

53 straipsnis. Tam tikrais su tarptautine prekyba susijusiais atvejais taikomos specialios taisyklės.

1. Taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinami šie sandoriai:
 - 1) prekių tiekimo, kai tiekiamos prekės pateikiamos laikinai saugoti;
 - 2) prekių tiekimo, kai tiekiamoms prekėms įforminama laisvosios zonos, muitinio sandėliavimo ar laikinojo įvežimo perdirtbti muitinės procedūra;
 - 3) prekių, kurios laikinai saugomos, taip pat prekių, kurioms taikoma laisvosios zonos ar laikinojo įvežimo perdirtbti muitinės procedūra, tiekimo, jeigu ir tiekimo metu minėtosios aplinkybės tebegalioja;
 - 4) prekių, kurioms taikoma laikinojo įvežimo visai neapmokestinant importo muitais, išorinio tranzito ar vidinio tranzito muitinės procedūra, tiekimo, jeigu tiekimo metu minėtosios aplinkybės tebegalioja;
 - 5) prekių tiekimo, kai tiekiamos prekės išgabenamos į PVM lengvatų sandėlį;
 - 6) prekių, kurioms taikomas PVM lengvatų sandėlyje galiojantis režimas, tiekimo šalies teritorijoje, jeigu tiekimo metu ši aplinkybė tebegalioja.

Komentaras

1. Prekės, tiekiamos muitinės sandėlyje, apmokestinamos taikant standartinį (lengvatinį, jei toks tarifas tiekiamoms prekėms yra nustatytas) arba 0 proc. PVM tarifą.

Pagal PVM įstatymo 53 straipsnio nuostatas, 0 proc. PVM tarifo taikymas priklauso nuo to, ar tiekiant atitinkamas prekes jos laikinai saugomos, ar joms taikoma kokio nors muitinės procedūra, ir kada tiekiamos prekės buvo pateiktos laikinajam saugojimui ar joms buvo įforminta tam tikra muitinės procedūra.

Norint pritaikyti PVM įstatymo nuostatas tinkamai, reikia žinoti visas sandorio sudarymo metu galiojančias (galiosiančias) aplinkybes, t. y. kokio muitinės procedūra taikoma prekių tiekimo metu, ar prekės pateikiamos kitai muitinės procedūrai įforminti ir pan.

2. Laikinas saugojimas ir muitinės procedūros, numatytos PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalyje, gali būti suskirstytos į 3 grupes pagal tai, kada prekės turi būti pateiktos laikinajam saugojimui ar muitinės procedūra turi būti įforminta tam, kad prekių tiekimui būtų taikomas 0 proc. PVM tarifas:

2.1. 1 grupė. Šią grupę sudaro tokios muitinės procedūros, kurios tiekiamoms prekėms turi būti įforminamos prekių tiekimo metu (t. y. prieš šių prekių tiekimą tiekiamoms prekėms atitinkama muitinės procedūra negali būti taikoma). Pagal PVM įstatymo nuostatas, prie šios grupės muitinės procedūrų priskiriama tik muitinio sandėliavimo procedūra.

Prekės, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, paprastai laikomos muitinės nustatytoje vietoje – muitinės sandėliuose. Muitinės sandėliuose prekės gali būti saugomos neribotą laiką, o importuojant prekes dažnai nėra žinoma, kaip toliau bus jomis disponuojama. Todėl atsiranda galimybė muitinės sandėliuose saugoti tokias prekes tol, kol surandamas pirkėjas. Prekių saugojimo metu nereikia mokėti importo muitų ir kitų privalomųjų mokesčių. Šie mokesčiai sumokami, kai prekės išleidžiamos į laisvą apyvartą. Muitinio sandėliavimo procedūra taikoma tiesiogiai iš trečiųjų šalių atgabentoms arba laikinai saugotoms prekėms, taip pat nustatyta tvarka baigiant tranzito, laikinojo įvežimo, laikinojo įvežimo perdirtbti ir kt.

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė A iš trečiosios šalies atgabenamoms prekėms turi pirkėją įmonę B. Prekių tiekimo metu įmonė A įformina muitinės sandėliavimo procedūrą bei prekes padeda į muitinės sandėlį. Parduodamas prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą.

Prekės tiekiamos muitinės sandėlyje gali būti apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą ne tik pagal PVM įstatymo 53 straipsnio, bet ir pagal PVM įstatymo 41 ar 49 straipsnio nuostatas, jei atitinka šiuose straipsniuose nustatytas sąlygas.

