

**VALSTYBINĖS MOKESČIŲ INSPEKCIJOS PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ
MINISTERIJOS VIRŠININKAS**

**Į S A K Y M A S
DĖL PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO APSKAIČIAVIMO UŽ ĮVEŽAMUS IŠ
UŽSIENIO AR LIETUVOJE ĮSIGYJAMUS KILNOJAMUOSIUS DAIKTUS IR JŲ
APTARNAVIMO, APDIRBIMO BEI PERDIRBIMO PASLAUGAS REKOMENDACIJŲ**

2004 m. gegužės 20 d. Nr. VA-99
Vilnius

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymu (Žin., 2002, Nr. [35-1271](#); 2004, Nr. [17-505](#)) ir Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu (Žin., 1995, Nr. [61-1525](#)):

1. T v i r t i n u pridedamas Pridėtinės vertės mokesčio už įvežamus iš užsienio ar Lietuvoje įsigyjamus kilnojamuosius daiktus ir jų aptarnavimo, apdirbimo bei perdirbimo paslaugas apskaičiavimo rekomendacijas (toliau – rekomendacijos).

2. Į s a k a u:

2.1. Apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų (toliau – AVMI) viršininkams kontroliuoti, kad mokesčių mokėtojų švietimo ir konsultavimo bei aptarnavimo funkcijas atliekantys AVMI darbuotojai vadovautųsi šiomis rekomendacijomis.

2.2. Atitinkamas veiklos sritis kuruojantiems Inspekcijos viršininko pavaduotojams kontroliuoti šio įsakymo vykdymą.

VIRŠININKĖ

VIOLETA LATVIENĖ

PATVIRTINTA
Valstybinės mokesčių inspekcijos prie
Lietuvos Respublikos finansų ministerijos
viršininko 2004 m. gegužės 20 d.
įsakymu Nr. VA-99

PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO UŽ ĮVEŽAMUS IŠ UŽSIENIO AR LIETUVOJE ĮSIGYJAMUS KILNOJAMUOSIUS DAIKTUS IR JŲ APTARNAVIMO, APDIRBIMO BEI PERDIRBIMO PASLAUGAS APSKAIČIAVIMO REKOMENDACIJOS

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Nuo 2004-05-01 neteko galios Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. [35-1271](#); 2004, Nr. [17-505](#), toliau – PVM įstatymas) 54 straipsnio nuostatos, pagal kurias taikant 0 proc. PVM tarifą buvo apmokestinamos prekės, tiekiamos užsienio apmokestinamajam asmeniui, sudariusiam sandorį su kitu Lietuvos Respublikos apmokestinamuoju asmeniu, sunaudojančiu šias prekes eksportui (reeksportui) skirtoms prekėms gaminti, taip pat užsienio apmokestinamajam asmeniui teikiamos paslaugos, kai naudojant jam priklausančias prekes gaminamos eksportui (reeksportui) skirtos prekės.

2. Todėl šiose Pridėtinės vertės mokesčio už įvežamus iš užsienio ar Lietuvoje įsigijamus kilnojamuosius daiktus ir jų aptarnavimo, apdirbimo bei perdirbimo paslaugas apskaičiavimo rekomendacijose (toliau – rekomendacijos) išdėstomos nuostatos, kaip turi būti apmokestinami PVM nuo 2004-05-01 užsienio apmokestinamiesiems asmenims Lietuvoje tiekami kilnojamieji daiktai ir teikiamos Lietuvoje šių kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugos.

3. Rekomendacijose naudojamos sąvokos:

Kilnojamieji daiktai – tai įrengimai, mašinos ir pan.; įvairios medžiagos ir žaliavos (audiniai, odos, verpalai, metalai ir pan.), įvairūs gaminiai, pusfabrikačiai, detalės, ruošiniai ir pan.

Kilnojamųjų daiktų aptarnavimo paslaugos – tai mašinų, įrengimų ir kt. kilnojamųjų daiktų remontas, priežiūra, derinimas ir kt.;

Kilnojamųjų daiktų apdirbimo paslaugos – tai detalių apdirbimo, odų ir kitų žaliavų apdirbimo paslaugos;

Kilnojamųjų daiktų perdirbimo paslaugos – drabužių siuvimas, trikotažo gaminių mezgimas, batų siuvimas ir kitos kilnojamųjų daiktų perdirbimo paslaugos.

II. SU KITŲ ES VALSTYBIŲ NARIŲ PVM MOKĖTOJ AIS SUDAROMŲ KILNOJAMŲJŲ DAIKTŲ TIEKIMO SANDORIŲ APMOKESTINIMAS PVM

4. Pagal PVM įstatymo 49 straipsnio 1 dalies nuostatas taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje ES valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabenamos iš Lietuvos teritorijos į kitą ES valstybę narę (neatsižvelgiant į tai, kas (prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis) prekes gabena). Atsižvelgiant į šias nuostatas, taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinami Lietuvos PVM mokėtojų Lietuvoje kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui pagal sudarytą su juo dvišalę, trišalę ar kitokią sutartį patiekti kilnojamieji daiktai, kurie pirkėjo nurodymu perduodami kitai Lietuvos įmonei, su kuria pirkėjas yra sudaręs šių kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugų teikimo sutartį, o po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo išgabenami iš Lietuvos.

