

LR finansų ministerija

PVM finansavimo iš ES fondų lėšų gairės

2010 m. spalio 4 d.



LR Finansų ministerijos Veiksmų
programų valdymo departamentui

UAB "PricewaterhouseCoopers"
J.Jasinskio 16B
LT-01112 Vilnius

2010 m. spalio 4 d.

Gerb. Loreta Maskalioviene,

Pateikiame Jums gaires dėl tinkamumo finansuoti PVM iš ES fondų lėšų.

Šios gairės yra skirtos vadovaujančiosios institucijos arba įgyvendinančiųjų institucijų specialistams, vertinant konkrečias situacijas dėl tinkamumo finansuoti PVM iš paramos lėšų.

Gairės paruoštos vadovaujantis šiuo metu galiojančiais teisės aktais, jų komentarais ir mums žinoma mokesčių administratoriaus nuomone bei Europos Teisingumo Teismo praktika.

Jeigu Jums kiltų klausimų arba norėtumėte aptarti šias gaires susitikimo metu, prašome kreiptis į mus Jums patogiu metu.

Pagarbiai,

Kristina Kriščiūnaitė
Mokesčių skyriaus vadovė

Kristina Kriščiūnaitė
Partnerė, Mokesčių skyriaus vadovė
El. paštas: kristina.krisciunaite@lt.pwc.com
Telefonas: +370 5 239 2365
Faksas: +370 5 239 2301

Aušra Miltenytė
Projektų vadovė
El. paštas: ausra.miltenyte@lt.pwc.com
Telefonas: +370 5 239 2371
Faksas: +370 5 239 2301

Lina Surplienė
Vyr. mokesčių konsultantė
El. paštas: lina.surpliene@lt.pwc.com
Telefonas: +370 5 239 2372
Faksas: +370 5 239 2301

Turinys

Puslapis

1 PVM analizei reikalinga informacija iš paraiškos dokumentų	1
2 Pajamų analizė	4
3 PVM atskaitos ypatumai	12
4 PVM tinkamumo finansuoti iš ES fondų lėšų analizė	18
5 Schemos – pavyzdžiai	23
6 Priedai	38

1 dalis

PVM analizei reikalinga informacija iš paraiškos dokumentų

PVM analizė skirta nuspręsti, ar PVM yra tinkamos finansuoti išlaidos

- Siekiant išsiaiškinti, ar PVM yra tinkamas finansuoti iš ES fondų lėšų, reikėtų atlikti šiuos žingsnius:
 - surinkti reikalingą informaciją iš paraiškos dokumentų (detaliau apie tai - 3 psl.);
 - atlikti pajamų analizę (remiantis sprendimų medžiu 5 psl. ir po juo pateikiamais komentarais), kuri padės išsiaiškinti, ar pareiškėjas ar projekto partneris turi teisę į PVM atskaitą;
 - atsižvelgiant į pajamų analizės rezultatus, atlikti tinkamumo finansuoti analizę (remiantis sprendimų medžiu 19 psl. ir po juo pateikiamais komentarais).
- Žemiau pateikiami esminiai reikalavimai informacijai, kurios dėka galima atlikti aukščiau išvardintus žingsnius.
- PVM analizė turėtų būti atliekama remiantis bendrosiomis teisės į PVM atskaitą taisyklėmis, kurios paaiškinamos šiose gairėse, remiantis PVM įstatymu, jo komentaru, mokesčių administratoriaus paaiškinimais bei Europos Teisingumo Teismo (toliau – “ETT”) praktika.
- Šiose gairėse taip pat pateikiamos schemos su tipiniais pavyzdžiais, kuriais paaiškinama, kaip PVM finansavimo tinkamumo klausimai turėtų būti sprendžiami praktikoje.

PVM finansavimo analizei reikalinga informacija iš paraiškos dokumentų

- Tam, kad galima būtų pradėti PVM tinkamumo finansuoti analizę, būtina iš paraiškos dokumentų bei papildomų duomenų surinkti informaciją, kurios pagalba galima būtų atsakyti į šiuos esminius klausimus:

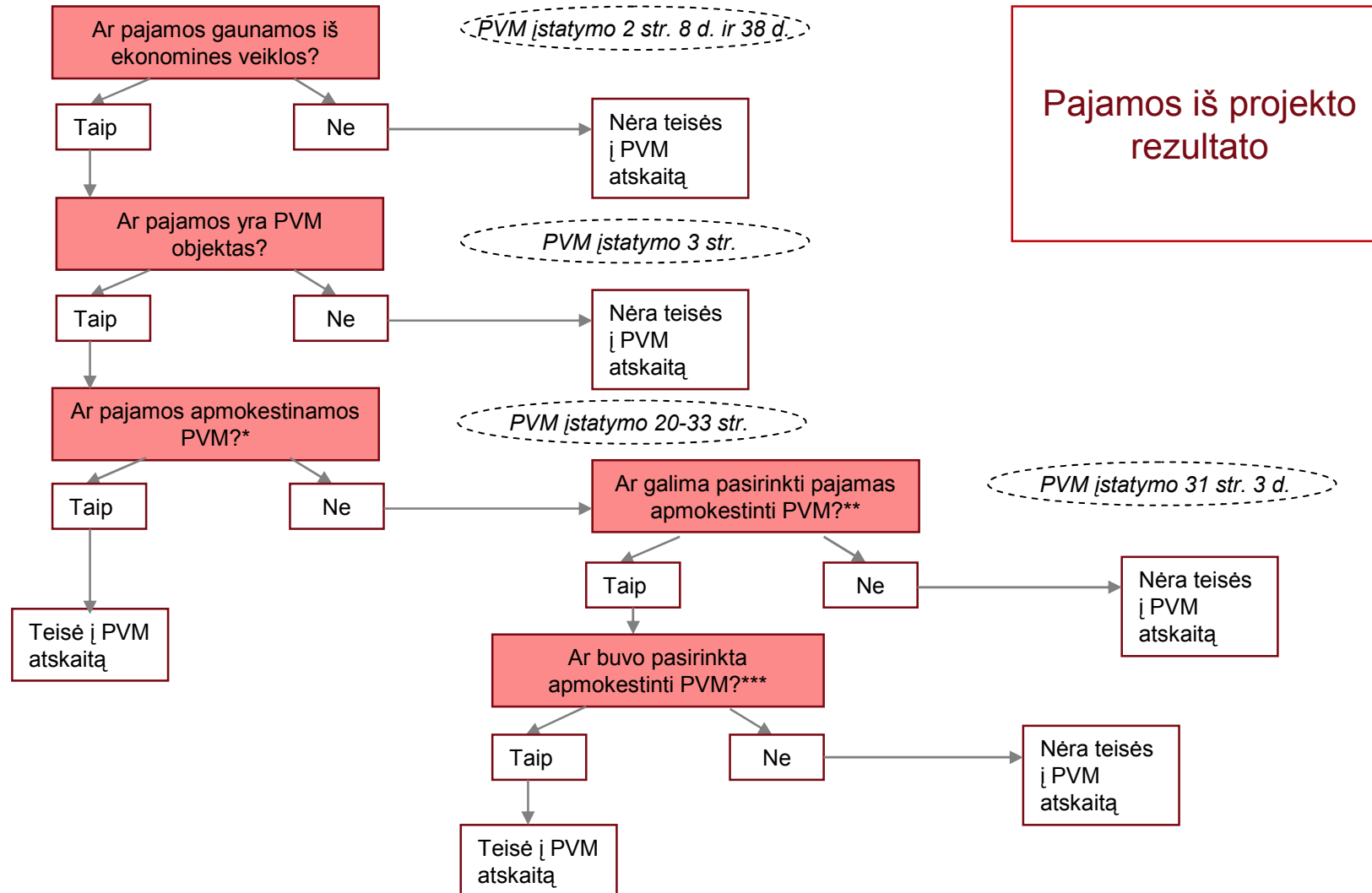
1. Kas yra pareiškėjas?	Viešasis juridinis asmuo ar privatus juridinis asmuo
2. Ar bus gaunamos pajamos ir kokios pajamos bus gaunamos iš veiklos, įgyvendinus projektą?	Konkreči numatoma vykdyti veikla, iš kurios planuojama gauti pajamų
3. Kas tiesiogiai gaus pajamas iš veiklų, įgyvendinus projektą?	Ar pajamas iš veiklų tiesiogiai gaus pats pareiškėjas, projekto vykdytojas, partneris ar kitas asmuo
4. Kieno vardu bus forminami pirkimai, apmokami projekto finansavimo lėšomis? Kam išrašomos pirkimų PVM sąskaitos-faktūros?	Ar pirkimo sutartis sudarys ir PVM sąskaitas faktūras savo vardu tiesiogiai gaus pats pareiškėjas, projekto vykdytojas, partneris ar kitas asmuo
5. Ar pirkimai, apmokami projekto lėšomis, bus tiesiogiai susiję su pajamomis iš veiklų, įgyvendinus projektą? (žr. 13 psl.)	Ar bus tiesioginis ryšys tarp pirkimų ir pajamų, gautinų iš projekto rezultato

- Kadangi praktikoje paraiškos dokumentuose dažniausiai nėra aiškiai nurodoma pilna aukščiau paminėta informacija, tam tikrais atvejais rekomenduotina prašyti papildomos pilnos ir išsamios informacijos iš pareiškėjų.

2 dalis

Pajamų analizė

Pajamų analizė – sprendimų medis



* Atvejai, kai dalis veiklos apmokestinama PVM, dalis neapmokestinama, nagrinėjami atskirai 15 psl.

** Jeigu yra galimybė pasirinkti pajamas apmokeštinti PVM, egzistuoja ir galimybė pasinaudoti PVM atskaita (žr. 10 psl.).

*** Visais atvejais, kai egzistuoja galimybė, rekomenduotina pareiškėjui pasirinkti skaičiuoti PVM (plačiau apie tai – 10 psl.)

Ekonominė ir neekonominė veikla PVM įstatymo požiūriu

Ekonominė veikla PVM įstatymo požiūriu

- Ekonominė veikla yra vienas pagrindinių požymių nustatant, ar konkreči veikla yra PVM objektas.
- Ekonominė veikla – veikla, kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno) (PVM įstatymo 2 str. 8 d.). Taigi, kad veikla būtų laikoma ekonomine, ji turi būti atlygintina, o veiklos tikslas ar rezultatai nėra svarbūs.
- Gamyba, prekyba, paslaugų teikimas, žemės ūkio veikla, žuvininkystė, kasyba, profesinė veikla, naudojimasis turto / turtinių teisių turėjimu yra priskiriamas ekonominei veiklai.
- Juridinių asmenų, kurie yra įsteigti ekonominės veiklos vykdymui, bet kokia veikla (išskyrus žemiau išvardintas išimtis) laikoma ekonomine veikla, neatsižvelgiant į veiklos mastą. Todėl, kai pajamas iš projekto metu įgyvendintos veiklos gaus tokie asmenys, jų veikla turėtų būti laikoma ekonomine veikla PVM įstatymo požiūriu.
- Ekonomine veikla nėra laikomas akcijų (dalių, pajų), taip pat kitų vertybinių popierių, banko indėlio, banko sąskaitos ar banko kortelės sąskaitos turėjimas, nepriklausomai nuo to, ar iš jo yra gaunama pajamų. Tačiau tokių vertybinių popierių pardavimas ar kitos perdavimas tam tikrais atvejais laikomas ekonomine veikla (žr. ETT bylas *Polysar C-60/90*, *Wellcome Trust Ltd C-155/94*, *Harnas & Helm C-80/95*, *Cibo C-16/00*, *Empresa de Desenvolvimento Mineiro C-77/01*).

Neekonominė veikla PVM įstatymo požiūriu

- Darbo veikla (vykdoma pagal darbo sutartį ir kita veikla pagal PVM įstatymo 2 str. 7 d.) nelaikoma ekonomine veikla PVM įstatymo požiūriu.
- Ekonominė veikla nelaikoma valstybės ir savivaldybių veikla (išskyrus išimtis: nuomą, maitinimo paslaugas ir kt. – žr. 7 psl.), kai vykdomos įstatymais nustatytos funkcijos ir tokia veikla nekonkuruoja su kitų asmenų tiekiamomis prekėmis ar teikiamomis paslaugomis.
- Ekonominę veiklą reikia atskirti nuo atsitiktinių sandorių. Atsitiktiniai sandoriai nelaikomi ekonomine veikla todėl, kad ekonominei veiklai yra būdingas pasikartojamumas, tęstinumas, t.y. sandorius sudarantys asmenys turi turėti ketinimą veiklą vykdyti ir siekti iš jos gauti pajamų. Ši nuostata yra vertinamojo pobūdžio ir todėl kiekvienu atveju reikia įvertinti aplinkybes. Ekonominė veikla tiesiogiai negali būti susieta nei su tam tikru skaičiumi tapačių sandorių, nei su kiekybiškai išreikštu kriterijumi.
- Kai pajamas gaus viešasis juridinis asmuo, būtina įvertinti, ar jo veikla laikoma ekonomine, ar ne.
- Kadangi ekonominė veikla yra tokia veikla, kurią vykdant siekiama gauti pajamų, bet nebūtinai – pelno, pelno nesiekiantys asmenys taip pat gali būti laikomi vykdantys ekonominę veiklą PVM įstatymo požiūriu.
- Jeigu nevykdoma ekonominė veikla PVM požiūriu, pirkimo PVM yra visais atvejais neatskaitomas.