PVM įstatymo 41 straipsnio nuostatų taikymas siejamas su tokiais kriterijais: prekės turi būti išgabentos iš ES teritorijos; prekių išgabėnimą iš ES turi organizuoti pardavėjas ar jo užsakymu trečias asmuo (41 straipsnio 1 dalis) arba prekių išgabėnimą iš ES turi organizuoti už šalies teritorijos įsikūręs, šalies teritorijoje padalinio neturintis pirkėjas, ar jo užsakymu trečias asmuo (41 straipsnio 2 dalis). Nustatant, kuris asmuo yra laikomas atsakingu už transportavimo organizavimą, reikia įvertinti, kieno transportu prekės buvo išgabentos, kas sudarė prekių transportavimo sutartį, kam už transportavimo paslaugas buvo išrašyta PVM sąskaita faktūra, kuris asmuo apmokėjo transportavimo kaštus ir pan.

Pardavimų grandinėse 0 proc. PVM tarifas pagal PVM įstatymo 41 straipsnį gali būti taikomas tik toje grandyje, kurioje kaip pardavėjas ar pirkėjas dalyvaujantis asmuo yra ir asmuo atsakingas už prekių išgabėnimą iš ES. Tai reiškia, kad 0 proc. PVM tarifas gali būti taikomas tik toje grandyje, kurioje veikiantys asmenys pirmieji atitinka būtinas 0 proc. PVM tarifo taikymui sąlygas. Ankstesnėje prekių tiekimo grandyje taikomas standartinis, lengvatinis (jeigu toks nustatytas) PVM tarifas arba 0 proc. PVM tarifas, jeigu sandoris sudarytas PVM įstatymo 53 straipsnyje nurodytomis sąlygomis.

Pagal PVM įstatymo 49 straipsnio 1 ir 6 dalių nuostatas, taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui, kuris šių prekių tiekėjui nurodė tos kitos valstybės narės jam suteiktą PVM mokėtojo kodą, ir išgabėnamos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę (neatsižvelgiant į tai, kas (prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis) prekes gabena). Nurodytos nuostatos taikomos, kai prekių tiekėjas tinkamai vykdo PVM įstatymo 88¹ straipsnyje nustatytas prievolės - nustatyta tvarka teikia prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo į kitas valstybes nares ataskaitą.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė A muitinės sandėlyje Lietuvos įmonei B tiekia prekes, kurioms įforminta muitinės sandėliavimo procedūra ir ši procedūra taikoma prekių tiekimo metu, prekių pirkėja (Lietuvos įmonė B) įsigytas prekes tik ketina išgabenti į Sakartvelą, tai tokiam prekių tiekimui 0 proc. PVM tarifas (nei pagal PVM įstatymo 53 straipsnį – tiekimo metu tebetaikoma muitinės sandėliavimo procedūra, nei pagal PVM įstatymo 41 straipsnio nuostatas – prekės nebuvo išgabentos į trečiąją šalį) negali būti taikomas ir turi būti apmokestinamas taikant standartinį arba lengvatinį PVM tarifą (jeigu tiekiamoms prekėms toks PVM tarifas nustatytas).

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė A muitinės sandėlyje ES įmonei PVM mokėtojui B tiekia prekes, kurioms įforminta muitinės sandėliavimo procedūra ir ši procedūra prekių tiekimo metu tebetaikoma. Prekių pirkėja (įmonė B) įsigytas prekes išgabena į ES. Šiuo atveju, 0 proc. PVM tarifas gali būti taikomas pagal PVM įstatymo 49 straipsnio nuostatas, jei Lietuvos įmonė A turi įrodymus, pagrindžiančius, kad prekės buvo parduotos kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui ir išgabentos iš šalies teritorijos (Lietuvos) į kitą ES valstybę narę (PVM

įstatymo 56 straipsnis) bei tinkamai vykdo PVM įstatymo 88¹ straipsnyje nustatytas prievolės - nustatyta tvarka teikia prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo į kitas valstybes nares ataskaitą.

4 pavyzdys

Įmonė A muitinės sandėlyje įmonei B tiekia prekes, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, o įmonė B taikant tą pačią muitinio sandėliavimo procedūrą, parduoda prekes įmonei C, tada įmonė C tebetaikant muitinio sandėliavimo procedūrą parduoda prekes įmonei D, kuri minėtas prekes reeksportuoja, tai 0 proc. PVM tarifas gali būti taikomas grandyje, kai įmonė C prekes tiekia įmonei D (PVM įstatymo 41 straipsnis).

