07-09 pagal PVM sąskaitą faktūrą (serija QWE Nr. 110500)

10 t x 2380 ~~Lt~~ – 23 800 ~~Lt~~

21 proc. PVM – 4 998 ~~Lt~~

Iš viso: 28 798 ~~Lt~~

3) ~~2023 2013-~~09-20 pagal PVM sąskaitą faktūrą (serija QWE Nr. 110780)

10 t x 2380 ~~Lt~~ – 23 800 ~~Lt~~

21 proc. PVM – 4 998 ~~Lt~~

Iš viso: 28 798 ~~Lt~~

Įmonė A įmonei B ~~20132023-~~12-30 išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą (serija QWE Nr. 111200), nes per numatytą laikotarpį prekių buvo nupirkta daugiau kaip už 50 000 **Eur** ~~Lt~~, todėl įmonė A sumažina visų pirktų prekių pardavimo kainą:

Kreditinė PVM sąskaita faktūra

Serija QWE Nr. 111200

~~2023-2013-~~12-30

Koreguojamos laikotarpio nuo ~~20232013-~~01-04 iki ~~20232013-~~12-30 išrašytos PVM sąskaitos faktūros.

Eil. Nr.	Prekės pavadinimas	Mato vnt.	Kiekis	Vieneto kaina be PVM	Suma	PVM tarifas	PVM suma	Iš viso
1.	cinkuota skarda	t		- 238,00	-5950,00	21	- 1249,50	-7199,50
Priežastis: tikslinama dėl cinkuotos skardos kainos nuolaidos.								

2 pavyzdys

Cinkuota skarda prekiaujanti įmonė A, PVM mokėtoja, per klaidą įmonei C, PVM mokėtojai, ~~2023~~2013-01-18 išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje Nr. QWE Nr. 111198 nurodė per mažą cinkuotos skardos kiekį (t. y. vietoje 5 tonų nurodė 3 tonas). Atsižvelgdama į tai, ji išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje, be ~~kitos kitų~~ šio straipsnio 3 ir 4 (4) dalyse ~~nustatytos informacijos nustatytų~~ ~~rekvizitų~~, kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodo:

Kreditinė PVM sąskaita faktūra KQWE Nr. 1111206 2013 2023-02-20								
Eil. Nr.	Prekės pavadinimas	Mato vnt.	Kiekis	Vieneto kaina be PVM	Suma	PVM tarifas	PVM suma	Iš viso
1.	cinkuota skarda							
	Tikslinama:	t	+2	2380,00	+4760,00	21	+999,60	+5759,60
Tikslinama 2023 2013-01-18 PVM sąskaita faktūra QWE Nr. 111198 (padidintas cinkuotos skardos kiekis).								

3 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, įmonei B pagal pateiktus užsakymus reguliariai parduoda tokius maisto produktus:

- | | |
|---|------------------------|
| 1. Jogurtą „X“ 1,0 proc. riebumo, vieno indelio kaina | 2,00 Lt + 21 proc. PVM |
| 2. Jogurtą „X“ 3,5 proc. riebumo, vieno indelio kaina | 2,50 Lt + 21 proc. PVM |
| 3. Jogurtą „X“ 7,0 proc. riebumo, vieno indelio kaina | 3,00 Lt + 21 proc. PVM |
| 4. Jogurtą „Z“, vieno indelio kaina | 0,90 Lt + 21 proc. PVM |
| 5. Margariną „R“, vieno vieneto kaina | 4,00 Lt + 21 proc. PVM |
| 6. Margariną „V“, vieno vieneto kaina | 3,00 Lt + 21 proc. PVM |
| 7. Lydytą sūrelį „N“, vieno vieneto kaina | 3,20 Lt + 21 proc. PVM |

Įmonė A šiuos maisto produktus parduoda, išrašydama PVM sąskaitas faktūras. Per mėnesį tenka išrašyti vidutiniškai virš 200 minėtų PVM sąskaitų faktūrų.

Be to, įmonės (A ir B) yra sutarusios, kad prekės, neturinčios paklausos, pagal aktą gali būti nukainojamos iki 10 proc. prekės kainos.

Prekių pirkėja - įmonė B prekių nukainojimą įformina aktu ir šalių susitarimu išrašo **debitinį dokumentą (toliau – debitinė PVM sąskaita faktūra)** ~~debitinę PVM sąskaitą faktūrą (arba prekių pardavėja – kreditinę PVM sąskaitą faktūrą).~~

Debetinė (kreditinė) PVM sąskaita faktūra							
Serija KKS Nr. 96							
20232013-12-30							
Koreguojamos PVM sąskaitos faktūros, išrašytos laikotarpiu nuo 20132023-02-11 iki 2023 2013-12-20							
<u>1 atvejis</u>							

-							
Prekės pavadinimas	mato vienetas	kiekis	vieneto kaina (Lt)	suma (be PVM)	PVM tarifas	PVM suma (Lt)	Iš viso (Lt)

-							
1. Jogurtas „X“ 1,0 proc. riebumo	indelis	600	-0,2	-120	21	-25,2	-145,2
2. Jogurtas „X“ 3,5 proc. riebumo	indelis	8000	-0,25	-2000	21	-420	-2420
3. Jogurtas „X“ 7,0 proc. riebumo	indelis	4000	-0,3	-1200	21	-252	-1452
4. Margarinas „R“	indelis	1000	-0,4	-400	21	-84	-484
Iš viso							
pritaikyta nuolaida:				-3720	21	-781,2	-4501,2
<u>2 atvejis</u>							
Tuo atveju, jeigu prekių yra labai daug, tai debetinėje (kreditinėje) PVM sąskaitoje faktūroje gali būti nurodomos prekių grupės ar kitas prekes identifikuojantis rekvizitas identifikuojanti informacija (pvz., prekės kodas).							

