

1. PMĮ 17 straipsnio 2 dalies komentaro pakeitimo lyginamasis variantas:

„13) palūkanos. (KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697, taikoma apskaičiuojant 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai yra šioje dalyje išvardintos sąnaudos, kurių dydis mokesčių tikslais yra ribojamas. Ribojamų dydžių sąnaudų atskaitymo iš pajamų tvarka nustatyta PMĮ 18 – 30¹ straipsniuose.“

2. PMĮ papildymas nauju 30¹ straipsnio komentaru:

„30¹ straipsnis. Palūkanos

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697, taikoma apskaičiuojant 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

1. Iš pajamų atskaitomos palūkanų sąnaudos, neviršijančios palūkanų pajamų.

Komentaras

1. Šio straipsnio nuostatos netaikomos:

1) sandorių, sudarytų iki 2018 m. gruodžio 31 d., išskyrus atvejus, kai po 2019 m. sausio 1 d. pakeičiamos sandorio sąlygos (sandorio trukmė ar suma), palūkanoms;

2) paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, palūkanoms (žr. PMĮ 30¹ straipsnio 7 dalies 1 punkto komentarą);

3) finansų įstaigoms ir draudimo įmonėms bei jų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje (žr. PMĮ 30¹ straipsnio 7 dalies 2 punkto komentarą);

4) vienetams, neturintiems susijusių asmenų (vienetų) (žr. PMĮ 30¹ straipsnio 7 dalies 3 punkto komentarą).

2. Mokestiniu laikotarpiu iš pajamų vienetas gali atskaityti palūkanų sąnaudų sumą, kuri kitais PMĮ nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma iš pajamų, neviršijančią apmokestinamųjų palūkanų ir kitų ekonomiškai lygiaverčių palūkanoms apmokestinamųjų pajamų, apskaičiuotų pagal PMĮ nuostatas.

3. Kai palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, vienetas gali atskaityti palūkanų sąnaudas, jei:

1) palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma neviršija 3 000 000 Eur (žr. PMĮ 30¹ str. 3 dalies komentarą). Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei (PMĮ 2 str. 7 dalis), 3 000 000 Eur palūkanų sąnaudų suma taikoma bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones; **arba**

2) palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma yra ne didesnė kaip 30 proc. vieneto apmokestinamojo EBITDA (žr. PMĮ 30¹ str. 2 dalies komentarą). Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei (PMĮ 2 str. 7 dalis), apmokestinamasis EBITDA skaičiuojamas bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones; **arba**

3) gali įrodyti, kad jo nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės (PMĮ 2 str. 7 dalis) santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis (žr. PMĮ 30¹ str. 5 dalies komentarą).

4. PMĮ 30¹ straipsnio nuostatų taikymo tikslais palūkanomis laikomi ir šio straipsnio 6 dalyje išvardinti mokėjimai (žr. PMĮ 30¹ straipsnio 6 dalies komentarą).

5. Apskaičiuojant palūkanų sąnaudas, įtraukiamos visos palūkanos sąnaudos, neatsižvelgiant į tai, kas yra išmokėtų sumų gavėjas (faktiškasis savininkas): užsienio ar Lietuvos apmokestinamasis vienetas (ar fizinis asmuo), bei į tai, gavėjas yra susijęs ar nesusijęs asmuo.

6. Šiame straipsnyje nustatyta palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė taikoma kartu su palūkanų atskaitymo ribojimo taisykle, nustatyta Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklėse, patvirtintose Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimu Nr. 1575 „Dėl Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių patvirtinimo“ (žr. PMĮ 40 str. 3 d. komentarą).

Palūkanos, apskaičiuotos už skolinto kapitalo už atlygį dalį, neviršijančią skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykio 4:1, gali būti atskaitomos tuo atveju, jeigu bendra vieneto patirtų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma per mokestinį laikotarpį tenkina šios dalies 3 punkte nurodytas sąlygas.

Pavyzdžiai

1. Vieneto palūkanos, apskaičiuotos už skolinto kapitalo už atlygį dalį, neviršijančią skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykio 4:1 - 2 500 000 Eur.

Kitos palūkanos (ne iš kontroliuojančių skolintojų) - 1 000 000 Eur.

Vienetas palūkanų pajamų neuždirbo.

Apmokestinamais EBITDA - 10 000 000 Eur.

Bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas suma - 3 500 000 Eur (2 500 000 Eur + 1 000 000 Eur).

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 000 000 Eur (10 000 000 Eur x 30 proc.)*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 500 000 Eur (3 500 000 Eur - 3 000 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

2. Vieneto palūkanos, apskaičiuotos už skolinto kapitalo už atlygį dalį, neviršijančią skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykio 4:1 - 3 500 000 Eur.

Kitų palūkanų sąnaudų nepatyrė.

Vienetas palūkanų pajamų neuždirbo.

Apmokestinamasis EBITDA -10 000 000 Eur.

Bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas suma - 3 500 000 Eur.

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 000 000 Eur (10 000 000 Eur x 30 proc.)*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 500 000 Eur (3 500 000 Eur - 3 000 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

*Vienetas priklauso vienetų grupei, kurią sudaro užsienio vienetai, neturintys nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje. Nuosavo kapitalo ir viso turto santykis, vieneto pasirinkimu, nevertinamas.

2. Jeigu vieneto palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, iš pajamų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, ne didesnė kaip 30 procentų vieneto apmokestinamojo EBITDA, t. y. apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus nusidėvėjimo ir amortizacijos sumas, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų sąnaudų padidintų atskaitymų sumą, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą, praėjusių mokesčių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokesčio laikotarpio pajamų, sumą ir palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.

Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad vienetais, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, leidžiama iš pajamų atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, ne didesnę kaip 30 procentų vieneto apmokestinamojo EBITDA.

2. Apmokestinamuoju EBITDA, šiame straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės taikymo tikslais, vadinamas PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas, kurį skaičiuojant neįtraukiamos nusidėvėjimo ir amortizacijos sumos, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų sąnaudų padidintų atskaitymų suma, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų suma, atskaitoma suteiktos paramos suma, praėjusių mokesčių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokesčio laikotarpio pajamų, suma ir palūkanų sąnaudos, viršijančias palūkanų pajamas.

Apmokestinamasis EBITDA=	{	<p>Pajamos</p> <ul style="list-style-type: none"> – Neapmokestinamosios pajamos – Leidžiami atskaitymai – Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai + Nusidėvėjimo (amortizacijos) suma + Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų sąnaudų padidintų atskaitymų suma + Apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų suma + Atskaitoma suteiktos paramos suma + Praėjusių mokesčių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokesčio laikotarpio pajamų, suma + Palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma.
--------------------------	---	--

3. Jeigu vienetas mokesčio laikotarpio paskutinę dieną priklauso vienetų grupei, to mokesčio laikotarpio palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma ir apmokestinamasis EBITDA apskaičiuojamas bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones.

Bendras vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA apskaičiuojamas susumuojant visų tos vienetų grupės Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones, apmokestinamuosius EBITDA (žr. 30¹ straipsnio 4 dalis).

Bendrą vienetų grupės palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą sudaro visų tos vienetų grupės Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinė buveinių Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones, palūkanų pajamų ir palūkanų sąnaudų skirtumas.

4. Jeigu vykdomi ilgalaikiai viešosios infrastruktūros projektai ir taikoma PMĮ 30¹ straipsnio 7 dalies 1 punkte nustatyta išimtis, pajamos, gautos iš tokio ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto ir sąnaudos toms pajamoms uždirbti, šio straipsnio taikymo tikslais apskaičiuojant apmokestinamąjį EBITDA neįtraukiamos (žr. 30¹ straipsnio 8 dalis).

3. Neatsižvelgiant į šio straipsnio 2 dalies nuostatas, iš pajamų gali būti atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, neviršijanti 3 000 000 eurų.

Komentaras

1. Jeigu palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma neviršija 3 000 000 eurų, iš mokestinio laikotarpio pajamų gali būti atskaitoma visa palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, nevertinant palūkanų sąnaudų procentinio santykio su EBITDA.

2. Jeigu vienetą mokestinio laikotarpio paskutinę dieną priklauso vienetų grupei, atskaitytina 3 000 000 eurų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma taikoma bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones (žr. 30¹ straipsnio 4 dalis).

4. Jeigu vienetą priklauso vienetų grupei, šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatos taikomos bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones. Jeigu vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma yra lygi pagal šio straipsnio 2 ar 3 dalies nuostatas apskaičiuotai maksimaliai vienetų grupei leidžiamai atskaityti palūkanų sumai arba už šią sumą mažesnė, vienetų grupės vienetai atskaito visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas. Vieneto atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis nuo vienetų grupei taikant šio straipsnio nuostatas leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos apskaičiuojama proporcingai to vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, daliai nuo vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančios palūkanų sąnaudų sumos.

Komentaras

1. Jeigu vienetą mokestinio laikotarpio paskutinę dieną priklauso vienetų grupei (žr. PMĮ 2 str. 7 dalies komentarą), tai apmokestinamasis EBITDA, apskaičiuotas pagal šio straipsnio 2 dalies nuostatas, ir viršijančios palūkanų sąnaudos, vertinant šio straipsnio 3 dalyje nustatytą 3 000 000 eurų sumą, apskaičiuojamos bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje. Apskaičiuojant vienetų grupės apmokestinamąjį EBITDA, neįtraukiamos:

- finansų įstaigos ir draudimo įmonės ir jų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje;
- pajamos, gautos iš ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų, ir sąnaudos šioms pajamoms uždirbti.

Palūkanų sąnaudos, patirtos dėl paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams vystyti, neįtraukiamos į grupės skolinimosi sąnaudas.

2. Vienetų grupės vienetai palūkanų sąnaudas atskaito tokia tvarka:

1) jei visų vienetų grupės vienetų palūkanų sąnaudos neviršija vienetų grupės vienetų palūkanų pajamų, visi tos vienetų grupės Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas;

2) jei visų vienetų grupės vienetų palūkanų sąnaudų suma viršija visų vienetų grupės vienetų palūkanų pajamas, bet neviršija 3 000 000 EUR, visi tos vienetų grupės Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas;

3) jeigu vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma yra didesnė nei 3 000 000 EUR, bet neviršija vienetų grupės (Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje) 30 proc. apmokestinamojo EBITDA, visi tos vienetų grupės Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas;

Pavyzdys

Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B, vienetas C ir vienetas D, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 5 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 800 000 Eur;

Vieneto B apmokestinamasis EBITDA – 1 500 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 200 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 3 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 200 000 Eur;

Vieneto D apmokestinamasis EBITDA – 1 000 000 Eur; palūkanų sąnaudų nepatyrė, palūkanų pajamos – 100 000 Eur;

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 10 500 000 Eur (5 000 000 Eur + 1 500 000 Eur + 3 000 000 Eur + 1 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas - 3 100 000 Eur (1 800 000 Eur + 200 000 Eur + 1 200 000 Eur – 100 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų suma 3 150 000 Eur (10 500 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (3 100 000 Eur) yra mažesnė už maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (3 150 000 Eur), visi vienetų grupės vienetai (A, B, C) gali atskaityti visas savo patirtas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas (vienetas A - 1 800 000 Eur; vienetas B - 200 000 Eur; vienetas C - 1 200 000 Eur).

4) jeigu vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma didesnė nei 3 000 000 Eur ir viršija vienetų grupės (Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje) 30 proc. apmokestinamojo EBITDA, tai kiekvieno grupės vieneto atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

- pirma, apskaičiuojama vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose;

- antra, nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos.

Pavyzdžiai

1. Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B ir vienetas C, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 5 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 800 000 Eur;

Vieneto B apmokestinamasis EBITDA – 2 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 500 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 4 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 2 000 000 Eur.

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 11 000 000 Eur (5 000 000 Eur + 2 000 000 Eur + 4 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 4 300 000 Eur (1 800 000 Eur + 500 000 Eur + 2 000 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų suma 3 300 000 Eur (11 000 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (4 300 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (3 300 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose:

Vieneto A – 41,86 proc. (1 800 000 Eur / 4 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto B – 11,63 proc. (500 000 Eur / 4 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto C – 46,51 proc. (2 000 000 Eur / 4 300 000 Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto A – 1 381 380 Eur (3 300 000 Eur x 41,86 proc.);

Vieneto B – 383 790 Eur (3 300 000 Eur x 11,63 proc.);

Vieneto C – 1 534 830 Eur (3 300 000 Eur x 46,51 proc.);

Iš viso: 3 300 000 Eur (1 381 380 Eur + 383 790 Eur + 1 534 830 Eur).

2. Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B ir vienetas C, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 7 300 000 Eur; palūkanų pajamos 3 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos – 2 000 000 Eur;

Vieneto B apmokestinamasis EBITDA – 7 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 5 000 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 8 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 3 000 000 Eur.

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 22 300 000 Eur (7 300 000 Eur + 7 000 000 Eur + 8 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 7 000 000 Eur (-3 000 000 Eur + 2 000 000 + 5 000 000 Eur + 3 000 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma 6 690 000 Eur (22 300 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (7 000 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (6 690 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiuose palūkanų sąnaudos:

Vieneto B – 62,5 proc. (5 000 000 Eur /8 000 000 Eur (5 000 000 + 3 000 000) Eur x 100 proc.);

Vieneto C – 37,5 proc. (3 000 000 Eur /8 000 000 Eur (5 000 000 + 3 000 000) Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto B – 4 181 250 Eur (6 690 000 Eur x 62,5 proc.);

Vieneto C – 2 508 750 Eur (6 690 000 Eur x 37,5 proc.).

Iš viso gali atskaityti palūkanų sąnaudų: vienetas A – 2 000 000 Eur; vienetas B – 4 181 250 Eur; vienetas C - 2 508 750 Eur.

3. Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B ir vienetas C, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 15 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 3 800 000 Eur;

Vienetas B patyrė nuostolį, jo apmokestinamasis EBITDA yra neigiamas (2 000 000) Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 500 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 4 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 2 000 000 Eur.

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 17 000 000 Eur (15 000 000 Eur - 2 000 000 Eur + 4 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 6 300 000 Eur (3 800 000 Eur + 500 000 Eur + 2 000 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma 5 100 000 Eur (17 000 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (6 300 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (5 100 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiuose palūkanų sąnaudos:

Vieneto A – 60,32 proc. (3 800 000 Eur /6 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto B – 7,94 proc. (500 000 Eur /6 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto C – 31,74 proc. (2 000 000 Eur /6 300 000 Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto A – 3 076 320 Eur (5 100 000 Eur x 60,32 proc.);

Vieneto B – 404 940 Eur (5 100 000 Eur x 7,94 proc.);

Vieneto C – 1 618 740 Eur (5 100 000 Eur x 31,74 proc.);

Iš viso: 5 100 000 Eur (3 076 320 Eur + 404 940 Eur + 1 618 740 Eur).

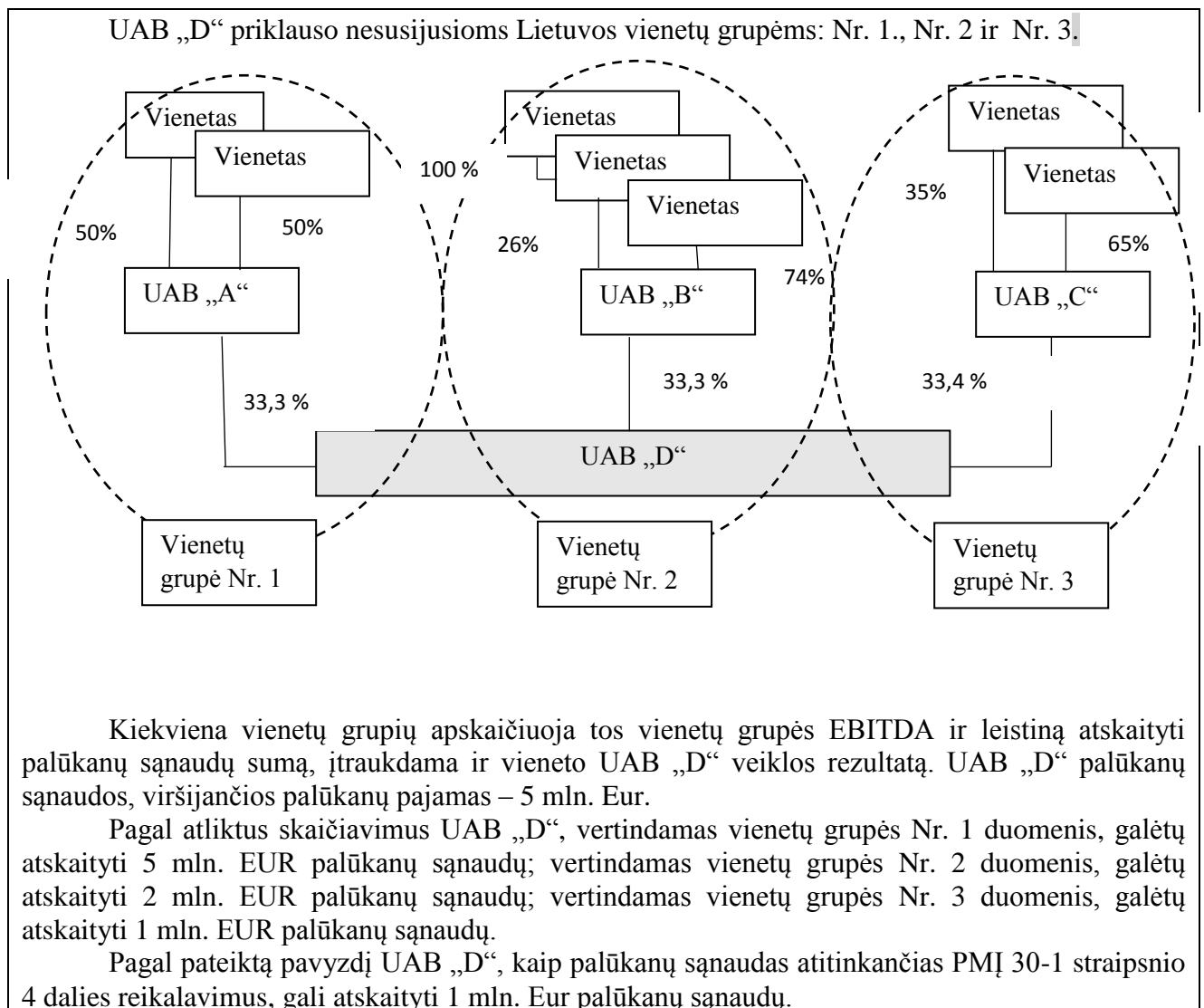
3. Vienetų grupei vienetas turi priklausyti paskutinę mokesčio laikotarpio dieną. Tuo atveju, jei vienetų grupė susiformuoja ne nuo mokesčio laikotarpio pradžios, vienetų grupės vienetų bendra

palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma ir apmokestinamasis EBITDA skaičiuojamas už visą mokestinį laikotarpį.

4. Jeigu šio straipsnio nuostatų taikymo prasme vienetas priklauso kelioms vienetų grupėms, jo duomenys įtraukiami į visų vienetų grupių palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumos ir apmokestinamojo EBITDA skaičiavimus, t. y. straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatos taikomos bendrai visiems kiekvienos atskiros vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones.

Vienetas, priklausanti kelioms vienetų grupėms, gali atskaityti tik tokią palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, kuri visose grupėse tenkina šio straipsnio 4 dalies nuostatas.

Pavyzdys



5. Vienetas, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, turi galimybę, neatsižvelgdamas į šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatas, atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas, jeigu gali įrodyti, kad jo nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis. Vieneto turtas ir išpareigojimai vertinami taikant tą patį metodą kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas.

Komentaras

1. Vienetas, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų, įskaitant ir finansų įstaigas bei draudimo įmones, grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, neatsižvelgdamas į šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatas, gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas, jeigu gali įrodyti, kad:

1) vieneto nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis; ir

2) vieneto turtas ir įsipareigojimai vertinami taikant tuos pačius apskaitos ir turto vertinimo metodus kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas.

Pavyzdys

Vienetų grupę sudaro Lietuvos ir užsienio vienetai, įskaitant užsienio valstybėje įregistruotą finansų įstaigą. Pagal konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis vienetų grupės nuosavo kapitalo ir viso turto santykis yra 66,51 proc. ($200\,344\,000 \text{ Eur} / 301\,245\,000 \text{ Eur} \times 100 \text{ proc.}$).

Lietuvos vienetai nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų. Vienetų grupės Lietuvos vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma 3 100 000 Eur, apmokestinamasis EBITDA yra 10 500 000 Eur, maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų suma 3 150 000 Eur ($10\,500\,000 \text{ Eur} \times 30 \text{ proc.}$).

Lietuvos vieneto A, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, turtas ir įsipareigojimai įvertinti taikant tuos pačius apskaitos ir turto vertinimo metodus kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas; nuosavo kapitalo ir viso turto santykis yra 65,99 proc. ($5\,000\,000 \text{ Eur} / 7\,575\,800 \text{ Eur} \times 100 \text{ proc.}$), palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 2 000 000 Eur, apmokestinamasis EBITDA 6 000 000 Eur.

Lietuvos vieneto B, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, turtas ir įsipareigojimai įvertinti taikant tuos pačius apskaitos ir turto vertinimo metodus kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas; nuosavo kapitalo ir viso turto santykis yra 63,33 proc. ($9\,500\,000 \text{ Eur} / 15\,000\,000 \text{ Eur} \times 100 \text{ proc.}$); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 300 000 Eur, apmokestinamasis EBITDA 4 500 000 Eur.

Kadangi vienetų grupės Lietuvos vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (3 300 000 Eur (2 000 000 Eur + 1 300 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (3 150 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose:

Vieneto A – 60,61 proc. ($2\,000\,000 \text{ Eur} / 3\,300\,000 \text{ Eur} \times 100 \text{ proc.}$);

Vieneto B – 39,39 proc. ($1\,300\,000 \text{ Eur} / 3\,300\,000 \text{ Eur} \times 100 \text{ proc.}$);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto A – 1 909 215 Eur ($3\,150\,000 \text{ Eur} \times 60,61 \text{ proc.}$);

Vieneto B – 1 240 785 Eur ($3\,150\,000 \text{ Eur} \times 39,39 \text{ proc.}$);

Tačiau vieneto A nuosavo kapitalo ir viso turto santykis mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį 0,52 (66,51 proc. – 65,99 proc.) procentinio punkto, todėl jis turi galimybę,

neatsižvelgdamas į šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatas, atskaityti visas (2 000 000 Eur) palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.

Vieneto B nuosavo kapitalo ir viso turto santykis mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį 3,18 (66,51 proc. – 63,33 proc.,) procentiniais punktais, todėl jis negali pasinaudoti šio straipsnio 5 dalyje nustatyta papildoma vienetų grupei taikytina palūkanų atskaitymo galimybe. Atsižvelgiant į tai, vienetas B, vadovaudamasis šio straipsnio 4 dalimi iš pajamų gali atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, ne didesnę kaip 30 procentų vienetų grupės apmokestinamojo EBITDA, t. y. 1 240 785 Eur (3 150 000 Eur x 39,39 proc.). Likusi mokesčiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma 59 215 Eur (1 300 000 Eur – 1 240 785 Eur) gali būti perkeliama į kitus mokesčinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokesčinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

2. Šio straipsnio taikymo tikslais konsoliduotosios finansinės ataskaitos gali būti parengtos pagal verslo apskaitos standartus arba tarptautinius apskaitos standartus.

Vieneto finansinės ataskaitos ir vienetų grupės konsoliduotosios finansinės ataskaitos turi būti parengtos pagal tuos pačius apskaitos standartus.