2.2. 2 grupė. Šią grupę sudaro tokios muitinės procedūros, kurios turėjo būti taikomos prekėms iki jų tiekimo ir tebetaikomos prekių tiekimo metu. Šią muitinės procedūrų grupę sudaro išorinio tranzito, vidinio tranzito ir laikinojo įvežimo visai neapmokestinant importo muitais muitinės procedūros.

Tranzitas paprastai suprantamas kaip krovinių (prekių) vežimas per kurios nors valstybės teritoriją į kitas valstybes – ir krovinių gabenimas valstybės teritorija į trečią šalį iš vieno punkto į kitą per tarpinius punktus, juose neatliekant papildomų operacijų, pavyzdžiui (perkrovimo). Muitų teisėje tranzitu paprastai laikomas bet koks muitinės prižiūrimų prekių vežimas iš vienos muitinės įstaigos į kitą. Tranzitas – muitinės procedūra, kurią atliekant nemokami importo mokesčiai, kuriuos reiktų sumokėti išleidžiant prekes į laisvą apyvartą (arba jas eksportuojant).

Laikinojo įvežimo procedūra, tai procedūra kai į Lietuvą įvežamos ne Sąjungos prekės, kurias ketinama naudoti pagal tikslinę paskirtį, o po to reeksportuoti.

5 pavyzdys

Įmonė A iš trečiųjų šalių atgabenusi prekes muitinėje įformina tranzito procedūrą (T1 deklaracija) ir tebetaikant tranzito procedūrą prekes parduoda Lietuvos įmonei B, tai tokiam prekių tiekimui įmonė A gali taikyti 0 proc. PVM tarifą pagal PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalies 4 punktą, jeigu turi įrodymus, patvirtinančius atitinkamų muitinės procedūrų įforminimą (t. y., kad tiekiamoms prekėms taikoma tranzito procedūra ir ji tebetaikoma toliau po prekių tiekimo).

6 pavyzdys

Prekes įmonė A tiekia muitinės sandėlyje įmonei B ir tiekimo metu įformina tranzito procedūrą. Tokiam prekių tiekimui įmonė A negali taikyti 0 proc. PVM tarifo, nes tranzito procedūra buvo įforminta tik prekių tiekimo metu, t. y. ji nebuvo taikoma iki prekių tiekimo.

7 pavyzdys

Lietuvos įmonė A tiekia iš Taivano įmonės įsigytas prekes, kurioms yra įforminta tranzito procedūra, Lietuvos įmonei B, o įmonė B jas parduoda Lietuvos įmonei C, įmonė C parduoda prekes ES įmonei D, o prekės parduodamos tebetaikant tranzito procedūrą, tai tokiam prekių tiekimui gali būti taikomas 0 proc. PVM tarifas pagal PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalies 4 punktą, jei prekių tiekėjai (įmonės A, B, C) turi tai patvirtinančius dokumentus. Tačiau, jeigu Lietuvos įmonė C prekes ES įmonei D parduoda tuo metu, kai tranzito procedūra užbaigiama, tai tokiam sandoriui PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos netaikomos, bet atsižvelgiant į sandorio metu galiojančias aplinkybes prekių tiekimui galėtų būti taikomos kitos PVM įstatymo 53 straipsnio nuostatos.

8 pavyzdys

Lietuvos įmonė B muitinės sandėlyje esančias prekes, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra parduoda Latvijos PVM mokėtojui ir įforminus tranzito procedūrą išgabena į Latviją. Šiuo atveju prekių tiekimas yra Lietuvos PVM objektas, tačiau tokiam prekių tiekimui taikomas 0 proc. PVM tarifas pagal PVM įstatymo 49 straipsnio 1 dalį.

Lietuvos įmonė B, pritaikiusi 0 proc. PVM tarifą, privalo turėti dokumentus, pagrindžiančius, kad prekės buvo parduotos kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui ir išgabentos iš šalies teritorijos (Lietuvos) į kitą ES valstybę narę (PVM įstatymo 56 straipsnis) bei tinkamai vykdo PVM įstatymo 88¹ straipsnio nustatytas prievolės - nustatyta tvarka teikia prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo į kitas valstybes nares ataskaitą.

2.3. 3 grupė. Prie šios grupės priskiriama laikinasis saugojimas ir tokios muitinės procedūros, kurios gali būti įformintos tiek prekių tiekimo metu, tiek dar prieš prekių tiekimą, jei prekių tiekimo metu procedūra tebetaikoma. Šią grupę sudaro laikinasis saugojimas, laisvosios zonos ar laikinojo įvežimo perdirbti muitinės procedūra, lengvatų sandėlio režimas.

