



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

2020-11-11 Nr. (18.10-31-1E) RM-57235

DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO 2 STRAIPSNIO 39¹ PUNKTO, 12 STRAIPSNIO 15 PUNKTO PAKEITIMO, 14 STRAIPSNIO 7 DALIES IR 40² STRAIPSNIO APIBENDRINTO PAAIŠKINIMO (KOMENTARO)

Informuojame, kad siekiant suvienodinti Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau - PMĮ) taikymo tvarką, parengtas PMĮ 2 straipsnio 39¹ punkto, 12 straipsnio 15 punkto, 14 straipsnio 7 dalies ir 40² straipsnio apibendrinto paaiškinimo (komentarų) pakeitimas, kurio nuostatos pakartotinai (gavus visuomenės pastabas) suderintos su Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2020-11-09 raštas Nr. ((14.41E)-5K-2019220)-6K-2006289).

Komentaras papildomas paaiškinimu apie turto perkėlimo iš Lietuvos Respublikos apmokestinimo atvejus.

PRIDEDAMA.

1. PMĮ 2 straipsnio 39¹ punkto, 12 straipsnio 15 punkto pakeitimo, 14 straipsnio 7 dalies ir 40² straipsnio komentaro (apibendrinto paaiškinimo) pakeitimo lyginamasis variantas, 8 lapai.

Teisės departamento direktorė

Rasa Virvilienė

1. PMĮ 2 straipsnio apibendrinto paaiškinimo (komentaro) papildymas nauju 39¹ punktu:

39¹. Turto perkėlimas – operacija, kai vieneto turtas, naudojamas vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, perkeliamas į užsienio valstybę ir pradedamas naudoti užsienio valstybėje vykdomai veiklai.

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

Turto perkėlimo sąvoka vartojama taikant turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės PMĮ 40² straipsnyje nustatyta tvarka. Šiomis taisyklėmis užtikrinama, kad turto iškėlimo (perkėlimo) iš Lietuvos atvejais Lietuvoje būtų sumokamas mokestis nuo Lietuvoje iki turto iškėlimo sukurtos to turto vertės, t. y. būtų apmokestinamas iškelto (perkelto) turto ekonominės vertės prieaugis. Plačiau apie turto perkėlimo taisyklės paaiškinta PMĮ 40² straipsnio komentare.

Turto perkėlimas - tai ūkinė operacija, kai vieneto turtas, naudotas vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, perkeliamas į užsienio (bet kurią) valstybę ir pradedamas naudoti užsienio valstybėje vykdomai veiklai.

Vieneto turtas – vieneto įsigytos materialios, nematerialios ir finansinės vertybės. Plačiau apie vieneto turta yra paaiškinta PMĮ 13 straipsnio komentare.

2. Pakeisti PMĮ 12 straipsnio 15 punkto pavadinimą bei papildyti minėto punkto apibendrintą paaiškinimą (komentarą) 5¹ papunkčiu:

~~15) turto vertės padidėjimo pajamos už vieneto, kuris įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir kuris yra pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio mokėtojas, akcijų perleidimą kitam vienetui arba fiziniam asmeniui, jei akcijas perleidžiantis vienetas ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų arba jei akcijos buvo perleistos šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalyje nurodytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų. Ši lengvata netaikoma tuo atveju, kai akcijas perleidžiantis vienetas jas perleidžia šias akcijas išleidusiam vienetui. Į šiame punkte nustatytus terminus dėl akcijų turėjimo neatsižvelgiama tais atvejais, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų. Šiame punkte vartojama sąvoka „akcija“ apima ir turimas teises į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį;~~

~~(KEISTA: 2017-12-07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017-12-23), punkto nuostatos galioja apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį.)~~

