

96 straipsnis. Atvejai, kai pirkėjas privalo išskaityti ir sumokėti PVM už jam tiekiamas prekes ar teikiamas paslaugas

1. PVM mokėtojas, kuriam išrašomas prekių tiekimą arba paslaugų teikimą įforminantis dokumentas, privalo išskaityti ir sumokėti į biudžetą:

1) PVM, apskaičiuotą už nuosavybės teisės objektus, perimtus kaip turtinis įnašas arba dėl kito PVM mokėtojo reorganizavimo, t. y. PVM mokėtojas, perimantis nuosavybės teisės objektus kaip turtinį įnašą arba dėl kito PVM mokėtojo reorganizavimo;

Komentaras

1. Turtą perduodančiam asmeniui prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM atsiranda tik tada, jei šio nuosavybės teisės objekto (o jeigu jis pasigamintas, - jam pasigaminti sunaudotų prekių ir / ar paslaugų) pirkimo ir / ar importo PVM ar jo dalis buvo jį perduodančio PVM mokėtojo įtraukta į PVM atskaitą.

2. Jeigu nuosavybės teisės objektai perimami kaip turtiniai įnašai arba dėl kito PVM mokėtojo reorganizavimo, tai nuosavybės teisės objektą perduodančio asmens apskaičiuotą PVM išskaityti ir sumokėti privalo PVM mokėtojas, kuriam perduodamas nuosavybės teisės objektas.

3. Nuosavybės teisės objektų kaip turtinio įnašo perdavimas, vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintų Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių 17 ir 18 punktais, įforminamas PVM sąskaita faktūra.

4. Pagal PVM įstatymo 15 straipsnio 10 dalį apmokestinamoji vertė, kai nuosavybės objektas perduodamas kaip turtinis įnašas, yra ta vertė, kokios vertės nuosavybės objektas yra perduodamas, o kai nuosavybės teisės objektas perduodamas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo pasibaigimo reorganizavimo būdu, tai apmokestinamoji vertė yra ta nuosavybės teisės objekto vertės dalis, nuo kurios turėtų būti tikslinama PVM atskaita.

1 pavyzdys

Įmonė A 100 000 EUR vertės pastatą kaip turtinį įnašą perdavė įmonei B, PVM mokėtojai. Įmonė A buvo atskaičiusi šiam pastatui statyti sunaudotų medžiagų pirkimo PVM. PVM sąskaitoje faktūroje įmonė A apskaičiuoja 21 000 EUR pardavimo PVM ir nurodo, kad tai – turtinis įnašas (išskaityti ir sumokėti PVM turi įmonė B).

2 pavyzdys

Reorganizuojama įmonė A perduoda įmonei B naujai pastatytą pastatą, kurio vertė 50 000 EUR. Abi įmonės PVM mokėtojos. Įmonė A išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo perduodamo statinio vertės apskaičiuoja 10 500 EUR PVM ir nurodo, kad tai - nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl reorganizavimo. Prievolė išskaityti ir mokėti PVM atsiranda turto gavėjai įmonei B.

2) šio Įstatymo 9 straipsnio 4 dalyje nustatyto prekių tiekimo atveju apskaičiuotą PVM už perduodamą pastatą (statinio) esminį pagerinimą, t. y. PVM mokėtojas – pagerinto pastato (statinio) daikto savininkas;

Komentaras

1. Esminio pagerinimo atveju turtą grąžinančiam asmeniui prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM atsiranda tik tada, jei šiam pagerinimui sunaudotų prekių ir / ar paslaugų pirkimo ir / ar importo

PVM ar jo dalis buvo jį (grąžinančio) PVM mokėtojo įtraukta į PVM atskaitą ir dar nesibaigęs PVM atskaitos tikslinimo terminas.

2. Kai iš esmės pagerintas pastatas (statinys), naudotas kitais pagrindais negu nuosavybės teisė, grąžinamas jo savininkui nepasibaigus šiame įstatyme nustatytam PVM atskaitos tikslinimo laikotarpiui arba esminis pagerinimas pagal šalių susitarimą savininkui grąžinamas iš karto baigus pagerinimo darbus, tai pastato (statinio) esminį pagerinimą atlikusio asmens apskaičiuotą PVM išskaityti ir sumokėti taip pat turi PVM mokėtojas, kuriam perduodamas nuosavybės teisės objektas. Nuostata, kad PVM išskaityti ir sumokėti privalo apmokestinamasis asmuo, kuriam perduodamas nuosavybės teisės objektas, taikoma neatsižvelgiant į tai, ar turto perdavimo momentu turto perėmėjas jau yra įsiregistravęs PVM mokėtoju, ar jis dar nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju, tačiau yra žinoma, kad jis tikrai įsiregistruos PVM mokėtoju (pavyzdžiui, jau yra padavęs prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju, ketina šį prašymą paduoti ir pan.).

