

64 straipsnis. Reikalavimai dėl PVM sumų įtraukimo į PVM atskaitą

1. Pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. Turima PVM sąskaita faktūra privalo atitikti visus šio Įstatymo ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus (išskyrus reikalavimus dėl ~~rekvizitų~~ joje pateikiamos informacijos: PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo būti šio Įstatymo 80 straipsnio 1 dalyje ~~nurodyti rekvizitai~~ **nurodyta informacija**). Jeigu PVM mokėtojas buvo į PVM atskaitą įtraukęs pirkimo PVM nuo prekių tiekėjui arba paslaugų teikėjui sumokėtų avansų, tokia (tokiomis) pirkimo PVM suma (sumomis) atitinkamai mažinama pagal galutinę PVM sąskaitą faktūrą į PVM atskaitą įtrauktina pirkimo PVM suma.“

Komentaras

1. PVM mokėtojas, vykdamas PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytą veiklą, turi teisę įtraukti į PVM atskaitą jam (kaip pirkėjui) išrašytose įsigytų prekių bei paslaugų PVM sąskaitose faktūrose išskirtas PVM sumas. Tuo atveju, kai prekių (**paslaugų**) pardavėjas, PVM mokėtojas, į tiekiamų prekių (teikiamų paslaugų) kainą įtraukė PVM sumą, tačiau PVM sąskaitoje faktūroje PVM suma nebuvo išskirta, pats PVM mokėtojas (pirkėjas) negali nuo PVM sąskaitoje faktūroje nurodytos pardavėjui mokėtinos PVM sumos išskirti PVM sumos ir įtraukti jos į PVM atskaitą. Tokiu atveju prekių (**paslaugų**) pardavėjas turėtų išrašyti ~~prekių~~ pirkėjui kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo pateiktų prekių (suteiktų paslaugų) apmokestinamosios vertės išskirtų PVM sumą.

2. PVM mokėtojo (pirkėjo) turimos PVM sąskaitos faktūros turi atitikti visus PVM įstatymo reikalavimus. Išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje privalo būti **PVM įstatymo** 80 straipsnio 1 dalyje ~~1–16 punktuose nurodyti rekvizitai~~ **nurodyta informacija** (žr. PVM įstatymo 80 straipsnio komentarą). Pagrindiniai reikalavimai PVM sąskaitoms **faktūroms** yra išdėstyti PVM įstatymo 79, 80, 81 ir ~~82~~ straipsniuose (žr. šių straipsnių komentarą).

3. **Direktyvos 2006/112/EB 178 straipsnyje nurodyta, kad apmokestinamasis asmuo, norėdamas pasinaudoti įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo PVM atskaita, privalo turėti pagal Direktyvos XI antraštinės dalies 3 skyriaus 3–6 skirsnius išrašytą sąskaitą faktūrą.**

Atsižvelgiant į tai, kad Direktyvos minėti straipsniai apima ir supaprastintą PVM sąskaitą faktūrą (žr. PVM įstatymo 79 straipsnio 13 dalį), kurioje nurodyta visa PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje nustatyta informacija, tai tokioje PVM sąskaitoje faktūroje išskirtas PVM taip pat gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą.

~~3.~~ 4. Pagal PVM įstatymo 80 straipsnio 7 dalies nuostatas mažmeninėje degalų (variklių benzino, dyzelinių degalų, suskystintų dujų) prekyboje parduodant prekes ~~ir~~ (paslaugas), kasos aparato kvitas, kuriame nurodyta prekių (paslaugų) vertė (įskaitant PVM) neviršija **150 eurų** ~~500 litų~~ ir kuriame yra visi ~~visa~~ teisės aktų nustatyti **aktuose nustatyta** kasos aparato kvitui **privaloma informacija** ~~privalomi rekvizitai~~, taip pat **informacija** ~~rekvizitas (rekvizitai)~~, pagal **kurią** ~~kuri~~ galima identifikuoti prekių (paslaugų) pirkėją, laikomas PVM sąskaita faktūra (žiūrėti 80 straipsnio 7 dalies komentarą). Todėl tokioje kasos aparato kvite išskirtą PVM sumą PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą, jeigu įsigytos mažmeninėje degalų prekyboje prekės (**paslaugos**) yra skirtos PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti.