15) turto vertės padidėjimo pajamos už vieneto, kuris įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir kuris yra pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio mokėtojas, akcijų perleidimą kitam vienetui arba fiziniam asmeniui, jei akcijas perleidžiantis vienetas ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų arba jei akcijos buvo perleistos šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalyje nurodytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų. Ši lengvata netaikoma tuo atveju, kai turtas perkeliamas, taip pat tuo atveju, kai akcijas perleidžiantis vienetas jas perleidžia šias akcijas išleidusiam vienetui. Į šiame punkte nustatytus terminus dėl akcijų turėjimo neatsižvelgiama tais atvejais, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų. Šiame punkte vartojama sąvoka „akcija“ apima ir turimas teises į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį;

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

5¹. Turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas PMĮ 12 str. 15 punkte įtvirtinta neapmokestinimo lengvata netaikoma turto (akcijų) perkėlimo atvejais.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė „X“, ilgiau kaip 2 metus valdanti 100 proc. penkių dukterinių Lietuvos įmonių ir vienos Kipro įmonės „Z“ akcijų, prijungiama prie dukterinės Kipro įmonės „Z“. Prijungimo metu visų penkių Lietuvos dukterinių įmonių akcijų valdymas perkeltas tiesioginiam Kipro įmonei „Z“ valdymui.

Šiuo atveju Lietuvos įmonių akcijų perleidimo pajamos bus apmokestintos kaip turto perkėlimo atvejis, netaikant PMĮ 12 str. 15 punkte įtvirtintos neapmokestinimo išimties, nes Kipro įmonė nebetęsia akcijų valdymo veiklos per nuolatinę buveinę Lietuvoje, t. y. nebus tenkinama PMĮ 41 str. 3 d. įtvirtinta mokesčio neutralumo sąlyga.

3. PMĮ 14 straipsnio apibendrinto paaiškinimo (komentaro) papildymas nauja 7 dalimi:

7. Tuo atveju, jeigu turtas perkeliamas į Lietuvos Respubliką ir šis turto perkėlimas apmokestinamas užsienio valstybėje įgyvendinant Direktyvos (ES) 2016/1164 5 straipsnio nuostatas, šio turto įsigijimo kaina yra tikroji jo rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu.

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

Šios nuostatos tikslas – panaikinti dvigubą perkėlimo turto vertės padidėjimo pajamų apmokestinimą. Šioje dalyje nustatyta, kad apmokestinamojo pelno apskaičiavimui tuo atveju, kai turtas (ilgalaikis, trumpalaikis ar finansinis) iš užsienio valstybės perkeliamas į Lietuvos Respubliką, turto įsigijimo kaina yra tikroji jo rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu ir taikoma tais atvejais, kai turtas perkeliamas į Lietuvos Respubliką, ir šis turto perkėlimas apmokestinamas užsienio valstybėje įgyvendinant Direktyvos (ES) 2016/1164 5 straipsnio nuostatas. Mokesčių mokėtojas, kuriam perkeliamas užsienio valstybėje apmokestintas turtas, turi turėti tai pagrindžiančius dokumentus - užsienio mokesčio administratoriui pateiktų dokumentų kopijas (deklaracijos, pažymos ir kt.).

4. PMĮ apibendrinto paaiškinimo (komentaro) papildymas nauju 40² straipsniu: 40² straipsnis. Turto perkėlimo apmokestinimas

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

1. Turto perkėlimas iš Lietuvos Respublikos apmokestinamas šiame straipsnyje nustatyta tvarka, jeigu yra viena iš šių aplinkybių:

Komentaras

Turto perkėlimu laikoma operacija, kai vieneto turtas, naudojamas vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, perkeliamas į užsienio valstybę ir pradamas naudoti to vieneto užsienio valstybėje vykdomai veiklai. Plačiau apie turto perkėlimo sąvoką yra paaiškinta PMĮ 2 str. 39¹ punkto komentare.