5. Pritaikęs tiekiamiems kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui kilnojamiesiems daiktams 0 proc. PVM tarifą, Lietuvos PVM mokėtojas privalo:

5.1. išrašytoje kilnojamųjų daiktų tiekimo PVM sąskaitoje faktūroje nurodyti pirkėjo (kitos ES valstybės narės) PVM mokėtojo kodą bei nuorodą į PVM įstatymo 49 straipsnio 1 dalį (prekės tiekiamos į kitą Europos Sąjungos valstybę) arba į Direktyvos 77/388/EEB 28(c) (A) (a) straipsnį;

5.2. turėti patiektų kilnojamųjų daiktų (po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo) išgabenimo iš Lietuvos įrodymus, nurodytus šių rekomendacijų 10 –11 punkte. Įmonė pati turi nuspręsti kaip surinkti šiuos įrodymus, pvz., gauti iš kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugų teikėjo, iš paties kitos ES valstybės narės pirkėjo ar pan. Rekomenduojame įrodymų pateikimo (gavimo) tvarką ir terminus aptarti sutartyse;

5.3. turėti įrodymus, kad paslaugų teikėjas aptarnavo, apdirbo, perdirbo būtent jo patiektus kitos ES valstybės PVM mokėtojai kilnojamuosius daiktus, ir kad visi patiekti kilnojamieji daiktai po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo buvo išgabenti iš Lietuvos. Šiam tikslui PVM mokėtojas turėtų gauti iš paslaugų teikėjo ar paties kilnojamųjų daiktų pirkėjo reikiamus dokumentus, pvz., išieigų normas, kalkuliacijas, kitus apskaičiavimus, kuriuose būtų pateikta informacija, kiek paslaugų teikėjas sunaudavo jam perduotų kilnojamųjų daiktų tiems konkreitiems kilnojamiesiems daiktams, kurie visi buvo išgabenti iš Lietuvos, pagaminti (perdirbti) (pvz., audinių tiekėjas turi turėti apskaičiavimus, kad visi audiniai, kurių tiekimui buvo taikytas 0 proc. PVM tarifas, siuvimo paslaugų gavėjo buvo sunaudoti tiems siuvimo gaminiams pasiūti, kurie po jų pasiuvimo buvo išgabenti iš Lietuvos ir pan.);

5.4. šiuos tiekimus kas ketvirtį deklaruoti Prekių tiekimo į kitas valstybes nars ataskaitos FR0564 formos 13 laukelyje, jei PVM sąskaita faktūra kitos ES valstybės narės pirkėjui buvo išrašyta tą ketvirtį.

6. Kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai patiektų kilnojamųjų daiktų tiekimas įforminamas PVM sąskaita faktūra, o šių kilnojamųjų daiktų perdavimas Lietuvoje aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugas atliekančioms įmonėms įforminamas laisvos formos dokumentu, kuriame nurodomi Buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#)) 13 straipsnyje nurodyti rekvizitai: dokumento pavadinimas, ūkio subjekto, surašiusio apskaitos dokumentą, pavadinimas, kodas, dokumento data, ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio turinys, perduodamų kilnojamųjų daiktų vertė ir kiekis mato vienetais, dokumentą surašiusių asmenų vardai, pavardės, parašai ir pareigos.

7. Jeigu PVM mokėtojas, patiekęs kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai kilnojamuosius daiktus iki to mokestinio laikotarpio, kurį minėti kilnojamieji daiktai buvo patiekti, PVM deklaracijos pateikimo termino pabaigos dar negauna šių kilnojamųjų daiktų (po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo) išgabenimo iš Lietuvos įrodymų, tai rekomenduojame jam vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai pateikti raštišką laisvos formos pranešimą ir nurodyti, kada numatoma pateikti kilnojamųjų daiktų išgabenimo įrodymus, pagrindžiant tai atitinkamais dokumentais.

Pavyzdys

Vokietijos firma, PVM mokėtoja, sudarė su Lietuvos siuvimo įmone A, PVM mokėtoja, moteriškų drabužių siuvimo iš lietuviškų audinių paslaugų teikimo sutartį. Šiam tikslui Vokietijos firma Lietuvoje sudarė sutartį su įmone B, PVM mokėtoja, dėl audinių įsigijimo iš šios įmonės.

Įmonė B patiektus Vokietijos firmai audinius šios firmos nurodymu perduoda įmonei A, siuvančiai iš šių audinių drabužius. Audinių perdavimas įmonei A įforminamas laisvos formos dokumentu, kuriame be kitų šių rekomendacijų 6 punkte nurodytų rekvizitų turi būti audinių vertė ir kiekis mato vienetais. Pasiūti drabužiai išgabunami į Vokietiją.

Šiuo atveju įmonė B, tiekiamiems Vokietijos firmai audiniams turi teisę taikyti 0 proc. dydžio PVM.

Tarkime, 2004 m. liepos mėnesį įmonė B patiekė Vokietijos įmonei audinių už 30000 Lt.

Įmonės B išrašytoje Vokietijos firmai audinių tiekimo PVM sąskaitoje faktūroje būtinai turi būti nurodytas pirkėjo – Vokietijos PVM mokėtojo kodas, be to nurodoma audinių vertė be PVM –30000 Lt, PVM tarifas – 0 proc. 2004 m. liepos mėnesio PVM deklaracijoje FR0600 įmonė B įrašo 17 laukelyje –30000 Lt.