~~4.~~ 5. Kitais atvejais išduotuose prekių (paslaugų) pirkimo kasos aparato kvituose, kurie nelaikomi PVM sąskaitomis faktūromis, nurodytos PVM sumos negali būti įtraukiamos į PVM

atskaitą. Tačiau, kai PVM mokėtojai perkant prekes mažmeninėje prekyboje išduodamas kasos aparato kvitas, tai, vadovaujantis PVM įstatymo bei Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintų Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių nuostatomis, pirkėjui pareikalavus, jam turi būti išrašyta ir PVM sąskaita faktūra, kurioje nurodyta PVM suma PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą, **jeigu prekės (paslaugos) yra skirtos PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti.**

5. 6. Pirkėjas, PVM mokėtojas, sumokėjęs avansą, už kurį avanso gavėjas pagal PVM įstatymo 14 straipsnio nuostatas privalo **arba pasirinko** apskaičiuoti PVM, turi gauti iš avanso gavėjo išrašytą PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo avanso sumos turi būti apskaičiuota PVM suma. Šioje PVM sąskaitoje faktūroje nuo avanso išskirtą PVM sumą PVM mokėtojas turi teisę atskaityti ta pačia tvarka, kaip ir kitas pirkimo PVM sumas. Įvykus prekių (paslaugų), už kurias buvo sumokėtas minėtas avansas, tiekimo (teikimo) sandoriui ir pirkėjui, PVM mokėtojai, gavus iš prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) patiektų prekių (suteiktų paslaugų) „galutinę“ PVM sąskaitą faktūrą (**kurioje nurodomas skirtumas tarp galutinės kainos ir sumokėtos avanso sumos ir nuo šios likusios dalies (skirtumo) turi būti apskaičiuotas PVM**) šis pirkėjas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą PVM sąskaitoje faktūroje nurodytą PVM sumą, ~~sumažintą nuo sumokėto avanso apskaičiuota ir įtraukta į PVM atskaitą PVM suma.~~

6. 7. Atkreipiame dėmesį į tai, kad PVM mokėtojas turi teisę jam išrašytose PVM sąskaitose faktūrose išskirtas PVM sumas įtraukti į PVM atskaitą tik tada, kai PVM mokėtojai (pirkėjai) išrašyta PVM sąskaita faktūra yra įforminta iš tikrųjų įvykusi ūkinė operacija, t. y., kad PVM mokėtojai (pirkėjai) iš tikrųjų buvo patiektos prekės (**suteiktos paslaugos**), kurių tiekimui įforminti buvo išrašyta PVM sąskaita faktūra. Mokesčių administratoriui nustačius, kad ūkinė operacija neįvyko, t. y. kad nebuvo prekių tiekimo (paslaugų teikimo) pagal išrašytą PVM sąskaitą faktūrą, tokioje PVM sąskaitoje faktūroje išskirta PVM suma negali būti įtraukta į PVM atskaitą, nors PVM sąskaitoje faktūroje yra **nurodyta visi reikalingi rekvizitai visa privaloma informacija** ir PVM mokėtojas vykdo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytą veiklą.

2. Jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip, į PVM atskaitą pirkimo PVM suma gali būti įtraukiama tik tada, kai PVM mokėtojas turi PVM sąskaitą faktūrą, o jeigu PVM sąskaita faktūra, kuri yra rašytinė, yra prarasta, – sandorio šalių arba teisės aktų nustatyta tvarka patvirtintą kopiją.

