



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

2016-08-18 Nr. (32.42-31-1E) RM-22692

DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO 8 STRAIPSNIO 5 DALIES KOMENTARO (APIBENDRINTO PAAIŠKINIMO)

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 25 straipsnio 1 dalies 2 punktu, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatais, patvirtintais Lietuvos Respublikos finansų ministro 1997 m. liepos 29 d. įsakymu Nr. 110, siekdama suvienodinti Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau - GPMĮ) taikymo tvarką, parengė GPMĮ 8 straipsnio 5 dalies komentarą (apibendrintą paaiškinimą), kurio nuostatos suderintos su Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2016-08-05 raštas Nr. ((14.16-01)-5K-1524999)-6K-1605754).

PRIDEDAMA. GPMĮ 8 straipsnio 5 dalies komentaras (apibendrintas paaiškinimas), 3 lapai.

Teisės departamento direktoriaus
pavadootoja

Alina Gaudutytė



**VALSTYBINĖ
MOKESČIŲ
INSPEKCIJA**

Biudžetinė įstaiga,
Vasario 16-osios g. 14,
LT-01514 Vilnius

Tel. (8 5) 2668 200,
Faks. (8 5) 212 56 04,
El. p. vmi@vmi.lt,
www.vmi.lt

Duomenys kaupiami ir saugomi
Juridinių asmenų registre, Kodas
188659752

5. Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir yra įregistruotas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju arba savo individualiai veiklai priskiria ir joje naudoja ilgalaikį turtą, individualios veiklos pajamos pripažįstamos pagal kaupimo apskaitos principą. Kaupimo apskaitos principas pradamas taikyti tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį individualia veikla besiverčiantis gyventojas įregistruojamas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju arba priskiria turtą individualiai veiklai. Individualia veikla besiverčiantys gyventojai, kurie vietoj pinigų apskaitos principo pradeda taikyti kaupimo apskaitos principą, į šio apskaitos principo taikymo metus pereinančias pirkėjų skolas į pajamas įtraukia po šių skolų apmokėjimo, tačiau ne vėliau kaip per 3 metus nuo mokestinio laikotarpio, kurį buvo pereita prie kaupimo apskaitos principo, pradžios. Individualia veikla besiverčiantys gyventojai, pradėję taikyti kaupimo apskaitos principą, jį taiko iki veiklos pabaigos.

(Ši nuostata pagal 2008 m. gruodžio 23 d. GPM įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymą Nr. XI-111 įsigalioja nuo 2008-12-30, taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2010 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas.)

1. Nuolatinis ir nenuolatinis Lietuvos gyventojas (toliau – gyventojas) vykdamas individualią veiklą, tvarkydamas apskaitą vadovaujasi Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymu bei buhalterinės apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymu Nr. 1K-040. Individualios veiklos pajamoms priskiriamos bet kokios gyventojas pajamos, kurias jis gavo, vykdydamas atitinkamos rūšies individualią veiklą (įskaitant ir ne pinigais gautas pajamas).

Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir yra įregistruotas pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėtoju ir/arba savo individualiai veiklai yra priskyres ilgalaikį turtą, pajamos pripažįstamos *kaupimo apskaitos principu*.

Kaupimo principo esmė ta, kad pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – jų susidarymo metu, neatsižvelgiant į pinigų gavimo ar išmokėjimo momentą. pvz., prekių pardavimo pajamos pripažįstamos uždirbtomis tada, kai prekės yra parduotos, o pajamos už paslaugas laikomos uždirbtomis, kai paslaugos arba darbai yra atlikti.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas, kuris verčiasi individualia automobilių remonto paslaugų veikla yra įregistruotas PVM mokėtoju 2015 m. spalio mėn. 14 d. UAB „Saulutė“ išrašo PVM sąskaitą faktūrą už suteiktas automobilių remonto paslaugas sumoje 6 000 eurų, tačiau UAB „Saulutė“ sąskaitą apmoka po 2016-01-01. Šiuo atveju, neatsižvelgiant į tai, kad sąskaita už 2015 metams suteiktas paslaugas apmokėta tik 2016 metais, gyventojas, taikydamas kaupimo apskaitos principą ir 2015 metams pasibaigus, deklaruodamas pajamas už 2015 metus, įtraukia ir 2015 metais išrašytoje, bet neapmokėtoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytą sumą.