Be to, šių patiektų audinių apmokestinamąją vertę (30000 Lt) įmonė B turi deklaruoti 2004 m. trečio ketvirčio Prekių tiekimo į kitas valstybes nares ataskaitos FR0564 formoje.

Iki liepos mėnesio PVM deklaracijos pateikimo termino pabaigos (iki 2004 m. rugpjūčio 25 d.) įmonė B negavo iš įmonės A (arba Vokietijos firmos) siuvimo gaminių, kuriems pasiūti buvo sunaudoti įmonės B patiekti audiniai, išgabavimo į Vokietiją dokumentų kopijų, nes patiekta audinių partija buvo panaudota net trijų kalendorinių mėnesių siuvimo paslaugų užsakymui vykdyti ir tik tada visi pasiūti gaminiai bus išgabinti į Vokietiją. Todėl įmonė B pateikia vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai raštišką pranešimą, kuriame nurodo, kad ji siuvimo gaminių, kuriems pasiūti buvo sunaudoti jos patiekti audiniai, išgabavimo iš Lietuvos įrodymus turės tik 2004 m. lapkričio mėnesį.

Be to, įmonė B iš siuvimo įmonės A turi gauti (ne vėliau kaip lapkričio mėnesį) visus apskaičiavimus, įrodančius, kad visi jos patiekti audiniai tikrai buvo sunaudoti pasiūti tiems drabužiams, kurie išgabinti į Vokietiją.

Jeigu minėti įrodymai lapkričio mėnesį vis dar negauti, tai įmonė B turėtų vėl informuoti AVMI, pagrįstai argumentuodama priežastis.

8. Kitų ES valstybių narių PVM mokėtojai patiekti kilnojamieji daiktai apmokestinami PVM taikant standartinį 18 proc. (arba lengvatinį 5 proc., jeigu toks nustatytas) PVM tarifą, kai:

8.1. kilnojamuosius daiktus kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai patiekę Lietuvos PVM mokėtojas neturi (negauna) šių rekomendacijų 5.2. punkte nurodytų kilnojamųjų daiktų (po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo) išgabavimo iš Lietuvos įrodymų, nes, pvz.: perdirbti kilnojamieji daiktai visai nebuvo išgabinti iš Lietuvos (buvo patiekti (palikti) Lietuvoje paslaugų teikėjui arba patiekti Lietuvoje kitiems asmenims); arba nors ir buvo išgabinti iš Lietuvos ir PVM mokėtojas buvo pranešęs vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai apie numatomą išgabavimo dokumentų gavimo datą, tačiau ir po šios datos jis neturi (negauna) jokių kilnojamųjų daiktų išgabavimo įrodymų;

8.2. neturi jokių šių rekomendacijų 5.3 punkte nurodytų įrodymų, apie tai, kad perdirbti ir išgabinti iš Lietuvos kilnojamieji daiktai buvo pagaminti panaudojant būtent jo patiektus kilnojamuosius daiktus.

Tokiais atvejais pardavimo PVM turi būti apskaičiuojamas to mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje, kuriame kilnojamieji daiktai buvo patiekti. Jeigu PVM mokėtojas patiektiems kilnojamiesiems daiktams buvo pritaikęs 0 proc. PVM tarifą, tai paaiškėjus šiame punkte nurodytoms aplinkybėms, dėl kurių nėra pagrindo taikyti 0 proc. PVM tarifą, jis turi pateikti to mokestinio laikotarpio, kuriame minėtieji kilnojamieji daiktai buvo patiekti, patikslintą PVM deklaraciją. Jeigu šie kilnojamųjų daiktų tiekimai jau buvo deklaruoti ketvirtinėje Prekių tiekimo į kitas valstybes nares ataskaitos FR0564 formoje, tai ši ataskaita turi būti patikslinta.

III. SU KITŲ ES VALSTYBIŲ NARIŲ PVM MOKĖTOJ AIS SUDAROMŲ KILNOJAMŲJŲ DAIKTŲ APTARNAVIMO, APDIRBIMO IR PERDIRBIMO PASLAUGŲ SANDORIŲ APMOKESTINIMAS PVM

9. Pagal PVM įstatymo 13 straipsnio 5 dalies nuostatas kilnojamųjų daiktų vertinimo, taip pat jų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugos, suteiktos kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai, kuris įsigydamas paslaugas nurodė savo registracijos numerį, o po šių paslaugų atlikimo daiktai išgabunami iš Lietuvos teritorijos, laikomos suteiktomis paslaugų pirkėjo PVM mokėtojo ES valstybėje narėje. Vadovaujantis šiomis nuostatomis, Lietuvos PVM mokėtojų kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai atliekamų minėtų paslaugų suteikimo vieta nelaikoma Lietuva, jei paslaugos atliekamos su kilnojamaisiais daiktais, įvežtais į Lietuvą ar įsigytais Lietuvoje iš kitų Lietuvos apmokestinamųjų asmenų.

