

91 straipsnis. Gražintinos iš biudžeto PVM sumos įskaitymas ir gražinimas

1. PVM permoka ir už atitinkamą mokestinį laikotarpį susidaręs PVM skirtumas įskaitomi (gražinami) Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka ir terminais, atsižvelgus į šiame straipsnyje nurodytas išimtis ir apribojimus.

Komentaras

1. PVM įstatymo 84 straipsnyje nustatytas mokestinis laikotarpis gali būti: kalendorinis mėnuo, **kalendorinis ketvirtis**, kalendorinis pusmetis ar kitoks mokestinis laikotarpis (žr. PVM įstatymo 84 straipsnio komentarą). Jeigu per mokestinį laikotarpį PVM atskaitos suma yra didesnė už patiektų prekių (suteiktų paslaugų) pardavimo PVM, ir, atsižvelgiant į apskaičiuotą patikslintą mokėtiną (gražintiną) sumą, mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos dalyje „Pardavimo PVM, PVM atskaita, mokėtinas (gražintinas) PVM“ 36 laukelyje „Mokėtinas į biudžetą arba gražintinas iš biudžeto (-) PVM“ apskaičiuojama neigiama PVM suma – ši suma laikoma PVM skirtumu.

2. Toks per mokestinį laikotarpį susidaręs PVM skirtumas arba PVM permoka (~~mokesčių mokėtojo sumokėta per didelė PVM suma~~) iš karto negražinama PVM mokėtojui, o įskaitoma MAĮ nustatyta tvarka ir terminais. Mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) tvarka ir mokesčių administratoriaus veiksmai gražinant mokesčio permoką (skirtumą) nustatyti Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklėse, patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gruodžio 7 d. [įsakymu Nr. VA-186](#) „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) (toliau – Įsakymas Nr. VA-186).

Pažymėtina, kad mokesčio permoka (skirtumas) be atskiro mokesčių mokėtojo prašymo įskaitoma:

- Valstybinės mokesčių inspekcijos (VMI) administruojamų mokesčių mokestinėms nepriemokoms ir **kitoms laiku nesumokėtoms sumoms, kurios turi būti sumokamos į VMI biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą, padengti**; ~~baudų už administracinius nusižengimus nepriemokoms padengti~~;

- muitinės administruojamų mokesčių mokestinėms nepriemokoms padengti, taip pat padengti mokesčių mokėtojo skolas, jei mokesčių mokėtojas turi laiku negražintų skolų valstybei pagal paskolas iš valstybės vardu pasiskolintų lėšų ar pagal paskolas, dėl kurių kreditoriams suteikta valstybės garantija;

- **Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos administruojamoms (SODRA) įmokoms padengti**;

- pervedama antstoliui pagal gautą jo patvarkymą dėl turtinių teisių arešto į mokesčių mokėtojui priklausančią gražinti permokos (skirtumo) sumą.

3. Po įskaitymo (ir pervedimo antstoliui) likęs PVM permokos (skirtumo) likutis arba jo dalis gali būti gražinama PVM mokėtojui, ~~atsižvelgus į šiame straipsnyje nurodytas išimtis ir apribojimus.~~

Taip pat PVM mokėtojas likusį PVM permokos (skirtumo) likutį arba jo dalį gali panaudoti kito mokesčių mokėtojo nepriemokos perėmimui. Mokestinės nepriemokos perėmimas įforminamas Mokestinės nepriemokos sutartimi tarp mokesčių mokėtojo ir nepriemoką perimančio asmens. Nepriemokos perėmimui pildoma Mokestinės nepriemokos (ar jos dalies) perėmimo sutartis (FR0326 forma) ir Prašymas duoti sutikimą mokestinei nepriemokai perimti (FR0327 forma), kurių pildymo taisyklės yra patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. kovo 29 d. [įsakymu Nr. 86](#) „Dėl mokestinės nepriemokos perėmimo sutarties, prašymo duoti

sutikimą mokestinei nepriemokai perimti ir sprendimo dėl mokesstinės nepriemokos perėmimo formų patvirtinimo“.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė X PVM mokėtoja pardavė naujai pastatytą statinį už 1 210 000 eurų (tame skaičiuje PVM 210 000 eurų). Tą patį mėnesį Lietuvos įmonė X turėjo pirkimo PVM 10 000 eurų. Pateikus mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją (FR0600 forma) įmonė X deklaravo 200 000 eurų mokėtiną PVM. Šį pastatą pirkė įmonė Y. Kadangi įmonė Y daugiau jokių sandorių tą mokestinį laikotarpį neturėjo, tai pateikus mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją įmonė Y deklaravo gražintiną PVM 210 000 eurų. Įmonė Y, turėdama permoką, gali perimti įmonės X deklaruotą nepriemoką 200 000 eurų. Nepriemokos perėmimui abi įmonės turi užpildyti nepriemokos perėmimo prašymus ir pateikti per Mano VMI.

