

57 straipsnis. Teisė į PVM atskaitą

1. Teisė į PVM atskaitą turi:

1) PVM mokėtojai, išskyrus:

a) asmenis, kurie PVM mokėtojais įregistruoti vien dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių ar dėl paslaugų įsigijimo iš užsienio valstybių ir nevykdo jokios ekonominės veiklos;

b) apmokestinamuosius asmenis, kurie PVM mokėtojais įregistruoti vien dėl šio Įstatymo XII skyriaus penktajame, šeštajame ar septintajame skirsnyje nustatytų schemų taikymo;

c) PVM mokėtojus, taikančius smulkiojo verslo schemą Lietuvoje, kaip jie suprantami pagal šio Įstatymo 71¹ straipsnio 9 dalį;

2) PVM mokėtojais neįregistruoti:

a) Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, privalėję pateikti prašymą įregistruoti juos PVM mokėtojais pagal šio Įstatymo 71 straipsnį;

b) Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, tiekę prekes ir (arba) teikę paslaugas už šalies teritorijos ribų, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio Įstatymo nuostatas nebūtų neapmokestinamas PVM, jeigu jis vyktų šalies teritorijoje;

c) užsienio apmokestinamieji asmenys, kurie šalies teritorijoje tiekė PVM apmokestinamas prekes ir (arba) teikė paslaugas, išskyrus nurodytąsias šio Įstatymo 117 straipsnio 2 dalyje;

3) visi asmenys tuo atveju, kai jie šio Įstatymo nustatyta tvarka tiekia į kitą valstybę narę naujas transporto priemones.

Komentaras

1. Pagal PVM įstatymo 2 straipsnyje pateiktus sąvokų apibrėžimus, PVM atskaita – pirkimo ir (arba) importo PVM dalies atskaitymas, kai pagal PVM įstatymo nuostatas apskaičiuota atskaitoma pirkimo ir (arba) importo PVM dalimi sumažinama mokėtina į biudžetą ar padidinama grąžintina iš biudžeto PVM suma. PVM atskaita gali pasinaudoti asmuo, įsiregistravęs PVM mokėtoju ir vykdamas PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytą veiklą. Tokiu būdu per PVM atskaitą užtikrinama, kad PVM, sumokėtas (mokėtinas) tiekėjams už iš jų įsigytas prekes arba gautas paslaugas, taip pat importo PVM, sumokėtas už importuotas prekes, neturėtų įtakos savikainai tų PVM mokėtojo gaminamų ir parduodamų prekių ar teikiamų paslaugų, kurios yra PVM objektas ir už kurias pats PVM mokėtojas turi mokėti į biudžetą nustatyto dydžio PVM, taip pat kitų prekių ir paslaugų, kurios nurodytos PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalies 2 punkte. Pažymime, kad ESTT savo sprendimuose, kurių nuostatos yra privalomos visoms valstybėms narėms, yra pasisakę apie teisę į PVM atskaitą taip:

1.1. Byloje C-50/87 *Commission/French Republic* yra konstatuota, kad teisė į PVM atskaitą yra vienas iš esminių PVM sistemos elementų. Teisės į PVM atskaitą ribojimas sąlygoja mokestinę naštą ir turi būti taikomas vienodai visose valstybėse narėse. Todėl PVM atskaitos ribojimas galimas tik aiškiai Direktyvoje [2006/112/EB](#) nurodytais atvejais. Nesant Direktyvos [2006/112/EB](#) nuostatų, leidžiančių valstybei riboti teisę į PVM atskaitą, ši teisė turi būti įgyvendinta nedelsiant visų pirkimų atžvilgiu;

1.2. Byloje C-396/98 *Grundstücksgemeinschaft Sclosstrasse* yra konstatuota, kad asmuo, kuris numato vykdyti ekonominę veiklą taip, kaip tai nustatyta Direktyvos [2006/112/EB](#) 4 straipsnyje, ir tai gali pagrįsti objektyviais įrodymais, ir kuris savo numatomai veiklai vykdyti patiria išlaidas, turi būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu. Veikdamas kaip apmokestinamasis asmuo, pagal Direktyvos [2006/112/EB](#) 17 straipsnio nuostatas, jis turi teisę įtraukti PVM atskaitą prekių