3. Šios dalies nuostatos gali būti taikomos tik tiems vienetams, kurių finansinių atskaitų duomenys yra nuosekliai sujungti ir įtraukti į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas (t. y. taikomas pilnas konsolidavimo metodas - vienetų finansinių atskaitų straipsnių duomenų visiškas (100%) sujungimas, sudėjus turto, įsipareigojimų, nuosavybės, pajamų, sąnaudų, pelno, nuostolių straipsnius ir eliminavus grupės narių tarpusavio operacijų ir sandorių sumas).

4. Vienetų grupei vienetas turi priklausyti paskutinę mokesčinio laikotarpio dieną. Tuo atveju, jei vieneto finansinės ataskaitos įtraukiamos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, ne nuo mokesčinio laikotarpio pradžios, o nuosavo kapitalo ir viso turto santykis, nustatytas paskutinę mokesčinio laikotarpio dieną, tenkina šios straipsnio dalies nuostatas, iš pajamų gali būti atskaitoma viso mokesčinio laikotarpio palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma.

5. Tuo atveju, jeigu vieneto finansinės ataskaitos įeina į vienetų grupės konsoliduotąjį finansinių atskaitų rinkinį, sudarytą ne pagal Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymą, tai taikant šios dalies nuostatas, įrodymus vienetas turi pagrįsti apskaitos ir konsoliduotųjų finansinių atskaitų rinkinio dokumentais (dokumentų kopijomis).

Mokesčių administratoriui pareikalavus, minėti dokumentai turi būti išversti į lietuvių kalbą, o vertimas patvirtintas vertėjo parašu.

6. Šio straipsnio taikymo tikslais palūkanomis taip pat laikoma:

- 1) atlygis už paskolas, suteikiančias teisę dalyvauti skirstant pelną;**
- 2) atlygis už konvertuojamąsias ir nulinės atkarpos obligacijas;**
- 3) atlygis už finansavimą pagal islamo teisę;**
- 4) atlygis už lizingą (finansinę nuomą);**
- 5) į turto balansinę vertę įtrauktos kapitalizuotos palūkanos;**
- 6) palūkanos, susietos su skolinto kapitalo grąža (pelnu, pajamomis);**
- 7) sąlyginės išvestinių finansinių priemonių arba apsidraudimo sandorių, susijusių su vieneto paskolomis, palūkanos;**
- 8) garantiniai mokėjimai pagal finansavimo sandorius;**
- 9) kitas atlygis, ekonomiškai lygiavertis palūkanoms;**
- 10) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susiję administravimo mokesčiai;**
- 11) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susijusi užsienio valiutos kurso pasikeitimo suma.**

Komentaras

Palūkanomis šio straipsnio taikymo tikslais laikomas ne tik visų formų atlyginimas už pinigų skolinimą, bet ir kiti mokėjimai, ekonomiškai lygiaverčiai palūkanoms, t. y.:

- 1) atlygis už paskolas, suteikiančias teisę dalyvauti skirstant pelną;
- 2) atlygis už konvertuojamąsias ir nulinės atkarpos obligacijas;
- 3) atlygis už finansavimą pagal islamo teisę;
- 4) atlygis už lizingą (finansinę nuomą);
- 5) į turto balansinę vertę įtrauktos kapitalizuotos palūkanos;
- 6) palūkanos, susietos su skolinto kapitalo grąža (pelnu, pajamomis);
- 7) sąlyginės išvestinių finansinių priemonių arba apsidraudimo sandorių, susijusių su vieneto paskolomis, palūkanos;
- 8) garantiniai mokėjimai pagal finansavimo sandorius;
- 9) kitas atlygis, ekonomiškai lygiavertis palūkanoms;
- 10) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susiję administravimo mokesčiai;
- 11) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susijusi užsienio valiutos kurso pasikeitimo suma.

Vartojamos sąvokos atitinka 2016 m. liepos 12 d. Tarybos direktyvoje (ES) 2016/1164, kuria nustatomos kovos su mokesčių piktnaudžiavimo praktika, tiesiogiai veikiančia vidaus rinkos veikimą, taisyklėse (OL 2016 L 193, p. 1) pateikiamas sąvokas.

7. Šio straipsnio nuostatos netaikomos:

Komentaras

Šioje dalyje nustatyti atvejai, kuriais netaikoma PMĮ 30¹ straipsnyje nustatyta palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė.

1) paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, palūkanoms. Projektų priskyrimo prie ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų kriterijus ir tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija;

Komentaras

Palūkanų pajamas viršijančios palūkanų sąnaudos, patirtos dėl paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, gali būti atskaitomos iš vieneto pajamų, netaikant PMĮ 30¹ straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės.

2) finansų įstaigoms ir draudimo įmonėms;

Komentaras

Finansų įstaigos ir draudimo įmonės iš pajamų gali atskaityti palūkanų sąnaudas netaikydamos PMĮ 30¹ straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės.

Finansų įstaigos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme (toliau – FĮĮ). Pagal šį įstatymą finansų įstaiga tai – finansų įmonė arba kredito įstaiga (kaip jos apibrėžtos FĮĮ).

Draudimo įmonės sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos draudimo įstatyme (toliau – DĮ). Pagal šį įstatymą draudimo įmonė – tai įmonė, DĮ nustatyta tvarka gavusi draudimo veiklos licenciją.

3) vienetams, neturintiems susijusių asmenų (vienetų).

Komentaras

Pagal šio punkto nuostatas vienetai, neturintys susijusių asmenų (vienetų), gali atskaityti visas palūkanų pajamas viršijančioms palūkanų sąnaudoms, netaikydami PMĮ 30¹ straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės.

Vienetu, neturinčiu susijusių asmenų (vienetų), laikomas vienetas, nepriklausantis vienetų grupei ir neturintis susijusių vienetų ar nuolatinių buveinių.

Susijusiais asmenimis laikomi vienetai, jei jie atitinka kurį nors PMĮ 2 straipsnio 33 dalyje nustatytą požymį (požymius) bet kurią atskaitinio mokestinio laikotarpio arba prieš jį buvusio mokestinio laikotarpio dieną (žr. PMĮ 2 straipsnio 33 dalies komentarą).

8. Kai taikomas šio straipsnio 7 dalies 1 punktas, pajamos, gautos iš ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto, šio straipsnio taikymo tikslais apskaičiuojant apmokestinamąjį EBITDA neįtraukiamos.

Komentaras

Taikant PMĮ 30¹ straipsnio 7 dalies 1 punkte nustatytą išimtį, pajamos, gautos iš ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto, ir šioms pajamoms uždirbti patirtos sąnaudos, šio straipsnio taikymo tikslais apskaičiuojant vieneto ar vienetų grupės apmokestinamąjį EBITDA neįtraukiamos.

9. Pagal šį straipsnį neatskaitytų palūkanų sąnaudų suma, kuri kitais šiame Įstatyme nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma, gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

Komentaras

Tais atvejais, kai vieneto ar vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA yra mažas arba vienetas (ar vienetų grupė) mokestinius metus baigė nuostolingai ir dėl to pagal šio straipsnio 2,4, 5 dalis neatskaitomos visos palūkanų sąnaudos, mokestiniu laikotarpiu neatskaitytų palūkanų sąnaudų suma, kuri kitais PMĮ nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma, gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.“

Pavyzdys

<p>2019 m. mokestiniu laikotarpiu vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas suma - 3 500 000 Eur. Apmokestinamasis EBITDA -10 000 000 Eur. Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 000 000 Eur (10 000 000 Eur x 30 proc.)*</p>
--

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 500 000 Eur (3 500 000 Eur – 3 000 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

2020 m. mokestiniu laikotarpiu vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma – 2 900 000 Eur. Likusi ankstesniais laikotarpiais neatskaityta vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma – 500 000 Eur. Iš viso palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 3 400 000 Eur.

Apmokestinamasis EBITDA -11 000 000 Eur.

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 300 000 Eur (11 000 000 Eur x 30 proc.)*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 100 000 Eur (3 400 000 (2 900 000 + 500 000) Eur – 3 300 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

*Vienetas priklauso vienetų grupei, kurią sudaro užsienio vienetai, neturintys nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje. Nuosavo kapitalo ir viso turto santykis, vieneto pasirinkimu, nevertinamas.