Komentaras

Taikomas iki 2018-12-10

1. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintą Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių **10 punktą** išrašytos prekių tiekimo (paslaugų teikimo) **popierinės PVM sąskaitos faktūros komplektą turi sudaryti ne mažiau kaip 2 egzemplioriai**, ~~pirmasis Vienas egzempliorius duodamas skirtas~~ prekių (paslaugų) **pirkėjui gavėjui, kitas – prekių tiekėjui (paslaugų teikėjui), tai yra pardavėjui.** Todėl prekių (paslaugų) pirkėjas, PVM mokėtojas, **turėdamas jam skirtą PVM sąskaitą faktūrą, PVM atskaitą gali daryti tik pagal pirmąjį PVM sąskaitos faktūrą**, kuria įforminamas prekių (paslaugų) **pardavimas tiekimas, joje nurodytą pirkimo PVM gali įtraukti į PVM atskaitą. egzempliorių.**

2. Tais atvejais, kai PVM mokėtojas yra praradęs rašytinę PVM sąskaitos faktūrą ~~arba pirmąjį egzempliorių~~, jis privalo turėti ~~antrojo egzemplioriaus, patvirtinto~~ sandorio šalių (pardavėjo ir pirkėjo) ~~kopiją~~ arba teisės aktų nustatyta tvarka patvirtintą kopiją.

3. Pirkimo PVM, šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuotas už iš kitos valstybės narės įsigyjamas prekes, į PVM atskaitą gali būti įtrauktas tik tuo atveju, kai įsigytų prekių apmokestinamoji vertė ir pardavimo PVM, apskaičiuotas už šias prekes, yra deklaruoti šio Įstatymo nustatyta tvarka teikiamoje PVM deklaracijoje, o PVM mokėtojas turi PVM sąskaitą faktūrą, kuria įformintas prekių tiekimas ir kuri atitinka reikalavimus, keliamus PVM sąskaitai faktūrai, kuria įforminamas prekių tiekimas kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui. Jeigu PVM sąskaita faktūra nėra gauta, tačiau prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM pagal šio Įstatymo 14 arba 14¹ straipsnį atsirado, pirkimo PVM gali būti atskaitytas, jeigu tenkinami kiti šioje dalyje nustatyti reikalavimai. Ta pačia tvarka atskaitomos ir pirkimo PVM sumos už prekes ir paslaugas, kai pagal šio Įstatymo nuostatas prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas tenka jų pirkėjui.

Komentaras

1. Kai pagal PVM įstatymo nuostatas PVM mokėtojas už ~~įsigytas~~ iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo **įsigytas** prekes turi apskaičiuoti pardavimo PVM, tai apskaičiuota pardavimo PVM suma tuo pačiu laikoma ir šių prekių pirkimo PVM suma. Todėl, jeigu PVM mokėtojas (prekių pirkėjas) įsigytas iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo prekes naudoja PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, tai apskaičiuotą šių prekių pardavimo PVM jis gali įtraukti į PVM atskaitą kaip ir kitas pirkimo PVM sumas.

2. PVM mokėtojas gali į PVM atskaitą įtraukti apskaičiuotas pardavimo PVM sumas už įsigytas iš kitų valstybių narių PVM mokėtojų prekes, jeigu yra išpildytos šios būtinos sąlygos:

2.1. PVM mokėtojas turi PVM sąskaitą faktūrą, kuria buvo įformintas prekių iš kitos valstybės narės tiekimas ir kuri turi atitikti reikalavimus, keliamus PVM sąskaitai faktūrai, kuria įforminamas prekių tiekimas kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui;

2.2. PVM mokėtojas įsigytų iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo prekių apmokestinamąją vertę ir apskaičiuotą pardavimo PVM už šias įsigytas prekes deklaruavo mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje (FR0600 forma) (atitinkamai PVM deklaracijos 21 laukelyje įsigytų prekių apmokestinamąją vertę, o 34 laukelyje nuo šios apmokestinamosios vertės apskaičiuotą pardavimo PVM sumą). PVM apskaičiavimo momentas už iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo įsigytas prekes nurodytas PVM įstatymo 14 straipsnio 11 dalyje (žr. **PVM įstatymo** 14 straipsnio komentarą).

3. Apskaičiuotą pardavimo PVM už įsigytas iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo prekes PVM mokėtojas mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje (FR0600 forma) deklaruoja ir kaip pirkimo PVM (25 laukelyje) ir, jeigu įsigytos prekės skirtos PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, kaip atskaitomą PVM (35 laukelyje).

