

78¹ straipsnis. Prekių tiekimo ir paslaugų teikimo informinimui PVM sąskaita faktūra taikomos taisyklės

1. Šio Įstatymo reikalavimai dėl prekių tiekimo arba paslaugų teikimo informinimo PVM sąskaita faktūra taikomi tais atvejais, kai prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio Įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje.

Komentaras

1. PVM sąskaitų faktūrų išrašymo taisyklės nustato ta valstybė narė, kurioje yra vykdomas prekių tiekimas (paslaugų teikimas). PVM įstatyme nustatyti reikalavimai PVM sąskaitų faktūrų išrašymui taikomi prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui, kuris pagal PVM įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje (Lietuvoje).

1 pavyzdys

1 atvejis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, užsiimanti baldų prekyba, kitai Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai, tiekia baldus. Kadangi baldų tiekimas vyksta šalies teritorijoje, tai Lietuvos įmonė A Lietuvos įmonei B turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą, taikydama PVM įstatyme nustatytus reikalavimus dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

2 atvejis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, užsiimanti baldų prekyba, tiekia baldus kitai Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai. Pagal išankstinį abiejų šalių susitarimą PVM sąskaitas faktūras už įmonę A išrašo įmonė B. Įmonė B privalo išrašyti (išsirašyti) PVM sąskaitą faktūrą, taikydama PVM įstatyme nustatytus reikalavimus dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

2 pavyzdys

1 atvejis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, tiekia prekes kitos valstybės narės įmonei B, PVM mokėtojai, o prekės iš Lietuvos išgabenamos į kitą valstybę narę.

Kadangi šiuo atveju prekių tiekimo vieta yra laikoma Lietuva, todėl Lietuvos įmonė A PVM sąskaitas faktūras įmonei B turi išrašyti laikydamasi PVM įstatyme nustatytų reikalavimų dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

2 atvejis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, tiekia prekes **Norvegijos Rusijos** įmonei. Prekės yra išgabenamos iš Lietuvos už Europos Sąjungos teritorijos.

Kadangi šiuo atveju prekių tiekimo vieta yra Lietuva, todėl Lietuvos įmonė A PVM sąskaitas faktūras **Norvegijos Rusijos** įmonei turi išrašyti, laikydamasi PVM įstatyme nustatytų reikalavimų dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

3 atvejis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, tiekia prekes kitos ES valstybės narės apmokestinamajam asmeniui, nesančiam PVM mokėtoju. Tiekiamos prekės išgabenamos iš Lietuvos į kitą valstybę narę (tiekiamos prekės apmokestinamos taikant standartinį arba lengvatinį (jeigu jis nustatytas) PVM tarifą). Kadangi šiuo atveju prekių tiekimo vieta yra laikoma Lietuva, todėl Lietuvos įmonė

A PVM sąskaitas faktūras kitos valstybės apmokestinamajam asmeniui turi išrašyti vadovaudamasi PVM įstatymo nuostatomis dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

3 pavyzdys

1 dalis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, **vykdo ES vidaus nuotolinę prekybą prekėmis. Latvijos, Estijos ir Lenkijos** gyventojams, nevykdantiems ekonominės veiklos, todėl neįregistruotiems PVM mokėtojais savo valstybėse, t. y., Latvijoje, **Estijoje ir Lenkijoje**, platina iš katalogų užsakytas lietuviškas prekes (trikotažo gaminius). Šios prekės siunčiamos paštu arba paties tiekėjo ar jo užsakymu kito asmens transporto priemonėmis nugabenamos į Latviją, **Estiją ir Lenkiją**.