3. Toks pastato (statinio) esminio pagerinimo grąžinimas, vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. [nutarimu Nr. 780](#) patvirtintų Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių 17 ir 18 punktais, įforminamas PVM sąskaita faktūra.

4. PVM mokėtojas, atlikęs jam nuosavybės teise nepriklausančio pastato (statinio) esminį pagerinimą, pagal PVM įstatymo 9 straipsnio 4 dalies nuostatas, gali pasirinkti, kaip vykdyti su šiais esminio pagerinimo darbais susijusio pardavimo PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo prievolę. Jeigu jis, atlikęs pastato esminį pagerinimą, iš karto pabaigus pagerinimo darbus, šį pagerinimą perduoda pastato savininkui, tai šiuo atveju, jam netaikomos PVM įstatymo 6 straipsnio nuostatos dėl ilgalaikio turto pasigaminimo (esminio pagerinimo), t. y. jis neturi apskaičiuoti nuo esminio pagerinimo darbų vertės pardavimo PVM (kaip nuo ilgalaikio turto pasigaminimo vertės). Pastato esminį pagerinimą atlikęs nuomininkas turto savininkui turi išrašyti pagerinimo darbų perdavimo PVM sąskaitą faktūrą, apskaičiuoti pardavimo PVM, kurį išskaito ir sumoka pagerinto pastato (statinio) savininkas. Šiuo atveju prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM nuo esminio pagerinimo darbų vertės (kaip nuo ilgalaikio turto pasigaminimo vertės) tenka turto savininkui.

Pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, atliko iš įmonės B (irgi PVM mokėtojos) išsinuomoto pastato esminį pagerinimą už 50 000 EUR, kuriam atlikti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM buvo įtraukusi į PVM atskaitą. Atlikusi esminį pagerinimą, įmonė A, gavusi įmonės B sutikimą, iš karto įmonei B išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodė, kad tai – iš esmės pagerinto pastato perdavimas (prievolė išskaityti ir sumokėti PVM atsiranda įmonei B, ir nuo 50 000 EUR esminio pagerinimo vertės apskaičiavo 21 proc. PVM – 10 500 EUR PVM).

5. Kai nuomininkas, atlikęs išsinuomoto pastato (statinio) esminį pagerinimą, kuriam atlikti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM buvo įtraukęs į PVM atskaitą, to esminio pagerinimo darbų iš karto neperduoda turto savininkui, tada nuo esminio pagerinimo darbų vertės (kaip nuo ilgalaikio turto pasigaminimo vertės) jis turi apskaičiuoti standartinį PVM, kurį (jeigu turtą naudoja veiklai, kuriai panaudotų prekių ir / ar paslaugų PVM atskaitomas) turi teisę įtraukti į PVM atskaitą. Jeigu nuomininkas pastatą grąžina savininkui dar nepasibaigus PVM įstatyme nustatytam PVM atskaitos tikslinimo laikotarpiui (nepaėjus 10 metų nuo esminio pagerinimo atlikimo), tai jis turto savininkui išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje turi nuo perduodamos esminio pagerinimo vertės dalies, atitinkančios metų skaičių, likusį iki PVM įstatyme nustatyto PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos, apskaičiuoti standartinį PVM. Jeigu iš esmės pagerintas pastatas (statinys) perduodamas pasibaigus PVM atskaitos tikslinimo terminui, PVM nuo perduodamo pastato (statinio) vertės neskaiciuojamas.

Pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, atliko iš įmonės B (irgi PVM mokėtojos) išsinuomoto pastato esminį pagerinimą už 30 000 EUR, kuriam atlikti įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą. Po turto esminio pagerinimo darbų įmonė A jo iškart neperdavė įmonei B, todėl įmonė A nuo esminio pagerinimo darbų vertės turi apskaičiuoti 21 proc. PVM – 6 300 EUR (kaip už ilgalaikio turto pasigaminimo darbus).

Praėjus 4 metams po esminio pagerinimo darbų, įmonė A minimą iš esmės pagerintą pastatą grąžino įmonei B, nurodydama, kad tai – iš esmės pagerinto pastato grąžinimas, o iki atskaitos tikslinimo pabaigos liko 6 metai. Kadangi pastatas jo savininkui grąžintas dar nesusėjęs PVM atskaitos tikslinimo terminui, tai įmonė A, grąžindama įmonei B pastatą, turi jai perduoti likusią nenudėvėtą esminio pagerinimo darbų vertės dalį ir nuo jos apskaičiuoti pardavimo PVM (prievolė išskaityti ir sumokėti PVM atsiranda įmonei B).

Tarkim, esminio pagerinimo darbų vertės dalis, atitinkanti metų skaičių, likusį iki PVM atskaitos tikslinimo termino (10 metų) yra 18 000 EUR. Tai įmonė A įmonei B išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje turi apskaičiuoti 3 780 EUR PVM (18 000 x 21 proc.). Įmonė B turi išskaityti ir sumokėti jai perduotą nenudėvėtą esminio pagerinimo 3 780 EUR darbų PVM sumą.