Pavyzdys

UAB X, įsiregistravusi PVM mokėtoja, ~~2012~~ **2023** metų sausio mėnesį įsigijo iš Vokietijos PVM mokėtojo skirtų pardavimui PVM apmokestinamų prekių už 100 000 **Eur** ~~€~~. Vokietijos PVM mokėtojas ~~2012~~ **2023** m. sausio 3 d. išrašė UAB X patiektų prekių PVM sąskaitą faktūrą.

UAB X privalo apskaičiuoti įsigytų prekių pardavimo PVM – 21 000 Lt (100 000 x 21 proc.) bei deklaruoti šią pardavimo PVM sumą ~~2012~~ **2023** m. sausio mėnesio PVM deklaracijoje: 21 laukelyje nurodyti įsigytų prekių apmokestinamąją vertę – 100 000 **Eur** ~~€~~, o 34 laukelyje – 21 000 **Eur** ~~€~~ pardavimo PVM sumą.

Kadangi UAB X įsigytos prekės yra skirtos šios įmonės PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, tai apskaičiuota įsigytų iš Vokietijos PVM mokėtojo prekių pardavimo PVM suma (21 000 **Eur** ~~€~~) ~~2012~~ **2023** m. sausio mėnesio PVM deklaracijoje deklaruojama 25 laukelyje kaip pirkimo PVM suma ir 35 laukelyje kaip atskaitoma PVM suma.

4. Jeigu PVM mokėtojas savo vykdomai PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai įsigijo iš kitos valstybės narės PVM mokėtojo prekių, bet iki PVM įstatymo 14 straipsnyje nustatyto prievolės apskaičiuoti už šias prekes pardavimo PVM atsiradimo momento (t. y., iki kito mėnesio, einančio po prekių išgabenimo, 15 dienos) negavo iš prekių tiekėjo PVM sąskaitos faktūros, tai atlikęs visus kitus veiksmus nurodytus šios dalies komentaro 2.2 punkte, turi teisę įtraukti į PVM atskaitą apskaičiuotą šių prekių pardavimo PVM sumą.

5. Analogiškai, laikydamasis šioje dalyje nurodytų reikalavimų (išvardintų šios dalies komentaro 2.1-2.2 punktuose) PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM sumas už kitas įsigytas prekes bei paslaugas, kai pagal PVM įstatymo nuostatas prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM už pardavėjo tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas tenka jų pirkėjui. Pavyzdžiui, PVM įstatymo 95 straipsnyje nurodytais atvejais, kai už užsienio apmokestinamojo asmens, neįsiregistravusio PVM mokėtoju Lietuvoje, patiektas Lietuvoje prekes bei suteiktas paslaugas, kurių **tiekimo (teikimo)** vieta laikoma Lietuva, pardavimo PVM turi apskaičiuoti prekių pirkėjas, PVM mokėtojas, tai apskaičiuotą pardavimo PVM jis turi teisę atskaityti kaip pirkimo PVM komentuojamoje dalyje nustatyta tvarka.

~~(PVMĮ 64 str. 3 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2012-04-06 raštą Nr. (18.2-31-2)-R-3239).~~

4. Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija turi teisę nustatyti atvejus, kuriais PVM suma, išskirta PVM sąskaitoje-faktūroje, gali būti dalimis įtraukta į kelių PVM mokėtojų PVM atskaitą, taip pat tvarką, kurios laikantis tokios PVM sumos įtraukiamos į PVM atskaitą.

Komentaras

1. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintų Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių 13 punktą, viena ~~bendra~~ PVM sąskaita faktūra gali būti įformintas prekių tiekimas ir (ar) paslaugų teikimas, kai prekės tiekiamos **ir (ar) paslaugos teikiamos** bendrai advokatų kontoros advokatams, notarų biuro notarams, taip pat **kitais Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. birželio 2 d. [įsakymu Nr. 1K-207](#) „Dėl Prekių tiekimo ar paslaugų teikimo įforminimo viena PVM sąskaita faktūra taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Įsakymas Nr. 1K-207) finansų ministro** nustatytais atvejais keliems asmenims. Šiuo atveju vietoj pirkėjo (kliento) kodo (asmens kodo) PVM sąskaitoje faktūroje nurodomas finansų ministro nustatytas pirkėjas (klientas) identifikuojantis rekvizitas.