Prekės pavadinimas	mato vienetas	kiekis	vieneto kaina (Lt)	suma (be PVM)	PVM tarifas	PVM suma (Lt)	Iš viso (Lt)

1. Jogurtai „X“	indelis	12600		-3320	21	-697,2	-4017,2
2. Margarinas „R“	indelis	1000	-0,4	-400	21	-84	-484

Iš viso tikslinama:				-3720	21	-781,2	-4501,2
(pritaikyta nuolaida)							

Jeigu yra sudaromos ilgalaikės pirkimo – pardavimo sutartys ir dėl to pardavėjui yra sudėtinga kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje (pirkėjui – debetinėje PVM sąskaitoje faktūroje) išvardyti visas prekes (paslaugas), kurioms, tarkime, yra pritaikytos nuolaidos (apyvartos, prekybinio diskonto) ar prekės grąžinamos, tuomet pardavėjas vietoje prekių (paslaugų) pavadinimo gali nurodyti šių prekių (paslaugų) pirkimo – pardavimo sutarties (specifikacijos) ar ~~pan~~ numerį ir tikslinamų prekių (paslaugų) sumą (be PVM), PVM tarifą, PVM sumą ir galutinę sumą („Iš viso“).

4 pavyzdys

Lietuvos įmonė PVM mokėtoja (toliau – pardavėja) pagal susitarimą (sutartį Nr. 1546) tiekia kompiuterius kitai Lietuvos įmonei PVM mokėtojai (toliau – pirkėja). Pagal susitarimą pirkėja įsipareigoja per 6 mėnesius nupirkti kompiuterių ne mažiau kaip už 500 000 **Eur** Lt, o pardavėja įsipareigoja suteikti 2 proc. apyvartos nuolaidą. Per minėtą laikotarpį buvo nupirkta kompiuterių už 617 100 **Eur** Lt. (510 000 + 21 proc. PVM) ir pardavėja išrašė pirkėjai kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, pritaikydama 2 proc. nuolaidą.

Kreditinė PVM sąskaita faktūra							
Serija KSF Nr.300							
2022-2012-07-01							

Prekės pavadinimas	mato vienetas	kiekis	vieneto kaina (Lt)	suma (be PVM)	PVM tarifas	PVM suma (Lt)	Iš viso Lt)

--Pritaikyta nuolaida pagal sutartį Nr. 1546				-10200	21	-2142	-12342
Tikslinamos PVM sąskaitos faktūros laikotarpiu nuo 2023 2013-01-01 iki 2023 2013-06-30.							

5 pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, 2023 2013-03-01 pardavė Lietuvos statybinei įmonei, PVM mokėtojai:

1. Statybinės vinis (5.0x150 mm), 3 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 2.70 Lt + PVM (0,57 Lt), viso 9,81 **Eur** Lt
 2. Statybinės vinis (6.0x200 mm), 2 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 3.20 Lt + PVM (0,67 Lt), viso 7,74 **Eur** Lt
 3. Tolines vinis (2.0x20 mm), 2 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 4.50 Lt + PVM (0,95 Lt), viso 10,90 **Eur** Lt
 4. Tolines vinis (2.5x40 mm) 2 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 2.50 Lt + PVM (0,53 Lt), viso 6,06 **Eur** Lt
 5. Statybinės vinys (3.0x70 mm), 1 dėžė (5 kg), dėžės kaina – 2.60 Lt + PVM (0.55 Lt), viso 3,15 **Eur** Lt
 6. Statybinės vinis (3.0x80 mm), 2 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 2.60 Lt + PVM (0.55 Lt), viso 6.30 **Eur** Lt
 7. Statybinės vinis (4.0x100 mm), 2 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 2.80 Lt + PVM (0.59 Lt), viso 6.78 **Eur** Lt
 8. Statybinės vinis (4.0x120 mm), 3 dėžės (5 kg), dėžės kaina – 2.70 Lt + PVM (0.57 Lt), viso 9.81 **Eur** Lt
 9. Medsraigčius (3.5x25 mm), 100 vnt., vieneto kaina – 0,06 Lt + PVM (0.01 Lt), viso dėžės kaina – viso 7.00 **Eur** Lt
 10. Medsraigčius (3.5x35 mm), 150 vnt., vieneto kaina – 0,07 Lt + PVM (0.01 Lt), viso dėžės kaina – viso 12.00 **Eur** Lt
- Iš viso Lietuvos statybinė įmonė įsigijo prekių už 79,55 **Eur** Lt.

Praėjus mėnesiui, Lietuvos statybinė įmonė prekių pardavėjui grąžino statybinės vinis (5.0x150 mm) ir (6.0x200 mm). Šių prekių grąžinimui pardavėjas išrašė Lietuvos įmonei kreditinę PVM sąskaitą faktūrą (pirkėjas – debetinė PVM sąskaita faktūra).

Kreditinė PVM sąskaita faktūra

Serija KSF Nr. 400

20132023-04-08

~~2013-03-01 PVM sąskaitos faktūros serija SF Nr. 300 koregavimas~~

Prekės pavadinimas PVM	mato vnt.	kiekis	vieneto kaina (be PVM)	suma (be PVM)	PVM tarifas	PVM suma	iš viso su

Statybinės vinys (5.0x150 mm)	dėžės	-3 (5 kg)	-2,70	-8,10	21	-1,70	- 9,80
Statybinės vinys (6.0x200 mm)	dėžės	-2 (5 kg)	-3,20	-6,40	21	-1,34	-7,74

Viso:		- 5	-	-14,50	21	-3,04	-17,54

10. Tuo atveju, kai pagal PVM įstatymo 14 straipsnį nuo sumokėto avanso prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje apskaičiavo (privalėjo apskaičiuoti) PVM, tačiau, praėjus tam tikram laikui, pirkėjui grąžino avansą, išrašoma kreditinė PVM sąskaita faktūra.

Pavyzdys

Pagal UAB „X“ (paslaugos pirkėjas – užsakovas) ir UAB „Y“ (paslaugos teikėjas) 2020-10-03 sudarytą spaudos maketavimo paslaugų sutartį, UAB „Y“ įsipareigojo ne vėliau kaip per 13 mėnesių nuo sandorio sudarymo atlikti minėtas paslaugas už 8 000 Eur (įskaitant PVM) ir iki ~~2021-10-20~~ **2024-10-20** jas užbaigti su sąlyga, kad užsakovas sumokės 3 000 Eur (įskaitant PVM) avansą, o suteikus visas paslaugas, likusią pinigų sumą – 5 000 Eur (įskaitant PVM).