(paslaugų), įsigytų numatomi ekonominei veiklai, kuriai PVM atskaita galima, vykdyti. Ši teisė į PVM atskaitą gali būti realizuota iš karto, dar nepradėjus realiai šios veiklos vykdyti. Teisė į PVM atskaitą negali būti siejama su apmokestinamojo asmens, PVM mokėtojo, pajamų uždirbimo pradžia. Bet kuri kitokia Direktyvos [2006/112/EB](#) nuostatų interpretacija sąlygotų nevienodą įsigytų ekonominei veiklai vykdyti prekių (paslaugų) susiejimą su ekonomine veikla, atsižvelgiant į tai, kada prekės (paslaugos) buvo įsigytos. Tokia pati nuostata buvo pateikta ir ESTT byloje C-110/98-C-147/98 *Gabalfrisa and Others*.

2. Jeigu asmuo yra įsiregistravęs PVM mokėtoju tik dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių ar dėl paslaugų įsigijimo iš užsienio valstybių bei pats nevykdo jokios ekonominės veiklos, tai toks asmuo neturi teisės į PVM atskaitą. Šis asmuo neturi teisės įtraukti į PVM atskaitą nei apskaičiuoto įsigytų iš kitų valstybių narių prekių pardavimo PVM, nei iš užsienio valstybių įsigytų paslaugų pardavimo PVM, nei kitų įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM sumų.

1 pavyzdys

Biudžetinė įstaiga A, nevykdanti ekonominės veiklos (nevykdanti jokių prekių tiekimo ir / ar paslaugų teikimo už atlygį sandorių), įsigyja ir įsiveža į Lietuvą iš kitų valstybių narių PVM mokėtojų kompiuterius ir kitą įrangą savo funkcijoms vykdyti. Kadangi šie įsigijimai viršija PVM įstatymo 71-1 straipsnyje nustatytą ribą, ši įstaiga įsiregistravo PVM mokėtoja dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių. Tačiau ši įstaiga tiek iki įsiregistravimo PVM mokėtoja, tiek po įsiregistravimo neturi teisės įtraukti į PVM atskaitą savo funkcijoms vykdyti įsigytų (importuotų) prekių ir / ar paslaugų pirkimo (importo) PVM.

2 pavyzdys

Lietuvos biudžetinė įstaiga, vykdanči valstybės deleguotas funkcijas, yra įsiregistravusi PVM mokėtoja dėl prekių įsigijimo, ir perka elektronines paslaugas iš Google. Ši įstaiga neturi teisės įtraukti į PVM atskaitą nuo įsigytų paslaugų apmokestinamosios vertės apskaičiuoto pardavimo PVM, kuris tuo pačiu laikomas ir pirkimo PVM, nei kitų įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM sumų.

3. Teisės į PVM atskaitą taip pat neturi apmokestinamieji asmenys, įsikūrę už Europos Sąjungos teritorijos ribų (kaip jie apibrėžti PVM įstatymo XII skyriaus penktajame skirsnyje), kuriems taikomos PVM įstatymo XII skyriaus penktojo skirsnio nuostatos.

Tokie už Europos Sąjungos teritorijos ribų įsikūrę apmokestinamieji asmenys, teikiantys Europos Sąjungos teritorijoje įsikūrusiems neapmokestinamiesiems asmenims telekomunikacijų, radijo ir televizijos transliavimo ir (arba) elektroniniu būdu teikiamas paslaugas ir PVM prievolių už šias suteiktas paslaugas vykdymui pasirinkę specialią schemą, turi teisę įsiregistruoti PVM mokėtojais bet kurioje pasirinktoje valstybėje narėje. Tokiais atvejais šiems užsienio apmokestinamiesiems asmenims (įsiregistravusiems PVM mokėtojais pagal specialią schemą Lietuvoje ar kitoje valstybėje narėje) įsigytų Lietuvoje prekių bei paslaugų, skirtų minėtoms paslaugoms teikti, pirkimo PVM grąžinamas ne per PVM atskaitą, o PVM įstatymo 116-119 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PVM įstatymo 116 straipsnio 2 dalies 1 punktą).