Lietuvos įmonė A nei Latvijoje, **nei Estijoje, nei Lenkijoje** PVM mokėtoja neįsiregistravusi (nes **bendra** patiektų prekių vertė už **einamuosius ir praėjusius** kalendorinius metus neviršija **10 000 eurų (be PVM) ribos**, nustatytos **ES vidaus** nuotolinei prekybai, ~~tarkime 24000 latų, ribos~~). Kadangi šiuo atveju prekių tiekimo vieta yra Lietuva, todėl Lietuvos įmonė A PVM sąskaitas faktūras Latvijos, **Estijos ir Lenkijos** gyventojams turi išrašyti, taikydama **šiam** PVM įstatyme nustatytus reikalavimus dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

2 dalis

Lietuvos įmonės A Latvijos, **Estijos ir Lenkijos** asmenims, neįregistruotiems PVM mokėtojais, parduotų prekių **bendra** vertė ~~per~~ už **praėjusius ir einamuosius** kalendorinius metus ~~sudaro 40000 latų, t. y. viršija ES vidaus nuotolinei prekybai Latvijoje nustatytą ribą 10 000 eurų (be PVM) ribą 24000 eurų latų~~. Todėl ši įmonė įsiregistruoja PVM mokėtoja Latvijoje, **Estijoje bei Lenkijoje**, ir parduodama Latvijos, **Estijos bei Lenkijos** gyventojams minėtas prekes, skaičiuoja Latvijoje, **Estijoje bei Lenkijoje** nustatyto dydžio PVM, kurį deklaruoja ir moka į ~~Latvijos~~ **minėtų valstybių** biudžetą.

Lietuvoje šio PVM mokėtojo tokie prekių tiekimai nėra PVM objektas, todėl **Lietuvos** įmonė, išrašydama Latvijos, **Estijos ir Lenkijos** gyventojams PVM sąskaitas faktūras, neturi vadovautis šio PVM įstatymo nuostatomis dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

4 pavyzdys

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, teikianti baldų surinkimo paslaugas, kitai Lietuvos įmonei B, PVM mokėtojai, surinko mokyklinius baldus. Kadangi baldų surinkimo paslauga laikoma suteikta Lietuvos teritorijoje, tai Lietuvos įmonė A Lietuvos įmonei B turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą, taikydama PVM įstatyme nustatytus reikalavimus dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo.

2. Šio Įstatymo reikalavimai dėl prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įforminimo PVM sąskaita faktūra taip pat taikomi, kai prekes ar paslaugas, kurių tiekimo (teikimo) vieta, remiantis nuostatomis, iš esmės tolygiomis šio Įstatymo nuostatomis, nustatančioms prekių tiekimo (paslaugų teikimo) vietą, yra už Europos Sąjungos teritorijos ribų, tiekia (teikia) Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo ar užsienio apmokestinamasis asmuo per padalinį, esantį šalies teritorijoje.

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas PVM įstatyme nustatyti reikalavimai sąskaitų faktūrų išrašymui taikomi ir tuo atveju, kai prekių tiekimo (paslaugų teikimo) vieta yra laikoma už ES teritorijos ribų, o prekes tiekia (paslaugas teikia) Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo ar užsienio apmokestinamasis asmuo per padalinį, esantį šalies teritorijoje (Lietuvoje).

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė, PVM mokėtoja, ~~Rusijos~~ **Norvegijos** įmonei suteikė teises paslaugas, kurių suteikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punktą nelaikoma Lietuva. Nors teisių paslaugų suteikimo vieta yra už ES teritorijos ribų, tačiau šias paslaugas **Norvegijos** ~~Rusijos~~ įmonei suteikė Lietuvos apmokestinamasis asmuo, todėl Lietuvos įmonė PVM sąskaitas faktūras turi išrašyti, vadovaudamasi PVM įstatymo nuostatomis.

2 pavyzdys

Vokietijos įmonė, apmokestinamasis asmuo, per savo padalinį, esantį Lietuvoje, **Norvegijos** ~~Rusijos~~ įmonei suteikė konsultavimo paslaugas, kurių suteikimo vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punktą nelaikoma Lietuva. Nors šių konsultavimo paslaugų suteikimo vieta yra už ES teritorijos ribų, tačiau šias paslaugas suteikė užsienio apmokestinamasis asmuo per Lietuvoje esantį savo padalinį, todėl Vokietijos įmonė, išrašydama PVM sąskaitas faktūras, turi vadovautis PVM įstatymo nuostatomis.

5. Neatsižvelgiant į šio straipsnio 1 dalies nuostatas, šio Įstatymo reikalavimai dėl prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo įforminimo PVM sąskaita faktūra taikomi tais atvejais, kai apmokestinamasis asmuo tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas, kurioms taikomos šio Įstatymo XII skyriaus penktojo, šeštojo ar septintojo skirsnio nuostatos, ir šis asmuo Lietuvos Respublikoje registruojasi šio Įstatymo XII skyriaus penktajame, šeštajame ar septintajame skirsnyje nurodytų specialių schemų taikymo tikslais.