Ne Sąjungos prekės laikinai saugomos nuo jų pateikimo muitinei momento. Muitinei pateiktos ne Sąjungos prekės nurodomos laikinojo saugojimo deklaracijoje. Laikinai saugomoms prekėms per 90 dienų turi būti įforminta muitinės procedūra arba jos turi būti reeksportuojamos.

Ne Sąjungos prekėms įforminus laikinojo įvežimo perdirbti procedūrą, jos gali būti naudojamos Sąjungos muitų teritorijoje atliekant vieną arba daugiau perdirbimo operacijų.

9 pavyzdys

Lietuvos įmonė A kitai Lietuvos įmonei B pardavė laikinai saugomas prekes, kurių tiekimo metu šios aplinkybės tebegaliojo (t. y. prekių tiekimas buvo vykdomas laikinojo saugojimo metu), tai tokiam prekių tiekimui gali būti taikomas 0 proc. PVM tarifas, jeigu Lietuvos įmonė A turi dokumentus, pagrindžiančius, jog prekių tiekimas įvyko PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytomis sąlygomis (PVM įstatymo 56 straipsnio 2 dalis).

10 pavyzdys

Tiekiamos laikinai saugomos prekės, kurios jas laikinai saugant perparduodamos kelis kartus – įmonė A tiekia įmonei B, B tiekia įmonei C - tai šiuos sandorius įmonės gali apmokestinti taikydamos 0 proc. PVM tarifą pagal PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalies 3 punktą atitinkamai, jei turi tai patvirtinančius dokumentus.

Tais atvejais, kai įmonė tiekia Sąjungos prekes, kurios skirtos PVM lengvatų sandėliui, tokiam tiekimui taip pat taikomas 0 proc. PVM tarifas. Pažymėtina, kad tiekiant prekes į PVM lengvatų sandėlį jokia muitinės procedūra neiforminama, todėl nėra atitinkamo muitinės dokumento, pagrindžiančio 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą. Tačiau tokiu atveju prekių tiekėjas turi turėti kitus dokumentus (pagrindžiančius 0 proc. tarifo taikymą ir įrodančius, kad prekės skirtos PVM lengvatų sandėliui (pvz. sutartis su lengvatų sandėliu, apmokėjimo už paslaugas dokumentai ir kt.)).

Kai įmonė, turinti leidimą steigti PVM lengvatų sandėlį, savo prekes, kurioms taikomas lengvatų sandėlio režimas, perparduoda kitai įmonei, turinčiai leidimą steigti PVM lengvatų sandėlį, ir ta įmonė ketina šiomis prekėmis prekiauti savo PVM lengvatų sandėlyje, tokie sandoriai apmokestinami taikant 0 proc. PVM tarifą.

3. Pagal PVM įstatymo 56 straipsnio 1- 3 dalies nuostatas, PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal PVM įstatymo 41, 49 ar 53 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą. Plačiau apie dokumentus, pagrindžiančius 0 proc. PVM tarifo taikymą, paaiškinta PVM įstatymo 56 straipsnio komentare.

4. Atkreiptinas dėmesys, kad užsienio apmokestinamieji asmenys pagal PVM įstatymo 71 straipsnio 3 dalį turi registruotis Lietuvoje PVM mokėtojais, jeigu jie vykdo šią veiklą:

- tiekia prekes į kitą valstybę narę;
- išgabena prekes iš ES teritorijos;
- tiekia prekes, kurios pateikiamos laikinai saugoti muitinės prižiūrimose laikino prekių saugojimo vietose;
- tiekia prekes, kurios įvežamos į laisvąją;
- tiekia prekes, kurioms įforminama muitinio sandėliavimo ar laikino įvežimo perdirtbi procedūra;
- tiekia prekes, kurios išgabenamos į PVM lengvatų sandėlį ar kurioms tiekimo metu taikomas PVM lengvatų sandėlio režimas;
- teikia atstovavimo paslaugas, susijusias su aukščiau paminėtais ir kitais, PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalyje nurodytais, prekių tiekimo sandoriais;
- teikia paslaugas, tiesiogiai susijusias su prekėmis, kurioms įforminta kuri nors muitinės procedūra, kurios laikomos PVM lengvatų sandėlyje;
- tiekia taikant 0 proc. PVM tarifu apmokestinamas prekes, kurioms buvo įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, kai tiekiamos prekės yra importuojamos ir tai yra pagrindas atsirasti prievolei apskaičiuoti importo PVM šalies teritorijoje.