2. Tarkime, kad individualią veiklą vykdamas gyventojas, savo veiklai nustatyta tvarka priskyres ilgalaikį materialųjį turtą, per 2015 m. mokestinį laikotarpį pardavė pagamintos produkcijos už 18 000 eurų. Pirkėjai 15 000 eurų sumokėjo pardavimo momentu, o 3 000 eurų liko skolingi.

2015m. gyventojas patyrė tokias išlaidas susijusias su pajamų uždirbimu:

- 1) ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir remonto išlaidos - 2 100 eurų;
- 2) produkcijai pagaminti reikalingos medžiagos, įsigytos iš įmonės A – 3 200 eurų;
- 3) produkcijai pagaminti reikalingos medžiagos, įsigytos iš įmonės B už 4 400 eurų, iš kurių 2015 m. sumokėta 2 400 eurų, o 2 000 eurų liko skola;
- 4) už turto nuomą sumokėta 2500 eurų.

2015 m. gyventojų individualios veiklos pajamoms pagal kaupimo apskaitos principą, būtų priskiriama 18 000 eurų, iš kurių galima atimti tokias išlaidas:

2100+3200+4400+2500= 12200 eurų.

Vadinasi, apmokestinamosios pajamos būtų lygios 5 800 eurų (18000-12 200)

2. Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir yra įregistruotas PVM mokėtoju arba savo individualiai veiklai priskiria ir joje naudoja ilgalaikį turtą privalo pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, tą mokestinį laikotarpį, kurį individualia veikla besiverčiantis gyventojas įregistruojamas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju arba priskiria turtą individualiai veiklai.

Gyventojas PVM mokėtoju tampa nuo datos, kuri yra nurodyta jam išduotame PVM mokėtojo registracijos pažymėjimo FR0590 formoje, patvirtintoje Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-02-12 d. įsakymu Nr. VA-16. Gyventojas kaupimo apskaitos principą privalo taikyti nepriklausomai nuo to, ar PVM mokėtoju įsiregistruoja privalomai ar savarankiškai, taip pat neatsižvelgiant į tai, ar prievolė registruotis PVM mokėtoju atsirado dėl individualios veiklos pajamų, ar dėl kitų gautų pajamų (pavyzdžiui, gautų autorinių atlyginimų). Pažymėtina, kad PVM tikslais gyventojų pajamos pripažįstamos pagal kaupimo apskaitos principą visais atvejais (pvz., apskaičiuojant sumą, kurią viršijus atsiranda prievolė registruotis PVM mokėtoju, gyventojas turi atsižvelgti į faktiškai gautą ir/ar gautiną (uždirbtą) atlyginimą), nepriklausomai nuo to, kokių principu pajamos pripažįstamos apskaičiuojant pajamų mokesťį.

Gyventojas, norėdamas individualiai veiklai priskirti naudojamą ilgalaikį turtą, prieš pradėdamas veikloje jį naudoti, turi mokesčių administratoriui pateikti užpildytą Fizinio asmens pranešimo apie ilgalaikio turto ar jo dalies priskyrimą vykdomai individualiai ir/arba kitai ekonominei veiklai FR0457 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. gruodžio 24 d. įsakymu Nr. 372. (plačiau žr. GPMĮ 18 str. komentare).

Pavyzdžiai

1. Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir taiko pinigų apskaitos principą, 2015 m. rugsėjo mėn. 25 d. įsiregistravo pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju. Šiuo atveju, deklaruodamas pajamas už 2015 metus gyventojas pajamų pripažinimui jau turi taikyti kaupimo, o ne pinigų apskaitos principą.

