

52 straipsnis. Atstovavimas šiame skyriuje nurodytuose sandoriuose ir sandoriai už Lietuvos Respublikos ribų.

1. Taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos atstovavimo (agento) paslaugos, kai kito vardu ir sąskaita dalyvaujama:

1) prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sandoryje, kuriam pagal šio Įstatymo 41–45, 47, 48, 50, 51 straipsnių nuostatas taikomas 0 procentų PVM tarifas, arba

2) prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandoryje, kai pagal šio Įstatymo nuostatas laikoma, kad tas prekių tiekimas arba paslaugų teikimas įvyko ne Europos Sąjungos teritorijoje. (2 punktas pakeistas pagal įstatymo redakciją Nr. [XI-1187](#), 2010-11-30).

Pastaba: Iki komentaro patikslinimo, tekste vietoj žodžio „Bendrijos“ skaityti „Sąjungos“

Komentaras

1. Atsiskleidusio tarpininko sąvoka yra paaiškinta PVM įstatymo 2 straipsnio 4 6 dalyje. Su tarpininkavimu susijusios nuostatos išdėstytos PVM įstatymo 11 straipsnyje.

2. Jeigu atsiskleidęs tarpininkas dalyvauja apmokestinamų 0 proc. PVM tarifu prekių tiekimo ir / arba paslaugų teikimo sandoryje:

2.1. tiekiant prekes, kai jos tiekėjo, pirkėjo ar bet kurio jų užsakymu kito asmens, išgabenamos iš Europos ~~Bendrijų~~ **Sąjungos** teritorijos (PVM įstatymo 41 straipsnis);

2.2. tiekiant prekes, kai jos užsienio keleivių išgabenamos iš Europos ~~Bendrijų~~ **Sąjungos** teritorijos (PVM įstatymo 42 straipsnis);

2.3. tiekiant laivus ir lėktuvus, jų įrangą bei teikiant laivų ir lėktuvų priežiūros, remonto, pertvarkymo, nuomos ar kitas paslaugas (PVM įstatymo 43 straipsnis);

2.4. tiekiant laivų ir lėktuvų atsargas (PVM įstatymo 44 straipsnis);

2.5. tiekiant vežimo paslaugas ar kitus susijusius sandorius (PVM įstatymo 45 straipsnis);

2.6. tiekiant prekes (teikiant paslaugas) diplomatinėms atstovybėms, konsulinėms įstaigoms bei tarptautinėms organizacijoms ar jų atstovybėms, taip pat šių atstovybių ir įstaigų personalui ir jo šeimos nariams skirtas prekes (PVM įstatymo 47 straipsnis);

2.7. tiekiant auksą Lietuvos bankui (PVM įstatymo 48 straipsnis);

2.8. tiekiant prekes paramos gavėjams (PVM įstatymo 50 straipsnis);

2.9. teikiant kilnojamųjų daiktų aptarnavimo ir perdirbimo paslaugas (PVM įstatymo 51 straipsnis),

tai tokios atstovavimo (agento) paslaugos taip pat apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą.

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas kitai Lietuvos įmonei B, tiekiančiai taikant 0 proc. PVM tarifu apmokestinamas prekes Ukrainos įmonei. Tiekiamos prekės išgabenamos į Ukrainą. Įmonės A teikiama agento paslauga taip pat apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas kitai Lietuvos įmonei B. Įmonės A agentas suranda įmonei B prekių tiekėją Norvegijoje ir už tai rašo PVM sąskaitą faktūrą. Prekės bus gabenamos iš Norvegijos į Lietuvą (t. y. įmonė B pirs prekes iš surasto Norvegijos tiekėjo ir

jas importuos į Lietuvą). Įmonės A teikiama agento paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

23 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas Ukrainos **firmai neapmokestinamajam asmeniui, t. y. asmeniui nevykdančiam ekonominės veiklos**, kuris iš Lietuvos įmonės B įsigyja prekių, tiekiamų taikant 0 proc. PVM tarifą. Tiekiamos prekės iš Lietuvos išgabenamos į Ukrainą. Įmonės A teikiama agento paslauga taip pat apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

