

**KAIP APMOKESTINAMOS FINANSINIŲ PRIEMONIŲ PARDAVIMO AR KITOKIO
PERLEIDIMO NUOSAVYBĖN AR IŠVESTINIŲ FINANSINIŲ PRIEMONIŲ REALIZAVIMO
PAJAMOS**

(atnaujinta pagal 2022 m. spalio 1 d. galiojusias teisės aktų nuostatas)

Turinys

1. Įvadas	2
2. Apmokestinamųjų pajamų apskaičiavimas	2
3. Įsigijimo kainos nustatymas	4
4. Pajamų mokesčio lengvatos taikymas	9
5. Duomenų apie gyventojams išmokėtas išmokas pateikimas VMI	13
6. Pažymų apie išmokėtas išmokas išdavimas gyventojams.....	14
7. Gyventojų gautų pajamų deklaravimo ir pajamų mokesčio sumokėjimo tvarka	14
8. Pajamų, gautų iš tikslinių teritorijų, apmokestinimo ypatumai	15
9. Aktualūs klausimai – atsakymai.....	15

1. Įvadas

Gyventojai, gavę pajamų, esančių pajamų mokesčio objektu, turi prievolę mokėti pajamų mokesťį GPMĮ¹ nustatyta tvarka. Finansinių priemonių pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn (toliau – FP pardavimo / perleidimo) ar išvestinių finansinių priemonių realizavimo (toliau – IFP realizavimo) pajamos, kurias gavo nuolatinis Lietuvos gyventojas, priskiriamos pajamų mokesčio objektui, apmokestinamam GPMĮ nustatyta tvarka. Atitinkamai, šios rūšies pajamos, kai jas gauna nenuolatinis Lietuvos gyventojas, pajamų mokesčio objektui pagal GPMĮ nepriskiriamos. Todėl šios rūšies pajamų gavęs nenuolatinis Lietuvos gyventojas jų deklaruoti ir apmokestinti pajamų mokesčiu Lietuvoje neturi.

Minėtos rūšies pajamų apmokestinimas pasižymi tam tikrais ypatumais, *inter alia* įsigijimo kainos nustatymu, apmokestinamųjų pajamų apskaičiavimo tvarka, lengvatinių sąlygų nustatytais atvejais taikymu ir kt. Leidinyje pateikiami paaiškinimai aktualūs nuolatiniais Lietuvos gyventojams, gavusiems pajamų iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo, o taip pat ir šias išmokas išmokėjusiems asmenims, kuriems kyla prievolė pranešti apie jų išmokėjimą.

2. Apmokestinamųjų pajamų apskaičiavimas

2.1. Bendrosios nuostatos

FP pardavimo / perleidimo ir IFP realizavimo pajamos apmokestinamos pagal GPMĮ nustatytas ne individualios veiklos turto pardavimo pajamoms taikomas apmokestinimo taisykles. Pažymėtina, kad su FP ar IFP susiję sandoriai pagal GPMĮ 2 str. 7 dalį nelaikomi gyventojų vykdoma individualia veikla. Todėl, pavyzdžiui investuojantys į vertybinius popierius² gyventojai nelaikomi vykdančiais individualią veiklą ir iš tokių sandorių gaunamos pajamos nepriskiriamos individualios veiklos pajamoms.

FP pardavimo pajamos – tai per mokestinį laikotarpį (kalendorinius metus) už FP pardavimą gauta pajamų suma;

IFP realizavimo pajamos apskaičiuojamos už tą mokestinį laikotarpį kada baigiasi arba nutraukiamas sandoris dėl kurio buvo sudaryta IFP arba kai pinigai įskaitomi į maržinę sąskaitą ir gyventojas gali disponuoti turimomis lėšomis.

Pagal GPMĮ 19 straipsnio nuostatas, apmokestinant gautas FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamas, iš gautų FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų gali būti atimta:

- FP ir IFP įsigijimo kaina. Įsigijimo kainai priskiriamos išlaidos, patirtos įsigyjant turta, įskaitant ir su šio turto įsigijimu susijusius teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus;
- su šių FP pardavimu / perleidimu ar IFP realizavimu susiję teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai.