4. Analogiškai, teisės į PVM atskaitą neturi apmokestinamieji asmenys, įsikūrę Europos Sąjungos teritorijoje, tačiau ne vartojimo valstybėje narėje (kaip jie apibrėžti PVM įstatymo XII skyriaus penktajame skirsnyje) ir PVM mokėtojais registruoti vien dėl PVM įstatymo XII skyriaus penktajame skirsnyje nustatytos specialios telekomunikacijų, radijo ir televizijos transliavimo ir (arba) elektroniniu būdu teikiamų paslaugų, kurias teikia Europos Sąjungos teritorijoje, tačiau ne vartojimo valstybėje narėje įsikūrę apmokestinamieji asmenys, apmokestinimo schemas (toliau – Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schema) taikymo.

Kai kitose valstybėse narėse (ne Lietuvoje) įsikūrę apmokestinamieji asmenys, teikiantys Europos Sąjungos teritorijoje (įskaitant ir Lietuvos Respublikos teritoriją) įsikūrusiems

neapmokestinamiesiems asmenims telekomunikacijų, radijo ir televizijos transliavimo ir (arba) elektroniniu būdu teikiamas paslaugas ir PVM prievolių už šias suteiktas paslaugas vykdymui pagal Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schemą įsiregistravę PVM mokėtojai savo įsikūrimo valstybėje narėje, įsigyja Lietuvoje su PVM prekių bei paslaugų, skirtų minėtoms paslaugoms teikti, tai šių prekių (paslaugų) pirkimo PVM grąžinamas ne per PVM atskaitą, o PVM įstatymo 116-119 straipsniuose nustatyta tvarka.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad Lietuvoje įsikūrę apmokestinamieji asmenys, kurie telekomunikacijų, radijo ir televizijos transliavimo ir (arba) elektroniniu būdu teikiamų paslaugų teikimui Europos Sąjungos teritorijoje (įskaitant ir Lietuvos Respublikos teritoriją) įsikūrusiems neapmokestinamiesiems asmenims yra įsiregistravę PVM mokėtojai Lietuvoje pagal Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schemą, šių paslaugų teikimui Lietuvoje įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM turi teisę susigrąžinti per PVM atskaitą. Tokiu atveju jie į teikiamą mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją (FR0600 forma) turėtų įtraukti ne tik PVM deklaracijoje deklaruojamiems sandoriams skirtų įsigytų prekių bei paslaugų atskaitomas pirkimo PVM sumas, bet ir minėtų telekomunikacijų, radijo ir televizijos transliavimo ir (arba) elektroniniu būdu teikiamų paslaugų teikimui Europos Sąjungos teritorijoje (įskaitant ir Lietuvos Respublikos teritoriją) įsikūrusiems neapmokestinamiesiems asmenims, sandoriams, kurie turi būti deklaruojami specialiose atskirose PVM deklaracijose, tenkančias atskaitomas pirkimo PVM sumas.

5. Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys ir apmokestinamieji asmenys, įsisteigę kitoje valstybėje narėje, kurie yra įsiregistravę arba privalo registruotis PVM mokėtojai prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių, paslaugų įsigijimo iš užsienio valstybių ir (arba) paslaugų teikimo kitose valstybėse narėse tikslais ir kurie atitinka PVM įstatymo 71 straipsnio 2 ir 2¹ dalyse nustatytas sąlygas ir neviršija šiose dalyse nurodytų ribų, gali taikyti smulkiojo verslo schemą Lietuvoje. Tokie PVM mokėtojai, taikantys smulkiojo verslo schemą (toliau – SVS) Lietuvoje neturi teisės į įsigytų prekių ir paslaugų PVM atskaitą.

Direktyvos [2006/112/EB](#) 167 straipsnyje nustatyta, kad teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.

Nuo PVM atleisti apmokestinamieji asmenys neturi teisės atskaityti PVM pagal Direktyvos [2006/112/EB](#) 167–171 ir 173–177 straipsnius ir negali nurodyti PVM savo sąskaitose faktūrose (Direktyvos [2006/112/EB](#) 289 straipsnis).

