

79 straipsnis. Prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įforminimas PVM sąskaita faktūra

1. Įvykusį prekių tiekimą arba paslaugų teikimą apmokestinamasis asmuo (išskyrus Lietuvos Respublikos apmokestinamąjį asmenį, kuriam taikomos šio Įstatymo 71 straipsnio 2 dalies nuostatos) privalo įforminti PVM sąskaita faktūra arba užtikrinti, kad įvykusį prekių tiekimą arba paslaugų teikimą jo vardu įformintų šių prekių ar paslaugų pirkėjas arba trečiasis asmuo. PVM sąskaita faktūra išrašoma įforminant:

1) prekių tiekimą arba paslaugų teikimą kitam apmokestinamajam asmeniui arba juridiniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo (jeigu teikiamos šio Įstatymo 27 ir 28 straipsniuose nurodytos draudimo ir finansinės paslaugos, PVM sąskaita faktūra išrašoma tik tais atvejais, jeigu draudimo ir finansinės paslaugas šalies teritorijoje teikia Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo ar užsienio apmokestinamasis asmuo per padalinį, esantį šalies teritorijoje). Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytais atvejais PVM sąskaita faktūra gali būti neišrašoma, kai tiekiamos (teikiamos) PVM neapmokestinamos ar 0 procentų PVM tarifu apmokestinamos prekės (paslaugos);

Komentaras

1. Prekių tiekimo (paslaugų teikimo) faktą PVM sąskaita faktūra privalo įforminti apmokestinamasis asmuo, Lietuvos Respublikoje įsiregistravęs PVM mokėtoju.

PVM mokėtojas – asmuo, kuriam pagal **PVM įstatymą** ~~ši Įstatymą~~ nustatyta prievolė apskaičiuoti ir mokėti PVM ir kuris mokesčio administratoriaus įregistruotas PVM mokėtoju, įskaitant kitaip PVM tikslais registruotus asmenis, išskyrus asmenis, kurie yra registruoti kompensacinio PVM tarifo ūkininkams schemos tikslais.

2. Asmenys, kurie **PVM įstatymo** ~~šio įstatymo~~ požiūriu nelaikomi apmokestinamaisiais asmenimis (pvz., biudžetinės įstaigos ta apimtimi, kiek tai susiję su jų valstybės ir savivaldybių veikla), neprivalo prekių tiekimo (paslaugų teikimo) atveju išrašyti PVM sąskaitos faktūras.

3. Pagal Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimu Nr. 780 „Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“ nuostatas, tais atvejais, kai gyventojai, vykdytys ekonominę veiklą, įskaitant individualią veiklą, privalėjo įsiregistruoti PVM mokėtojais, bet to nepadarė, prekių tiekimą (paslaugų teikimą) privalo įforminti sąskaita faktūra, jeigu būtų privalėję išrašyti PVM sąskaitą faktūrą, įsiregistravę PVM mokėtojais.

Pavyzdys

Fizinis asmuo, vykdo ekonominę veiklą, parduoda gėles juridiniams asmenims. Per paskutiniuosius 12 mėnesių fizinio asmens atlygis už gėlių pardavimą Lietuvoje viršijo PVM mokėtojų registravimui nustatytą 45 000 eurų sumą ir jam atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju. Kadangi fizinis asmuo laiku neįsiregistravo PVM mokėtoju, tai gėlių pardavimą jis privalo įforminti sąskaita faktūra ir joje išskirti PVM.

3 4. PVM sąskaita faktūra išrašoma, neatsižvelgiant į tai, ar prekės (paslaugos) apmokestinamos PVM, ar ne, ar PVM mokėtojo patiektos prekės (suteiktos paslaugos) pagal **PVM įstatymą** ~~Įstatymą~~ nėra PVM objektas Lietuvoje.

4-5. PVM sąskaita faktūra išrašoma, įforminant prekių tiekimą (paslaugų teikimą) kitam apmokestinamajam asmeniui arba juridiniam asmeniui, kuris nėra apmokestinamasis asmuo.

5. 6. Pagal **PVM įstatymo 2 straipsnio 2 dalies** nuostatas, apmokestinamasis asmuo – tai Lietuvos Respublikos arba užsienio valstybės apmokestinamasis asmuo.

Lietuvos Respublikos apmokestinamaisiais asmenimis gali būti tiek fiziniai, tiek juridiniai ekonominę veiklą vykdančys asmenys bei juridinio asmens statuso neturintis Lietuvos Respublikoje įsteigtas kolektyvinio investavimo subjektas, kurio veiklos forma yra investicinis fondas (~~plačiau skaityti PVM įstatymo 2 straipsnio komentarą~~).

Užsienio valstybės apmokestinamasis asmuo – tai bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą vykdančias:

5. 6.1. užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, arba

5. 6.2. bet kuris kitas užsienio valstybėje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas vienetas, arba

5. 6.3. fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta nėra Lietuvos Respublika.

Vadinasi, PVM sąskaita faktūra turi būti išrašoma tiek Lietuvos, tiek kitos ~~Europos Sąjungos~~ ES valstybės narės (~~toliau – ES valstybė~~) (Lenkijos, Estijos ir pan.), tiek trečiosios valstybės (~~Baltarusijos, Rusijos, Norvegijos, Šveicarijos, Albanijos~~ ir pan.) anksčiau nurodytiems apmokestinamiesiems asmenims, taip pat juridiniams asmenims, nesantiems apmokestinamaisiais asmenimis.