UAB „Y“, ~~2020-2023-10-04~~ iš užsakovo gavusi 3 000 Eur avansą, išrašo PVM sąskaitą faktūrą:

PVM sąskaita faktūra

Nr. 5 serija A

~~2020~~ **2023-10-04**

Paslaugos teikėjas UAB „Y“

Paslaugos pirkėjas UAB „X“

Avansas už spaudos maketavimo paslaugas

3 000 Eur

PVM tarifas

21 proc.

Apmokestinamoji vertė

~~2 479~~ **-2479,34** Eur

PVM suma

~~5 21~~ **-520,66** Eur

Taip pat turi būti nurodomi ir kiti **nurodoma ir kita** PVM sąskaitai faktūrai **privaloma informacija** ~~privalomi~~ **nustatyti** ~~rekvizitai~~ **nustatyta** PVM įstatymo 80 straipsnyje.

1 variantas

Tačiau, po mėnesio paaiškėjo, kad UAB „Y“ negalės suteikti sutartyje numatytų maketavimo paslaugų ir abiejų šalių sutarimu grąžins užsakovui jo sumokėtą avansą. Avanso grąžinimui UAB „Y“ išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą.

Kreditinė PVM sąskaita faktūra
Nr. 5 serija KA
~~2020~~ 2023-11-27

Paslaugos teikėjas UAB „Y“
Paslaugos pirkėjas UAB „X“

Avanso grąžinimas	-3 000 Eur
PVM tarifas	21 proc.
Apmokestinamoji vertė	-2 479 -2 479,34 Eur
PVM suma	-5 24 -520,66 Eur

Priežastis: Avanso grąžinimas pagal ~~2020~~ 2023-10-04 PVM sąskaitą faktūrą Nr. 5 serija A.

Kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje taip pat **nurodoma ir kita informacija nurodomi ir kiti rekvizitai, nustatyti** PVM įstatymo 80 ir 83 straipsniuose.

2 variantas

UAB „Y“, suteikusi dalį (tarkime už 1 000 Eur) spaudos maketavimo paslaugų, šalių susitarimu nutraukia sutartį ir užsakovui grąžina dalį jam sumokėtos avanso sumos (2 000 Eur). Avanso dalies grąžinimui UAB „Y“ išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą:

Kreditinė PVM sąskaita faktūra
Nr. 10 serija KA
~~2020~~ 2023-12-27

Paslaugos teikėjas UAB „Y“
Paslaugos pirkėjas UAB „X“

Avanso grąžinimas	-2 000 Eur
PVM tarifas	21 proc.
Apmokestinamoji vertė	-1 652,88 -1 652,89 Eur
PVM suma	-347,12 -347,11 Eur

Priežastis: Avanso dalies grąžinimas pagal ~~2020~~ 2023-10-04 PVM sąskaitą faktūrą Nr. 5 serija A.

Kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje taip pat **nurodoma ir kita informacija nurodomi ir kiti rekvizitai, nustatyti** PVM įstatymo 80 ir 83 straipsniuose.

(PVMĮ 83 str. 1 dalies apibendrintio paaiškinimo (komentarų) 10 dalis atnaujinta pagal VMI prie FM 2023-01-03 raštą Nr. (18.2-31-2) RM-111).

11. Kreditinė PVM sąskaita faktūra, kurioje įforminami anksčiau įvykusio prekių tiekimo (paslaugų teikimo) sandorio aplinkybių pasikeitimai, kurie priklauso nuo abiejų sandorio šalių

susitarimo (pvz., patiektų prekių (suteiktų paslaugų) apmokestinamosios vertės, jų kiekio tikslinimo, suteiktų nuolaidų arba paimto antkainio įforminimo, prekių (ar jų dalies) grąžinimo dėl broko ir / ar kitų priežasčių įforminimo ir pan.), gali būti išrašyta tik esant abiejų sandorio šalių (pardavėjo ir pirkėjo) sutikimui dėl tokios kreditinės PVM sąskaitos faktūros išrašymo.

12. Tuo atveju, kai pirkėjas atsisako priimti pardavėjo išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, motyvuodamas tuo, kad sutartyje nebuvo numatytos šios aplinkybės, o ir pats pardavėjas sutinka, kad jis nepagrįstai išrašė kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, tai laikoma, kad tokia kreditinė PVM sąskaita faktūra teisinės galios neturi ir mokesčių pasekmių nesukelia. Tokia išrašyta kreditinė PVM sąskaita faktūra turi būti anuliuojama. **Jeigu tai yra popierinė kreditinė PVM sąskaita faktūra, ji t.y. žymima žodžiu „Anuluota”, nurodoma anuliavimo data ir anuliavimas patvirtinamas dokumentą išrašiusio asmens parašu (Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) „Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“, 31 punktas).**

13. Yra atvejų, kai PVM mokėtojai, išrašantys el. PVM sąskaitas faktūras, savo pasirinktoje informacinėje sistemoje jas sugeneruoja, įtraukia į savo apskaitą ir tada išsiunčia klientams. Tačiau pasitaiko atvejų, kai išrašymo metu el. PVM sąskaita faktūra yra sugadinama (pvz., netinkamai pritaikoma nuolaida, PVM tarifas ar padaromos kitokios klaidos) ir tokią el. PVM sąskaitą faktūrą (kuriai automatiškai jau suteiktas numeris ir serija, tačiau, kuri klientams neišsiųsta ir į bendrovės apskaitos sistemą neįtraukta) reikia pataisyti. Jeigu PVM mokėtojų pasirinkta el. PVM sąskaitų faktūrų išrašymo programa nebeleidžia tokių el. PVM sąskaitų faktūrų ištaisyti, yra generuojama nauja el. PVM sąskaita faktūra su nauju numeriu ir serija, o sugadinta el. PVM sąskaita faktūra (su išlikusiu numeriu ir serija) išlieka PVM mokėtojo informacinėje sistemoje ir saugoma el. PVM sąskaitų faktūrų saugojimo registre su išskirtiniu simboliu, pvz., „sugadinta“.