4. Norėdamas susigrąžinti PVM permoką (skirtumą), PVM skirtumo gražinimui, PVM mokėtojas ~~privalo~~ turi pateikti **Prašymą gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas** ~~Prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusizengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas formą (FR0781 forma), kurio forma patvirtinta [įsakymu Nr. VA-186](#) „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo)“.~~

5. ~~PVM skirtumo susidarymo pagrįstumo nustatymui be nurodytojo prašymo mokesčio administratorius gali paprašyti kitų dokumentų, iš kurių galima spręsti, kad susidarė prielaidos gražinti PVM skirtumą. Tai galėtų būti dokumentai, patvirtinantys:~~

- ~~— 0 procentų PVM tarifo taikymo pagrįstumą;~~
- ~~— statybos darbų, kai taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas, atlikimą (išskyrus atvejus, kai paslaugų teikėjui teisme pradėta bankroto procedūra);~~
- ~~— prekių tiekimą ir (arba) kitų paslaugų teikimą, kai Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytais atvejais taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas (išskyrus atvejus, kai prekių teikėjui (paslaugų teikėjui) teisme pradėta bankroto procedūra);~~
- ~~— šio Įstatymo 58 str. 1 dalies 2 punkte nurodytų prekių tiekimą ir paslaugų teikimą;~~
- ~~— ilgalaikio turto įsigijimą, importą;~~
- ~~— medžiagų, žaliavų ar paslaugų, skirtų ilgalaikio turto pasigaminimui ir (arba) nebaigtai statybai, įsigijimą arba importą;~~
- ~~— degalų, trąšų, sėklų, pašarų, priemonių nuo kenkėjų ir piktžolių įsigijimą arba importą;~~
- ~~— importo PVM sumokėjimą.~~

6. ~~Vadovaudamasis Mokesčių administravimo įstatymo nuostatomis mokesčio administratorius turi teisę gauti iš mokesčio mokėtojo deklaracijas, paaiškinimus ir dokumentus apie turto įsigijimo šaltinius, taip pat paaiškinimus apie kitas aplinkybes, jeigu to reikia mokesčio apskaičiavimo teisingumui nustatyti ar sprendimui dėl mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo priimti (pvz., skaičiavimus, kad jo pajamos iš žemės ūkio produkcijos tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo praėjusiais kalendoriniais metais sudarė 70 procentų (tai daugiau kaip 50 procentų) visų pajamų).~~

~~Per nurodytą terminą nepateikus prašomų dokumentų mokesčių administratorius gali priimti sprendimą negražinti (neįskaityti) PVM permokos (skirtumo).~~

7. 5. Pagal MAĮ 87 straipsnio 7 ir 12 dalies nuostatas, mokesčių administratorius privalo PVM mokėtojui PVM permoką (skirtumą) gražinti (įskaityti) per 30 dienų po prašymo gražinti PVM permoką (skirtumą) gavimo dienos. Tačiau, jei mokesčių administratorius buvo nurodęs pateikti papildomus dokumentus, tai 30 dienų terminas skaičiuojamas nuo kitos dienos po pareikalautų dokumentų gavimo dienos. Kai dėl prašomos gražinti (įskaityti) PVM permokos (skirtumo) atliekamas mokesčio mokėtojo mokestinis patikrinimas, tai PVM permoka (skirtumas) gražinama ne

vėliau kaip per 20 dienų po mokesčių administratoriaus sprendimo dėl patikrinimo akto (jei pažeidimų nenustatyta, - pažymos apie tai) įteikimo mokesčių mokėtojui dienos.

6. Pagal MAĮ 87 straipsnio 13 dalį mokesčio permoka gali būti gražinta (įskaityta), jeigu ji susidarė ne anksčiau kaip per atitinkamą MAĮ 68 straipsnyje nurodytą mokesčių apskaičiavimo ar perskaičiavimo terminą.

1 pavyzdys

Mokesčių mokėtojas 2022-01-20 pateikė prašymą gražinti 500 eurų PVM skirtumą už 2018 m. gegužės mėn. (mokestinis laikotarpis nuo 2018-05-01 iki 2018-05-31), kurį buvo deklaravęs 2018-06-24. Kadangi PVM skirtumo susidarymo data 2018-05-31, laikytina, kad prašymo pateikimo dieną suėjo einamųjų ir prieš juos einančių trejų kalendorinių metų permokos gražinimo senaties terminas.

2 pavyzdys

Mokesčių mokėtojas 2022-01-20 pateikė prašymą gražinti 500 eurų PVM skirtumą už 2018 m. gegužės mėn. (mokestinis laikotarpis nuo 2018-05-01 iki 2018-05-31), kurį deklaravo 2020-02-24, pateikdamas patikslintą PVM deklaraciją. Kadangi minėto PVM skirtumo susidarymo data 2018-05-31, laikytina, kad prašymo pateikimo dieną suėjo einamųjų ir prieš juos einančių trejų kalendorinių metų mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo senaties terminas.

Daugiau apie PVM permokos (skirtumo) įskaitymą (grąžinimą) - MAĮ 87 straipsnio komentare.