2. Kai viena PVM sąskaita faktūra įforminamos advokatų kontoros advokatams, notarų biuro notarams ar kitais ~~finansų ministro~~ **[įsakymu Nr. 1K-207](#)** nustatytais atvejais keliems asmenims bendrai tiekiamos prekės (teikiamos paslaugos), tokiuose apskaitos dokumentuose atskirai nurodytos PVM sumos gali būti **[įsakymu Nr. 1K-207](#)** finansų ministro nustatyta tvarka traukiamos dalimis į konkrečių PVM mokėtojų PVM atskaitą. ~~PVM sąskaitose faktūrose nurodytų pirkimo PVM sumų įtraukimo dalimis į PVM atskaitą atvejai ir tvarka reglamentuoti finansų ministro įsakymu 2004 m. birželio 2 d. [įsakymu Nr. 1K-207](#) patvirtintose Bendros PVM sąskaitos faktūros įforminimo atveju, reikalavimų šių PVM sąskaitų faktūrų rekvizitams ir pirkimo PVM sąskaitose faktūrose nurodytų PVM sumų priskyrimo taisyklėse Prekių tiekimo ar paslaugų teikimo įforminimo viena PVM sąskaita faktūra taisyklėse.~~

5. Importo PVM suma gali būti įtraukiama į PVM atskaitą, jeigu ji nurodyta nustatytos formos importo muitinės deklaracijoje arba kitame vietoj importo muitinės deklaracijos naudojamame dokumente.

Komentaras

1. Į PVM atskaitą gali būti įtraukiama nustatytos formos muitinės importo deklaracijoje ar kitame vietoj jo naudojamame dokumente nuo importuotų į Lietuvą prekių apmokestinamosios vertės apskaičiuota importo PVM suma, kuri turi būti įrašoma į mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos 26 laukelį (**kai pagal teisės aktų nuostatas importo PVM turi būti sumokamas į muitinės surenkamąją sąskaitą**). Ši importo PVM suma gali būti atskaitoma (įrašoma į mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 35 laukelį) tą mokestinį laikotarpį, kuriame atsirado importo PVM skola muitinei (t. y., kada ji buvo apskaičiuota muitinės importo deklaracijoje ar kitame dokumente), nelaukiant faktinio šios importo PVM sumos sumokėjimo į muitinės sąskaitą (~~kai pagal teisės aktų nuostatas importo PVM turi būti sumokamas į muitinės surenkamąją sąskaitą~~).

2. Kai Lietuvos PVM mokėtojų importuotų į Lietuvą prekių apskaičiuota muitinės deklaracijoje importo PVM suma įskaitoma (sumokama) Valstybinėje mokesčių inspekcijoje (toliau – VMI) Importo pridėtinės vertės mokesčio **įskaitymo** taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2012 m. spalio 15 d. [įsakymu Nr. VA-94/1B-785](#) „Dėl Importo pridėtinės vertės mokesčio įskaitymo taisyklių patvirtinimo“, nustatyta tvarka, tai ši apskaičiuota importo PVM suma turi būti įrašoma į mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 27 laukelį (Importo PVM, kurio įskaitymą kontroliuoja VMI) bei 36 laukelį (Mokėtinas į biudžetą arba gražintinas iš biudžeto (-) PVM) ir, jeigu šios importuotos prekės yra skirstos PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti - į to paties mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos 35 laukelį (žr. PVM įstatymo 94 straipsnio komentarą).

3. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad importo PVM už importuotus meno kūrinius, kolekcinis ir antikvarinius daiktus atskaitomas PVM įstatymo 108 straipsnyje nustatyta tvarka.