14. Elektroninis kvitas (toliau – e. kvitas), kuris, pagal Elektroninio kvito naudojimo taisykles, patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2024 m. kovo 29 d. [isakymu Nr. VA-33](#) „Dėl Elektroninio kvito naudojimo taisyklių patvirtinimo“, laikomas PVM sąskaita faktūra, dėl jo specifiškumo negali būti laikomas kreditine arba debetine PVM sąskaita faktūra. Todėl po e. kvito, kuris laikomas PVM sąskaita faktūra, pateikimo pirkėjui aplinkybių, nurodytų PVM įstatymo 83 straipsnyje, tikslinimas atliekamas, vadovaujantis šio straipsnio nuostatomis, t. y., išrašant kreditinę ar debetinę PVM sąskaitą faktūrą.

~~13.~~ 15. Anuluota kreditinė PVM sąskaita faktūra privalo būti saugoma 10 metų nuo jos išrašymo dienos.

~~14.~~ 16. Jeigu pardavėjas išrašytą anuluotą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą įtraukia į savo vedamą Išrašomų pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrą, jame turi pažymėti, kad įtraukta į šį registrą PVM sąskaita faktūra yra anuluota. Be to, pardavėjas neturi teisės išrašytoje anuluotoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytų aplinkybių pasikeitimų įtraukti į PVM apskaitą ir šios kreditinės PVM sąskaitos faktūros pagrindu patikslinti PVM deklaracijos.

~~15.~~ 17. Tuo atveju, kai pirkėjas atsisako priimti pardavėjo išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje pvz., keičiamos (didinamos) prekių (paslaugų) kainos, apmokestinamoji vertė, prekių rūšis ir pan., ir dėl šių aplinkybių vyksta teisminis (arbitražinis) ginčas, tai, kol nėra priimtas galutinis sprendimas, laikoma, kad kreditinė PVM sąskaita faktūra neturi teisinės galios ir mokesčių pasekmių nesukelia. Priėmus sprendimą, patvirtinantį išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytas aplinkybes, šios sąskaitos duomenys turi būti įtraukti į pardavėjo ir pirkėjo PVM apskaitą bei mokesčio laikotarpio PVM deklaraciją. Be to, išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą pardavėjas turi įtraukti į Išrašomų pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrą, o pirkėjas – į Gaunamų pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrą. Priėmus sprendimą, nepatvirtinantį išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytų aplinkybių, tokią kreditinę PVM sąskaitą

faktūrą pardavėjas privalo anuliuoti **aukščiau nurodyta tvarka** ~~tokia pačia tvarka, kaip nurodyta šio komentaro 14 punkte.~~

~~16.~~ **18.** PVM mokėtojas turi teisę išrašyti pirkėjui (klientui) kreditinę PVM sąskaitą faktūrą ne tik dėl priežasčių, kurios priklauso nuo abiejų sandorio šalių susitarimo, bet ir ištaisydamas padarytas PVM įstatymo taikymo klaidas ar netikslumus, paaiškęs po prekių tiekimo (paslaugų teikimo) įforminimo (pvz., patikslindamas patiektoms prekėms (suteiktoms paslaugoms) pritaikytą neteisingą PVM tarifą, patikslindamas perimtų iš kito asmens surinktų kaip parama (labdara) piniginių lėšų išrašytą PVM sąskaitą faktūrą (kai PVM sąskaita faktūra buvo išrašyta, nors neturėjo būti išrašyta), patikslindamas, vykdant savivaldybės ar valstybės funkcijas suteiktų paslaugų, kurios nėra PVM objektas, išrašytą PVM sąskaitą faktūrą ir pan.). Tokiais atvejais ne tik prekių (paslaugų) pardavėjui, išrašiusiam kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, joje nurodytus pakeitimus privaloma įtraukti į PVM apskaitą ir PVM deklaracijoje patikslinti patiektų prekių (suteiktų paslaugų) apmokestinamąją vertę ir pardavimo PVM sumą, bet ir prekių (paslaugų) pirkėjui suponuojama pareiga jam išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytus pakeitimus įtraukti į PVM apskaitą ir PVM deklaracijoje patikslinti PVM atskaitą, nepaisant to, ar prekių (paslaugų) pirkėjas priėmė ar atsisakė priimti tokias paaiškęsias aplinkybes įforminančią kreditinę PVM sąskaitą faktūrą. Be to, išrašytos kreditinės PVM sąskaitos faktūros **duomenis** pardavėjas turi įtraukti į Išrašomų pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrą, o pirkėjas – į Gaunamų pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registrą.

~~17.~~ **19.** Pagal MAĮ 68 straipsnio nuostatas, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos, išskyrus kilnojamąjį turtą, kuriam taikomas 5 metų ir nekilnojamąjį turtą, kuriam taikomas 10 metų senaties terminas.

Atsižvelgiant į tai, išrašomos kreditinės **ar** debetinės PVM sąskaitos faktūros (pvz., už prekes ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, automobilį - ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, nekilnojamąjį turtą - už einamuosius ir dešimt praėjusių kalendorinių metų).

Praktikoje pasitaiko atvejų, kai nepasibaigus lizingo sutarties terminui, tačiau pasibaigus MAĮ nustatytam senaties terminui, lizingo bendrovė (pvz., bankas) su klientu nutraukia sutartį (pvz., kadangi klientas nebevykdo sutartyje numatytų įsipareigojimų) ir susigražina lizinguojamą turtą.

Ar gali lizingo bendrovė turto grąžinimui išrašyti klientui kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, jeigu pasibaigęs MAĮ nustatytas senaties terminas?

Atsižvelgiant į ESTT praktiką (bylos C-337/13, C-335/19, C-507/20), jei neįrodyta, kad apmokestinamasis asmuo buvo nepakankamai rūpestingas, ir, nesant piktnaudžiavimo ar susitarimų, kuriais sukčiaujama, siekiant panaikinti teisę į PVM sumažinimą, negalima pagrįstai remtis terminu, kuris skaičiuojamas nuo pirminių sąskaitų faktūrų išrašymo dienos ir kuris tam tikrų sandorių atveju baigėsi iki šio patikslinimo. Todėl pagal analogiją ir į tai, kad tik po lizingo sutarties nutraukimo atsiranda priežastys ir sąlygos patikslinti (sumažinti) sandorio PVM apmokestinamąją vertę, nagrinėjamu atveju senaties terminas turėtų būti pradedamas skaičiuoti nuo tada, kai nutraukiama lizingo sutartis.