6. 7. Apmokestinamieji asmenys (PVM mokėtojai ir ne PVM mokėtojai) (toliau – apmokestinamieji asmenys) pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso LI skyriaus „Jungtinė veikla (partnerystė)“ nuostatas gali sudaryti jungtinės veiklos (partnerystės) sutartis. Du ar daugiau asmenų (partnerių), kooperuodami savo turtą, darbą ar žinias, įsipareigoja veikti bendrai tam tikram tikslui, neprieštaraujančiam įstatymui, arba tam tikrai veiklai.

Todėl praktikoje jungtinės veiklos (partnerystės) pagrindu veikiantys apmokestinamieji asmenys bendrai įsigytas prekes (paslaugas) gali įforminti vieno PVM mokėtojo vardu, kuris turi teisę atskaityti pirkimo PVM. Tokiu atveju apmokestinamieji asmenys, veikiantys partnerystės pagrindais, išlaidas, susijusias su prekių (paslaugų) įsigijimu, PVM apskaičiavimo tikslais gali paskirstyti įvairiais būdais, pavyzdžiui:

1) veikdami kaip neatsiskleidę tarpininkai, perparduoti įsigytų prekių (paslaugų) dalį savo partneriams. Tokiu atveju PVM mokėtojas savo partneriams turi išrašyti perparduotų prekių (paslaugų) PVM sąskaitas faktūras, kuriose nuo PVM apmokestinamųjų prekių (paslaugų) turi apskaičiuoti ir išskirti PVM sumą, taikydamas PVM įstatyme nustatytus PVM tarifus.

2) partneriai tam asmeniui (kuris patyrė šias išlaidas ir kurio vardu išrašyta PVM sąskaita faktūra) gali kompensuoti jiems tenkančią išlaidų dalį. Tokiai kompensacijai gauti PVM mokėtojas (kurio vardu išrašyta PVM sąskaita faktūra ar sąskaita faktūra) partneriams turi išrašyti laisvos formos **apskaitos** dokumentą, turintį privalomus ~~Buhalterinės apskaitos įstatyme~~ Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme nustatytus rekvizitus. Į išrašytame **apskaitos** dokumente nurodytą kompensuojamų išlaidų, patirtų įsigyjant partneriams skirtas prekes (paslaugas) iš PVM mokėtojų su PVM, sumą turi įeiti ir minėta pirkimo PVM suma, kuri negali būti atskirai išskirta iš kompensuojamos sumos.

1 pavyzdys

Ūkininkas, PVM mokėtojas, kartu su partneriu verčiasi žemės ūkio veikla ir miškininkyste pagal sudarytą jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį. Ūkininkas kartu su partneriu iš ES struktūrinių fondų gavo finansinę paramą ir įsigijo traktorių. Tokiu atveju traktoriaus įsigijimo PVM sąskaita faktūra išrašoma ūkininko PVM mokėtojo vardu.

2 pavyzdys

Ūkininkas, PVM mokėtojas, kartu su partneriu, PVM mokėtoju, verčiasi gyvulininkyste (bendrai auginą gyvulius ir juos parduoda) pagal sudarytą jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį. Tarkime, ūkininkas kartu su partneriu įsigyja 20 tonų kombinuoto pašaro gyvuliams šerti. Tokio pašaro įsigijimo PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma vieno ūkininko vardu, o šis (kaip neatsiskleidęs tarpininkas) dalį minėto pašaro (pvz., 10 tonų) gali perparduoti savo partneriui.

3 pavyzdys

A bendrovė, PVM mokėtoja, ir partneris, ne PVM mokėtojas, sudarę jungtinės veiklos sutartį bendram projektui vykdyti, įsigijo prekių už 36 300 eurų (su PVM). Prekių tiekėjas PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo prekių apmokestinamosios vertės, 30 000 eurų, apskaičiavo 6300 eurų PVM (taikant 21 proc. PVM tarifą), išrašė A bendrovei. Partneris jam tenkančią išlaidų dalį (15 000 + 3150 PVM) nusprendė kompensuoti A bendrovei. Bendrovė tam tikslui savo partneriui išrašė laisvos formos apskaitos dokumentą ir, be kitų privalomų rekvizitų, nustatytų ~~Buhalterinės apskaitos~~ **Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme**, jame įrašė partnerio kompensuojamą sumą 18 150 eurų (įskaitant PVM).

Atkreipiame dėmesį į tai, kad partnerystės pagrindais veikiantiems advokatams ir notarams, dirbantiems pagal bendros veiklos sutartį notarų biure, vadovaujantis Prekių tiekimo ar paslaugų teikimo įforminimo viena PVM sąskaita faktūra taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. birželio 2 d. [įsakymu Nr. 1K-207](#) „Dėl prekių tiekimo ar paslaugų teikimo įforminimo viena PVM sąskaita faktūra taisyklių patvirtinimo“, nuostatomis, gali būti išrašoma viena PVM sąskaita faktūra.

7. 8. Praktikoje pasitaiko atvejų, kai PVM sąskaitos faktūros išrašomos ne tik prekių tiekimo (paslaugų teikimo) atvejais, bet ir patirtų išlaidų kompensacijos (subsидijos), pinigų gavimo ar kitais atvejais.

Pažymėtina, kad tik pinigams priimti yra naudojamas pinigų priėmimo kvitas (apskaitos dokumentas, kuris nustatytais atvejais išduodamas, pardavus prekę arba suteikus paslaugą) ar kitas vietoj jo naudojamas apskaitos dokumentas; kompensacijai (subsидijai) įforminti – laisvos formos apskaitos dokumentas, turintis ~~Buhalterinės apskaitos~~ **Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme** nustatytus privalomus rekvizitus.