Šios kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugos, po kurių atlikimo kilnojamieji daiktai (pvz., suremontuotos staklės, pasiūti drabužiai) išvežami iš Lietuvos teritorijos

(tiek į kitą ES valstybę narę, tiek į trečiąją valstybę) nelaikomos Lietuvos PVM objektu ir nuo šių paslaugų vertės PVM į Lietuvos biudžetą nemokamas. Tačiau PVM mokėtojas, vadovaudamasis PVM įstatymo 58 straipsnio 1 dalies nuostatomis, turi teisę traukti į PVM atskaitą įsigytų (importuotų) prekių ir gautų paslaugų pirkimo (importo) PVM, tenkantį minėtoms paslaugoms.

10. Išvežus minėtus kilnojamuosius daiktus į kitą valstybę narę paslaugų teikėjai Lietuvos PVM mokėtojai ir kilnojamųjų daiktų tiekėjai privalo turėti kilnojamųjų daiktų išgabenimo iš Lietuvos į kitą ES valstybę narę įrodymus. Rekomenduojama turėti tokius dokumentus:

10.1. kai prekes veža pasamdytas vežėjas – važtaraščio egzempliorių (ar jo kopiją), kuriame yra gavėjo žyma su parašu, patvirtinanti kad važtaraštyje nurodytos prekės gautos, PVM sąskaitą faktūrą, sutartis, ar pan.;

10.2. kai prekes veža paslaugas atlikęs Lietuvos PVM mokėtojas savo transportu – važtaraščio egzempliorių (ar jo kopiją), kuriame yra gavėjo žyma su parašu, patvirtinanti, kad važtaraštyje nurodytos prekės gautos ar pan.;

10.3. kai prekes veža prekių savininkas savo transportu – prekių savininko atsiųstą patvirtinamą, kuriame nurodoma atsivežtų prekių pavadinimas, kiekis, atsivežimo data, transporto priemonės markė ir valstybinis numeris ar pan., PVM sąskaitą faktūrą (paslaugų teikėjas – išrašytą PVM sąskaitą faktūrą kitos valstybės narės PVM mokėtojui už atliktas paslaugas, kilnojamųjų daiktų tiekėjas – išrašytą PVM sąskaitą faktūrą kitos valstybės narės PVM mokėtojui už patiektus kilnojamuosius daiktus). Paslaugų teikėjas ir kilnojamųjų daiktų tiekėjas gali turėti ir kitokius kilnojamųjų daiktų išgabenimo iš Lietuvos įrodymus.

11. Kai po iš ES valstybių narių įvežtų ar Lietuvoje kitos ES valstybės narės PVM mokėtojo įsigytų kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo, perdirbimo šie kilnojamieji daiktai išgabenami ne į ES valstybę narę, o už Europos Bendrijos teritorijos ribų, t. y. eksportuojami iš Lietuvos, tai kitos ES valstybės PVM mokėtojui paslaugas atlikę ir kilnojamuosius daiktus patiekę Lietuvos PVM mokėtojai turi turėti šių kilnojamųjų daiktų eksporto faktą patvirtinančius dokumentus.

Detaliau apie tai paaiškinta Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 56 straipsnio komentare, kurį galima rasti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos interneto svetainėje, adresu: www.vmi.lt.

12. Kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugas ES šalies PVM mokėtojui teikiantis Lietuvos PVM mokėtojas paslaugos pirkėjui, kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui, išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje turi nurodyti šio pirkėjo PVM mokėtojo kodą, suteiktą jam toje kitoje ES valstybėje narėje, ir nuorodą į PVM įstatymo 13 straipsnio 5 dalį (kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui teikiamos kilnojamųjų daiktų vertinimo, jų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugos) arba į Direktyvos 77/388/EEB 28b(F) straipsnį.

13. Lietuvos PVM mokėtojai privalo atskirai tvarkyti kilnojamųjų daiktų, kuriuos į šalies teritoriją atgabena kitos ES valstybės narės PVM mokėtojas ar jo užsakymu kitas asmuo šių daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugoms atlikti, bei suteiktų paslaugų (įskaitant sunaudotas prekes) apskaitą. Šios apskaitos tvarkymo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. kovo 1 d. įsakymu Nr. VA-27 (Žin., 2004, Nr. [38-1261](#)).

14. Jeigu ES valstybės narės PVM mokėtojas sudaro sutartis ne su vienu, o su keletu Lietuvos PVM mokėtojų dėl aukščiau nurodytų kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugų teikimo, tai neskaičiuoti PVM suteiktoms ES valstybės narės PVM mokėtojui paslaugoms (kaip ne PVM objektui Lietuvoje) gali visi minėtas paslaugas suteikę Lietuvos PVM mokėtojai, tačiau jie visi turi turėti šių rekomendacijų 10–11 punktuose nurodytus prekių išgabenimo į kitą valstybę narę įrodymus bei įrodymus, kad jų paslaugos sunaudotos išgabentiems iš Lietuvos kilnojamiesiems daiktams perdirbti.

15. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad Lietuvos PVM mokėtojo kitos ES valstybės narės PVM mokėtojui suteiktų paslaugų, kurios laikomos suteiktomis paslaugų pirkėjo PVM mokėtojo valstybėje narėje, vertė ketvirtinėje Prekių tiekimo į kitas valstybes nars ataskaitos FR0564 formoje nedeklaruojama.