Pavyzdys

2015-01-03 lizingo bendrovė X sudarė su įmone A dešimties metų vilkiko nuomos (lizingo) sutartį. Neatsižvelgiant į tai, kad pagal mokėjimų grafiką, įmonės A mokėjimai už jai perduodamą vilkiką išdėstyti dešimčiai metų, tačiau lizingo bendrovė X, iš karto, perduodama pagal sudarytą sutartį įmonei A vilkiką, 2015-01-03 išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo vilkiko apmokestinamosios vertės 200 000 Eur apskaičiavo 42 000 Eur PVM. Apskaičiuotą PVM sumą lizingo bendrovė deklaravo 2015 metų sausio mėnesio PVM deklaracijoje (29 laukelyje) kaip pardavimo PVM, o įmonė A, vykdanti PVM apmokestinamą veiklą, nurodė šią sumą sausio

mėnesio PVM deklaracijos 25 laukelyje, kaip pirkimo PVM ir kaip atskaitomą PVM sumą – 35 laukelyje.

2021-11-05 lizingo bendrovė X dėl įmonės A įsipareigojimų nevykdymo nutraukė lizingo sutartį ir susigražino iš įmonės A lizinguojamą turtą.

Šalys susitarė, kad grąžinamo turto vertė yra faktiškai neapmokėta suma už lizinguotą turtą – 96 771 Eur.

Lizingo bendrovė X išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje įmonei A, turi nurodyti vilkiko apmokestinamąją vertę (~~-79 976~~ **79 976,03** Eur) ir nuo jos apskaičiuotą pardavimo PVM sumą (~~-16 795~~ **16 794,97** Eur).

~~(PVMĮ 83 str. 1 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentarų) 17 dalis papildyta pagal VMI prie FM 2023-01-03 raštą Nr. (18.2-31-2) RM-111).~~

18. 20. Iš PVM mokėtojų išsiregistravęs asmuo, kuriam atsiranda prievolė tikslinti aplinkybių pasikeitimus ir tuos pasikeitimus įforminti kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje, ~~apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai~~ **mokesčių administratoriui** turi pateikti patikslintą to mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją, į kurią buvo įtraukti išrašytų patiektų prekių (suteiktų paslaugų) PVM sąskaitų faktūrų, kurios tikslinamos, pirminiai duomenys (kadangi išsiregistravusiam iš PVM mokėtojų ~~registro~~ asmeniui kreditinės PVM sąskaitos faktūros išrašymo momentu jau nebėra prievolės teikti einamojo mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos).

~~19. 21.~~ Pasitaiko atvejų, kai tarp PVM mokėtojų kyla ginčai dėl paslaugų (prekių) pripažinimo suteiktomis (patiektomis). Jeigu kilusio teismo ginčo metu teismas, tarkime, dalies suteiktų paslaugų nepripažįsta, tai kreditinė PVM sąskaita faktūra išrašoma tada, kada įsigaliojo teismo nutartis.

Pavyzdys

Įmonė X ~~2020~~ **2020** m. suteikė paslaugas įmonei Y ir išrašė PVM sąskaitas faktūras. Įmonė X visas pajamas ir pardavimo PVM pripažino ir deklaravo ~~2020~~ **2020** m. Įmonė Y dalies suteiktų paslaugų nepripažino, nepasirašė darbų priėmimo akto ir nesumokėjo už jas. Kilo teisminis ginčas. ~~2011~~ **2021** m. gruodžio mėn. teismas priėmė nutartį, pagal kurią pripažįstamos suteiktos paslaugos, tačiau ne už visą PVM sąskaitoje faktūroje nurodytą sumą. Teismo nutartis įsigaliojo ~~2023~~ **2023** m. gegužės mėn. Šiuo atveju įmonė X turi patikslinti PVM sąskaitą faktūrą, išrašydama kreditinę PVM sąskaitą faktūrą (arba šalių susitarimu įmonė Y – debetinę PVM sąskaitą faktūrą) ~~2023~~ **2023** m. gegužės mėnesį, t. y. kada įsigaliojo teismo nutartis.

~~20. 22.~~ Neretai iškyla klausimų, susijusių su kreditinių PVM sąskaitų faktūrų išrašymu, mokestinio patikrinimo metu nustatius, kad PVM sąskaitose faktūrose buvo nenurodytas ar neteisingai nurodytas PVM tarifas.

PVM įstatymo nuostatos nedraudžia PVM mokėtojų išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą už laikotarpį, patikrintą mokesčių administratoriaus, ar mokestinius ginčus nagrinėjančiai institucijai priėmus sprendimą dėl mokestinio ginčo.

Pavyzdys

Įmonė L ~~2020~~ **2020** m. suteikė įmonei M paslaugas, kurias priskyrė prie PVM neapmokestinamų paslaugų. Todėl PVM sąskaitose faktūrose PVM nebuvo išskirtas, nurodant, kad teikiamos paslaugos yra neapmokestinamos PVM. Tačiau ~~2021~~ **2021** m. buvo nagrinėjamas mokestinis ginčas dėl suteiktų paslaugų pobūdžio ir priimtas sprendimas, kuriuo patvirtinta, jog suteiktos paslaugos turėjo būti apmokestintos PVM. Todėl už suteiktas paslaugas turėjo būti apskaičiuotas ir sumokėtas PVM.

Ar įmonė L, gavusi sprendimą, gali ~~2022~~ **2022** m. išrašyti kreditines PVM sąskaitas faktūras įmonei M už ~~2020~~ **2020** m. suteiktas paslaugas, jose apskaičiuodama PVM? Ar įmonė M turi teisę

įtraukti į PVM atskaitą PVM, sumokėtą pagal **2022** ~~2011~~ m. išrašytas kreditines PVM sąskaitas faktūras?