Direktyvos [2006/112/EB](#) 282 straipsnyje nustatyta, kad mažųjų įmonių tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos neapmokestinamos PVM.

ESTT byloje C-507/16 *Entertainment Bulgaria System* paaikšino, kad valstybės narės teritorijoje įsteigtam apmokestinamajam asmeniui, kuriam toje valstybėje taikoma atleidimo nuo mokesčio tvarka, neleidžiama pasinaudoti teise į mokėtino arba sumokėto pirkimo PVM, sumokėto šioje valstybėje už kitose valstybėse narėse įsteigtų apmokestinamųjų asmenų suteiktas paslaugas, kurios buvo panaudotos teikiant paslaugas kitose valstybėse narėse nei ta, kur šis apmokestinamasis asmuo yra įsteigtas, atskaitą (44, 45 punktai).

1 pavyzdys

Kirpėja, kuri yra PVM mokėtoja, taikanti SVS Lietuvoje, įsigyja priemonių savo veiklai vykdyti iš kitos Lietuvos įmonės PVM mokėtojos, kuri kirpėjai išrašo PVM sąskaitą faktūrą bei išskiria PVM. Kirpėja PVM atskaitos neturi, nors ji yra įsiregistravusi PVM mokėtoja, tačiau taiko SVS Lietuvoje.

2 pavyzdys

Latvijos įmonė, prekiaujanti žaislais, turi savo įsikūrimo valstybės narės jai suteiktą identifikacinį PVM numerį su žymeniu „EX“ numerio pabaigoje bei taiko SVS Lietuvoje. Latvijos įmonė įsigyja iš Lietuvos PVM mokėtojų įvairias prekes ir paslaugas savo veiklai bei gauna PVM

sąskaitas faktūras su jose išskirtu PVM, tokio PVM Latvijos įmonė atskaityti negali, nes taiko SVS Lietuvoje.

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė, įsiregistravusi PVM mokėtoja dėl paslaugų teikimo apmokestinamiesiems asmenims, įsikūrusiems kitose valstybėse narėse, ir taikanti SVS Lietuvoje, teikia paslaugas Norvegijos įmonei. Lietuvos įmonė neturi teisės atskaityti pirkimo PVM, tenkančio paslaugų teikimui už šalies teritorijos ribų.

4 pavyzdys

Įmonė PVM mokėtoja, taikanti SVS Lietuvoje, parduoda prekes į kitą valstybę narę. Traukti į PVM atskaitą su šiuo pardavimu susijusių prekių ir paslaugų pirkimo PVM, negali, kadangi tokiam prekių pardavimui PVM neskaičiuoja, nes Įmonė yra PVM mokėtoja, taikanti SVS Lietuvoje.

6. Teisę į PVM atskaitą turi PVM mokėtojais neįregistruoti Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, privalėję pateikti prašymą įregistruoti juos PVM mokėtojais pagal PVM įstatymo 71 straipsnį (žr. PVM įstatymo 71 komentara).

Pavyzdys

Lietuvos įmonės, kurios veikla yra prekyba žaislais Lietuvoje, pajamos 2025 m. birželio mėnesį viršijo 45 000 Eur ribą. Įmonei atsirado prievolė skaičiuoti ir mokėti PVM į biudžetą bei privalomai įsiregistruoti PVM mokėtoja. Tačiau įmonė PVM mokėtoja neįsiregistravo. Todėl įmonė turi apskaičiuoti mokėtiną į biudžetą PVM sumą pagal PVM įstatymo 92 straipsnyje nurodytą formulę, ir pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitą (FR0608 forma). Tokiu atveju įmonė gali pasinaudoti įsigytų prekių (bei paslaugų), panaudotų PVM apmokestintiems sandoriams vykdyti t. y. prekybai žaislais, PVM atskaita (PVM atskaita galima tik toms prekėms, kurias pardavus, buvo apskaičiuotas PVM).