Pavyzdys

1 atvejis

Danijos firma, PVM mokėtoja, sudarė sutartį su Lietuvos įmone A dėl detalių gamybos iš atvežtų iš Danijos žaliavų. Pagamintos detalės bus išvežamos atgal į Daniją. (Už atvežtas iš Danijos medžiagas, skirtas perdirbti, vadovaujantis PVM įstatymo 4–1 straipsnio 3 dalies nuostatomis, įsigijimo PVM Lietuvoje neskaičiuojamas).

Įmonė A, pagaminusi iš įvežtų iš Danijos medžiagų detales, pagal sutartį su Danijos firma išgabena jas į Daniją. Detalių išvežimas įforminamas prekių gabenimo dokumentu (CMR).

Šiuo atveju įmonė A išrašo Danijos firmai, PVM mokėtojai, detalių apdirbimo paslaugos PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo pirkėjo (Danijos firmos) PVM mokėtojo kodą ir nuo apdirbimo paslaugos apmokestinamosios vertės, tarkime, 25000 Lt PVM neskaičiuoja (nes šios paslaugos vieta nelaikoma Lietuva, todėl nėra Lietuvos PVM objektas).

Mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje FR0600 įmonė A 21 laukelyje nurodo 25000 Lt.

2 atvejis

Vokietijos firma, PVM mokėtoja, perka Lietuvoje iš įmonės A, PVM mokėtojos, audinius (audiniai tiekiami taikant 0 proc. PVM tarifą). Ši Vokietijos firma sudariusi drabužių siuvimo iš Lietuvoje įsigytų audinių sutartį su Lietuvos įmone B, PVM mokėtoja.

Pasiūti drabužiai pagal sutartį su pirkėju (Vokietijos PVM mokėtoju) išvežami į Vokietiją. Drabužių išvežimas įforminamas prekių gabenimo dokumentu (CMR).

Šiuo atveju įmonės B suteikta Vokietijos PVM mokėtojui siuvimo paslauga Lietuvoje neapmokestinama PVM (paslaugos suteikimo vieta nėra Lietuva, todėl ši paslauga nėra Lietuvos PVM objektas).

Tarkime, 2004 m. birželio mėnesį įmonė B atliko Vokietijos firmai paslaugų už 50000 Lt. Įrašytoje atliktų siuvimo paslaugų PVM sąskaitoje faktūroje įmonė B būtinai turi nurodyti pirkėjo – Vokietijos PVM mokėtojo kodą, nurodyti siuvimo paslaugos apmokestinamąją vertę – 50000 Lt, nuo kurios PVM neskaičiuojamas. Įmonė B turi turėti siuvimo gaminių išgabavimo į Vokietiją dokumentus.

2004 m. birželio mėnesio PVM deklaracijos 21 laukelyje įmonė B nurodo 50000 Lt.

Jeigu pavyzdyje nurodytu atveju Vokietijos firmos nurodymu pasiūti Lietuvoje gaminiai būtų išgabenti už Europos Bendrijų teritorijos, pvz., į Baltarusiją, tai, siuvimo paslaugos suteikimo vieta taip pat būtų laikoma Vokietija, todėl Lietuvoje šios paslaugos nebūtų PVM objektas. Šiuo atveju įmonė B privalo turėti siuvimo gaminių eksporto faktą į Baltarusiją patvirtinančius dokumentus. Suteiktų paslaugų apmokestinamoji vertė (tarkime – 50000 Lt) ir šiuo atveju turėtų būti nurodyta PVM deklaracijos 21 laukelyje.

16. Tuo atveju, kai kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugas kitų ES valstybių narių PVM mokėtojams atliekantys Lietuvos asmenys šių paslaugų atlikimui patys įsigyja Lietuvoje prekes arba paslaugas, tai šių prekių tiekėjai ar paslaugų teikėjai minėtiems Lietuvos asmenims tiekia prekes ir teikia paslaugas taikydami 18 proc. PVM tarifą.

17. Jeigu minėtas kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo, perdirbimo paslaugas atlikę Lietuvos PVM mokėtojai neturi (negauna) kilnojamųjų daiktų išgabavimo iš Lietuvos įrodymų, tai jų teikiamos paslaugos apmokestinamos PVM, taikant 18 procentų PVM tarifą, nes tokiu atveju paslaugų suteikimo vieta būtų laikoma Lietuva. Tokiais atvejais pardavimo PVM turi būti apskaičiuojamas to mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje, kuriame paslaugos buvo atliktos. Jeigu PVM mokėtojas minėtoms paslaugoms, kaip ne PVM objektui, nebuvo apskaičiavęs PVM, tai paaiškęs analogiškoms rekomendacijų 8.1. punkte nurodytoms aplinkybėms, dėl kurių suteiktos paslaugos būtų Lietuvos PVM objektas, jis turi pateikti to mokestinio laikotarpio, kuriame mintėtos

paslaugos buvo suteiktos, patikslintą PVM deklaraciją, kurioje už suteiktas paslaugas privalo apskaičiuoti PVM įstatyme nustatyto dydžio pardavimo PVM.