Komentaras

1. Pagal komentuojamo straipsnio nuostatas, PVM įstatymo reikalavimai dėl prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo įforminimo PVM sąskaita faktūra taikomi ir tais atvejais, kai apmokestinamasis asmuo tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas, kurioms taikomos PVM įstatymo XII skyriaus penktojo, šeštojo ar septintojo skirsnio nuostatos, ir šis asmuo Lietuvos Respublikoje registruojasi PVM įstatymo XII skyriaus penktajame, šeštajame ar septintajame skirsnyje nurodytų specialių schemų taikymo tikslais (toliau - speciali schema).

2. Specialią schemą sudaro:

2.1. Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schema, skirta prievolių, susijusių su Europos Sąjungos vidaus nuotoline prekyba prekėmis, prekių tiekimo valstybėje narėje naudojant elektronines sąsajas, kuriomis sudaromos sąlygos tiekti prekes, ir paslaugų, kurias teikia Europos Sąjungoje, tačiau ne vartojimo valstybėje narėje įsisteigę apmokestinamieji asmenys, įvykdymui (toliau – Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schema);

2.2. Europos Sąjungoje neįsikūrusių asmenų schema skirta Europos Sąjungoje neįsikūrusiems asmenims, kurie teikia paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims, kai tokių paslaugų suteikimo vieta yra atitinkama Europos Sąjungos valstybė narė (toliau – Europos Sąjungoje neįsikūrusių asmenų schema);

2.3. Importuojamų prekių schema, naudojama, siekiant supaprastintai įvykdyti PVM prievolės, susijusias su nuotoline prekyba iš trečiųjų teritorijų ar trečiųjų valstybių importuojamomis mažos vertės (iki 150 eurų) prekėmis (toliau – importuojamų prekių schema).

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“ (toliau – LRV nutarimu Nr. 780 patvirtintos taisyklės), 19.7 papunkčio nuostatas, fiziniam asmeniui, kuris pagal PVM įstatymą nėra

apmokestinamasis asmuo, PVM sąskaita faktūra nenaudojama, kai tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos, kurioms taikoma PVM įstatymo XII skyriaus šeštajame skirsnyje nustatyta speciali apmokestinimo schema (Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schema).

Tais atvejais, kai apmokestinamasis asmuo yra įsiregistravęs Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schemoje Lietuvoje ir tiekia prekes ar teikia paslaugas kitų valstybių narių fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, PVM sąskaitų faktūrų pagal PVM įstatymo nuostatas jis neprivalo išrašyti.

Jeigu apmokestinamasis asmuo vis tik nusprendžia išrašyti PVM sąskaitas faktūras, tai tokios PVM sąskaitos faktūros turi atitikti PVM įstatymo 80 straipsnyje nustatytus reikalavimus, tačiau jose turi būti nurodytas pirkėjo šalies PVM tarifas. Tokių PVM sąskaitų faktūrų duomenys į i. SAF (i. MAS Elektroninis sąskaitų faktūrų posistemis, per kurį teikiami registrų duomenys, teikiamos e. paslaugos) neįtraukiami.

1 pavyzdys

Lietuvoje įsikūrusi UAB „X“ vykdo nuotolinę prekybą prekėmis Europos Sąjungos viduje, t. y. per savo sukurtą elektroninę prekyvietę parduoda prekes, esančias Europos Sąjungos teritorijoje, fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, esantiems Latvijoje, Estijoje ir Lenkijoje. Prekių gabenimą vykdo pati UAB „X“ arba prekės gabenamos jos vardu. Prekių tiekimo vieta minėtiems asmenims atitinkamai yra Latvijoje, Estijoje ir Lenkijoje. Prekės apmokestinamos PVM, taikant tų valstybių nustatytus PVM tarifus. UAB „X“, įsiregistravusiai Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schemoje Lietuvoje, nėra prievolės minėtiems fiziniams asmenims išrašyti PVM sąskaitų faktūrų, laikantis PVM įstatyme nustatytų reikalavimų.