2. Importo PVM neapmokestinamos importuojamos prekės, kurios nugabenamos į PVM lengvatų sandėlį.

Komentaras

1. Tais atvejais, kai įmonė importuoja prekes, kurias nugabena į PVM lengvatų sandėlį, importo PVM už tokias prekes neturi būti skaičiuojamas.

3. PVM neapmokestinamas prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės tais atvejais, kai prekių tiekimas šalies teritorijoje atitinkamomis aplinkybėmis pagal šio straipsnio 1 dalį būtų apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą.

Komentaras

1. PVM neapmokestinamas prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės, kai:

1.1. įsigijamoms prekėms Lietuvoje bus įforminama muitinio sandėliavimo, laikinojo įvežimo perdirtbi ~~neapmokestinant importo muitais~~ muitinės procedūra, išorinio tranzito ar vidinio tranzito muitinės procedūra;

1.2. prekės Lietuvoje bus pateiktos laikinai saugoti muitinės prižiūrimose laikino prekių saugojimo vietose;

1.3. prekės Lietuvoje padedamos į laisvąjį sandėlį ar į laisvąją zoną;

1.4. prekės skirtos PVM lengvatų sandėliui Lietuvoje.

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė A, turinti PVM lengvatų sandėlį, iš Prancūzijos PVM mokėtojo įsigyja prekių, kuriomis ketina prekiauti tame sandėlyje.

Įmonei, prievolės apskaičiuoti PVM Lietuvoje nuo tokių įsigytų prekių apmokestinamosios vertės, neatsiranda.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė B įsigyja prekes iš kitų valstybių narių tiekėjų PVM mokėtojų, prekės atgabamos į Lietuvą, tačiau Lietuvoje jos padedamos į laisvąją zoną. Prievolės apskaičiuoti pardavimo PVM Lietuvoje nuo tokių įsigytų prekių apmokestinamos vertės, neatsiranda.

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė C įsigijusi prekių iš Lenkijos tiekėjo PVM mokėtojo, prekes atgabena į Lietuvą, tačiau Lietuvoje šioms prekėms įforminama mutinio sandėliavimo procedūra. Prievolės apskaičiuoti pardavimo PVM Lietuvoje nuo tokių įsigytų prekių apmokestinamosios vertės, neatsiranda.

4. PVM lengvatų sandėliu laikoma patalpa ir (arba) teritorija, kurioje atitinkamos valstybės narės kompetentingos institucijos (Lietuvos Respublikoje – centrinis mokesčio administratorius) suteikė teisę laikyti prekes atidėjus PVM mokėjimą, jeigu tiekiamos, importuojamos ar iš kitos valstybės narės įsigijamos prekės, skirtos:

1) parduoti specialioje tarptautiniame jūrų ar oro uoste esančioje prekybos vietoje, kurioje šios prekės bus tiekiamos keleiviams, išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias valstybes, jeigu toks prekių tiekimas pagal bendras šio Įstatymo nuostatas būtų apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą;

2) reiso metu tiekti keleiviams, oro ar jūrų transportu vykstantiems į paskirties vietą, esančią ne Europos Sąjungos teritorijoje.

Komentaras

1. PVM lengvatų sandėlio režimas Lietuvoje yra taikomas vartojimui už ES ribų skirtoms prekėms:

1.1. parduodamoms išvykstantiems į trečiąsias valstybes ar teritorijas keleiviams jūrų ar oro uosto teritorijoje esančiose parduotuvėse;

1.2. parduodamoms išvykstantiems į trečiąsias valstybes ar teritorijas keleiviams lėktuve ar laive reiso metu;

1.3. parduodamoms išvykstantiems į trečiąsias valstybes ar teritorijas keleiviams Lietuvos Respublikos valstybės sienos su trečiosiomis šalimis perėjimo punkte esančioje prekybos vietoje.

Išvykstančių į trečiąsias valstybes ar teritorijas keleivių sąvoka yra paaiškinta šio straipsnio 9 dalies komentare.

2. PVM lengvatų sandėlyje prekės laikomos atidėjus PVM mokėjimą, t. y., prekėms taikomos PVM lengvatos. Tai reiškia, kad prekės, kurios skirtos PVM lengvatų sandėliui, neapmokestinamos PVM (tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, o importuojamos ar iš **kitos** valstybės narės įsigytos prekės PVM neapmokestinamos (žr. šio straipsnio 1 dalies 6 punkto, 2 ir 3 dalių komentarą)).