1 pavyzdys

Autobusų parkui vietinio susisiekimo maršrutų tarifus patvirtina savivaldybė. Be to, savivaldybė su autobusų parku yra sudariusi sutartį, kuriose autobusų parkas įsipareigoja vežti keleivius savivaldybės nustatytais maršrutais, o savivaldybė – padengti nuostolius, susidariusius dėl mažo keleivių kiekio. Mėnesiui pasibaigus, autobusų parkas savivaldybei pateikia ataskaitą apie faktiškai patirtas išlaidas ir gautas pajamas iš vietinio susisiekimo maršrutų. Nuostoliams padengti savivaldybė autobusų parkui skiria kompensaciją (subsидiją).

Kadangi savivaldybės subsидijos mokėjimas autobusų parkui nėra susijęs su paslaugų teikimu, vadinasi, ji nėra atlygis už autobuso parko teikiamas keleivių vežimo paslaugas ir tokiam mokėjimui įforminti autobusų parkas savivaldybei negali išrašyti PVM sąskaitos faktūros. Patirtų išlaidų kompensacijai įforminti gali būti naudojamas laisvos formos ar kitas **apskaitos** dokumentas, kurį savivaldybei išrašo autobusų parkas.

2 pavyzdys

Bendrovė gamintoja Lietuvoje platina receptinius kompensuojamuosius vaistus. Bendrovė minėtus vaistus parduoda vaistų didmeninio platinimo įmonėms ir joms išrašo vaistų pardavimo

PVM sąskaitas faktūras, nuo parduotų vaistų apmokestinamosios vertės apskaičiuodama PVM, taikydama standartinį PVM tarifą. Vaistų didmeninio platinimo įmonės savo ruožtu minėtus vaistus parduoda vaistinėms, kuriose receptinius kompensuojamuosius vaistus įsigyja pacientai. Atsižvelgiant į PVM įstatymo nuostatas, vaistinėse parduodamiems kompensuojamiesiems receptiniams vaistams yra taikomas 5 proc. PVM tarifas. Tarkime, pacientams šie vaistai yra kompensuojami 100 proc., todėl vaistinei už parduotus minėtus vaistus sumoka ne pirkėjai (pacientai), o Valstybinė ligonių kasa prie Sveikatos apsaugos ministerijos (toliau – VLK). Atsižvelgiant į tai, kad VLK vaistų neįsigyja, o tik apmoka už pacientų nemokamai iš vaistinės įsigijamus vaistus, todėl vaistinės VLK turi išrašyti ne PVM sąskaitas faktūras, o laisvos formos **apskaitos** dokumentus ir juose, be kitų nustatytų ~~Buhalterinės apskaitos~~ **Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos** įstatyme rekvizitų, nurodyti kompensuojamąją sumą (įskaitant PVM).

9. Praktikoje taip pat pasitaiko atvejų, kai iš PVM mokėtojų išregistruotas asmuo patiektas prekes (suteiktas paslaugas) pirkėjui įformina PVM sąskaita faktūra. Ar gali toks asmuo išrašyti PVM sąskaitas faktūras?

PVM sąskaitas faktūras iš PVM mokėtojų išregistruotas asmuo gali išrašyti tik įvertinus išrašomų PVM sąskaitų faktūrų priežastis (pvz., jeigu PVM sąskaita faktūra išrašoma už ankstesnį laikotarpį, kai pirkėjas prekių tiekimo (paslaugų teikimo) metu buvo įsiregistravęs PVM mokėtoju).

1 pavyzdys

Bendrovė Y, PVM mokėtoja, 2021-01-15 bendrovei X suteikė automobilio remonto paslaugas, tačiau per klaidą PVM sąskaitos faktūros neišrašė ir PVM deklaracijoje nedeklaravo pardavimo PVM. 2021-03-20 bendrovė Y buvo išregistruota iš PVM mokėtojų.

Ar gali bendrovė Y, jau nebebūdama PVM mokėtoja, 2021 m. kovo mėnesį išrašyti bendrovei X už 2021-01-15 suteiktas automobilio remonto paslaugas PVM sąskaitą faktūrą?

Įvertinus tai, kad bendrovė Y paslaugų suteikimo laikotarpiu buvo PVM mokėtoja, ji gali bendrovei X išrašyti PVM sąskaitą faktūrą už sausio mėnesį suteiktas paslaugas ir deklaruoti šių paslaugų pardavimo PVM, pateikiant patikslintą sausio mėnesio PVM deklaraciją. Už praeitą laikotarpį išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje, be kitų privalomų PVM sąskaitai faktūrai rekvizitų, turi būti nurodytas minėtų paslaugų suteikimo metu bendrovės Y buvęs PVM mokėtojo kodas, automobilio remonto paslaugų suteikimo data bei išskirtas PVM. Kadangi bendrovė Y PVM sąskaitą faktūrą išrašė jau nebūdama PVM mokėtoja, tai minėtos PVM sąskaitos faktūros duomenų teikti į Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą (i.SAF) nereikia. Tuo tarpu bendrovė X gautos PVM sąskaitos faktūros duomenis turi įtraukti į Gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrą.

2 pavyzdys

Bendrovė A nuo 2021 m. vasario 1 d. buvo išregistruota iš PVM mokėtojų, tačiau prekių pirkėjams ir toliau rašė PVM sąskaitas faktūras ir jose išskirdavo PVM. Ar galėjo bendrovė, nebūdama PVM mokėtoja, už einamuosius laikotarpius išrašyti PVM sąskaitas faktūras?