34 pavyzdys

Užsienio įmonė C teikia agento paslaugas Lietuvos įmonei B, tiekiančiai 0 proc. PVM tarifu apmokestinamas prekes Ukrainos įmonei. Tiekiamos prekės iš Lietuvos išgabenamos į Ukrainą. ~~Užsienio įmonės C teikiama agento paslauga taip pat apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.~~ **Lietuvos įmonei B, įsigijus šias paslaugas iš užsienio įmonės C, nėra prievolės apskaičiuoti PVM Lietuvoje vadovaujantis PVM įstatymo 95 straipsnio 1 dalies nuostatomis, kadangi įsigijama agento paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.**

45 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas ~~Latvijos~~ Lietuvos įmonei B, kuri nori įsigyti jūrų žvejybos laivą iš Lietuvos įmonės C. Jūrų žvejybos laivo tiekimas apmokestinamas taikant 0 proc. PVM tarifą (PVM įstatymo 43 straipsnis). Įmonės A teikiama agento paslauga taip pat apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

56 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas ~~Lenkijos įmonei C~~ Lietuvos **neapmokestinamajam asmeniui**, įsigyjančiai vežimo paslaugą, kurią teikia Latvijos įmonė B, veždama maršrutu Klaipėda - Kaunas importuojamas į Europos ~~Bendrijų~~ **Sąjungos** teritoriją prekes, kurioms įforminta muitinio tranzito procedūra. Vežimo paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą. Įmonės A teikiama agento paslauga taip pat apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

67 pavyzdys

~~Lenkijos~~ Lietuvos įmonė C teikia agento paslaugas Latvijos įmonei B, vežančiai keleivius Lietuvos įmonės A užsakymu maršrutu ~~Klaipėda~~ Kaunas - **Ryga**. Vežimo paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą. **Tačiau, atkreipiame dėmesį, kad šiuo atveju ~~Lenkijos~~ Lietuvos įmonės AC teikiama agento paslaugų Latvijos įmonei B teikimo vieta taip pat apmokestinama taikant 0 procentų PVM tarifą nustatoma pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatas ir yra ne PVM objektas Lietuvoje (plačiau žiūrėti PVM įstatymo 13 straipsnio komentare).**

8 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia tarpininkavimo (agento) paslaugas dėl skrydžio bilietų pardavimo (keleivių vežimas) kitai Lietuvos įmonei B, o skrydžių maršrutai yra šie:

- Lietuva-Latvija;
- Lietuva-Norvegija;
- Norvegija-Norvegija;
- Norvegija-Šveicarija.

Kokiu PVM tarifu apmokestinamos įmonės A teikiamos tarpininkavimo paslaugos?

Taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinamos tarpininkavimo paslaugos, kai kito vardu ir sąskaita dalyvaujama keleivių vežimo paslaugų teikimo sandoryje, kuriam pagal PVM įstatymo 45 straipsnio 6 dalies nuostatas taikomas 0 proc. PVM tarifas arba jis įvyko ne ES teritorijoje.

Keleivių vežimo paslaugų suteikimo vieta nustatoma vadovaujantis PVM įstatymo 13 straipsnio 5 dalimi. Pagal šias nuostatas keleivių vežimo paslaugos yra laikomos suteiktomis Lietuvoje, jei jos faktiškai buvo suteiktos Lietuvoje, o tuo atveju, jei keleivių vežimo paslaugos buvo suteiktos tiek Lietuvoje, tiek už Lietuvos ribų, tai laikoma, kad Lietuvoje buvo suteikta tokia paslaugų dalis, yra proporcinga einančiai per šalies teritoriją maršruto daliai.