3. Kai PVM lengvatų sandėlio prekės parduodamos į trečiąsias valstybes ar teritorijas išvykstantiems keleiviams, PVM už tokias prekes yra neskaičiuojamas.

4. PVM lengvatų sandėlio steigimo tvarką reglamentuoja Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. balandžio 9 d. įsakymu Nr. VA-49 patvirtintos Leidimų steigti pridėtinės vertės mokesčio lengvatų sandėlių išdavimo ir panaikinimo taisyklės. **Lietuvoje esantys PVM lengvatų sandėliai skelbiami [čia](#).**

5. Įmonėje, turinčioje PVM lengvatų sandėlį, PVM lengvatų sandėlio prekių apskaita turi būti atskirta nuo kitų prekių apskaitos, tačiau pačios prekės nebūtinai turi būti atskirtos nuo prekių, kurioms PVM lengvatų sandėlio režimas nėra taikomas.

5. Atstovavimo (agento) paslaugų teikimas, kai kito vardu ir sąskaita atstovaujama šio straipsnio 1 dalyje nurodytuose prekių tiekimo sandoriuose, apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą.

Komentaras

1. Atsiskleidusio tarpininko paslaugos PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalyje nurodytais atvejais apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė A teikia muitinės tarpininko paslaugas kitai Lietuvos įmonei B, tiekiančiai taikant 0 proc. PVM tarifu apmokestinamas prekes (taikant tranzito procedūrą) Ukrainos įmonei. Lietuvos įmonės A gaunami komisiniai už suteiktas atstovavimo (agento) paslaugas apmokestinami 0 proc. PVM.

6. Su šio straipsnio 1 dalies 3, 4 ir 6 punktuose nurodytomis prekėmis tiesiogiai susijusių paslaugų (tokių kaip tų prekių tvarkymas, pakavimas) ir pagal savo esmę panašių paslaugų teikimas apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą.

Komentaras

1. Taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinamos paslaugos, tiesiogiai susijusios su prekėmis, kurios:

1) laikinai saugomos muitinės prižiūrimose laikino prekių saugojimo vietose, laikomos laisvojoje zonoje ~~ar laisvajame sandėlyje~~, kurioms taikoma ~~muitinės prižiūrimo perdirbimo ar laikinojo įvežimo perdirbti neapmokestinant importo muitais~~ muitinės procedūra;

2) kurioms taikoma laikinojo įvežimo visiškai atleidžiant nuo importo muitų, išorinio tranzito ~~muitinės~~ procedūra ar vidinio tranzito procedūra,

3) kurioms taikomas PVM lengvatų sandėlyje galiojantis režimas.

2. Tiesiogiai susijusiomis paslaugomis šioje 53 straipsnio dalyje laikomos paslaugos, glaudžiai susijusios su nurodytomis prekėmis, tokios kaip prekių pakavimas, tvarkymas ir kitos panašios paslaugos.

7. Jeigu pagal šio straipsnio 1, 2 ir 3 dalių nuostatas atleistoms nuo PVM ar apmokestintoms taikant 0 procentų PVM tarifą ir esančioms šalies teritorijoje prekėms nustoja galioti šio straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės ir tai nebūtų pagrindas prievolei apskaičiuoti importo PVM atsirasti šalies teritorijoje, PVM už šias prekes turi būti apskaičiuotas nuo tokios apmokestinamosios vertės:

1) kai buvo sudaromi vien šio straipsnio 1 dalies 1, 2 ir 5 punktuose nurodyti sandoriai ar atitinkamai importuojama arba įsigyjama iš kitos valstybės narės, – nuo prekių apmokestinamosios vertės, nuo kurios šio Įstatymo nustatyta tvarka būtų skaičiuojamas PVM, jeigu prekių tiekimas, importas ar įsigijimas iš kitos valstybės narės nebūtų apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą (ar atitinkamai atleistas nuo PVM), taip pat nuo paslaugų, kurių teikimas remiantis šio Įstatymo nuostatomis buvo apmokestintas taikant 0 procentų PVM tarifą, apmokestinamosios vertės;

2) kai buvo sudaromi šio straipsnio 1 dalies 3, 4 ir 6 punktuose nurodyti prekių tiekimo sandoriai, – nuo prekių apmokestinamosios vertės, nuo kurios paskutinio tokių sandorių atveju šio Įstatymo nustatyta tvarka būtų skaičiuojamas PVM, jeigu prekių tiekimas nebūtų apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą, taip pat nuo paslaugų, kurių teikimas

remiantis šio Įstatymo nuostatomis buvo apmokestintas taikant 0 procentų PVM tarifą, apmokestinamosios vertės, kai šių paslaugų vertė nėra įskaičiuota į paskutinio šių prekių tiekimo sandorio vertę.

