

89¹ straipsnis. Už mokestinį laikotarpį mokėtinos į biudžetą PVM sumos tikslinimas dėl beviltiškų skolų

1. Šio Įstatymo 89 straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuota mokėtina į biudžetą PVM suma gali būti mažinama šio straipsnio nustatyta tvarka pripažintoms beviltiškoms skoloms (įskaitant pardavimo PVM) priskiriama pardavimo PVM suma. Už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas gautinas atlygis yra laikomas beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM), jeigu tokio atlygio asmuo negali susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių nuo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų apmokestinimo momento ir jeigu skolai priskiriama pardavimo PVM suma už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas buvo apskaičiuota ir deklaruota šio Įstatymo nustatyta tvarka. Visais atvejais asmuo Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka turi įrodyti skolų (įskaitant pardavimo PVM) beviltiškumą ir pastangas šioms skoloms susigrąžinti. Skolai priskiriama pardavimo PVM suma apskaičiuojama proporcingai gautinam atlygiui (atlygio daliai).

Komentaras

1. Šio komentuojamo straipsnio nuostatos taikomos pardavimo PVM sumoms, apskaičiuotoms ir deklaruotoms PVM įstatymo nustatyta tvarka nuo 2012 m. sausio 1 dienos.

2. Beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM) yra laikomas gautinas atlygis už patiektas prekes (suteiktas paslaugas): jeigu tokio atlygio PVM mokėtojas negali susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių nuo tiekiamų prekių (teikiamų paslaugų) apmokestinimo momento, jeigu įrodo skolų beviltiškumą ir pastangas skoloms susigrąžinti, ir jeigu skolai priskiriama pardavimo PVM suma už patiektas prekes (suteiktas paslaugas) šio PVM mokėtojo buvo apskaičiuota ir deklaruota PVM įstatyme nustatyta tvarka.

1 pavyzdys

1-atvejis

Lietuvos įmonė X, PVM mokėtoja, ~~2011 m.~~ **2020** m. gruodžio mėnesį kitai Lietuvos įmonei **YX**, PVM mokėtojai, suteikė ~~trumpalaikes reklamos paslaugas už 12 100 litų~~ **5 100 eurų** (įskaitant PVM) ir PVM deklaracijos 11 laukelyje (Apmokestinamoji vertė) ~~deklaruoja~~ **deklaravo** ~~10 000 litų~~ **4 215 eurų** bei 29 laukelyje (PVM suma) ~~885 eurų~~ **2 100 litų**. Kadangi Lietuvos įmonė Y už jai suteiktas paslaugas Lietuvos įmonei X ~~nesumoka~~ **nesumokėjo**, tai Lietuvos įmonė X ~~2012 metų~~ **2021** m. gruodžio mėnesį ~~ketina~~ skolą ~~12 100~~ **5 100 eurų** (įskaitant pardavimo PVM) **gali** litų pripažinti beviltiška, **jei atitinka ir kitus beviltiškai skolai nurašyti keliamus reikalavimus**. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad šios PVM įstatymo nuostatos taikomos pardavimo sumoms, apskaičiuotoms ir deklaruotoms PVM įstatymo nustatyta tvarka tik nuo 2012 m. sausio 1 dienos, tai Lietuvos įmonė X gautino atlygio neturi teisės pripažinti beviltiška skola, kadangi pardavimo PVM sumą apskaičiavo 2011 metais.

2-atvejis

Lietuvos įmonė X, PVM mokėtoja, 2012 m. sausio mėnesį kitai Lietuvos įmonei X, PVM mokėtojai, suteikia trumpalaikes reklamos paslaugas už 12 100 litų (įskaitant PVM) ir PVM deklaracijos 11 laukelyje (Apmokestinamoji vertė) deklaruoja 10 000 litų bei 29 laukelyje (PVM suma) 2 100 litų. Kadangi Lietuvos įmonė Y už jai suteiktas paslaugas Lietuvos įmonei X nesumoka, tai Lietuvos įmonė X 2013 metų sausio skolą 12 100 (įskaitant pardavimo PVM) litų gali pripažinti beviltiška jei atitinka ir kitus reikalavimus.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, ~~2012~~ **2020** m. sausio mėnesį įmonei B, Lietuvoje registruotai PVM mokėtoja, ~~pardavė~~ **pardavė** uoda juodųjų ir spalvotųjų metalų atliekas ir laužą ir išrašė ~~į~~ **į** PVM sąskaitą faktūrą. Praėjus ~~ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių~~ **ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių** po prekių tiekimo, atlygio Lietuvos įmonė **A** iš pirkėjo negauna.