3) PVM, apskaičiuotą už šio Įstatymo 7 straipsnio 4 punkte numatytus statybos darbus, kaip jie apibrėžti Lietuvos Respublikos [statybos įstatymo](#) 2 straipsnio 90 dalyje, t. y. apmokestinamasis asmuo PVM mokėtojas, kurio užsakymu atliekami statybos darbai;

Komentaras

1. Atvirkštinis PVM statybos darbams taikomas, kai tenkinamos visos toliau nurodytos sąlygos:

- suteiktos paslaugos, kurios pagal PVM įstatymo 7 straipsnio 4 punkto nuostatas laikomos statybos darbais (įskaitant pastatyto naujo pastato ar statinio perdavimą užsakovui);
- suteiktos paslaugos, kurios laikomos statybos darbais pagal Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalies nuostatas.

Pagal Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalį, statybos darbai – visi darbai atliekami statant arba griauinant statinį (žemės kasimo, mūrijimo, betonavimo, montavimo, pamatų ir stogų įrengimo, stalių, apdailos, įrenginių paleidimo ir derinimo). Statybos darbai skirstomi į bendruosius (žemės darbai, statybinių konstrukcijų statybos ir montavimo darbai) ir specialiuosius (kiti statybos darbai). Specialiųjų darbų rūšys nustatomos normatyviniuose statybos techniniuose dokumentuose.

Statinys - nekilnojamasis turtas kaip jis apibrėžtas Lietuvos Respublikos statybos bei Lietuvos Respublikos melioracijos įstatymuose.

2. Kai kartu su statinių statybos darbais atliekami ir tokie darbai, kurie pagal Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalį nelaikomi statybos darbais, visų pirma reikia nustatyti, ar tokie darbai turi atskirą savarankišką tikslą ir todėl laikytini atskira paslauga (atskiromis paslaugomis), ar jie tik padaro pagrindinę statinių statybos paslaugą patrauklesne pirkėjui ir todėl yra sudėtinė pagrindinės statinių statybos paslaugos dalis.

Jeigu pirkėjo požiūriu pagrindinis sandorio tikslas pastatyti statinį, o kaip papildoma paslauga yra teikiami tokie darbai, kurie patys savaime nėra statybos darbai pagal Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalį, tai visiems pagal vieną sutartį paslaugų teikėjo atliekamiems darbams taikomas atvirkštinis PVM.

Tačiau jeigu pirkėjo požiūriu pagrindinis sandorio tikslas yra tokių darbų, kurie nelaikomi statybos darbais pagal Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalį atlikimas (pvz., žemos ar vidutinės elektros įtampos tinklų įrengimas), o kaip papildoma paslauga yra atliekami ir darbai, kurie pagal Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 d. laikomi statybos darbais (pvz., laikančiųjų nekilnojamųjų konstrukcijų statyba, kad būtų galima įrengti žemos ar vidutinės elektros įtampos tinklus), tai atvirkštinis PVM netaikomas.

3. Atvirkštinis PVM taikomas statybos darbams visuose jų vykdymo (pardavimo, perpardavimo) etapuose, t. y. atvirkštinis PVM bus taikomas tiek užsakovui (PVM mokėtojai), įsigyjančiam statomo rangos būdu statinio statybos darbus iš rangovo, tiek rangovui (PVM mokėtojai), įsigyjančiam šio statinio atskirus statybos darbus iš subrangovo, tiek subrangovui (PVM mokėtojai), įsigyjančiam šio statinio atskirus statybos darbus iš sub-subrangovo, ir t. t. Be to, atvirkštinis PVM taikomas bet kuriam šių statybos darbų pirkėjui - apmokestinamajam asmeniui, PVM mokėtojai, įsigyjančiam statybos darbus ne tik iš rangovo (subrangovo, sub-subrangovo), bet ir iš bet kurio kito apmokestinamojo asmens, PVM mokėtojo, savo vardu jam parduodančio (perparduodančio) statybos darbus.