Pagal PVM įstatymo nuostatas prekių tiekimą (paslaugų tekimą) įforminti PVM sąskaita faktūra gali tik PVM mokėtojais įsiregistravę apmokestinamieji asmenys. Todėl asmuo, nebūdamas PVM mokėtoju, PVM sąskaitos faktūros išrašyti neturi.

Kadangi bendrovė A, nebūdama PVM mokėtoja, prekių tiekimą įformindavo PVM sąskaitomis faktūromis ir išskirdavo PVM, tai vadovaujantis PVM įstatymo 71 straipsnio 6 dalies nuostatomis, privalėjo taip išskirtą PVM sumą sumokėti į biudžetą. Pagal PVM

įstatymo 92 straipsnio 5 dalies nuostatas šios iš pirkėjo paimtos sumos turi būti sumokėtos ne vėliau kaip per 10 dienų nuo apskaitos dokumento, kuriame nepagrįstai išskirtas PVM, išrašymo. Kadangi bendrovė A PVM sąskaitas faktūras išrašė jau nebūdama PVM mokėtoja, tai minėtų PVM sąskaitų faktūrų duomenys į Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą (i.SAF) neteikiami. Pirkėjas, PVM mokėtojas, jam išrašytos PVM sąskaitos faktūros duomenis turi teikti į Gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrą (i.SAF).

10.–8. Tuo atveju, jeigu teikiamos šios PVM įstatymo 27 ir 28 straipsniuose nurodytos draudimo ir finansinės paslaugos, PVM sąskaita faktūra išrašoma tik tais atvejais, jeigu draudimo ir finansinės paslaugos teikiamos šalies teritorijoje ir jas teikia Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo ar užsienio apmokestinamasis asmuo per padalinį, esantį šalies teritorijoje.

Vadinasi, Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo ar užsienio apmokestinamasis asmuo per padalinį, esantį šalies teritorijoje (Lietuvoje įsiregistravęs PVM mokėtojas), suteikęs draudimo ir / arba finansines paslaugas Lietuvoje įsikūrusiems apmokestinamiesiems arba juridiniams neapmokestinamiesiems asmenims, taip pat kitoje valstybėje narėje įsikūrusiems juridiniams neapmokestinamiesiems asmenims (ir Lietuva yra šių paslaugų suteikimo valstybė), privalo jiems išrašyti PVM sąskaitas faktūras.

1 Pavyzdys

Lietuvos draudimo įmonė „X“, PVM mokėtoja, turinti Draudimo priežiūros komisijos licenciją gyvybės draudimo veiklai, taip pat sudaro ne gyvybės draudimo šakai priskiriamas draudimo nuo nelaimingų atsitikimų ir draudimo ligos atveju sutartis. Šios įmonės teikiamos draudimo (tiek gyvybės, tiek ne gyvybės draudimo) paslaugos PVM neapmokestinamos. Draudimo įmonė „X“, suteikusi draudimo paslaugas, kurios pagal PVM įstatymo nuostatas laikomos suteiktomis Lietuvoje, turi išrašyti PVM sąskaitas faktūras.

2 Pavyzdys

Užsienio įmonės padalinys, esantis Lietuvos teritorijoje, PVM mokėtojas (toliau – įmonė A), įmonei B, PVM mokėtojai, **įsikūrusiai Lietuvoje**, vieneriems metams suteikė paskolą su 5 proc. metinėmis palūkanomis. Šiuo atveju įmonės A už paskolos suteikimą gautam atlygiui – palūkanoms – taikoma PVM lengvata, t. y. įmonės A gautos palūkanos PVM neapmokestinamos. Įmonė A, informindama įmonei B suteiktą paslaugą, turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą.

3 pavyzdys

Lietuvos draudimo kompanija, PVM mokėtoja, draudimu nuo nelaimingų atsitikimų apdraudė Latvijoje esančios įmonės, PVM mokėtojos, darbuotojus. Šios draudimo kompanijos teikiamos draudimo paslaugos PVM neapmokestinamos. Kadangi draudimo paslaugos yra suteiktos Latvijos įmonei, tai jos nėra PVM objektas Lietuvoje ir PVM sąskaita faktūra Latvijos įmonei neišrašoma.

11. 9. Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija turi teisę tam tikrais nustatytais atvejais atleisti apmokestinamuosius asmenis nuo prievolės įforminti PVM sąskaitomis faktūromis neapmokestinamą ar 0 proc. apmokestinamą prekių tiekimą (paslaugų teikimą).

Šiuo metu tokių atvejų nenustatyta.