Kada viešųjų juridinių asmenų veikla laikoma ekonomine PVM požiūriu

Bendroji taisyklė

- Ekonomine veikla nelaikoma tokia valstybės, savivaldybių, valstybės ar savivaldybių institucijų bei įstaigų ar kai kuriais atvejais kitų viešųjų juridinių asmenų veikla, kurią vykdyti šiuos asmenis įpareigoja teisės aktai.
- **Tokia veikla nesuteikia teisės į pirkimo PVM atskaitą.**

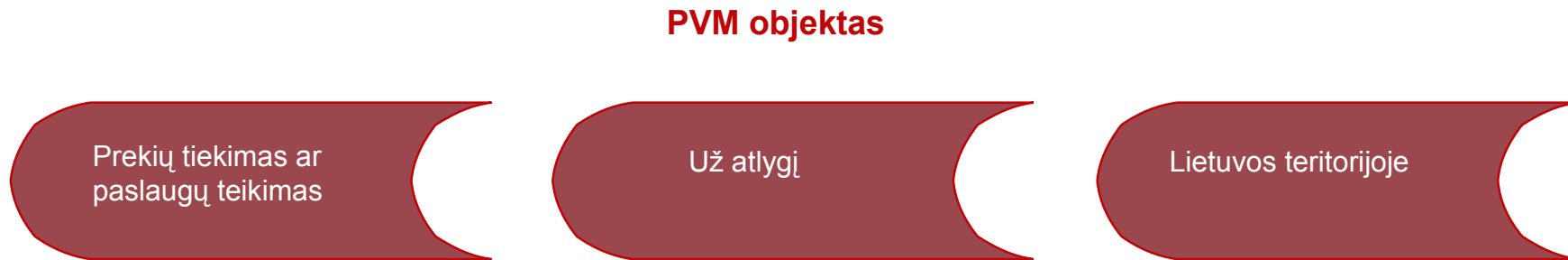
Išimtys

- Viešųjų juridinių asmenų veikla, jeigu ji nėra mažareikšmė, laikoma ekonomine (PVM įstatymo 2 str. 38 d.):
 - naujų prekių, konkuruojančių ar galinčių konkuruoti su apmokestinamųjų asmenų tiekiamomis prekėmis, tiekimas;
 - elektros energijos, dujų, šilumos ir kitų rūšių energijos, vandens, garo tiekimas;
 - vežimas, sandėliavimas, taip pat vandens (jūrų ir kt.) uosto paslaugų teikimas bei teisės naudotis oro uostais suteikimas;
 - prekybos mugių ir verslo parodų organizavimo paslaugų teikimas;
 - reklamos, rinkos / viešosios nuomonės tyrimo ir kitų pagal savo esmę panašių paslaugų teikimas;
 - kelionių ir turizmo agentūrų paslaugų teikimas;
- telekomunikacijų paslaugų teikimas;
- visuomenės informavimo paslaugų teikimas;
- maitinimo paslaugų teikimas;
- žemės ūkio rinkos ekonominio reguliavimo agentūrų veikla, susijusi su žemės ūkio produktais, kai ji vykdoma pagal atitinkamus reglamentus dėl tų produktų bendros rinkos organizavimo;
- nuoma (tiek ilgalaikio, tiek trumpalaikio turto);
- bet kokia aukščiau nenurodyta vykdoma veikla, jeigu ją vykdant šių asmenų tiekiamos prekės / teikiamos paslaugos konkuruoja ar gali konkuruoti su apmokestinamųjų asmenų tiekiamomis prekėmis / teikiamomis paslaugomis.
- Norėtume atkreipti dėmesį į tai, kad nors nuoma turėtų būti laikoma ekonomine veikla, tačiau mokesčių administratoriaus paaiškinimu viešųjų juridinių asmenų **žemės nuomos** paslauga nelaikoma ekonomine veikla (PVM įstatymo 2 str. 38 d. komentaro 6 p.).
- Kadangi mokesčių administratoriaus nuomonė ne visai atitinka ETT praktiką, ji gali keistis. Todėl ateityje rekomenduojama sekti PVM įstatymo komentaro pasikeitimus dėl valstybės ir savivaldybių žemės nuomos vertinimo PVM požiūriu.

Mažareikšmiškumo kriterijaus taikymas

- Veiklą, kurios laikomos ekonominėmis, sąrašas nėra baigtinis ir valstybės ir savivaldybės funkcijomis nėra laikoma bet kokia šių asmenų veikla, jeigu ją vykdant jų tiekiamos prekės (teikiamos paslaugos) *reikšmingai* konkuruoja su apmokestinamųjų asmenų tiekiamomis prekėmis (teikiamomis paslaugomis).
- Net ir tuo atveju, kai viešieji juridiniai asmenys tiekia prekes (teikia paslaugas), kurios gali konkuruoti su apmokestinamųjų asmenų tiekiamomis prekėmis (teikiamomis paslaugomis), tokia veikla nėra laikoma PVM objektu, jeigu veiklos mastas leidžia manyti, kad ji yra mažareikšmė. Veiklos mastas nustatomas kiekvienu atveju atskirai, atsižvelgiant į tai, kokią dalį bendroje analogiškų prekių (paslaugų) rinkoje sudaro tokia viešųjų juridinių asmenų veikla.
- Mokesčių administratorius nėra nustatęs kiekybinio kriterijaus, vertinant, ar viešųjų juridinių asmenų veikla yra mažareikšmė, ar ne.
- Vertinant, ar šių asmenų veikla *reikšmingai* konkuruoja su apmokestinamųjų asmenų veikla ir ar tokia veikla yra *mažareikšmė*, rekomenduojama vadovautis ETT praktika. Šie du kriterijai yra susiję ir ETT praktikoje jie vertinami kartu, nes jų abiejų tikslas yra apriboti viešųjų juridinių asmenų neekonominės veiklos taikymo apimtį.
- Šiuo atžvilgiu svarbiausia yra ETT byla *Isle of Wight C-288/07*, kurioje interpretuojama, ką reiškia sąvokos “reikšmingai konkuruoja” su apmokestinamųjų asmenų veikla ir “mažareikšmė veikla”.
- Šioje byloje akcentuojama, kad viešųjų juridinių asmenų veikla gali būti laikoma mažareikšme, jei konkurencijos iškraipymai tokiu atveju taip pat yra mažareikšmiai.
- Taip pat vertinant mažareikšmiškumą reikėtų atsižvelgti į fiskalinio neutralumo principą. Viešųjų juridinių asmenų veikla turėtų būti laikoma ekonomine, jei priešingu atveju konkurencijos iškraipymai būtų esminiai, t.y. būtų sukurta tokia fiskalinė situacija, kurioje nemažas skaičius privačių juridinių asmenų, vykdančių tą pačią veiklą kaip ir viešieji juridiniai asmenys, būtų apmokestinami PVM kitaip nei viešieji juridiniai asmenys. Fiskalinio neutralumo principas šiuo atveju būtų pažeistas.
- Kadangi mokesčių administratorius nėra nustatęs kiekybinio kriterijaus mažareikšmiškumui įvertinti, kiekvienas atvejis turėtų būti nagrinėjamas atskirai.
- Mes rekomenduotume kiekvienam pareiškėjui nusistatyti ribą, kurios nepasiekus veikla turėtų būti laikoma mažareikšme (pavyzdžiui, 5% nuo visų pajamų). Tačiau norėtume atkreipti dėmesį į tai, kad tokia riba turėtų būti pagrįsta, pavyzdžiui, apskaičiavimais, kokią dalį bendroje rinkoje sudaro tokia viešųjų juridinių asmenų veikla. Kiekvienam veiklos tipui nustatyta riba gali skirtis (nes skiriasi bendros rinkos dydis).
- Norėtume atkreipti dėmesį į tai, kad mažareikšmiškumą reikėtų vertinti, atsižvelgiant į visos pareiškėjo veiklos pajamas (ne tik į pajamas, gautas iš įgyvendinto projekto).

Kada veikla laikoma PVM objektu



- PVM objektas yra prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis šias sąlygas: 1) prekės tiekiamos / paslaugos teikiamos už atlygį; 2) prekių tiekimas / paslaugų teikimas vyksta šalies teritorijoje; 3) prekes tiekia / paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo veiklą (PVM įstatymo 3 str. 1 d.).
- Taigi, sprendžiant klausimą, ar įgyvendinus finansuojamą projektą bus vykdoma veikla, kuri yra PVM objektas, reikalinga nustatyti, ar paramos gavėjas / partneris / vykdytojas gaus atlygį iš savo veiklos, kuri bus laikoma ekonomine PVM įstatymo požiūriu ir kuri bus vykdoma Lietuvoje.
- Jeigu įgyvendinus finansuojamą projektą bus vykdoma veikla, kuri atitinka visus tris kriterijus, tuomet tokia veikla yra PVM objektas Lietuvoje.
- Viešųjų juridinių asmenų veikla bendru atveju pripažįstama neekonomine, kadangi šie asmenys vykdo jiems įstatymais nustatytas viešąsias funkcijas, su tam tikromis išimtimis (žr. 7 psl.).
- Jeigu prekės tiekiamos / paslaugos teikiamos neatlygintinai, tuomet tokie sandoriai nelaikomi PVM objektu. Tokią veiklą vykdančio asmens visais atvejais neturi teisės į susijusio pirkimo PVM atskaitą. Tačiau nagrinėjant PVM tinkamumo finansuoti atvejus, būtina atsižvelgti ne tik į pareiškėjo (kurio tiekimai gali būti neatlygintini), bet ir į projekto partnerio / vykdytojo (jeigu yra) pajamas.
- Jeigu prekės tiekiamos / paslaugos teikiamos ne Lietuvos teritorijoje pagal PVM įstatymo tiekimo vietos nustatymo taisyklės, tokie sandoriai nelaikomi PVM objektu Lietuvoje. Tačiau, susijęs pirkimo PVM gali būti atskaitomas, jei analogiškas Lietuvoje vykstantis prekių tiekimas / paslaugų teikimas būtų apmokestinamas PVM (taikomos tam tikros išimtys – PVM įstatymo 58 str. 1 d. 2 p.).

PVM apmokestinama ir PVM neapmokestinama veikla

- Prekių tiekimas arba paslaugų teikimas yra apmokestinami PVM įstatyme nustatyto PVM tarifu (21 proc., 0 proc., 9 proc., 5 proc.), nebent yra taikomos išimtys pagal PVM įstatymo 20 – 33 str. (PVM neapmokestinama veikla).
- PVM skaičiuoja tik PVM mokėtojai įsiregistravę asmenys. Prievolė registruotis PVM mokėtoju atsiranda, kai viršijama 100 000 Lt pajamų riba (su tam tikrais reikalavimais) per metus (PVM įstatymo 71 str. 2 d.).
- Projekto dalyvis, kuris gaus PVM apmokestinamas pajamas iš projekto metu sukurtos infrastruktūros / turto, gali būti neįsiregistravęs PVM mokėtoju dėl neviršytos / neviršytinos 100 000 Lt pajamų ribos. Tačiau galima ir savanoriška PVM registracija (PVM įstatymo 72 str.). Tokiu atveju įgyjama prievolė skaičiuoti PVM nuo pardavimų ir teisė naudotis susijusio pirkimo PVM atskaita.
- PVM neapmokestinama veikla (PVM įstatymo 20 – 33 str.):
 - Sveikatos priežiūros paslaugos
 - Socialinės paslaugos ir susijusios prekės
 - Švietimo ir mokslo paslaugos
 - Kultūros ir sporto paslaugos
 - Pelno nesiekiančių juridinių asmenų veikla
 - Pašto paslaugos, specialūs ženklai
 - Draudimo paslaugos
 - Finansinės paslaugos
 - Azartiniai lošimai ir loterijos
 - Nekilnojamųjų daiktų pardavimas
 - Radijo ir televizijos paslaugos
 - Nekilnojamųjų daiktų nuoma (išskyrus viešbučių, motelių, kempingų ir pan. apgyvendinimo paslaugas; gyvenamųjų patalpų nuomą, kurios laikotarpis ne ilgesnis kaip 2 mėn.; bet kokių transporto priemonių stovėjimo, saugojimo aikštelių, garažų ar pan. nuomą; bet kokių įrengimų (įskaitant seifo kameras), atitinkančių nekilnojamojo pagal prigimtį daikto sąvoką, nuomą).
- Kai pareiškėjas / projekto partneris / vykdytojas vykdo ir PVM apmokestinamą, ir PVM neapmokestinamą veiklą, PVM įstatymo prasme laikoma, kad jis vykdo mišrią veiklą. Su mišria veikla susijusios PVM atskaitos ypatybės aprašytos 3 dalyje “PVM atskaitos ypatumai”.

Teisė pasirinkti skaičiuoti PVM

- Galima pasirinkti skaičiuoti PVM nuo šių pagal bendrą taisyklę PVM neapmokestinamųjų paslaugų:
 - kai kurių finansinių paslaugų (PVM įstatymo 28 str. 1-4 dalis);
 - nekilnojamųjų daiktų nuomos ir pardavimo (31 str. 3 d. ir 32 str. 3 d.).
- Teisę pasirinkti skaičiuoti PVM turi apmokestinamasis asmuo, jeigu pirkėjas yra apmokestinamasis asmuo (t.y. vykdomas ekonominę veiklą) PVM mokėtojas. Pasirinkimas galioja ne trumpiau kaip 24 mėnesius nuo pasirinkimo deklaravimo dienos visiems sudaromiems atitinkamiems sandoriams.
- Siekiant maksimaliai padidinti pirkimo PVM atskaitą, rekomenduotina pasirinkti skaičiuoti PVM nuo PVM neapmokestinamųjų pajamų, kai tokia teisė yra suteikiama (nekilnojamojo turto nuomos atveju). Nors tokiu atveju reikėtų skaičiuoti pardavimo PVM, susijusios pirkimo PVM sumos taptų atskaitomos. Susidarius PVM permokai dėl didelių atskaitomų pirkimo PVM sumų, egzistuoja teisė su permoka sudengti kitus mokėtinus mokesčius, jeigu tokių būtų, o likutį susigrąžinti pagal PVM įstatymo 91 str.