Pažymėtina, kad, kai rangovas, subrangovas ar kitas statybos darbų vykdytojas (statybos paslaugų teikėjas, pardavėjas) įsigyja iš atskirų apmokestinamųjų asmenų tam tikras paslaugas, kurios savo esme nėra statybos darbai, tai pirminiame šių paslaugų teikimo etape atvirkštinis PVM netaikomas. Tačiau, kai šios rangovo (subrangovo) arba kito statybos darbų pardavėjo įsigytos iš trečiųjų asmenų paslaugos kartu su užsakytais statybos darbais perduodami (perparduodami) užsakovui (pagal statybos darbų rangos ar kitą paslaugų teikimo sutartį) ir įtraukiami į jam atliekamų statybos darbų sąmatą, tai šiame etape atvirkštinis PVM būtų taikomas visiems užsakytiems statybos darbams kartu su minėtomis įsigytais paslaugomis. Šiuo atveju nesvarbu, kad statybos darbų sąmatose tokių paslaugų vertė gali būti išskiriama atskirai.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė X, PVM mokėtoja (užsakovas), sudarė rangos sutartį su Lietuvos įmone Y, PVM mokėtoja (rangovu), dėl nekilnojamojo turto vieneto statybos. Tarkime, kad rangos sutarties vykdymo metu įmonė Y įsigijo iš įmonės Z šio statinio atskiro elemento statybos darbams atlikti reikalingų projektavimo paslaugų už 10 000 EUR ir 2 100 EUR PVM. Kadangi šioms projektavimo paslaugoms atvirkštinis PVM netaikomas ir už šias paslaugas pardavimo PVM turi PVM įstatymo nustatyta tvarka sumokėti paslaugų teikėjas - įmonė Z, tai įmonė Y šiai įmonei už įsigytas paslaugas turi apmokėti su PVM. Šių įsigytų paslaugų pirkimo PVM (2 100 EUR) įmonė Y turi teisę įtraukti į PVM atskaitą, nes šios paslaugos yra skirtos jos vykdomoms PVM apmokestinamoms paslaugoms (statybos darbams) teikti įmonei X.

Tarkime, kad pagal sudarytą su įmone X rangos sutartį įmonė Y priduoda jai atliktus statybos darbus tam tikrais etapais (kas mėnesį), surašydama darbų atlikimo aktą ir išrašydama PVM sąskaitą faktūrą. Todėl, kai į atitinkamo laikotarpio atliktų statybos darbų sąmatą bei į išrašytą įmonei X atliktų statybos darbų PVM sąskaitą faktūrą įtraukiama ir įsigytų minėtų projektavimo darbų vertė (10 000 EUR), tai atvirkštinis PVM taikomas visai šioje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytai statybos darbų vertei be PVM (įskaitant minėtą projektavimo darbų vertę). Pvz., jeigu įmonės Y įmonei X atliktų per kalendorinį mėnesį statybos darbų vertė (be PVM) sudaro 110 000 EUR, įskaitant 10 000 EUR projektavimo darbų vertę, tai išrašytoje įmonei X PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nurodoma statybos darbų vertė, kuriai taikomas atvirkštinis PVM, - 110 000 EUR ir 23 100 EUR PVM (110 000 x 21 proc.), kurį išskaičiuos ir PVM įstatymo nustatyta tvarka į biudžetą sumokės įmonė X. Šiuo atveju projektavimo darbų vertė - 10 000 EUR, papildomai gali būti nurodoma PVM sąskaitoje faktūroje dar ir atskirai.

4. Atvirkštinis PVM netaikomas, parduodant statybines medžiagas ir kitas statinio statybai reikalingas prekes. Kai statybinių medžiagų gamybos įmonė arba prekybos įmonė, prekiaujanti statybinėmis medžiagomis, parduoda (tiekia) šias prekes rangovui, kitam statybos darbus atliekančiam PVM mokėtojai arba pačiam statybos darbų užsakovui, tai parduotoms (patiektoms) šiems asmenims minėtoms prekėms ji pati turi apskaičiuoti ir paaimti iš pirkėjo apskaičiuotą šių parduotų prekių pardavimo PVM ir PVM įstatymo nustatyta tvarka sumokėti jį į biudžetą, išskyrus prekes, kurių atžvilgiu taikomas atvirkštinis PVM pagal PVM įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 4 punktą. Tačiau, kai teikdamas statinio statybos paslaugas, paslaugų teikėjas jų teikimui sunaudoja

statybines medžiagas (plytas, blokelius, skaldą, stogo dangą, dažus, klijus ir kt.), tai atvirkštinis PVM taikomas statybos paslaugų, į kurių apmokestinamąją vertę įskaičiuota statybinių medžiagų vertė, atžvilgiu.

5. Atkreiptinas dėmesys, kad jeigu yra tiekiamos tokios prekės, kurios turi būti sumontuotos statinyje, ir tokios prekės tiekiamos apmokestinamajam asmeniui PVM mokėtojai pagal vieną sutartį kartu su atitinkamais instaliavimo (montavimo) ir (arba) kitais statybos darbais, kaip jie apibrėžti Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalyje, ir tos prekės instaliuojamos (montuojamos) statinyje, po kurio tampa neatsiejama statinio dalimi, tai tokių prekių tiekimui taip pat taikomas atvirkštinis PVM (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. liepos 3 d. [įsakymas Nr. 216](#) „Dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 96 straipsnio taikymo“).