7. Teisę į PVM atskaitą turi ir tie PVM mokėtojais neįsiregistravę Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, kurie patiekė prekes ir (arba) suteikė paslaugas už šalies teritorijos ribų, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal PVM įstatymo nuostatas nebūtų neapmokestinamas PVM (būtų prievolė skaičiuoti PVM), jeigu jis vyktų šalies teritorijoje.

Pagal Direktyvos [2006/112/EB](#) 169 straipsnio nuostatas apmokestinamasis asmuo turi teisę atskaityti PVM, jei prekės ir paslaugos naudojamos šiais tikslais: a) vykdyti sandorius, susijusius su 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje nurodyta už valstybės narės, kurioje PVM yra mokėtinas arba sumokėtas, ribų vykdoma veikla, už kuriuos būtų galima atskaityti PVM, jei jie būtų vykdomi toje valstybėje narėje.

Taigi, pagal Direktyvos [2006/112/EB](#) nuostatas, Lietuvos apmokestinamasis asmuo galėtų atskaityti pirkimo PVM, tenkančią užsienio valstybėse PVM apmokestinamiems sandoriams, jeigu vykdytų tokius sandorius Lietuvoje būtų prievolė juos apmokestinti PVM.

Pavyzdys

Lietuvos gyventojas, vykdamas individualią veiklą, teikia programavimo paslaugas užsienio apmokestinamiesiems asmenims. Šiai veiklai vykdyti asmuo įsigyja reklamos paslaugas iš kitos Lietuvos įmonės. Ar gali Lietuvos gyventojas pasinaudoti reklamos paslaugų pirkimo PVM, atskaita?

Jeigu programavimo paslaugų pirkėjas yra kitos valstybės narės apmokestinamasis asmuo (pvz., Latvijos įmonė ar gyventojas vykdamas ekonominę veiklą), tai tokiu atveju Lietuvos gyventojas privalo įsiregistruoti PVM mokėtoju (galima pasirinkti taikyti SVS Lietuvoje).

Reklamos paslaugų pirkimo PVM atskaita galima būtų tik tuo atveju, jeigu Lietuvos gyventojas įsiregistruos įprastu PVM mokėtoju.

Jeigu programavimo paslaugų pirkėjas yra įsisteigęs už ES teritorijos ribų (pvz., Šveicarijos įmonė ar gyventojas vykdomas ekonominę veiklą), tai tokiu atveju, prievolės įsiregistruoti PVM mokėtoju Lietuvoje nėra, reklamos pirkimo PVM atskaita galima būtų, jei šias paslaugas teikiant Lietuvoje, būtų prievolė apmokestinti jas PVM, t. y. tik tokiu atveju jei pajamos viršytų 45 000 Eur ribą. Norint pasinaudoti PVM atskaita galima savanoriškai įsiregistruoti įprastu PVM mokėtoju.

8. Analogiškai teisę į PVM atskaitą turi PVM mokėtojais neįregistruoti užsienio apmokestinamieji asmenys, kurie šalies teritorijoje tiekė (teikė) PVM apmokestinamas prekes (paslaugas), išskyrus nurodytąsias PVM įstatymo 117 straipsnio 2 dalyje.

Kitų valstybių narių apmokestinamieji asmenys įsiregistravę SVS ir turintys identifikacinį PVM numerį su žymeniu „EX“ tokio numerio pabaigoje neturi prievolės skaičiuoti ir mokėti PVM Lietuvoje, kol neviršija PVM įstatyme nustatytos registravimosi PVM mokėtojais ribos. Kitiems užsienio apmokestinamiesiems asmenims atsiranda prievolė įsiregistruoti PVM mokėtojais nuo pat veiklos pradžios Lietuvoje. Jei užsienio apmokestinamieji asmenys neįsiregistravo PVM mokėtojais, jie turi apskaičiuoti mokėtiną į biudžetą PVM sumą pagal PVM įstatymo 92 straipsnyje nurodytą formulę, ir pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitą (FR0608 forma).

