

104 straipsnis. Sandoriai už Europos Sąjungos teritorijos ribų

Kelionės organizatoriaus teikiamos paslaugos apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą, kai kelionės organizatorius pirkėjui (klientui) teikia turizmo paslaugas, kurias kiti apmokestinamieji asmenys teikia už Europos Sąjungos teritorijos ribų. Jeigu kelionės organizatorius pirkėjui (klientui) teikia paslaugas, kurių dalį kiti apmokestinamieji asmenys teikia už Europos Sąjungos teritorijos ribų, 0 procentų PVM tarifas taikomas tik šiai paslaugų daliai.

Komentaras

1. Taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinama tik tokia kelionių organizatoriaus marža, kuri apskaičiuojama už kelionės organizatoriaus savo vardu pirkėjui (klientui) parduotas iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytas paslaugas, kurias tie kiti apmokestinamieji asmenys teikia už ES teritorijos ribų, t. y. trečiose šalyse (pvz., ~~Rusijoje~~, Šveicarijoje, Norvegijoje, Japonijoje, Tunise, Egipte ir pan.).

2. Jeigu kelionės organizatorius iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigyja ir pirkėjui (klientui) teikia paslaugas, kurias vieni apmokestinamieji asmenys teikia už ES teritorijos ribų, kiti – ES teritorijoje, 0 proc. PVM tarifas taikomas tik už ES teritorijos ribų suteiktai paslaugų daliai. Vadinasi, kai į kelionių organizatoriaus pirkėjui (klientui) parduoto (perparduoto) turizmo paslaugų rinkinį įeina kelionių organizatoriaus iš vienu apmokestinamųjų asmenų įsigytos paslaugos, kurias jie suteikia ES teritorijoje (Lietuvoje arba kitoje valstybėje narėje) ir iš kitų apmokestinamųjų asmenų, kurie paslaugas teikia už ES teritorijos ribų, tai 0 proc. tarifas proporcingai taikomas tai maržos daliai, kuri atitinka trečiųjų asmenų už ES teritorijos ribų suteiktų paslaugų dalį visų į turizmo paslaugų rinkinį įeinančių trečiųjų asmenų suteiktų paslaugų vertės sumoje.

Pavyzdys

Kelionių organizatorius turistams parduoda turistinės kelionės maršrutu: Lietuva–Ispanija–Šveicarija–Prancūzija paslaugų rinkinį, kurio kainą sudaro paties kelionės organizatoriaus suteiktos turistų vežimo autobusu paslaugos ir tokios kitų apmokestinamųjų asmenų vienam turistui suteiktos paslaugos:

- Ispanijoje – apgyvendinimo ir maitinimo paslaugos kiekvienam turistui po 145 eurus (su PVM);
- Prancūzijoje – apgyvendinimo, maitinimo, ekskursijų paslaugos kiekvienam turistui po 175 eurus (su PVM);
- Šveicarijoje – apgyvendinimo, maitinimo, ekskursijų ir kitos paslaugos kiekvienam turistui po 289 eurų (su PVM);
- iš viso gauta iš kitų apmokestinamųjų asmenų paslaugų už 609 eurus (**145 + 175 + 289**).

Tarkime, kelionių organizatorius formuodamas galutinę rinkinio kainą prie minėtų išlaidų (įsigytų iš trečiųjų asmenų paslaugų vertės) numato pridėti savo antkainį (maržą ~~be PVM~~) po ~~145~~ **155** eurus.

Kitų apmokestinamųjų asmenų ES teritorijoje (**Ispanijoje ir Prancūzijoje**) suteiktų paslaugų kaina – 320 eurų (145 + 175) ir šios paslaugos nuo visos rinkinio sudarančių, iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytų paslaugų įsigijimo išlaidų (kelionės organizatoriui) sumos sudaro 53 proc. ($320 / 609 \times 100$ proc.). Tai reiškia, kad:

1) 53 proc. maržos (~~be PVM~~), t. y. 82 77 eurai ($145\ 155 \times 53$ proc.) apmokestinama taikant 21 proc. PVM tarifą, o likusi maržos dalis, 73 eurai ($155 - 82$) taikant 0 proc. PVM tarifą;

2) Maržos PVM suma tenkanti ES maržos daliai sudaro 16 14 eurų ($77 \cdot 21 / (100 + 21)$) proc.). Likusi maržos (be PVM) dalis, 68 eurai ($145 - 77$) apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

Turistų vežimo autobusu paslaugas kelionių organizatorius suteikė savo jėgomis ir vežimo paslaugos kaina 1 asmeniui sudarė 87 eurus (be PVM). Apmokestinant šią vežimo paslaugą Lietuvoje speciali apmokestinimo PVM schema netaikoma. Kadangi turistai buvo vežami tarptautiniu maršrutu, tai ši vežimo paslauga apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą (PVM įstatymo 45 straipsnio 6 dalis).

~~Kelionių organizatoriaus turizmo paslaugų rinkinio kainos apskaičiavimo modelis galėtų būti toks:~~

~~– 609 eurai (išlaidos, susijusios su iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytais paslaugomis) + 145 eurai (kelionių organizatoriaus marža be PVM) + 16 eurų (PVM nuo maržos) + 87 eurai (savo jėgomis suteiktos paslaugos galutinė kaina) = 857 eurai. Tarkime, kad per mokestinį laikotarpį kelionės organizatorius pardavė 50 tokių turizmo paslaugų rinkinių, tai:~~

~~– kelionių organizatoriaus marža (be PVM) sudaro 7 250 eurų (145×50);~~
~~– kelionių organizatoriaus savo jėgomis suteiktų vežimo tarptautiniu maršrutu paslaugų vertė 4 350 eurų (87×50), apmokestinama taip: paslaugos dalis, proporcingai tenkanti einančiai per Lietuvos teritoriją maršruto daliai, apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą, likusi dalis – ne PVM objektas Lietuvoje.~~

3. Atsižvelgiant į tai, kad pagal keleivių vežimo paslaugų suteikimo vietos nustatymo taisykles, net ir organizuojant turistines keliones į trečiąsias šalis (esančias už ES teritorijos ribų) turistų vežimo tarptautiniais maršrutais paslaugos į šias trečiąsias šalis praktiškai negali būti visos suteiktos už ES teritorijos ribų (nes keleivių vežimo paslauga laikoma suteikta ten, kur faktiškai atlikta), todėl kelionės organizatoriaus įsigytos iš kitų apmokestinamųjų asmenų ir savo vardu parduotos turistų vežimo paslaugos gali būti laikomos visos suteiktos už ES ribų tik šiais atvejais:

1) turistų vežimo orlaiviais ir laivais paslaugos, kai turistų kelionės orlaiviu ar laivu maršruto pabaiga (į vieną kelionės pusę) yra ne ES teritorija, neatsižvelgiant į orlaivio tarpinius nusileidimus ar laivo tarpinius sustojimus kurios nors ES valstybės teritorijoje ir į turistų persėdimą į kitą šios kelionės jungiamojo reiso orlaivį ar laivą kurioje nors ES valstybėje. Kitaip tariant, maršruto pabaiga yra laikoma, esanti už ES teritorijos ribų, kai tarpiniai sustojimai ES teritorijoje nėra susiję su įvairių objektų lankymu, o yra skirti tik keleivių išlaipinimui / įlaipinimui ar kitų būtinų poreikių (pvz., laivo papildymas degalais, maisto produktais ir pan.) tenkinimui;

2) turistų vežimo iš Lietuvos ar kitos ES valstybės autobusais paslaugos, kai turistų kelionės tikslas ir galutinis maršruto (į pirmą kelionės pusę) taškas yra ne ES teritorija, o autobuso sustojimai kurioje nors ES valstybės teritorijoje yra tik degalų papildymui arba keleivių būtiniams poreikiams patenkinti.

Kelionių organizatoriaus marža (ar maržos dalis), apskaičiuota nuo šių nurodytų iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytų ir savo vardu parduotų (atskirai arba kaip sudėtinė turizmo paslaugų rinkinio dalis) turistų vežimo paslaugų, apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

Pavyzdys

Kelionių organizatorius parduoda 10 dienų turistinės kelionės į Egiptą paslaugų rinkinį, į kurio kainą įeina tokios iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytos 1 asmeniui tenkančios paslaugos:

- skrydis lėktuvu Vilnius–Hurgada (čarterinis reisas) – 261 euras;
- viešbučių paslaugos su pusryčiais ir vakariene Egipto miestuose – 145 eurai;
- ekskursijų ir gido paslaugos Egipte – 58 eurai;
- iš viso 464 eurai (**261 + 145 + 58**).

Kelionių organizatoriaus marža be PVM, tarkime yra 87 eurai.

Kadangi į turizmo paslaugų rinkinį įeinančios kitų apmokestinamųjų asmenų suteiktos paslaugos yra suteiktos už ES teritorijos ribų, tai kelionių organizatoriaus marža apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą.

~~Turizmo paslaugų rinkinio kaina šiuo atveju būtų 551 euras (464 + 87);~~

~~Tarkime, kad buvo parduota 50 tokių turizmo paslaugų rinkinių, vadinasi kelionių organizatoriaus marža be PVM sudarys 4 350 eurų (87 x 50).~~

4. Jeigu kitų apmokestinamųjų asmenų suteiktos turistų vežimo iš Lietuvos ar kitos ES valstybės tarptautiniu maršrutu paslaugos neatitinka komentuojamo straipsnio komentaro 3 punkte nurodytų sąlygų, tai negalima laikyti, kad visos vežimo paslaugos suteiktos už ES teritorijos ribų ir nuo tokių paslaugų vertės apskaičiuotai kelionių organizatoriaus visai maržai negalima taikyti 0 proc. PVM tarifo.

5. Kai kelionių organizatorius iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigyja ir savo vardu pirkėjui (klientui) parduoda turistų vežimo paslaugas, kurias šie kiti apmokestinamieji asmenys suteikia tiek ES teritorijoje, tiek už jos ribų, tai 0 proc. PVM tarifas taikomas tik tai kelionės organizatoriaus maržos daliai, kuri proporcingai atitinka apskaičiuotą kitų apmokestinamųjų asmenų už ES teritorijos ribų suteiktų vežimo paslaugų dalį nuo visų vežimo paslaugų vertės sumos. Ši dalis gali būti skaičiuojama, lyginant:

- už ES teritorijos ribų nuvažiuotų kilometrų skaičių su visu kelionės atstumu (kilometrais), arba

- nakvynių viešbučiuose (ar kituose apgyvendinimo paslaugas teikiančiuose objektuose) už ES teritorijos ribų skaičių su visos turistinės kelionės nakvynių viešbučiuose (ar kituose apgyvendinimo paslaugas teikiančiuose objektuose) skaičiumi. Į nakvynių skaičių neįeina turistų nakvynės juos vežančioje transporto priemonėje (autobuse, kelte ir pan.).

Kiekvienu konkrečiu atveju, nustatant, kokia apskaičiuota nuo iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytų vežimo paslaugų maržos dalis apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą, turi būti pasirinktas toks šios dalies apskaičiavimo būdas, kuris atitinka realų už ES teritorijos ribų ir ES teritorijoje suteiktų paslaugų santykį.

Pavyzdys

Kelionių organizatorius per mokestinį laikotarpį turistams pardavė 100 turizmo paslaugų rinkinių keliauti autobusu maršrutu: Lietuva– Norvegija–Švedija–Danija. Kelionės metu numatytos 6 nakvynės viešbučiuose, iš jų 3 nakvynės Norvegijos miestų viešbučiuose. Į šio rinkinio paslaugų kainą įeina tokios kelionių organizatoriaus iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytos 1 turistui tenkančios paslaugos:

- kelionės autobusu paslaugos – 87 eurai;
- keltu iš Gdanskio (Lenkija) į Karlskroną (Švedija) paslaugos – 29 eurai;
- Danijoje – maitinimo ir ekskursijų paslaugos – 58 eurai;
- Švedijoje – apgyvendinimo, maitinimo, ekskursijų paslaugos – 174 eurai;
- Norvegijoje – apgyvendinimo, maitinimo, ekskursijų ir kitos paslaugos – 290 eurų.

Iš viso gauta iš kitų apmokestinamųjų asmenų paslaugų už 638 eurus **(87 + 29 + 58 + 174 + 290)**.

Tarkime, kad kelionės organizatorius apskaičiavo savo nuo vieno rinkinio gautiną maržą ~~be PVM~~ 174 eurus.

Apskaičiuojama maržos dalis apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą:

- turistų vežimo autobusu paslaugų, suteiktų už ES teritorijos ribų, dalis nuo visų vežimo autobusu paslaugų sumos (87 eurai) sudaro 50 proc. [3 nakvynės (už ES teritorijos ribų nakvynių skaičius) / 6 nakvynių (visų nakvynių viešbučiuose skaičius) x 100 proc.], arba 44 eurai (87 x 50 proc.);

- (turistų vežimo keltu paslaugos – 29 eurai laikomos suteiktos ES teritorijoje);

- maitinimo, apgyvendinimo ir ekskursijų paslaugos, suteiktos už ES teritorijos ribų (Norvegijoje), sudaro 290 eurų.

Iš viso suteikta paslaugų už ES teritorijos ribų už 334 eurus (44 + 290) ir šios paslaugos visų paslaugų sumoje sudaro 52 proc. ($334 / 638 \times 100$).

Vadinasi, 52 proc. maržos ~~(be PVM)~~ arba 90 eurų (174×52 proc.) turi būti apmokestinama taikant 0 proc. PVM tarifą, likusi maržos dalis 84 eurai ($174 - 90$) turi būti apmokestinama taikant 21 proc. PVM tarifą. PVM suma, **tenkanti ES maržos daliai**, ~~sudaro 18 15 eurų ($84 \times 21 / (100 + 21)$))~~ proc.).

~~Šiuo atveju kelionių organizatoriaus turizmo paslaugų rinkinio galutinės kainos apskaičiavimo modelis galėtų būti toks: $638 + 174 + 18 = 830$ eurų.~~

~~Per mokestinį laikotarpį parduotų turizmo paslaugų rinkinių marža (be PVM) sudaro) 17 400 eurų (174×100), o PVM suma nuo šios maržos sudaro 1 800 eurų (18×100).~~

6. Kelionių organizatoriaus marža apskaičiuota už savo vardu pirkėjui (klientui) parduotas iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytas paslaugas, kurias šie kiti apmokestinamieji asmenys teikia Lietuvoje, arba kitose ES valstybėse narėse, apmokestinama taikant 21 proc. PVM tarifą.

Pavyzdys

Kelionių organizatorius Vilniuje **2021 m.** kovo mėnesį po 60 eurų pardavė 50 parengtų turistinės kelionės į Palangą paslaugų rinkinių ir už juos gavo 3 000 eurų. Šiems rinkiniams parengti iš kitų apmokestinamųjų asmenų kelionių organizatorius įsigijo tokias paslaugas:

- iš Vilniaus autotransporto įmonės įsigijo turistų grupės nuvežimo iš Vilniaus į Palangą (ne Susisiekimo ministerijos ar savivaldybės nustatytu, bet individualiu maršrutu) ir atgal paslaugą 250 eurų ir 53 eurus PVM (250×21 proc.), iš viso už 303 eurus;

- turistų grupės maitinimo Palangos kavinėje paslaugą už 580 eurų ir 122 eurai PVM (580×21 proc.), iš viso už 702 eurus;

- gido paslaugas Palangoje visai turistų grupei už 150 eurų ir 32 eurai PVM, iš viso už 182 eurus;

- nakvynės paslaugas viešbutyje Palangoje už 500 eurų ir 45 eurai PVM (500×9 proc.), iš viso už 545 eurus.

Iš viso kelionės organizatorius įsigijo iš kitų apmokestinamųjų asmenų paslaugų už 1 480 eurų ir 252 eurų PVM, iš viso už 1 732 eurus.

Kelionių organizatoriaus marža su PVM sudaro 1 268 eurų ($3\,000 - 1\,732$). Ši marža apmokestinama taikant 21 proc. PVM tarifą.

PVM suma apskaičiuojama taip: $1\,268 \times 21 / (100 + 21) = 220$ eurų.

Pažymėtina, kad kelionės organizatorius negali įtraukti į atskaitą paslaugų įsigijimo PVM sąskaitose faktūrose išskirtos 252 eurų paslaugų pirkimo PVM sumos.

7. Kelionių organizatoriai, savo vardu perparduodantys pirkėjams (klientams) įsigytas iš kitų kelionių organizatorių turizmo paslaugas (pavienes turizmo paslaugas arba sukomplektuotus turizmo paslaugų rinkinius), už tokių turizmo paslaugų pardavimą apskaičiuotai maržai ar jos daliai taip pat turi teisę taikyti 0 proc. PVM tarifą, jeigu jų įsigytas iš kitų kelionių organizatorių turizmo paslaugas (jų dalį), tas paslaugas savo jėgomis teikiantys apmokestinamieji asmenys teikia už ES teritorijos ribų.

Pavyzdys

Kelionių agentūra A spalio mėnesį įsigijo iš kelionių organizatoriaus B 300 turizmo paslaugų rinkinių (kelialapių) turistinei kelionei į Egiptą iš viso už 130 500 eurų. Į šį rinkinį įeina:

- kelionė lėktuvu į Hurgadą ir atgal (čarteriniu reisui);
- apgyvendinimas ir maitinimas Hurgados viešbutyje;

- piramidžių lankymo ekskursija, organizuota Hurgados ekskursijų biuro.

Kelionių agentūra A, veikdama kaip kelionių organizatorius, įsigytus turizmo paslaugų rinkinius (kelialapius) savo vardu taip pat spalio mėnesį pardavė (perpardavė) pirkėjams (klientams) po 580 eurų, iš viso už 174 000 eurų.

Kelionių agentūros A marža iš šių turizmo paslaugų rinkinių (kelialapių) pardavimo sudaro 43 500 eurų.

Pagal aukščiau pateiktą turizmo paslaugų rinkinio (kelialapio) turistinei kelionei į Egiptą aprašymą, visos kitų apmokestinamųjų asmenų, teikiančių konkrečias paslaugas savo jėgomis, suteiktos paslaugos (skrydžio*, apgyvendinimo, ekskursijos) bus laikomos suteiktomis už ES teritorijos ribų. Todėl kelionių agentūros A marža (43 500 eurų) apmokestinama PVM taikant 0 proc. PVM tarifą.

Pažymėtina, kad turizmo agentūra A, pritaikiusi apskaičiuotai maržai 0 proc. PVM tarifą, turi turėti įrodymus, kad jos teikiamos (perparduodamos) pirkėjui (klientui) turizmo paslaugos, kitų apmokestinamųjų asmenų, faktiškai teikiančių šias paslaugas, bus suteiktos už ES teritorijos ribų (pvz., gauti iš kelionių organizatoriaus B detalų kelionės ir ją sudarančių turizmo paslaugų aprašymą ir pan., iš kurių būtų galima spręsti, kad visos turizmo paslaugos bus suteiktos už ES teritorijos ribų).

* Atsižvelgiant į komentuojamo straipsnio 3 dalies komentaro nuostatas.

8. Kai kelionių organizatorius savo vardu perparduoda kitų kelionių organizatorių parengtus turizmo paslaugų rinkinius, į kurių sudėtį įeina kitų apmokestinamųjų asmenų tiek ES teritorijoje, tiek už jos ribų teikiamos turizmo paslaugos, tai 0 proc. PVM tarifą antrasis kelionių organizatorius galėtų taikyti tokiai pat savo apskaičiuotos maržos daliai (procentais), kokiai 0 proc. PVM tarifą pritaikė pirmasis kelionių organizatorius, iš kurio jis įsigijo turizmo paslaugų rinkinį. Kelionių organizatorius perparduodantis kito kelionių organizatoriaus parengtus tokius turizmo paslaugų rinkinius, norėdamas taikyti 0 proc. PVM tarifą savo apskaičiuotos maržos daliai, procentais lygiai pirmojo kelionių organizatoriaus 0 proc. PVM tarifu apmokestintai maržos daliai, turi turėti (gauti iš pirmojo kelionių organizatoriaus) šio procento paskaičiavimus (duomenis, reikalingus šio procento apskaičiavimui).

~~Tokiu atveju, maržos dalis, apmokestinama taikant standartinį PVM tarifą, galėtų būti apskaičiuojama pagal tokią formulę: $m^1 = [m^2 \times (m - 21 / 100 \times m^1)] / 100$, kur, m^1 – maržos dalis, apmokestinama taikant standartinį PVM tarifą eurai, m^2 – maržos dalis, apmokestinama taikant standartinį PVM tarifą, procentine išraiška; m – visa marža (įskaitant PVM) eurai; 21 – standartinis PVM tarifas procentais.~~

Tokiu atveju kelionių organizatoriaus maržos ir PVM sumos apskaičiavimo būdas galėtų būti toks:

Pavyzdys

Kelionių agentūra A veikdama kaip kelionių organizatorius, per mokestinį laikotarpį įsigijo iš kelionių organizatoriaus B už 35 000 eurų 100 turizmo paslaugų rinkinių keliauti autobusu maršrutu: Lietuva–Norvegija–Švedija–Danija. Kelionės metu numatytos 6 nakvynės viešbučiuose, iš jų 3 nakvynės Norvegijos miestų viešbučiuose. Į šio rinkinio paslaugų kainą įeina tokios kelionių organizatoriaus iš kitų apmokestinamųjų asmenų įsigytos turizmo paslaugos:

- kelionės autobusu paslaugos;
- kelto iš Gdanskio (Lenkija) į Karlskroną (Švedija) paslaugos;
- Danijoje – maitinimo ir ekskursijų paslaugos;
- Švedijoje – apgyvendinimo, maitinimo, ekskursijų paslaugos;
- Norvegijoje – apgyvendinimo, maitinimo, ekskursijų ir kitos paslaugos.

Šiuos turizmo paslaugų rinkinius kelionių agentūra A savo vardu pardavė pirkėjams (klientams) už 47 000 eurų.

Kadangi į turistinių paslaugų rinkinį įeina turizmo paslaugos, kurios kitų apmokestinamųjų asmenų buvo suteiktos tiek ES teritorijoje, tiek už jos ribų, tai kelionių agentūra A turi teisę apmokestinti 0 proc. PVM tarifu tik dalį maržos, o kitai maržos daliai turi taikyti standartinį PVM tarifą.

Tarkime, kad kelionių organizatorius B, pateikė kelionių agentūrai A duomenis, kad 45 proc. savo maržos už parduotus kelionių agentūrai A turistinių paslaugų rinkinius jis apmokestino 0 proc. PVM tarifu, o likusius 55 proc. maržos apmokestino PVM, taikydamas standartinį PVM tarifą.

Tokiu atveju, kelionių agentūra A, taikydama aukščiau nurodytą formulę, gali apskaičiuoti savo maržos dalį (be PVM) eurai, kurią turėtų apmokestinti standartiniu PVM tarifu, o likusi maržos dalis būtų apmokestinama PVM taikant 0 proc. PVM tarifą.

Standartiniu PVM tarifu apmokestinama maržos dalis (be PVM) eurai apskaičiuojama taip:

1) apskaičiuojama bendra kelionių agentūros A marža (su PVM) už šiuos parduotus turizmo paslaugų rinkinius: 47 000 eurų (kelionių agentūros iš pirkėjų (klientų) gautos pajamos) – 35 000 eurų (kelionių agentūros A kelionių organizatoriui B sumokėta suma už įsigytus rinkinius) = 12 000 eurų;

2) pagal aukščiau nurodytą formulę kelionių agentūra A apskaičiuoja, kokią dalį jos maržos (12 000 eurų) sudaro paslaugos, apmokestinamos 21 proc. PVM tarifu: $m^{\pm} = [55 \times (12\,000 - 21 / 100 \times m^{\pm})] / 100 = 5\,919$ eurų.

Vadinasi, kelionių agentūra A nuo 5 919 eurų maržos dalies turi apskaičiuoti 21 proc. dydžio PVM, kas sudaro 1 243 eurų ($5\,919 \times 21$ proc.). Kelionių agentūros A maržos dalis, apmokestinama 21 proc. PVM, tačiau neįskaitant PVM, sudaro 4 676 eurų.

Kelionių agentūra A maržos dalį, apmokestinamą 0 proc. PVM tarifu, gali apskaičiuoti iš visos maržos atimdama jau apskaičiuotą maržos dalį, apmokestinamą 21 proc. PVM tarifu: $12\,000 - 5\,919 = 6\,081$ (ši suma yra maržos dalis be PVM, kadangi taikytinas PVM yra 0 proc.).

Visa kelionių agentūros A marža be PVM sudaro 10 757 eurų ($12\,000 - 1\,243$).

Tokiu atveju kelionių agentūros A marža (įskaitant PVM) ir PVM suma apskaičiuojama taip:

1) apskaičiuojama marža (įskaitant PVM): 47 000 (iš pirkėjų gautos pajamos) – 35 000 (kelionių organizatoriui B sumokėta suma) = 12 000 eurų;

2) apskaičiuojama marža, kurią sudaro paslaugos, apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą: $12\,000 \times 45$ proc. = 5 400 eurų;

3) apskaičiuojama marža, kurią sudaro paslaugos, apmokestinamos taikant 21 proc. PVM tarifą: $12\,000 - 5\,400 = 6\,600$ eurų;

4) apskaičiuojama PVM suma tenkanti maržos daliai, kuri apmokestinama taikant 21 proc. PVM tarifą: $6\,600 \times 21 / (100 + 21) = 1\,145$ eurų;

5) apskaičiuojama visa kelionių agentūros A marža (be PVM): $12\,000 - 1\,145 = 10\,855$ eurai.

Kelionių organizatorius, perparduodantis kitų kelionių organizatorių parengtus turizmo paslaugų rinkinius ir neturintis duomenų, apie tai, kokios ir kokios apimties turizmo paslaugos, įeinančios į jo perparduodamo turizmo paslaugų rinkinį, kitų apmokestinamųjų asmenų bus suteiktos ES teritorijoje, o kokios ir kokios apimties bus suteiktos už ES teritorijos ribų, visai apskaičiuotai maržai turi taikyti standartinį PVM tarifą.