

**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 taikantį smulkiojo verslo schemą Lietuvoje, nebent jis yra įsiregistravęs PVM mokėtoju pagal šio Įstatymo 71<sup>1</sup> straipsnį) 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 finansines 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. Pagal PVM įstatymo 2 straipsnio 30 dalies nuostatas, PVM sąskaita faktūra laikoma PVM įstatyme nustatytus privalomus reikalavimus atitinkantis dokumentas, kuriuo įforminamas prekių tiekimas arba paslaugų teikimas, taip pat avanso sumokėjimas.

Vadinasi, tai gali būti bet kokio formato dokumentas, tačiau svarbu, kad jame būtų nurodyta privaloma PVM sąskaitai faktūrai informacija ir įforminta faktiškai įvykusi ūkinė operacija.

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitos faktūros pavadinimas „PVM sąskaita faktūra“ nėra privaloma informacija. Todėl PVM sąskaitos faktūros pavadinimo neįrašymas neturi įtakos PVM sąskaitos faktūros duomenų įtraukimui į apskaitą, pirkėjo PVM atskaitai, PVM grąžinimui iš biudžeto ir kt.

Pavyzdžiui, jeigu elektroniniame kvite yra visa privaloma PVM sąskaitai faktūrai informacija, toks kvitas laikomas PVM sąskaita faktūra. Plačiau žiūrėti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2024 m. kovo 29 d. [isakymą Nr. VA-33](#) „Dėl Elektroninio kvito naudojimo taisyklių patvirtinimo“.

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

PVM mokėtojas - asmuo, kuriam pagal PVM 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 schemas tikslais.

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

4. Lietuvos Respublikos apmokestinamiesiems asmenims, kurie taiko smulkiojo verslo schemą (toliau - SVS) Lietuvoje ir nėra įsiregistravę PVM mokėtojais, kitaip tariant, ne PVM mokėtojams, nėra prievolės išrašyti PVM sąskaitų faktūras.

Tačiau, jeigu apmokestinamieji asmenys, taikantys SVS Lietuvoje, yra įsiregistravę PVM mokėtojais dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių ir (ar) paslaugų įsigijimo iš užsienio

valstybių ar paslaugų teikimo kitose valstybėse narėse (PVM įstatymo 71<sup>1</sup> straipsnis), tokiu atveju jiems atsiranda prievolė išrašyti PVM sąskaitas faktūras.

Prievolė išrašyti PVM sąskaitas faktūras Lietuvoje taip pat yra ir apmokestinamiesiems asmenims, įsisteigusiems kitose valstybėse narėse ir taikantiems SVS Lietuvoje. Apie informaciją, kuri privalo būti nurodyta minėtų asmenų išrašytose PVM sąskaitose faktūrose žr. PVM įstatymo 80 straipsnio komentare.

3. 5. 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, vykdanys ekonominę veiklą, įskaitant individualią veiklą, privalėjo įsiregistruoti PVM mokėtojais, bet to nepadarė, prekių tiekimą **arba** (paslaugų teikimą) privalo įforminti sąskaita faktūra, jeigu būtų privalėję išrašyti PVM sąskaitą faktūrą, įsiregistravę PVM mokėtojais.

#### Pavyzdys

Fizinis asmuo, vykdo ekonominę veiklą, **2024 2025 m. gegužės mėn.** parduoda gėles juridiniams asmenims. Per praėjusius ~~12 mėnesių~~ **kalendorinius metus** fizinio asmens atlygis už gėlių pardavimą Lietuvoje viršijo PVM mokėtojų registravimui nustatytą 45 000 Eur 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.

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

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

6. 8. 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 neturintys Lietuvos Respublikoje įsteigtas kolektyvinio investavimo subjektas, kurio veiklos forma yra investicinis fondas.

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

~~6.1.~~ 8.1. užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, arba

~~6.2.~~ 8.2. bet kuris kitas užsienio valstybėje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas vienetas, arba

~~6.3.~~ 8.3. fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta nėra Lietuvos Respublika.

Vadinasi, PVM sąskaita faktūra turi būti išrašoma tiek Lietuvos, tiek kitos ES valstybės narės (Lenkijos, Estijos ir pan.), tiek trečiosios valstybės (Norvegijos, Šveicarijos, Albanijos ir pan.) aukščiau nurodytiems apmokestinamiesiems asmenims, taip pat juridiniams asmenims, nesantiems apmokestinamaisiais asmenimis.

7.9. 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 **ar** (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 tenkančių išlaidų dalį. Tokiai kompensacijai gauti PVM mokėtojas (kurio vardu išrašyta PVM sąskaita faktūra ar sąskaita faktūra) partneriams turi išrašyti laisvos formos apskaitos dokumentą, turintį privalomąs [Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme](#) (toliau – **FAI**) nustatytas ~~rekvizitus~~ **informaciją**. 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 augina 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 Eur (su PVM). Prekių tiekėjas PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo prekių apmokestinamosios vertės, 30 000 Eur, apskaičiavo 6 300 Eur PVM (taikant 21 proc. PVM tarifą), išrašė A bendrovei. Partneris jam tenkančią išlaidų dalį (15 000 + 3 150 PVM) nusprendė kompensuoti A bendrovei. Bendrovė tam tikslui savo partneriui išrašė laisvos formos apskaitos dokumentą ir, be kitos~~ų~~ privalomos~~ų~~ **informacijos rekvizitų**, nustatytos~~ų~~ ~~Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme~~ **FAI**, jame įrašė partnerio kompensuojamą sumą 18 150 Eur (įskaitant PVM).

Atkreipiame dėmesį, 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.

~~8. 10. Praktikoje pasitaiko atveju, kai PVM sąskaitos faktūros išrašomos ne tik prekių tiekimo (paslaugų teikimo) atvejais, bet ir patirtų išlaidų kompensacijos (subsidijs), 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 (subsidijai) įforminti - laisvos formos

apskaitos dokumentas, turintis Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme [FAI](#) nustatytąs privalomąs informaciją rekvizitus.

#### 1 pavyzdys

Autobusų parkui vietinio susisiekimo maršrutų tarifus patvirtina savivaldybė. Be to, savivaldybė su autobusų parku yra sudariusi sutartis, 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 (subsidią).

Kadangi savivaldybės subsidijos mokėjimas autobusų parkui nėra susijęs su paslaugų teikimu, vadinasi, jis 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 vaistų 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, taikant standartinį PVM tarifą. Vaistų didmeninio platinimo įmonės savo ruožtu minėtus vaistus parduoda vaistinėms, kuriose receptinius kompensuojamuosius vaistus išigyja 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 kitos Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme [FAI](#) nustatytos informacijos rekvizitų, turi nurodyti kompensuojamąją sumą (įskaitant PVM).

**11. PVM sąskaitoje faktūroje pagal poreikį gali būti nurodoma papildoma informacija, pvz., užstato suma už daugkartinę tarą, parašas ir kt.**

#### Pavyzdys

Bendrovė, alaus gamintoja, gamina ir importuoja alų, supilstytą į 0,25 l – 0,5 l talpos daugkartinę pakuotę - stiklinius butelius. Bendrovė nuolat tiekia alų mažmeninės prekybos įmonėms ir, vadovaudamasi [Lietuvos Respublikos pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo įstatymo](#) nuostatomis, buteliams taiko užstato sistemą.

Kadangi bendrovė buteliams taiko užstato sistemą, tai ji, skaičiuodama tiekiamo alaus pardavimo PVM, į alaus apmokestinamąją vertę butelių vertės netraukia. Tačiau alaus PVM sąskaitose faktūrose, išrašytose mažmeninės prekybos įmonėms, atskira eilute nurodo, kokią užstato sumą už daugkartinę pakuotę mažmeninės prekybos įmonės turi sumokėti bendrovei.

Kadangi PVM tikslais minėtas užstatas nėra laikomas PVM objektu, todėl PVM sąskaitoje faktūroje nurodomas tik kaip papildoma informacija.

**9- 12. Praktikoje taip pat pasitaiko atveju, kai iš PVM mokėtojų išregistruotas asmuo patiektas prekes arba (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 **arba** (paslaugų teikimo) metu buvo įsiregistravęs PVM mokėtoju).

#### 1 pavyzdys

Bendrovė Y, PVM mokėtoja, 2025-01-15 bendrovei X suteikė automobilio remonto paslaugas, tačiau per klaidą PVM sąskaitos faktūros neišrašė ir PVM deklaracijoje nedeklaravo pardavimo PVM. 2025-03-20 bendrovė Y buvo išregistruota iš PVM mokėtojų.

Ar gali bendrovė Y, jau nebebūdama PVM mokėtoja, 2025 m. kovo mėnesį išrašyti bendrovei X už 2025-01-15 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 praėjusį laikotarpį išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje, be kitosū privalomosū PVM sąskaitai faktūrai **informacijos rekvizitū**, 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 (i.SAF), nurodant **PVM klasifikatoriaus** mokesčio kodą **PVM1**.

#### 2 pavyzdys

Bendrovė A nuo 2025 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 ar paslaugų teikimą 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 **jei neišrašys kreditinių PVM sąskaitų faktūrų, tuomet**, vadovaujantis PVM įstatymo 71 straipsnio 6 dalies nuostatomis, privalės taip **PVM sąskaitose faktūrose** išskirtą PVM sumą sumokėti į biudžetą. Pagal PVM įstatymo 92 straipsnio 5 dalies nuostatas, šios iš pirkėjo paimitos 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), nurodant **PVM klasifikatoriaus** mokesčio kodą **PVM1**.

~~10.~~ **13.** Tuo atveju, jeigu teikiamos 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 mokėtoju), 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 (ties 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 gautos palūkanos PVM neapmokestinamos. Įmonė A, įformindama 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.

~~44.~~ **14.** 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 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 ES vidaus nuotolinę prekybą prekėmis, prekių tiekimas laikomas įvykusių šalies 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 Šiuo atveju~~ prekių tiekimai apmokestinami standartiniu 21 proc. (arba lengvatiniu, jei toks nustatytas) PVM tarifu ir įforminami PVM sąskaitomis faktūromis.

2. Kai tiekiamos prekės, kurioms taikoma PVM įstatymo XII skyriaus šeštajame skirsnyje nustatyta speciali Europos Sąjungoje įsikūrusių asmenų schema (OSS ES schema) ir toks prekių tiekimas yra laikomas įvykusių ne šalies teritorijoje, PVM sąskaitos faktūros neišrašomos, o tokie prekių tiekimai deklaruojami OSS ES schemas PVM deklaracijose. Jeigu tokie sandoriai vis dėlto yra įforminami išrašant PVM sąskaitas faktūras, jų duomenys į Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą (i. SAF) neteikiami (žr. PVM įstatymo 78<sup>1</sup> straipsnio 5 dalies komentarą).

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

## Komentaras

1. PVM sąskaita faktūra taip pat įforminamas 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 ES valstybėje narėje 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 ES valstybes prekes, 0 proc. PVM tarifą gali taikyti, jeigu išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodo kitos ES valstybės pirkėjo PVM mokėtojo kodą ir turi įrodymų, kad prekės buvo išgabentos iš Lietuvos į kitą ES valstybę narę, taip pat prekių tiekimas deklaruotas Prekių ir (arba) paslaugų teikimo į kitas valstybes nares ataskaitoje (FR0564 forma). Plačiau apie atvejus, kuriais į kitą ES valstybę narę tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą (žr. PVM įstatymo 49 straipsnio komentarą).

~~(PVMĮ 79 str. 1 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2022-12-22 raštą Nr. (18.2-31-2Mr)-RM-39541).~~

## 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 testinį 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 arba {paslaugų suteikimo} fakto, išskyrus atvejus, kai teikiamos ilgalaikės paslaugos ar ilgalaikį laikotarpį tiekiamos prekės (pvz., elektra, vanduo, dujos ir kt.). ~~(t. y. per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti).~~

Ar PVM sąskaita faktūra išrašyta nedelsiant, t. y., per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti, turi nuspręsti pats ūkio subjektas, atsižvelgdamas į protingumo principus, bei įvertinęs kiekvieną konkrečią situaciją ar konkretų atvejį, veiklos specifiką ir kitus objektyvius veiksnius.

~~Tačiau,~~ Atsižvelgiant į PVM mokėtojo veiklos specifiką, PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma ir vėliau. Tai gali būti ir tokie atvejai, kai PVM mokėtojas už 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 parduodamų prekių kiekį ir joje, kaip papildoma informacija, gali būti nurodyti ir važtaraščiai.

2. Jeigu prekių tiekimo **arba** (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 **arba** (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 tiekimo **arba** (paslaugų teikimo) fakto, pareikalauti tokios PVM sąskaitos faktūros.

Jeigu prekių **arba** (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 kitos PVM sąskaitai faktūrai privalomos ~~reikšmės~~ **informacijos**, įrašomi išduoto kasos aparato kvito unikalūs 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 energijos, dujų, šilumos ir kitų rūšių energijos)~~. **Šis prekių sąrašas yra baigtinis. Tuo tarpu** teikiamų 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 leidinyje pagal sutartį tęstinį laikotarpį suteikia ūkio subjektui plotą reklamai, tai įmonė tokiame 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 ES valstybes nares.~~

5. Tuo atveju, jeigu prekių tiekimas **arba** (paslaugų teikimas) vyksta tarp ES 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 teikiamas prekes **arba** (teikiamas paslaugas), 15 dienos.

Aukščiau paminėtos nuostatos taikomos tokiais atvejais:

a) kai į kitą valstybę narę teikiamos 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).



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. **Apie šalių susitarimą dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo žr. šio straipsnio 8 dalies komentare.**

## 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 2025 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 ilgalaikės 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 tolygiai PVM įstatymo 13 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatomis - Estija) pardavimo PVM.

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

~~(PVMĮ 79 str. 2 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2022-12-22 raštą Nr. (18.2-31-2Mr)-RM 39541).~~

**3. Lietuvos Respublikos PVM mokėtojai, PVM mokėtojai, taikantys smulkiojo verslo schemą Lietuvoje, taip pat apmokestinamieji asmenys, įsisteigę kitoje valstybėje narėje ir taikantys smulkiojo verslo schemą Lietuvoje, PVM sąskaita faktūra privalo įforminti ir prekių tiekimą ar paslaugų teikimą 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. Lietuvos Respublikos PVM mokėtojai, PVM mokėtojai, taikantys SVS Lietuvoje, taip pat apmokestinamieji asmenys, įsisteigę kitoje valstybėje narėje ir taikantys SVS Lietuvoje** PVM sąskaita faktūra privalo įforminti **ir** prekių tiekimą **ar** (paslaugų teikimą) 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. Atvejai, kada fiziniam asmeniui, kuris pagal PVM įstatymą nėra apmokestinamasis asmuo (išskyrus atvejus, kai į kitą ES valstybę narę tiekiamos naujos transporto priemonės) PVM sąskaita faktūra neišrašoma, yra nurodyti** 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 punkte. **Pagal šio punkto nuostatas PVM sąskaita faktūra minėtam fiziniam asmeniui, kuris pagal PVM įstatymą nėra**

~~apmokestinamasis asmuo (išskyrus atvejus, kai į kitą ES valstybę nėra tiekiamos naujos transporto priemonės) gali būti~~ 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 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 PVM įstatymo 28 straipsnyje nurodytas paslaugas naudojami apskaitos dokumentai, kuriuose nurodyta Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme [FAI](#) 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 Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo [FAI](#) 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 įvardytos 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, 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 taisyklės, 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“ (**toliau - nutarimas Nr. 1725**), ir Lietuvos Respublikos energetikos ministro nustatomas suskystintų naftos dujų balionų daugiabučiuose pakeitimo kitais energijos šaltiniais finansavimo sąlygas, įgyvendinimu;

**Nutarimo Nr. 1725 nuostatos taikomos bus iki to laiko, kol daugiabučio namo atnaujinimo (modernizavimo) projektai, kurių paraiškos pateiktos pagal kvietimus teikti paraiškas daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti), paskelbtus iki 2024 m. rugpjūčio 31 d., bus įgyvendinti. (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2024 m. rugpjūčio 7 d. [nutarimas Nr. 656](#) „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2015 m. sausio 7 d. nutarimo Nr. 19 „Dėl Įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos valstybės paramos daugiabučiams namams atnaujinti (modernizuoti) įstatymą“ pakeitimo“).**

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.

~~(PVMĮ 79 str. 3 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2022-12-22 raštą Nr. (18.2-31-2Mr)-RM-39541).~~

**4. Jeigu bet kuriuo iš šio straipsnio 1, 2 ir 3 dalyse nurodytų atvejų prieš prekių tiekimą (paslaugų teikimą) gaunamas avansas, dėl kurio gavimo pagal šio Įstatymo 14 straipsnio nuostatas atsiranda prievolė apskaičiuoti PVM, toks avanso gavimas turi būti įformintas PVM sąskaita faktūra, o pačių prekių tiekimas (paslaugų teikimas) įformintas PVM sąskaita faktūra, kurioje atlygis sumažinamas gautu avansu.**

### **Komentaras**

1. Pagal PVM įstatymo 14 straipsnio nuostatas, jeigu prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sutartyje yra numatyta gauti avansą, t. y. numatyta, kad už prekes (paslaugas) pirkėjas visiškai ar iš dalies sumokės iš anksto, tai prekių (paslaugų) tiekėjui prievolė nuo gauto avanso apskaičiuoti PVM atsiranda, jeigu pagal sutarties sąlygas šios prekės bus perduotos arba visos paslaugos suteiktos ne anksčiau kaip po 12 mėnesių nuo sandorio sudarymo dienos (žr. PVM įstatymo 14 straipsnio 4 dalies komentarą).

Jeigu avansas gaunamas, kai pagal sandorio sąlygas prekės bus perduotos arba visos paslaugos suteiktos anksčiau kaip po 12 mėnesių nuo sandorio sudarymo dienos, apmokestinamasis asmuo turi teisę pasirinkti prekių tiekimo arba paslaugų teikimo apmokestinamuoju momentu laikyti avanso gavimo momentą ir nuo gauto avanso skaičiuoti PVM.

PVM mokėtojas laikomas pasirinkusiu gautą avansą apmokestinti PVM, kai jis avanso gavimą PVM įstatymo 79 straipsnio 4 dalyje nustatyta tvarka įformina, išrašydamas PVM sąskaitą faktūrą.

2. Prekių (paslaugų) pardavėjas, gavęs avansą, nuo kurio yra apskaičiuojamas PVM, išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo gautos avanso sumos apskaičiuoja pardavimo PVM ir jį deklaruoja to mokestinio laikotarpio, kurį išrašyta PVM sąskaita faktūra, PVM deklaracijoje.

Tokia avanso suma yra gauta įskaitant PVM, todėl pardavimo PVM nuo gauto avanso yra išskaičiuojamas pagal formulę, nurodytą PVM įstatymo 92 straipsnyje ( $\text{Mokėtina PVM suma} = \text{atlygis} \times T (\text{PVM tarifas}) / (100 \% + T)$ ).

3. Prekių (paslaugų) pardavėjas, gavęs galutinį atlygį už patiektas prekes (suteiktas paslaugas), turi išrašyti prekių tiekimą (paslaugų teikimą) įforminančią „galutinę“ PVM sąskaitą faktūrą, kurioje turi būti nurodomas skirtumas tarp galutinės kainos ir sumokėto avanso sumos ir nuo likusios dalies (skirtumo) išskaičiuotas PVM.

Jeigu PVM mokėtojas, prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas), avansu gauna visą sandoryje nurodytą atlygio sumą (100 proc.), tai neatsižvelgiant į tai, kad „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje nesusidaro sumų skirtumo, prievolė išrašyti „galutinę“ PVM sąskaitą faktūrą išlieka. Tokiu atveju „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje nurodomos nulinės (0) sumos.

~~4. Toliau pateikiame keletą galimų avanso gavimo ir „galutinės“ PVM sąskaitos faktūros išrašymo atvejų:~~

~~4.1. Kai gaunama avanso suma ir prekės patiekiamos (paslaugos suteikiamos) iki 2016-09-30 dienos, tai „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje nurodoma visa prekių (paslaugų) apmokestinamoji vertė (įskaitant gautą avansą) ir apskaičiuota PVM suma.~~

~~Jeigu avanso suma, nuo kurios buvo išskaičiuotas PVM, yra gauta iki 2016-09-30, o prekės patiektos (paslaugos suteiktos) po 2016-10-01, tai prekių tiekimą (paslaugų teikimą) įforminančioje „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nurodytas skirtumas tarp „galutinės“ vertės ir sumokėto avanso sumos ir nuo likusios dalies (skirtumo) išskaičiuota PVM suma. Ta pati tvarka taikoma ir tuomet, kai ir avanso gavimas, ir prekių tiekimas (paslaugų teikimas) įvyksta po 2016-10-01.~~

4.2. Jeigu avanso suma yra sumokėta per du ar daugiau kartų, tai kiekviena gauta avanso suma įforminama atskira PVM sąskaita faktūra, o prekių tiekimo (paslaugos teikimo) įforminimui išrašoma viena „galutinė“ PVM sąskaita faktūra, kurioje nurodomas „galutinės“ vertės ir visų per kelis kartus gautų avansų sumos skirtumas ir nuo likusios dalies (skirtumo) išskaičiuota PVM suma.

#### 1 pavyzdys

~~Pagal UAB „A“ (paslaugos pirkėja) 2015 m. sausio mėn. sudarytą reklamos paslaugų sandorį su UAB „B“ (paslaugos teikėja), UAB „B“ įsipareigojo ne vėliau kaip per 16 mėn. suteikti reklamos paslaugas už 8000 EUR (įskaitant PVM), o UAB „A“ sumokėti UAB „B“ avansą 3000 EUR (įskaitant PVM).~~

~~1) UAB „B“, gavusi avansą, išrašo UAB „A“ PVM sąskaitą faktūrą ir nuo gauto avanso išskaičiuoja PVM.~~

~~PVM sąskaita faktūra~~

~~2015-01-15~~

~~Nr. 1 serija R~~

~~Paslaugos teikėja (UAB „B“)~~

~~Paslaugos pirkėja (UAB „A“)~~

~~Avansas už reklamos paslaugas — 3000 EUR~~

~~PVM tarifas — 21 proc.~~

~~Apmokestinamoji vertė — 2479 EUR~~

~~PVM suma — 521 EUR~~

~~Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomi ir kiti privalomi rekvizitai~~

~~2) UAB „B“, 2016 m. kovo mėnesį suteikusi minėtas paslaugas, jų įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą.~~

~~PVM sąskaita faktūra~~

~~2016-03-20~~

~~Nr. 15 serija P~~

~~Paslaugos teikėja (UAB „B“)~~

~~Paslaugos pirkėja (UAB „A“)~~

~~Reklamos paslaugos — 8000 EUR~~

~~PVM tarifas — 21 proc.~~

~~Apmokestinamoji vertė — 6612 EUR~~

~~PVM suma — 1388 EUR~~

~~Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomi ir kiti privalomi rekvizitai.~~

#### 2. 1 pavyzdys

Pagal UAB „X“ (paslaugos pirkėja - užsakovė) ir UAB „Y“ (paslaugos teikėja) 2015-11-01 **2024-05-09** sudarytą spaudos maketavimo paslaugų sutartį, UAB „Y“ įsipareigojo ne vėliau kaip per 14 mėn. atlikti maketavimo paslaugas už 8 000 Eur (įskaitant PVM) su sąlyga, kad užsakovė sumokės 3 000 Eur (įskaitant PVM) avansą, o suteikusi visas paslaugas, likusią pinigų sumą – 5 000 Eur.

1) UAB „Y“ ~~2024-05-13~~ ~~2015-11-10~~ iš užsakovės gavusi 3 000 Eur avansą, jo įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą:

PVM sąskaita faktūra  
~~2024-05-13~~ ~~2015-11-10~~  
Nr. 13 serija Y

Paslaugos teikėja UAB „Y“  
Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                                                         |           |
|---------------------------------------------------------|-----------|
| Avansas už spaudos maketavimo paslaugas (įskaitant PVM) | 3 000 Eur |
| PVM tarifas                                             | 21 proc.  |
| Apmokestinamoji vertė                                   | 2 479 Eur |
| PVM suma                                                | 521 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**.

2) UAB „Y“ minėtas paslaugas atlieka, tarkime, ~~2025-05-08~~ ~~2016-11-25~~ ir jų įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo skirtumą (įskaitant PVM) tarp galutinės paslaugų kainos (vertės) ir sumokėto avanso sumos (t. y. likusią sumą 5 000 Eur) (8 000 Eur atlygis už darbus – 3 000 Eur sumokėtas avansas) ir apskaičiuotą PVM sumą bei apmokestinamąją vertę:

PVM sąskaita faktūra  
~~2025-05-08~~ ~~2016-11-25~~  
Nr. 14 serija YY

Paslaugos teikėja UAB „Y“  
Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                              |           |
|------------------------------|-----------|
| Spaudos maketavimo paslaugos | 5 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė        | 4 132 Eur |
| PVM tarifas                  | 21 proc.  |
| PVM suma                     | 868 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**. Kaip papildoma informacija „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje galėtų būti pateikta nuoroda į avansą įforminusią PVM sąskaitą faktūrą.

## 2 variantas

Pagal UAB „X“ (paslaugos pirkėja - užsakovė) ir UAB „Y“ (paslaugos teikėja) ~~2024-05-08~~ ~~2016-10-03~~ sudarytą spaudos maketavimo paslaugų sutartį, UAB „Y“ įsipareigojo ne vėliau kaip per 15 mėn. atlikti maketavimo paslaugas už 8 000 Eur (įskaitant PVM) su sąlyga, kad užsakovė sumokės 2 000 Eur (įskaitant PVM) avansą, o suteikusi visas paslaugas, likusią pinigų sumą – 6 000 Eur.

1) UAB „Y“ ~~2024-05-10~~ ~~2016-10-19~~ iš spaudos maketavimo paslaugų pirkėjo gauna 2 000 Eur (įskaitant PVM) (maketavimo darbų vertė 8 000 Eur (įskaitant PVM)) avansą ir avanso įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą:

PVM sąskaita faktūra  
~~2024-05-10~~ ~~2016-10-19~~

Nr. 12 serija YY

Paslaugos teikėja UAB „Y“  
Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                                                 |           |
|-------------------------------------------------|-----------|
| Avansas už maketavimo paslaugas (įskaitant PVM) | 2 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė                           | 1 653 Eur |
| PVM tarifas                                     | 21 proc.  |
| PVM suma                                        | 347 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**.

2) UAB „Y“ minėtas paslaugas atlieka, tarkime, **2025-05-05** ~~2017-12-20~~ ir atliktų paslaugų įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo skirtumą (įskaitant PVM) tarp galutinės paslaugos kainos (vertės) ir sumokėto avanso sumos (t. y. likusią sumą 6 000 Eur) (8 000 Eur atlygis už darbus – 2 000 Eur sumokėtas avansas) ir apskaičiuotą PVM sumą bei apmokestinamąją vertę:

PVM sąskaita faktūra  
**2025-05-05** ~~2017-12-20~~  
Nr. 15 serija YYY

Paslaugos teikėja UAB „Y“  
Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                              |           |
|------------------------------|-----------|
| Spaudos maketavimo paslaugos | 6 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė        | 4 959 Eur |
| PVM tarifas                  | 21 proc.  |
| PVM suma                     | 1 041 Eur |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**. Kaip papildoma informacija „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje galėtų būti pateikta nuoroda į avansą įforminusią PVM sąskaitą faktūrą.

### 3 pavyzdys

UAB „A“, PVM mokėtoja (užsakovė), **2024-04-10** ~~2016 m. rugpjūčio mėn.~~ su UAB „B“, PVM mokėtoja (prekės pardavėja), sudarė gamybinių įrengimų pirkimo sutartį už 10 000 Eur (įskaitant PVM). Sutartyje numatyta, kad UAB „A“ už įrengimus UAB „B“ sumokės 6 000 Eur (įskaitant PVM) avansą, tačiau per 2 kartus. Kadangi įrengimų perdavimas numatytas per 15 mėnesių nuo sutarties sudarymo, UAB „B“, **2024-05-06** ~~2016-09-15~~ gavusi 1 500 Eur ir **2024-06-12** ~~2016-10-12~~ – 4 500 Eur avansus, jų įforminimui privalo išrašyti 2 atskiras PVM sąskaitas faktūras ir jose nuo gautų avanso sumų išskaičiuoti pardavimo PVM.

1) UAB „B“ **2024-05-06** ~~2016-09-15~~ iš UAB „A“ gauna pirmą 1 500 Eur (įskaitant PVM) avanso sumą ir jos įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą:

PVM sąskaita faktūra  
**2024-05-06** ~~2016-09-15~~  
Nr. 5 serija X

Prekių tiekėja UAB „B“  
Prekių pirkėja UAB „A“

|                                 |           |
|---------------------------------|-----------|
| Avansas už gamybinius įrengimus | 1 500 Eur |
|---------------------------------|-----------|



|                       |           |
|-----------------------|-----------|
| Apmokestinamoji vertė | 1 240 Eur |
| PVM tarifas           | 21 proc.  |
| PVM suma              | 260 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**.

2) UAB „B“ ~~2024-06-12 2016-10-12~~ iš UAB „A“ gauna antrą 4 500 Eur (įskaitant PVM) avanso sumą ir jos įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą:

PVM sąskaita faktūra  
**2024-06-12 2016-10-12**  
Nr. 6 serija XX

Prekių tiekėja UAB „B“  
Prekių pirkėja UAB „A“

|                                 |           |
|---------------------------------|-----------|
| Avansas už gamybinius įrengimus | 4 500 Eur |
| Apmokestinamoji vertė           | 3 719 Eur |
| PVM tarifas                     | 21 proc.  |
| PVM suma                        | 781 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**.

3) UAB „B“ ~~2025-05-12 2017-11-15~~ UAB „A“ patiekia gamybinius įrengimus ir jų įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo skirtumą (įskaitant PVM) tarp galutinės vertės ir sumokėtų avansų sumų (t. y., likusią sumą) 4 000 Eur (10 000 Eur atlygis už darbus - (1 500 Eur avansas + 4 500 Eur avansas) ir apskaičiuotą PVM sumą bei apmokestinamąją vertę:

PVM sąskaita faktūra  
**2025-05-12 2017-11-15**  
Nr. 117 serija B

Prekių tiekėja UAB „B“  
Prekių pirkėja UAB „A“

|                       |           |
|-----------------------|-----------|
| Gamybiniai įrengimai  | 4 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė | 3 306 Eur |
| PVM tarifas           | 21 proc.  |
| PVM suma              | 694 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**. Kaip papildoma informacija „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje galėtų būti pateikta nuoroda į avansą įforminusią PVM sąskaitą faktūrą.

#### 4 pavyzdys

UAB „Y“ (paslaugos teikėja) pagal su UAB „X“ (paslaugos pirkėja - užsakovė) **2024-05-02 2015-10-02** sudarytą spaudos maketavimo paslaugų sutartį įsipareigojo per 14 mėn. atlikti maketavimo paslaugas už 8 000 Eur (įskaitant PVM) su sąlyga, kad užsakovė 8 000 Eur (įskaitant PVM) sumą sumokės avansu.

1) UAB „Y“ **2024-05-03** ~~2015-10-05~~ iš paslaugos pirkėjo UAB „X“ gavusi 8 000 Eur (įskaitant PVM) avansą, išrašo PVM sąskaitą faktūrą:

PVM sąskaita faktūra  
**2024-05-03-2015-10-05**  
Nr. 11 serija Y

Paslaugos teikėja UAB „Y“  
Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                                                 |           |
|-------------------------------------------------|-----------|
| Avansas už maketavimo paslaugas (įskaitant PVM) | 8 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė                           | 6 612 Eur |
| PVM tarifas                                     | 21 proc.  |
| PVM suma                                        | 1 388 Eur |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodoma ir kita privaloma ~~rekvizitai~~ **informacija**.

2) UAB „Y“ minėtas paslaugas atlieka, tarkime, **2025-05-30** ~~2016-10-30~~ ir atliktų paslaugų įforminimui išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo skirtumą (įskaitant PVM) tarp galutinės vertės ir sumokėto avanso sumos (t. y. likusią sumą 0 (nulį) Eur) (8 000 Eur atlygis už darbus – 8 000 Eur sumokėtas avansas) ir apskaičiuotą PVM sumą bei apmokestinamąją vertę:

PVM sąskaita faktūra  
**2025-05-30-2016-10-30**  
Nr. 16 serija YY

Paslaugos teikėja UAB „Y“  
Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                              |          |
|------------------------------|----------|
| Spaudos maketavimo paslaugos | 0 Eur    |
| Apmokestinamoji vertė        | 0 Eur    |
| PVM tarifas                  | 21 proc. |
| PVM suma                     | 0 Eur    |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodoma ir kita privaloma ~~rekvizitai~~ **informacija**. Kaip papildoma informacija „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje galėtų būti pateikta nuoroda į avansą įforminusią PVM sąskaitą faktūrą.

##### 5 pavyzdys

UAB „Y“ (paslaugos teikėja) pagal **2023** ~~2016-m.~~ gruodžio mėnesį sudarytą spaudos maketavimo paslaugų sutartį su UAB „X“ (paslaugos pirkėja - užsakovė) įsipareigojo ne vėliau kaip per 18 mėn. atlikti maketavimo paslaugas už 8 000 Eur (įskaitant PVM) su sąlyga, kad užsakovė sumokės 2 000 Eur (įskaitant PVM) avansą. UAB „Y“, gavusi 2 000 Eur avanso (įskaitant PVM) sumą, minėtas maketavimo paslaugas atliks 2 etapais: **2024** ~~2017~~ m. rugsėjo mėn. ir **2025 gegužės** ~~2018-m. sausio~~ mėn. (kiekvienam atliktų paslaugų etapui bus išrašomi suteiktų paslaugų perdavimo-priėmimo aktai).

1) Paslaugų teikėja, gavusi 2 000 Eur avansą už sutartyje numatytas paslaugas, išrašo PVM sąskaitą faktūrą.

PVM sąskaita faktūra  
**2023-12-28-2016-12-19**

Nr. 12 serija YY

Paslaugos teikėja UAB „Y“

Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                                                         |           |
|---------------------------------------------------------|-----------|
| Avansas už spaudos maketavimo paslaugas (įskaitant PVM) | 2 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė                                   | 1 653 Eur |
| PVM tarifas                                             | 21 proc.  |
| PVM suma                                                | 347 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**.

2) UAB „Y“, **2024** ~~2017~~ m. rugsėjo mėnesį suteikusi I etape numatytas paslaugas, išrašo darbų priėmimo - perdavimo aktą, kuriame nurodo, kad I etape atlikta maketavimo paslaugų už 6 000 Eur (įskaitant PVM).

Pirkėjai pasirašius minėtą aktą, paslaugų teikimo įforminimui išrašoma PVM sąskaita faktūra (1), kurioje nurodomas skirtumas (įskaitant PVM) tarp I etape atliktų paslaugų vertės ir sumokėto avanso sumos (2 000 Eur) (6 000 Eur atlygis už darbus – 2 000 Eur sumokėtas avansas) ir apskaičiuota PVM suma bei apmokestinamoji vertė.

PVM sąskaita faktūra  
**2024-09-20** ~~2017-09-20~~

Nr. 15 serija YYY

Paslaugos teikėja UAB „Y“

Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                       |           |
|-----------------------|-----------|
| Maketavimo paslaugos  | 4 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė | 3 306 Eur |
| PVM tarifas           | 21 proc.  |
| PVM suma              | 694 Eur   |

3) UAB „Y“, **2025** ~~2018~~ m. ~~sausio~~ **gegužės** mėnesį suteikusi II etape numatytas paslaugas, išrašo paslaugų priėmimo - perdavimo aktą, kuriame nurodo, kad II etape atlikta maketavimo paslaugų už 2 000 Eur (įskaitant PVM).

Pirkėjai pasirašius minėtą aktą, paslaugų teikimo įforminimui išrašoma PVM sąskaita faktūra (2), kurioje nurodomas skirtumas (įskaitant PVM) tarp galutinės paslaugų vertės ir I etape atliktų paslaugų bei sumokėto avanso sumos (t. y. likusią sumą 2 000 Eur (8 000 – 2 000 – 4 000)) ir apskaičiuota PVM suma bei apmokestinamoji vertė:

PVM sąskaita faktūra  
**2025-05-05** ~~2018-01-25~~

Nr. 115 serija YYY

Paslaugos teikėja UAB „Y“

Paslaugos pirkėja UAB „X“

|                       |           |
|-----------------------|-----------|
| Maketavimo paslaugos  | 2 000 Eur |
| Apmokestinamoji vertė | 1 653 Eur |
| PVM tarifas           | 21 proc.  |
| PVM suma              | 347 Eur   |

Atkreipiame dėmesį, kad PVM sąskaitoje faktūroje taip pat turi būti nurodomai ir kitai privalomai rekvizitai **informacija**. Kaip papildoma informacija „galutinėje“ PVM sąskaitoje faktūroje galėtų būti pateikta nuoroda į avansą įforminusią PVM sąskaitą faktūrą.

Analogiškai PVM sąskaitos faktūros išrašomos ir tais atvejais, kai PVM mokėtojas yra pasirinkęs gautą avansą apmokestinti PVM. (~~PVMĮ 79 str. 4 dalies komentaras pakeistas ir papildytas pagal VMI prie FM 2016-12-30 raštą Nr. (18.2-31-2-E) RM-36451).~~

**5. Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka ir atvejais viena PVM sąskaita faktūra gali būti įforminamos kelių PVM mokėtojų bendrai tiekiamos prekės arba teikiamos paslaugos.**

### Komentaras

1. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. birželio 2 d. [įsakyme Nr. 1K-207](#) „Dėl prekių tiekimo ar paslaugų teikimo įforminimo viena PVM sąskaita faktūra taisyklių patvirtinimo“ (~~toliau – taisyklės~~) nustatyti atvejai, kada gali būti išrašoma viena PVM sąskaita faktūra.

Pagal minėtų taisyklių nuostatas partnerystės pagrindais veikiančios advokatai gali išrašyti bendrai tiekiamų prekių (teikiamų paslaugų) PVM sąskaitą faktūrą.

#### 1 pavyzdys

X advokatas ir jo partneriai PVM mokėtojai, veikiančios partnerystės pagrindais, neįsteigus juridinio asmens, bendrai suteikė teisinės paslaugas Lietuvos bendrovei A, PVM mokėtojai. X advokatas ir jo partneriai bendrovei A išrašo vieną PVM sąskaitą faktūrą. Tokioje PVM sąskaitoje faktūroje vietoje paslaugų teikėjo kodo (asmens kodo) ir PVM mokėtojo kodo nurodomai kitai taisyklėse nustatyti rekvizitai **informacija** (t. y. visų partnerystės pagrindais veikiančių advokatų vardai (vardo pirma raidė), pavardės arba tik pavardės, taip pat, kad jie yra advokatai ir jų PVM mokėtojų kodai, arba bent vieno iš partnerystės pagrindais veikiančių advokatų advokato vardas (vardo pirma raidė) ir pavardė arba tik pavardė su žodžiais „ir partneriai“).

Atkreipiame dėmesį, kad kai Lietuvoje partnerystės pagrindais veikiančios advokatai į kitą valstybę narę tiekia prekes arba teikia paslaugas, kurios pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas nelaikomos suteiktomis Lietuvos Respublikoje, tai vienos PVM sąskaitos faktūros minėto įsakymo nustatyta tvarka išrašyti negalima.

#### 2 pavyzdys

Tarkime, partnerystės pagrindais veikiančios advokatai teikia teisinės paslaugas trečiųjų valstybių bet kokiems asmenims (apmokestinamiesiems ir neapmokestinamiesiems) arba kitų valstybių narių klientams - apmokestinamiesiems asmenims. Kadangi tokių teisinių paslaugų vieta pagal PVM įstatymo 13 straipsnio nuostatas yra ne Lietuva, tai atsižvelgiant į minėtų taisyklių 3 punktą, tokios paslaugos negali būti įformintos viena PVM sąskaita faktūra, o advokatai, suteikę šias paslaugas, turi išrašyti atskiras PVM sąskaitas faktūras arba galėtų būti išrašoma vieno partnerio (vadovaujančio) vardu, jeigu jis sandoryje veikia kaip neatsiskleidęs tarpininkas, o kiti advokatai savo suteiktų paslaugų, apmokestintų taikant standartinį PVM tarifą, PVM sąskaitas faktūras išrašytų jam. Šiuo atveju partnerio (vadovaujančio) vardu išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodyti duomenys turėtų būti įtraukti į jo teikiamos PVM deklaracijos (FR0600 forma) 20 laukelį, o atskirų advokatų PVM sąskaitose faktūrose nurodytų paslaugų apmokestinamoji vertė - į PVM deklaracijos 11 laukelį, PVM suma - į 29 laukelį.

2. Kitais, taisyklėse nenustatytais atvejais, jungtinės veiklos (partnerystės) pagrindu veikiantys kiti apmokestinamieji asmenys bendrai tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas) gali įforminti vieno PVM mokėtojo vardu, kuris tampa atsakingas už PVM sumokėjimą į biudžetą.

#### 1 pavyzdys

Tarkime, Viešojo įstaiga PVM mokėtoja pasirašė jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį su kitu partneriu dėl tyrimo paslaugų atlikimo ministerijai. Tokiu atveju Viešojo įstaiga PVM sąskaitą faktūrą išrašo savo partneriui, o pastarasis savo vardu suteiktų tyrimo paslaugų PVM sąskaitą faktūrą išrašo ministerijai.

#### 2 pavyzdys

Ūkininkas ir jo ūkio partnerė (jo sutuoktinė) vykdo veiklą pagal jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį. Ūkininkas ir jo sutuoktinė yra PVM mokėtojai. Šie ūkininkai augina gyvulius ir juos parduoda, taip pat parduoda pieną ir kitą pagamintą produkciją.

Abu PVM mokėtojai, pagal sutartyje nustatytą pajamų pasidalijimo procentą, patys gali nuspręsti, kieno vardu yra tiekama tokiam ūkyje užauginta ir (ar) pagaminta konkreti produkcija. Taigi, ūkyje išauginta ir (ar) pagaminta produkcija galėtų būti parduodama vieno iš sutuoktinių vardu, t. y. PVM sąskaitoje faktūroje šis asmuo turėtų būti įvardintas kaip pardavėjas.

Tuo atveju, jeigu asmuo (sutuoktinis) tiekia produkciją, kurią (ar kurios dalį) pagamina jo partneris (pvz., sutuoktinė), tai PVM prasme laikoma, kad toks asmuo (sutuoktinis) veikia kaip neatsiskleidęs tarpininkas. Šiuo atveju, asmens (sutuoktinio) partnerė, turėtų išrašyti PVM sąskaitą faktūrą už asmeniui (sutuoktiniui) tiekiamą (perparduodamą) savo užaugintą ir (ar) pagamintą produkciją ar produkcijos dalį.

**6. Bendra PVM sąskaita faktūra gali būti įforminami visi per tam tikrą laiką įvykę prekių tiekimai ar paslaugų teikimai, už kuriuos prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tą patį kalendorinį mėnesį. Bendroje PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nurodyti visi PVM sąskaitos faktūros rekvizitai nurodyta visa PVM sąskaitoje faktūroje privaloma nurodyti informacija kiekvienam konkrečiam įvykusiam prekių tiekimui ar paslaugų teikimui, išskyrus bendrus bendrą šiems tiekimams ar teikimams PVM sąskaitos faktūros rekvizitus informaciją (išrašymo datą, prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo PVM mokėtojo kodą ir kt.). Centrinis mokesčio administratorius turi teisę nustatyti ir kitus atvejus, kuriais visi per tam tikrą laiką įvykę prekių tiekimai ar paslaugų teikimai, už kuriuos prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda per ilgesnį negu kalendorinis mėnuo laikotarpį, įforminami bendra PVM sąskaita faktūra, išrašoma centrinio mokesčio administratoriaus nustatytu laiku.**

#### Komentaras

1. Pagal komentuojamos dalies nuostatas visi per tam tikrą laiką įvykę prekių tiekimai ar paslaugų teikimai, už kuriuos prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tą patį kalendorinį mėnesį, gali būti įforminami bendra PVM sąskaita faktūra. Tokioje PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nurodoma informacija apie keletą kartų atskirai patiektas prekes arba suteiktas paslaugas. Tačiau bendrąs šioms prekių tiekimams ar paslaugų teikimams PVM sąskaitos faktūros rekvizitus informaciją (išrašymo datą, prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo PVM mokėtojo kodą ir kt.) pakanka nurodyti tik vieną kartą.

Tokia bendra PVM sąskaita faktūra turi būti išrašyta nedelsiant (tą patį kalendorinį mėnesį pabaigus tiekti visas prekes ar (teikti paslaugas)), per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti.

2. Tuo atveju, kai mažmeninėje degalų (variklių benzino, dyzelinių degalų, suskystintų dujų) prekyboje, parduodant prekes ir (arba) (paslaugas), už kurias prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tą patį kalendorinį mėnesį, pirkėjui paprašius ir pateikus kasos aparato kvitus, išrašoma viena per

mėnesį parduotų prekių **ar** (paslaugų) PVM sąskaita faktūra, ji taip pat turi būti išrašyta nedelsiant, per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti.

3. Pirkėjui susitarus su pardavėju, gali būti išrašyta viena bendra per mėnesį parduotų prekių **ar** (paslaugų), už kuriuos prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tą patį kalendorinį mėnesį, PVM sąskaita faktūra ir tuo atveju, kai kasos aparato kvitas yra laikomas PVM sąskaita faktūra. Šiuo atveju pirkėjas neprivalo pateikti pardavėjui kvitų, nes kvitai į šią PVM sąskaitą faktūrą paprastai įtraukiami pagal pardavėjo kompiuterinės programos duomenis. Tokiu atveju PVM atskaita galima tik pagal šią PVM sąskaitą faktūrą, o kvitai nelaikomi PVM sąskaitomis faktūromis. Tokia PVM sąskaita faktūra taip pat turi būti išrašoma nedelsiant, per trumpiausią terminą, per kurį įmanoma tai padaryti.

4. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie **Lietuvos Respublikos** Finansų ministerijos viršininko 2004 m. balandžio 21 d. [isakymu Nr. VA-57](#) „Dėl Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 79 straipsnio įgyvendinimo“ (**toliau – įsakymas Nr. VA-57**) nustatyta, kad ~~bankai ir kitos kredito~~ **finansų** įstaigos, **kaip jos suprantamos pagal [Lietuvos Respublikos finansų įstatymą](#)**, teikiančios **PVM įstatymo** ~~Įstatyme~~ 28 straipsnyje nurodytas PVM neapmokestinamas paslaugas, turi teisę ne vėliau kaip iki sausio mėnesio 10 dienos kitų metų, einančių po metų, kuriais buvo suteiktos PVM neapmokestinamos finansinės paslaugos, išrašyti vieną bendrą per kalendorinius metus suteiktų paslaugų PVM sąskaitą faktūrą.

5. Vadovaujantis [isakymu Nr. VA-57](#) ~~isakymu Nr. VA-57~~, PVM mokėtojai, kuriems pagal PVM įstatymo 5 straipsnį atsiranda prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM už privatiems poreikiams tenkinti per mėnesį suvartotą kurą, kai automobilius darbo ir asmeniniais tikslais naudoja darbuotojai (ar kiti asmenys), taip pat gali išsirašyti vieną bendrą PVM sąskaitą faktūrą. Tokia PVM sąskaita faktūra privalo būti išrašyta ne vėliau kaip iki kitų metų, einančių po metų, kuriais automobilių kuras buvo sunaudotas privatiems poreikiams tenkinti ir nuo jo buvo apskaičiuotas pardavimo PVM, sausio mėnesio 10 dienos.

7. Kai į kitą valstybę narę tiekiamos naujos transporto priemonės, PVM sąskaitas faktūras privalo išrašyti ir asmenys, kurie nėra PVM mokėtojai, neatsižvelgiant į tai, kokiam asmeniui jos tiekiamos.

#### Komentaras

1. Pagal komentuojamo straipsnio nuostatas, kai į kitą ES valstybę **narę** tiekiamos naujos transporto priemonės, jų tiekimo faktą PVM sąskaitose faktūrose turi įforminti ir asmenys, ne PVM mokėtojai (viešosios įstaigos, biudžetinės įstaigos, įsigiję verslo liudijimus fiziniai asmenys, bankai ar draudimo įstaigos, fiziniai asmenys, nevykdantys ekonominės veiklos (gyventojai), ir kiti).

8. Prekių tiekimą arba paslaugų tekimą prekių tiekėjo arba paslaugų teikėjo vardu turi teisę įforminti trečiasis asmuo. Prekių tiekimą arba paslaugų tekimą prekių tiekėjo arba paslaugų teikėjo vardu gali įforminti ir šių prekių arba paslaugų pirkėjas, tačiau tik tuo atveju, kai yra išankstinis tiekėjo (teikėjo) ir pirkėjo susitarimas.

#### Komentaras

1. Prekių **tiekėjas arba** (paslaugų) ~~tiekėjas~~ **teikėjas** gali susitarti su trečiuoju asmeniu ar prekių **arba** (paslaugų) pirkėju, kad jo vardu pastarieji išrašytų prekių **tiekimo arba** (paslaugų) ~~tiekimu~~ **teikimo** PVM sąskaitą faktūrą.

#### Pavyzdys

|                                                                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Įmonė tarpininkė platina įvairių renginių, koncertų, loterijų organizatorių ir kitų paslaugų teikėjų bilietus, bilietų savininkų nustatytais kainomis. Tarpininkė, pardavusi bilietus, gali paslaugų |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

teikėjo vardu bilietų pirkėjams išrašyti PVM sąskaitas faktūras, jeigu yra toks susitarimas dėl PVM sąskaitų faktūrų išrašymo tarp tarpininkės ir paslaugų teikėjo. Paslaugų teikėjo vardu tarpininkės išrašytas PVM sąskaitas faktūras į Išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą turi įtraukti paslaugų teikėjas.

2. Šios nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai PVM sąskaitos faktūros išrašomos užsienio valstybių asmenų (įskaitant ES valstybes **nares**), prekių **tiekėjų arba (paslaugų) teikėjų** vardu.

3. Išankstinis prekių **tiekėjo arba (paslaugų) teikėjo** ir pirkėjo susitarimas gali būti išreikštas tiek žodiniu, tiek raštišku susitarimu (oficialiu arba neoficialiu), kurį gali nustatyti tik abi sandorio šalys. Taip pat tokį susitarimą gali įrodyti ir PVM sąskaitų faktūrų tvarkymas (pvz., pirkėjas už tiekėją (tiekėjo vardu) išrašytą PVM sąskaitą faktūrą įtraukia į gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrus, prekių (paslaugų) tiekėjas - į išrašytų), sutartys, apmokėjimai už prekes (paslaugas), prekių gabenimo dokumentai, susirašinėjimai ir pan.

**Tam**, kad mokesčių administratoriui paprašius, abi šalys galėtų įrodyti, jog išankstinis susitarimas buvo sudarytas, rekomenduojama, kad abi sandorio šalys išsaugotų išankstinio susitarimo įrodymą.

**4. Siekiant išvengti nesusipratimų, išankstinis susitarimas tarp pardavėjo ir trečiojo asmens turėtų būti aiškus, jis turėtų patvirtinti, kad trečiasis asmuo atstovauja pardavėją ir už jį išrašo PVM sąskaitas faktūras.**

**9. PVM sąskaitas faktūras už Lietuvos Respublikoje registruotų PVM mokėtojų tiekiamą žemės ūkio produkciją visais atvejais išrašo žemės ūkio produkcijos pirkėjas, jeigu jis yra Lietuvos Respublikos PVM mokėtojas.**

### **Komentaras**

1. Pagal komentuojamos dalies nuostatas, sąvoka „žemės ūkio produkcija“ apima tik žemės ūkio produkcijos perdirbėjams ar supirkėjams (pvz., grūdų supirkimo įmonėms) tiekiamą produkciją. Kai tokia produkcija parduodama kitiems asmenims, PVM sąskaitos faktūros išrašomos vadovaujantis PVM įstatymo 79 straipsnio 1 dalies nuostatomis, t. y. už PVM sąskaitos faktūros išrašymą yra atsakingas prekių tiekėjas.

2. PVM sąskaitas faktūras už tiekiamą žemės ūkio produkciją turi išrašyti žemės ūkio produkcijos perdirbėjai, kai jie žemės ūkio produkciją superka:

2.1. iš asmenų, PVM mokėtojų, besiverčiančių žemės ūkio veikla (įskaitant žemės ūkio bendroves, PVM mokėtojas),

2.2. iš ūkininkų, kuriems taikoma **PVM kompensacinio PVM** tarifo schema.

Tuo atveju, kai žemės ūkio produkcijos perdirbėjai (PVM mokėtojai ir ne PVM mokėtojai) žemės ūkio produkciją perka iš minėtų asmenų (išskyrus ūkininkus, kuriems taikoma PVM kompensacinio tarifo schema), ne PVM mokėtojų, tai žemės ūkio produkcijos perdirbėjai turi išrašyti ne PVM sąskaitą faktūrą, o sąskaitą faktūrą.

3. Tiekiamos žemės ūkio produkcijos PVM sąskaitas faktūras turi išrašyti žemės ūkio produkcijos supirkėjai (tarpininkai, kurie perparduoda supirktą žemės ūkio produkciją žemės ūkio produkcijos perdirbėjams, didmenininkams, kurie žemės ūkio produkciją eksportuoja arba tiekia į kitas ES valstybes nares arba perparduoda kitiems ūkio subjektams ir pan.), PVM mokėtojai, kai jie perka žemės ūkio produkciją:

3.1. iš asmenų, PVM mokėtojų, besiverčiančių žemės ūkio veikla,

3.2. iš ūkininkų, kuriems taikoma **PVM kompensacinio PVM** tarifo schema.



Tuo atveju, kai žemės ūkio produkcijos supirkėjai (PVM mokėtojai ir ne PVM mokėtojai) žemės ūkio produkciją perka iš asmenų, ne PVM mokėtojų, besiverčiančių žemės ūkio veikla, tai žemės ūkio produkcijos supirkėjai turi išrašyti ne PVM sąskaitas faktūras, o sąskaitas faktūras.

4. Ūkininkui, kuriam taikoma ~~PVM~~ kompensacinio **PVM** tarifo schema, visais atvejais PVM sąskaitas faktūras turi išrašyti žemės ūkio produkcijos pirkėjas, nesvarbu, kam tas ūkininkas tiekia žemės ūkio produkciją: perdirbėjams, tarpininkams, prekybinėms bendrovėms, visuomeninio maitinimo įmonėms ar kitiems.

#### Pavyzdys

Restoranas perka iš ūkininko, kuriam taikoma ~~PVM~~ kompensacinio **PVM tarifo schema** ~~tarifas~~, 20 kg svogūnų po 0,29 centus už kilogramą. Restoranas tam ūkininkui išrašo PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo svogūnų vertę 5,80 Eur ir apskaičiuoja 6 proc. kompensacinį PVM priedą - 0,35 centus.

**10. Jeigu pageidaujama, kad prekių tiekimą arba paslaugų teikimą įforminančias PVM sąskaitas faktūras prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo vardu išrašytų pirkėjas ar trečiasis asmuo, įsikūręs teritorijoje, kurioje netaikomos Direktyvos 2010/24/ES ir Reglamento (ES) Nr. 904/2010 ar jiems iš esmės savo taikymo sritimi tolygių savitarpio pagalbos taikymo dokumentų nuostatos, centrinis mokesčio administratorius turi teisę nustatyti papildomas sąlygas ir reikalavimus, kuriuos įvykdžius toks prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įforminimas yra galimas.**

#### Komentaras

1. Šiuo metu centrinis mokesčių administratorius nėra nustatęs papildomų sąlygų ir reikalavimų, kuriuos įvykdžius prekių tiekimą ar paslaugų teikimą įforminančias PVM sąskaitas faktūras prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo vardu išrašytų pirkėjas ar trečiasis asmuo, įsikūręs teritorijoje, kurioje netaikomos [Direktyvos 2010/24/ES](#) ir [Reglamento \(ES\) Nr. 904/2010](#) ar jiems iš esmės savo taikymo sritimi tolygių savitarpio pagalbos taikymo dokumentų nuostatos.

**11. PVM sąskaitos faktūros gali būti ~~rašytinės~~ popierinės (išrašomos spausdintame blanke) ir elektroninės. Elektronine PVM sąskaita faktūra laikoma PVM sąskaita faktūra, kurioje ~~nurodomi nustatyti~~ nurodoma šio Įstatymo 80 straipsnyje nustatyta PVM sąskaitos faktūros ~~rekvizitai~~ informacija ir kuri yra išrašyta ir gauta elektroniniu formatu. Elektroninė PVM sąskaita faktūra gali būti naudojama tik tuo atveju, kai yra išankstinis pirkėjo sutikimas. Asmuo, kuris pagal šį Įstatymą privalo įforminti PVM sąskaitą faktūrą arba užtikrinti jos įforminimą, taip pat turi nustatyti būdus, kuriais užtikrinamas PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumas, turinio vientisumas ir įskaitomumas. PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumu šiame Įstatyme laikomas prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) arba asmens, kuris įformina PVM sąskaitą faktūrą, tapatybės tikrumas, o PVM sąskaitos faktūros turinio vientisumas – ~~rekvizitų, kurie~~ informacijos, kuri PVM sąskaitoje faktūroje ~~nurodomi~~ nurodoma pagal šį Įstatymą, pakeitimų nebuvimas. PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumą, turinio vientisumą ir įskaitomumą asmuo gali užtikrinti bet kokiais verslo kontrolės priemonėmis, kuriomis sudaroma galimybė patikimai patikrinti PVM sąskaitos faktūros ir ja įforminto prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sąryšį. Elektroninės PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumas, turinio vientisumas taip pat gali būti užtikrinamas ir tokiais būdais:**

**1) naudojant saugų elektroninį parašą, kaip nustatyta Lietuvos Respublikos elektroninio parašo įstatyme pažangųjį elektroninį parašą arba kvalifikuotąjį elektroninį parašą;**

**2) taikant elektroninių duomenų apsikeitimo priemones, kaip jos apibrėžtos 1994 m. spalio 19 d. Komisijos rekomendacijos 1994/820/EB dėl apsikeitimo elektroniniais duomenimis teisinių aspektų 1 priedo 2 straipsnyje, jeigu susitarime dėl apsikeitimo elektroniniais duomenimis numatyta taikyti procedūras, kuriomis užtikrinamas duomenų kilmės autentiškumas ir vientisumas.**

## **Komentaras**

1. PVM sąskaitos faktūros gali būti **popierinės rašytinės** (išrašomos spausdintame blanke) ir elektroninės.

Elektroninė PVM sąskaita faktūra – PVM sąskaita faktūra, kurioje yra nurodytai PVM įstatymo **80 straipsnyje** nustatyti PVM sąskaitos faktūros ~~rekvizitai~~ **informacija** ir kuri yra išrašyta ir gauta bet kokia elektronine forma.

Asmenys (Lietuvos Respublikoje registruoti PVM mokėtojai, **taip pat PVM mokėtojai taikantys SVS Lietuvoje, apmokestinamieji asmenys, įsisteigę kitose valstybėse narėse ir taikantys SVS Lietuvoje taip pat bei** fiziniai ar juridiniai asmenys, Lietuvos Respublikoje neįregistruoti PVM mokėtojai, tačiau iš Lietuvos Respublikos tiekiantys naujas transporto priemones ir kitas ES valstybės nares (toliau - PVM mokėtojai) elektronines PVM sąskaitas faktūras gali išrašyti tik turėdami išankstinius pirkėjų sutikimus, kurie reikalingi tam, kad pirkėjai iš anksto galėtų pasiruošti gauti elektroninę PVM sąskaitą faktūrą, t. y., galėtų iš anksto atlikti tam tikrus techninius ir kitus šioje dalyje nustatytus reikalavimus.

Išankstiniai pirkėjų sutikimai gali būti išreikšti konkludentiniais veiksmais (pirkėjai priėmė prekes, paslaugas, sumokėjo už jas, įtraukė į apskaitą ir pan.), taip pat raštu įforminti (oficialūs ar neoficialūs) sutikimai dėl elektroninės PVM sąskaitos faktūros priėmimo.

2. PVM mokėtojai taip pat privalo nustatyti būdus, kuriais gali būti užtikrinamas PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumas, turinio vientisumas ir įskaitomumas.

Tai galima atlikti verslo kontrolės priemonėmis, kuriomis nustatoma patikima PVM sąskaitos faktūros ir prekių tiekimo ar paslaugų teikimo audito seka. Jeigu tai elektroninės PVM sąskaitos faktūros, tai ir technologijomis, pavyzdžiui:

1) naudojant **pažangųjį elektroninį parašą arba kvalifikuotąjį elektroninį parašą; saugų elektroninį parašą, kaip nustatyta Lietuvos Respublikos elektroninio parašo įstatyme**.

2) taikant elektroninių duomenų apsikeitimo priemones, kaip jos apibrėžtos 1994 m. spalio 19 d. Komisijos rekomendacijos 1994/820/EB dėl apsikeitimo elektroniniais duomenimis teisinių aspektų 1 priedo 2 straipsnyje, jeigu susitarime dėl apsikeitimo elektroniniais duomenimis numatyta taikyti procedūras, kuriomis užtikrinamas duomenų kilmės autentiškumas ir vientisumas.

Pažymėtina, kad verslo kontrolės sąvoka yra labai plati, tačiau tai gali būti atsakingų asmenų (vadovų, savininkų, darbuotojų) sukurtas, įgyvendinamas ir nuolat atnaujinamas procesas, kuris yra skirtas užtikrinti deramą finansinių, apskaitos ir priežiūros teisės aktuose numatytų ataskaitų tikrumo ir teisinių reikalavimų laikymąsi.

3. PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumas – prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo arba PVM sąskaitos faktūros rengėjo tapatybės nustatymas (tikrumas).

Vadinasi, tiek prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas, tiek pirkėjas (abi sandorio šalys) turi užtikrinti PVM sąskaitos faktūros kilmės autentiškumą, ir tai jie gali padaryti nepriklausomai vienas nuo kito.

Prekių tiekėjas (paslaugų teikėjas) privalo sugebėti užtikrinti, kad tikrai jis išrašė PVM sąskaitą faktūrą arba kad PVM sąskaita faktūra išrašyta jo vardu ir jo naudai. Tai galima užtikrinti, išrašytą PVM sąskaitą faktūrą įregistruojant PVM sąskaitų faktūrų registre, apskaitos dokumentuose ir t.t. Jeigu prekių **tiekėjo** (paslaugų **teikėjo**) ~~tiekėjo~~ vardu PVM sąskaitą faktūrą išrašo trečiasis asmuo ar prekių pirkėjas, galima įrodyti tai pateikiančiais dokumentais ir pan.