2) prekių tiekimą pagal šio įstatymo 12 straipsnio 3 dalį;

-

Komentaras

~~1. Pagal komentuojamo straipsnio nuostatas prekių tiekimą Lietuvoje PVM sąskaita faktūra turi informinti kitos ES valstybės PVM mokėtojas, Lietuvoje įsiregistravęs PVM mokėtoju nuotolinei prekybai Lietuvoje vykdyti.~~

~~2. Primename, kad nuotolinė prekyba — tai tokia prekyba, kai vienos ES valstybės PVM mokėtojas parduoda prekes kitos ES valstybės asmenims, neįsiregistravusiems PVM mokėtojais savo valstybėje, o tiekiamos prekės tiekėjo ar jo užsakymu kito asmens atgabenamos į tą kitą ES valstybę.~~

2) prekių tiekimą pagal šio Įstatymo 12 straipsnio 3 dalies 1 punktą, išskyrus atvejus, kai apmokestinamasis asmuo taiko šio Įstatymo XII skyriaus šeštajame skirsnyje nurodytą specialią schemą;

Komentaras

1. Pagal PVM įstatymo 12 straipsnio 3 dalies 1 punkto nuostatas, vykdant Europos Sąjungos vidaus nuotolinę prekybą prekėmis, prekių tiekimas laikomas įvykusi šalis teritorijoje (Lietuvoje), kai jos yra šalies teritorijoje (Lietuvoje) tuo momentu, kai baigiasi šių prekių siuntimas ar gabenimas pirkėjui. Kai šalies teritorijoje prekės tiekiamos apmokestinamiesiems asmenims (gyventojams ar juridiniams asmenims, vykdantiems ekonominę veiklą, ne PVM mokėtojams), tai tokie tiekimai apmokestinami standartiniu 21 proc. (arba lengvatiniu, jei toks nustatytas) PVM tarifu ir informinami PVM sąskaitomis faktūromis.

2. Kai tiekiamos prekės, kurioms taikoma PVM įstatymo XII skyriaus šeštajame skirsnyje nustatyta speciali apmokestinimo schema (OSS ES schema) ir toks prekių tiekimas yra laikomas įvykusi ne šalies teritorijoje, PVM sąskaitos faktūros neišrašomos, o tokie prekių tiekimai deklaruojami OSS ES schemas PVM deklaracijose. Jeigu tokie sandoriai vis dėlto yra informinami išrašant PVM sąskaitas faktūras, jų duomenys į Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą (i.SAF) neteikiami.

3) prekių tiekimą, kuriam pagal šio Įstatymo 49 straipsnį taikomas 0 procentų PVM tarifas.

Komentaras

PVM sąskaita faktūra taip pat informinamas prekių, kurias apmokestinant pagal **PVM įstatymo 49 straipsnį**, taikomas 0 proc. PVM tarifas, tiekimas. Minėtame straipsnyje nurodytais atvejais 0 proc. PVM tarifas taikomas tik tada, kai Lietuvos PVM mokėtojas prekes tiekia kitoje Europos Sąjungos valstybėje įregistruotam PVM mokėtojui ir nesvarbu, kas tiekiamas prekes gabena: prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu-trečioji šalis. PVM mokėtojas, tiekdamas į kitas Europos Sąjungos valstybes prekes, 0 proc. PVM tarifą gali taikyti, jeigu išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodo kitos Europos Sąjungos valstybės pirkėjo PVM mokėtojo kodą ir turi įrodymų, kad prekės buvo išgabentos iš Lietuvos į kitą Europos Sąjungos valstybę, **taip pat prekių tiekimas deklaruotas Prekių ir (arba) paslaugų teikimo į kitas valstybes nares ataskaitoje (FR0564 forma)**. Plačiau apie atvejus, kuriais į kitą Europos Sąjungos valstybę tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, žiūrėti **PVM įstatymo šio Įstatymo 49 straipsnio** komentare.

2. PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta:

1) nedelsiant, patiekus prekes ar suteikus paslaugas, tačiau, teikiant ilgalaikes paslaugas (t. y. paslaugas, kurios teikiamos tam tikrą tęstinį laikotarpį (telekomunikacijų, nuomos ar kt.), taip pat ilgą laiką tiekiant elektros energiją, dujas, šilumos ir kitų rūšių energiją, PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma už visą per mėnesį suteiktų paslaugų arba patiektų prekių kiekį ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos arba patiektos prekės, 10 dienos.

2) ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos arba patiektos prekės, 15 dienos tais atvejais, kai vykdomas prekių į kitą valstybę narę tiekimas, kuriam taikomos šio Įstatymo VI skyriaus nuostatos arba iš esmės joms tolygios kitos valstybės narės teisės aktų nuostatos, arba teikiamos paslaugos, už kurias prievolė PVM pagal šio Įstatymo 95 straipsnio nuostatas arba joms tolygias kitų valstybių narių teisės aktų nuostatas, atitinkamai šalies teritorijoje ar kitoje valstybėje narėje apskaičiuoti ir sumokėti tenka jų pirkėjui (arba tektų jų pirkėjui, jeigu prekės nebūtų neapmokestinamos PVM ar apmokestinamos, taikant 0 procentų PVM tarifą). Už šiame punkte nurodytas prekes, tiekiamas ilgiau negu vieną kalendorinį mėnesį, PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo patiektos prekės, 15 dienos. Už šiame punkte nurodytas ilgalaikes paslaugas PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma už visą per mėnesį suteiktų paslaugų kiekį ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos, 15 dienos.

Komentaras

1. Pagal komentuojamo straipsnio nuostatas PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta nedelsiant, po prekių patiekimo (paslaugų suteikimo) fakto (t. y. per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti).

Tačiau, atsižvelgiant į PVM mokėtojo veiklos specifiką, PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma ir vėliau. Tai gali būti tokie atvejai, kai PVM mokėtojas užsienio valstybėje suteiktos paslaugos PVM sąskaitą faktūrą gali išrašyti tik tada, kai iš užsienio valstybės duomenis apie ten suteiktas paslaugas (pvz., kelionės bilietų pardavimą ir pan.) gauna, pvz., ne anksčiau kaip trečią mėnesį po paslaugos suteikimo ir / ar pan.