2.2. Pajamų mokesčio lengvata

Šiame leidinyje aptariamos rūšies pajamų gavę ir GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte aprašytas sąlygas tenkinantys gyventojai turi teisę pasinaudoti pajamų mokesčio lengvata. Minėta GPMĮ nuostata nurodo, jog pajamų iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo ir jų įsigijimo kainos bei kitų GPMĮ 19 straipsnyje nurodytų su FP pardavimu / perleidimu ir IFP realizavimu susijusių išlaidų skirtumas, per mokestinį laikotarpį neviršijantis 500 EUR, pajamų mokesčiu neapmokestinamas. Taigi, jeigu tenkinamos įstatyme nustatytos lengvatos taikymo sąlygos, apmokestinamosios pajamos iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo gali būti sumažinamos, atimant 500 EUR sumą. Pastebėtina, kad GPMĮ teisės pasinaudoti šia lengvata nesieja su FP ar IFP išlaikymo nuosavybėje terminu. Todėl aplinkybė, kada gyventojas įsigijo ir

¹ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas.

² Vertybiniai popieriai pagal Lietuvos Respublikos finansinių priemonių rinkų įstatymo 3 str. 15 dalį yra priskiriami finansinėms priemonėms.

kada pardavė / perleido FP ar realizavimo IFP, taikant GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatytą lengvatą reikšmės neturi.

GPMĮ ne tik įtvirtina lengvatą, bet ir nustato sąlygas, kai ji netaikoma. Ši pajamų mokesčio lengvata negali būti taikoma, kai:

- pajamos gautos už tikslinėse teritorijose įsteigtų vienetų išleistas FP;
- pajamos gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar gyventojų, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra tikslinėje teritorijoje;
- akcijos parduotos ar kitaip perleistos nuosavybėn tam vienetui, kuris jas išleido;
- vertybiniai popieriai (akcijos, dalys, pajai) laikomi parduotais pagal GPMĮ 11 straipsnį, t. y. vieneto likvidavimo atveju;

• akcijos įgytos GPMĮ 2 str. 14 d. 1 punkte nurodytu atveju, t. y. pajamų mokesčio lengvata netaikoma parduodant akcijas, kurios gautos (arba turimų akcijų nominali vertė padidinta) didinant bendrovės įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų (akcijų nominalios vertės padidinimo atveju lengvata netaikoma akcijų pardavimo pajamoms, proporcingai tenkančioms akcijų nominalios vertės padidinimo iš bendrovės lėšų sumai).

Apmokestinamosios FP pardavimo / perleidimo ir IFP realizavimo pajamos apskaičiuojamos iš bendros per mokesstinį laikotarpį pagal visus FP pardavimo / perleidimo ir IFP realizavimo sandorius gautos pajamų sumos atėmus bendrą FP ir IFP įsigijimo kainą. Jeigu pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punktą, minėtos rūšies pajamoms taikoma pajamų mokesčio lengvata, iš apmokestinamųjų pajamų atimama 500 EUR suma. Atsižvelgiant į tai, jeigu apmokestinamosios pajamos iš FP pardavimo / perleidimo neviršija 500 EUR, tokios pajamos neapmokestinamos pajamų mokesčiu, o jeigu viršija – apmokestinamosioms pajamoms priskiriama 500 EUR viršijanti suma.

Su šios pajamų mokesčio lengvatos taikymu susiję aspektai plačiau nagrinėjami leidinio 4 skyriuje.

2.3 Mokėtino pajamų mokesčio apskaičiavimas

Jeigu gyventojas per mokestinį laikotarpį gavo FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų, kurioms netaikomas GPMĮ 17 str. 1 dalies 30 punkte nustatytas 500 EUR neapmokestinamasis dydis, apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos, kaip skirtumas tarp pardavimo pajamų ir įsigijimo kainos, įskaitant sumokėtus teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus. Atitinkamai, iš tų apmokestinamųjų FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų, kurioms minėta lengvata taikoma, papildomai atimamas ir 500 EUR neapmokestinamas dydis.