Pavyzdys

Danijos įmonė 2025 m. vasario mėnesį pradėjo prekiauti drabužiais Lietuvoje, PVM mokėtoja neįsiregistravo, identifikacinio PVM numerio su žymeniu „EX“ tokio numerio pabaigoje, neturi, todėl turi gautas pajamas Lietuvoje apmokestinti nuo pirmo euro, t. y. Danijos įmonė turi apskaičiuoti mokėtiną į biudžetą PVM sumą pagal PVM įstatymo 92 straipsnyje nurodytą formulę, ir pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitą (FR0608 forma). Tokiu atveju įmonė gali traukti į PVM atskaitą įsigytų prekių (paslaugų), kurios buvo skirtos PVM apmokestinamiems sandoriams vykdyti, pirkimo PVM.

Pažymėtina, kad užsienio apmokestinamieji asmenys, kurie Lietuvoje vykdė vien tik PVM įstatymo 117 straipsnio 2 dalyje nurodytą veiklą (teikė tik prekių vežimo ir papildomas vežimo paslaugas, kurios pagal PVM įstatymo 43, 45, 47, 52, 53 straipsnių nuostatas būtų apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą, ir (arba) teikė tik tokias paslaugas ir tiekė tik tokias prekes, už kurias PVM pagal PVM įstatymo 95 straipsnio 2–4 dalių nuostatas privalo apskaičiuoti ir sumokėti jų pirkėjas; turi teisę susigrąžinti Lietuvoje įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM (ar jo dalį) PVM įstatymo XIII skyriuje nustatyta tvarka (žr. PVM įstatymo XIII skyriaus komentarą). Todėl šie užsienio apmokestinamieji asmenys neturi teisės į PVM atskaitą.

9. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad anksčiau nurodyti PVM mokėtojais neįregistruoti apmokestinamieji asmenys (tiek Lietuvos, tiek užsienio) turi teisę įtraukti į PVM atskaitą tik faktiškai PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti panaudotų įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM (žr. PVM įstatymo 63¹ komentarą).

10. Neatsižvelgiant į aukščiau išdėstytas nuostatas, neįsiregistravę PVM mokėtojais asmenys ir asmenys, įsiregistravę PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių (patys nevykdantys ekonominės veiklos), dėl paslaugų įsigijimo iš užsienio valstybių, dėl paslaugų teikimo į kitas valstybes nares, tiekiantys į kitą valstybę narę naujas transporto priemonės, turi teisę įtraukti į PVM atskaitą šių transporto priemonių pirkimo (importo) PVM įstatymo 58 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PVM įstatymo 58 straipsnio komentarą).

2. Į PVM atskaitą laikantis šio skyriaus nuostatų gali būti traukiamas pirkimo ir (arba) importo PVM.

Komentaras

1. Pirkimo PVM – tai PVM suma, sumokėta arba priklausanti sumokėti už įsigytas prekes ir paslaugas, taip pat suma, apskaičiuota už pasigaminą PVM įstatymo 6 straipsnyje nurodytą ilgalaikį materialųjį turtą; importo PVM – tai PVM suma, kuri PVM įstatymo ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka apskaičiuota arba turi būti apskaičiuota už importuojamas prekes, dėl kurių pagal teisės aktus atsiranda prievolė skaičiuoti importo PVM.

2. PVM mokėtojas, atsižvelgdamas į savo vykdomą veiklą ir vadovaudamasis PVM įstatymo 58 straipsnio nuostatomis, turi teisę į PVM atskaitą įtraukti visą arba dalį jam išrašytose įsigytų prekių ar paslaugų PVM sąskaitose faktūrose išskirto pirkimo PVM bei sumokėto importo PVM.

3. Į PVM atskaitą PVM mokėtojas turi teisę įtraukti ne tik jam išrašytose įsigytų prekių (paslaugų) PVM sąskaitose faktūrose išskirtas pirkimo PVM sumas (ar jų dalį), bet ir tokias paties PVM mokėtojo apskaičiuotas pardavimo PVM sumas:

3.1. pasigaminus ilgalaikį materialųjį turtą ir apskaičiavus pardavimo PVM (pagal PVM įstatymo 6 straipsnio nuostatas), ši PVM suma yra laikoma to turto pirkimo PVM suma, kuri įtraukiama į PVM atskaitą ta pačia tvarka kaip ir pirktą turto pirkimo PVM (visa priskiriama vien PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, ar skirstoma proporcingai). Turto, kurį ketinama naudoti PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje, gamybos procese įsigyjant prekes ir paslaugas, PVM atskaita gali būti daroma be apribojimų, o jį pasigaminus turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM (žr. PVM įstatymo 6 straipsnio komentarą);

