

16 straipsnis DIREKTORIŲ ATLYGINIMAI

Direktorių atlyginimai ir kiti panašūs atlyginimai, kuriuos Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna kaip kompanijos, kitos Susitariančiosios Valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys, gali būti apmokestinami toje kitoje Valstybėje.

Komentaras

1. Šis dvigubo apmokestinimo sutarčių straipsnis paskirsto direktorių atlyginimų ir kitų panašių atlyginimų, kuriuos susitariančiosios valstybės rezidentas gauna kaip kompanijos, kitos susitariančiosios valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys, apmokestinimo teises tarp susitariančiųjų valstybių, tačiau nenustato, kaip tos pajamos turi būti apmokestinamos.

2. Remiantis Lietuvos vidaus įstatymais, kompanijos direktorių valdybai ar panašioms jos organams priskiriama direktorių valdyba, stebėtojų taryba, kredito unijų paskolų komitetas ir pan.

3. Direktorių atlyginimams ir kitoms panašioms išmokoms priskiriama iš grynojo pelno mokamos metinės išmokos (tantjemos) bei visa kita nauda, kurią fizinis asmuo gauna kaip atitinkamo organo narys, įskaitant pajamas iš pasirinkimo sandorių, kelionių apmokėjimą, gyvenamojo ploto nuomą, viešbučio išlaidų padengimą, automobilio išlaikymą, sveikatos draudimą ir pan.

4. **Pastaba.** Jeigu fizinis asmuo, būdamas kompanijos direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys, iš tos kompanijos gauna kitokių pajamų (pvz., kaip samdomasis darbuotojas, patarėjas ar konsultantas), tai tokios kitos jo pajamos apmokestinamos remiantis 14 straipsnio (Individuali savarankiška veikla) arba 15 straipsnio (Su darbo santykiais susijusi veikla) nuostatomis.

5. Jeigu kompanija, vienos susitariančiosios valstybės rezidentė, išmoka fiziniam asmeniui, kuris yra kitos susitariančiosios valstybės rezidentas ir tos kompanijos direktorių valdybos (ar panašaus organo) narys, direktorių atlyginimą ar kitą panašų atlyginimą, tai ta valstybė, kurios rezidentė yra atlyginimą išmokanti kompanija, tokias pajamas gali apmokestinti, jeigu tai numato tos valstybės vidaus mokesčių įstatymai.

Tokiu atveju valstybė, kurios rezidentas yra pajamas gaunantis asmuo, taip pat turi teisę apmokestinti taip gaunamas pajamas, tačiau apmokestindama turi naikinti atsiradusį dvigubą apmokestinimą remdamasi dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo sutarčių straipsnio „Dvigubo apmokestinimo panaikinimas“ nuostatomis. Tais atvejais, kai vidaus teisės aktuose numatytas palankesnis dvigubo pajamų apmokestinimo panaikinimas, taikomos vidaus teisės aktų nuostatos.

6. Reikia pažymėti, jog šio Sutarties straipsnio nuostatos pajamoms iš pasirinkimo sandorių taikomos tik tiek, kiek jos susiję su asmens veikla direktorių valdyboje ar kitame panašiam kompanijos, užsienio valstybės rezidentės, organe. Pajamoms iš pasirinkimo sandorių, kurias asmuo gana ne kaip direktorių valdybos ar kito panašaus organo narys, o kaip kompanijos darbuotojas arba investuotojas, taikomas ne šis, o dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių 15 straipsnis (Su darbo santykiais susijusi veikla) arba 13 straipsnis (Turto vertės padidėjimo pajamos).

Jeigu pasirinkimo sandoris (angl. stock option) direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo nariui suteikia galimybę gauti piniginę išmoką, lygią skirtumui tarp akcijų įsigijimo kainos pasirinkimo sandorio suteikimo dieną ir akcijų rinkos kainos sandorio įgyvendinimo dieną, ir tokia išmoka jam išmokama, arba direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn savo teisę įsigyti akcijas ir iš tokio sandorio gauna pajamų, tokios jo gautos pajamos laikomos atlyginimu. Tačiau, kai direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn pagal pasirinkimo sandorį, pasibaigus nustatytam terminui, nemokamai ar už tam tikrą nustatytą kainą gautas akcijas (kurios jam priklauso nuosavybės teise), gautos pajamos už parduotas ar kitaip perleistas nuosavybėn akcijas, nebus laikomos atlyginimu (tai pajamos iš vertybinių popierių pardavimo).

7. Užsienio valstybės rezidento – fizinio asmens gaunamo direktorių atlyginimo apmokestinimas.

Jeigu fizinis asmuo, užsienio valstybės rezidentas, yra kompanijos, Lietuvos rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys ir už tai iš tos kompanijos gauna direktorių atlyginimą ar kitą panašų atlyginimą, šios jo pajamos pagal Sutarties nuostatas apmokestinamos Lietuvoje remiantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatomis.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymu Lietuvos vienetų išmokamos metinės išmokos (tantjemos) valdybos ir stebėtojų tarybos nariams – nenuolatiniais Lietuvos gyventojams laikomos pajamomis, kurių šaltinis yra Lietuvoje, todėl apmokestinamos pajamų mokesčiu.

Pavyzdys

Fizinis asmuo, Estijos rezidentas, yra Lietuvos akcinės bendrovės direktorių valdybos narys. Jam, kaip savo direktorių valdybos nariui, akcinė bendrovė papildomai apmokėjo sanatorinio gydymo Lietuvoje išlaidas. Be to, šis fizinis asmuo yra su ta pačia bendrove sudaręs sutartį, pagal kurią teikia bendrovei konsultacines paslaugas.

Šio fizinio asmens iš Lietuvos akcinės bendrovės gaunamos pajamos apmokestinamos taip:

- tantjemos, kurias jis gauna kaip direktorių valdybos narys, remiantis Sutarties nuostatomis pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą yra apmokestinamos pajamų mokesčiu;
- sumos, gautos sanatorinio gydymo išlaidoms padengti, taip pat priskiriamos pajamoms, kurių apmokestinimą reglamentuoja 16 straipsnio (Direktorių atlyginimai) nuostatos, todėl, remiantis Lietuvos vidaus įstatymų nuostatomis, taip pat galėtų būti apmokestinamos Lietuvoje, tačiau pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą yra nelaikomos nenuolatinio Lietuvos gyventojų pajamomis, kurių šaltinis Lietuvoje, todėl neapmokestinamos pajamų mokesčiu;
- pajamų, kurias jis gauna teikdamas konsultacines paslaugas, apmokestinimą reglamentuoja 14 straipsnio (Individuali savarankiška veikla) nuostatos.

8. Užsienio valstybės rezidento – užsienio vieneto gaunamo direktorių atlyginimo apmokestinimas

Jeigu užsienio vienetas, užsienio valstybės rezidentas, yra kompanijos, Lietuvos rezidentės, stebėtojų tarybos ar bet kokio kito panašaus organo narys ir už tai iš tos kompanijos gauna direktorių atlyginimą ar kitą panašų atlyginimą, šios jo pajamos pagal Sutarties nuostatas apmokestinamos Lietuvoje remiantis Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo nuostatomis.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymu Lietuvos vienetų išmokamos metinės išmokos (tantjemos) stebėtojų tarybos nariams – užsienio vienetams yra pelno mokesčio prie pajamų šaltinio objektas.

9. Lietuvos rezidento – fizinio asmens gaunamo direktorių atlyginimo apmokestinimas

Jeigu fizinis asmuo, Lietuvos rezidentas, yra kompanijos, užsienio valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys ir už tai iš tos kompanijos gauna direktorių atlyginimą ar kitą panašų atlyginimą, šios jo pajamos gali būti apmokestinamos toje užsienio valstybėje, jeigu tai numato tos valstybės vidaus mokesčių įstatymai. Lietuva taip pat turi teisę apmokestinti taip gaunamas pajamas, tačiau apmokestindama turi naikinti atsiradusį dvigubą apmokestinimą remdamasi Sutarčių straipsnio „Dvigubo apmokestinimo panaikinimas“ ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatomis. Tais atvejais, kai vidaus teisės aktuose numatytas palankesnis dvigubo pajamų apmokestinimo panaikinimas, taikomos vidaus teisės aktų nuostatos, todėl atsižvelgiant į GPMĮ nuostatas, Lietuvos rezidento iš užsienio kompanijos gautas direktorių atlyginimas ar kitas panašus atlyginimas yra neapmokestinamas pajamų mokesčiu Lietuvos Respublikoje, jeigu pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis nuo šių pajamų nustatyta tvarka sumokėtas toje užsienio valstybėje.

Pavyzdys

Fizinis asmuo, Lietuvos rezidentas, yra kompanijos, Lenkijos rezidentės, direktorių valdybos narys. Už tai kompanija jam moka kasmetines išmokas. Tokios šio fizinio asmens gaunamos pajamos apmokestinamos Lenkijoje, jei tai numato šios susitariančios valstybės vidaus teisės aktai.

Lietuva, apmokestindama tokias jo pajamas, naikina atsiradusį dvigubą apmokestinimą remdamasi Sutarčių straipsnio „Dvigubo apmokestinimo panaikinimas“ ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatomis. Tokios Lietuvos rezidento gautos pajamos Lietuvos Respublikoje neapmokestinamos, jeigu pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis nuo šių pajamų nustatyta tvarka sumokėtas Lenkijoje.

Atkreipiame dėmesį, jog pajamoms, kurias Lietuvos rezidentas, kompanijos, užsienio valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys, gauna iš pasirinkimo sandorių, šio straipsnio nuostatos taikomos nepriklausomai nuo to ar šių pajamų apmokestinimo momentu asmuo vis dar užima minėtas pareigas ar ne. Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas pajamos apmokestinamos jų gavimo momentu, todėl, pavyzdžiui, jei asmuo pajamas iš pasirinkimo sandorio faktiškai gauna jau nebebūdamas direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo nariu, tačiau teisė į pasirinkimo sandorį buvo gauta kaip atlyginimo už minėtą jo veiklą dalis, pajamų iš tokio sandorio apmokestinimui taip pat bus taikomos komentuojamo straipsnio nuostatos.

10. Lietuvos rezidento – vieneto gaunamo direktorių atlyginimo apmokestinimas

Jeigu vienetas, Lietuvos rezidentas, yra kompanijos, užsienio valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys ir už tai iš tos kompanijos gauna direktorių atlyginimą ar kitą panašų atlyginimą, šios jo pajamos gali būti apmokestinamos toje užsienio valstybėje, jeigu tai numato tos valstybės vidaus mokesčių įstatymai. Lietuva taip pat turi teisę apmokestinti taip gaunamas pajamas, tačiau apmokestindama turi naikinti atsiradusį dvigubą apmokestinimą remdamasi Sutarčių straipsnio „Dvigubo apmokestinimo panaikinimas“ ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo nuostatomis.

STRAIPSNIO YPATUMAI PAGAL ATSKIRAS VALSTYBES

Valstybė	Sutarties straipsnio „Direktorių atlyginimai” nuostatų komentaras
Armėnija, Austrija, Azerbaidžanas, Bulgarija, Čekija, Danija, Estija, Graikija, Gruzija, Islandija, Ispanija, JAV, Jungtinė Karalystė, Kanada, Kazachstanas, Kinija, Lenkija, Liuksemburgas, Malta, Moldova, Norvegija, Portugalija, Rumunija, Rusija, Singapūras, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Šveicarija, Uzbekistanas, Vengrija	Žiūrėti bendrą straipsnio „Direktorių atlyginimai“ nuostatų komentarą.
Airija	Atkreiptinas dėmesys, kad šios sutarties protokole yra tokia nuostata dėl 16 straipsnio: 7. Dėl 16 straipsnio Susitariančiosios Valstybės supranta, kad straipsnis taikomas tik tokiam organui, kuris susijęs su kompanijos centriniu vadovavimu ir kontrole. T.y. Sutarties 16 straipsnio nuostatos taikomos bet kokiam organui, kuris susijęs su kompanijos centriniu vadovavimu ir kontrole.
Baltarusija , Italija, Latvija, Vokietija	Atkreiptinas dėmesys, kad šių sutarčių 16 straipsnyje nustatyta: 16 straipsnis Direktorių atlyginimai ir kiti panašūs mokėjimai, kuriuos Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna kaip kompanijos, kitos Susitariančiosios Valstybės rezidentės, direktorių valdybos narys, gali būti apmokestinami toje kitoje Valstybėje. Šiose sutartyse susiaurintas subjektų, kurių gaunamoms pajamoms taikomas minėtas straipsnis, ratas, t.y. paminėti tik direktorių valdybos nariai.
Belgija	Atkreiptinas dėmesys, kad šios sutarties 16 straipsnio papildomame paragrafe nustatyta: 2. Tačiau atlyginimai, kuriuos minėti asmenys gauna atlikdami kitas funkcijas, gali būti apmokestinami remiantis atitinkamai 14 straipsnio arba 15 straipsnio nuostatomis. Ši nuostata aptarta šio komentaro 4 dalyje, kur paaiškinama, kad jei fizinis asmuo, būdamas kompanijos direktorių valdybos ar bet kokio kito

	<p>panašaus organo narys, iš tos kompanijos gauna kitokių pajamų (pvz., kaip samdomas darbuotojas, patarėjas ar konsultantas), tai tokios kitos jo pajamos apmokestinamos remiantis Sutarties 14 straipsnio (Individuali savarankiška veikla) arba 15 straipsnio (Su darbo santykiais susijusi veikla) nuostatomis.</p>
Izraelis	<p>Atkreiptinas dėmesys, kad šios sutarties protokole yra tokia nuostata dėl 16 straipsnio:</p> <p>Susitariama, kad 16 straipsnis netaikomas atlyginimui, mokamam bet kokios valdybos ar organo nariui, minimam šiame straipsnyje už bet kokias jo vykdomas funkcijas, kurios nėra tokio subjekto ar organo nario funkcijos.</p> <p>Protokole patikslinama, kad jei valdybos ar kito organo narys gauna atlyginimą, kuris nėra mokamas už šio asmens darbą minėtoje valdyboje ar kitame organe, tai tokios jo pajamos apmokestinamos remiantis kitų Sutarties straipsnių nuostatomis, atsižvelgiant į tai, kokios rūšies pajamas asmuo gavo.</p> <p>Dėl kitų šio straipsnio nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Direktorių atlyginimai“ nuostatų komentarą.</p>
Korėja, Kroatija, Turkija	<p>Atkreiptinas dėmesys, kad šių sutarčių 16 straipsnyje nustatyta:</p> <p>16 straipsnis</p> <p>Direktorių atlyginimai ir kiti panašūs atlyginimai, kuriuos Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna kaip kompanijos, kitos Susitariančiosios Valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar stebėtojų tarybos narys, gali būti apmokestinami toje kitoje Valstybėje.</p> <p>Šiose sutartyse susiaurintas subjektų, kurių gaunamoms pajamoms taikomas minėtas straipsnis, ratas, t.y. paminėti tik direktorių valdybos ir stebėtojų tarybos nariai.</p> <p>Dėl kitų šio straipsnio nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Direktorių atlyginimai“ nuostatų komentarą.</p>
Nyderlandai	<p>Atkreiptinas dėmesys, jog šios sutarties 16 straipsnyje nustatyta:</p> <p>16 straipsnis</p> <p>Direktorių atlyginimai ar kiti atlyginimai, kuriuos Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna kaip kompanijos, kitos Susitariančiosios Valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar bet kokio kito panašaus organo narys arba kaip tokios kompanijos „bestuurder“ ar „commissaris“, gali būti apmokestinami toje kitoje Valstybėje.</p> <p>Šioje sutartyje išplėstas subjektų, kurių gaunamoms pajamoms taikomas komentuojamas straipsnis, ratas, nustatant, jog straipsnio nuostatos taip pat taikomos asmenų, kurie kompanijoje užima „bestuurder“ ar „commissaris“ pareigas, pajamoms.</p>
Prancūzija	<p>Atkreiptinas dėmesys, kad šių sutarčių 16 straipsnyje nustatyta:</p> <p>16 straipsnis</p> <p>Direktorių atlyginimai ir kiti panašūs atlyginimai, kuriuos Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna kaip kompanijos, kitos Susitariančiosios Valstybės rezidentės, direktorių valdybos ar stebėtojų tarybos narys, gali būti apmokestinami toje kitoje Valstybėje.</p> <p>Šiose sutartyse susiaurintas subjektų, kurių gaunamoms pajamoms taikomas minėtas straipsnis, ratas, t.y. paminėti tik direktorių valdybos ir</p>

	<p>stebėtojų tarybos nariai.</p> <p>Prie sutarties pridedamame protokole detalizuojama, jog:</p> <p>10. 16 straipsnio nuostatos taikomos Prancūzijos mokesčių kodekso (code général des impôts) 62 straipsnyje minimoms pajamoms, kurias fizinis asmuo, Lietuvos rezidentas, gauna kaip kompanijos, Prancūzijos rezidentės, pajininkas (associé) ar valdytojas (gérant) ir kuris ten apmokestinamas korporacijų mokesčiu.</p> <p>Ši protokolo nuostata detalizuoja, kokioms Lietuvos rezidento pajamoms taikomas sutarties 16 straipsnis, t.y. turi būti tenkinamos tam tikros sąlygos: asmuo turi būti kompanijos pajininkas (associé) ar valdytojas (gérant), kompanija Prancūzijoje apmokestinama korporacijų mokesčiu, asmens gautos pajamos įvardintos Prancūzijos mokesčių kodekso 62 straipsnyje.</p>
--	---