Bendra per mokestinį laikotarpį gautų už FP pardavimą / perleidimą ar IFP realizavimą apmokestinamųjų pajamų suma apskaičiuojama sudėjus apmokestinamąsias pajamas, kurioms taikoma GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyta lengvata ir apmokestinamąsias pajamas, kurioms minėta lengvata netaikoma.

Gauta bendra apmokestinamųjų pajamų suma apmokestinama taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Atkreipiame dėmesį, kad jeigu gyventojas gauta pajamų iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo suma, kartu su kitomis GPMĮ 6 str. 1² dalyje nurodytomis pajamomis, per mokestinį laikotarpį viršija 120 VDU³ dydžio sumą, taikomą apdraustųjų asmenų einamųjų metų VSD⁴ įmokų bazei skaičiuoti, viršijanti dalis apmokestinama taikant 20 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Privalomiems mokėjimams, nustatytiems teisės aktuose, gali būti priskiriami tokie mokėjimai, kaip atlygis notarams už notarinių veiksmų atlikimą, atlyginimas už atliekamas registravimo paslaugas, valstybės rinkliava, komisinis atlyginimas, ir pan. Visos kitos su FP ar IFP pardavimu / įsigijimu susijusios, tačiau teisės aktuose nenumatytos kaip privalomi mokėjimai perkant / parduodant FP ar IFP, gyventojas patirtos išlaidos, įsigijimo kainai nepriskiriamos.

³ Vidutinių šalies darbo užmokesčių suma, taikoma apdraustųjų asmenų einamųjų metų valstybinio socialinio draudimo įmokų bazei skaičiuoti.

⁴ Valstybinis socialinis draudimas.

Pavyzdžiui, gyventojas, parduodamas / perleisdamas FP ir realizuodamas IFP, pasisamdo konsultantą FP pardavimo / perleidimo ir IFP realizavimo klausimais ir už suteiktas paslaugas sumoka jam atlygį. Tokios sumokėtos sumos neatimamos iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų. Gyventojas sumokėtas vertybinių popierių sąskaitos tvarkymo ar saugojimo mokestis nepriskiriamas privalomiems mokėjimams, nustatytiems teisės aktuose.

Iš pajamų leidžiama atimti tik tas sumas, kurios pagrindžiamos dokumentais, turinčiais visus Finansinės apskaitos įstatyme⁵ ir kituose teisės aktuose numatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus (GPMĮ 19 str. 3 dalis). Sumokėjimas gali būti patvirtintas ir atitinkamų institucijų ant sandorių dokumentų uždėtu spaudu, patvirtinančiu sumokėjimo sumą (pavyzdžiui, apie notarui sumokėtą atlyginimą patvirtina notaro ant sandorio dokumentų uždėtas spaudas, be to, gali būti pateikiamas banko išrašas iš gyventojas sąskaitos, jeigu buvo sumokėta pavedimu ir galima nustatyti, kam, kada, už ką ir kokia suma buvo mokėta).

Šios nuostatos yra bendros ir turėtų būti taikomos apskaičiuojant ne tik šiame leidinyje aptariamo, bet ir bet kokio kito turto (išskyrus atliekas) pardavimo ir įsigijimo kainas.

3. Įsigijimo kainos nustatymas

Kaip jau buvo pastebėta šiame leidinyje, apskaičiuojant apmokestinamas FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamas, iš pardavimo pajamų galima atimti šių FP ar IFP įsigijimo kainą ir kitas GPMĮ 19 straipsnyje numatytas išlaidas. Šiame leidinio skyriuje analizuojamas FP / IFP įsigijimo kainos nustatymas, atsižvelgiant į įvairius praktikoje pasitaikančius šio turto įsigijimo teisinius pagrindus bei GPMĮ įtvirtintus apribojimus atitinkamų išlaidų atskaitymui.