3.2. už gautą turtinį įnašą, turtą perimtą dėl kito PVM mokėtojo pasibaigimo dėl reorganizavimo, taip pat perimtą esminį pastato (statinio) pagerinimą apskaičiuotas PVM yra toks pats „pirkimo PVM“, kaip ir bet kuris kitas ir atskaitomas bendra tvarka, nepaisant to, kad pagal PVM įstatymo 96 straipsnį pirkėjas (turto ar pagerinimo perėmėjas) privalo mokėti „išskaityti“;

Pavyzdys

1 atvejis

Įmonė statosi pastatą, kurį ketina naudoti PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje. Tam įsigyja prekes ir paslaugas, kurių pirkimo PVM (iš viso - 100 tūkst. Eur) atskaito. Pastato pasigaminimo savikaina – 1 mln. Eur. Pastatą įvedusi į eksploataciją įmonė apskaičiuoja pardavimo PVM – 210 000 Eur (kadangi naudojosi PVM atskaita, todėl taikomas PVM įstatymo 6 straipsnis). Šią pardavimo PVM sumą įmonė nurodo mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 29 laukelyje (apmokestinamoji vertė - 1 mln. Eur įrašoma į 15 laukelį).

Pastatas bus naudojamas tik PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje. Todėl įmonė į PVM atskaitą, kaip pirkimo PVM, įtraukia visą apskaičiuotą pardavimo PVM sumą - 210 000 Eur ir nurodo PVM deklaracijos (FR0600 forma) 25 ir 35 laukeliuose.

Pardavimo PVM suma, apskaičiuota už įvestą į eksploataciją pasigaminą ilgalaikį turtą, ir atskaitoma ši suma, kaip pirkimo PVM suma, nurodoma to paties mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje, todėl į biudžetą mokėtina PVM suma už šį ilgalaikį turtą lygi 0 (210 000 - 210 000).

2 atvejis

Įmonė, PVM mokėtoja, gavo turtinį įnašą už 500 000 Eur. Įnašo perdavėjas už jį apskaičiavo 105 000 Eur pardavimo PVM. Įnašas (pastatas) bus naudojamas tik PVM apmokestinamai veiklai (šaldytuvų surinkimui). Pagal PVM įstatymo 96 straipsnį turto perėmėjas privalo tokiu atveju PVM išskaityti ir sumokėti į biudžetą, todėl įmonė, perėmusi įnašą:

- 105 000 Eur deklaruoja kaip pardavimo PVM ir nurodo mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 33 laukelyje;

- 105 000 Eur gali atskaityti, nes tai yra įsigytas turtas, o 105 000 Eur yra jo pirkimo PVM suma. Šią PVM sumą nurodo to paties mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma)

25 ir 35 laukelyje. Todėl turtinio įnašo gavėjo apskaičiuota mokėtina į biudžetą PVM suma už gautą turtinį įnašą lygi 0 (105 000 – 105 000).

3.3. už iš užsienio apmokestinamojo asmens, neįsiregistravusio Lietuvoje PVM mokėtoju, Lietuvoje įsigytas prekes ir paslaugas apskaičiuotas PVM, kurį Lietuvos PVM mokėtojas vadovaudamasis PVM įstatymo 95 straipsniu apskaičiavo pats, tam Lietuvos PVM mokėtojui yra toks pats „pirkimo PVM“, kaip ir bet kuris kitas ir atskaitomas bendra tvarka.