Kadangi pagal PVM įstatymo 96 straipsnio nuostatas, prievolė išskaityti ir sumokėti į biudžetą PVM ~~tenka~~ **tenka** ~~ne~~ **ne** įmonei **A B** (~~pardavėjai~~ **pardavėjai** ~~pirkėjai~~ **pirkėjai**), o ~~ne~~ **ne** įmonei **B A** (~~pirkėjai~~ **pirkėjai** ~~pardavėjai~~ **pardavėjai**), todėl PVM įstatymo prasme šiuo atveju įmonei **B A** netaikomos šio komentuojamo straipsnio nuostatos (t. y. dėl PVM mažinimo, nurašius skolą kaip beviltišką ~~skolos pripažinimo beviltiška~~ **skolos pripažinimo beviltiška**).

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, ~~2012~~ **2021** m. vasario mėnesį patiekė ~~prekes~~ **prekes** JAV įmonei B. ~~Įmonė A pati šias prekes išgabena į JAV, įformindama eksporto procedūrą.~~ **Įmonė A pati šias prekes išgabena į JAV, įformindama eksporto procedūrą.** Įmonės A tiekiamos prekės įmonei B ~~yra buvo~~ **yra buvo** išgabentos ~~iš Europos Bendrijų Sąjungos teritorijos į JAV, įforminant eksporto procedūrą,~~ **iš Europos Bendrijų Sąjungos teritorijos į JAV, įforminant eksporto procedūrą,** prekes gabena pati įmonė A, todėl įmonė A prekių tiekimui taikė ~~0 proc. PVM tarifą.~~ **0 proc. PVM tarifą.** Tačiau praėjus ~~ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių~~ **ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių** po prekių tiekimo, atlygio Lietuvos įmonė iš pirkėjo ~~negana~~ **negavo**.

Atsižvelgiant į tai, kad tiekiamos prekės nurodytu atveju **buvo** apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, tai Lietuvos įmonei PVM tikslais netaikomos šio straipsnio nuostatos dėl skolos pripažinimo beviltiška.

3. Be to, pagal Skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymu Nr. 40 „Dėl Skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau - Taisyklės) nuostatas, beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM) yra laikomas gautinas atlygis už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas ir tuo atveju, kai skolininkas yra miręs arba paskelbtas mirusiu *arba* skolininkas yra likviduotas, *arba* kai skolininkas yra bankrutavęs. Šiais atvejais beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM) pripažįstama tuo momentu, kai prekių (paslaugų) pardavėjas įrodo skolos arba jos dalies (įskaitant pardavimo PVM) beviltiškumą ir pastangas susigrąžinti tas skolas pagal Taisyklių nuostatas, neatsižvelgiant **į tai**, kad nepraėjo 12 mėnesių.

1 pavyzdys

Lietuvos energetikos įmonė X 2017 m. sausio mėnesį suteikė elektros energijos teikimo paslaugas pagal vartojimo sutartį fiziniam asmeniui. Fizinis asmuo už suteiktas paslaugas nesumokėjo. Atsižvelgiant į tai, Lietuvos energetikos įmonė X 2018 m. vasario mėnesį pripažįsta skolą beviltiška, tačiau tuo tarpu fizinis asmuo miršta. Ar Lietuvos energetikos įmonei X galimas atskaitos PVM tikslinimas ~~Lietuvos energetikos įmonei X,~~ **Lietuvos energetikos įmonei X,** mažinant į biudžetą mokėtiną PVM sumą?

Šiuo atveju sudaryta vartojimo sutartis, PVM įstatymo tikslais laikoma sutartimi sudaryta su asmeniu, kuris nelaikomas apmokestinamuoju asmeniu. Todėl, kai tokiose sutartyse nurodytas pirkėjas miršta arba paskelbiamas mirusiu ir pardavėjas turi skolos beviltiškumą pagrindžiančius dokumentus, tai beviltiškai skolai tenkantis PVM gali būti patikslintas (tokiu atveju laisvos formos apskaitos dokumentas išrašomas vienu egzemplioriumi).