Gyventojas patirtas su valiutos konvertavimu susijusios išlaidos, taip pat palūkanos, sumokėtos pardavus / perleisus FP ar realizavus IFP, kurių įsigijimui buvo paimta paskola, nepriskiriamos su turto įsigijimu susijusiems privalomiems mokėjimams. Todėl tokios išlaidos, apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas, negali būti atimamos iš gautų pajamų.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas su Lietuvoje įsteigtu banku sudaro sutartį, kuria paveda pirkti Turkijoje įsteigtos akcinės bendrovės X išleistus vertybinius popierius ir atsiskaitymui už įsigytus vertybinius popierius tarpininkui perduoda atitinkamą pinigų sumą (eurais). Tarpininkas įvykdo gyventojas pavedimą ir nuperka gyventojas vertybinių popierių už 9 800 EUR. Kadangi už įsigytus vertybinius popierius Turkijoje atsiskaitoma liromis, tarpininkas gyventojas sąskaita konvertuoja jam perduotą pinigų sumą (EUR) į liras, sumokėdamas 100 EUR už valiutos keitimą. Šiuo atveju vertybinių popierių įsigijimo kaina yra 9 800 EUR (t. y. valiutos keitimo mokestis 100 EUR prie vertybinių popierių įsigijimo kainos nepriskiriamas).

2. Tais atvejais, kai gyventojas įsigyja FP, kurias pagal Lietuvos Respublikos finansinių priemonių rinkų įstatymą įsigyti galima tik per vertybinių popierių viešosios apyvartos tarpininkus (finansų maklerio įmones ir komercinius bankus, turinčius teisę teikti investicines paslaugas), ir tokiam tarpininkui sumoka komisinį atlyginimą, tai šio komisinio atlyginimo suma priskiriama finansinių priemonių įsigijimo kainai.

3. Tais atvejais, kai gyventojas parduoda ar kitokiu būdu perleidžia nuosavybėn FP ar IFP, kurių įsigijimui buvo paėmęs paskolą, tai tokių FP ar IFP įsigijimo kaina yra faktiškai patirtos išlaidos, neatsižvelgiant į tai, ar paskola jau grąžinta ar ne. Palūkanos, sumokėtos už suteiktą paskolą nepriskiriamos tų FP ar IFP įsigijimo kainai.

3.1. Kokia FP ir IFP įsigijimo kaina, jeigu jos buvo įsigytos pirkimo būdu?

Pirkimo-pardavimo pagrindu įsigytų FP ir IFP įsigijimo kaina yra lygi apmokėtajai (pinigais ar natūra) FP ir IFP kainai.

Pavyzdys

⁵ Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas.

Gyventojas antrinėje rinkoje už 15 000 EUR pirko AB „X“ akcijų. Šių VP įsigijimo kaina – 15 000 EUR.

Jeigu už vieneto akcijas (dalis, pajus) gyventojas sumoka turtu, tai toks turto perleidimas vieneto nuosavybėn laikomas ne individualios veiklos turto pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn. Šiuo atveju laikoma, kad gyventojas perleidžia (parduoda) turimą ne individualios veiklos turtą mainais už įgyjamas akcijas (dalis, pajus). Tokiu atveju akcijų (dalių, pajų) įsigijimo kaina yra lygi jo perleisto turto pardavimo pajamoms.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas už vieneto X akcijas sumokėjo, įnešdamas turtinį įnašą - pastatą, kurį turto vertintojai įvertino 43 000 EUR, todėl gyventojas gauna akcijų, kurių nominali vertė 43 000 EUR. Akcijų įsigijimo kaina yra 43 000 EUR.
2. Gyventojas įsigytą pastatą įneša kaip turtinį įnašą, kurį turto vertintojai įvertino 19 000 EUR ir už tokią pat sumą gauna akcijų. Akcijų įsigijimo kaina yra 19 000 EUR.
3. Gyventojas 2022 m. spalio mėnesį už vieneto Y akcijas sumokėjo, įnešdamas turtinį įnašą - vieneto X akcijas, kurias turto vertintojai įvertino 250 000 EUR. Laikoma, kad už tokią sumą gyventojas gauna vieneto Y akcijų. Skirtumas tarp gautų vieneto Y akcijų nominalios vertės (250 000) ir vieneto X akcijų įsigijimo kainos (150 000), laikoma vieneto X akcijų pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamomis. Apmokestinamosios pajamos yra 99 500 EUR (250 000 - 150 000) - 500. Parduodant įsigytas vieneto Y akcijas, jų įsigijimo kaina yra 250 000 EUR.