IV. SU TREČIŲJŲ VALSTYBIŲ (TREČIŲJŲ TERITORIJŲ) APMOKESTINAMAISIAIS ASMENIMIS SUDAROMŲ KILNOJAMŲJŲ DAIKTŲ TIEKIMO SANDORIŲ APMOKESTINIMAS PVM

18. Pagal PVM įstatymo 41 straipsnio nuostatas tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą, jeigu jas tiekėjas ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš Europos Bendrijų teritorijos, t. y. jeigu jos eksportuojamos. Todėl, kai Lietuvos PVM mokėtojai trečiųjų valstybių (trečiųjų teritorijų) apmokestinamiesiems asmenims pagal sudarytas su jais dvišales ar trišales ar kitas sutartis tiekia (parduoda) Lietuvoje kilnojamuosius daiktus, kurie perduodami užsienio apmokestinamojo asmens – pirkėjo nurodymu kitiems Lietuvos PVM mokėtojams, sudariusiems sutartis su minėtu trečiosios valstybės asmeniu teikti šių kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo, perdirbimo paslaugas, o po paslaugų atlikimo daiktai išvežami už Europos Bendrijų teritorijos, tai šie kilnojamieji daiktai tiekiami taikant 0 proc. dydžio PVM tarifą.

19. Lietuvos PVM mokėtojas, patiekęs trečiųjų valstybių asmenims kilnojamuosius daiktus, privalo turėti:

19.1. šių kilnojamųjų daiktų (po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo) eksporto faktą patvirtinančius įrodymus. Jis pats nusprendžia, kaip gauti reikiamus įrodymus: ar iš kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugų teikėjo, ar iš kilnojamųjų daiktų vežėjo, ar iš paties pirkėjo, trečiosios valstybės apmokestinamojo asmens;

19.2. įrodymus, kad paslaugų teikėjas aptarnavo, apdirbo, perdirbo būtent jo patiektus trečiosios valstybės PVM mokėtojui kilnojamuosius daiktus ir kad visi patiekti kilnojamieji daiktai po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo buvo eksportuoti. Šiam tikslui PVM mokėtojas turėtų gauti iš paslaugų teikėjo ar paties kilnojamųjų daiktų pirkėjo reikiamus dokumentus, pvz., išeigų normas, kalkuliacijas, kitus apskaičiavimus, kuriuose būtų pateikta informacija, kiek paslaugų teikėjas sunaudavo jam perduotų kilnojamųjų daiktų konkrečioms tiems kilnojamiesiems daiktams pagaminti (perdirbti), kurie visi buvo išgabenti iš Lietuvos (pvz., audinių tiekėjas turi turėti apskaičiavimus, kad visi audiniai, kurių tiekimui buvo taikytas 0 proc. PVM tarifas, siuvimo paslaugų gavėjo buvo sunaudoti tiems siuvimo gaminiams pasiūti, kurie po jų pasiuvimo buvo išgabenti iš Lietuvos ir pan.).

20. Kilnojamųjų daiktų tiekimas trečiosios valstybės apmokestinamajam asmeniui įforminamas PVM sąskaita faktūra, kurioje be kitų rekvizitų turi būti nuoroda į PVM įstatymo 41 straipsnio 1 dalį (prekės eksportuojamos į trečiąją valstybę) arba į Direktyvos 77/388/EEB 15(1) straipsnį. Kilnojamųjų daiktų perdavimas Lietuvoje šių kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugas atliekančioms įmonėms įforminamas laisvos formos dokumentu, turinčiu šių rekomendacijų 8 punkte išvardytus rekvizitus.

21. Jeigu PVM mokėtojas, patiekęs trečiosios valstybės apmokestinamajam asmeniui kilnojamuosius daiktus, iki to mokestinio laikotarpio, kurį minėtieji kilnojamieji daiktai buvo patiekti, PVM deklaracijos pateikimo termino pabaigos dar negauna šių kilnojamųjų daiktų (po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo) eksporto faktą patvirtinančių įrodymų, tai rekomenduojame jam vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai pateikti raštišką laisvos formos pranešimą ir nurodyti, kada numatoma pateikti kilnojamųjų daiktų išgabenimo įrodymus, pagrindžiant tai atitinkamais dokumentais.

Pavyzdys

Lietuvos audinių gamybos įmonė A, PVM mokėtoja, sudarė su JAV firma sutartį dėl audinių šiai firmai tiekimo Lietuvoje. Įmonės A patiekti JAV firmai audiniai neišvežami iš Lietuvos, o JAV firmos nurodymu perduodami Lietuvos įmonei B, kuri pagal sudarytą su JAV firma sutartį iš šių audinių pasiuva siuvimo gaminius, kurie eksportuojami į JAV minėtai
--

firmai.

Tarkime, Lietuvos įmonė A JAV firmai 2004 m. gegužės mėnesį pardavė audinių už 20000 Lt (be PVM). Įmonė A turi JAV firmai išrašyti parduotų audinių PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo 20000 Lt audinių apmokestinamosios vertės turi nurodyti 0 proc. PVM tarifą. Audinių perdavimas įmonei B įforminamas laisvos formos dokumentu.

Įmonė A 2004 m. gegužės mėnesio PVM deklaracijoje FR0600 įrašo į 16 laukelį – 20000 Lt.