2. Gyventojui, kuris verčiasi individualia veikla ir taiko pinigų principą, 2015 m. spalio mėn. atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (PVMĮ) nuostatas (kadangi jo pajamos, gautos vykdomą ekonominę veiklą, per paskutinius 12 mėn. viršijus 45 000 eurų sumą). Vadovaujantis PVMĮ nuostatomis gyventojas nuo PVMĮ nustatytos sumos sumokėjo PVM, bet PVM mokėtoju nesiregistravo. *Kadangi PVM mokėtoju neįsiregistravo (nors buvo atsiradusi tokia prievolė), jam nėra prievolės 2015 metų mokestinį laikotarpį taikyti kaupimo apskaitos principo.*

Atkreiptinas dėmesys, kad gyventojas negali savarankiškai pasirinkti taikyti kaupimo principą, jeigu nėra įregistruotas PVM mokėtoju arba nėra priskyręs savo individualiai veiklai ilgalaikio turto.

3. Kai gyventojas nuo pajamų pripažinimo pagal pinigų apskaitos principą pereina prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, tai nesumokėtos pirkėjų skolos į pajamas įtraukiamos tuo metu, kai jos sumokamos. Jei pirkėjai per 3 metus nuo to mokestinio laikotarpio, kurį perėjo prie kaupimo apskaitos principo, pradžios neatsiskaito, tai šios nesumokėtos skolos į gyventojų pajamas įtraukiamos tais trečiaisiais metais.

Pavyzdys

Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla, pajamas pripažino pagal pinigų apskaitos principą, tačiau 2015 metais iš vykdomos veiklos uždirbo 50 tūkst. eurų ir įsiregistravo PVM mokėtoju. Vadinasi, nuo 2015-01-01, vadovaudamasis GPMĮ 8 str. 5 dalimi, šis gyventojas turi pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą. Gyventojas pagal 2014 m. gruodžio 31 d. surašytas pažymos duomenis 2015-01-01 yra tokios pirkėjų skolos (skolas patvirtina įrašas gyventojas privalomame pildyti Gyventojas individualios veiklos pajamų - išlaidų apskaitos žurnale):

- 1) įmonė A skolinga 3 tūkst. eurų,
- 2) įmonė B skolinga 6 tūkst. eurų.

Įmonė A atsiskaitė 2015-05-12, todėl 3 tūkst. eurų pajamų sumą gyventojas įtraukė į savo pajamas pagal šią atsiskaitymo datą. Įmonė B 2015-12-08 sumokėjo dalį skolos - 2 tūkst. eurų. Vadinasi, deklaruodamas 2015 metų individualios veiklos pajamas, gyventojas įtrauks 5 tūkst. eurų atgautų pirkėjų skolų.

Gyventojui 2016-03-16 įmonė B sumokėjo skolos dalį - dar 3 tūkst. eurų, kuriuos deklaruodamas 2016 metų individualios veiklos pajamas, įtrauks į pajamas kaip atgautą pirkėjų skolą.

Gyventojas 2017-12-31 dar nebuvo atgavęs iš įmonės B likusios skolos dalies – 1 tūkst. eurų. Neatsižvelgiant į tai, kad įmonė B dar nesumokėjo skolos, gyventojas, apskaičiuodamas 2017 metų individualios veiklos pajamas, šią likusią skolos dalį (1 tūkst. eurų) turi įtraukti į pajamas.

4. Individualia veikla besiverčiantys gyventojai, pradėję taikyti kaupimo apskaitos principą, jį taiko iki veiklos pabaigos. Jeigu gyventojas išregistruojamas iš pridėtinės vertės mokesčių mokėtojų arba nustoja savo veikloje naudoti ilgalaikį turtą, t. y. nelieka pagrindo, pagal kurį gyventojas perėjo prie kaupimo principo, jis vis tiek turi pajamas pripažinti pagal kaupimo apskaitos principą iki veiklos pabaigos.

Jeigu gyventojas vykdo kelių rūšių individualią veiklą, pajamas iš skirtingų veiklos rūšių turi pripažinti pagal tą patį apskaitos principą. Vadinasi, gyventojas, vykdamas kelių rūšių individualią veiklą, kuriam atsirado prievolė pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, turi taikyti šį principą apskaičiuodamas pajamas iš kiekvienos vykdomos veiklos rūšies.