3.2. Kokia FP ir IFP įsigijimo kaina, jeigu jos buvo įgytos paveldėjimo būdu?

Turto, įgyto paveldėjimo būdu, įsigijimo kaina laikoma ta turto vertė, kuria šis turtas būtų įvertintas paveldimo turto mokesčiui apskaičiuoti⁶. Vadovaujantis Paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklėmis⁷:

- vertybinių popierių, neįtrauktų į prekybą reguliuojamoje rinkoje įsigijimo kaina, gyventojų pasirinkimu:

- nominali vertė, o kai nominalios vertės nėra - buhalterinė vertė, nustatoma gyventojų, paveldėjusių šį turtą, prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo Valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau - VMI) dieną, arba

- vertė, kurią nustato turto vertintojas. Nustatoma gyventojų pasirinktą dieną laikotarpiu nuo palikimo atsiradimo dienos iki prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo VMI dienos.

- vertybinių popierių, įtrauktų į prekybą reguliuojamoje rinkoje įsigijimo kaina – vidutinė rinkos kaina. Paveldėto turto vertė nustatoma prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo VMI dieną.

Įsigijimo kaina tokiu būdu nustatoma neatsižvelgiant į tai, ar FP ar IFP paveldėjęs gyventojas privalo mokėti paveldimo turto mokestį ar buvo nuo jo atleistas.

Pavyzdžiai

1. 2022-01-05 mirus motinai, jos vardu įregistruotas akcijas, po ½ paveldi du sūnūs: M. ir J. Gyventojas M. 2022-10-11 paveldėjimo teises padovanoja savo broliui J. Notaras įpėdiniui J. paveldėjimo teisės liudijimą išduoda į visas paveldėtas akcijas. Paveldėtų akcijų įsigijimo kaina

⁶ Pagal Gyventojų ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 29 d. nutarimu Nr. 133 „Dėl Gyventojų ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklių patvirtinimo“.

⁷ Paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 13 d. nutarimu Nr. 24 „Dėl Paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo tvarkos patvirtinimo (Dėl paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo)“.

šiuo atveju nustatoma gyventojui J. pageidaujant, individualiu turto vertinimu. Turto vertintojo ataskaitoje įrašyta akcijų rinkos kaina laikytina paveldėtų akcijų įsigijimo kaina.

2. Gyventojas paveldi Baltijos reguliuojamoje rinkoje listinguojamų bendrovės X akcijų ir jas parduoda 2022 m. spalio 3 d. Reikia nustatyti jų įsigijimo kainą, buvusią prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo VMI dieną – 2018 m. lapkričio 25 d. Šių parduodamų paveldėtų akcijų vidutinė rinkos vertė apskaičiuojama prisijungus prie „Nasdaq Vilnius“ interneto svetainės (<https://nasdaqbaltic.com/statistics/lt/shares>) ir pasirinkus: skiltį „Akcijos“, skiltyje „Prekybos sesija“ įrašoma data, kuriai reikalinga nustatyti akcijų įsigijimo kainą. Tuomet iš pateikiamų įmonių sąrašo pasirenkama (pažymint „varnele“) įmonė (šiuo atveju bendrovė X), kurios akcijos paveldėtos ir iš pateikiamos informacijos randamas įrašas „Vid.“ – šioje skiltyje pateikiama bendrovės X akcijos (1 vnt.) vidutinė rinkos vertė pasirinktą dieną. Padauginus šią vertę iš paveldėtų akcijų skaičiaus, apskaičiuojama paveldėtų akcijų įsigijimo kaina.