~~2. Už atitinkamą mokestinį laikotarpį susidariusi ir gražinama PVM skirtumo suma negali būti didesnė už:~~

~~1) sąlyginę 21 procento PVM sumą, apskaičiuotą nuo to mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje deklaruotos apmokestinamosios vertės prekių ir paslaugų, kurioms pritaikytas 0 procentų PVM tarifas, ir~~

Komentaras

~~Per mokestinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo dalis, likusi įskaičius mokestines nepriemokas (ir pervedimus antstoliui), kuri gražinama PVM mokėtojui, negali būti didesnė kaip sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo to mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje deklaruotos apmokestinamosios vertės prekių ir paslaugų, kurios apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą. Primename, kad 0 procentų PVM tarifo pritaikymo pagrindimo įrodymui mokėtojas turi turėti atitinkamus dokumentus. Apie tai paaiškinta PVM įstatymo 56 straipsnio komentare.~~

~~Gražintinos PVM sumos apskaičiavimo pavyzdžiai:~~

~~1 pavyzdys~~

~~(kai sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo prekių (paslaugų), apmokestinamų taikant 0 procentų PVM tarifą, apmokestinamosios vertės, yra didesnė už per mokestinį laikotarpį apskaičiuotą iš biudžeto gražintiną PVM sumą)~~

Mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje įmonė A deklaravo:
prekių ir paslaugų, apmokestinamų taikant 0 procentų PVM tarifą, vertę (17 18 ir 19 laukeliai)
–700 000 eurų;

~~apskaičiuotą gražintiną iš biudžeto PVM (36 laukelis) — 110 000 eurų.~~

~~Įmonė pateikė prašymą gražinti visą sumą 110 000 eurų bei dokumentus, patvirtinančius, kad taikant 0 procentų PVM tarifą pagrįstai apmokestintas prekių (paslaugų) kiekis, kurių apmokestinamoji vertė yra 700 000 eurų.~~

~~Nuo prekių (paslaugų), kurių apmokestinimas taikant 0 procentų PVM tarifą yra patvirtintas pateiktais dokumentais, apmokestinamosios vertės apskaičiuojame sąlyginę 21 procento PVM sumą:~~

$$~~700\,000 \times 21 \text{ proc.} = 147\,000 \text{ eurų.}~~$$

~~Tai sąlyginė PVM suma (147 000), kuri yra didesnė už apskaičiuotą gražintiną iš biudžeto sumą ir sudaro prielaidas gražinti mokesčio laikotarpio PVM deklaracijos 36 laukelyje apskaičiuotą gražintiną iš biudžeto PVM sumą — 110 000 eurų.~~

2 pavyzdys

(kai sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo prekių (paslaugų), apmokestintų taikant 0 procentų PVM tarifą, apmokestinamosios vertės yra mažesnė už per mokesčio laikotarpį apskaičiuotą iš biudžeto gražintiną PVM sumą):

Mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje A įmonė deklaravo:

prekių ir paslaugų apmokestinamų taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamąją vertę (17, 18 ir 19 laukeliai) — 200 000 eurų;

Apskaičiuotą gražintiną iš biudžeto PVM (36 laukelis) — 50 000 eurų.

Įmonė pateikė prašymą gražinti visą sumą 50 000 eurų ir dokumentus, patvirtinančius, kad 0 procentų PVM tarifu pagrįstai apmokestintas prekių (paslaugų), kurių apmokestinamoji vertė 200 000 eurų, kiekis.

Nuo prekių (paslaugų), kurių apmokestinimas taikant 0 procentų PVM tarifą yra patvirtintas pateiktais dokumentais, apmokestinamosios vertės apskaičiuojame sąlyginę 21 procento PVM sumą:

$$200\,000 \times 21 \text{ proc.} = 42\,000 \text{ eurų;}$$

Tai sąlyginė PVM suma, kuri yra ne didesnė už apskaičiuotą gražintiną iš biudžeto sumą (50 000 eurų) ir sudaro prielaidas gražinti šią sąlyginę sumą (42 000 eurų).

Atkreipiame dėmesį, kad visais atvejais gražinama ne didesnė PVM skirtumo suma, nei apskaičiuota mokėtojo apskaitos kortelėje.

Likusi iš biudžeto gražintino PVM skirtumo dalis 8 000 eurų (50 000 — 42 000) galės būti įskaitoma kitų (vėlesnių) laikotarpių nepriemokoms padengti arba nustatyta tvarka gražinama pasibaigus kalendoriniam pusmečiui.

2) sąlyginę 21 procento PVM sumą, apskaičiuotą nuo to mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje deklaruotos apmokestinamosios vertės prekių ir paslaugų, nurodytų šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalies 2 punkte, ir

Komentaras

1. Įstatymo 58 str. 1 dalies 2 punkte nustatyta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekes ir (arba) paslaugos skirtos naudoti prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio PVM įstatymo nuostatas būtų apmokestinamas PVM, jeigu jis vyktų šalies teritorijoje. Tokia pačia teise į PVM atskaitą gali pasinaudoti asmenys, kai įsigytos prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti už Europos Sąjungos teritorijos ribų suteiktoms draudimo ir (arba) PVM įstatymo 28 straipsnio 1-5 dalyse nurodytoms finansinėms paslaugoms.

2. Be šio straipsnio 2 dalies 1 punkte nurodytos gražintinos PVM sumos PVM mokėtojui, vykėdžiusiam nurodytus sandorius už šalies teritorijos ribų, taip pat gali būti gražinama per mokesstinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo, likusio po įskaitymo (ir pervedimo antstoliui), dalis, atitinkanti sąlyginę 21 procento PVM sumą, apskaičiuotą nuo to mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijoje deklaruotos 58 str. 1 dalies 2 punkte nurodytų sandorių apmokestinamosios vertės (PVM deklaracijos 20 laukelis).

3. Šiame punkte nurodytos gražintinos sumos skaičiavimo metodika analogiška 1 punkto komentare nurodytai metodikai. Pagal 58 straipsnio 3 dalies nuostatas PVM mokėtojas privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šiame Įstatyme nustatytus kriterijus gali būti laikomas įvykiu už šalies teritorijos ribų. To neįrodžius laikoma, kad prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas įvyko šalies teritorijoje.