Pavyzdys

Tarkime, kad rangos sutarties vykdymo metu, įmonė X įsigijo iš įmonės Y (langų gamintojos) langus, skirtus statomam statiniui už 50 000 EUR ir 10 500 EUR PVM (pagal sudarytą langų pardavimo-pirkimo sutartį langų gamintoja įmonė Y įsipareigojo sumontuoti parduotus langus įmonės X statomame statinyje). Prekių - langų pardavimui taikomas atvirkštinis PVM, nes įmonė X pagal vieną sutartį įsigijo iš įmonės Y (langų gamintojos) ir langus, ir jų montavimo darbus, o po montavimo langai tampa neatsiejama statinio dalimi.

Jeigu prekes, kurios yra instaliuojamos (montuojamos) statinyje, parduoda užsienio asmuo, neįsikūrus šalies teritorijoje, o prekių instaliavimas (montavimas) vyksta Lietuvoje, tai tokių prekių atžvilgiu netaikomas atvirkštinis PVM kaip jis suprantamas pagal PVM įstatymo 96 straipsnio nuostatas, o taikomos PVM įstatymo 95 straipsnio 3 dalies 2 punkto nuostatos (žr. PVM įstatymo 95 straipsnio komentarą).

6. Jei pirkėjas yra PVM mokėtojas, tai informaciją apie tai, ar jis yra apmokestinamasis asmuo ar ne, statybos darbų pardavėjui turėtų pateikti pats pirkėjas. PVM įstatymo 96 straipsnio požiūriu apmokestinamuoju asmeniu yra laikomi:

6.1. Asmenys, vykdantys tik ekonominę veiklą. Asmenimis vykdančiais ekonominę veiklą, t. y. apmokestinamaisiais asmenimis, yra laikomi tiek PVM apmokestinamą veiklą, tiek PVM neapmokestinamą veiklą, vykdantys asmenys. Todėl tokios įstaigos kaip ligoninės, mokyklos, kolegijos, universitetai, bankai, draudimo bendrovės ir pan. bus laikomi apmokestinamaisiais asmenimis (nors didžioji ar visa jų vykdomos veiklos dalis yra PVM neapmokestinama) ir jeigu tokios įstaigos bus registruotos PVM mokėtojomis, tai įsigyjant statybos darbus atvirkštinis PVM turėtų būti taikomas;

6.2. Asmenys, vykdantys tiek ekonominę veiklą, tiek neekonominę veiklą. Asmenys, kurių didžiąją veiklos dalį sudaro neekonominė veikla, o viešųjų interesų tenkinimas, taip pat laikomi apmokestinamaisiais asmenimis PVM įstatymo 96 straipsnio požiūriu, jei tokie asmenys vykdo nors nedidelę dalį ekonominės veiklos (nesvarbu, ar vykdoma ekonominė veikla yra PVM apmokestinama, ar ne).

Pavyzdys

Valstybės institucija, vykdanči valstybės deleguotas funkcijas yra įsiregistravusi PVM mokėtoja dėl prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių, ir nuomoja patalpas (patalpų nuomos ji PVM neapmokestina pagal PVM įstatymo 31 straipsnio nuostatas).

Neatsižvelgiant į tai, kad valstybės institucija PVM skaičiuoja tik už iš kitos valstybės narės įsigijamas prekes, bet dėl vykdomos PVM neapmokestinamos patalpų nuomos ji bus laikoma apmokestinamuoju asmeniu PVM įstatymo 96 straipsnio požiūriu. Vadinasi, atvirkštinis PVM bus taikomas visiems tokios institucijos įsigijamiems statybos darbams (šiuo atveju nesvarbu, ar statybos darbai yra įsigijami tai veiklai, kuri yra ekonominė, ar tai veiklai, kuri neekonominė).

Jeigu nekilnojamojo turto statybos darbų, kurių vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas laikoma šalies teritorija, užsakovas (pirkėjas) yra užsienio apmokestinamasis asmuo, kuris nėra Lietuvoje įsiregistravęs PVM mokėtoju, tai jam netaikomas atvirkštinis PVM, nors jis ir būtų įsiregistravęs PVM mokėtoju savo įsikūrimo ar bet kurioje kitoje (išskyrus Lietuvą) valstybėje narėje.

Pasitikrinti, ar pirkėjas yra PVM mokėtojas, galima Valstybinės mokesčių inspekcijos interneto [puslapyje](#). Jei pirkėjas nėra PVM mokėtojas, tai atvirkštinis PVM parduotiems statybos darbams (suteiktoms paslaugoms) negali būti taikomas ir aiškintis, ar pirkėjas yra apmokestinamasis asmuo, nebereikia.