Pavyzdys

Švedijos PVM mokėtojas, neįsiregistravęs PVM mokėtoju ir neįsikūręs Lietuvoje, suteikė Lietuvos PVM mokėtojui konsultavimo paslaugų už 100 000 Eur. Vadovaudamasis PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto ir 95 straipsnio 2 dalies nuostatomis, Lietuvos PVM mokėtojas apskaičiavo šių įsigytų paslaugų pardavimo PVM 21 000 Eur ir nurodė šią sumą mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 32 laukelyje „Pardavimo PVM (95 str. nustatytais atvejais)“. Tarkime, kad PVM mokėtojas vykdo vien tik PVM apmokestinamąją veiklą, tai jis turi teisę tą pačią 21 000 Eur PVM sumą nurodyti ir PVM deklaracijos 25 laukelyje „Įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM“ bei 35 laukelyje „Atskaitomas PVM“. Apmokestinamoji vertė 100 000 Eur įrašoma į 23 laukelį „Iš užsienio valstybių įsigytos paslaugos“ ir į 24 laukelį „Iš jų: įsigytos iš ES PVM mokėtojų“.

3.4. už iš kitos ES valstybės narės PVM mokėtojo įsigytas prekes, kurių įsigijimas laikomas įvykusi Lietuvoje, apskaičiuotas įsigytų prekių pardavimo PVM atskaitomas kaip pirkimo PVM.

Lietuvos PVM mokėtojas įsigijo iš Danijos PVM mokėtojo prekių už 50 000 Eur. Kadangi šių prekių gabenimas baigėsi Lietuvoje, tai Lietuvos PVM mokėtojas apskaičiavo šių įsigytų iš kitos ES valstybės PVM mokėtojo prekių pardavimo PVM 10 500 Eur ir nurodė šių prekių apmokestinamąją vertę mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (FR0600 forma) 21 laukelyje, o pardavimo PVM sumą 34 laukelyje. Tarkime, kad PVM mokėtojas vykdo vien tik PVM apmokestinamąją veiklą, tai jis turi teisę tą pačią 10 500 Eur PVM sumą nurodyti to paties mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos 25 laukelyje „Įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM“ bei 35 laukelyje „Atskaitomas PVM“.

3. Asmenys, turintys teisę į PVM atskaitą, gali šia teise nesinaudoti.

Komentaras

1. PVM įstatyme numatyta galimybė PVM mokėtojui nesinaudoti PVM atskaita. Tokia pasirinkimo teisė susijusi ir su tuo, kas laikoma PVM objektu, t. y. pagal PVM įstatymą, PVM objektu yra laikomas prekių ir paslaugų suvartojimas PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, ilgalaikio materialaus turto pasigaminimas, pastatų (statinių) esminis pagerinimas, turtinio įnašo perdavimas. Visi šie sandoriai tampa PVM objektu tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas naudojosi PVM atskaita. Tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas nebuvo įtraukęs į PVM atskaitą įsigytų prekių ir paslaugų (o jeigu prekės pasigamintos – joms pasigaminti įsigytų prekių ir paslaugų) ar jų dalies pirkimo (importo) PVM sumų (išskyrus, kai pagal PVM įstatymo 8 straipsnio 2 dalies 3 punkto nuostatas paslaugos suteikiamos neatlygintinai, kai tai nėra susiję su PVM mokėtojo ekonomine veikla, t. y. neatsižvelgiama ar tokiu atveju PVM atskaita buvo pasinaudota), tai, nei tokias prekes (paslaugas) suvartojus PVM mokėtojo privatiems tenkinti, nei iš jų pasigaminus ilgalaikį materialųjį turtą ar atlikus pastatų (statinių) esminį pagerinimą bei perdavus kaip turtinį įnašą, pardavimo PVM neskaiciuojamas.

2. PVM mokėtojas turi teisę neatskaityti įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo (importo) PVM. Pavyzdžiui, tai gali būti atvejai, kai PVM mokėtojo, vykdančio mišrią veiklą, pirkimo (importo) PVM suma, tenkanti PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, sudaro nežymią dalį, todėl jis, nenorėdamas daryti papildomų PVM atskaitos paskirstymo apskaičiavimų savo iniciatyva gali visiškai nesinaudoti PVM atskaita ir deklaruoti tik pardavimo PVM (pavyzdžiui, bankai, kitos kredito įstaigos ir pan.), taip pat tie atvejai, kai PVM mokėtojas gaminasi ilgalaikį materialųjį turtą ir yra didelė tikimybė, kad tas turtas vėliau gali būti nebenaudojamas PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje.