



**VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS**

Apskričių valstybinėms mokesčių  
inspekcijoms

2023-12-08 Nr. RM-42001

**DĖL LEIDINIO „JURIDINIŲ ASMENŲ REORGANIZAVIMAS IR SU Tuo SUSIJUSIOS PRIDĖTINĖS  
VERTĖS MOKESČIO PRIEVOLĖS“ ATNAUJINIMO**

Informuojame, kad atnaujintas leidinys „Juridinių asmenų reorganizavimas ir su tuo susijusios pridėtinės vertės mokesčio prievolės“.

Leidinyje skelbiamas VMI prie FM<sup>1</sup> interneto svetainėje adresu: [www.vmi.lt](http://www.vmi.lt)/ Pagrindinis / Mokesčių žinynas / Pridėtinės vertės mokesčiai.

PRIDEDAMA. Leidinys, 5 lapai.

Viršininko pavaduotojas

Dr. Martynas Endrijaitis

---

<sup>1</sup> Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.

Informaciją apie asmens duomenų tvarkymą galima rasti adresu [www.vmi.lt](http://www.vmi.lt) skiltyje [Asmens duomenų sauga](#).

## JURIDINIŲ ASMENŲ REORGANIZAVIMAS IR SU TUO SUSIJUSIOS PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO PRIEVOLĖS

### Turinys

|  |   |
|--|---|
| I. REORGANIZAVIMAS.....  | 2 |
| 1. Kas yra juridinio asmens reorganizavimas?.....  | 2 |
| 2. Kokiais būdais gali būti reorganizuojami juridiniai asmenys?.....   | 2 |
| II. JURIDINIO ASMENS REORGANIZAVIMAS JUNGIMO BŪDU.....   | 3 |
| 3. Kada nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu yra PVM objektas? .....                                   | 3 |
| 4. Kada nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu nėra PVM objektas?.....                                   | 3 |
| 5. Kokia yra prekių (paslaugų) apmokestinamoji vertė, kai nuosavybės teisės objektai perduodami dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu? ..... | 4 |
| 6. Ar PVM mokėtojas, reorganizuojamas jungimo būdu, perdavęs turtą, kuris yra PVM objektas, kitam asmeniui, turi tikslinti perduodamo turto PVM atskaitą? .....      | 4 |
| 7. Koku apskaitos dokumentu įforminamas nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu?.....                                      | 4 |
| 8. Kokie rekvizitai turi būti įrašyti PVM sąskaitoje faktūroje? .....  | 5 |
| 9. Kas privalo išskaityti ir sumokėti į biudžetą perduodamo turto PVM? .....   | 5 |
| 10. Ar reorganizuojami PVM mokėtojai turi būti išregistruojami iš PVM mokėtojų?.....   | 5 |
| III. JURIDINIO ASMENS REORGANIZAVIMAS SKAIDYMO BŪDU .....  | 5 |
| 11. Kas yra juridinio asmens skaidymas?.....   | 5 |
| 12. Ar nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl turto perduodančio PVM mokėtojo reorganizavimo skaidymo būdu yra PVM objektas? .....                                 | 6 |
| 13. Ar PVM mokėtojas, perdavęs turtą kitam PVM mokėtojui dėl jo (turto perduodančio) reorganizavimo skaidymo būdu, turi tikslinti PVM atskaitą? .....                | 6 |
| 14. Ar tikslinama PVM atskaita, jeigu turto perėmėjas dar neįsiregistravęs PVM mokėtoju? .....   | 6 |
| 15. Koku atveju turtą perimančiam juridiniam asmeniui, PVM mokėtojui, atsiranda prievolė tikslinti perimto turto PVM atskaitą? .....                                 | 6 |
| 16. Koku apskaitos dokumentu įforminamas nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl turto perduodančio PVM mokėtojo reorganizavimo skaidymo būdu? .....                | 6 |

Šiame leidinyje paaiškinta, kas yra juridinio asmens (akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės) reorganizavimas, koku atveju nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens pridėtinės vertės mokesčio (toliau - PVM) mokėtojo pasibaigimo reorganizavimo būdu yra PVM objektas, koku dokumentu įforminamas tokio objekto perdavimas, kaip apskaičiuojama perduodamo nuosavybės teisės objekto apmokestinamoji vertė ir kiti klausimai.