7. Fiziniai asmenys (pvz., advokatai, notarai, individualią veiklą vykdančys fiziniai asmenys ir pan.), kurie ekonominės veiklos vykdymo tikslais yra įsiregistravę PVM mokėtojais, tačiau statybos darbus įsigyja (užsako) savo asmeniniams tikslams, veikdami kaip privatūs asmenys (pvz., savo gyvenamojo namo statybai), t. y. kai jų sudaromi sandoriai dėl statybos darbų įsigijimo nėra susiję su vykdoma ekonomine veikla, neturi prievolės išskaityti ir sumokėti į biudžetą įsigytų statybos darbų PVM. Tokiu atveju šie fiziniai asmenys, įsigydami statybos darbus, paslaugų teikėjui neturėtų nurodyti savo PVM mokėtojo kodo, kuris turėtų būti naudojamas tik ekonominei veiklai vykdyti. Priešingu atveju (jeigu šie fiziniai asmenys, įsigydami statybos darbus, paslaugų teikėjui nurodė savo PVM mokėtojo kodą), jiems atsiranda prievolė atvirkštinio būdu apskaičiuoti įsigytų statybos darbų pardavimo PVM.

8. Valstybinės mokesčių inspekcijos interneto puslapyje skelbiami su Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija suderinti statybos darbų, kuriems taikomas / netaikomas atvirkštinis PVM, [sąrašai](#).

Ar parduodamos / įsigyjamos paslaugos atitinka statybos darbus, kaip jie apibrėžti Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalyje, konsultacijas teikia Valstybinė teritorijų planavimo ir statybos inspekcija prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos.

Pažymėtina, kad skelbiami statybos darbų sąrašai nėra baigtiniai ir pildomi pagal Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos teikiamą informaciją.

4) kitais Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytais atvejais apskaičiuotą PVM, kai PVM už tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas išskaito ir sumoka į biudžetą šių prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas (klientas), jeigu jis yra PVM mokėtojas.

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2002 m. birželio 19 d. [nutarimu Nr. 900](#) „Dėl priemonių mokestinių prievolių įvykdymui užtikrinti“ patvirtino atvejus, kai, vadovaujantis PVM įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 4 punktu, PVM už tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas) išskaito ir sumoka pirkėjas (klientas), jeigu jis yra Lietuvoje registruotas PVM mokėtojas, o ne pardavėjas.

Toliau lentelėje pateikiama informacija apie atvirkštinio PVM taikymo laikotarpius:

Eil. Nr.	Kam taikomas atvirkštinis?	Teisinis pagrindas	Nuo kada?	Iki kada?
1.	Bankrutuojančioms ar bankrutavusioms įmonėms	LRV 2002-06-13 nutarimas Nr. 900	2002-07-01	2021-12-31
2.	Metallų atliekos ir laužas	LRV 2002-06-13 nutarimas Nr. 900	2002-07-01	neteterminuotai
3.	Mediena	LRV 2010-05-19 nutarimas Nr. 579	2010-06-01	2021-12-31
4.	Standieji diskai	LRV 2019-04-24 nutarimas Nr. 395	2019-08-01	2022-02-28

5.	Mobilūs telefonai, nešiojamieji kompiuteriai, planšetės	LRV 2019-04-24 nutarimas Nr. 395	2019-08-01	2026-12-31
6.	Statybos darbai	PVM įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 3 punktas	2015-07-01	neterminuotai

2. Iki 2021-12-31 atvirkštinis PVM buvo taikomas bankrutuojančioms ar bankrutavusioms įmonėms. Asmuo, registruotas PVM mokėtoju Lietuvoje (išskyrus PVM mokėtojomis įregistruotas biudžetines įstaigas), privalėjo išskaityti ir sumokėti PVM, jeigu jis įsigijo prekes (paslaugas) iš prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) – PVM mokėtojo, kuriam teisme buvo pradėta bankroto procedūra (bankrutuojančio ar bankrutavusio). Informacija apie juridinių asmenų teisinį statusą skelbiama VĮ „Registru centras“ interneto svetainėje (www.kada.lt).

3. Asmuo, registruotas PVM mokėtoju Lietuvoje (išskyrus PVM mokėtojomis įregistruotas biudžetines įstaigas) privalo išskaityti ir sumokėti PVM, jeigu iš kito Lietuvos PVM mokėtojo jis įsigyja 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 įsigyjamose atliekos ir kitos perdirbamos medžiagos, kurias sudaro juodieji ir spalvotieji metalai, jų lydiniai.

Pavyzdys

Lietuvoje registruota PVM mokėtoja įmonė A, perkanti metalo laužą, įsigijo iš įmonės B avariją patyrusį krovininį automobilį. Įmonė B pardavė nevažiuojantį, tačiau neišregistruotą iš VĮ „Regitra“ transporto priemonių registro automobilį. Šio sandorio pardavimo PVM turi deklaruoti pardavėja įmonė B.

Įmonė A iš įmonės B įsigytą aukščiau nurodytą automobilį išregistruoja iš VĮ „Regitra“ transporto priemonių registro, išardo dalimis ir parduoda metalo laužą įmonei C, taip pat registruotai PVM mokėtoja Lietuvoje. Šiame sandoryje pardavimo PVM išskaityti už įsigytą metalo laužą privalo pirkėja įmonė C.