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė X 2021 m. kovo mėnesį pardavė elektros energiją kitai Lietuvos įmonei Y. Lietuvos įmonė Y už įsigytą elektros energiją nesumokėjo. Atsižvelgiant į tai,

Lietuvos įmonė X 2022 m. kovo mėnesį pripažįsta skolą beviltiška, tačiau tuo tarpu Lietuvos įmonė Y yra likviduojama. Ar galimas PVM tikslinimas, mažinant į biudžetą mokėtiną PVM sumą?

Jei skola pripažįstama beviltiška dar iki Lietuvos įmonės Y likvidavimo procedūros užbaigimo, tokiu atveju Lietuvos įmonė X gali patikslinti beviltiškai skolai tenkantį PVM ir laisvos formos apskaitos dokumentas turi būti išrašomas dviem egzemplioriais (vienas iš jų skirtas Lietuvos įmonei Y).

Jei Lietuvos įmonės Y likvidavimo procedūra yra užbaigta Lietuvos įmonei X nespėjus įvykdyti prievolės dėl PVM atskaitos tikslinimo, tokiu atveju Lietuvos įmonė X išrašo laisvos formos apskaitos dokumentą vienu egzemplioriumi.

4. Tuo atveju, jeigu beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM) susidarė dėl tiekiamų prekių (teikiamų ~~prekių~~ **paslaugų**), kurių apmokestinamoji vertė yra marža, tai tokią skolą pripažinus beviltiška (jeigu beviltiškos skolos negalima susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių nuo tiekiamų prekių apmokestinimo momento ir jeigu įrodomas skolų beviltiškumas ir pastangos skoloms susigrąžinti) taip pat gali būti mažinama į biudžetą mokėtina pardavimo PVM suma.

3 pavyzdys

~~2012~~ **2020** m. vasario mėnesį Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, taikanti specialią apmokestinimo PVM schemą, Lietuvos įmonei B patiekė naudotą automobilį už 10 000 Lt **eurų** (šio automobilio įsigijimo kaina 9 000 **eurų** Lt).

Šiuo atveju Lietuvos įmonė A PVM, ~~taikant 2012 m. vasario mėnesį galiojantį standartinį 21 proc. PVM tarifą,~~ apskaičiuoja nuo maržos, **taikant 21 proc. PVM tarifą** (šios ~~nuo maržos apskaičiuotos automobilio~~ pardavimo PVM sumos išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje neišskiria). Nuo maržos apskaičiuotą pardavimo PVM sumą – 1734 Lt **eurus** [~~(10 000 – 9 000) – ((10 000 – 9 000) × 21 / (100 + 21)) × 21/100~~] įmonė A įtraukia į to mokesčio laikotarpį, kurį naudotas automobilis buvo patiektas Lietuvos įmonei B, PVM deklaracijos 29 laukelį „~~Standartinio tarifo pardavimo PVM~~“, apmokestinamąją vertę – 827 Lt, o į 16 laukelį „Sandorių, kuriems taikoma speciali apmokestinimo schema, marža“ **826 Lt eurais [(10 000 – 9 000) - 174]**.

1 variantas

Praėjus ne mažiau kaip 12 ~~paskutinių kalendorinių~~ mėnesių nuo tiekiamo automobilio apmokestinimo momento, t. y. ~~2013~~ **2021** m. balandžio mėnesį Lietuvos įmonė A, **surinkusi įrodymus dėl skolos beviltiškumo**, visą skolą (10 000 **eurų** Lt) pripažįsta beviltiška, kadangi įmonė B už minėtą automobilį nesumoka. Todėl įmonė A tą ~~mėnesį~~ **mokesčio laikotarpį**, kada skola pripažinta beviltiška, visa apimtimi sumažina atitinkamą reikšmę PVM deklaracijos 29 laukelyje (-1734 ~~litų~~ **eurų**), taip mažindama į biudžetą mokėtiną PVM sumą.