4. Be to, PVM mokėtojų, kuriems netaikoma šio komentaro 2 punkte nurodyta apskaičiuoto importo įskaitymo VMI tvarka, apskaičiuotas mokėtinas į muitinės sąskaitą importo PVM gali būti įskaitytas turima mokesčių permoka (skirtumu) VMI. ~~Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gegužės 24 d. įsakymo Nr. 1K-199 „Dėl Muitinės administruojamų mokesčių permokos įskaitymo kitų mokesčių nepriemokai padengti, taip pat kitų mokesčių permokos įskaitymo muitinės administruojamų mokesčių nepriemokai padengti taisyklių įgyvendinimo tvarkos“ ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. lapkričio 23 d. įsakymu Nr. VA-182/1B-1042 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. lapkričio 23 d. įsakymo Nr. VA-182/1B-1042 „Dėl Mokesčių permokos (skirtumo) įskaitymo mokestinei nepriemokai ir kitoms nesumokėtoms sumoms ar skoloms valstybei padengti tvarkos“ pakeitimo” Dėl mokesčių permokos įskaitymo mokesčių nepriemokai ir skoloms valstybei padengti taisyklių įgyvendinimo tvarkos~~ nustatyta tvarka. Šiuo atveju apskaičiuotas mokėtinas į muitinės sąskaitą importo PVM įrašomas į mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 26 laukelį ir taip pat gali būti atskaitomas (įrašomas į 35 laukelį) tą mokestinį laikotarpį, kuriame atsirado importo PVM skola muitinei (t. y., kada ji buvo apskaičiuota muitinės importo deklaracijoje ar kitame dokumente), nelaukiant, kol, vadovaujantis nurodytais teisės aktais, bus priimtas sprendimas įskaityti mokesčio permoka (skirtumu) importo PVM skolą muitinei.

5. Kai už įvežtas iš trečiųjų valstybių pašto siuntas už pašto siuntų gavėjus importo PVM ir kitus importo mokesčius į muitinės sąskaitą sumoka pašto siuntų vežėjai, tai pašto siuntų gavėjai importo PVM gali traukti į PVM atskaitą tą mokestinį laikotarpį, kai vežėjas jiems išrašo atitinkamą dokumentą su apskaičiuota, jiems tenkančia importo PVM suma.

Jeigu įvežamų pašto siuntų importo deklaracija forminama siuntos gavėjo vardu, tuomet importo PVM įtraukimas į PVM atskaitą nepriklauso nuo to, kas sumoka importo PVM. Šiuo atveju siuntos gavėjas, PVM mokėtojas, turi teisę įtraukti į PVM atskaitą importo deklaracijoje apskaičiuotą importo PVM sumą, jeigu importuotos prekės yra skirtos PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti.

~~(PVMĮ 64 str. 5 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2013-04-24 raštą Nr. (18.2-31.2)-RM-2670)).~~

6. Pirkimo PVM suma už pasigaminą ilgalaikį materialųjį turtą įtraukiama į PVM atskaitą remiantis PVM sąskaita-faktūra, įforminančia tokį prekių tiekimą.

Komentaras

PVM įstatymo 6 straipsnyje nurodyto ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo faktas įforminamas PVM sąskaita faktūra. Reikalavimai išrašomai PVM sąskaitai faktūrai nurodyti PVM įstatymo 80 straipsnyje bei Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintose Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklėse. Be to, kaip nurodyta minėtose Taisyklėse, išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nuoroda į PVM įstatymo 6 straipsnį arba nurodyta: „ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimas“. ~~Šių rekvizitų~~ **Šios informacijos neįrašymas nenurodytas** PVM sąskaitoje faktūroje neriboja asmens teisės traukti į PVM atskaitą joje nurodytas PVM sumas.

Vadovaudamasis nurodytomis PVM įstatymo nuostatomis, PVM mokėtojas, pasigaminęs ilgalaikį turtą, kuriam pasigaminti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą, turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą ir joje nuo pasigaminato ilgalaikio turto apmokestinamosios vertės apskaičiuoti pardavimo PVM, taikant standartinį PVM tarifą. Jeigu pasigaminintas ilgalaikis turtas skirtas naudoti PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje, tai PVM mokėtojas turi teisę apskaičiuotą pasigaminato ilgalaikio turto pardavimo PVM įtraukti į PVM atskaitą ta pačia tvarka kaip ir kitas pirkimo (importo) PVM sumas.