Sprendimų medžio taikymas konsoliduotai pareiškėjo / projekto partnerio / vykdytojo pajamų analizei

- Atliekant pajamų analizę, reikia išsiaiškinti, ar pareiškėjas tiesiogiai gaus pajamų iš įgyvendinamo projekto ir ar jo veikla laikoma ekonomine veikla PVM požiūriu (detaliau apie tai – 6-8 psl.).
- Jei iš projekto rezultato pajamos nebus gaunamos arba nevykdoma ekonominė veikla PVM požiūriu, PVM įstatymo prasme laikoma, kad nėra sukuriamas PVM objektas. Tokiu atveju nėra ir teisės į PVM atskaitą.
- Tačiau kai projektą įgyvendina ne vien pareiškėjas, kuris yra paramos gavėjas, tačiau ir projekto partneriai ar vykdytojai, pajamų analizę reikia atlikti ne tik pareiškėjo pajamoms, bet ir projekto partnerio / vykdytojo pajamoms konsoliduotai (detaliau apie tai – 21 psl.).
- Tai reiškia, kad jeigu pareiškėjas pajamų tiesiogiai negaus iš projekto rezultato, tačiau pajamas gaus projekto partneris / vykdytojas, PVM tinkamumo finansuoti klausimas turėtų būti sprendžiamas tik atlikus tokio projekto partnerio / vykdytojo pajamų analizę.

3 dalis

PVM atskaitos ypatumai

Pagrindinės PVM atskaitos taisyklės (1 iš 2)

- Pirkimo / importo PVM atskaita – PVM mokėtojo galimybė sudengti iš galutinių vartotojų surinktą pardavimo PVM su savo patirtu pirkimo / importo PVM ir mokėti į valstybės biudžetą tik skirtumą.
- PVM atskaita naudojasi tik PVM mokėtojai, vykdančios ekonominę veiklą.
- PVM mokėtojai turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo / importo PVM už įsigytas / importuotas prekes / paslaugas, jeigu šios prekės / paslaugos yra skirtos naudoti PVM apmokestinamai veiklai (PVM įstatymo 58 str. 1 d.).
- PVM mokėtojai neturi teisės traukti į PVM atskaitą pirkimo / importo PVM sumų, kai šios sumos susijusios su neekonomine arba ekonomine PVM neapmokestinamąja veikla.
- Visais atvejais (nepriklausomai nuo veiklos) negali būti atskaitomas (PVM įstatymo 62 str. 2 d.):
 - pirkimo / importo PVM už pramogoms ir reprezentacijai skirtas prekes / paslaugas, jeigu jos nepriskiriamos leidžiamoms atskaitymams pagal Pelno mokesčio įstatymą;
 - už kitą asmenį sumokėtas pirkimo / importo PVM tam tikrais atvejais;
 - pirkimo / importo PVM už lengvąjį automobilį, jeigu jis nebus tiekiamas ar išnuomojamas, taip pat pirkimo PVM už šių automobilių nuomą;
 - pirkimo PVM už keleivių vežimą lengvaisiais automobiliais paslaugą (pavyzdžiui, taksi paslaugos).
- Siekiant maksimaliai padidinti pirkimo PVM atskaitą, rekomenduotina pasirinkti skaičiuoti PVM nuo PVM neapmokestinamųjų pajamų, kai tokia teisė yra suteikiama. Nors tokiu atveju reikėtų skaičiuoti pardavimo PVM, susijusios pirkimo PVM sumos taptų atskaitomos. Susidarius PVM permokai dėl didelių atskaitomų pirkimo PVM sumų, galima su permoka sudengti kitus mokėtinus mokesčius, jeigu tokių būtų, o likutį susigražinti pagal PVM įstatymo 91 str.
- Siekiant įgyvendinti teisę į PVM atskaitą, svarbu, kad PVM apmokestinamos pajamos būtų gaunamos tiesiogiai asmens, kuris patiria pirkimo / importo PVM kaštus, t.y. pajamas iš PVM apmokestinamos veiklos turi gauti būtent tas asmuo, kuris savo vardu patiria su tokia veikla susijusias išlaidas (savo vardu gauna PVM sąskaitas faktūras).
- Be to, patirtas pirkimo PVM turi būti susijęs su PVM apmokestinamosiomis pajamomis.
- Pagal PVM įstatymo 58 str. 1 d. komentarą bei pagal susiklosčiusią ETT praktiką, bendru atveju tarp PVM apmokestinamųjų tiekimų ir pirkimų turi būti tiesioginis ir betarpiškas ryšys tam, kad PVM mokėtojas turėtų teisę atskaityti pirkimo PVM.
- Tačiau kai kuriais atvejais teisė į PVM atskaitą gali būti suteikiama, ir kai tokio tiesioginio ir betarpiško ryšio tarp minėtų sandorių nėra, bet su tų prekių ir paslaugų įsigijimu susijusios išlaidos sudaro dalį PVM mokėtojo bendrųjų išlaidų ir yra sudedamoji jo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos dalis.

Pagrindinės PVM atskaitos taisyklės (2 iš 2)

- Viešieji juridiniai asmenys pagal bendrą PVM įstatymo taisyklę nevykdo ekonominės veiklos, kadangi jie kaip viešieji subjektai vykdo jiems įstatymų pavestas funkcijas, todėl jų pajamos bendruoju požiūriu nelaikomos gautomis vykdant ekonominę veiklą, taigi nelaikomos ir PVM objektu.
- Todėl, jei nėra tiesioginio ryšio tarp pirkimų ir pajamų, viešieji juridiniai asmenys bet kuriuo atveju neturės teisės atskaityti pirkimo PVM nuo išlaidų, kurias jie patirs įsigydami prekes / paslaugas, reikalingas projekto įgyvendinimui.
- Jei nėra tiesioginio ir betarpiško ryšio privačių asmenų atveju, turėtų būti atskirai nagrinėjama, ar PVM mokėtojas turi teisę į PVM atskaitą.
- Jei pirkimo PVM patiria pareiškėjas, o PVM apmokestinamąsias pajamas gaunas kitas asmuo (projekto partneris ar vykdytojas), pareiškėjui pirkimo PVM atskaita nėra galima.
- Pareiškėjas, projekto vykdytojas ar partneris, remdamasis numatoma vykdyti PVM apmokestinama veikla, gali traukti į PVM atskaitą patirtą, susijusį su PVM apmokestinamąja veikla pirkimo PVM iš karto, kai jį patiria, nesvarbu, kad projektas bus pradėtas vykdyti vėliau.
- Susidarius PVM permokai dėl didelių atskaitomų pirkimo PVM sumų, pareiškėjas, projekto vykdytojas ar partneris turi teisę su permoka sudengti kitus mokėtinus mokesčius, jeigu tokių būtų, o likutį susigrąžinti pagal PVM įstatymo 91 str.

PVM atskaita, vykdant mišrią veiklą (1 iš 2)

PVM atskaita, vykdant mišrią veiklą

- Jeigu PVM mokėtojas vykdo tiek PVM apmokestinamą, tiek PVM neapmokestinamą veiklą, PVM požiūriu yra laikoma, kad jo veikla mišri. Tai reiškia, kad tik dalis pirkimo PVM gali būti atskaitoma.
- Pavyzdžiui, mišrią veiklą gali vykdyti muziejus (kultūros paslaugos ir patalpų nuomos paslaugos, pasirinkus apmokestinti nuomą PVM) arba švietimo įstaiga (švietimo paslaugos ir mokslinių tyrimų verslo subjektams paslaugos).
- PVM atskaitos ypatybes, vykdant mišrią veiklą, reglamentuoja PVM įstatymo 59-60 str.
- Jeigu PVM mokėtojas vykdo mišrią veiklą, jis privalo įsigytų prekių / paslaugų pirkimo / importo PVM tiesiogiai paskirstyti PVM apmokestinamai ir kitai veiklai (kiek tai įmanoma padaryti pagal apskaitos duomenis). Tiesiogiai apmokestinamajai veiklai priskirtinas pirkimo / importo PVM yra pilnai atskaitomas.
- Tiesiogiai neapmokestinamajai veiklai priskirtinas pirkimo / importo PVM yra neatskaitomas.
- Tas pirkimo / importo PVM, kurio neįmanoma pagal apskaitos duomenis tiesiogiai priskirti apmokestinamajai ar neapmokestinamajai veiklai, atskaitomas proporcingai.
- Proporcijos procentas nustatomas padalinus PVM apmokestinamąsias pajamas iš visų PVM mokėtojo pajamų iš bet kokios ekonominės veiklos (išskyrus patį PVM). Pajamos iš neekonominės veiklos į procento skaičiavimą neįtraukiamos.
- PVM mokėtojo pajamos iš bet kokios veiklos apima gautą ar gautiną atlygį iš bet kokio prekių tiekimo ir paslaugų teikimo ir kitas pajamas iš veiklos (pvz.: nario mokesčių, gaunamas palūkanas ir kitokios veiklos pajamas).
- Į pajamų iš bet kokios veiklos apimtį neįeina PVM mokėtojo gauti dividendai ar kitos pajamos iš akcijų, gaunamos pajamos iš banko indėlio, banko sąskaitos ar banko kortelės turėjimo, ir pan.
- Apskaičiuojant šį santykį, neatsižvelgiama į PVM mokėtojo pajamas:
 - iš ilgalaikio turto, naudoto PVM mokėtojo ekonominėje veikloje, tiekimo;
 - iš nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimo ir finansinių paslaugų teikimo tuo atveju, kai šie sandoriai yra atsitiktinio pobūdžio ir PVM mokėtojas įprastai nesiverčia tokios rūšies veikla.
- Skaičiuojant šį santykį remiamasi atitinkamais praėjusių kalendorinių metų rodikliais, o jeigu praėjusių kalendorinių metų rodiklių nėra – PVM mokėtojo prognozuojamais einamųjų kalendorinių metų rodikliais, suderintais su vietos mokesčių administratoriumi. Nustatyta dalis naudojama visus einamuosius kalendorinius metus. Kalendoriniams metams pasibaigus, apmokestinamajai veiklai tenkanti pirkimo / importo PVM dalis turi būti perskaičiuota atsižvelgiant į faktinius tų kalendorinių metų rodiklius, pateikiant metinę PVM deklaraciją.
- Jeigu PVM apmokestinamajai veiklai tenka ne mažiau kaip 95 procentai proporcingai paskirstytino pirkimo / importo PVM, galima atskaityti visą pirkimo PVM (PVM įstatymo 60 str. 6 d.).

PVM atskaita, vykdant mišrią veiklą (2 iš 2)

- PVM įstatymo 60 str. 2 d. numato galimybę kreiptis į vietos mokesčių administratorių su prašymu leisti naudoti kitą (ne pajamų) paskirstymo kriterijų ilgalaikiam materialiajam turtui. Pavyzdžiui, pastatams ir statiniams galima prašyti naudoti ploto paskirstymo kriterijų. Mokesčių administratorius, išnagrinėjęs situaciją, gali suteikti teisę taikyti PVM mokėtojo pasirinktą paskirstymo kriterijų.
- Remiantis LR Finansų ministerijos *Rekomendacijomis dėl projektų išlaidų atitikties Europos Socialinio Fondo finansavimo reikalavimams*, jei projekto metu patirtas pirkimo PVM turi būti paskirstomas proporcingai, pirmiausiai reikėtų jį skirstyti pagal faktinį infrastruktūros ploto naudojimą PVM apmokestinamajai veiklai. Jei pagal faktinį plotų naudojimą paskirstyti neįmanoma, PVM reikėtų skirstyti pagal projekte numatomų planuojamų pajamų kategorijas.
- Norėtume atkreipti Jūsų dėmesį į tai, kad prieš paskirstant pirkimo PVM pagal faktinį plotų naudojimą, reikėtų gauti vietos mokesčių administratoriaus patvirtinimą, kaip minėta aukščiau.

PVM atskaita, vykdant neekonominę ir ekonominę PVM apmokestinamą veiklą

- Pažymėtina, kad kai pareiškėjas, partneris ar vykdytojas užsiima ekonomine PVM apmokestinama veikla bei vykdo valstybės funkcijas, kurios nelaikomos ekonomine veikla ir nėra PVM objektas, tai negalima teigti, kad jis vykdo mišrią veiklą PVM įstatymo 60 str. nuostatų taikymo prasme.
- Todėl, jei pareiškėjas, projekto vykdytojas ar partneris projekto metu sukurtą nekilnojamąjį turtą naudoja tiek neekonominei veiklai (pavyzdžiui, perduoda neatlygintinai arba naudoja savo reikmėms), tiek ekonominei PVM apmokestinamai veiklai (nuomoja su PVM), pagal ETT praktiką jis turi teisę visą pirkimo PVM iš karto įsitraukti į atskaitą.
- Pagal PVM įstatymo 6 str. prekių tiekimu laikomas ir ilgalaikio turto pasigaminimas bei pastato esminis pagerinimas. Tai reiškia, kad baigus darbus reikia apskaičiuoti pardavimo PVM nuo darbų vertės ir tą pačią sumą galima atskaityti kaip pirkimo PVM (jei sukuriamas naujas turto vienetas arba darbai pailgina pastato naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybės – PVM įstatymo 2 str. 20 d.).
- Tačiau jei vėliau turtas naudojamas neekonominėje veikloje, laikoma, kad pareiškėjas / projekto vykdytojas / partneris jį vartoja privatiems poreikiams tenkinti ir turi apmokestinti kaip paslaugų teikimą (PVM įstatymo 8 str.). Pagal PVM įstatymo 15 str. 3 d. tokiu atveju kas mėnesį reikia deklaruoti ir mokėti į biudžetą pardavimo PVM nuo tokio nekilnojamojo turto nusidėvėjimo ar kitų išlaidų, susijusių su tokių paslaugų teikimu.
- Atkreipiame dėmesį į tai, kad galimybė iš karto atskaityti visą pirkimo PVM bus panaikinta nuo 2011 m. sausio 1 d., pasikeitus 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvai 2006/112/EB. Rekomenduojame sekti PVM įstatymo pasikeitimus dėl šios nuostatos.