2 pavyzdys

Šveicarijos įmonė per elektroninę prekyvietę Lietuvoje, parduoda prekes, kurios yra Europos Sąjungoje, fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, esantiems Latvijoje ir Estijoje. Prekių gabenimą vykdo pardavėjas (Šveicarijos įmonė) arba prekės gabenamos jo vardu. Elektroninė prekyvietė yra įsiregistravusi Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schemoje Lietuvoje. Tiekimas fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims apmokestinamas, taikant atitinkamai Latvijoje ir Estijoje nustatytus PVM tarifus. Elektroninė prekyvietė minėtų valstybių neapmokestinamiesiems asmenims išrašyti PVM sąskaitų faktūrų, laikantis PVM įstatyme nustatytų reikalavimų, neprivalo.

3 pavyzdys

Lietuvoje įsikūrusi UAB „X“ per savo elektroninę prekyvietę teikia elektronines paslaugas (pardavinėja išmaniesiems telefonams skirtos programėlės prenumeratas) ir kitas paslaugas, kurių suteikimo vieta yra kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse (pvz., Lenkijoje, Latvijoje) gyvenantiems fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims. UAB „X“, įsiregistravusiai Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schemoje Lietuvoje, nėra prievolės minėtiems fiziniams asmenims išrašyti PVM sąskaitų faktūrų, laikantis PVM įstatyme nustatytų reikalavimų.

4. Pagal LRV nutarimu Nr. 780 patvirtintų taisyklių 19.8 papunkčio nuostatas, fiziniam asmeniui, kuris pagal PVM įstatymą nėra apmokestinamasis asmuo, PVM sąskaita faktūra nenaudojama, 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:

4.1. PVM įstatymo XII skyriaus penktojo skirsnio nuostatos taikomos paslaugoms, kurias asmenims, kurie nėra apmokestinamieji asmenys, teikia apmokestinamasis asmuo, įsikūręs už Europos Sąjungos teritorijos ribų. Apmokestinamasis asmuo, įsikūręs už Europos Sąjungos teritorijos ribų ir Europos Sąjungos teritorijoje teikiantis paslaugas skirtingų valstybių narių asmenims, kurie nėra apmokestinamieji asmenys, turi teisę pasirinkti taikyti Europos Sąjungoje neįsikūrusių asmenų schemą.

Todėl, jeigu už Europos Sąjungos ribų įsikūręs apmokestinamasis asmuo, Lietuvoje įsiregistravęs taikyti Europos Sąjungoje neįsikūrusių asmenų schemą, tai tokiu atveju, kai teikiamos paslaugos kitų valstybių narių fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, PVM sąskaitų faktūrų pagal PVM įstatymo nuostatas apmokestinamasis asmuo neprivalo išrašyti tik tuo atveju, jeigu PVM sąskaitos faktūros buvo išrašytos pagal jo valstybės teisės aktus.

Jeigu apmokestinamasis asmuo pagal savo valstybės teisės aktus PVM sąskaitų faktūrų pirkėjui neišrašė, tai jis turi išrašyti PVM sąskaitas faktūras, kurios atitiktų PVM įstatymo 80 straipsnyje nustatytus reikalavimus, tačiau jose turi būti nurodytas pirkėjo šalies PVM tarifas. Tokių PVM sąskaitų faktūrų duomenys į i. SAF (i. MAS Elektroninis sąskaitų faktūrų posistemis, per kurį teikiami registrų duomenys, teikiamos e. paslaugos) neįtraukiami.

Pavyzdys

Šveicarijos įmonė per savo elektroninę prekyvietę teikia elektronines paslaugas ir kitas paslaugas, kurių suteikimo vieta Europos Sąjungos valstybėse narėse, fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims. Šveicarijos įmonė minėtų paslaugų teikimui yra pasirinkusi taikyti Europos Sąjungoje neįsikūrusių asmenų schemą ir registruojasi Lietuvoje. Kadangi, suteikusi kitų valstybių narių fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims elektronines paslaugas, ji išrašė PVM sąskaitas faktūras pagal savo šalies teisės aktus, tai išrašyti PVM sąskaitų faktūrų, laikantis PVM įstatyme nustatytų reikalavimų, nebereikia.

4.2. PVM įstatymo XII skyriaus septintojo skirsnio nuostatos taikomos nuotolinei prekybai iš trečiųjų teritorijų ar trečiųjų valstybių importuojamomis prekėmis, kurios importuojamos siuntose, kurių savoji (pačių prekių) vertė neviršija 150 eurų, išskyrus akcizais apmokestinamas prekes.

Todėl, jeigu apmokestinamasis asmuo, Lietuvoje įsiregistravęs taikyti importuojamų prekių schemą, importuojamas mažose siuntose prekes, kurių vertė neviršija 150 eurų, tiekia Europos Sąjungos valstybių narių fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, PVM sąskaitų faktūrų pagal PVM įstatymo nuostatas jis neprivalo išrašyti, tačiau tik tuo atveju, jeigu PVM sąskaitos faktūros buvo išrašytos pagal apmokestinamojo asmens valstybės teisės aktus.

1 pavyzdys

Šveicarijos įmonė per savo elektroninę prekyvietę vykdo nuotolinę prekybą importuojamomis mažos vertės prekėmis, esančiomis trečiųjų valstybių teritorijose, fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims Lietuvoje. Prekių gabenimą į Lietuvą vykdo pati Šveicarijos įmonė arba prekės gabenamos jos vardu. Šveicarijos įmonė yra įsiregistravusi importuojamų prekių sferoje Lietuvoje. Prekių tiekimo vieta laikoma Lietuva, o importo PVM neskaičiuojamas. Jeigu Šveicarijos įmonė fiziniams asmenims PVM sąskaitų faktūrų pagal savo šalies teisės aktus neišrašė, tai PVM sąskaitas faktūras privalo išrašyti, laikantis PVM įstatyme nustatytų reikalavimų. Tokios PVM sąskaitos faktūros turi atitikti PVM įstatymo 80 straipsnyje nustatytus reikalavimus, tačiau jose turi būti nurodytas pirkėjo šalies PVM tarifas. Minėtų PVM sąskaitų faktūrų duomenys į i. SAF (i. MAS

Elektroninis sąskaitų faktūrų posistemis, per kurį teikiami registru duomenys, teikiamos e. paslaugos) neįtraukiami.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė „A“ per elektroninę prekyvietę „B“ Vokietijoje vykdo nuotolinę prekybą importuojamomis mažos vertės prekėmis, esančiomis trečiųjų valstybių teritorijose, fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims Lietuvoje. Prekių gabenimą į Lietuvą vykdo pati Lietuvos įmonė arba prekės gabenamos jos vardu. Elektroninė prekyvietė „B“ yra pasirinkusi taikyti importuojamų prekių schemą ir registruojasi Lietuvoje. Prekių tiekimas elektronei prekyvietei yra ne PVM objektas Lietuvoje, o prekių tiekimo vieta fiziniam asmeniui yra laikoma Lietuva (importo PVM neskaičiuojamas). Kadangi fiziniams asmenims elektroninė prekyvietė „B“ išrašė PVM sąskaitas faktūras pagal savo šalies teisės aktus, tai PVM sąskaitų faktūrų, laikantis PVM įstatyme nustatytų reikalavimų, išrašyti nebereikia.

5. Atkreipiame dėmesį, kad apmokestinamieji asmenys, kurie pasirinkę taikyti specialią schemą ir Lietuvoje registruoti PVM mokėtojai, privalo tvarkyti prekių ir (arba) paslaugų apskaitą, kaip nustatyta Tarybos Įgyvendinimo reglamento (ES) 2019/2026 2019 m. lapkričio 21 d., kuriuo iš dalies keičiamos Įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011 nuostatos dėl prekių tiekimo ar paslaugų teikimo naudojant elektronines sąsajas ir specialių schemų, skirtų apmokestinamiesiems asmenims, teikiantiems paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims, vykdančioms nuotolinę prekybą prekėmis ir tam tikromis šalies viduje tiekiamomis prekėmis, 63c straipsnyje. Plačiau žr. PVM įstatymo 115⁴, 115⁹, 115¹⁴ straipsnių komentarus.