Pavyzdys

(dėl prekių tiekimo taikant 0 proc. PVM tarifą ir dėl 58 str.1 dalies 2 punkte nurodytų prekių ir paslaugų tiekimo)

Įmonė X mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijos 36 laukelyje apskaičiavo gražintiną PVM sumą—100 000 eurų.

Per mokesstinį laikotarpį be kitos PVM apmokestinamos veiklos įmonė X: patiekė ir eksportavo PVM apmokestinamų prekių taikydama 0 proc. PVM tarifą už 400 000 eurų;

taikydama 0 proc. PVM tarifą pardavė kitos valstybės narės PVM mokėtojui prekių už 120 000 eurų.

suteikė konsultavimo paslaugų trečiosios valstybės narės apmokestinamajam asmeniui (paslaugos—ne PVM objektas Lietuvoje) už 100 000 eurų.

Mokesčių administratorius, įskaitęs įmonei X turėtą nepriemoką 6 000 eurų, apskaičiavo, kad pagal PVM įstatymo 91 str. nuostatas gali gražinti visą likusią 95 000 eurų sumą, nes ši suma neviršija galimos gražintinos PVM sumos 130 200 eurų (84 000+25 200+21 000), kur:

84 000 eurų— sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo patvirtintos reikalaujamais dokumentais apmokestinamos vertės (400 000 eurų) prekių ir paslaugų, kurioms pritaikytas 0 proc. PVM tarifas;

25 200 eurų— sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo kitos valstybės narės PVM mokėtojui parduotų PVM apmokestinamų prekių, kurioms pritaikytas 0 proc. PVM tarifas, apmokestinamosios vertės (120 000 eurų);

21 000 eurų— sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo paslaugų, kurios ne PVM objektas Lietuvoje.

Pateikti prekių išvežimo iš Lietuvos bei tiekimo faktą patvirtinantys dokumentai.

3) sąlyginę 21 procento PVM sumą, apskaičiuotą nuo to mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijoje deklaruotos apmokestinamosios vertės prekių ir paslaugų, nurodytų šio

Įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 3 ir 4 punktuose (išskyrus atvejus, kai prekių tiekėjui (paslaugų teikėjui) teisme pradėta bankroto procedūra), ir

Komentaras

Be šio straipsnio 2 dalies 1-2 punktuose nurodytos gražintinos PVM sumos PVM mokėtojai, vykdydžiusiam statybos darbus, kurių atžvilgiu taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas (daugiau PVM įstatymo 96 str. 1 dalies 3 punkto komentare), taip pat tiekusiam tokias prekes:

juodųjų ir spalvotųjų metalų atliekas ir laužą, panaudotas medžiagas, įskaitant pusgaminių atliekas, atsiradusias perdirbant, gaminant ar lydant juoduosius arba spalvotuosius metalus ar jų lydiniai, taip pat kai įsigyjamos atliekos ir kitos perdirbamos medžiagos, kurias sudaro juodieji ir spalvotieji metalai, jų lydiniai;

medieną;

raštus skersai atpjautas apvaliosios medienos dalis;

lentas, lenteles pailgus 3-40 mm storio ir ne siauresnius kaip 25 mm pločio pjautinės medienos gabalus;

tašus, tašelius iš dviejų, trijų ar keturių pusių lygiagrečiai su rąsto ašimi apipjautus, aptašytus ar nufrezuotus rąstus, storesnius ir platesnius kaip 40 mm pjautinės medienos gabalus;

kurių atžvilgiu irgi taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas (daugiau PVM įstatymo 96 str. 1 dalies 4 punkto komentare), gali būti gražinta per mokestinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo, likusio po įskaitymo (ir pervedimo antstoliui), dalis, atitinkanti sąlyginę 21 procento PVM sumą, apskaičiuotą nuo to mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje deklaruotų sandorių, kurių atžvilgiu taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas, apmokestinamosios vertės (PVM deklaracijos 12 laukelis).

Pavyzdys

(dėl prekių tiekimo taikant 0 proc. PVM tarifą, dėl 58 str. 1 dalies 2 punkte nurodytų prekių ir paslaugų tiekimo ir atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmo taikymo)

Įmonė X mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos 36 laukelyje apskaičiavo gražintiną PVM sumą 80 000 eurų.

Per mokestinį laikotarpį be kitos PVM apmokestinamos veiklos įmonė X:

patiekė ir eksportavo PVM apmokestinamų prekių taikydama 0 proc. PVM tarifą už 200 000 eurų;

taikydama 0 proc. PVM tarifą pardavė kitos valstybės narės PVM mokėtojai prekių už 60 000 eurų;

suteikė konsultavimo paslaugų trečiosios valstybės narės apmokestinamajam asmeniui (paslaugos ne PVM objektas Lietuvoje) už 50 000 eurų;

atliko statybos darbų, kurių atžvilgiu taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas už 120 000 eurų (be PVM).