Jeigu yra parduodamas didelis prekių kiekis (pvz., medienos), kuris pirkėjui yra gabenamas keliomis transporto priemonėmis ir yra išrašyti keli važtaraščiai (krovinio vežimo sutartį patvirtinantys **apskaitos** dokumentai), tai PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma, nuvežus pirkėjams visą parduodamųjų prekių kiekį ir joje, kaip papildoma informacija, gali būti nurodyti ir važtaraščiai.

2. Jeigu prekių tiekimo (paslaugų teikimo) faktas įforminamas ne PVM sąskaita faktūra, o kasos aparato kvitu, tai PVM sąskaita faktūra išrašoma tik pirkėjui (klientui) pareikalavus.

Pažymėtina, kad jeigu prekes (paslaugas) įsigyja juridinis asmuo ar bet koks kitas apmokestinamasis asmuo ir jis pageidauja gauti to sandorio PVM sąskaitą faktūrą, jis privalo nedelsdamas, po įvykusio prekių **tiekim**o (paslaugų **teikimo**) **tiekim**o fakto, ~~per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti, kreiptis į pardavėją ir pareikalauti tokios PVM sąskaitos faktūros, nes vėliau pardavėjas pirkėjui PVM sąskaitos faktūros išrašyti neprivalės.~~

~~Ar prekių (paslaugų) pirkėjas dėl PVM sąskaitos faktūros išrašymo kreipiasi į pardavėją per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti (per protingą terminą), turi nuspręsti pats pardavėjas, atsižvelgdamas į kiekvieną konkrečią situaciją ar konkretų atvejį.~~

Jeigu prekių (paslaugų) pirkėjas dėl PVM sąskaitos faktūros išrašymo kreipiasi, **pvz.**, ne tą pačią dieną, kada išduotas kasos aparato kvitas, o **vėliau** (per protingą terminą), tai PVM sąskaita faktūra išrašoma tos dienos data, kurią **pirkėjas kreipiasi**, ir joje, be kitų PVM sąskaitai faktūrai

privalomų rekvizitų, įrašomi išduoto kasos aparato kvito unikalus kasos aparato numeris, kasos kvito eilės numeris bei išdavimo data.

3. Ilgalaikių paslaugų (t. y., paslaugų, kurios teikiamos tam tikrą tęstinį laikotarpį, pvz., telekomunikacijų, nuomos ar pan.) teikimo, taip pat ilgalaikio elektros energijos, dujų, šilumos ir kitų rūšių energijos tiekimo atvejais gali būti išrašoma visų per mėnesį suteiktų paslaugų arba patiektų prekių PVM sąskaita faktūra ne vėliau kaip iki 10 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos arba patiektos prekės.

4. Šiame straipsnyje yra nustatyta, kokių per visą mėnesį patiektų prekių PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma (tai: elektros energija~~os~~, dujų~~ų~~, šilumos ir kitų rūšių energija~~os~~). Tiekiamų ilgalaikių paslaugų sąrašas nėra baigtinis. Nustatant, ar paslaugos teikiamos tęstinį laikotarpį, turi būti vertinamos paslaugų teikėjo ir kliento sudarytos sutartys. Jeigu iš tokių sutarčių galima spręsti, kad paslaugos yra teikiamos tęstinį laikotarpį (t. y., jei paslaugas numatoma teikti atitinkamą nustatytą laikotarpį), tokiu atveju paslaugų teikėjas gali išrašyti vieną per mėnesį klientui suteiktų paslaugų PVM sąskaitą faktūrą. Pavyzdžiui, jeigu įmonė savo ~~laikraštyje~~ **leidinyje** pagal sutartis tęstinį laikotarpį suteikia ūkio subjektui plotą reklamai, tai įmonė tokiam ūkio subjektui gali išrašyti vieną per mėnesį suteiktų reklamos paslaugų PVM sąskaitą faktūrą. Tokia PVM sąskaita faktūra turi būti išrašoma iki 10 dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos minėtos paslaugos.

PVM sąskaita faktūra iki kito mėnesio 15 d. išrašoma ne tik ilgalaikėms paslaugoms (prekėms), bet visoms paslaugoms (prekėms), kai vykdomi tiekimai į kitas Europos Sąjungos valstybes nares.

5. Tuo atveju, jeigu prekių tiekimas (paslaugų teikimas) vyksta tarp Europos Sąjungos valstybių narių, PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos arba patiektos prekės (įskaitant ilgiau negu vieną kalendorinį mėnesį tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas), 15 dienos.

Anksčiau paminėtos nuostatos taikomos tokiais atvejais:

a) kai į kitą valstybę narę tiekiamos prekės, kurių tiekimui taikomas 0 proc. PVM tarifas (PVM įstatymo VI skyriaus nuostatos arba iš esmės joms tolygios kitos valstybės narės teisės aktų nuostatos);

b) arba kai teikiamos paslaugos, už kurias prievolė PVM pagal PVM įstatymo 95 straipsnio nuostatas arba joms tolygias kitų valstybių narių nuostatas atitinkamai šalies teritorijoje arba kitoje valstybėje narėje apskaičiuoti ir sumokėti tenka jų pirkėjui (arba tektų jų pirkėjui, jeigu prekės nebūtų neapmokestinamos PVM ar apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą).