2 variantas

~~Praėjus ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių nuo tiekiamo automobilio apmokestinimo momento, t. y. 2013~~ **2021** m. balandžio mėnesį Lietuvos įmonė A iš Lietuvos įmonės B už minėtą automobilį gauna dalį atlygio 6 000 Lt **eurų**. Vadinasi, beviltiškai skolai yra priskiriama dalis atlygio (10 000 - 6 000) 4000 Lt **eurai** (įskaitant visą deklaruotą PVM - 1734 Lt **eurus**, kurise buvo apskaičiuotas nuo maržos – 8276 Lt **eurai**). Šiuo atveju, kai gautas atlygis 6 000 Lt **eurai** tik dalinai padengia automobilio įsigijimo kainą, ~~6000 Lt < 9000 Lt~~, bet nepadengia maržos bei PVM, tikslinama visa PVM deklaracijoje deklaruota PVM suma. Todėl Lietuvos įmonė A tą ~~mėnesį~~ **mokesčio laikotarpį**, kada skola pripažinta beviltiška, sumažina atitinkamą reikšmę PVM deklaracijos 29 laukelyje (- 1734 ~~litų~~ **eurų**), taip mažindama į biudžetą **visą** mokėtiną PVM sumą.

3 variantas

~~Praėjus ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių nuo tiekiamo automobilio apmokestinimo momento, t. y. 2013~~ **2021** m. balandžio mėnesį Lietuvos įmonė B įmonei A sumoka 9 600 ~~litų~~ **eurų**. Beviltiškai skolai šiuo atveju priskiriama 400 ~~litų~~ **eurų** suma. Gautas atlygis visiškai padengia automobilio įsigijimo kainą (9 000 **€**), bet tik dalinai padengia deklaruotą maržą (8276 **€**) ir PVM sumą (1734 **€**). Todėl šiuo atveju turėtų būti tikslinama PVM deklaracijoje deklaruota PVM suma, tenkanti beviltiškai skolai priskirto atlygio (400 **€**) daliai. Lietuvos įmonė A nuo beviltiškai skolai priskirtos maržos (įskaitant PVM) dalies apskaičiuoja pardavimo PVM sumą – 69 **€** (400 x 21 / (100 + 21)) bei maržą 331 **€** (400 - 69) ir tą ~~mėnesį~~ **mokestinį laikotarpį**, kada skola pripažinta beviltiška, atitinkamą reikšmę PVM deklaracijos 29 laukelio reikšmę sumažina 69 ~~litų~~ **eurais**, taip mažindama į biudžetą mokėtiną PVM sumą.

5. Beviltiška skola gali būti pripažįstama tiek Lietuvos, tiek užsienio apmokestinamojo asmens atžvilgiu.

6. Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 68 straipsnio 4 dalies 5 punkto nuostatas, kai siekiama įrodyti skolų beviltiškumą ir pastangas susigrąžinti šias skolas pagal PVM įstatymo 89(1) straipsnį, apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokestį galima ne daugiau, kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.

Taigi, nuo beviltiškos skolos PVM galima patikslinti ne daugiau, kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.

Remiantis ESTT praktika byloje C-507/20 FGSZ, kuomet valstybė narė nustato senaties terminą, kuriam pasibaigus apmokestinamasis asmuo, turintis reikalavimą į beviltišką pripažintą skolą, nebegali remtis teise į apmokestinamosios vertės sumažinimą, šis terminas turi būti pradamas skaičiuoti ne nuo iš pradžių numatytos mokėjimo prievolės įvykdymo dienos, bet nuo tos dienos, kai skola pripažįstama beviltiška.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, 2016 m. lapkričio mėnesį kitai Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai, pardavė prekių už 12 100 eurų (įskaitant PVM) ir PVM deklaracijos 11 laukelyje deklaravo 10 000 eurų bei 29 laukelyje (PVM suma) 2 100 eurų. Lietuvos įmonė B už jai parduotas prekes Lietuvos įmonei A sumokėjo nevisą sumą, o tik 5 000 eurų (įskaitant PVM). Lietuvos įmonė A, surinkusi įrodymus dėl skolos beviltiškumo 2022 metų gruodžio mėnesį pripažįsta skolą 7 100 eurų beviltiška ir tą patį mėnesį įmonei B išrašo laisvos formos dokumentą bei sumažina PVM deklaracijos 29 laukelyje 1232 eurų su minuso ženklu taip sumažindama į biudžetą mokėtiną PVM sumą.