7. Pirkimo PVM sumos už nuosavybės teisės objektus, perimamus kaip turtinis įnašas arba dėl kito PVM mokėtojo reorganizavimo, taip pat pirkimo PVM sumos už nekilnojamojo pagal prigimtį daikto savininko šio Įstatymo 9 straipsnio 4 dalyje nustatyta tvarka perimtą šio daikto esminį pagerinimą traukiamos į PVM atskaitą remiantis PVM sąskaita-faktūra, įforminančia tokį prekių tiekimą ar paslaugų teikimą.

Komentaras

1. PVM įstatymo 9 straipsnio 2-4 dalyse nurodytų prekių tiekimo ir paslaugų teikimo (bet kokio nuosavybės teisės objekto, kaip juridinio asmens dalyvio turtinio įnašo perdavimas, bet kokio nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens, PVM mokėtojo pasibaigimo reorganizavimo būdu ar iš esmės pagerinto pastato (statinio), naudoto kitais pagrindais negu nuosavybės teise, grąžinimas jo savininkui) faktas įforminamas PVM sąskaita faktūra. Reikalavimai išrašomai PVM sąskaitai faktūrai nurodyti PVM įstatymo 80 straipsnyje bei Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintose Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklėse.

Be to, išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nuoroda į atitinkamą PVM įstatymo 9 straipsnio dalį (pvz., 2, 3 ar 4 dalį arba nurodyta: „turtinis įnašas“, „nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl reorganizavimo“ ar „esminio pastato (statinio) pagerinimo perdavimas“ – atsižvelgiant į tai, koks prekių tiekimo (paslaugų teikimo) atvejis įforminamas). Šios ~~rekvizito~~

informacijos neįrašymas ~~nenurodymas~~ PVM sąskaitoje faktūroje neriboja asmens teisės traukti į PVM atskaitą joje nurodytas PVM sumas.

Jeigu PVM mokėtojo PVM įstatymo 9 straipsnyje nurodytais atvejais perimti nuosavybės teisės objektai yra skirti naudoti PVM mokėtojo PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje, tai PVM mokėtojas turi teisę išrašytose perimtų nuosavybės teisės objektų bei perimto esminio pagerinimo PVM sąskaitose faktūrose apskaičiuotą pardavimo PVM įtraukti į PVM atskaitą ta pačia tvarka kaip ir kitas pirkimo (importo) PVM sumas.

8. Joks PVM mokėtojas neturi teisės į PVM atskaitą įtraukti PVM sumų, apskaičiuotų ir nurodytų dokumentuose, kuriais įformintas prekių suvartojimas arba paslaugų suteikimas PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti.

Komentaras

PVM įstatymo 5 straipsnyje nurodytas prekių suvartojimas privatiems poreikiams tenkinti ir 8 straipsnyje nurodytas paslaugų teikimas privatiems poreikiams tenkinti įforminami PVM sąskaitomis faktūromis, tačiau jose apskaičiuotos PVM sumos negali atskaityti joks PVM mokėtojas.

9. Mokesčių administravimo įstatymo nustatytais pagrindais PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose-faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos:

1) negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita-faktūra atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus;

2) gali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita-faktūra atitinka ne visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus.

Komentaras

1. PVM įstatyme nurodyta, kad PVM sąskaita faktūra, pagal kurią galima atskaityti pirkimo (importo) PVM, privalo atitikti visus PVM įstatymo ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus. Tačiau galimi atvejai, kai [Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo](#) nustatytais pagrindais taikant turinio viršenybės prieš formą principą, PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus.

Mokesčių administravimo įstatymo 69 straipsnyje nustatyta kad „tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (išskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas“. Todėl, nustačius minėtus atvejus, nors PVM mokėtojas turi formaliai atitinkančius reikalavimus PVM sąskaitas faktūras, pagal tokias PVM sąskaitas faktūras pirkimo (importo) PVM atskaita nebus pripažįstama.

2. Taip pat galimi atvejai, kai PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos gali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka ne visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus. Tame pačiame Mokesčių administravimo įstatymo 69 straipsnyje nustatyta, kad „tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas, įformindamas apskaitos dokumentus ir pateikdamas mokesčio deklaraciją, suklysta, taip pat kitais atvejais, kai mokesčio mokėtojo veikla neatitinka formalių teisės aktų reikalavimų, tačiau jos turinys atitinka aplinkybes, su

kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, mokestis apskaičiuojamas taikant minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas“. Vadovaujantis šiomis nuostatomis, jeigu išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje, kuria įformintas prekių tiekimas (paslaugų teikimas) trūksta ~~kurių nors rekvizitų~~, **kurių nors informacijos**, tai neatsižvelgiant į tai, prekių (paslaugų) gavėjas, PVM mokėtojas, turi teisę įtraukti į PVM atskaitą tokioje PVM sąskaitoje faktūroje išskirtą PVM sumą, jeigu įsigytos prekės (paslaugos) yra skirtos jo vykdomai PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai.

~~3. Apskaitos dokumentų, įskaitant ir PVM sąskaitos faktūros, rekvizitų papildymo tvarka patvirtinta Lietuvos Respublikos finansų ministro 1999 m. sausio 13 d. įsakymu Nr. 6.~~

Trūkstama apskaitos dokumentuose, įskaitant PVM sąskaitas faktūras, informacija turi būti papildoma, vadovaujantis Apskaitos dokumentų papildymo tvarkos aprašu, patvirtintu Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2023 m. balandžio 19 d. įsakymu Nr. VA-27 „Dėl Apskaitos dokumentų papildymo tvarkos aprašo patvirtinimo“.

10. Kai PVM už žemės ūkio produkciją apskaičiuojamas pagal specialią šio Įstatymo 14 straipsnio 9 dalyje nustatytą tvarką, pirkimo PVM už ją gali būti atskaitomas, jeigu PVM mokėtojas turi šio Įstatymo ir kitų teisės aktų reikalavimus atitinkančią PVM sąskaitą-faktūrą, kuria įformintas šios žemės ūkio produkcijos tiekimas, ir atlygio mokėjimą įforminantį dokumentą, atitinkantį šio Įstatymo 81 straipsnio reikalavimus.

Komentaras

1. Žemės ūkio produkcijos tiekėjams, pasirinkusiems PVM įstatymo 14 straipsnio 9 dalyje nurodytą specialaus apmokestinimo momento nustatymo tvarką, už patiektą žemės ūkio produkciją prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda, kai sumokamas atlygis už šią produkciją. Todėl šios produkcijos pirkėjai pagal jų išrašytas PVM sąskaitas faktūras atskaityti pirkimo PVM negali. Šiuo atveju žemės ūkio produkcijos pirkėjai turi teisę supirktos žemės ūkio produkcijos pirkimo PVM atskaityti tik turėdami dokumentą, kurį jie išrašo mokėdami atlygį žemės ūkio produkcijos tiekėjui ir kuriame nuo mokamo atlygio sumos (išskyrus patį PVM) apskaičiuojama ir atskira eilute išskiriama PVM suma. Plačiau apie žemės ūkio produkcijos pardavimo PVM sąskaitų faktūrų bei atlygio mokėjimo apskaitos dokumentų išrašymo tvarką ir **privalomą informaciją rekvizitus** žr. PVM įstatymo 81 straipsnio komentare.

2. Kadangi žemės ūkio produkcijos tiekėjams, pasirinkusiems specialaus apmokestinimo momento nustatymo tvarką, už patiektą žemės ūkio produkciją visais atvejais prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM ir jį deklaruoti PVM deklaracijoje atsiranda tik pirkėjui sumokėjus už šią produkciją, todėl šios žemės ūkio produkcijos pirkėjai išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje išskirtos PVM sumos atskaityti negali, kol nėra išrašę atlygio mokėjimo dokumento.