Įmonė L turi teisę išrašyti įmonei M kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, joje nuo paslaugų apmokestinamosios vertės nurodydama PVM, o įmonė M turi teisę šį PVM atskaityti, jeigu jos įsigytos paslaugos skirtos PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai PVM apmokestinamai veiklai vykdyti.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad pagal ~~Mokesčių administravimo įstatyme MAĮ~~ 87 straipsnio nuostatas mokesčio permoka gali būti gražinta, jei ji susidarė ne anksčiau kaip per einamuosius ir prieš juos einančius penkerius kalendorinius metus. **13 dalį, mokesčio permoka gali būti gražinta (įskaityta), jeigu ji susidarė ne anksčiau kaip per atitinkamą MAĮ 68 straipsnyje nurodytą mokesčių apskaičiavimo ar perskaičiavimo terminą.**

Pagal MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatas, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.

Jei **2020** ~~2008~~ m. už įmonės L suteiktas paslaugas PVM nebuvo apskaičiuotas, tačiau ~~2011~~ **2022** m., priėmus sprendimą dėl mokesčio ginčo, buvo išrašytos kreditinės PVM sąskaitos faktūros, įmonė M pagal tokias kreditines PVM sąskaitas faktūras sumokėtą PVM gali įtraukti į PVM atskaitą. , tačiau turi būti atsižvelgiama į ~~Mokesčių administravimo įstatyme nustatytą mokesčių permokos grąžinimo senaties terminą.~~ , **kadangi senaties terminas dar nesuėjęs.**

~~21.~~ **23.** Šalių susitarimu minėtų aplinkybių pasikeitimas gali būti įformintas ne prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo **išrašoma kreditine PVM sąskaita faktūra** ~~išrašomu kreditiniu dokumentu~~, o pirkėjo (kliento) ~~išrašomu debetiniu dokumentu~~ išrašoma **debetine PVM sąskaita faktūra**, jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas.

Vadinasi, pirkėjas (klientas), PVM mokėtojas, ~~debetinį dokumentą~~ **debetinę PVM sąskaitą faktūrą** gali išrašyti ne tik prekių grąžinimo ar paslaugų atsisakymo atveju, bet ir kitais atvejais, pvz., kai suteikiamos tam tikros nuolaidos, dėl PVM įstatymo taikymo klaidos ar netikslumo, paaiškėjusio po prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įformino, jeigu yra abiejų šalių susitarimas.

Išrašytoje debetinėje PVM sąskaitoje faktūroje, kaip ir kreditinėje, taip pat dedami minuso arba pliuso ženklai, atsižvelgiant į atitinkamus pasikeitimus (pvz., kaina didėja (+), kaina mažėja (-) ir t.t.). Jeigu prekės (paslaugos) yra grąžinamos, debetinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodomos tos prekės (paslaugos), kurios yra grąžinamos, ar kurioms taikomos įvairios nuolaidos (įskaitant **netikslinamą informaciją** ~~netikslinamuosius rekvizitus~~).

1 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, prekiaujanti mediena, **2023** ~~2013~~ m. sausio mėnesį įmonei B, PVM mokėtojai, pardavė 1000 kubinių metrų medienos po 60 ~~Eur-Łt~~ už 1 kubinį metrą ir išrašė PVM sąskaitą faktūrą. Vasario mėnesį įmonė B nustatė, kad ši mediena neatitinka kokybės reikalavimų, todėl ją grąžino įmonei A. ~~Tai į įmonė~~ **Įmonė B** (pirkėja) šalių susitarimu išrašo įmonei A (pardavėjai) ~~debetinį dokumentą~~ **debetinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje kuriame** laisva forma įrašo, kad tai „Debetinė PVM sąskaita faktūra“, nurodo **kitą privalomą informaciją** ~~kitus privalomus rekvizitus~~ (žr. plačiau skaityti šio komentaro 3 ir **4** ~~(4)~~ dalių komentaruose).

Debetinė PVM sąskaita faktūra
Serija DAAA Nr. XXXXX
2023 ~~2013~~-02-04

Pirkėja įmonė B

Pardavėja įmonė A

Prekės pavadinimas	mato vnt.	kiekis	vieneto	suma (Lt)	PVM	PVM	Iš viso su
			kaina (Lt)	be PVM	tarifas	suma (Lt)	(Lt)
Mediena	kub. m.	-1000	- 60	- 60000	21	- 12600	-
72600							
Prekių pirkimo faktas buvo įformintas 2023 2013 -01-15 PVM sąskaita faktūra (serija AAA Nr. XXXXXXXX).							

2 pavyzdys

1 situacija

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, **2023** ~~2013~~-01-21 suteikė vežimo paslaugas Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai (t. y., iš Klaipėdos atvežė prekes į Vilnių). Įmonė A išrašė įmonei B PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 256, kurioje nuo vežimo paslaugos apmokestinamosios vertės, 300 ~~Eur litų~~, apskaičiavo 21 proc. PVM (63 ~~Eur litus~~). Paaiškėjo, kad PVM sąskaitoje faktūroje buvo nurodyta per didelė vežimo paslaugos apmokestinamoji vertė. Abi šalys susitarė, kad paslaugos pirkėja (įmonė B) išrašys įmonei A (pardavėjai) **debitinę PVM sąskaitą faktūrą** ~~debitinį apskaitos dokumentą~~ ir joje patikslins minėtą vertę. Plačiau apie **šioje sąskaitoje** ~~šiam dokumente~~ **nurodomą informaciją** ~~nurodomus rekvizitus~~ skaityti šio straipsnio 3 **ir 4** ~~(4)~~ dalių komentaruose.

Debetinė PVM sąskaita faktūra							
Serija DSM Nr. 257							
2022-2012-02-01							
Paslaugos	mato	kiekis	vieneto	suma	PVM	suma	Iš viso su
PVM							
pavadinimas	vnt.		kaina (Lt)	be PVM	tarifas	Lt	

Vežimo paslauga							
Tikslinama:		1	-50	-50	21	-10,50	-60,50
Tikslinama 2023 2013 -01-21 d. PVM sąskaita faktūra serija SM Nr. 256.							