1) Lietuvos vienetas priskiria turtą užsienio valstybėje per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai, o turto savininkas nesikeičia;

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo atvejis, kai Lietuvos vienetas priskiria turtą užsienio valstybėje per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai. Šiuo atveju turto savininkas nesikeičia.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą (automobilius). Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

2. Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę ir jai perdavė valdyti savo įmonės ženklą. Atsižvelgiant į tai, kad įmonės ženklo – nematerialiojo turto, valdymo teisės buvo perduotos valdyti Lietuvos vieneto nuolatinėi buveinei, tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

3. Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę ir per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai priskyrė serverius, esančius (fiziškai) Lietuvoje. Neatsižvelgiant į tai, kad nuolatinėi buveinei priskirti serveriai fiziškai yra Lietuvoje, toks turto priskyrimas laikomas turto perkėlimu iš Lietuvos Respublikos (Lietuvos vienetas priskiria turtą užsienio valstybėje per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai, o turto savininkas nesikeičia), kuriam taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

4. Lietuvos vieneto veikla yra įrengimų nuoma. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo Latvijos Respublikoje nuolatinę buveinę, kurios veikla taip pat įrengimų nuoma. Tarkime 2020 metų spalio mėn. Latvijos Respublikoje registruotai nuolatinėi buveinei, pritrūkus įrengimų nuomai, Lietuvos vienetas laikinai perkėlė 3 traktorius (vieną savaitei, antrą – mėnesiui ir trečią – pusei metų) Latvijos Respublikoje registruotos nuolatinės buveinei vykdomai veiklai. Minėti traktoriai bus naudojami Latvijos Respublikoje registruotos nuolatinės buveinės pajamų uždirbimui. Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos, neatsižvelgiant į perkėlimo laikotarpį, taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės. Kai aukščiau minėtas turtas bus gražintas Lietuvos vienetai, t. y. kai turtas bus perduotas atgal Lietuvos vienetai, tai bus taikomos PMĮ 14 str. 7 d. ir Lietuvos vienetai gražinto turto įsigijimo kaina bus laikoma tikroji rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu, ir nuo šios kainos Lietuvos vienetas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais skaičiuos gražinto turto nusidėvėjimą vadovaujantis PMĮ 18 str. nuostatomis.

2) užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, priskiria turtą savo vykdomai veiklai kitoje užsienio valstybėje, o turto savininkas nesikeičia;

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės taikomos atveju, kai užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, priskiria nuolatinės buveinės turtą savo vykdomai veiklai kitoje užsienio valstybėje ir lieka to turto savininku.

Pavyzdys

Užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, Lietuvos Respublikoje 2018 metais įregistravo prekinį ženklą. 2021 metais buvo priimtas sprendimas, kad prekinio ženklo valdymą perims užsienio vienetas, o ne užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę (kas buvo vykdoma 2018, 2019 ir 2020 metais). Šiuo atveju tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės nuo teisių į prekinį ženklą perdavimo užsienio vienetai momentu.

3) Lietuvos vienetas perkelia Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą į užsienio valstybę, išskyrus atvejus, kai turtas, kuris buvo naudojamas Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, toliau naudojamas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai Lietuvos Respublikoje;

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės taikomos atveju, kai Lietuvos vienetas perkelia Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą kaip kompleksą į užsienio valstybę, išskyrus atvejus, kai turtas, kuris buvo naudojamas Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, toliau naudojamas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai Lietuvos Respublikoje.

Jeigu turto perkėlimo operacija atitinka aukščiau nurodytą turto perkėlimo apmokestinimo atvejį, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tokiam turto iškėlimui netaikomos Pelno mokesčio įstatymo 14 straipsnio 4 ir 5 dalys ir IX skyriuje „Reorganizavimo, perleidimo, likvidavimo paskirų atvejų apmokestinimas, turto vertės pajamų bei nuostolių pripažinimas tam tikrais reorganizavimo, likvidavimo, perleidimo atvejais“ įtvirtintos nuostatos.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė vykdo transporto paslaugų ir remonto veiklą. 2020 metais įmonė nusprendė vykdomą transporto paslaugų veiklą perkelti į Lenkiją. Įgyvendindama šį numatytą veiksma, 2020-02-23 Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė įsteigė juridinį asmenį Lenkijoje. Įsteigto Lenkijoje juridinio asmens kapitalo formavimui Lietuvos įmonė perkelia su paslaugų vykdymu susijusį turtą (transporto priemones). Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės, nes užsienio vienetas – Lenkijoje įregistruota įmonė - nevykdo veiklos Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, kuriai naudotų minėtas transporto priemones.

2. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė yra dukterinė užsienio vieneto įmonė. Užsienio vienetas nusprendė prisijungti Lietuvos Respublikoje įregistruotą įmonę be likvidavimo procedūros ir toliau vykdyti Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą per užsienio vieneto nuolatinę buveinę Lietuvoje. Visas Lietuvos Respublikoje planuojamas likviduoti įmonės turtas bus perduotas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai. Tokiam turto perkėlimui netaikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės, nes turtas perduodamas ir toliau naudojamas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai (taikomos PMĮ 41 str. 3 d. nuostatos).

3. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė „X“ prijungiama prie užsienio įmonės (t. y. Lietuvos įmonė baigia veiklą Lietuvoje be likvidavimo procedūros), o dalį veiklos, kurią vykdė Lietuvos įmonė „X“ iki prijungimo, Lietuvoje toliau vykdys užsienio įmonė per nuolatinę buveinę. Atsižvelgiant į tai, kad užsienio įmonė Lietuvoje vykdys tik dalį iki prijungimo Lietuvos įmonės vykdytos veiklos, o likusi turto dalis, nesusijusi su Lietuvoje per nuolatinę buveinę tęsiama veikla, perkeliama į užsienio valstybę, kurioje užsienio įmonė yra rezidentė mokesčių tikslais, tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

4) užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, perkelia vykdomą veiklą į užsienio valstybę.

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės taikomos atveju, kai užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, perkelia Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą į užsienio valstybę.

Pavyzdžiai

1. Užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, nusprendė 2022 metais baigti veiklą Lietuvos Respublikoje ir visą užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklą priskirtą turtą (ilgalaikį, trumpalaikį, finansinį) perkelti į užsienio valstybę, kurioje užsienio vienetas yra rezidentas mokesčių tikslais. Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

2. Skandinavijos šalies užsienio banko Lietuvoje registruotas filialas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, baigia veiklą Lietuvos Respublikoje ir yra išregistruojamas iš Lietuvos Mokesčių mokėtojų registro, o visa užsienio banko Lietuvoje registruoto filialo veikla perkeliama į Estijos Respubliką. Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

2. Turto perkėlimo momentu vienetas pripažįsta turto vertės padidėjimo pajamas, kurias sudaro perkėlimo turto tikrosios rinkos kainos perkėlimo momentu ir turto įsigijimo kainos skirtumas.

Komentaras

Pajamos iš turto perkėlimo apskaičiuojamos tokiu pačiu principu, kaip ir pajamos iš turto pardavimo ar kitokio perleidimo, t. y. turto perkėlimo momentu pripažįstamos turto vertės padidėjimo pajamos, kurias sudaro perkėlimo turto tikrosios rinkos kainos perkėlimo momentu ir įsigijimo kainos skirtumas (žr. PMĮ 16 straipsnio 1 dalies komentarą).

Jeigu turto perkėlimo momentu apskaičiuojamas neigiamas turto vertės padidėjimo pajamų rezultatas, t. y. perkėlimo turto tikrosios rinkos kaina perkėlimo momentu yra žemesnė nei perkeliama turto įsigijimo kaina, tai susidaręs turto perkėlimo už rinkos kainą ir įsigijimo kainos skirtumas (nuostolis), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, įtraukiamas į mokesstinio laikotarpio rezultato (pelno / nuostolio) apskaičiavimą.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą – krovinį automobilį, kurio perkėlimo momentu tikroji rinkos kaina sudaro 23 000 Eur, o perkėlimo momentu įsigijimo kaina - 35 000 Eur. Tokiam materialaus turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės. Šiuo atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotas 12 000 Eur nuostolis įtraukiamas į mokesstinio laikotarpio rezultato (pelno / nuostolio) apskaičiavimą.