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė, PVM mokėtoja, iš Vokietijos įmonės įsigyja teises paslaugas. Lietuvos įmonės įsigyjamų teisinių paslaugų suteikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatas – Lietuva. Lietuvos įmonė privalo apskaičiuoti paslaugų pardavimo PVM. Šalių susitarimu Lietuvos įmonė išsirašo PVM sąskaitas faktūras ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos, 15 dienos.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė, PVM mokėtoja, su Latvijos įmone (kuri yra PVM mokėtoja Latvijoje) sudaro ilgalaikę 5 metų statybinių medžiagų tiekimo sutartį, pagal kurią Lietuvos įmonė nuo ~~2013–2020~~ metų kas mėnesį Latvijos įmonei tieks statybines medžiagas. Atsižvelgdama į tai, kad tai yra ilgalaikių prekių tiekimas į kitą valstybę narę, Lietuvos įmonė Latvijos įmonei PVM sąskaitas faktūras privalės išrašyti ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo patiektos prekės, 15 dienos.

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė, PVM mokėtoja, teikia ilgalaikes prekių vežimo paslaugas Estijos įmonei maršrutu Vilnius–Talinas. Kadangi prekių vežimo paslaugos pirkėjas yra Estijos apmokestinamasis asmuo, tai jam yra prievolė apskaičiuoti prekių vežimo paslaugų (kurių vieta pagal nuostatas, iš esmės tolygias PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatoms – Estija) pardavimo PVM.

Lietuvos įmonė Estijos įmonei už ilgalaikes vežimo paslaugas PVM sąskaitas faktūras privalės išrašyti ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo suteiktos paslaugos, 15 dienos.

3. Lietuvos Respublikos PVM mokėtojai PVM sąskaita faktūra privalo įforminti ir prekių tiekimą ar paslaugų tekimą fiziniams asmenims, kurie nėra apmokestinamieji asmenys, jeigu prekių tiekimas ar paslaugų teikimas įvyko šalies teritorijoje, išskyrus Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytus atvejus.

Komentaras

1. PVM mokėtojai PVM sąskaita faktūra privalo įforminti prekių tiekimą (paslaugų tekimą) fiziniams asmenims, kurie nėra apmokestinamieji asmenys (fiziniams asmenims, nevykdantiems ekonominės veiklos, t. y. gyventojams), išskyrus Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytus atvejus.

2. Pagal Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimu Nr. 780 „Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“, 19 punkto nuostatas PVM sąskaita faktūra fiziniam asmeniui, kuris pagal PVM įstatymą nėra apmokestinamasis asmuo (išskyrus atvejus, kai į kitą Europos Sąjungos valstybę narę tiekiamos naujos transporto priemonės) neišrašoma:

2.1. kai išduodamas kasos aparato kvitas arba, vadovaujantis Kasos aparatų diegimo ir naudojimo tvarkos aprašu, patvirtintu Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. rugpjūčio 13 d. nutarimu Nr. 1283 „Dėl kasos aparatų diegimo ir naudojimo tvarkos aprašo patvirtinimo“, nereikalaujama naudoti kasos aparatų;

2.2. ~~kai draudimo paslaugų įforminimui naudojamas draudimo liudijimas (polisas), turintis buhalterinę apskaitą reglamentuojančių Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatytus privalomus rekvizitus ir atitinkantis Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo nuostatas~~ **kai draudimo paslaugoms įforminti naudojamas draudimo liudijimas, kuriame nurodoma Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme nustatyta apskaitos dokumento privaloma informacija ir kuris atitinka Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo nuostatas;**

2.3. ~~kai teikiant Įstatymo 28 straipsnyje nurodytas paslaugas naudojami buhalterinę apskaitą reglamentuojančių Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatytus privalomus apskaitos dokumento rekvizitus turintys apskaitos dokumentai, o jeigu vertybinių popierių viešąją apyvartą reglamentuojantys teisės aktai nustato kitus reikalavimus, atitinkantys šiuos reikalavimus~~ **kai teikiant PVM įstatymo 28 straipsnyje nurodytas paslaugas naudojami apskaitos dokumentai, kuriuose nurodyta Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme nustatyta apskaitos dokumento privaloma informacija, o jeigu vertybinių popierių viešąją apyvartą reglamentuojantys teisės aktai nustato kitus reikalavimus, – apskaitos dokumentai, atitinkantys šiuos reikalavimus;**

2.4. ~~kai teikiamos nuolatinės ir ilgalaikės paslaugos, kurių teikimui įforminti taikoma Nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentų išrašymo ir pateikimo (išsiuntimo) ūkine veikla nesiverčiantiems fiziniams asmenims tvarka, patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 24 d. nutarimu Nr. 716 „Dėl nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentų išrašymo ir pateikimo (išsiuntimo) ūkine veikla nesiverčiantiems fiziniams asmenims tvarkos patvirtinimo“~~ **kai teikiamos Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 6 straipsnio 2 dalyje nurodytos paslaugos. Šio straipsnio 2 dalyje nurodytomis nuolatinio pobūdžio paslaugomis, laikytinos paslaugos, kai pagal paslaugų teikimo sutartį paslaugos teikiamos ilgiau kaip vieną ataskaitinį laikotarpį. Elektros energijos, dujų, šilumos, vėsumos ir kitų rūšių energijos tiekimas finansinėje apskaitoje registruojamas kaip suteiktos / gautos energijos tiekimo paslaugos, t. y. suteiktų paslaugų pajamos / gautų paslaugų sąnaudos. Todėl čia įvardintos paslaugos turėtų būti suprantamos kaip finansinėje apskaitoje, t. y., apimti ir energijos, dujų, šilumos, vėsumos ir kitų rūšių energijos tiekimą, kurios pagal PVM įstatymą laikomos prekėmis;**