6-7. PVM mokėtojas skolų (įskaitant pardavimo PVM) beviltiškumą ir pastangas šioms skoloms susigrąžinti visais atvejais turi įrodyti Taisyklėse nustatyta tvarka ir jeigu skolai priskiriama pardavimo PVM suma už patiektas prekes (suteiktas paslaugas) buvo apskaičiuota ir deklaruota PVM įstatymo nustatyta tvarka, sumažinti mokėtiną į biudžetą PVM sumą.

7.8. Skolai priskiriama pardavimo PVM suma apskaičiuojama proporcingai gautinam atlygiui (atlygio daliai).

Pavyzdys

Lietuvos įmonė X, PVM mokėtoja, ~~2012~~ **2020** m. vasario mėnesį kitai Lietuvos įmonei Y, PVM mokėtojai, suteikė teisines paslaugas už 24 200 ~~litų~~ **eurų** (įskaitant PVM) ir PVM deklaracijos

11 laukelyje (Apmokestinamoji vertė) deklaravus 20 000 litų eurų bei 29 laukelyje (PVM suma) – 4 200 litų eurų. Lietuvos įmonė Y už jai suteiktas paslaugas Lietuvos įmonei X sumoka **nepilną sumą dalinai**, t. y. 6 050 litų eurų (įskaitant PVM). Atsižvelgiant į tai, Lietuvos įmonė X ~~2013~~ **2021 m. metų** vasario mėnesį pripažįsta skolą 18 150 litų eurų beviltiška pagal ~~Skolų beviltškumo ir pastangų susigražinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų apskaičiavimo taisyklės~~ **Taisyklės** ir tą patį mėnesį įmonei Y išrašo laisvos formos **apskaitos** dokumentą bei sumažina atitinkamą reikšmę PVM deklaracijos, 29 laukelyje (\leftarrow 3 150 litų eurų su minuso ženklu) taip mažindama į biudžetą mokėtiną PVM sumą.

2. Jeigu prekės patiekto ar paslaugos suteiktos apmokestinamajam asmeniui arba juridiniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo, išskyrus atvejus, kai patiektų prekių ir (arba) suteiktų paslaugų apmokestinamoji vertė yra marža, apskaičiuota šio Įstatymo XII skyriuje nustatyta tvarka, prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) skolos pripažinimą beviltiška ir pardavimo PVM sumos jai priskyrimą ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį skola (įskaitant pardavimo PVM) buvo pripažinta beviltiška, 10 dienos turi įforminti laisvos formos apskaitos dokumentu. Šio apskaitos dokumento išrašymo tvarką ir reikalaujamus jame nurodyti rekvizitus nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija.

Komentaras

1. Prekių (paslaugų) pardavėjas skolos pripažinimą beviltiška ir pardavimo PVM sumos jai priskyrimą ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį skola (įskaitant pardavimo PVM) buvo pripažinta beviltiška, 10 dienos turi įforminti laisvos formos apskaitos dokumentu. Šio apskaitos dokumento išrašymo tvarka ir reikalaujami jame nurodyti rekvizitai nustatyti Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklėse, patvirtintose Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimo Nr. 780 „Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau- Apskaitos taisyklės).

Pavyzdys

Lietuvos PVM mokėtojas A 2018 m. sausio mėnesį pardavė prekes Lietuvos PVM mokėtojui B, pardavimo PVM deklaravo ir sumokėjo. 2021 m. kovo mėnesį Lietuvos PVM mokėtojas A skolą pripažino beviltiška ir apskaitoje ją nurašė, bet laisvos formos apskaitos dokumento pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės Nutarimą Nr. 780 neišrašė. Ar gali Lietuvos PVM mokėtojas A, kai tai pastebėjo, 2022 m. balandžio mėnesį išrašyti laisvos formos apskaitos dokumentą ir beviltiškai skolai tenkantį PVM įtraukti į 2022 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijos 29 laukelį?

Pateiktu atveju, kadangi nuo skolos pripažinimo beviltiška nėra praėję 5 metai, tai nors ir praleistas 10 dienų terminas dėl laisvos formos apskaitos dokumento išrašymo, kai skola buvo pripažinta beviltiška (2021 m. kovo mėnesį), 2022 m. balandžio mėnesį išrašius laisvos formos apskaitos dokumentą, galima sumažinti 2021 m. kovo mėnesio arba 2022 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijoje (29 laukelyje) deklaruotą PVM sumą.