3.3. Kokia FP ir IFP įsigijimo kaina, jeigu jos įgytos dovanojimo būdu?

Dovanojimo būdu gautų FP ar IFP įsigijimo kaina laikoma dovanos gavimo dieną buvusi dovanotų FP ar IFP tikroji rinkos kaina.

Pavyzdys

Gyventojas pagal dovanojimo sutartį gavo 100 akcijų, kurių tikroji rinkos kaina – 12 000 EUR. Laikoma, kad įgytų akcijų įsigijimo kaina yra 12 000 EUR.

3.4. Kokia FP (akcijų, dalių, pajų) įsigijimo kaina vieneto likvidavimo atveju?

FP (akcijos, dalys, pajai) vienetų likvidavimo atveju laikomi parduodamais, o jų įsigijimo kaina yra lygi į vieneto kapitalą įneštų įnašų vertei įnešimo metu. Jeigu įnašai (akcijų, dalių, pajų apmokėjimas) buvo įnešti turtu (ne pinigais), tai, nustatant tokio įnašo vertę, atsižvelgiama į turto vertės padidėjimą dėl turto indeksavimo arba perkainojimo, jeigu tokį indeksavimą arba perkainojimą atlikti įpareigojo Lietuvos Respublikos teisės aktai.

Pavyzdžiai

1. 2021 metais likviduojama žemės ūkio bendrovė „X“. Šios žemės ūkio bendrovės pajininkai gauna pajamų, kurios priskiriamos pajų pardavimo pajamoms. Likviduojamos žemės ūkio bendrovės pajininkų gaunamo turto įsigijimo kaina yra lygi kiekvieno pajininko įnašo vertei. Apskaičiuojant pajininkų gaunamas apmokestinamasias pajamas, iš pajininkų gaunamo turto ar (ir) pinigų vertės atimama įnašų vertė, o gautas skirtumas apmokestinamas taip pat, kaip FP pardavimo pajamos.

Tarkime, 1991 m. įnešto įnašo vertė turtu buvo 10 000 rub.

1993 m. įvedus litus, įnašo dydis tapo 100 Lt.

Pagal 1994-04-01 būklę, indeksavus ilgalaikį turtą, turto vertė padidėjo 150 Lt.

Pagal 1995-12-31 būklę, indeksavus ilgalaikį turtą, turto vertė padidėjo 250 Lt.

Vadinasi, žemės ūkio bendrovės likvidavimo dienai dėl turto indeksavimo arba perkainojimo pajinio įnašo turtu vertė yra 145 EUR (29+43+73).

2021 metais, likviduojant žemės ūkio bendrovę „X“, pajininkui išmokama 145 EUR (pinigais ir/arba natūra). Šio gyventojų pajinio įnašo vertė (pajaus įsigijimo kaina) - 145 EUR, įsigijimo ir pardavimo kainos skirtumas - 0, pajamų mokesčio suma - 0.

2. AB Y yra likviduojama, todėl laikoma, kad gyventojas parduoda turimas akcijas. Jeigu akcijos buvo įsigytos už investicinius čekius, rublius (iki lito išleidimo į apyvartą), tai tokių akcijų įsigijimo kaina nustatoma buvusią jų vertę padalijus iš 100 ir gautą sumą perskaičiavus į eurus. Jeigu akcijos buvo įsigytos litais iki 2002-02-01, jų įsigijimo kaina, išreikšta litais, turi būti perskaičiuojama į eurus pagal oficialų lito ir euro santykį, kurį Lietuvos Bankas buvo nustatęs šių išlaidų patyrimo dieną. Akcijų, įsigytų nuo 2002-02-02, įsigijimo kaina, išreikšta litais, perskaičiuojama į eurus, padalijus iš 3,4528 (oficialaus lito ir euro santykio). Jeigu akcijos buvo įsigytos nemokamai, tai šių akcijų įsigijimo kaina lygi 0. Jeigu likviduojant AB Y gyventojas gautos

pajamos viršija akcijų įsigijimo kainą, skirtumas apmokestinamas pajamų mokesčiu, GPMĮ nustatyta tvarka.