Mokesčių administratorius, įskaitęs įmonei X turėtas nepriemokas ir pavedęs antstoliui pagal patvarkymą 8 000 eurų, apskaičiavo, kad pagal PVM įstatymo 91 str. nuostatas gali gražinti visą likusią 72 000 eurų sumą, nes ši suma neviršija galimos gražintinos PVM sumos 90 300 eurų (42 000+12 600+10 500+25 200), kur:

42 000 eurų sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo patvirtintos reikalaujamais dokumentais apmokestinamos vertės (200 000 eurų) prekių ir paslaugų, kurioms pritaikytas 0 proc. PVM tarifas;

12 600 eurų — sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo kitos valstybės narės PVM mokėtojų parduotų PVM apmokestinamų prekių, kurioms pritaikytas 0 proc. PVM tarifas, apmokestinamosios vertės (60 000 eurų);

10 500 eurų — sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo paslaugų, kurios ne PVM objektas Lietuvoje (50 000 eurų);

25 200 eurų — sąlyginė 21 procento PVM suma, apskaičiuota nuo atliktų statybos darbų, kuriems taikomas atvirkštinio apmokestinimo PVM mechanizmas (120 000 eurų).

Pateikti prekių išvežimo iš Lietuvos bei tiekimo faktus patvirtinantys dokumentai.

4) PVM suma, per mokestinį laikotarpį atskaitytą už įsigytą ilgalaikį turtą (išskyrus į PVM atskaitą įtrauktą importo PVM sumą, įskaitytą vadovaujantis šio Įstatymo 94 straipsnio nuostatomis, taip pat pirkimo PVM sumą už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą), ir

Komentaras

Be šio straipsnio 2 dalies 1–3 punktuose nurodytos gražintinos PVM sumos PVM mokėtojai taip pat gali būti gražinama per mokestinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo, likusio po įskaitymo (ir pervedimo antstoliui), dalis, atitinkanti tą mokestinį laikotarpį atskaitytą PVM sumą už įsigytą ilgalaikį turtą. Skaičiuojant šią gražintiną PVM sumą neatsižvelgiama į PVM atskaitą įtrauktą pirkimo PVM sumą už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą bei importo PVM sumą, įskaitytą pagal PVM įstatymo 94 straipsnio nuostatas (Importo PVM įskaitymo tvarka patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. [nutarimu Nr. 861](#)).

Pavyzdys (dėl ilgalaikio turto)

Įmonė X mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos 36 laukelyje apskaičiavo gražintiną PVM sumą 200 000 eurų.

Per mokestinį laikotarpį įmonė X:

atskaitė ilgalaikio turto importo PVM, kurio įskaitymą kontroliuoja VMI, 20 000 eurų;

pasistatė pastatą, nuo kurio apmokestinamosios vertės 500 000 eurų apskaičiuotą PVM 105 000 eurų įtraukė į PVM atskaitą;

pirko kitą ilgalaikį turtą, kurio sumokėtą importo PVM 15 000 eurų įtraukė į atskaitą.

Įmonė X pateikė prašymą gražinti visą susidariusį PVM skirtumą 200 000 eurų.

Mokesčių administratorius, įskaitęs įmonei X turėtas nepriemokas 50 000 eurų, apskaičiavo, kad pagal PVM įstatymo 91 str. nuostatas gali gražinti ne daugiau kaip 15 000 eurų, t.y. atskaitytą pirktą ilgalaikio turto importo PVM sumą (neįtraukiama valstybinės mokesčių inspekcijos kontroliuojama importo PVM suma 20 000 eurų, kuri buvo įskaityta bei 105 000 eurų — atskaityta pasistatyto pastato — ilgalaikio turto pirkimo PVM suma).

Likęs 135 000 eurų (200 000 — 15 000 — 50 000) PVM skirtumas galės būti įskaitomas kitų (vėlesnių) laikotarpių nepriemokoms padengti arba nustatyta tvarka gražinamas pasibaigus kalendoriniam pusmečiui.

5) PVM suma, per mokestinį laikotarpį atskaitytą už įsigytas ir (arba) importuotas medžiagas, žaliavas ir (arba) paslaugas, skirtas ilgalaikiam turtui pasigaminti ir (arba) nebaigtai statybai (išskyrus į PVM atskaitą įtrauktą importo PVM sumą, įskaitytą vadovaujantis šio Įstatymo 94 straipsnio nuostatomis), ir

Komentaras

Be šio straipsnio 2 dalies 1-4 punktuose nurodytos gražintinos PVM sumos PVM mokėtojui taip pat gali būti gražinta per mokestinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo, likusio po įskaitymo (ir pervedimo antstoliui), dalis, atitinkanti tą mokestinį laikotarpį atskaitytą PVM sumą už medžiagas, žaliavas, paslaugas, skirtas ilgalaikiam turtui pasigaminti (plačiau apie tai – 6 straipsnio komentare) ir (arba) nebaigta statybai. Skaičiuojant gražintiną PVM sumą neatsižvelgiama į PVM atskaitą įtrauktą importo PVM sumą, įskaitytą pagal PVM įstatymo 94 straipsnio nuostatas

Pavyzdys (dėl ilgalaikio turto ir dėl prekių, skirtų ilgalaikio turto pasistatymui)

Įmonė A mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje apskaičiavo gražintiną PVM sumą – 200 000 eurų (36 laukelis).

Per mokestinį laikotarpį be kitos PVM apmokestinamos veiklos įmonė:

- importavo 110 000 eurų vertės ilgalaikį turtą (23 100 eurų importo PVM sumos įskaitymą, vadovaujantis PVM įstatymo 94 straipsnio nuostatomis, kontroliuoja valstybinė mokesčių inspekcija);
- pirko ilgalaikį turtą už 800 000 eurų plus PVM 168 000 eurų;
- pirko statybinių medžiagų (pagal įmonės vedamą apskaitą medžiagos skirtos ilgalaikio turto pasistatymui) už 10 000 eurų plus PVM 2 100 eurų.