2.5. kai prekės tiekiamos (paslaugos teikiamos) per prekybos (paslaugų teikimo) automatus, atitinkančius prekybos (paslaugų) automatams Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatytus techninius, naudojimo ir gautų įplaukų apskaitos reikalavimus;

~~2.6. kai daugiabučių namų butų ir kitų patalpų savininkams teikiamos (teikiamos) daugiabučio namo atnaujinimo (modernizavimo), administravimo ir kitos paslaugos (prekės), susiję su daugiabučių namų atnaujinimo (modernizavimo) projektu, kurie vykdomi pagal Lietuvos Respublikos valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) įstatymą ir Valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) teikimo ir daugiabučių namų atnaujinimo (modernizavimo) projektų įgyvendinimo priežiūros taisykles, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2009 m. gruodžio 16 d. nutarimu Nr. 1725 „Dėl Valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) teikimo ir daugiabučių namų atnaujinimo (modernizavimo) projektų įgyvendinimo priežiūros taisyklių patvirtinimo ir daugiabučio namo atnaujinimo (modernizavimo) projektui įgyvendinti skirto kaupiamojo įnašo ir (ar) kitų įmokų didžiausios mėnesinės įmokos nustatymo“, įgyvendinimu“;~~

kai daugiabučių namų butų ir kitų patalpų savininkams teikiamos (teikiamos) daugiabučio namo atnaujinimo (modernizavimo), administravimo, daugiabučių namų dujų sistemų pertvarkymo ir kitos paslaugos (prekės), susijusios su daugiabučių namų atnaujinimo (modernizavimo) projektu, kurie vykdomi pagal Lietuvos Respublikos valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) įstatymą, Valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) teikimo ir daugiabučių namų atnaujinimo (modernizavimo) projektų įgyvendinimo priežiūros taisykles, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2009 m. gruodžio 16 d. nutarimu Nr. 1725 „Dėl Valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) teikimo ir daugiabučių namų atnaujinimo (modernizavimo) projektų įgyvendinimo priežiūros taisyklių patvirtinimo ir daugiabučio namo atnaujinimo (modernizavimo) projektui įgyvendinti skirto kaupiamojo įnašo ir (ar) kitų įmokų didžiausios mėnesinės įmokos nustatymo“, ir Lietuvos Respublikos energetikos ministro nustatomas suskystintų naftos dujų balionų daugiabučiuose pakeitimo kitais energijos šaltiniais finansavimo sąlygas, įgyvendinimu;

2.7. kai tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos, kurioms taikoma PVM įstatymo XII skyriaus šeštajame skirsnyje nustatyta speciali apmokestinimo schema;

2.8. kai tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos, kurioms taikomos PVM įstatymo XII skyriaus penktajame ir septintajame skirsniuose nustatytos specialios apmokestinimo schemas, jeigu sąskaita faktūra arba PVM sąskaita faktūra buvo išrašyta pagal prekių tiekėjo arba paslaugų teikėjo valstybės taisykles.

14. Šio straipsnio 13 dalies nuostatos netaikomos, jeigu PVM sąskaitą faktūrą išrašyti reikalaujama pagal šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktus, 7 dalį arba kai prekes tiekia (paslaugas teikia) apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsikūręs valstybėje narėje (tuo atveju, jeigu jis šioje valstybėje narėje turi padalinį, prekes tiekia arba paslaugas teikia ne per šį padalinį), kurioje prekės laikomos patiektomis (paslaugos suteiktomis), ir šių prekių arba paslaugų pirkėjas toje valstybėje narėje, kurioje prekės laikomos patiektomis (paslaugos suteiktomis), privalo apskaičiuoti ir sumokėti PVM pagal šio Įstatymo 95 straipsnio ar joms tolygias kitos valstybės narės teisės aktų nuostatas.

Komentaras

1. Supaprastinta PVM sąskaita faktūra negali būti išrašoma tokiais atvejais:

1.1. ~~nuotolinės prekybos sandoriams įforminti pagal PVM įstatymo 12 straipsnio 3 dalies 1 punktą, kai vykdoma Europos Sąjungos vidaus nuotolinę prekybą prekėmis, jos yra šalies teritorijoje tuo momentu, kai baigiasi šių prekių siuntimas ar gabenimas pirkėjui (kai prekių tiekėjui atsiranda prievolė Lietuvoje registruotis PVM mokėtoju); (PVM įstatymo 12 straipsnio 3 dalies 1 punktas),~~

1.2. prekių, kurioms taikomas 0 proc. PVM tarifas, tiekimui įforminti (PVM įstatymo 49 straipsnis);

1.3. naujų transporto priemonių į kitą valstybę narę tiekimui įforminti (PVM įstatymo 49 straipsnio 2 dalis);

1.4. prekių tiekimui (paslaugų teikimui) įforminti tuo atveju, kai prekes tiekia (paslaugas teikia) apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsikūręs valstybėje narėje (tuo atveju, jeigu jis šioje valstybėje narėje turi padalinį, prekes tiekia arba paslaugas teikia ne per šį padalinį), kurioje prekės laikomos patiektomis (paslaugos suteiktomis), ir šių prekių arba paslaugų pirkėjas toje valstybėje narėje, kurioje prekės laikomos patiektomis (paslaugos suteiktomis), privalo apskaičiuoti ir sumokėti PVM pagal PVM įstatymo 95 straipsnio ar joms tolygias kitos valstybės narės teisės aktų nuostatas.