Kadangi iš įmonės A JAV firmos įsigyti audiniai įmonėje B siuvimo gaminių siuvimui sunaudojami per sutartyje su minėta JAV firma numatytą 6 mėnesių laikotarpį, tai iki 2004 m. birželio 25 d. (iki PVM deklaracijos už gegužės mėnesį pateikimo termino pabaigos) įmonė A neturės siuvimo gaminių eksporto faktą patvirtinančių dokumentų. Todėl įmonė A pateikia vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai raštišką pranešimą, kuriame nurodo, kad ji siuvimo gaminių, kuriems pasiūti buvo sunaudoti jos patiekti audiniai, eksporto faktą patvirtinančius dokumentus turės tik 2004 m. gruodžio mėnesį. Be to, įmonė A iš siuvimo įmonės B turi gauti (ne vėliau kaip gruodžio mėnesį) visus apskaičiavimus, įrodančius, kad visi jos patiekti audiniai tikrai buvo sunaudoti tiems drabužiams pasiūti, kurie eksportuoti į JAV.

Jeigu minėti įrodymai gruodžio mėnesį vis dar nebūtų gauti, tai įmonė A turėtų vėl informuoti AVMI, pagrįstai argumentuojant priežastis.

22. Jeigu kilnojamuosius daiktus trečiosios valstybės pirkėjui patiekę Lietuvos PVM mokėtojai neturi (negauna):

22.1. kilnojamųjų daiktų (po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo) išgabenimo (eksporto) už Europos Bendrijų teritorijos ribų įrodymų, nes perdirbti kilnojamieji daiktai visai nebuvo eksportuoti (pvz., patiekti (palikti) Lietuvoje paslaugų teikėjui arba patiekti kitiems asmenims Lietuvoje ar kitoje ES valstybėje narėje), arba nors ir buvo eksportuoti ir PVM mokėtojas buvo pranešęs vietos apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai apie numatomą eksporto faktą patvirtinančių dokumentų gavimo datą, tačiau ir po šios datos jis neturi kilnojamųjų daiktų išgabenimo (eksporto) už Europos Bendrijų teritorijos ribų įrodymų;

22.2. neturi jokių šių rekomendacijų 19.2 punkte nurodytų įrodymų, apie tai, kad perdirbti ir eksportuoti iš Lietuvos kilnojamieji daiktai buvo pagaminti panaudojant būtent jo patiektus kilnojamuosius daiktus.

Tokiais atvejais pardavimo PVM turi būti apskaičiuojamas to mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje, kuriame kilnojamieji daiktai buvo patiekti. Jeigu PVM mokėtojas patiektiems kilnojamiesiems daiktams buvo pritaikęs 0 proc. PVM tarifą, tai paaiškęsus šiame punkte nurodytoms aplinkybėms, dėl kurių nėra pagrindo taikyti 0 proc. PVM tarifą, jis turi pateikti, to mokestinio laikotarpio, kuriame minėtieji kilnojamieji daiktai buvo patiekti, patikslintą PVM deklaraciją ir apskaičiuoti joje patiektų kilnojamųjų daiktų PVM įstatyme nustatyto dydžio pardavimo PVM.

V. SU TREČIŲJŲ VALSTYBIŲ APMOKESTINAMAISIAIS ASMENIMIS SUDAROMŲ KILNOJAMŲJŲ DAIKTŲ APTARNAVIMO, APDIRBIMO IR PERDIRBIMO PASLAUGŲ SANDORIŲ APMOKESTINIMAS PVM

23. Pagal PVM įstatymo 51 straipsnio nuostatas taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugos, teikiamos už šalies teritorijos ribų įsikūrusiam ir neturinčiam šalies teritorijoje padalinio paslaugų pirkėjui, jeigu šie daiktai buvo įsigyti ar įvežti į Europos Bendrijų teritoriją tokiam aptarnavimui, apdirbimui ar perdirbimui atlikti, o vėliau jie bus išgabenti iš Europos Bendrijų teritorijos. Vadovaujantis šiomis nuostatomis, Lietuvos PVM mokėtojų trečiųjų valstybių apmokestinamiesiems asmenims atliekamos minėtos paslaugos apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, jei paslaugos atliekamos

su kilnojamaisiais daiktais, įvežtais į Lietuvą ar įsigytais Lietuvoje iš kitų Lietuvos apmokestinamųjų asmenų.

Šios kilnojamų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugos, apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, jeigu po paslaugų atlikimo šie daiktai išgabenami iš Europos Bendrijų teritorijos.

24. Lietuvos PVM mokėtojas, pritaikęs minėtoms paslaugoms 0 proc. PVM tarifą, turi turėti eksporto (reeksporto) faktą patvirtinančius dokumentus (prekių eksporto deklaraciją, ar jos kopiją, išvežimo dokumentus ar jų kopijas ir pan.).

Pavyzdys

1 atvejis

Lietuvos įmonė A, PVM mokėtoja, yra sudariusi sutartį su Baltarusijos įmone dėl įvežtų iš Baltarusijos staklių remonto. Įmonė A savo vardu įformina atitinkamą staklių laikino įvežimo (aptarnavimui atlikti) procedūrą. Atlikus remontą, staklės išgabenamos į Baltarusiją. Įmonė A savo vardu įformina staklių laikino įvežimo procedūros užbaigimą ir turi šių procedūrų įforminimą patvirtinančius dokumentus.