Jeigu likviduojamas vienetas, kurio akcijas gyventojas buvo įsigijęs antrinėje rinkoje, laikoma, kad gyventojas tokias akcijas parduoda, o jų įsigijimo kaina lygi akcijų įsigijimo antrinėje rinkoje kainai, t. y. kainai, kurią gyventojas sumokėjo kitam gyventojui arba vienetai pagal akcijų pirkimo-pardavimo sutartį. Šių akcijų įsigijimo kaina, nurodyta pirkimo sandoryje, gali būti didesnė arba mažesnė už tą, kurią pirminis akcininkas buvo įnešęs į vieneto kapitalą.

3.5. Kokia akcijų (dalių, pajų), įsigijimo kaina, jeigu jos gautos vieneto reorganizavimo metu mainais į įsigyjamojo vieneto akcijas (dalis, pajus)?

Kai gyventojas parduoda akcijas (dalis, pajus), kurios buvo gautos reorganizavimo metu mainais už kito įsigyjamojo vieneto akcijas (dalis, pajus), tai tokių parduodamų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo kaina yra lygi turėtų vieneto akcijų (dalių, pajų) įsigijimo kainai.

Pavyzdys

2021 m. vieneto X reorganizavimo metu gyventojas turėjo 100 reorganizuojamojo vieneto akcijų, kurių kiekvienos vertė buvo 5 EUR. Mainais už šias akcijas gyventojas gavo kito vieneto, t. y. vieneto Y 100 akcijų, kurių kiekvienos vertė yra 8 EUR. Pardavimo atveju gyventojas mainais gautų vieneto Y akcijų įsigijimo vertė yra prilyginama 5 EUR už kiekvieną.

3.6. Kokia akcijų, pajų įsigijimo kaina, jeigu jos buvo įgytos GPMĮ 2 str. 14 d. 1 punkte nustatyta atveju didinant vieneto įstatinį kapitalą?

Jeigu dėl vieneto įstatinio kapitalo didinimo akcininkams proporcingai jų turimų akcijų skaičiui nemokamai išduodamos akcijos arba padidinama anksčiau išleistų akcijų nominali vertė, taip pat padidinama pajaus vertė ar dalis dėl įstatinio kapitalo didinimo pajininkams ir nariams proporcingai jų turimai pajų vertei ar daliai, tokių akcijų (pajų, dalių) įsigijimo kaina arba akcijų (pajų, dalių) įsigijimo kainos dalis, atitinkanti akcijų nominalios vertės, pajaus vertės arba dalies vertės padidinimą, yra lygi 0.

Parduodant akcijas, įgytas didinant vieneto įstatinį kapitalą iš šio vieneto lėšų (pelno ar rezervo), GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyta lengvata netaikoma.

Pavyzdys

Vienetas X 2021 m. didina įstatinį kapitalą. Akcininkui A. proporcingai jo turimų akcijų skaičiui nemokamai išduoda 15 akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė 500 EUR. Akcininkas gautas akcijas parduoda už 16000 EUR. Šių akcijų įsigijimo kaina yra lygi 0, o apmokestinamosios pajamos - 16 000 EUR.

3.7. Kokia FP, gautos už nekilnojamąjį turtą, į kurį nuosavybės teisė gyventojui atkurta pagal Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą, įsigijimo kaina?

Tais atvejais, kai už nekilnojamąjį turtą, į kurį nuosavybės teisė gyventojui buvo atkurta pagal Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą, valstybė gyventojui atlygina FP, tokių FP įsigijimo kaina lygi jų pardavimo kainai.

Pavyzdys

Už nekilnojamąjį turtą, į kurį nuosavybės teisė įstatymo nustatyta tvarka buvo atkurta, gyventojui buvo atlyginta FP (akcijomis), kurias gyventojas pardavė už 15 000 EUR. Kadangi minėtu būdu įgytų FP įsigijimo kaina lygi pardavimo kainai, apmokestinamosios pajamos lygios 0.