PVM atskaitos tikslinimas

- Jeigu PVM mokėtojas po PVM deklaracijos pateikimo dalį įsigytų prekių grąžino, gavo papildomų nuolaidų ar dėl kitų priežasčių sumažėjo prekių tiekėjui / paslaugų teikėjui mokėtina PVM suma, PVM atskaita tikslinama to laikotarpio PVM deklaracijoje, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės, didinant mokėtiną į biudžetą PVM sumą (PVM įstatymo 65 str.).
- Mišrios veiklos atveju, jei pagal faktinius duomenis nustatoma, kad buvo per daug ar per mažai pirkimo PVM atskaityta, turi būti teikiama metinė PVM deklaracija. PVM atskaita gali būti netikslinama, jei skirtumas yra ne daugiau kaip 5 proc. (PVM įstatymo 66 str. 1 d.)
- Jei prekės / paslaugos pradėtos naudoti kitai nei PVM apmokestinamai veiklai, PVM atskaita tikslinama tą mokesstinį laikotarpį, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės (PVM įstatymo 66 str. 2 d.)

Ilgalaikio turto PVM atskaitos tikslinimas

- Nekilnojamojo pagal prigimtį daikto atskaita tikslinama 10 m., kito ilgalaikio turto – 5 m., skaičiuojant nuo to mokesstinio laikotarpio, kurį buvo atskaityta to turto pirkimo / importo PVM (PVM įstatymo 67 str. 2 d.).
- Konkretaus ilgalaikio turto vieneto pirkimo / importo PVM dalijama iš PVM atskaitos tikslinimo metų skaičiaus. Kiekvieniems kalendoriniams metams pasibaigus, atsižvelgiant į faktinį to turto naudojimą PVM apmokestinamai veiklai, turi būti apskaičiuota tiems metams tenkanti atskaitytina pirkimo PVM dalis, kuri patikslinama metinėje PVM deklaracijoje.
- Jeigu pagal faktinius rodiklius apskaičiuota atskaitytina pirkimo PVM nuo faktiškai atskaitytos pirkimo PVM skiriasi ne daugiau kaip 5 proc., PVM atskaita gali būti netikslinama.

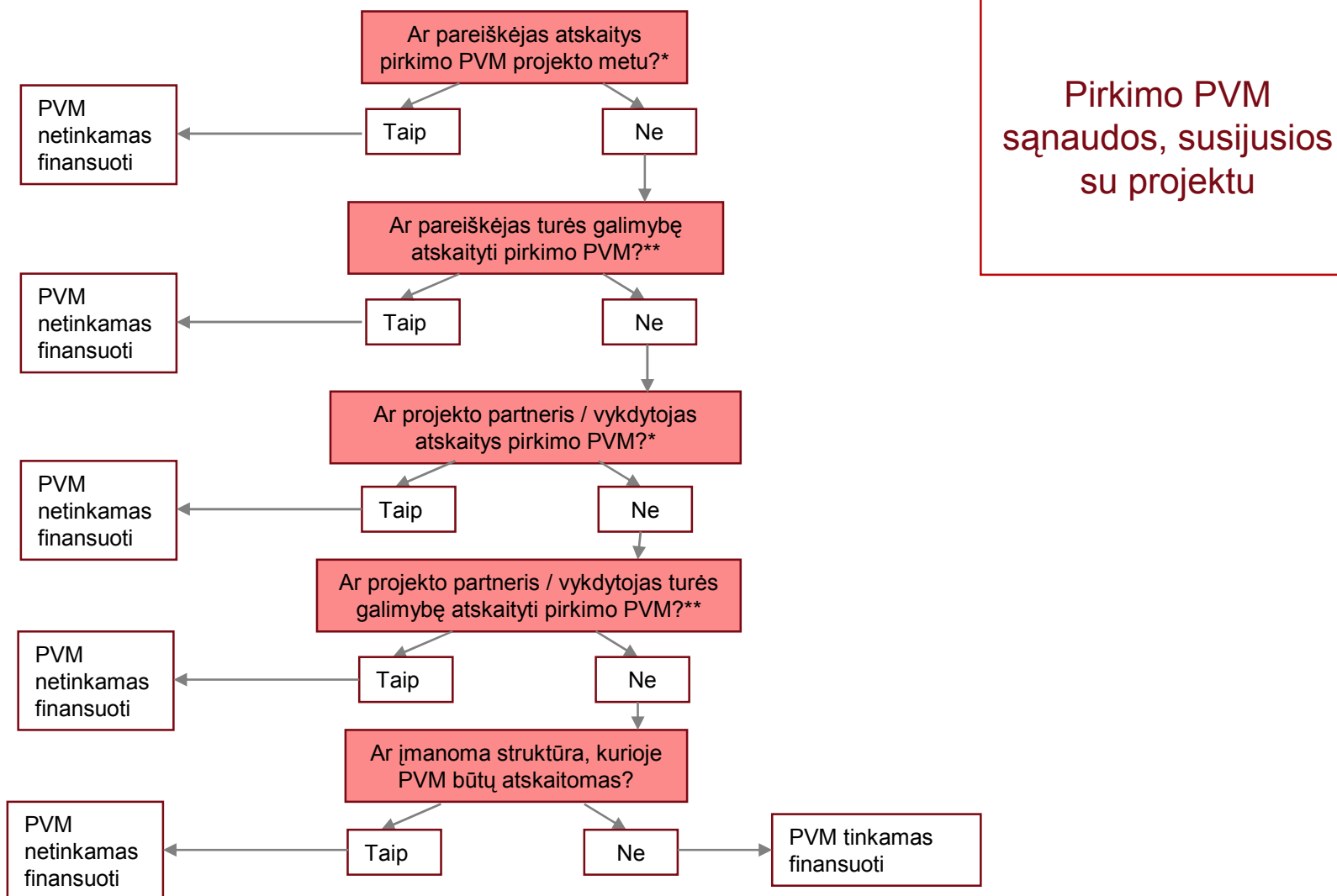
Pavyzdys

- 2010 m. sausio 1 d. įsigytas naujas nekilnojamasis turtas (pastatas) už 500 000 Lt + PVM (105 000 Lt).
- Turta įsigijo viešasis juridinis asmuo, kuris jį ketino nuomoti tiek PVM mokėtojams, tiek ne PVM mokėtojams. Pagal sutarties projektą 60% nuomos pajamų turėjo būti gaunama iš PVM mokėtojų, 40% - ne iš PVM mokėtojų. Nuomotojas pasirinko nuomą PVM mokėtojams apmokestinti PVM. Daugiau pajamų iš ekonominės veiklos asmuo negaus.
- Atsižvelgdamas į numatomą nekilnojamojo turto naudojimą PVM apmokestinamoje veikloje, nuomotojas atskaitė 60% pirkimo PVM (63 000 Lt).
- Gale metų paaiškėjo, kad 50% gautų pajamų buvo apmokestinta PVM, o likę 50% - neapmokestinta PVM.
- Viešasis juridinis asmuo turi tikslinti ilgalaikio turto atskaitą:
 - Kalendoriniams metams tenkanti PVM suma: 105 000 Lt / 10 m. = 10 500 Lt
 - Atskaitytina pirkimo PVM suma: 10 500 * 50% = 5 250 Lt
 - Atskaityta pirkimo PVM suma: 10 500 * 60% = 6 300 Lt
 - Tikslinama suma (mokėtina PVM suma į biudžetą): 1 050 Lt

4 dalis

PVM tinkamumo finansuoti iš ES fondų lėšų analizė

PVM tinkamumo finansuoti analizė – sprendimų medis



* Daroma prielaida, kad jei pareiškėjas / projekto partneris / vykdytojas turi teisę į PVM atskaitą (kai nėra pasirinkimo teisės), jis šia teise naudojasi. Atvejai, kai dalis pirkimo PVM atskaitoma, dalis neatskaitoma, nagrinėjami 15 psl. (mišrios veiklos atveju).

** Šis klausimas aktualus tais atvejais, kai pareiškėjas / projekto partneris / vykdytojas turi pasirinkimo teisę skaičiuoti PVM nuo gaunamų pajamų (pvz., nekilnojamojo turto nuomos atveju). Jei yra pasirinkimo teisė skaičiuoti PVM, atsiranda ir galimybė atskaityti pirkimo PVM.

PVM tinkamumo finansuoti iš ES fondų lėšų pagrindinės taisyklės

- Remiantis LR Vyriausybės 2007 m. spalio 31 d. nutarimu Nr. 1179 patvirtintų *Vykdomų pagal Lietuvos 2007-2013 metų Europos Sąjungos struktūrinės paramos panaudojimo strategiją ir ją įgyvendinančias veiksmų programas projektų išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklių* (toliau – “Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklės”) 19.3 punktu, pirkimo / importo PVM laikomas netinkamomis finansuoti išlaidomis, jei paramos gavėjas pagal LR teisės aktus gali įtraukti šį PVM į PVM atskaitą, net jeigu jis tokio PVM į atskaitą ir neįtraukė.
- Jeigu, remiantis pajamų analize, nustatoma, kad paramos gavėjas turi galimybę atskaityti su projekto įgyvendinimu susijusį pirkimo PVM, toks pirkimo PVM yra netinkamas finansuoti iš ES fondų lėšų.
- Jeigu, remiantis pajamų analize, nustatoma, kad paramos gavėjas bet kuriuo atveju neturi galimybės atskaityti PVM, toks PVM gali būti tinkamas finansuoti iš ES fondų lėšų.
- Ši nuostata taikoma tik valstybės institucijų, įstaigų ir įmonių, savivaldybių institucijų, įstaigų ir įmonių, valstybinių mokslo ir studijų institucijų įgyvendinamų projektų netinkamam finansuoti PVM.
- Šios nuostatos įgyvendinimą reglamentuoja LR Finansų ministro 2010 m. birželio 22 d. įsakymu Nr. 1K-203 patvirtintas *Projektų, bendrai finansuojamų iš Europos Sąjungos fondų lėšų, netinkamo finansuoti PVM apmokėjimo tvarkos aprašas* (toliau – “Aprašas”).
- Projekto vykdytojas, norėdamas gauti lėšų PVM, kuris buvo pripažintas netinkamu finansuoti dėl to, kad nebuvo galima nustatyti, kurios projekto PVM dalies nėra galimybės traukti į atskaitą, turi pateikti prašymą įgyvendinančiajai institucijai skirti lėšų netinkamam finansuoti PVM apmokėti (prašymo forma pateikta Aprašo Priede Nr. 1). Atkreipiame dėmesį ir į tai, kad projekto vykdytojas gali prašyti skirti lėšų ir projekto partnerio netinkamam finansuoti PVM apmokėti, jei jis atitinka aukščiau nurodytus reikalavimus (yra valstybės institucija, įstaiga ar įmonė ir pan.).
- Jeigu projekto vykdytojas įtraukia pagal Aprašą apmokėtą netinkamą finansuoti PVM į PVM atskaitą, jis privalo sumą, lygią apmokėto ir į PVM atskaitą įtraukto netinkamo finansuoti PVM sumai, grąžinti į LR valstybės biudžetą. Todėl projekto vykdytojas privalo sekti PVM atskaitos koregavimus ir atitinkamai informuoti įgyvendinančiąją instituciją.
- Laikoma, kad įgyvendinančioji institucija negali tiksliai nustatyti, kurios projekto pirkimo / importo PVM dalies nėra galimybės įtraukti į atskaitą, kai nėra aišku, kuri dalis pajamų bus apmokestinama PVM, o kuri – neapmokestinama PVM (pavyzdžiui, kuri nekilnojamojo turto dalis bus nuomojama su PVM, o kuri – be PVM).

Kai vykdoma mišri veikla

- Jei projekto tinkamumo finansuoti vertinimo metu įmanoma tiksliai nustatyti, kuri pirkimo / importo PVM dalis mišrios veiklos atveju yra neatskaitoma, toks pirkimo PVM gali būti pripažintas tinkamu finansuoti.
- Remiantis LR Vyriausybės 2007 m. gruodžio 19 d. nutarimu Nr. 1443 patvirtintų *Projektų administravimo ir finansavimo taisyklių* 76¹ punktu, jeigu įgyvendinančioji institucija *projekto tinkamumo finansuoti vertinimo metu* negali nustatyti, kurios projekto pirkimo / importo PVM dalies nėra galimybės įtraukti į atskaitą (kai projekto vykdytojas vykdo mišrias veiklas), ir dėl to PVM pripažįsta netinkamu finansuoti iš ES fondų lėšų, toks PVM gali būti apmokėtas Finansų ministerijos nustatyta tvarka.

Galimybės atskaityti pirkimo PVM įvertinimas (1 iš 2)

Konsoliduotas pareiškėjo ir projekto partnerio ir vykdytojo pajamų vertinimas

▪ Jeigu projektas pagal savo pobūdį, tikslus, uždavinius ir planuojamus sukurti rezultatus yra skirtas vykdyti PVM apmokestinamai ekonominei veiklai, PVM bendruoju atveju turėtų būti pripažintas netinkamomis finansuoti išlaidomis.

▪ Todėl, esant tokiai projekto struktūrai, kai pareiškėjas teisės į PVM atskaitą neįgyja, tačiau atskaita gali pasinaudoti projekto partneris ar vykdytojas, būtina atsižvelgti į konsoliduotą pareiškėjo, partnerio ir vykdytojo veiklą.

▪ Infrastruktūros sukūrimo ir perdavimo projekto partneriui (operatoriui) neatlygintinai atveju, reikėtų atkreipti dėmesį į šiuos dalykus:

- turi būti atsižvelgta į infrastruktūros savininko ir operatoriaus konsoliduotą finansinę analizę;
- kadangi PVM bus skaičiuojamas nuo mokesčio už infrastruktūros naudojimą, sumokėtas PVM turi būti laikomas atskaitomu ES fondų tikslais, nes statybos fazė ir eksploatavimo fazė turi būti matomos kartu, nustatant kofinansavimo sumą;
- PVM gražinimas priklauso nuo nustatytos tvarkos ir projekto struktūros. Jei pasirinkta struktūra yra akivaizdžiai savanoriška, ji negali turėti lemiamos įtakos svarstant klausimą dėl sumokėto PVM finansavimo tinkamumo;

- tai reiškia, kad jei pareiškėjas arba projekto partneris ar vykdytojas turi teisę atskaityti pirkimo PVM, toks PVM nėra tinkamas finansuoti. PVM finansavimo klausimas negali priklausyti nuo projekto struktūros. Jeigu įmanoma tokia struktūra, kurioje PVM yra atskaitomas, tuomet PVM yra netinkamas finansuoti.