4. Atvirkštinis PVM iki 2021-12-31 buvo taikomas tiekiant medieną:

4.1. rąstus – skersai atpjautas apvaliosios medienos dalis;

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

4.2. 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.

Nurodytoji tvarka buvo taikoma visų asortimentų (paskirties), medžių rūšių, kokybės, stambumo klasių, drėgnio ir pan. rąstus (skersai atpjautas apvaliosios medienos dalis), neatsižvelgiant į tai ar jiems buvo panaudotos apsaugos priemonės (pvz. impregnavimas) ar ne. Taigi, pirkėjas privalėjo išskaityti ir sumokėti PVM už visą tiekiamą skersai supjaustytą (nužievintą ir nenužievintą) apvaliąją medieną (skersai atpjautas medienos dalis), įskaitant ilgą ir trumpą apvaliąją medieną, pjautinius rąstus, stulpų ir pabėgių rąstus, plokščių medieną, popiermedžius, fanermedžius, tarmedžius, malkas (apvaliąją medieną skirtą kurui) ir kt.

Prievolė pirkėjui išskaityti ir sumokėti PVM buvo taikoma visais atvejais, kai buvo tiekama paminėtame Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime nurodytu mechaniniu būdu apdirbta atitinkama pjautinė mediena (atpjauti rąstai, lentos, lentelės, tašeliai gauti supjausčius, o tašai - apipjausčius, aptašius ar nufrezavus apvaliąją medieną ir/arba rąstus), neatsižvelgiant į pjautinės medienos rūšį, kokybę, drėgnį, panaudotas apsaugos priemones (pvz. impregnavimą), sujungimo būdą (pvz., tašelis gautas klijuojant) ir pan. Tačiau jeigu minėta pjautinė mediena buvo tiekama po papildomo nei nurodyta aukščiau mechaninio apdirbimo (pvz., bent vienas lentos šonas viso ilgio ir

pločio atžvilgiu yra obliuotas, rąstai – tekinti ir / ar nusmailinti), arba po dažymo, arba tiekiamą kitų išmatavimų nei nurodyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime, tai buvo taikoma įprastinė PVM sumokėjimo tvarka – pardavimo PVM į biudžetą sumoka pardavėjas. Prievolę sumokėti į biudžetą PVM pirkėjas turėjo ir už įsigyjamą medieną (kuri gali būti vadinami storlentėmis, mūrtašiais arba murlotais, pabėgiais, pjautine mediena ir pan.), atitinkančią tašo ar tašelio apibudinimą, pateiktą Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime.

Pavyzdys

Įmonė 2020-04-01 A atliko tokius sandorius, susijusius su mediena.
Pardavė įmonei B, Lietuvoje registruotai PVM mokėtojai, ir PVM sąskaitoje faktūroje įrašė tokias prekes:

- statų mišką;
- rąstus (skersai atpjautus, nužievintus ir nenužievintus);
- malkas (apvaliąją medieną, skirtą kurui);
- malkas (kapotas);
- lentas (30 mm storio daugiau nei 80 mm pločio, išdžiovintus);
- lentas (20 mm storio 75 mm pločio);
- lenteles (8 mm storio 50 mm pločio, neišdžiovintus);
- tašus (neišdžiovintus impregnuotus);
- tašelius (50 mm storio 70 mm pločio, neišdžiovintus ir išdžiovintus);
- medienos gaminius (medienos tašelių plokštes, parketlentes, medienos drožlių plokštes, faneros lakštus, medinius skydus, pagamintus iš medinių lentelių, dailylentes ir kt.);
- medienos atliekas (atraižas, pjuvenas ir kt.),
- nusmailintus kuolus.

Pardavėjai – įmonei A PVM deklaracijoje pačiai reikėjo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pardavimo PVM už parduotą statų mišką, kapotas malkas, medienos gaminius ir medienos atliekas, nusmailintus kuolus, o pirkėjai - įmonei B pardavimo PVM reikia išskaityti ir sumokėti į biudžetą už įsigytus rąstus, malkas - apvaliąją medieną, skirtą kurui, lentas (dvi pozicijos), lenteles, tašus, tašelius.

5. Nuo 2019 m. rugpjūčio 1 d. atvirkštinis PVM taikomas mobiliems telefonams, kurie Kombinuotoje prekių nomenklatūroje (KN) klasifikuojami 8517 12 pozicijoje, taip pat planšetėms ir nešiojamiesiems kompiuteriams, kurie klasifikuojami 8471 30 00 pozicijoje.