2. Laisvos formos apskaitos dokumentas išrašomas tik tuo atveju, jeigu prekės patiekto ar paslaugos suteiktos apmokestinamajam asmeniui arba juridiniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo. Tačiau jeigu patiektų prekių ir (arba) suteiktų paslaugų apmokestinamoji vertė yra marža, apskaičiuota šio PVM įstatymo XII skyriuje nustatyta tvarka, laisvos formos **apskaitos** dokumentas neišrašomas.

3. Fiziniam asmeniui, kuris pagal PVM įstatymo nuostatas nėra apmokestinamasis asmuo, neprivaloma tokio dokumento išrašyti, tačiau tokiu atveju gali būti išrašomas ~~kitasi dokumentasi,~~ pvz., buhalterinė pažyma ~~ar kitas dokumentas.~~

4. Kadangi beviltiška skola ir pardavimo PVM ~~priskyrimas jai~~ pripažįstama tiek Lietuvos, tiek užsienio apmokestinamojo asmens atžvilgiu, todėl užsienio apmokestinamajam ar juridiniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo (jeigu jis yra PVM mokėtojas ir pardavėjui atsiranda prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM), taip pat turi būti išrašomas laisvos formos apskaitos dokumentas.

5. Prekių (paslaugų) pardavėjas neprivalo gauti (turėti) patvirtinimo iš pirkėjo, kad pastarasis gavo laisvos formos apskaitos dokumentą dėl skolos pripažinimo beviltiška.

6. Visi reikalaujami rekvizitai laisvos formos apskaitos dokumentui yra nustatyti Apskaitos taisyklėse. ~~Tuo pačiu pažymime, kad šiuose dokumentuose neprivaloma rašyti minuso (-) ženklų, kadangi ir taip aišku, kad toks dokumentas yra išrašomas dėl skolos (įskaitant pardavimo PVM) pripažinimo beviltiška, todėl jame nurodyta PVM suma mažinama į biudžetą mokėtina PVM suma.~~

7. Laisvos formos apskaitos dokumentas, kuriuo nurašomos beviltiškos skolos, gali būti ir elektroninis. Elektroniniu laisvos formos apskaitos dokumentu laikomas dokumentas, kuriame yra Apskaitos taisyklių 20¹ punkte nurodyti rekvizitai ir kuris išrašytas ir gautas elektroniniu formatu. Šio dokumento išrašymui ir kilmės autentiškumo, turinio vientisumo ir įskaitomumo užtikrinimui *mutatis mutandis* taikomos PVM įstatymo 79 straipsnio 11 dalies nuostatos.

3. Šio straipsnio 2 dalyje nurodytų dokumentų saugojimui taikomi šio Įstatymo 78 straipsnyje PVM sąskaitoms faktūroms nustatyti reikalavimai.

Komentaras

Laisvos formos apskaitos dokumentai, kuriais įforminama beviltiška skola, kaip ir PVM sąskaitos faktūros, turi būti saugomi 10 metų nuo jų išrašymo ir gavimo dienos. Plačiau apie dokumentų saugojimą skaityti PVM įstatymo 78 straipsnio 7 dalies komentare.

4. Jeigu pirkėjas pirkimo PVM už įsigyjamas prekes ir (arba) paslaugas, už kurias jų tiekėjui (teikėjui) atsirado beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM), buvo įtraukęs į PVM atskaitą, atskaitytas pirkimo PVM, priskirtas jo neapmokėtai beviltiškai skolai, dalimi remiantis šio straipsnio 2 dalimi išrašytu laisvos formos apskaitos dokumentu didinama mokėtina į biudžetą PVM suma, šiuos duomenis deklaruojant tą mokesstinį laikotarpį, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės.