Kaip išvengti pirkimo PVM kaštų paramos gavėjams

- Tais atvejais, kai prekes ar paslaugas įsigyjantis asmuo ir PVM apmokestinamasis pajamas gaunantis asmuo yra skirtingi asmenys, turėtų būti įvertinama, ar tokio projekto įgyvendinimo ir administravimo struktūra galėtų būti suplanuota taip, kad prekių ir paslaugų pirkėjas (užsakovas) būtų tas pats juridinis asmuo, kuris tas įsigyjamas prekes ar paslaugas naudos savo PVM apmokestinamai veiklai vykdyti ir turės galimybę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM.
- Esant galimybei pakeisti struktūrą, PVM bendruoju atveju neturėtų būti pripažintas tinkamu finansuoti.
- *Pateiktų, vertinamų ir įgyvendinamų* projektų atveju, jei dėl pagrindų priežasčių (pavyzdžiui, rangos sutartis negali būti keičiama, nes tai prieštarautų 1996 m. rugpjūčio 13 d. LR Viešųjų pirkimų įstatymo Nr. I-1491 nuostatomis) to padaryti neįmanoma arba būtų ekonomiškai neracionalu, PVM galėtų būti pripažintas tinkamu finansuoti.
- *Naujai teikiamų* projektų atveju PVM gali būti pripažintas tinkamu finansuoti tik išimtiniais atvejais ir tik tada, jei tai ekonomiškai neracionalu (kaštai padidėtų daugiau nei būtų įmanoma atskaityti PVM).

Galimybės atskaityti pirkimo PVM įvertinimas (2 iš 2)

- Kiekvienu atveju pareiškėjas (projekto vykdytojas) turėtų įrodyti ekonomišką neracionalumą, taip pat, ar jis laiku ėmėsi veiksmų keisti projekto valdymo struktūrą.
- Projektų, atrenkamų konkurso būdu, atveju, jei projektas generuoja PVM apmokestinamąsias pajamas, PVM visais atvejais turėtų būti pripažįstamas netinkamas finansuoti.

Kai egzistuoja teisė pasirinkti skaičiuoti PVM

- Net jei nėra pasirenkama skaičiuoti pardavimo PVM nuo neapmokestinamųjų pajamų, pagal Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklių 19.3 punktą susijęs pirkimo PVM nebus tinkamas finansuoti išlaidos, nes paraiškos gavėjas turėjo galimybę pasirinkti skaičiuoti pardavimo PVM ir atitinkamai įtraukti pirkimo PVM į atskaitą. Dėl šios priežasties visais atvejais rekomenduojama pareiškėjui pasirinkti skaičiuoti PVM, kai tokia galimybė yra.
- Kaip minėta, teisė pasirinkti skaičiuoti PVM atsiranda tik tokiu atveju, jei pirkėjas yra apmokestinamasis asmuo PVM mokėtojas. Dažnu atveju projekto vertinimo etape nėra visiškai aišku, ar įgyvendinus projektą, pavyzdžiui, nekilnojamasis turtas bus nuomojamas PVM mokėtojams ar ne PVM mokėtojams. Kai nėra sudaryta sutartis ir nėra įmanoma tiksliai nustatyti būsimųjų nuomininkų, pirkimo PVM laikomas netinkamu finansuoti. Tik tokiu atveju, kai yra pasirašyta ilgalaikė sutartis ir pirkėjai yra aiškūs, PVM gali būti pripažintas tinkamu finansuoti iš ES fondų lėšų (nes galima tiksliai nustatyti, kad pirkimo PVM bus neatskaitomas bei jo dydį).

Kai projekto vykdytojas nėra PVM mokėtojas (pajamos iš ekonominės veiklos nesiekia 100 000 Lt)

- PVM tinkamumas finansuoti nepriklauso nuo to, ar pareiškėjas, projekto partneris ar vykdytojas yra PVM mokėtojas, ar ne.
- Kaip minėta, PVM skaičiuoja tik PVM mokėtojais įsiregistravę asmenys. Prievolė registruotis PVM mokėtoju atsiranda, kai viršijama 100 000 Lt pajamų iš ekonominės veiklos riba (su tam tikromis išimtimis) per metus (PVM įstatymo 71 str. 2 d.).
- Jeigu pareiškėjo pajamos iš ekonominės veiklos, kuri nėra PVM neapmokestinama, neviršija šios ribos, nėra prievolės registruotis PVM mokėtoju. Tačiau PVM įstatymo 72 str. numato, kad net jeigu nepasiekama 100 000 Lt riba, Lietuvos Respublikos asmuo turi teisę pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju.
- Tai reiškia, kad pareiškėjas, kuris net nėra įsiregistravęs PVM mokėtoju (nes jam nėra tokios prievolės dėl gaunamų/numatomų gauti pajamų dydžio) turi galimybę užsiregistruoti PVM mokėtoju ir atitinkamai traukti pirkimo PVM į atskaitą, jeigu jo pajamos yra apmokestinamos PVM pagal PVM įstatymą.
- Pagal Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklių 19.3 punktą dėl šios priežasties PVM nėra tinkamas finansuoti. Todėl visais atvejais, kai vykdoma PVM apmokestinama ekonominė veikla, rekomenduojama pareiškėjui registruotis PVM mokėtoju, net jei nėra pasiekta 100 000 Lt riba.

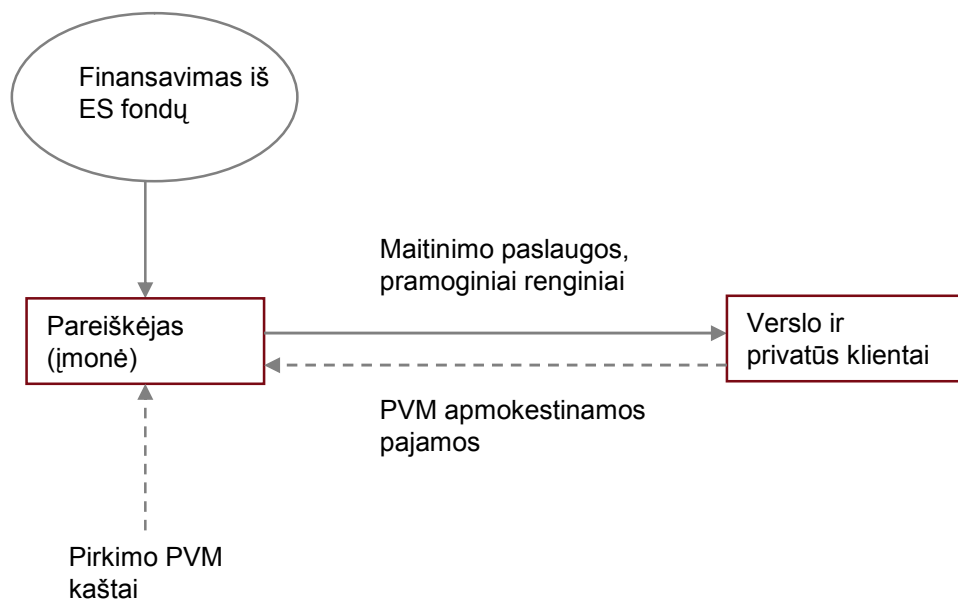
5 dalis

Schemos – pavyzdžiai

Prielaidos

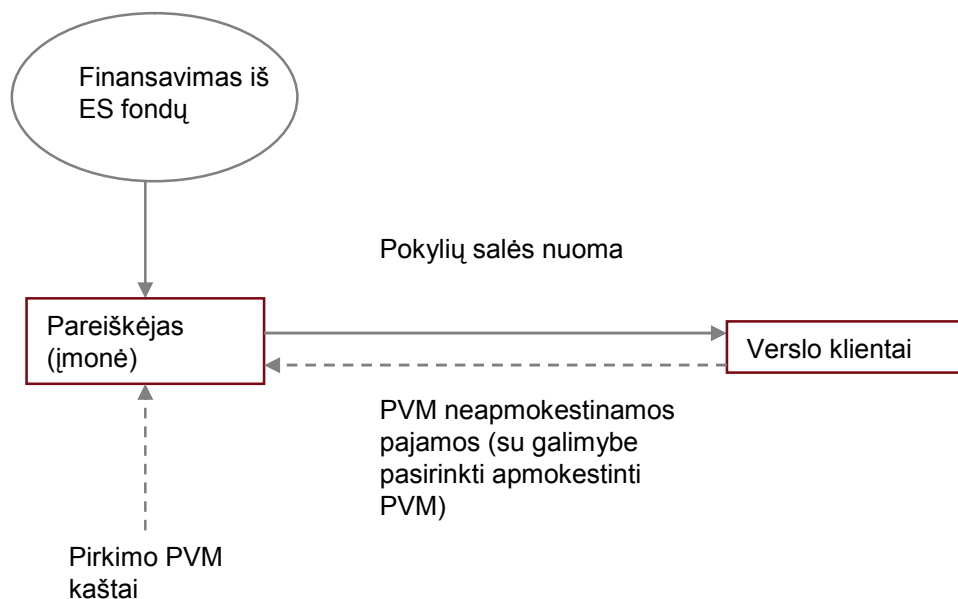
- Šiose schemose – pavyzdžiuose daromos šios prielaidos:
 - visos PVM sąskaitos faktūros, įformintos pirkimams, tiesiogiai susijusiems su nagrinėjamu projektu, yra išrašomos pareiškėjui jo kaip užsakovo/pirkėjo vardu;
 - jei pareiškėjas gauna pajamų, visos jos, nesvarbu, ar jos gali ar negali suteikti teisę į PVM atskaitą nagrinėjamu atveju, yra gaunamos pareiškėjo vardu;
 - jei pareiškėjas pajamų negauna, jis 10 m. nuo projekto pabaigimo negaus iš projekto pajamų nei tiesiogiai, nei netiesiogiai.

Pavyzdys 1 – pareiškėjas vykdo PVM apmokestinamąją veiklą



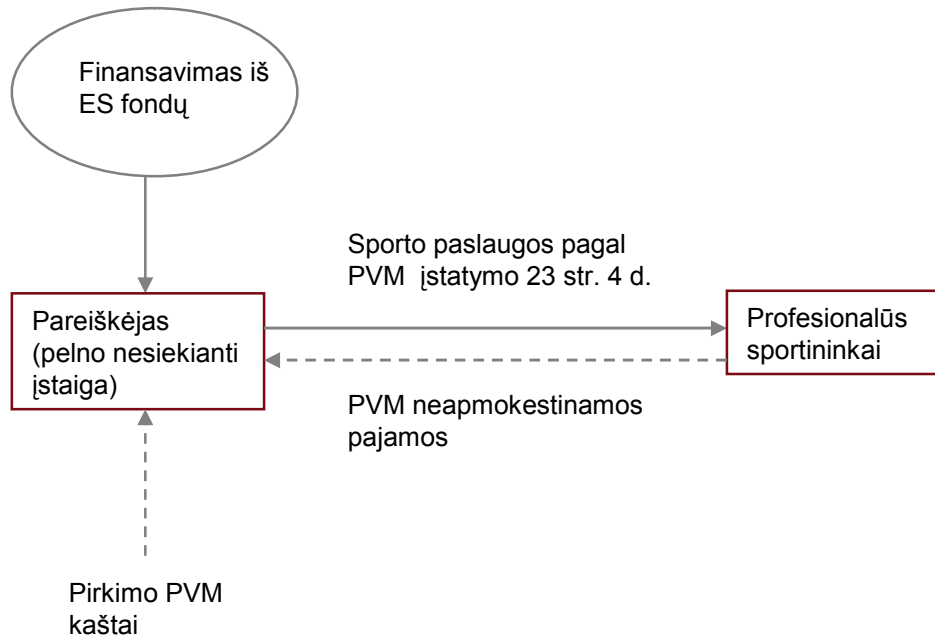
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra įmonė. Paramos prašoma atkurti piliiai, kurioje bus įrengtas poilsio ir pramogų kompleksas. Pareiškėjas gaus pajamas iš maitinimo paslaugų, pramoginių renginių.
- **Pajamų analizė.** Paslaugos bus apmokestinamos PVM, taikant standartinį tarifą. Remiantis PVM įstatymo 58 str. 1 d. 1 p. pareiškėjas galės atskaityti patirtus pirkimo PVM kaštus, nes jie yra susiję su apmokestinamąja veikla.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, kadangi pirkimo PVM bus atskaitomas, šis PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos.