### I. REORGANIZAVIMAS

#### 1. Kas yra juridinio asmens reorganizavimas?

Reorganizavimas - tai juridinio asmens pabaiga be likvidavimo procedūros.

#### 2. Kokiais būdais gali būti reorganizuojami juridiniai asmenys?

Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.97 straipsnyje nustatyta, kad juridiniai asmenys gali būti reorganizuojami jungimo ir skaidymo būdu.

Galimi jungimo būdai yra šie:

- prijungimas - tai vieno ar daugiau juridinių asmenų prijungimas prie kito juridinio asmens, kuriam pereina visos reorganizuojamo juridinio asmens teisės ir pareigos;
- sujungimas - tai dviejų ar daugiau juridinių asmenų susivienijimas į naują juridinį asmenį, kuriam pereina visos reorganizuotų juridinių asmenų teisės ir pareigos.

Galimi skaidymo būdai yra šie:

- išdalijimas - tai reorganizuojamo juridinio asmens teisių ir pareigų išdalijimas kitiems veikiantiems juridiniams asmenims;
- padalijimas - tai vieno reorganizuojamo juridinio asmens pagrindu įsteigimas dviejų ar daugiau juridinių asmenų, kuriems tam tikromis dalimis pereina reorganizuoto juridinio asmens teisės ir pareigos.

## II. JURIDINIO ASMENS REORGANIZAVIMAS JUNGIMO BŪDU

### 3. Kada nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu yra PVM objektas?

Bet kokio nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu, kai šio nuosavybės teisės objekto (o jei jis pasigamintas, - jam pasigaminti sunaudotų prekių ir (arba) paslaugų) pirkimo ir (arba) importo PVM ar jo dalis buvo įtraukta į pasibaigiančio PVM mokėtojo PVM atskaitą yra PVM objektas, t. y. laikomas prekių tiekimu (paslaugų teikimu) už atlygį (išskyrus atvejus nurodytus 4 klausime). Šiuo atveju taikomos PVMĮ 96 straipsnio 1 dalies nuostatos (žr. atsakymą į 9 klausimą).

#### 1 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, kuri vykdė prekybos ir gamybos veiklas, reorganizuojama prijungimo būdu prie įmonės B, PVM mokėtojos, t. y.:

Įmonė A įmonei B 2023 m. kovo 10 d. perdavė visą savo turtą, kuris buvo naudojamas prekybos veikloje:

- 1) neparduotų prekių, kurių pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, 24 200 eurų sumai (apmokestinamoji vertė - 20 000 eurų, PVM suma - 4 200 eurų);
- 2) nebaigtą statyti administracinį pastatą. Iki išregistravimo iš PVM mokėtojų dienos, rangovai įmonei A buvo išrašę atliktų statybos darbų PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodyta statybos darbų vertė 121 000 eurų (apmokestinamoji vertė - 100 000 eurų, PVM suma - 21 000 eurų). Pirkimo PVM suma, buvo įtraukta į PVM atskaitą;
- 3) krovinį automobilį, įsigytą 2022 m. spalio mėn. už 60 500 eurų (apmokestinamoji vertė - 50 000 eurų, PVM suma - 10 500 eurų). Pirkimo PVM suma, buvo įtraukta į PVM atskaitą.

Šio turto perdavimas įmonei B laikomas prekių tiekimu už atlygį (yra PVM objektas) ir nuo jo apmokestinamosios vertės turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM.

### 4. Kada nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu nėra PVM objektas?

Jeigu reorganizuojamas jungimo būdu PVM mokėtojas perduoda turtą, kurio (ar kuriam pasigaminti sunaudotų kitų prekių ir paslaugų) pirkimo (importo) PVM nebuvo atskaitytas arba nėra atskaitomas pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau - PVM įstatymas) nuostatas, toks perdavimas nėra PVM objektas.

Taip pat praktikoje galimi tokie atvejai, kai juridinis asmuo PVM mokėtojas baigia vykdyti ekonominę veiklą, nes ją (ar jos dalį) kaip kompleksą (t. y. įsigytų ir naudotų šioje veikloje nuosavybės teisės objektų, taip pat kitų su ta veikla susijusių turtinių bei neturtinių teisių, skolų ir kitokių pareigų visumą) perduoda kitam apmokestinamajam asmeniui, tęsiančiam perduodamą veiklą, tuomet, toks veiklos (ar jos dalies) perdavimas pagal PVM įstatymo 9 straipsnio 1 dalį, nelaikomas PVM objektu. Šiuo atveju, vadovaujantis PVM įstatymo 68 straipsnio 2 dalies nuostatomis, apmokestinamajam asmeniui, tęsiančiam perduodamą veiklą, tenka prievolė tikslinti PVM atskaitą vadovaujantis PVM įstatymo 66 (dėl prekių (paslaugų)) ar 67 (dėl ilgalaikio materialiojo turto naudojimo pasikeitimo) straipsnių nuostatomis.

Pasitaiko atvejų, kai juridiniam asmeniui, PVM mokėtojui, pabaigus vykdyti ekonominę veiklą ir dėl reorganizavimo jį prijungus prie kito ūkio subjekto, kuris numato tęsti prijungto ūkio

subjekto veiklą, iki reorganizavimo išrašytos PVM sąskaitos faktūros dėl subjektyvių priežasčių pateikiamos jau po reorganizavimo. Tokiu atveju ūkio subjektas, perėmęs ekonominę veiklą, ekonominės veiklos perdavėjo vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose išskirtas pirkimo PVM sumas, vadovaujamas PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalies nuostatomis, gali traukti į PVM atskaitą, t. y. bendra PVM įstatyme nustatyta tvarka gali traukti į savo vardu pateikiamas mokestinio laikotarpio PVM deklaracijas.

### 3 klausime nurodyto 1 pavyzdžio tęsinys

Įmonė A įmonei C 2023 m. kovo 10 d. perleido vykdytą gamybos veiklą, t. y. statinius, transporto priemones, įrangą ir įrankius, kurių pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą bei su šia veikla susijusių turtinių bei neturtinių teisių (įskaitant sukurtas technologijas), skolų ir kitokių pareigų visumą. Įmonė C toliau tęs perimtą gamybos veiklą.

Šiuo atveju turto perdavimas įmonei C nelaikomas nei prekių tiekimu, nei paslaugų teikimu (nėra PVM objektas) ir PVM neskaiciuojamas.

### 5. Kokia yra prekių (paslaugų) apmokestinamoji vertė, kai nuosavybės teisės objektai perduodami dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu?

Prekių (paslaugų) apmokestinamoji vertė yra ta nuosavybės teisės objektų vertės dalis, nuo kurios PVM mokėtojas privalėtų atlikti PVM atskaitos tikslinimus PVM įstatymo VIII skyriuje nustatytais atvejais.

#### 1 pavyzdys

Jeigu įmonė A, kaip nurodyta aukščiau pateiktame pavyzdyje, būtų 2023 m. kovo 10 d. išregistruota iš PVM mokėtojų ne dėl nurodyto reorganizavimo, o dėl kitų priežasčių ir turėtų patikslinti aukščiau nurodyto nepanaudoto PVM apmokestinamai veiklai vykdyti įsigyto turto PVM atskaitą, tai PVM atskaita turėtų būti patikslinta nuo:

1) 2023 m. kovo 10 d. neparduoto prekių likučio apmokestinamosios vertės - 20 000 eurų;

2) nebaigtos statybos apmokestinamosios vertės - 100 000 eurų, kadangi pastatas, kurio statybos darbai buvo atlikti, išsiregistravimo iš PVM mokėtojų dienai dar nebuvo pastatytas, reiškia jis nebebus panaudotas įmonės PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti;

3) krovinio automobilio įsigijimo kainos be PVM, tenkančios laikotarpiui nuo įmonės išsiregistravimo iš PVM mokėtojų momento iki PVM atskaitos tikslinimo laikotarpio pabaigos (krovinio automobilio pirkimo PVM atskaita tikslinama 5 metus, o įsigytas krovinis automobilis PVM apmokestinamoje veikloje buvo naudojamas 5 mėnesius). Tokiu atveju automobilio apmokestinamoji vertė, tenkanti 4 metams ir 7 mėnesiams (arba 55 mėnesiams) yra 45 833 eurų  $[50\,000 / (5 \times 12) \times 55]$ .

Tokiu atveju įmonės A perduodamo įmonei B turto apmokestinamoji vertė, nuo kurios turėtų būti apskaičiuotas PVM, yra 165 833 eurų  $(20\,000 + 100\,000 + 45\,833)$ , o pardavimo PVM suma 34 825 eurų  $(165\,833 \times 21 \text{ proc.})$ .

### 6. Ar PVM mokėtojas, reorganizuojamas jungimo būdu, perdavęs turtą, kuris yra PVM objektas, kitam asmeniui, turi tikslinti perduodamo turto PVM atskaitą?

PVM mokėtojas, pasibaigiantis reorganizavimo būdu, netikslina perduodamo turto PVM atskaitos, kadangi tokio turto perdavimas yra PVM objektas ir už jį turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM.

### 7. Kokiu apskaitos dokumentu įforminamas nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu?

Bet kokio nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu faktas įforminamas PVM sąskaita faktūra.

Pažymėtina, kad veiklos (ar jos dalies) kaip komplekso perdavimas kitam apmokestinamajam asmeniui tęsiančiam tokią veiklą įforminamas laisvos formos apskaitos dokumentu.

#### 8. Kokie rekvizitai turi būti įrašyti PVM sąskaitoje faktūroje?

PVM sąskaitoje faktūroje turi būti:

1. ūkio subjekto, kuris perduoda nuosavybės teisės objektus dėl jo reorganizavimo jungimo būdu, PVM mokėtojo kodas;
2. ūkio subjekto, perimančio nuosavybės teisės objektą dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu, pavadinimas ir kodas bei PVM mokėtojo kodas (jeigu yra);
3. perduodamo nuosavybės teisės objekto pavadinimas;
4. perduodamo nuosavybės teisės objekto apmokestinamoji vertė, apskaičiuota PVM įstatymo nustatyta tvarka;
5. PVM tarifas (tarifai) ir PVM suma;
6. nurodyta „PVM įstatymo 9 straipsnio 3 dalis“ arba „nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl reorganizavimo“. Šio rekvizito nenurodymas nedaro įtakos teisei į PVM atskaitą.

#### 9. Kas privalo išskaityti ir sumokėti į biudžetą perduodamo turto PVM?

Kai nuosavybės teisės objektas perduodamas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu (atveju nurodytu 3 klausime), tai, vadovaujantis PVMĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis, nuosavybės teisės objektą perduodančio asmens apskaičiuotą PVM išskaityti ir sumokėti į biudžetą privalo PVM mokėtojas, kuriam perduodamas nuosavybės teisės objektas.

1 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, reorganizuojama jungimo būdu, perduoda įmonei B, PVM mokėtojai, 100 000 eurų vertės pastatą. Kadangi įmonė A perduodamo statinio pirkimo PVM buvo įtraukusi į PVM atskaitą, tai toks turto perdavimas yra prilyginamas jo pardavimui ir yra PVM objektas. Įmonė A išrašo įmonei B PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo perduodamo pastato apmokestinamosios vertės apskaičiuoja 21 proc. PVM. Vadovaujantis PVM įstatymo 96 straipsnio nuostatomis, įmonės A apskaičiuotą PVM prievolė išskaityti ir sumokėti į biudžetą atsiranda įmonei B.

Jeigu nuosavybės teisės objektas dėl juridinio asmens PVM mokėtojo reorganizavimo jungimo būdu, perduodamas asmeniui ne PVM mokėtojui, tai apskaičiuotą PVM išskaityti ir sumokėti į biudžetą privalo asmuo, perduodantis nuosavybės teisės objektą.

#### 10. Ar reorganizuojami PVM mokėtojai turi būti išregistruojami iš PVM mokėtojų?

PVM mokėtojai, pasibaigę reorganizavimo būdu, turi išsiregistruoti iš PVM mokėtojų pateikdami mokesčių administratoriui Prašymą įregistruoti PVM mokėtoju/išregistruoti iš PVM mokėtojų/keisti/papildyti registrinius duomenis (Prašymas užpildomas ir pateikiamas elektroniniu būdu Valstybinės mokesčių inspekcijos portalu e. VMI autorizuotų elektroninių paslaugų srityje Mano VMI) bei pateikti išregistruojamo iš PVM mokėtojų PVM deklaraciją (FR0600 forma).

### III. JURIDINIO ASMENS REORGANIZAVIMAS SKAIDYMO BŪDU

#### 11. Kas yra juridinio asmens skaidymas?

Juridinio asmens, kuris tęsia veiklą, dalis gali būti atskiriama ir šiai daliai priskirtų turto, teisių bei pareigų pagrindu gali būti kuriamas vienas ar keli tos pačios teisinės formos nauji juridiniai asmenys.

**12. Ar nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl turto perduodančio PVM mokėtojo reorganizavimo skaidymo būdu yra PVM objektas?**

Nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl turto perduodančio PVM mokėtojo reorganizavimo skaidymo būdu tiek PVM mokėtojui, tiek ne PVM mokėtojui nėra PVM objektas.

Pažymėtina, kad reorganizuojant skaidymo būdu ir perduodant turto galimi atvejai kai toks turto perdavimas yra laikomas veiklos kaip komplekso perdavimu, taip pat ne PVM objektu.

**13. Ar PVM mokėtojas, perdavęs turto kitam PVM mokėtojui dėl jo (turto perduodančio) reorganizavimo skaidymo būdu, turi tikslinti PVM atskaitą?**

Juridinis asmuo, PVM mokėtojas, perdavęs turto kitam juridiniam asmeniui, PVM mokėtojui, dėl reorganizavimo skaidymo būdu, neturi tikslinti PVM atskaitos.

**14. Ar tikslinama PVM atskaita, jeigu turto perėmėjas dar neįsiregistravęs PVM mokėtoju?**

Jeigu turto perdavimo momentu turto perėmėjas dar nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju, tačiau yra žinoma, kad jis tikrai įsiregistruos PVM mokėtoju, PVM atskaita netikslinama.

Jeigu turto perdavimo momentu turto perėmėjas nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju ir nėra žinoma, kad jis įsiregistruos PVM mokėtoju, tai tokiu atveju turto perduodantis PVM mokėtojas pats privalo patikslinti perduodamo turto PVM atskaitą vadovaudamasis PVM įstatymo 66 (dėl prekių (paslaugų)) ar 67 (dėl ilgalaikio materialiojo turto naudojimo pasikeitimo) straipsnių nuostatomis.

**1 pavyzdys**

UAB, PVM mokėtoja, reorganizuojama skaidymo būdu. Skaidymas įvyksta ir turtas naujai įsteigta bendrovei perduodamas 2022 m. gruodžio 31 d. Naujai įsteigta bendrovė prašymą įregistruoti PVM mokėtoja pateikia 2022 m. gruodžio 31 d. Mokesčių administratorius įregistravo naujai įsteigtą bendrovę PVM mokėtoja tik 2023 m. sausio 4 d. Šiuo atveju perduoto turto PVM atskaita neturi būti tikslinama, nes laikoma, kad naujai įsteigta bendrovė įtraukė į PVM atskaitą perimto turto pirkimo PVM ir prievolės tikslinti šio turto pirkimo PVM atskaitą, jeigu turtas nebus panaudotas šios bendrovės, kaip PVM mokėtojos, PVM apmokestinamoje veikloje, tenka šiai bendrovei.

**15. Kokių atveju turto perimančiam juridiniam asmeniui, PVM mokėtojui, atsiranda prievolė tikslinti perimto turto PVM atskaitą?**

Kai juridinis asmuo, PVM mokėtojas, perduoda turto kitam juridiniam asmeniui, PVM mokėtojui, dėl reorganizavimo skaidymo būdu, laikoma, kad turto perėmėjas perimto turto (o jeigu jis buvo pasigamintas, - jam pasigaminti sunaudotų prekių ir (arba) paslaugų) ir (arba) importo PVM arba jo dalį pats įtraukė į savo PVM atskaitą, ir jam (turto perėmėjui) tenka prievolė tikslinti PVM atskaitą.

Prievolė tikslinti PVM atskaitą atsiranda tada, kai perimtas turtas nebenaudojamas juridinio asmens PVM mokėtojo (kuris perėmė turto) PVM apmokestinamoje veikloje.

**16. Kokių apskaitos dokumentu įforminamas nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl turto perduodančio PVM mokėtojo reorganizavimo skaidymo būdu?**

Nuosavybės teisės objekto perdavimas dėl PVM mokėtojo reorganizavimo skaidymo būdu įforminamas laisvos formos apskaitos dokumentu.