Komentaras

1. Jeigu pirkėjas pirkimo PVM už įsigyjamas prekes (paslaugas), už kurias jų pardavėjui atsirado beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM), buvo įtraukęs į PVM atskaitą, tai atskaitytas pirkimo PVM, priskirtas jo neapmokėtai beviltiškai skolai, pagal išrašytą laisvos formos apskaitos dokumentą, didina mokėtiną į biudžetą PVM sumą šiuos duomenis deklaruodamas tą mokesstinį laikotarpį, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė X, PVM mokėtoja, 2012 2021 m. sausio mėnesį įsigyja trumpalaikes reklamos paslaugas už 2 420 litų eurų (įskaitant PVM) iš kitos Lietuvos įmonės Y, PVM mokėtojos. Įmonė X pirkimo PVM sumą (420 eurų litų) įtraukia į PVM atskaitą, tačiau už įsigytas paslaugas įmonei Y (pardavėjai) nesumoka. Atsižvelgiant į tai, Lietuvos įmonė Y 2013 2022 metų sausio
--

mėnesį pripažįsta skolą 2 420 litų eurų beviltiška pagal Skolų beviltiškumo ir pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų apskaičiavimo Taisykles ir pirkėjai išrašo laisvos formos apskaitos dokumentą 2013 2022 m. sausio mėnesį. Kadangi ši pirkimo PVM suma buvo įtraukta į PVM atskaitą, įmonė X pagal šį dokumentą padidina mokėtiną į biudžetą sumą, t. y. beviltiškai skolai priskiriama PVM suma (420 Lt eurais) sumažina 25 laukelio (Įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM) reikšmę ir sumažina 35 laukelio (Atskaitomas PVM) reikšmę (taip padidina mokėtiną į biudžetą PVM). Lietuvos įmonė X, PVM deklaraciją patikslina tą laikotarpį, kada paaiškėja minėtos aplinkybės, t. y. kada išrašytas apskaitos dokumentas (2013 2022 m. sausio mėnesį).

~~2. Sumos tikslinimas dėl atsiradusios beviltiškos skolos turėtų būti atliekamas tiek iš pardavėjo pusės, tiek iš pirkėjo pusės. Siekiant tai įgyvendinti, pardavėjui suponuojama pareiga atlikti visus šiame straipsnyje numatytus veiksmus (išrašyti laisvos formos apskaitos dokumentą, pateikti patikslintą PVM deklaraciją) dar iki pirkėjo likvidavimo procedūros pabaigos, kad pirkėjas galėtų įvykdyti jam nustatytą prievolę.~~

5. Jeigu beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM) visiškai ar iš dalies yra grąžinama prekių tiekėjui (paslaugų teikėjui), prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) grąžintai beviltiškai sumai priskiriama pardavimo PVM suma didina mokėtiną į biudžetą PVM sumą tą mokestinį laikotarpį, kurį skola buvo grąžinta. Pirkėjas, grąžinęs skolą, tikslina pirkimo PVM.

Komentaras

1. Jeigu beviltiška skola (įskaitant pardavimo PVM) visiškai ar iš dalies yra grąžinama prekių tiekėjui (paslaugų teikėjui), prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) grąžintai beviltiškai sumai priskiriama pardavimo PVM suma didina mokėtiną į biudžetą PVM sumą tą mokestinį laikotarpį, kurį skola buvo grąžinta, taip pat didindamas apmokestinamąją vertę ir pardavimo PVM sumą.

2. Prekių (paslaugų) pirkėjas, grąžinęs skolą tą laikotarpį, kurį skola grąžinta, mažina mokėtiną į biudžetą PVM sumą didindamas pirkimo PVM.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė X, PVM mokėtoja, 2012 2019 m. kovo mėnesį kitai Lietuvos įmonei Y, PVM mokėtojai, suteikia teisinės paslaugas už 24 200 litų eurų (įskaitant PVM) ir PVM deklaracijos 11 laukelyje (Apmokestinamoji vertė) deklaruoja 20 000 litų eurų bei 29 laukelyje (PVM suma) 4 200 litų eurų. Lietuvos įmonė Y už jai suteiktas paslaugas Lietuvos įmonei X nesumoka. Atsižvelgiant į tai, Lietuvos įmonė X 2013 2020 metų kovo mėnesį pripažįsta skolą 24 200 litų eurų (įskaitant pardavimo PVM) beviltiška pagal Skolų beviltiškumo ir pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų apskaičiavimo Taisykles ir tą patį mėnesį įmonei Y išrašo laisvos formos dokumentą bei sumažina atitinkamą reikšmę PVM deklaracijos 29 laukelyje (- 4 200 litų eurų) taip mažindama į biudžetą mokėtiną PVM sumą.