Pavyzdys 2 – pareiškėjas vykdo PVM neapmokestinamąją veiklą (kai yra galimybė pasirinkti apmokestinti)



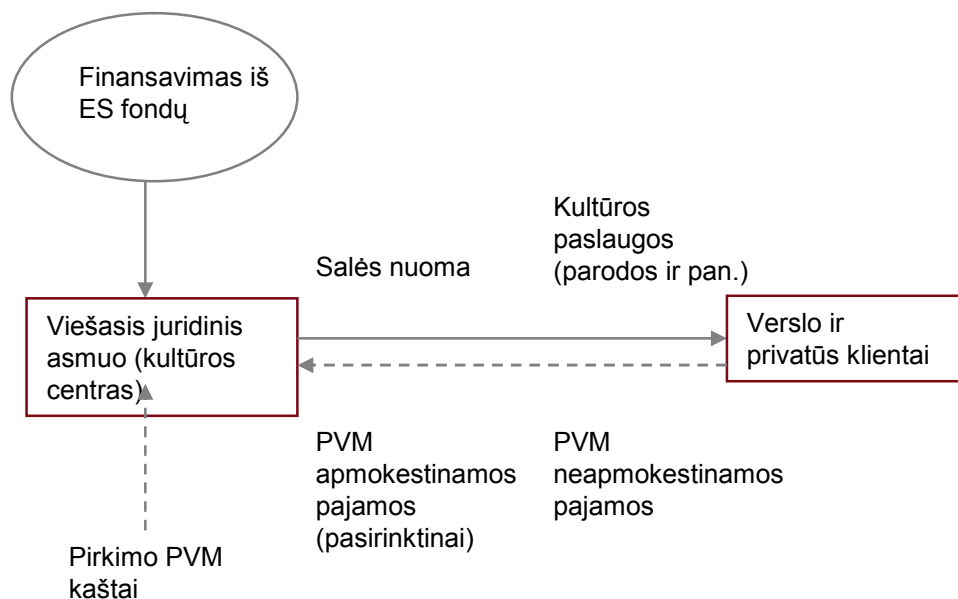
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra įmonė. Paramos prašoma atkurti pastatui, kuriame bus įrengta pokylių salė. Pareiškėjas gaus pajamų iš pokylių salės nuomos (neteikiant papildomų maitinimo ir pan. paslaugų).
- **Pajamų analizė.** Remiantis PVM įstatymo 31 str., nekilnojamojo turto nuoma yra PVM neapmokestinama. Tačiau yra galimybė pasirinkti nuomą apmokestinti PVM, jei nuomininkas PVM mokėtojas apmokestinamasis asmuo (pavyzdžiui, verslo subjektas – įmonė, PVM mokėtoja). Pareiškėjas nusprendžia neskaiciuoti PVM nuo nekilnojamojo turto nuomos. Remiantis PVM įstatymo 58 str. 1 d. 1 p., pirkimo PVM šiuo atveju bus neatskaitomas.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, nors pirkimo PVM ir yra neatskaitomas, bet pareiškėjas turėjo galimybę jį atskaityti, todėl šis PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos.
- Jei pareiškėjas pasirinktų skaičiuoti PVM, pirkimo PVM būtų atskaitomas. Šis PVM būtų netinkamos finansuoti išlaidos.

Pavyzdys 3 – pareiškėjas vykdo PVM neapmokestinamą veiklą



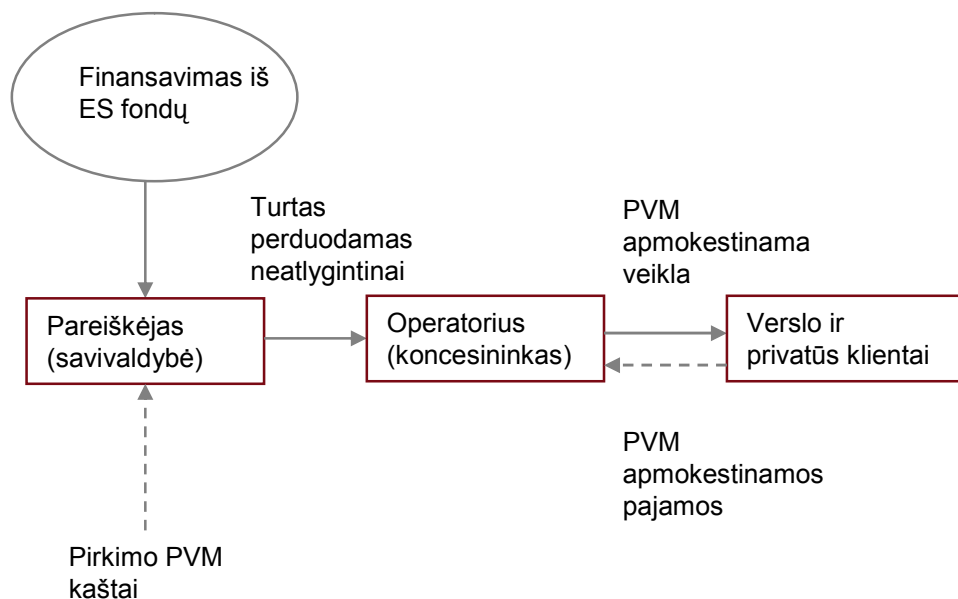
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra ne pelno siekianti kūno kultūros organizacija, ketinanti teikti paslaugas profesionaliems sportininkams – suteikti jiems teisę naudotis sporto sale ir inventoriu, reikalingu treniruotėms. Paramos prašoma salės renovavimui ir inventoriaus įsigijimui. Pareiškėjas gaus pajamas tik už tokias paslaugas (nepardavinės bilietų į sporto renginius).
- **Pajamų analizė.** Remiantis PVM įstatymo 23 str. 4 d. pelno nesiekiančių vienetų teikiamos sporto paslaugos (su išimtimis) yra PVM neapmokestinamos. Remiantis PVM įstatymo 58 str. 1 d. 1 p. susijęs pirkimo PVM šiuo atveju bus neatskaitomas.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, pareiškėjas neturi galimybės atskaityti pirkimo PVM, todėl šis PVM yra tinkamos finansuoti išlaidos.

Pavyzdys 4 – pareiškėjas vykdo mišrią veiklą (PVM paskirstomas pagal pajamas)



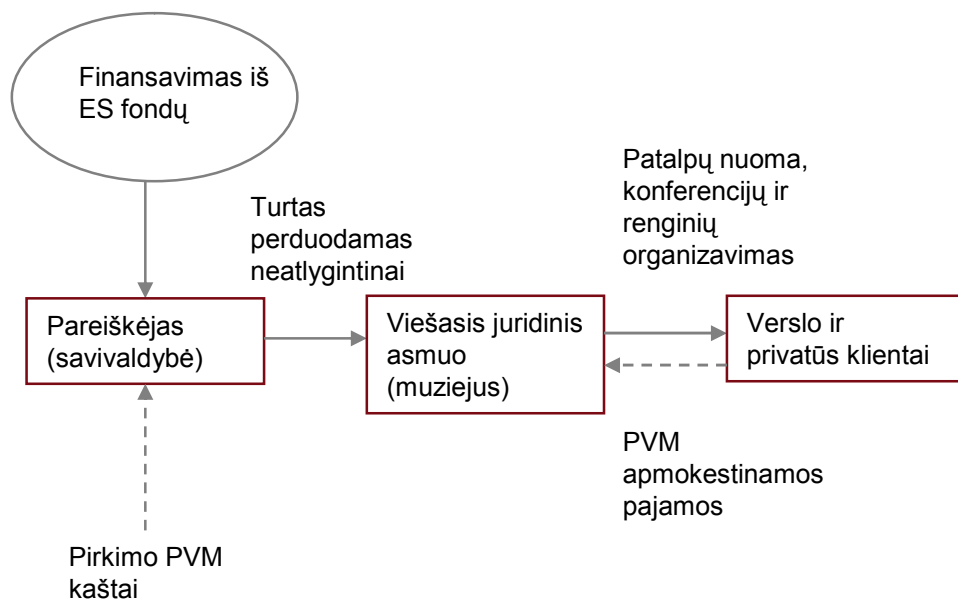
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra viešasis juridinis asmuo. Paramos prašoma pastatyti naują parodų salę. Pareiškėjas gaus salės nuomos pajamų. Jis taip pat gaus pajamų iš parodų ir kitų teikiamų kultūros paslaugų, kurioms teikti naudos naujas patalpas.
- **Pajamų analizė.** Pareiškėjas gaus pajamas iš salės nuomos, kurios bendru atveju yra PVM neapmokestinamos, tačiau pareiškėjas turi pasirinkimo teisę šias paslaugas apmokestinti. Siekiant atskaityti nors dalį patirtų pirkimo PVM kaštų, pareiškėjas galėtų pasirinkti skaičiuoti PVM nuo salės nuomos, jeigu nuomininkai bus ekonominę veiklą vykdančys PVM mokėtojai (pvz., verslo įmonės).
- Tokiu atveju būtų taikomos PVM įstatymo 59 str. nuostatos. Pirkimo PVM, pagal apskaitos duomenis tiesiogiai priskiriamas salės nuomai, būtų atskaitomas (tiesiogiai priskiriamas PVM neapmokestinamoms kultūros paslaugoms – neatskaitomas), o likęs pirkimo PVM, kurio negalima pagal apskaitos duomenis tiesiogiai priskirti vienai ar kitai veiklai, būtų atskaitomas proporcingai (atsižvelgiant į apmokestinamųjų pajamų dalį visose pajamose arba į kitus kriterijus, jei gautas mokesčių administratoriaus leidimas).
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, kadangi pareiškėjas turi teisę atskaityti dalį pirkimo PVM ir projekto tinkamumo finansuoti vertinimo metu nėra įmanoma tiksliai nustatyti, kuris pirkimo PVM yra atskaitomas, PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos. Tačiau, remiantis Projektų administravimo ir finansavimo taisyklių 76¹ punkto nuostatomis, kai valstybės institucijos, įstaigos ir įmonės, savivaldybių institucijos, įstaigos ir įmonės, valstybinių mokslo ir studijų institucijos vykdo mišrią veiklą, netinkamas finansuoti PVM gali būti apmokėtas Finansų ministerijos nustatyta tvarka, tačiau tik tas PVM, kurį įmanoma aiškiai priskirti PVM neapmokestinamajai veiklai ir kuris negali būti atskaitomas PVM įstatymo nustatyta tvarka. Kultūros centras šiuo atveju yra savivaldybės įstaiga.

Pavyzdys 5 – pareiškėjas turtą perduoda neatlygintinai, kai pasirašoma koncesijos sutartis



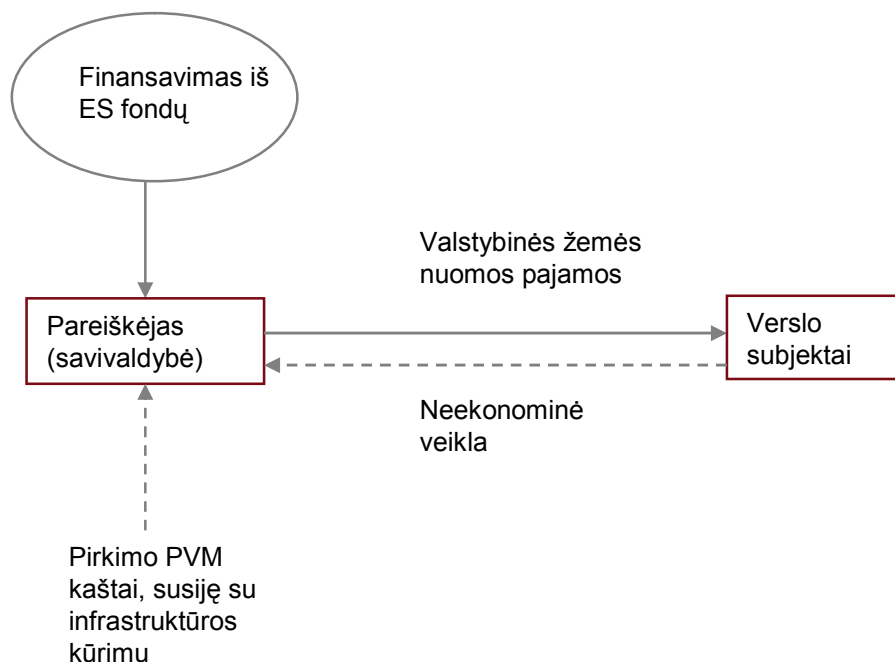
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma turtui (pvz., pastatui, infrastruktūrai) kurti. Pastatas nuosavybės teise priklausys savivaldybei. Pareiškėjas jokių pajamų negaus. Pareiškėjas neatlygintinai perduos pastatą operatoriui (koncesininkui) ir leis jam vykdyti komercinę ūkinę veiklą. Pareiškėjas gali mokėti arba nemokėti koncesininkui koncesijos mokestį.
- **Pajamų analizė.** PVM įstatymo prasme turto perdavimas laikomas neatlygintinu sandoriu. Remiantis PVM įstatymo 3 str. 1 d. nėra sukuriama PVM objektas. Tokiu atveju, remiantis PVM įstatymo 58 str. 1 d. 1 p., visos pareiškėjo patirtos pirkimo PVM yra neatskaitomos.
- Nagrinėjamu atveju PVM apmokestinama veikla užsiims koncesininkas, kuris turėtų teisę į pirkimo PVM atskaitą. Tačiau koncesininkas nepatiria pirkimo PVM kaštų.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis ir bendrais PVM principais, kadangi konsoliduotoje pareiškėjo ir operatoriaus veikloje PVM atskaita yra galima, pirkimo PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos. PVM gali būti pripažintas tinkamu finansuoti tik išimtiniais atvejais, kai įrodoma, kad keisti struktūros neįmanoma arba yra ekonomiškai neracionalu.