Prekių (paslaugų) pirkėjas, priimdamas jam patiektas prekes **arba** (~~suteiktas~~ paslaugas), turi užtikrinti, kad PVM sąskaita faktūra yra gauta būtent iš to tiekėjo arba PVM sąskaitos faktūros rengėjo ir kad jis tas prekes **arba** (paslaugas) patiekė. Kad įvykdytų šią prievolę, pirkėjas gali taikyti bet kurias verslo kontrolės priemones, kad sukurtų patikimą PVM sąskaitos faktūros - **patiektų** prekių **arba** (~~suteiktų~~ paslaugų) - audito seką.

Verslo kontrolės priemonės pavyzdžiu galėtų būti: prekių (paslaugų) pardavėjo išrašytos PVM sąskaitos faktūros patikrinimas su pirkimo užsakymu, sutartimis, transporto dokumentais, gautu apmokėjimu ir pan., pirkėjo - su patvirtintu pirkimo užsakymu, pristatymo pranešimu, pranešimu apie apmokėjimą ir lėšų perlaidą. Tačiau PVM sąskaita faktūra gali būti tikrinama ir su daugeliu kitų dokumentų ir pan.

4. Sąvoka „turinio vientisumas“ reiškia, kad PVM sąskaitos faktūros turinys, kurio reikalaujama pagal PVM įstatymą, nėra pakeistas (t. y., nėra pakeistai PVM sąskaitos faktūros rekvizitai **informacija**).

PVM sąskaitos faktūros turinio vientisumas yra tiek prekių (paslaugų) tiekėjo, tiek pirkėjo prievolė. Jie abu, nepriklausomai vienas nuo kito, gali laisvai pasirinkti, koku būdu šią prievolę įvykdyti, arba susitarti, kaip užtikrinti, kad PVM sąskaitos faktūros turinys nebūtų pakeistas (pvz., naudodami tam tikras technologijas - apsikeitimo elektroniniais duomenimis priemonės arba saugius elektroninius parašus). Taigi, pats PVM mokėtojas turi pasirinkti, ar taikyti verslo kontrolės priemones, kuriomis būtų sukurta patikima PVM sąskaitos faktūros tiekimo audito seka, arba naudoti specialias technologijas šiai prievolei įvykdyti.

5. Be aukščiau nurodytų PVM sąskaitos faktūros reikalavimų (kilmės autentiškumo ir turinio vientisumo), turi būti užtikrintas ir PVM sąskaitos faktūros įskaitomumas nuo PVM sąskaitos faktūros išrašymo pradžios iki jos saugojimo laikotarpio pabaigos.

6. PVM sąskaitos faktūros įskaitomumas reiškia, kad PVM sąskaitą faktūrą galima būtų perskaityti. PVM sąskaita faktūra turi būti pateikta taip, kad visas PVM sąskaitos faktūros turinys būtų aiškiai įskaitomas popieriuje arba ekrane, kad nereikėtų papildomo interpretavimo ar nagrinėjimo. Pavyzdžiui, laikoma, kad apsikeitimo elektroniniais duomenimis priemonių pranešimų, XML pranešimų ir kitų struktūrinių pranešimų originaliu formatu perskaityti žmogus negali (po konvertavimo proceso gali būti laikoma, kad jie yra žmogui perskaitomi).

7. Taigi, kad PVM sąskaita faktūra būtų laikoma elektronine, ji turi būti išrašyta ir gauta bet koku elektroniniu formatu (pateikimo tipu). Koks tai elektroninis formatas, nėra svarbu. Svarbu tai, kad ji būtų elektroninė tuo atveju, kai ji yra išrašoma ir gaunama. Kokį formatą pasirinkti, sprendžia pats PVM mokėtojas.

8. Popierinės PVM sąskaitos faktūros, kurios nuskenuojamos, siunčiamos ir gaunamos elektroniniu paštu, yra laikomos elektroninėmis PVM sąskaitomis faktūromis.

Jeigu PVM sąskaitos faktūros siunčiamos ir gaunamos elektroniniu paštu Word formatu, jos taip pat laikomos elektroninėmis PVM sąskaitomis faktūromis.

PVM sąskaita faktūra laikoma išrašyta, kai prekių (paslaugų) pardavėjas (pardavėjo vardu trečioji šalis ar pirkėjas) pateikia PVM sąskaitą faktūrą taip, kad ją įsigyjantis asmuo galėtų gauti. Tai galėtų būti padaryta ir elektroniniu paštu, pateikiama interneto portale, prie kurio PVM sąskaitą faktūrą gaunantis asmuo gali prisijungti, kaip struktūriniai (pvz., XML) pranešimai arba kito pobūdžio elektroninio formato pranešimai (pvz., elektroninis laiškas su PDF programa parengtu priedu arba faksimilė, gauta elektroniniu formatu, arba kitais būdais).

9. Atkreipiame dėmesį, kad ne visos elektroniniu formatu sukurtos PVM sąskaitos faktūros gali būti laikomos elektroninėmis. Elektroniniu formatu, pvz., naudojant apskaitos programinę įrangą arba tekstų redagavimo programinę įrangą, sukurtos PVM sąskaitos faktūros, kurios siunčiamos ir gaunamos atspausdintos popieriuje, nėra laikomos elektroninėmis PVM sąskaitomis faktūromis. Taip pat elektronines PVM sąskaitas faktūras galima siųsti ir gauti vienu formatu, o tada jų formatą galima pakeisti į kitą.

10. PVM sąskaita faktūra perduota faksu gali būti ir elektroninė (naudojant elektroninį faksą) ir nelaikoma elektronine, kai faksas gautas popierine forma.

**12. PVM sąskaita faktūra įforminamas ir prekių tiekimas bei paslaugų teikimas šio Įstatymo 5, 6, 8 ir 9 straipsniuose nurodytais atvejais.**

#### **Komentaras**

1. Prekių tiekimas ir paslaugų teikimas PVM sąskaitomis faktūromis įforminamas tokiais PVM įstatymo 5, 6, 8 ir 9 straipsniuose nurodytais atvejais:

- prekių suvartojimas privatiems poreikiams tenkinti (5 str.),
- paslaugų teikimas privatiems poreikiams tenkinti (8 str.),
- ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimas (6 str.),
- prekių tiekimas ir paslaugų teikimas (9 str.).

**13. Jeigu bendra PVM sąskaitoje faktūroje nurodomų patiektų prekių ir (arba) suteiktų paslaugų vertė (įskaitant PVM) neviršija 100 eurų, gali būti išrašoma supaprastinta PVM sąskaita faktūra, nurodyta šio Įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje.**

**Supaprastinta PVM sąskaita faktūra, nurodyta šio Įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje, gali būti išrašoma šiais atvejais:**

**1) kai bendra PVM sąskaitoje faktūroje nurodomų patiektų prekių ir (arba) suteiktų paslaugų vertė (įskaitant PVM) neviršija 100 eurų;**

**2) kai prekių tiekimą ar paslaugų teikimą įformina PVM mokėtojas, taikantis smulkiojo verslo schemą Lietuvoje;**

**3) kai prekių tiekimą ar paslaugų teikimą įformina apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs kitoje valstybėje narėje ir taikantis SVS Lietuvoje.“**

#### **Komentaras**

1. Supaprastinta PVM sąskaita faktūra gali būti išrašoma, jeigu vienoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytų prekių (paslaugų) bendra vertė (įskaitant PVM) neviršija 100 eurų, tai tokioje PVM sąskaitoje faktūroje gali būti nurodomi rekvizitai, nustatyti PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje (pavyzdžiui, PVM sąskaitos faktūros numeris, leidžiantis identifikuoti PVM sąskaitą faktūrą, prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo PVM mokėtojo kodas ir kiti). Tokia PVM sąskaita faktūra laikoma supaprastinta PVM sąskaita faktūra.

**Supaprastintą PVM sąskaitą faktūrą, kurioje turi būti nurodyta PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje nustatyta informacija, gali išrašyti:**

**1.1. PVM mokėtojas, jeigu vienoje jo išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytų tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų bendra vertė (įskaitant PVM) neviršija 100 eurų;**

**1.2. PVM mokėtojas, taikantis SVS Lietuvoje, neatsižvelgiant į tai, kokia tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų vertė nurodoma išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje;**

**1.3. apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs kitoje valstybėje narėje ir taikantis SVS Lietuvoje, neatsižvelgiant į tai, kokia tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų vertė nurodoma išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje.**

Plačiau apie supaprastintą supaprastintose PVM sąskaitų faktūrų rekvizitus sąskaitose faktūrose nurodomą informaciją žr. PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalies komentare.

**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. pagal PVM įstatymo 12 straipsnio 3 dalies 1 punktą, kai vykdant ES 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);

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.

~~(PVMĮ 79 str. 14 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2022-12-22 raštą Nr. (18.2-31-2Mr)-RM-39541).~~

~~(PVMĮ 79 str. komentaras pakeistas pagal VMI prie FM viršininko 2015-09-24 raštą Nr. (18.2-31-2)-RM-20746).~~