Šiuo atveju įmonė A išrašo Baltarusijos įmonei staklių remonto paslaugos PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nuo remonto paslaugos apmokestinamosios vertės, tarkime, 15000 Lt, PVM neskaičiuoja, t. y. nurodo 0 proc. PVM tarifą.

Mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje FR0600 įmonė A 18 laukelyje nurodo 15000 Lt.

2 atvejis

Rusijos firma Lietuvoje įsigyja iš Lietuvos įmonės A, PVM mokėtojos, audinių, kurie Rusijos firmos nurodymu perduodami Lietuvos įmonei B, kuri pagal sudarytą su Rusijos firma sutartį siuva drabužius, kurie eksportuojami į Rusiją minėtai firmai. Įmonė A išrašo Rusijos firmai pateiktų audinių PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodo 0 proc. PVM tarifą. Audinių perdavimas Lietuvoje įmonei B įforminamas laisvos formos dokumentu.

Įmonė B, pasiuvusi drabužius, juos eksportuoja savo vardu į Rusiją, turi eksporto faktą patvirtinančius dokumentus.

Šiuo atveju siuvimo įmonė B, išrašydama Rusijos firmai siuvimo paslaugų PVM sąskaitą faktūrą, turi teisę šiai siuvimo paslaugai taikyti 0 procentų PVM tarifą.

Tarkime, 2004 m. gegužės mėnesį įmonė B suteikė Rusijos firmai tokių siuvimo paslaugų už 20000 Lt. Išrašytoje siuvimo paslaugų PVM sąskaitoje faktūroje nurodoma siuvimo paslaugos vertė 20000 Lt ir 0 proc. PVM tarifas.

2004 m. gegužės mėnesio PVM deklaracijoje FR0600 įmonė B 18 laukelyje įrašo 20000 Lt.

25. Kai trečiųjų valstybių apmokestinamieji asmenys sudaro sutartis ne su vienu, o su keletu Lietuvos PVM mokėtojų dėl aukščiau nurodytų kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ir perdirbimo paslaugų teikimo, tai 0 procentų PVM tarifą suteiktoms trečiųjų valstybių pirkėjams paslaugoms gali taikyti visi minėtas paslaugas suteikę Lietuvos PVM mokėtojai, nors tų kilnojamų daiktų po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo eksporto procedūras įformins tik vienas paslaugų teikėjas ar kitas asmuo. Šiuo atveju visi paslaugų teikėjai turi turėti minėtų kilnojamų daiktų eksporto faktą patvirtinančių dokumentų kopijas bei įrodymus, kad jų paslaugos sunaudotos išgabentiems iš Lietuvos kilnojamiesiems daiktams perdirbti.

Pavyzdys

Norvegijos firma perka Lietuvoje iš įmonės A, PVM mokėtojos, neišdirbtas galvijas

odas (Lietuvos įmonė tiekiamoms odoms taiko 0 proc. PVM tarifą). Ši Norvegijos firma sudarė supirktų odų perdirbimo sutartis su 3 Lietuvos įmonėmis PVM mokėtojomis:

su įmone B – dėl odų sūdymo ir rauginimo;

su įmone C – dėl odų apdirbimo;

su įmone D – dėl batų iš apdirbtų odų siuvimo.

Norvegijos firmai pasiūtus batus eksportuoja (įformina savo vardu eksporto procedūras) įmonė D. Įmonės B ir C gauna iš įmonės D eksporto faktą patvirtinančių dokumentų kopijas bei įrodymus, kad jų paslaugos panaudotos eksportuotiems batams siūti.

Šiuo atveju visos Norvegijos firmos odų perdirbimo paslaugas teikiančios Lietuvos įmonės B, C ir D turi teisę savo suteiktoms paslaugoms taikyti 0 proc. PVM tarifą.

26. Paaiškęjus, kad minėti kilnojamieji daiktai po jų aptarnavimo nebebus išgabenti iš Europos Bendrijų teritorijos, PVM už suteiktas aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugas perskaičiuojamas taikant standartinį (18 proc.) arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis nustatytas.

27. Jeigu trečiosios valstybės apmokestinamojo asmens įsigyti Lietuvoje kilnojamieji daiktai po jų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo išgabunami į kitą ES valstybę narę, tai tik tada, kai šis trečiosios valstybės asmuo yra įsiregistravęs PVM mokėtoju kurioje nors ES valstybėje narėje ir kilnojamųjų daiktų tiekėjui bei paslaugų teikėjui nurodo savo PVM mokėtojo kodą (suteiktą jam kitoje ES valstybėje narėje), šiam asmeniui (kitos ES valstybės PVM mokėtoju) patiekti kilnojamieji daiktai gali būti apmokestinami taikant 0 proc. PVM tarifą, o suteiktos šių kilnojamųjų daiktų aptarnavimo, apdirbimo ar perdirbimo paslaugos nebus Lietuvos PVM objektas. Tokiu atveju bus taikomos šių rekomendacijų I ir II dalies nuostatos. Priešingu atveju trečiosios valstybės apmokestinamajam asmeniui (neregistruotam PVM mokėtoju nė vienoje ES valstybėje narėje) patiekti kilnojamieji daiktai ir jų aptarnavimo, apdirbimo, perdirbimo paslaugos apmokestinamos taikant standartinį (18 proc.) arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis nustatytas.