Pavyzdys 6 – pareiškėjas turtą perduoda neatlygintinai, kai nėra koncesijos sutarties



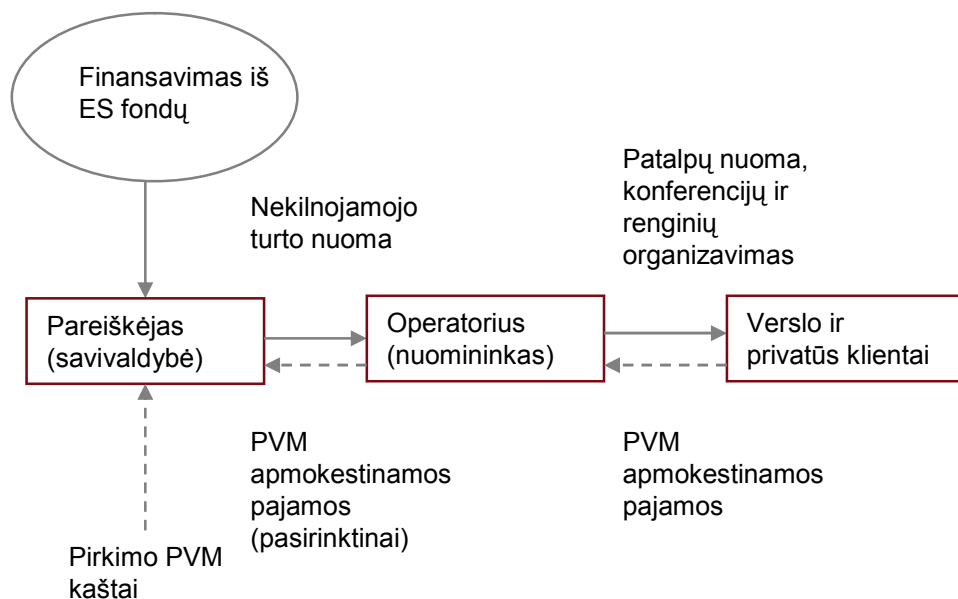
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma sutvarkyti ir pritaikyti turizmo poreikiams dvaro pastatus. Pareiškėjas jokių pajamų negaus. Pareiškėjas neatlygintinai perduos dvaro valdymą ir administravimą muziejui.
- **Pajamų analizė.** Kadangi pareiškėjas negaus iš šio projekto pajamų (dvaras perduotas panaudos pagrindais), PVM objektas nėra sukuriamas. Pareiškėjas neturi galimybės traukti su turto įsigijimu susijusio pirkimo PVM į atskaitą.
- Nagrinėjamu atveju PVM apmokestinama veikla užsiims muziejus (tiksliau, jis vykdo mišrią veiklą, nes gauna ir PVM neapmokestinamųjų pajamų), kuris turėtų teisę į pirkimo PVM atskaitą. Tačiau muziejus nepatiria pirkimo PVM kaštų.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis ir bendrais PVM principais, kadangi konsoliduotoje pareiškėjo ir muziejaus veikloje PVM atskaita iš dalies yra galima, pirkimo PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos (nebent išimtiniais atvejais, kai įrodoma, kad keisti struktūros neįmanoma arba būtų ekonomiškai neracionalu).
- **Pasiūlymai.** Šiuo atveju yra keli variantai įgyvendinti PVM atskaitą, pakeičiant struktūrą:
 - pareiškėjas savo vardu gauna PVM apmokestinamas pajamas;
 - pareiškėjas ima nuomos mokestį už naudojamą turtu ir pasirenka skaičiuoti PVM nuo šio nuomos mokesčio;
 - paramos gavėjas yra muziejus, kuris patiria pirkimo PVM kaštus (šiuo atveju galima tik dalinė PVM atskaita dėl mišrios veiklos, žr. 4 –tąjį pavyzdį).

Pavyzdys 7 – dvi pajamų sritys iš projekto, kai tik iš vienos srities pareiškėjas gauna pajamas



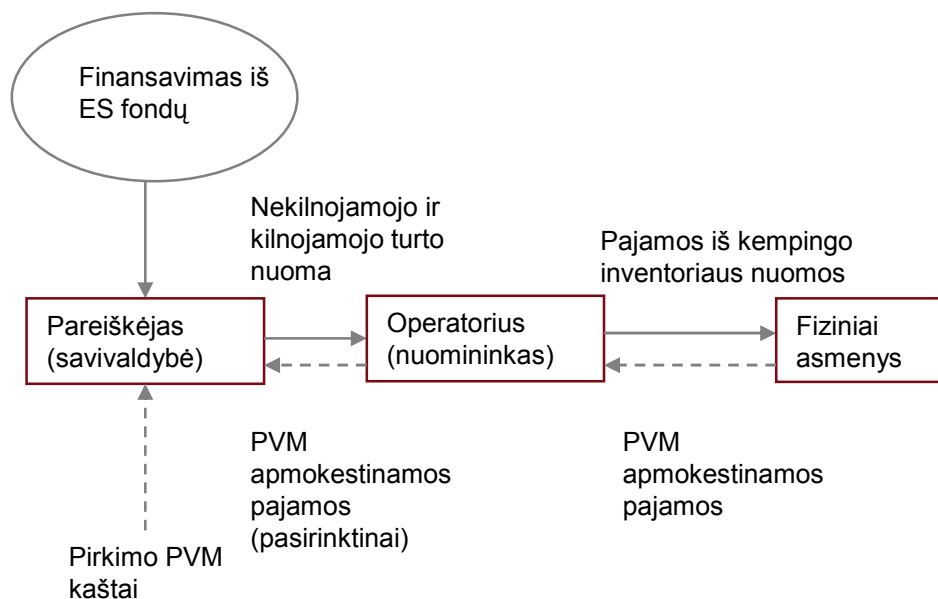
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma infrastruktūrai kurti ir žemės sklypų išpirkimui, siekiant plėsti laisvasias ekonomines zonas. Pareiškėjas gaus pajamas tik iš išpirktų sklypų žemės nuomos mokesčio.
- **Pajamų analizė.** Pagal mokesčių administratoriaus paaiškinimą (PVM įstatymo 2 str. 38 d. komentaro 6 p.), savivaldybės gaunamos žemės nuomos pajamos nėra gaunamos iš ekonominės veiklos, todėl pareiškėjas neturi teisės į PVM atskaitą.
- Be to, pagal PVM įstatymo 58 str. 1 d. 1 p. ir ETT praktiką, tarp apmokestinamųjų tiekimų ir pirkimų turi būti tiesioginis ir betarpiškas ryšys, kad būtų galima atskaityti PVM. Šiuo atveju nei tiesioginio, nei netiesioginio ryšio nėra, nes pirkimai su PVM yra susiję tik su infrastruktūros kūrimu (kuri po sukūrimo neatlygintinai perduodama kitam subjektui naudoti), o pajamos – su žemės nuoma.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, kadangi pirkimo PVM nėra ir negali būti atskaitomas, šis PVM yra tinkamas finansuoti išlaidos.
- **Pastaba:** žemės nuomos vertinimas PVM požiūriu gali keistis, todėl rekomenduojama sekti PVM įstatymo komentarų pasikeitimus šiuo klausimu.

Pavyzdys 8 – pareiškėjas gauna nekilnojamojo turto nuomos pajamų



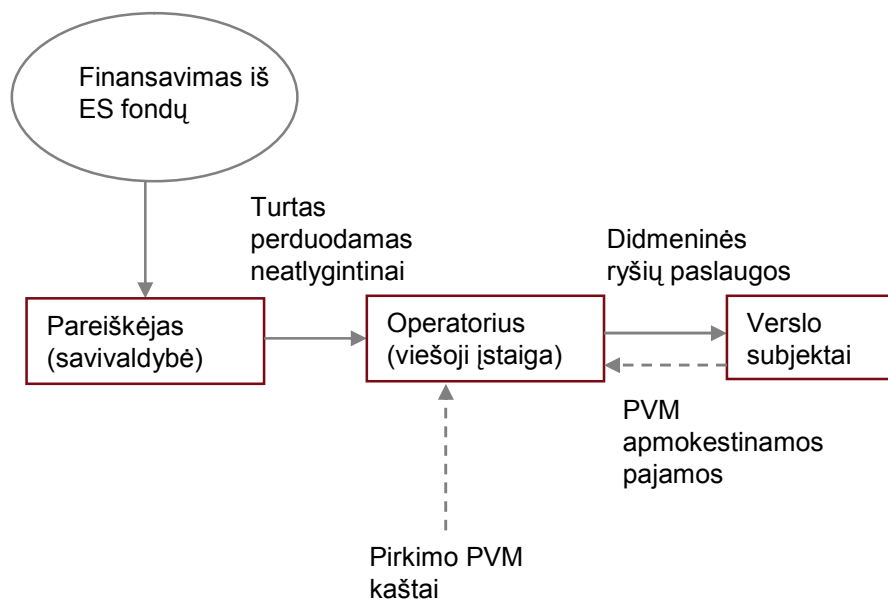
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma sporto komplekso įrangimui. Pareiškėjas gaus pajamas iš nekilnojamojo turto (sporto komplekso) nuomos.
- **Pajamų analizė.** Remiantis PVM įstatymo 2 str. 38 d., kuri apibrėžia ekonominę veiklą, nekilnojamojo turto nuoma turėtų būti laikoma pareiškėjo ekonomine veikla.
- Nekilnojamojo turto nuoma yra PVM neapmokestinama, tačiau su teise pasirinkti skaičiuoti PVM, jei nuomininkas yra ekonominę veiklą vykdomas PVM mokėtojas. Jei pareiškėjas pasirenks skaičiuoti PVM nuo nuomos, patirtas pirkimo PVM bus atskaitomas.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, kadangi pareiškėjas turi teisę į PVM atskaitą (net jeigu ir nepasirenka skaičiuoti PVM nuo nekilnojamojo turto nuomos), pirkimo PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos.

Pavyzdys 9 – pareiškėjas gauna kilnojamojo ir nekilnojamojo turto nuomos pajamų



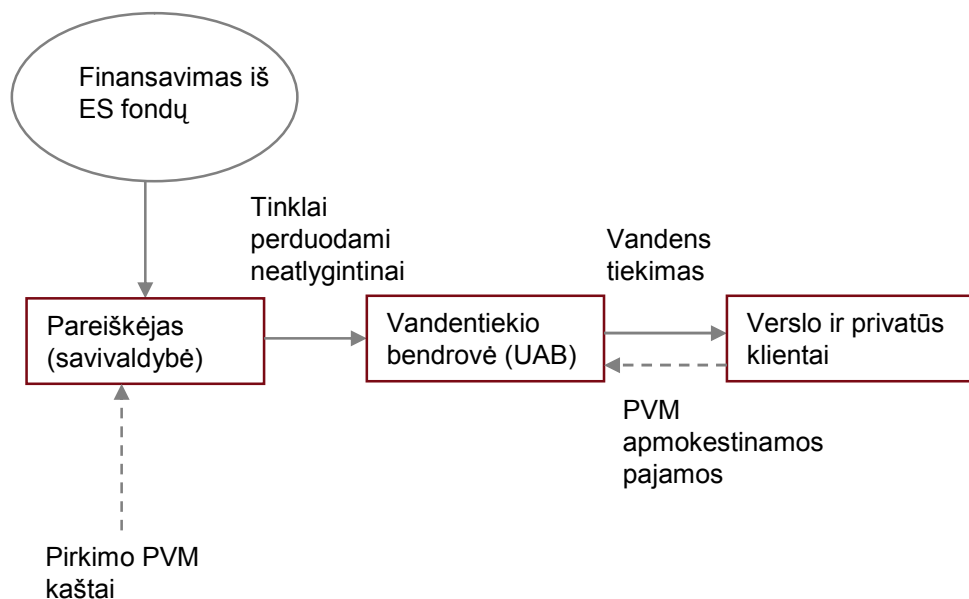
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma kempingo įrengimui ir inventoriaus įsigijimui. Pareiškėjas gaus pajamas iš nekilnojamojo (kempingo statinių) ir kilnojamojo (inventoriaus) turto nuomos operatoriui.
- **Pajamų analizė.** Remiantis PVM įstatymo 2 str. 38 d., kuri apibrėžia ekonominę veiklą, nekilnojamojo ir kilnojamojo turto nuoma turėtų būti laikoma pareiškėjo ekonomine veikla.
- Kilnojamojo turto nuoma yra apmokestinama PVM. Su kilnojamojo turto įsigijimu susijęs pirkimo PVM bus atskaitomas.
- Nekilnojamojo turto nuoma yra PVM neapmokestinama, tačiau su teise pasirinkti skaičiuoti PVM, jei nuomininkas yra ekonominę veiklą vykdančias PVM mokėtojas. Jei pareiškėjas pasirenks skaičiuoti PVM nuo nuomos, patirtas pirkimo PVM bus atskaitomas.
- Pasikeitus ketinimams (jei turtas bus perduodamas operatoriui neatlygintinai), turės būti tikslinama PVM atskaita.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis, kadangi pareiškėjas turi teisę į PVM atskaitą (net jeigu ir nepasirenka skaičiuoti PVM nuo nekilnojamojo turto nuomos), pirkimo PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos.

Pavyzdys 10 – pareiškėjas turta perduoda neatlygintinai, kai pirkimo PVM apskaitomas operatoriaus apskaitoje



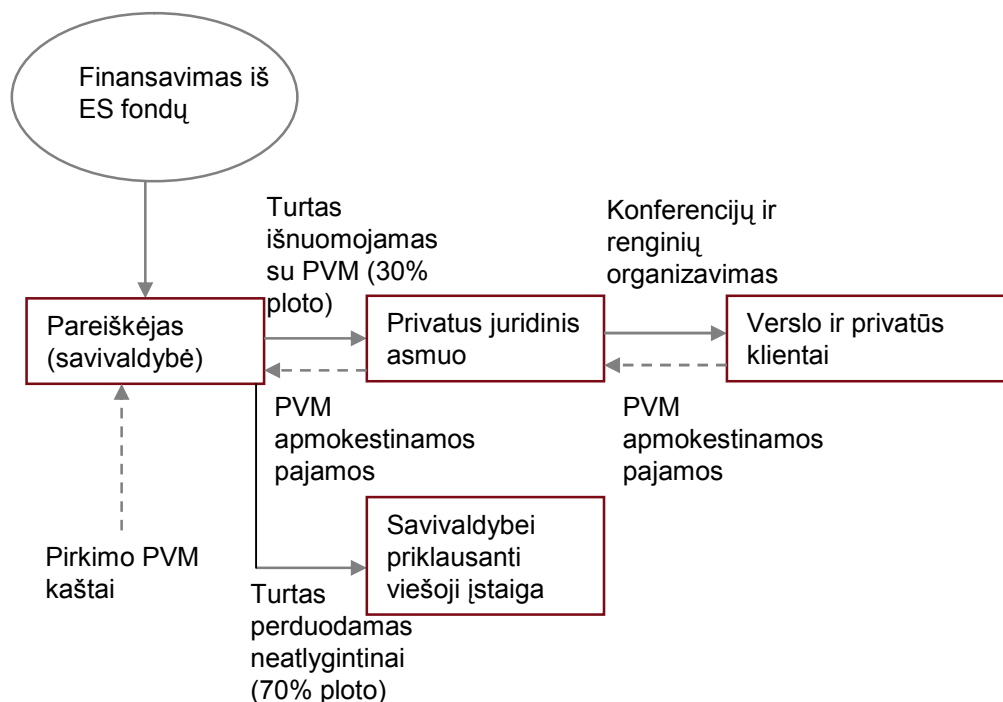
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma plačiajuosčio ryšio infrastruktūrai kurti. Pareiškėjas jokių pajamų negaus. Pareiškėjas neatlygintinai perduos infrastruktūrą viešajai įstaigai. Pirkimo PVM sąskaitose faktūrose bus nurodoma, kad užsakovas yra viešoji įstaiga, o mokėtojas – savivaldybė. Pirkimo PVM bus apskaitomas viešosios įstaigos apskaitoje.
- **Pajamų analizė.** Pagal mokesčių administratoriaus paaiškinimą, kadangi projekto partneris turta naudos savo ekonominei veiklai vykdyti, jis turės teisę į pirkimo PVM atskaitą, nepriklausomai nuo to, kad projekto išlaidas patirs pareiškėjas, o ne partneris.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis ir bendrais PVM principais, kadangi konsoliduotoje pareiškėjo ir viešosios įstaigos veikloje PVM atskaita yra galima, pirkimo PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos.
- **Pastebėjimai.** Remiantis PVM įstatymu, jo komentaris, ES direktyva 2006/112/EB ir ETT sprendimais, kai prekės yra perkamos savo vardu, bet kito sąskaita, laikoma, kad veikia neatsiskleidusio tarpininko schema (PVM įstatymo 11 str.).
- Viešoji įstaiga turėtų "perrašyti" iš rangovų gautas PVM sąskaitas faktūras savivaldybei. Kadangi savivaldybė perduoda turta neatlygintinai (nevykdo ekonominės veiklos), toks PVM jai būtų neatskaitomas.
- Remiantis išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis ir bendrais PVM principais, kadangi konsoliduotoje pareiškėjo ir viešosios įstaigos veikloje PVM atskaita yra galima, pirkimo PVM būtų netinkamos finansuoti išlaidos.
- Kadangi šios situacijos išaiškinimą mokesčių administratorius yra pateikęs dėl konkrečios situacijos, jis gali būti taikomas kitaip, esant kitokioms faktinėms aplinkybėms.

Pavyzdys 11 – pareiškėjas neatlygintinai perduoda sukurtą infrastruktūrą



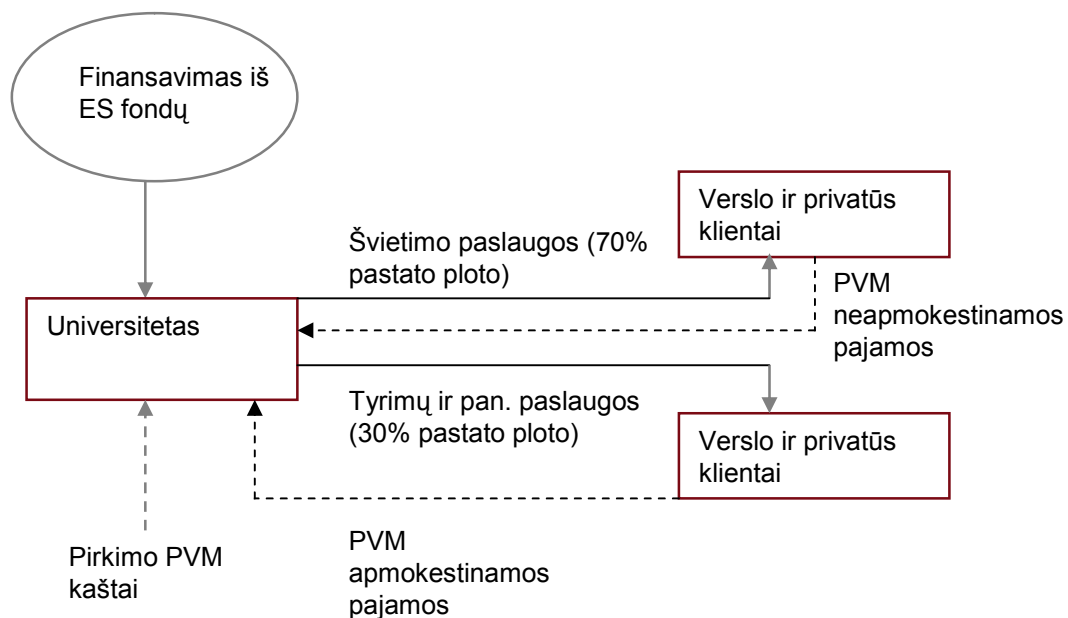
- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma atnaujinti vandentiekio tinklus. Pareiškėjas jokių pajamų negaus. Pareiškėjas neatlygintinai perduos vandentiekio tinklus vandentiekio bendrovei eksploatuoti. Vandentiekio bendrovė vykdo 100 proc. PVM apmokestinamą veiklą.
- **Pajamų analizė.** Kadangi pareiškėjas negaus iš šio projekto pajamų (tinklai perduodami panaudos ar patikėjimo teisės pagrindais), PVM objektas nėra sukuriamas. Pareiškėjas neturi galimybės traukti su turto įsigijimu susijusio pirkimo PVM į atskaitą.
- Nagrinėjamu atveju PVM apmokestinama veikla užsiims vandentiekio bendrovė, kuri turėtų teisę į pirkimo PVM atskaitą. Tačiau ši bendrovė nepatiria pirkimo PVM kaštų.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis ir bendrais PVM principais, kadangi konsoliduotoje pareiškėjo ir vandentiekio bendrovės veikloje PVM atskaita yra galima, pirkimo PVM yra netinkamos finansuoti išlaidos (nebent išimtiniais atvejais, kai įrodoma, kad keisti struktūros neįmanoma arba būtų ekonomiškai neracionalu).
- **Pasiūlymai.** Šiuo atveju yra keli variantai įgyvendinti PVM atskaitą, pakeičiant struktūrą:
 - pareiškėjas ima nuomos mokesį už naudojamą turtu ir pasirenka skaičiuoti PVM nuo šio nuomos mokesčio;
 - paramos gavėjas yra vandentiekio bendrovė, kuri patiria pirkimo PVM kaštus savo vardu ir gali šį pirkimo PVM atskaityti.

Pavyzdys 12 – pareiškėjas dalį turto išnuomoja su PVM, dalį – perduoda neatlygintinai



- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra savivaldybė. Paramos prašoma atnaujinti ir renovuoti pastatui. Pareiškėjas neatlygintinai perduos 70% atnaujinto pastato jam priklausančiai viešajai įstaigai, o 30% pastato nuomos privačiam juridiniam asmeniui, PVM mokėtojui. Pareiškėjas pasirinko apmokestinti PVM nuomos pajamas.
- **Pajamų analizė.** Kadangi pareiškėjas dalį pastato naudos PVM apmokestinamoje ekonominėje veikloje, remiantis ETT praktika, jis turi teisę iš karto atskaityti visą su pastato esminiu pagerinimu susijusį pirkimo PVM (nelaikoma, kad vykdoma mišri veikla). Užbaigus esminį pagerinimą, pareiškėjas turės apskaičiuoti pardavimo PVM nuo darbų vertės ir turi teisę tą pačią sumą atskaityti kaip pirkimo PVM. Vėliau, kai dalis turto bus neatlygintinai perduodama viešajai įstaigai, toks perdavimas bus laikomas suvartojimu privatiems poreikiams tenkinti pagal PVM įstatymo 8 str. Pareiškėjas kas mėnesį turės apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pardavimo PVM nuo turto nusidėvėjimo sumos, apskaičiuotos vadovaujantis Pelną mokesčio įstatymu, ir kitų susijusių išlaidų.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Remiantis Išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklėmis ir bendrais PVM principais, kadangi visą pirkimo PVM pareiškėjas gali traukti į atskaitą, o ar jis visas bus gražintas į biudžetą nėra visiškai aišku, PVM nėra tinkamas finansuoti.
- **Pastaba:** nuostata dėl galimybės iš karto visą pirkimo PVM traukti į atskaitą turėtų keistis nuo 2011 m. sausio 1 d.

Pavyzdys 13 – pareiškėjas vykdo mišrią veiklą (PVM paskirstomas pagal plotą)



- **Situacija.** Pareiškėjas paramai gauti yra universitetas. Paramos prašoma įkurti tyrimų centrui. Pareiškėjas 70% centro naudos PVM neapmokestinamai veiklai (švietimui, mokymams), o 30% - PVM apmokestinamai veiklai (tyrimai verslo įmonių užsakymu ir pan.).
- **Pajamų analizė.** Pareiškėjas gaus pajamas iš švietimo paslaugų, kurios yra PVM neapmokestinamos. Taip pat pareiškėjas gaus PVM apmokestinamųjų pajamų iš tyrimų ir pan. paslaugų. Tiesiogiai apmokestinamoms pajamoms priskirtas pirkimo PVM yra atskaitomas. Tiesiogiai neapmokestinamoms pajamoms priskirtas PVM yra neatskaitomas. Likęs pirkimo PVM, kurio pagal apskaitos duomenis negalima tiesiogiai priskirti nei PVM apmokestinamai, nei PVM neapmokestinamai veiklai, paskirstomas proporcingai. Pareiškėjas gavo leidimą iš mokesčių administratoriaus taikyti ploto paskirstymo kriterijų. Todėl 30% patirto pirkimo PVM universitetas atskaito.
- **PVM tinkamumo finansuoti analizė.** Šiuo atveju projekto tinkamumo finansuoti vertinimo metu yra įmanoma tiksliai nustatyti, kuris pirkimo PVM yra atskaitomas (tiesiogiai priskiriamas PVM apmokestinamai veiklai ir 30% netiesiogiai priskiriamo PVM), todėl šis PVM yra netinkamas finansuoti išlaidos. Likęs pirkimo PVM (tiesiogiai priskiriamas neapmokestinamai veiklai ir 70% netiesiogiai priskiriamo PVM) gali būti tinkamas finansuoti.

6 dalis

Priedai

1 priedas - PVM gairėse naudojamos sąvokos

- **Apmokestinamasis asmuo** – bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą vykdančias juridinis ar fizinis asmuo.
- **Igyvendinančioji institucija** – valstybinė ar privati įstaiga arba tarnyba, kuri vadovaujančiosios institucijos atsakomybe atlieka vadovaujančiosios institucijos pavestas užduotis ir ministerijos ir (ar) kitos valstybės institucijos, pagal kompetenciją atsakingos už bendrai finansuojamus iš ES fondų lėšų ūkio sektorius, įgaliotas atlikti funkcijas (įgyvendinančias institucijas nustato Atsakomybės ir funkcijų paskirstymo tarp institucijų, įgyvendinant Lietuvos 2007-2013 metų Europos Sąjungos struktūrinės paramos panaudojimo strategiją ir veiksmų programas, taisyklių priedas).
- **Pareiškėjas** - valstybinis arba privatus ūkio subjektas, įstaiga arba firma, atsakinga už projektų inicijavimą ir teikianti paraišką dėl projekto finansavimo.
- **Privatus juridinis asmuo** - juridinis asmuo, kurio tikslas - tenkinti privačius interesus.
- **Projekto partneris** – ūkio subjektas, pagal jungtinės veiklos sutartį su projekto vykdytoju dalyvaujantis įgyvendinant ir, jei tai nustatyta paraiškoje, finansuojant projektą, kurio išlaidos gali būti pripažįstamos tinkamomis finansuoti.
- **Projekto vykdytojas** - valstybinis arba privatus ūkio subjektas, įstaiga arba firma, atsakinga už projekto veiksmų inicijavimą ir įgyvendinimą.
- **Vadovaujančioji institucija** - institucija, atsakinga už veiksmų programos valdymą bei įgyvendinimą ir Reglamento Nr. 1083/2006 60 straipsnyje nustatytų funkcijų atlikimą.
- **Viešasis juridinis asmuo** – tai valstybės ar savivaldybės, jų institucijų ar kitų asmenų, nesiekiančių naudoti sau, įsteigti juridiniai asmenys, kurių tikslas – tenkinti viešuosius interesus (valstybės ir savivaldybės įmonės, valstybės ir savivaldybės įstaigos, viešosios įstaigos, religinės bendruomenės ir t.t.).

2 priedas - PVM gairėse minimų dokumentų sąrašas

- Atsakomybės ir funkcijų paskirstymo tarp institucijų, įgyvendinant Lietuvos 2007-2013 metų Europos Sąjungos struktūrinės paramos panaudojimo strategiją ir veiksmų programas, taisyklės, patvirtintos LR Vyriausybės 2007 m. spalio 17 d. nutarimu Nr. 1139.
- Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, 2006 m. lapkričio 28 d.
- Pelno mokesčio įstatymas, 2001 m. gruodžio 20 d., Nr. IX-675.
- Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002 m. kovo 5 d., Nr. IX-751.
- Projektų administravimo ir finansavimo taisyklės, patvirtintos LR Vyriausybės 2007 m. gruodžio 19 d. nutarimu Nr. 1443.
- Projektų, bendrai finansuojamų iš Europos Sąjungos fondų lėšų, netinkamo finansuoti pridėtinės vertės mokesčio apmokėjimo tvarkos aprašas, patvirtintas LR Finansų ministro 2010 m. birželio 22 d. įsakymu Nr. 1K-203.
- LR Finansų ministerijos Rekomendacijos dėl projektų išlaidų atitikties Europos Socialinio Fondo finansavimo reikalavimams, <http://www.esparama.lt/2007-2013/lt/vykdytojams/metodikos/islaidos>
- Tarybos Reglamentas (EB) Nr. 1083/2006, nustatantis bendrąsias nuostatas dėl Europos regioninės plėtros fondo, Europos socialinio fondo ir Sanglaudos fondo bei panaikinantį Reglamentą (EB) Nr. 1260/1999, 2006 m. liepos 11 d.
- Viešųjų pirkimų įstatymas, 1996 m. rugpjūčio 13 d., Nr. I-1491.
- Vykdomų pagal Lietuvos 2007-2013 metų Europos Sąjungos struktūrinės paramos panaudojimo strategiją ir ją įgyvendinančias veiksmų programas projektų išlaidų ir finansavimo reikalavimų atitikties taisyklės, patvirtintos LR Vyriausybės 2007 m. spalio 31 d. nutarimu Nr. 1179.