Komentaras

1. Paprastai prievolė apskaičiuoti PVM už **laikiniai saugomas prekes ar prekes**, kurioms buvo įforminta kuri nors muitinės procedūra ar taikomas kitas muitinės sankeionuotas veiksmas, atsiranda tuomet, kai **laikinis saugojimas ar** ta procedūra ar veiksmas yra užbaigiamas **užbaigiama importuojant išleidžiant prekes į laisvą apyvartą ir vidaus vartojimui, t. y., informant joms importo vidaus vartojimui procedūra**. Tokiu atveju mokėtinus importo muitus ir mokesčius apskaičiuoja muitinė **arba deklarantas, kuris juos nurodo muitinės deklaracijoje**.

PVM yra apskaičiuojamas nuo to sandorio, dėl kurio buvo užbaigtas laikinis saugojimas arba prekėms įforminta muitinės procedūra, apmokestinamosios vertės. Jeigu prekėms tuo metu, kai jos buvo pateiktos laikinajam saugojimui arba joms buvo įforminta kuri nors muitinės procedūra, ar kitos PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalyje nustatytos aplinkybės, buvo suteikiamos paslaugos, tiesiogiai susijusios su tomis prekėmis, ir šių paslaugų vertė nėra įskaičiuota į paskutinio sandorio vertę, tiesiogiai susijusių paslaugų apmokestinamoji vertė turi būti pridedama prie prekių paskutinio sandorio apmokestinamosios vertės.

2. Tačiau galimi ir tokie atvejai, kai nurodytos aplinkybės nustoja galioti, tačiau prievolė apskaičiuoti importo PVM nekyla. Tai pvz., kai PVM lengvatų sandėlio prekės parduodamos ne už ES ribų vykstantiems keleiviams ir pan.

8. Prievolė apskaičiuoti PVM nustatyta tvarka tenka asmeniui, dėl kurio veiksmų ar neveikimo prekėms nustojo galioti šio straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės (tuo atveju, kai asmuo sudaro prekių tiekimo sandorį, kurio metu žinoma, kad nustos galioti šio straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, – prekių tiekėjui). Laikoma, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės nustoja galioti ir tada, kai prekės suvartojamos ar prarandamos, išskyrus atvejus, kai prekės prarastos dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veikos, jeigu tai įrodyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka, arba kitų nuo asmens nepriklausančių priežasčių (prekių sunaikinimo dėl realizacijos terminų pasibaigimo ir kt.), kai šis asmuo gali pateikti tai patvirtinančius dokumentus. Prievolė apskaičiuoti PVM neatsiranda, jeigu prekės, kurioms nustojo galioti šio straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, išgabamos iš Europos Sąjungos teritorijos ar išgabamos į kitą valstybę narę, kai toks išgabėjimas laikomas prekių tiekimu į kitą valstybę narę pagal šio Įstatymo 5¹ straipsnį.

Komentaras

1. PVM turi apskaičiuoti tas asmuo, dėl kurio veiksmų nustoja galioti prekėms įforminta kuri nors muitinės procedūra, ~~veiksmas~~ ar kitos PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalyje nustatytos aplinkybės.

2. Tais atvejais, kai prekių tiekėjas žino, kad prekėms nustatyta procedūra, ~~veiksmas~~ ar aplinkybės nustos galioti patiekus prekes, jis privalo apskaičiuoti PVM už tokias tiekiamas prekes.

Pavyzdys

Įmonė A atsigabeno prekes iš Norvegijos, **jas išleido į laisvą apyvartą** ir padėjo į PVM lengvatų sandėlį. Tas prekes įmonė A parduoda keleiviui, išvykstančiam į Belgiją.

Įmonė A apskaičiuoja PVM nuo tokio tiekimo taikydama standartinį PVM tarifą (arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis nustatytas).

3. Kai prekės suvartojamos ar prarandamos, taip pat kyla prievolė apskaičiuoti PVM, išskyrus tuos atvejus, kai prekės prarastos dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veikos, ir tai yra įrodyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. nutarimu Nr. 861 patvirtinta tvarka.

4. Prievolė apskaičiuoti PVM neatsiranda, t. y., prekių tiekimas apmokestinamas taikant 0 proc. PVM tarifą, jeigu prekės, kurioms buvo įforminta kuri nors muitinės procedūra, ~~veiksmas~~ ar kitos PVM įstatymo 53 straipsnio 1 dalyje nustatytos aplinkybės, išgabenamos iš ES teritorijos ar išgabenamos į kitą valstybę narę, kai toks išgabenimas laikomas prekių tiekimu į kitą valstybę narę pagal PVM įstatymo 5-1 straipsnį.