3. Jeigu perkeliamas vieneto turtas, kurio nusidėvėjimas arba amortizacija buvo skaičiuojami pelno mokesčiui apskaičiuoti, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas, to turto įsigijimo kaina mažinama jo nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Komentaras

Jeigu perkeliamas vieneto turtas, kurio nusidėvėjimas arba amortizacija buvo skaičiuojami pelno mokesčiui apskaičiuoti, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas, to turto įsigijimo kaina mažinama jo nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus (žr. PMĮ 16 straipsnio 2 dalies komentarą).

Pavyzdys

Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą - lengvąjį automobilį, kurio perkėlimo momentu tikroji rinkos kaina sudaro 13 000 Eur, o perkėlimo momentu įsigijimo kaina - 15 000 Eur (Automobilio įsigijimo kaina 18 000 Eur ir apskaičiuota nusidėvėjimo suma 3 000 Eur). Tokiam materialaus turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės. Šiuo atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotas 2000 Eur nuostolis įtraukiamas į mokesčio laikotarpio rezultato (pelno / nuostolio) apskaičiavimą.

4. Tais atvejais, kai turtas perkeliamas į kitas Europos ekonominės erdvės valstybes, kurios su Lietuva arba Europos Sąjunga yra sudariusios susitarimą dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvoje 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis (OL 2010 L 84, p. 1) (toliau – Direktyva 2010/24/ES), numatyta savitarpio pagalba, vienetas pagal šį straipsnį apskaičiuotas pajamas į mokesčių bazę gali įtraukti lygiomis dalimis per 5 metus, skaičiuojamus nuo turto perkėlimo pradžios. Pajamų išdėstymas dalimis nutraukiamas ir likusi neįtraukta pajamų dalis įtraukiama į to mokesčio laikotarpio pajamas, kuri paaiškėja, kad:

- 1) perkeltas turtas yra parduodamas ar kitaip perleidžiamas nuosavybėn arba
- 2) perkeltas turtas per 5 metus nuo jo perkėlimo perkeliamas į ne Europos ekonominės erdvės valstybę arba Europos ekonominės erdvės valstybę, su kuria Lietuva arba Europos Sąjunga nėra sudariusi susitarimo dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė Direktyvoje 2010/24/ES numatyta savitarpio pagalba, arba
- 3) vienetui pradedama bankroto arba likvidavimo procedūra, arba
- 4) vienetas neįvykdo pelno mokesčio prievolių per 12 mėnesių nuo šio Įstatymo 53 straipsnyje nustatytų pelno mokesčio sumokėjimo terminų pabaigos.

Komentaras

Komentuojamasis straipsnis taikomas, ir vienetas pagal šį straipsnį apskaičiuotas pajamas į mokesčių bazę gali įtraukti lygiomis dalimis per 5 metus, skaičiuojamus nuo turto perkėlimo pradžios, kai turtas perkeliamas į kitas Europos ekonominės erdvės valstybes, kurios su Lietuva arba Europos Sąjunga yra sudariusios susitarimą dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvoje 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis (OL 2010 L 84, p. 1), numatyta savitarpio pagalba. 2020-01-01 aukščiau minėtas susitarimas nėra sudarytas tik su Lichtenšteino kunigaikštyste.

Šio straipsnio nuostatomis mokesčių mokėtojams įtvirtinama galimybė į mokesčių bazę pajamas iš turto perkėlimo įtraukti keliais būdais, t. y. mokesčių mokėtojas gali:

- į mokesčių bazę įtraukti visas pajamas iš turto perkėlimo tą mokesčio laikotarpį, kai įvyko turto perkėlimo momentas, arba
- pajamas iš turto perkėlimo į mokesčių bazę įtraukti dalimis per 5 metus.

Pasirinkusiems pajamas iš turto perkėlimo išdėstyti dalimis, nustatyta, kad pajamos išdėstomos lygiomis dalimis per 5 metų laikotarpį, skaičiuojant nuo turto perkėlimo pradžios.

Pajamų išdėstymas dalimis nutraukiamas ir likusi neįtraukta pajamų dalis įtraukiama į to mokesčio laikotarpio pajamas, kai paaiškėja, kad:

- 1) perkeltas turtas yra parduodamas ar kitaip perleidžiamas nuosavybėn arba
- 2) perkeltas turtas per 5 metus nuo jo perkėlimo perkeliamas į ne Europos ekonominės erdvės valstybę arba Europos ekonominės erdvės valstybę, su kuria Lietuva arba Europos

Sajunga nėra sudariusi susitarimo dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvoje 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis, numatyta savitarpio pagalbai, arba

3) turtą perkėlusiam vienetai pradėta bankroto arba likvidavimo procedūra. Taip pat tuo atveju, kai vienetas perkelia savo rezidavimo vietą, t. y. turto perkėlimas atitinka PMĮ 40² straipsnio 1 dalies 3 punkte nustatytą turto perkėlimo atvejį, pajamų išdėstymas dalimis taip pat turi būti nutraukiamas, kai užsienio vienetai, kuriam turtą perdavė savo rezidavimo vietą perkėles Lietuvos vienetas, yra pradėta bankroto ar likvidavimo procedūra, arba

4) turtą perkėles vienetas neįvykdo pelno mokesčio prievolių per 12 mėnesių nuo Pelno mokesčio įstatymo 53 straipsnyje nustatytų pelno mokesčio sumokėjimo terminų.

Kai mokesčių mokėtojas baigia veiklą Lietuvos Respublikoje perkeldamas turtą į užsienio valstybę PMĮ 40² straipsnio 1 dalies 3-4 punktuose nustatytais atvejais, tai mokesčių mokėtojo pasirinkimu, pajamų išdėstymas dalimis gali būti nutraukiamas, likusią neįtrauktą pajamų dalį įtraukiant į pasirinkto mokestinio laikotarpio (sutampančio su veiklos Lietuvos Respublikoje pabaiga ar kito, neperžengiant PMĮ 40² straipsnio 4 dalyje nustatyto 5 metų termino) pajamas, arba pajamų išdėstymas dalimis gali būti tęsiamas visu 5 metų laikotarpiu iki kol visa turto perkėlimo pajamų suma bus įtraukta į pajamas ir atitinkamai apmokestinta.

Mokesčių mokėtojui pasirinkus pajamas iš turto perkėlimo į mokesčių bazę įtraukti dalimis per trumpesnę nei 5 metų laikotarpį, neatsižvelgiant į pasirinktą trumpesnę laikotarpį, pajamos išdėstomos lygiomis dalimis 5 metų laikotarpiui, su galimybe likusią neįtrauktą pajamų dalį įtraukti į paskutinio planuojamo (pasirinkto) trumpesnio nei 5 metai mokestinio laikotarpio pajamas.

Mokesčių mokėtojas, pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją, atitinkamame laukelyje pažymi pasirinktą turto perkėlimo pajamų įtraukimo į mokesčių bazę būdą: visos turto perkėlimo pajamos įtraukiamos į deklaruojamas mokestinio laikotarpio pajamas arba pajamos įtraukiamos į mokestinio laikotarpio pajamas lygiomis dalimis per 5 metus, arba pasirinkus mokėti lygiomis dalimis per 5 metus, toks mokėjimas nutraukiamas.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas 2020-01-23 įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą (automobilius). Atsižvelgiant į tai, kad toks materialaus turto perkėlimas yra laikomas turto perkėlimu iš Lietuvos Respublikos, o pajamos iš tokio turto perkėlimo apmokestinamos pelno mokesčiu, Lietuvos vienetas turto perkėlimo momentu, t. y. tarkime 2020-02-27, apskaičiavo 100 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamų kaip turto perkėlimo pajamas.

Tuo atveju, jeigu Lietuvos vienetas, pateikdamas pelno mokesčio deklaraciją už 2020 mokestinius metus, nepasirinks galimybės išdėstyti turto perkėlimo pajamas dalimis, tai visa turto perkėlimo pajamų suma, t. y. 100 000 eurų įtraukiama į 2020 mokestinių metų pelno mokesčio bazę.

Jeigu Lietuvos vienetas, pateikdamas pelno mokesčio deklaraciją už 2020 mokestinius metus, pasirinks galimybę išdėstyti turto perkėlimo pajamas dalimis per 5 metus, tai apskaičiuota 100 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamų suma bus įtraukiama į 2020-2024 mokestinių metų pelno mokesčio bazę lygiomis dalimis, t. y. po 20 000 eurų.