Kadangi ši pirkimo PVM suma buvo įtraukta į PVM atskaitą, įmonė Y pagal šį dokumentą kovo mėnesį (kada išrašytas apskaitos dokumentas) PVM deklaracijoje padidina mokėtiną į biudžetą PVM sumą, t. y. beviltiškai skolai priskiriama PVM suma sumažina 25 laukelio (Įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM) reikšmę (4 200 Lt eurais) ir sumažina 35 laukelio (Atskaitomas PVM) reikšmę taip padidindama mokėtiną į biudžetą PVM.

Praėjus 2 mėnesiams (birželio mėnesį) įmonė Y (pirkėja) grąžina dalį skolos 12 100 Lt eurų (įskaitant pardavimo PVM) įmonei X. Įmonė X (pardavėja) birželio mėnesį gavusi dalį grąžintos beviltiška pripažintos skolos, padidina atitinkamą reikšmę PVM deklaracijos 29 laukelyje (2 100 Lt eurais) (taip padidindama į biudžetą mokėtiną PVM sumą) tą mokestinį laikotarpį, kurį dalis skolos grąžinta (t.y. birželio mėnesį).

Tuo pačiu įmonė Y birželio mėnesio PVM deklaracijoje sumažina mokėtiną į biudžetą (10 000 Lt **eurų**) sumą, t.y. PVM suma padidina 25 laukelio reikšmę (2 100 Lt **eurais**) ir padidina 35 laukelio reikšmę (taip sumažindama mokėtiną į biudžetą PVM sumą).

6. Jeigu beviltiškų skolų pripažinimo ar atitinkamai jų grąžinimo momentu prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) arba šių prekių (paslaugų) pirkėjas yra išregistruoti iš PVM mokėtojų, jie šio straipsnio nustatyta tvarka apskaičiuotas papildomai mokėtinas ar gražintinas PVM sumas tikslina pateikdami patikslintą to mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją, į kurią buvo įtraukti tikslinamieji duomenys.

Komentaras

Jeigu prekių (paslaugų) pardavėjas beviltiškų skolų pripažinimo ar atitinkamai jų grąžinimo momentu yra išregistruotas iš PVM mokėtojų registro, tai jis turi tikslinti to mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją, į kurią buvo įtraukti išrašytų patiektų prekių (paslaugų) PVM sąskaitų faktūrų, kurios tikslinamos, pirminiai duomenys (kadangi išsiregistravusiam iš PVM registro asmeniui laisvos formos apskaitos dokumento išrašymo momentu jau nebėra prievolės teikti einamojo mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos).

Jeigu pirkėjas beviltiškų skolų pripažinimo ar atitinkamai jų grąžinimo momentu yra išregistruotas iš PVM mokėtojų registro, tai papildomai mokėtinas ar gražintinas PVM sumas taip pat turi patikslinti pateikdamas to mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją, į kurią buvo įtraukti gautų PVM sąskaitų faktūrų, kurios tikslinamos, pirminiai duomenys.

7. Šio straipsnio nuostatos netaikomos, jeigu prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) ir prekių (paslaugų) pirkėjas yra susiję asmenys arba jais tapo kalendoriniais metais, einančiais po tų kalendorinių metų, kuriais skola (įskaitant pardavimo PVM) buvo pripažinta beviltiška ir jai priskiriama pardavimo PVM suma buvo sumažinta mokėtina į biudžetą PVM suma.

Komentaras

Jeigu prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) ir prekių (paslaugų) pirkėjas yra susiję asmenys arba jais tapo kalendoriniais metais, einančiais po tų kalendorinių metų, kuriais skola (įskaitant pardavimo PVM) buvo pripažinta beviltiška ir jai priskiriama pardavimo PVM suma buvo sumažinta mokėtina į biudžetą PVM suma, šio straipsnio nuostatos negali būti taikomos (apie susijusius asmenis skaityti PVM įstatymo 2 straipsnio 31 dalies komentarą).

(PVMĮ 89-1 str. komentaras pagal VMI prie FM 2013-04-25 raštą Nr. (32.43-31-2) RM-5121)).