Įmonė A pateikė prašymą gražinti susidariusį PVM skirtumą 200 000 eurų (36 laukelis).

Mokesčių administratorius, įskaitęs įmonei A turėtas nepriemokas 10 000 eurų, apskaičiavo, kad pagal PVM įstatymo 91 str. nuostatas gali gražinti ne daugiau kaip 170 100 eurų, iš kurių:

- 2 100 eurų prekių, skirtų ilgalaikio turto statybai, atskaityta pirkimo PVM suma;
- 168 000 eurų atskaityta ilgalaikio turto pirkimo PVM suma (neįtraukiama valstybinės mokesčių inspekcijos kontroliuojama importo PVM suma 23 100 eurų, kuri buvo įskaityta).

— Likęs 19 900 eurų (200 000 – 10 000 – 170 100) PVM skirtumas galės būti įskaitomas kitų (vėlesnių) laikotarpių nepriemokoms padengti arba nustatyta tvarka gražinamas pasibaigus kalendoriniam pusmečiui.

6) PVM sumą, per mokestinį laikotarpį atskaitytą už įsigytus ir (arba) importuotus degalus, trąšas, sėklas, pašarus, priemones nuo kenkėjų ir piktžolių (išskyrus į PVM atskaitą įtrauktą importo PVM sumą, įskaitytą vadovaujantis šio Įstatymo 94 straipsnio nuostatomis). Šis punktas taikomas tik PVM mokėtojams, kurių pajamos iš žemės ūkio produkcijos tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo praėjusiais kalendoriniais metais sudarė ne mažiau kaip 50 procentų visų pajamų.

Komentaras

1. Be šio straipsnio 2 dalies 1-45 punktuose nurodytos gražintinos PVM sumos PVM mokėtojams, kurių pajamos iš žemės ūkio produkcijos tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo praėjusiais kalendoriniais metais sudarė ne mažiau kaip 50 procentų visų pajamų, taip pat gali būti gražinta per mokestinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo, likusio po įskaitymo (ir pervedimo antstoliui), dalis, atitinkanti tą mokestinį laikotarpį atskaitytą PVM sumą už degalus, trąšas, sėklas, pašarus, priemones nuo kenkėjų ir piktžolių.

Pavyzdys

— Ūkininkas – PVM mokėtojas kalendorinio mėnesio PVM deklaracijoje deklaravo gražintiną iš biudžeto PVM sumą – 10 000 eurų.

Per mokesčio laikotarpį be kitos veiklos ūkininkas:

- pirko degalų, kurių pirkimo PVM 800 eurų;
- pirko trąšų, kurių pirkimo PVM 4000 eurų.

~~— Ūkininkas pateikė prašymą gražinti visą susidariusį skirtumą 10 000 eurų, bei skaičiavimus, kad jo pajamos iš žemės ūkio produkcijos tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo praėjusiais kalendoriniais metais sudarė 70 procentų (tai daugiau kaip 50 procentų) visų pajamų.~~

~~Mokesčių administratorius apskaičiavo, kad pagal PVM įstatymo 91 str. nuostatas gali gražinti ne daugiau kaip 4 800 eurų, iš kurių:~~

~~— 800 eurų — degalų pirkimo PVM suma;~~

~~— 4 000 eurų — trąšų pirkimo PVM suma.~~

~~— Likęs 5 200 eurų (10 000 - 4 800) PVM skirtumas galės būti įskaitytas kitų (vėlesnių) laikotarpių nepriemokoms padengti arba nustatyta tvarka gražinamas pasibaigus kalendoriniam pusmečiui.~~

2. Visais šio straipsnio 2 dalies 1-6 punktuose nurodytais atvejais mokėtoju gražinamas PVM skirtumo likutis arba jo dalis, ne didesnė už gražinimo dieną apskaitos kortelėje apskaičiuotą sumą.

3. Pagal šio straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas neįskaityta ir negražinta iki kalendorinio pusmečio pabaigos susidariusio PVM skirtumo suma PVM mokėtoju gali būti gražinta tam kalendoriniam pusmečiui pasibaigus, tačiau tik tuo atveju, jeigu asmuo buvo įregistruotas PVM mokėtoju ne vėliau kaip prieš 3 mėnesius iki to kalendorinio pusmečio pabaigos.

Komentaras

Neįskaityto ir negražinto PVM skirtumo likučio, susidariusio iki kalendorinio pusmečio pabaigos, suma gali būti gražinta tik pasibaigus tam kalendoriniam pusmečiui PVM mokėtoju, kuris įregistruotas PVM mokėtoju ne vėliau kaip prieš 3 mėnesius iki to kalendorinio pusmečio pabaigos.

1 pavyzdys

Įmonė A, įregistruota PVM mokėtoja 2016 m. lapkričio 3 d., 2017 m. vasario mėnesį pateikė prašymą gražinti 2016 m. II pusmečio pabaigai susidariusį neįskaitytą PVM skirtumą 80 000 eurų, kuris susidarė dėl prekių atsargų sudarymo.