9. Taikant šio straipsnio 4 dalies 1 punkto nuostatas, susijusias su keleivio vykimu oro ar jūrų transportu, keleivio vykimo vieta laikoma artimiausia keleivio išlipimo iš orlaivio ar laivo vieta po įlipimo šalies teritorijoje, o taikant šio straipsnio 4 dalies 2 punkto nuostatas, paskirties vieta laikoma pirmoji už šalies teritorijos ribų esanti vieta, kurioje orlaivis ar laivas sustoja išlaipinti ir (arba) įlaipinti keleivių.”

(pakeista pagal PVM įstatymo 53 str. pakeitimo įstatymą; VMI prie FM 2006-04-26 raštas Nr. (18.2-31-2)-R-3814)

Komentaras

1. PVM lengvatų sandėlio režimas gali būti taikomas ir tokioms prekėms, kurios yra skirtos parduoti specialioje tarptautiniame jūrų ar oro uoste esančioje prekybos vietoje, kurioje šios prekės bus tiekiamos keleiviams, oro ar jūrų transportu išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias valstybes, jeigu toks prekių tiekimas pagal bendras PVM įstatymo nuostatas būtų apmokestinamas taikant 0 proc. PVM tarifą. Parduodant PVM lengvatų sandėlio prekes, keleivio vykimo vieta laikoma artimiausia keleivio išlipimo iš orlaivio ar laivo vieta po įlipimo šalies teritorijoje. Tai reiškia, kad tais atvejais, kai keleivis iš Lietuvos išvyksta į trečiąją valstybę, tačiau jo reisas yra „su persėdimu“ bet kurioje valstybėje narėje, Lietuvoje jam negalima parduoti prekių taikant PVM lengvatų sandėlio režimą.

Pavyzdys

Studentas skrenda iš Lietuvos į JAV reisu Vilnius – Kopenhaga – Niujorkas. Kadangi studento artimiausia išlipimo vieta yra Kopenhaga (t. y., ES teritorijoje), Vilniaus oro uoste jam negali būti parduodamos prekės taikant PVM lengvatų sandėlio režimą.

2. PVM lengvatų sandėlio režimas gali būti taikomas ir tokioms prekėms, kurios yra skirtos reiso metu tiekti keleiviams, oro ar jūrų transportu vykstantiems į paskirties vietą, esančią ne ES teritorijoje. Šiuo atveju paskirties vieta laikoma pirmoji už šalies teritorijos ribų esanti vieta, kurioje orlaivis ar laivas sustoja išlaipinti ir (arba) įlaipinti keleivių. Tai reiškia, kad PVM lengvatų sandėlio režimas negali būti taikomas prekėms, kurios parduodamos reisuose, kurie turi tarpinių sustojimų ES teritorijoje, kuriuose išlaipina ar įlaipina keleivius.

Pavyzdys

I. Laivas plaukia iš Lietuvos į Norvegiją reisu Klaipėda – Kopenhaga – Bergen. Kopenhagoje laivas sustoja išlaipinti bei įlaipinti keleivių, todėl reiso dalies Klaipėda – Kopenhaga metu negali būti parduodamos prekės taikant PVM lengvatų sandėlio režimą.

II. Laivas plaukia iš Lietuvos į Norvegiją reisu Klaipėda – Kopenhaga – Bergen. Kopenhagoje laivas sustoja tik papildyti kuro atsargas, todėl visame maršrute prekės gali būti parduodamos taikant PVM lengvatų sandėlio režimą.

10. Taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamas prekių, kurioms buvo įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, tiekimas, kai tiekiamos prekės yra importuojamos ir tai yra pagrindas atsirasti prievolei apskaičiuoti importo PVM šalies teritorijoje.

Komentaras

1. Jeigu parduodamoms prekėms Lietuvoje buvo įforminta muitinio sandėliavimo procedūra ir ši procedūra prekių tiekimo metu užbaigiama įforminant joms išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūrą, tai tiekiamos prekės gali būti apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą.

2.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė A parduoda prekes, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra Lietuvos įmonei B. Tiekiamas prekes įmonė B importuoja į Lietuvą (prekės bus išleistos į laisvą ir bus apskaičiuotas importo PVM). Įmonė A tiekiamoms prekėms gali taikyti 0 proc. PVM tarifą.