2 situacija

Lietuvos įmonė A pastebėjo, kad PVM sąskaitoje faktūroje (**serija** SM Nr. 256) nurodyta per maža vežimo paslaugos apmokestinamoji vertė. Todėl šalių susitarimu įmonė B (pirkėja) įmonei A išrašo ~~debitinį apskaitos dokumentą~~ **debitinę PVM sąskaitą faktūrą**, ~~kuriam~~ **kurioje** padidina paslaugos apmokestinamąją vertę.

Debetinė PVM sąskaita faktūra							
Serija DSM Nr. 257							
2022 2012 -02-01							
Paslaugos	mato vnt.	kiekis	vieneto	suma	PVM	PVM	Iš viso su PVM
pavadinimas			kaina (Lt)	be PVM	tarifas	suma	Lt

Vežimo paslauga		1	+50,00	+50,00	21	+10,50	+60,50

Tikslinama ~~2023~~ 2013-01-21 d. PVM sąskaita faktūra **serija** SM Nr. 256.

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, ~~2023~~ 2013-02-04 pardavė kitai Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai, B biuro baldus, t. y., 5 kompiuterinius stalus po 605 ~~Eur litus~~ (įskaitant 105 ~~Eur litus~~ PVM), 7 kėdes po 968 ~~Eur litų~~ (įskaitant 168 ~~Eur litus~~ PVM), 2 drabužių spintas po 1210 ~~Eur litų~~ (įskaitant 210 ~~Eur litų~~ PVM), knygų spintą už 726 ~~Eur litų~~ (įskaitant 126 ~~Eur litus~~ PVM) ir išrašė PVM sąskaitą faktūrą (serija SF Nr. 400). Surinkus baldus (stalus ir spintas) paaiškėjo, kad jie yra nekokybiški, todėl šių baldų pirkeja įmonė B susitarusi su įmone A pardavėja išrašė debetinę PVM sąskaitą faktūrą ir dalį baldų grąžino atgal pardavėjui, kaip nekokybiškus.

Debetinė PVM sąskaita faktūra
Serija DSF Nr. 500
~~2023~~2013-02-25

~~2023~~2013-02-04 PVM sąskaitos faktūros
serija SF Nr. 400 koregavimas

Prekės Pavadinimas	mato vnt.	kiekis	vieneto kaina Lt	suma be PVM Lt	PVM tarifas	PVM suma Lt	iš viso Lt
Kompiuteriniai stalai	vnt.	-5	-500	-2500	21	-525	-3025
Drabužių spinta	vnt.	-2	-1000	-2000	21	-420	-2400
-2420							
Knygų spinta	vnt.	-1	-600	-600	21	-126	-726

Viso grąžinama prekių:		- 8		-5100	21	-1071	-6151
-6171							

~~(PVMĮ 83 str. 1 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2013-08-29 raštą Nr. (18.2-31-2)-RM-5093).~~

2. Bet kokie pasikeitimai, įforminti kreditiniais ir (arba) debetiniais dokumentais, privalo būti įtraukiami į prekių tiekėjo arba paslaugų teikėjo, taip pat pirkejo (kliento) PVM apskaitą.

Komentaras

1. Bet kokie pasikeitimai, įforminti kreditinėmis PVM sąskaitomis faktūromis ir (arba) ~~debitiniais dokumentais~~ **debitinėmis PVM sąskaitomis faktūromis** privalo būti įtraukiami į prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo), taip pat pirkejo (kliento) PVM apskaitą, atvaizduojamą PVM deklaracijoje. Užpildant PVM deklaracijas, reikia vadovautis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. kovo 1 d. [isakymu Nr. VA-29](#) patvirtintomis Pridėtinės vertės mokesčio deklaracijos ir kitų su šiuo mokesčiu susijusių formų užpildymo taisyklėmis.

2. Taip pat kreditinės ir debetinės PVM sąskaitos faktūros **duomenys** turi būti įtraukiamies į Gaunamų ir Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrus, kurių tvarkymo taisyklės yra patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m.

balandžio 21 d. [isakymu Nr. VA-55](#) „Dėl Pridėtinės vertės mokesčio sąskaitų faktūrų registru duomenų tvarkymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“.

3. Tuo atveju, kai išrašomos kreditinės (debetinės) PVM sąskaitos faktūros dėl prekių (paslaugoms) suteiktos nuolaidos (prekybinio diskonto) ar kitais atvejais, tai tiek Išrašomų, tiek Gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registre (~~toliau – registras~~) iš kreditinės (**debetinės**) PVM sąskaitos faktūros turi būti įrašyta patikslinta prekės (prekių) (paslaugos (paslaugų)) apmokestinamosios vertės suma (su minuso ženklu – kai apmokestinamoji vertė mažinama, arba teigiama suma – kai apmokestinamoji vertė didinama) ir patikslinta PVM suma (su minuso ženklu – kai PVM suma mažinama, teigiama suma – kai PVM suma didinama).

Jeigu kreditinė (debetinė) PVM sąskaita faktūra yra išrašoma dėl prekių grąžinimo, tai **minėtame** registre iš kreditinės (**debetinės**) PVM sąskaitos faktūros įrašoma grąžintos prekės (grąžintų prekių) apmokestinamoji vertė ir PVM suma (su minuso ženklais).

(PVMĮ 83 str. 2 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2013-08-29 raštą Nr. (18.2-31-2)-RM-5093)).

3. Kreditiniuose ir debetiniuose dokumentuose ~~nurodomi~~ **nurodoma** šio Įstatymo 80 straipsnio 1 dalyje ~~nustatyti~~ **nustatyta** PVM sąskaitų faktūrų ~~rekvizitai~~ **informacija** (įskaitant ~~netikslinamus rekvizitus~~ **netikslinamą informaciją**), tikslinamos PVM sąskaitos faktūros išrašymo data, serija, numeris (jeigu įmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) ar pateikiami kiti duomenys (jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) apie tikslinamus apskaitos dokumentus (laikotarpis, kuriuo buvo patiektos prekės ar suteiktos paslaugos, ir kt.).