Mokesčių administratorius negali gražinti šios PVM skirtumo sumos, nes įmonė neatitinka nustatytos sąlygos, t.y. nuo jos įregistravimo PVM mokėtoja iki kalendorinio pusmečio pabaigos dar nepraėjo 3 mėnesiai. Neįskaityta ir negražinta PVM skirtumo likučio suma galės būti gražinta pasibaigus 2017m. I pusmečiui.

2 pavyzdys

Įmonė B kovo 20 d. pateikė prašymą gražinti neįskaitytą ir negražintą PVM skirtumo likutį 80 000 eurų, susidariusį apskaitos kortelėje praėjusių metų II pusmečio pabaigai.

Likutis dėl įvairių priežasčių susidarė praėjusių metų I ir II pusmečio atskirais mokesstiniais laikotarpiais.

Mokesčių administratorius, įskaitęs 15 000 eurų turėtą nepriemoką, susidariusią iki gražinimo dienos (pvz. iki balandžio 10 d.), likusią sumą 65 000 eurų (80 000 - 15 000) gražina įmonei.

Pastaba. Jeigu pagal apskaitos kortelės duomenis gražinimo dienai PVM skirtumas, lyginant su kalendorinio pusmečio pabaiga, dar padidėtų (pvz. sudarytų 90 000 eurų), tai įmonei vis tiek gražinama kalendorinio pusmečio pabaigai susidariusi PVM skirtumo suma, likusi po įskaitymo iki gražinimo dienos 65 000 eurų (80 000 - 15 000).

4. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyti apribojimai netaikomi PVM mokėtojams, atitinkantiems centrinio mokesčių administratoriaus nustatytus reikalavimus.

2. Mokesčių administravimo įstatymo 40¹ straipsnyje nustatytų minimalių patikimo mokesčių mokėtojo kriterijų neatitinkantiems PVM mokėtojams pagal šio straipsnio 1 dalies

nuostatas neįskaityto (negrąžinto) už mokestinį laikotarpį susidariusio PVM skirtumo suma gali būti grąžinta ne anksčiau negu praėjus 6 mėnesiams nuo permokos susidarymo.

Komentaras

1. Nuo 2021 m. sausio 1 d. už atitinkamą mokestinį laikotarpį susidaręs PVM skirtumas grąžinamas bendra MAĮ nustatyta tvarka, t. y. iš pradžių susidaręs PVM skirtumas įskaitomas mokėtojo mokestinei nepriemokai ir kitoms laiku nesumokėtoms sumoms padengti, tada likusi suma bendruoju atveju PVM mokėtojo prašymu grąžinama per 30 dienų po rašytinio prašymo ar trūkstančių dokumentų gavimo dienos. Apribojimais grąžinant susidariusį PVM skirtumą taikomi PVM mokėtojams, neatitinkantiems MAĮ 40¹ straipsnyje nustatytų minimalių patikimo mokesčių mokėtojo kriterijų. Jeigu juridinis asmuo arba individualia veikla užsiimantis fizinis asmuo, neatitinka bent vieno iš MAĮ 40¹ straipsnyje nustatytų kriterijų, laikoma, kad toks asmuo neatitinka minimalių patikimo mokesčių mokėtojo kriterijų, tokiems PVM mokėtojams neįskaityta (negrąžinta) už mokestinį laikotarpį susidariusi PVM skirtumo suma grąžinama ne anksčiau nei praėjus 6 mėnesiams nuo permokos susidarymo.

2. Atkreipiame dėmesį, kad 6 mėnesių apribojimas yra taikomas tik tokiai PVM skirtumo sumai, kuri lieka po įskaitymo (grąžinimo), t. y. visų pirma PVM mokėtojo turima PVM skirtumo suma yra įskaitoma MAĮ nustatyta tvarka ir terminais. Vadinasi, minimalių patikimo mokesčių mokėtojo kriterijų neatitinkantiems PVM mokėtojams susidariusi permoka be apribojimų gali būti įskaitoma jo mokestinėms prievolėms ir kt. skoloms (pvz., mokestinei nepriemokai ar kitoms laiku nesumokėtoms sumoms ar SODROS įsiskolinimui) padengti.

~~2. PVM mokėtojams, atitinkantiems centrinio mokesčių administratoriaus nustatytų, neįskaitytas ir negrąžintas PVM skirtumo likutis, neatsižvelgiant į šio straipsnio 2 dalyje nustatytus apribojimus grąžintinos sumos dydžiui, gali būti grąžintas ne anksčiau kaip 6 mėnesiai nuo permokos susidarymo, be atskiro PVM mokėtojo prašymo. Kriterijai, kuriuos atitinkantiems mokesčių mokėtojams gali būti grąžinamas PVM skirtumo likutis be atskiro mokesčių mokėtojo prašymo, nustatyti centrinio mokesčių administratoriaus, yra skirti vertinti riziką ir todėl patvirtinti ne viešo naudojimo teisės aktu.~~

Pavyzdys

~~PVM mokėtojui spalio mėnesio PVM deklaracijoje susidarė 2,7 tūkst. eurų PVM skirtumas dėl rapso sėklų ir kitų atsargų, skirtų biokuro gamybai, įsigijimo. Ar mokesčių administratorius gali PVM mokėtojui, nepateikusiam prašymo, grąžinti šį PVM skirtumą dar nepasibaigus kalendoriniam pusmečiui?~~

~~Jeigu PVM mokėtojas atitinka centrinio mokesčių administratoriaus nustatytus reikalavimus, toks dėl nurodytųjų priežasčių susidaręs ir neįskaitytas PVM skirtumas (jo dalis) be prašymo gali būti grąžintas PVM mokėtojui, neatsižvelgiant į PVM įstatymo 91 str. 2 dalyje grąžintinos sumos dydžiui nustatytus apribojimus.~~

3. Mokesčių administratorius, taikydamas nuostatas be atskiro mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti neįskaitytą PVM skirtumo likutį, privalo atsižvelgti į PVM įstatymo 91 str. 3 dalies apribojimus (įregistruotas PVM mokėtoju ne vėliau kaip prieš 3 mėnesius iki to kalendorinio pusmečio pabaigos).