Pagal PVMĮ 45 straipsnio 6 dalies nuostatas, taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinamas keleivių vežimas tarptautiniais maršrutais. Tarptautiniu maršrutu laikomas vežimas, kuris prasideda šalies teritorijoje (Lietuvoje) ir baigiasi už jos ribų, vežimas, kuris prasideda už šalies teritorijos ribų ir baigiasi šalies teritorijoje (Lietuvoje), taip pat vežimas, kuris prasideda ir baigiasi už šalies teritorijos ribų.

Kai keleiviai skrenda aukščiau nurodytais maršrutais, įmonės A teikiamos tarpininkavimo paslaugos apmokestinamos 0 proc. PVM tarifu, tačiau jei maršrutai būtų, pavyzdžiui, Estija – Latvija ar Vokietija – Vokietija, teikiamoms tarpininkavimo paslaugoms būtų taikomas standartinis PVM tarifas.

3. Jeigu prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandoris pagal PVM įstatymo nuostatas laikomas įvykusių ne Europos Sąjungos teritorijoje, atstovavimo (agento) paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas Amerikos įmonei B, tiekiančiai prekes Norvegijos įmonei C. Prekės iš Amerikos gabenamos į Norvegiją. Prekių tiekimas – ne PVM objektas Europos Bendrijų Sąjungos teritorijoje. Lietuvos įmonės A teikiamų agento paslaugų **teikimo vieta nustatoma pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatas. apmokestinama taikant 0 procentų PVM tarifą. Agento paslauga yra ne PVM objektas Lietuvoje (plačiau žiūrėti PVM įstatymo 13 straipsnio komentare).**

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas ~~Rusijos~~ Lietuvos įmonei B, teikiančiai papildomas krovinių vežimo paslaugas, t. y. **krovinių tvarkymo paslaugas Maskvoje Norvegijoje šios šalies neapmokestinamajam asmeniui** ~~Latvijos įmonei~~. Tokios papildomos vežimo paslaugos – ne PVM objektas Europos ~~Bendrijų~~ **Sąjungos teritorijoje**. Lietuvos įmonės A teikiama agento paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas kitai Lietuvos įmonei B dėl vizų išdavimo į trečiąsias šalis. Įmonės A teikiama tarpininkavimo paslauga apmokestinama 0 proc. PVM tarifu.

4 pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia agento paslaugas Lietuvos neapmokestinamajam asmeniui dėl vizų išdavimo į trečiąsias šalis. Įmonės A teikiama tarpininkavimo paslauga pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 3 dalies nuostatas ne PVM objektas Lietuvoje.

2. Atvejai, kai dėl sandorių už šalies teritorijos ribų 0 procentų PVM tarifas taikomas kelionių organizatorių paslaugoms, nustatyti šio Įstatymo 104 straipsnyje.

Komentaras

~~Kelionės organizatoriaus teikiamos paslaugos apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą, kai kelionės organizatorius iš trečiųjų asmenų įsigyja ir galutiniam vartotojui teikia turizmo paslaugas, kurias šie tretieji asmenys teikia už Europos Bendrijų teritorijos ribų. Jeigu kelionės organizatorius iš trečiųjų asmenų įsigyja ir galutiniam vartotojui teikia paslaugas, kurių dalį šie tretieji asmenys teikia už Europos Bendrijų teritorijos ribų, 0 procentų PVM tarifas taikomas tik šiai paslaugų daliai. Taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinama tik tokia kelionių organizatoriaus marža, kuri apskaičiuojama už kelionės organizatoriaus savo vardu pirkėjui (klientui) parduotas iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytas paslaugas, kurias tie kiti apmokestinamieji asmenys teikia už ES teritorijos ribų, t. y. trečiose šalyse (pvz., Šveicarijoje, Norvegijoje, Japonijoje, Tunise, Egipte ir pan.). Jeigu kelionės organizatorius iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigyja ir pirkėjui (klientui) teikia paslaugas, kurias vieni apmokestinamieji asmenys teikia už ES teritorijos ribų, kiti – ES teritorijoje, 0 proc. PVM tarifas taikomas tik už ES teritorijos ribų suteiktai paslaugų daliai (daugiau PVM įstatymo 104 straipsnio komentare).~~