Komentaras

1. Tiek kreditinėse, tiek debetinėse PVM sąskaitose faktūrose turi būti **nurodyta visa nurodyti** visi PVM sąskaitai faktūrai **nustatyta privaloma informacija** ~~nustatyti privalomi rekvizitai~~, ~~nurodyti~~ **nurodyta** PVM įstatymo 80 straipsnio 1 dalyje, taip pat ir **netikslinama informacija** ~~netikslinamieji rekvizitai~~ (pvz., prekių (paslaugų) kiekių pavadinimai (pvz., tona (t), metras (m), kg ir t.t.), prekių pavadinimai arba prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo sutarčių numeriai ar pan. (jeigu kreditinėje (debetinėje) PVM sąskaitoje faktūroje dėl didelio prekių (paslaugų) kiekio sudėtinga išvardyti visų koreguojamų prekių (paslaugų) pavadinimus).

Be to, kreditinėje (debetinėje) PVM sąskaitoje faktūroje, kaip ir PVM sąskaitoje faktūroje, nedraudžiama nurodyti ir papildomą informaciją, pvz., atkartoti tikslinamos (pirminės) PVM sąskaitos faktūros **informaciją rekvizitus**.

Taip pat kreditinėje (debetinėje) PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nurodyta:

1.1. tikslinamos PVM sąskaitos faktūros išrašymo data,

1.2. tikslinamos PVM sąskaitos faktūros serija,

1.3. tikslinamos PVM sąskaitos faktūros numeris (jeigu įmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) ar pateikiami kiti duomenys (jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) apie tikslinamus apskaitos dokumentus (laikotarpis, kuriuo buvo patiektos prekės ar suteiktos paslaugos, ir kt.).

2. Šiuose dokumentuose taip pat laisva forma nurodoma, kad tai atitinkamai kreditinė arba debetinė PVM sąskaita faktūra (**Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) „Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“, 20³ punktas**).

3. Kreditinės (debetinės) PVM sąskaitos faktūros serija ir numeris turi būti sudaromas tokia pat tvarka, kaip ir PVM sąskaitų faktūrų, t. y., numeris turi būti sudaromas didėjančia seka.

Numeris turi būti paremtas viena ar daugiau serijų, kuri (kurios), PVM mokėtojų pasirinkimu, gali būti sudaroma (-os) iš raidinių simbolių arba skaitmenų.

Be to, PVM mokėtojai privalo užtikrinti kreditinės (debitinės) PVM sąskaitos faktūros numerio, paremto serija (serijomis), unikalumą, t. y., skirtingose kreditinėse (debitinėse) PVM sąskaitose faktūrose negali būti nurodomas tas pats numeris (paremtas ta pačia serija).

(PVMĮ 83 str. 3 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2013-08-29 raštą Nr. (18.2-31-2)-RM-5093)).

4. Neatsižvelgiant į šio straipsnio 3 dalies nuostatas, asmuo gali pasirinkti kreditiniuose ir debetiniuose dokumentuose nurodyti šio Įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje ~~nustatytus~~ **nustatytą supaprastintų PVM sąskaitų faktūrų ~~rekvizitus~~ **informaciją**. Tokiais atvejais kreditiniuose ir debetiniuose dokumentuose, be ~~nustatytų~~ **nustatytos** supaprastintų PVM sąskaitų faktūrų ~~rekvizitų~~ **informacijos** (įskaitant ~~netikslinamus~~ **rekvizitus** ~~netikslinamą~~ **informaciją**), nurodoma tikslinamos PVM sąskaitos faktūros išrašymo data, serija, numeris (jeigu įmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) ar pateikiami kiti duomenys (jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) apie tikslinamus apskaitos dokumentus (laikotarpis, kuriuo buvo pateiktos prekės ar suteiktos paslaugos, ir kt.) ir ~~kiti tikslinami rekvizitai~~ **kita tikslinama informacija**, kai tikslinamas apskaitos dokumentas, išrašytas vadovaujantis šio Įstatymo 80 straipsnio 1 dalies nuostatomis. Šios dalies nuostatos netaikomos šio Įstatymo 79 straipsnio 14 dalyje nustatytais atvejais.**

Komentaras

1. PVM mokėtojas (neatsižvelgiant į tai, kokia buvo išrašyta pirminė PVM sąskaita faktūra: supaprastinta, ar ne) turi teisę pasirinkti kreditinėje **ir debetinėje** PVM sąskaitoje faktūroje ~~ar debetiniame dokumente~~ nurodyti ir PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje **nustatytą supaprastintą** ~~nustatytus supaprastintus~~ PVM sąskaitų faktūrų **informaciją** ~~rekvizitus~~.

Tokiais atvejais **kreditinėse ir debetinėse PVM sąskaitose faktūrose** ~~kreditiniuose ir debetiniuose dokumentuose~~, be **nustatytos supaprastintos** ~~nustatytų supaprastintų~~ PVM sąskaitų faktūrų **informacijos** ~~rekvizitų~~ (įskaitant **netikslinamąją informaciją** ~~netikslinamus rekvizitus~~), nurodoma:

- 1.1. tikslinamos PVM sąskaitos faktūros išrašymo data,
- 1.2. serija,
- 1.3. numeris (jeigu įmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami), **ar**
- 1.4. **ar** pateikiami kiti duomenys (jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) apie tikslinamus apskaitos dokumentus (laikotarpis, kuriuo buvo pateiktos prekės ar suteiktos paslaugos, ir kt.),
- 1.5. ir **kita tikslinama informacija** ~~kiti tikslinami rekvizitai~~, kai tikslinamas apskaitos dokumentas, išrašytas vadovaujantis PVM įstatymo 80 straipsnio 1 dalies nuostatomis.

2. ~~Supaprastinti~~ **Supaprastinta** PVM sąskaitų faktūrų **informacija** ~~rekvizitai~~ negali būti nurodyta tokiose kreditinėse **ar debetinėse** PVM sąskaitose faktūrose ~~ar debetiniuose dokumentuose~~, kai jie išrašomi PVM įstatymo 79 straipsnio 14 dalyje nustatytais atvejais (pvz., nuotolinės prekybos sandorių įforminimui, prekėms, kurioms taikomas 0 proc. PVM tarifas pagal PVM įstatymo 49 straipsnį ir kitais atvejais, žr. PVM įstatymo 79 straipsnio 14 dalies komentarą).

(PVMĮ 83 str. komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2013-01-09 raštą Nr. (32.43-31-2)-RM-195)).