Pavyzdys

~~Įmonė įsiregistravo PVM mokėtoja nuo einamųjų metų spalio 5 dienos. Spalio ir lapkričio mėnesių deklaracijose įmonė deklaravo 58 000 eurų PVM skirtumą, kuris susidarė dėl prekių atsargų įsigijimo. Gruodžio 27 dieną dar buvo likęs 43 000 eurų neįskaitytas PVM skirtumo likutis. Šis likutis nei PVM mokėtojui, pateikusiam prašymą grąžinti, nei nepateikusiam jo negalėjo būti~~

~~grąžintas einamųjų metų pabaigoje, nes įmonė PVM mokėtoja buvo įregistruota mažiau kaip prieš tris mėnesius iki kalendorinio pusmečio pabaigos. Tačiau kitų metų sausio mėnesį įmonei, atitinkantys centrinio mokesčių administratoriaus nustatytus kriterijus, neįskaitytas PVM skirtumas jau galės būti sugrąžintas nelaukiant kitų metų kalendorinio pusmečio pabaigos.~~

5. 3. Šio straipsnio 2 ir 3 dalyseje nustatyti apribojimai netaikomi grąžinant metinėje PVM deklaracijoje nurodytą grąžintiną PVM sumą, taip pat jeigu PVM mokėtojas likviduojamas arba apmokestinamasis asmuo išregistruojamas iš PVM mokėtojų.

Komentaras

1. Metinėje PVM deklaracijoje (**FR0516 forma**) deklaruota grąžintina PVM suma arba kai PVM mokėtojas likviduojamas arba apmokestinamasis asmuo išregistruojamas iš PVM mokėtojų, neįskaitytas ir negrąžintas PVM skirtumas grąžinamas MAĮ 87 straipsnyje nustatytais terminais: per 30 dienų po rašytinio prašymo grąžinti PVM skirtumą gavimo dienos. Kai dėl prašomos grąžinti (įskaityti) PVM permokos (skirtumo) atliekamas mokesčio mokėtojo mokesstinis patikrinimas, tai PVM permoka (skirtumas) grąžinama ne vėliau kaip per 20 dienų po mokesčio administratoriaus sprendimo dėl patikrinimo akto (jei pažeidimų nenustatyta, - pažymos apie tai) įteikimo mokesčių mokėtojui dienos.

~~6. 4. PVM skirtumo grąžinimas ar įskaitymas sustabdomas, kai įgaliotos tirti nusikaltimus institucijos mokesčio administratoriui pateikia duomenis apie pradėtą PVM mokėtojo veiklos tyrimą dėl nusikalstamos veikos, jeigu tai yra susiję ar gali būti susiję su netinkamu PVM mokėtojo prievolių vykdymu (įskaitant neteisėtą PVM skirtumo grąžinimą ir įskaitymą). Jeigu atsisakyta pradėti ikiteisminį tyrimą, ikiteisminis tyrimas arba iškelta baudžiamoji byla nutraukti ar baudžiamojoje byloje įsiteisėja išteisinamasis nuosprendis, PVM skirtumas grąžinamas (įskaitomas) šio ir Mokesčių administravimo įstatymų nustatyta tvarka. Įgaliotos tirti nusikaltimus institucijos mokesčio administratoriui privalo pateikti duomenis apie pradėtą PVM mokėtojo veiklos tyrimą dėl nusikalstamos veikos, jeigu tai susiję ar gali būti susiję su netinkamu PVM mokėtojo prievolių vykdymu (įskaitant neteisėtą PVM skirtumo grąžinimą bei įskaitymą).~~

Komentaras

1. Kai įgaliotos tirti nusikaltimus institucijos mokesčio administratoriui pateikia duomenis apie pradėtą PVM mokėtojo veiklos tyrimą dėl nusikalstamos veikos, ir tai susiję ar gali būti susiję su netinkamu PVM mokėtojo prievolių vykdymu (įskaitant neteisėtą PVM skirtumo grąžinimą bei įskaitymą), PVM skirtumo, susidariusio tuo laikotarpiu, dėl kurio vyksta ikiteisminis tyrimas, grąžinimas ar įskaitymas sustabdomas.

2. Jeigu asmeniui atsisakyta pradėti ikiteisminį tyrimą, ikiteisminis tyrimas arba iškelta baudžiamoji byla nutraukti ar baudžiamojoje byloje įsiteisėja išteisinamasis nuosprendis, PVM skirtumas grąžinamas (įskaitomas) šio PVM įstatymo 91 straipsnio ir MAĮ nustatyta tvarka.

(PVMĮ 91 str. komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2017-06-27 raštą Nr. (18.2-31-2-E) RM-20609).