6. Nuo 2019-08-01 iki 2022-02-28 atvirkštinis PVM buvo taikomas ir standiesiems diskams.

7. Kaip jau paminėta, ši tvarka netaikoma, kai prekes (paslaugas) įsigyja Lietuvoje PVM mokėtojomis įregistruotos biudžetinės įstaigos, neatsižvelgiant į tai, kad jos gali vykdyti ekonominę veiklą ir prekes ar paslaugas įsigyti šiai veiklai vykdyti.

8. Taip pat nustatyta tvarka netaikoma, kai tiekiant prekes (teikiant paslaugas) šių prekių (paslaugų) pirkėjui (klientui) išduodamas kasos aparato kvitas ir kartu išrašoma PVM sąskaita faktūra. Tačiau jeigu pirkėjas už įsigyjamas prekes (paslaugas) atsiskaito grynais pinigais ir jam nustatyta tvarka išduodamas Pinigų priėmimo kvitas ar Kasos pajamų orderis ir PVM sąskaita faktūra, tokiais atvejais PVM už tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas) išskaito ir sumoka pirkėjas - Lietuvoje registruotas PVM mokėtojas.

9. Ir tuomet, kai prekes įsigyja biudžetinė įstaiga, ir kai išduodamas kasos aparato kvitas kartu išrašant PVM sąskaitą faktūrą, pardavimo PVM į biudžetą sumoka pardavėjas, paimdamas šią sumą iš pirkėjo. Nurodytaisiais atvejais nesvarbu, kad tiekiamos aukščiau nurodytosios prekės (pvz., juodųjų ir spalvotųjų metalų atliekos ir laužas, mobilūs telefonai ir kt.).

Pavyzdys

Elektronikos prekių parduotuvėje įmonė A įsigijo 4 nešiojamus kompiuterius. Išdavus kasos aparato kvitą, kuriame, taikant standartinį PVM tarifą buvo apskaičiuotas PVM, šio kvito

pagrindu įmonei A (Lietuvoje registruotai PVM mokėtoja) buvo išrašyta parduotų kompiuterių PVM sąskaita faktūra. Nurodytuojų atveju nešiojamų kompiuterių pardavimo PVM turi deklaruoti ir sumokėti į biudžetą elektronikos prekių parduotuvė.

2. Neteko galios: 2006 11 28 įstatymu Nr. X-932 (nuo 2006 12 16).

3. Per mokestinį laikotarpį išskaitytos PVM sumos, kurias pagal šio straipsnio nuostatas privalo sumokėti į biudžetą prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas (klientas), įtraukiamos į pirkėjo (kliento) to mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją kaip priklausantis mokėti į biudžetą PVM. Šios PVM sumos bendra šiame Įstatyme nustatyta tvarka gali būti pirkėjo (kliento) atskaitytos kaip ir kitas pirkimo PVM.

Komentaras

1. Šiame straipsnyje nurodyta tvarka pirkėjas (klientas), deklaruodamas PVM sumas kaip priklausančias mokėti į biudžetą, turi jas įrašyti į PVM deklaracijos (FR0600 forma) 33 laukelį.

2. Šios sumos taip pat PVM mokėtojo, kaip kitos pirkimo PVM sumos, įrašomos į PVM deklaracijos 25 laukelį.

3. Atsižvelgiant į pirkėjo (kliento) veiklos pobūdį ir pasirinktą PVM sumos paskirstymo kriterijų, atskaitoma pirkimo PVM suma (jos dalis) įrašoma į PVM deklaracijos 35 laukelį.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, kitai Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai, atliko statybos darbus, už kuriuos išrašė PVM sąskaitą faktūrą ir nurodė „Atvirkštinis apmokestinimas“. Kadangi prievolė išskaityti ir deklaruoti PVM perduota pirkėjui, tai įmonė A PVM deklaracijoje (FR0600 forma) statybos darbų apmokestinamąją vertę turi deklaruoti 12 laukelyje, o pirkėjas (įmonė B) apsaičiuotą PVM sumą - 33, 25 bei 35 laukelyje, jei įsigytos statybos darbų paslaugos bus naudojamos PVM apmokestinamoje veikloje.

4. Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija nustato šio straipsnio taikymo tvarką.

Komentaras

1. PVM įstatymo 96 straipsnio taikymo tvarka patvirtinta Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. liepos 3 d. [įsakymu Nr. 216](#) „Dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 96 straipsnio taikymo“.

Šiame įsakyme yra nustatyta, jog prie statybos darbų, kuriems taikomas atvirkštinis PVM, priskirtini tokie kilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimai, kai parduodami daiktai yra instaliuojami (montuojami) statinyje, kuriame atliekami statybos darbai, ir po tokio instaliavimo (montavimo) tampa neatsiejama statinio dalimi, jeigu tokios prekės yra tiekiamos pagal vieną sutartį kartu su atitinkamais instaliavimo (montavimo) ir (arba) kitais statybos darbais, kaip jie apibrėžti Statybos įstatymo 2 straipsnio 90 dalyje.