Tarkime, kad 2022-02-18 Lietuvos vienetai suteiktas likviduojamos įmonės statusas. Šiuo atveju, (tuo mokestiniu laikotarpiu kai vienetai suteiktas likviduojamos įmonės statusas), turto vertės padidėjimo pajamų išdėstymas dalimis nutraukiamas ir likusi neįtraukta pajamų dalis įtraukiama į to mokestinio laikotarpio, kai paaiškėjo šis faktas, pajamas, t. y. į 2022 mokestinių metų pelno mokesčio bazę įtraukiama 60 000 eurų turto perkėlimo pajamų.

2. Užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, nusprendė 2021 metais baigti veiklą Lietuvos Respublikoje ir visą esantį turtą perkelti į užsienio valstybę, kurioje užsienio vienetas yra rezidentas mokesčių tikslais. Toks turto perkėlimas yra

laikomas turto perkėlimu iš Lietuvos Respublikos ir apmokestinamas pelno mokesčiu. Dalis turto (tarkime pastatas, kompiuteriai, baldai ir dalis prekių) buvo parduota Lietuvoje (minėto turto pardavimo pajamos apmokestinamos bendra PMĮ nustatyta tvarka), o kita likusi dalis 2021-10-06 buvo perkelta į užsienio valstybę. Užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę nusprendė visas turto perkėlimo pajamas į mokesčio bazę įtraukti turto perkėlimo momentu (2021 metais). Pateikdamas paskutinio mokesčio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją už 2021 metus, užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę visą turto perkėlimo sumą turi deklaruoti pateikiamoje paskutinio mokesčio laikotarpio metinėje pelno mokesčio deklaracijoje (pateikiama PMĮ 51 str. nustatytais terminais (per 30 dienų nuo veiklos pabaigos) ir sumokėti pelno mokestį PMĮ 53 str. nustatyta tvarka (ne vėliau kaip deklaracijos pateikimo termino pabaigos dieną).

3. Jeigu 2 pavyzdžio atveju užsienio vienetas, vykdamas veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę nuspręstų pasirinkti turto perkėlimo pajamas išdėstyti lygiomis dalimis per 5 metų laikotarpį, tai jis privalėtų pateikti pelno mokesčio deklaracijas už ateinančius 5 metus (2021, 2022, 2023, 2024, 2025), kiekvienais metais į mokesčio bazę įtraukiant atitinkamą turto perkėlimo pajamų dalį. Iš Mokesčių mokėtojų registro toks užsienio vienetas galės būti išregistruotas tik tada, kai jam nebebus taikomos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo nuostatos, t. y. ne anksčiau kaip 2025 metais.

4. Tarkime, mokesčių mokėtojas 2020 metais apskaičiavo pajamas iš turto perkėlimo, kurias nusprendė į mokesčių bazę įtraukti per 3 mokesčius laikotarpius. Šiuo atveju, deklaruodamas apmokestinamąjį pelną už 2020 mokesčius metus, deklaruos 1/5; už 2021 metus – 1/5 ir už 2022 metus – 3/5 turto perkėlimo pajamų.

5. Šio straipsnio nuostatos netaikomos turto perkėlimui trumpesniai kaip 12 mėnesių laikotarpiui, kai turtas perkeliamas vertybiniais popieriais finansuoti arba kaip užstatas (avansas), arba siekiant įvykdyti kapitalo reikalavimus dėl rizikos ribojimo, arba likvidumo valdymo tikslais.

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės netaikomos tais atvejais, kai perkėlimas yra laikinas, t. y. trumpesniai kaip 12 mėnesių laikotarpiui, tačiau tik tais atvejais, kai turtas perkeliamas vertybiniais popieriais finansuoti arba kaip užstatas, arba siekiant įvykdyti kapitalo reikalavimus dėl rizikos ribojimo, arba likvidumo valdymo tikslais.