3.8. Kokia FP įsigijimo kaina, kai nėra galimybės objektyviai pagrįsti keliais sandoriais įgytų vienarūšių FP įsigijimo kainos?

GPMĮ 19 str. 2 dalis numato, kad jeigu gyventojas negali objektyviai pagrįsti, kuri konkreči (kada įsigyta) keliais sandoriais įgyto vienarūšio, individualiais požymiais neapibūdinto turto dalis perleidžiama, iš pajamų pirmiausia atskaitoma anksčiausiai už tokį turtą (jo dalį) sumokėta įsigijimo kaina (jos dalis).

Pavyzdžiai

1. Gyventojas turi skirtingu laikotarpiu įsigytų to paties vieneto tos pačios rūšies ir klasės vertybinių popierių:

2018-01-05 - 5 EUR vertės 100 akcijų;

2019-01-06 - 10 EUR vertės 50 akcijų;

2020-10-03 - 20 EUR vertės 85 akcijas.

2022-06-02 gyventojas parduoda dalį (pavyzdžiui, 90 vnt.) įsigytų akcijų. Kadangi gyventojas negali pagrįsti kurias akcijas (kada įsigytas akcijas) jis parduoda, iš jo gautų akcijų pardavimo pajamų atimama anksčiausiai, t. y. 2018-01-05 po 5 EUR, įgytų akcijų kaina.

2. Gyventojas 2022 m. tą pačią dieną pardavė 30 proc. jam priklausančių UAB akcijų, iš kurių 10 proc. įsigijo emitentas (akcijas išleidusi UAB) ir 20 proc. kitas juridinis vienetas. Akcijos buvo įsigytos apmokant piniginiu įnašu skirtingais laikotarpiais (formuojant įstatinį kapitalą ir didinant įstatinį kapitalą), skirtingomis kainomis. Gyventojas negali pagrįsti kurias konkrečiai akcijas jis pardavė. Kadangi parduodant akcijas emitentui GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkto lengvata netaikoma, šiuo atveju svarbu nustatyti, kuriuo sandoriu akcijos yra parduodamos pirmiausia.

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo (toliau - ABĮ) nuostatas, nuosavybės teisės į akcijas įgijimo pagrindas yra sandoris, o momentas, nuo kurio įgijėjas įgyja nuosavybės teisę į jas, yra jų perdavimas įgijėjui. ABĮ nustatyta, kad materialios akcijos perleidžiamos kitų asmenų nuosavybėn perdavimu, padarius atitinkamą įrašą akcijoje ar akcijų sertifikate. Atitinkamai, nematerialių akcijų perleidimas fiksuojamas įrašais jų perleidėjo ir jų įgijėjo asmeninėse vertybinių popierių sąskaitose. Todėl pagal sandorį, kuriuo akcijos kito asmens nuosavybėn perleistos pirmiausia, iš pajamų atskaitoma anksčiausiai įsigytų akcijų įsigijimo kaina ar jos dalis (t. y. suma, ar atitinkama jos dalis, gyventojas sumokėta už akcijas, įsigytas formuojant įmonės įstatinį kapitalą) bei su tokių akcijų įsigijimu ir perleidimu susiję privalomi mokėjimai. Pagal kitą sandorį, kuriuo kito asmens nuosavybėn buvo perleistos likusios akcijos, iš pajamų atskaitoma likusių parduotų akcijų įsigijimo kaina ir su jų pirkimu ir pardavimu susiję sumokėti privalomi mokėjimai.

3.9. Kokia akcijų įsigijimo kaina vieneto įstatinio kapitalo mažinimo atveju?

Pagal GPMĮ 2 str. 14 d. 1 punktą, akcininko (gyventojas) iš vieneto pinigais ar turtu atsiimti įnašai nelaikomi jo pajamomis. Todėl, sumažinus vieneto įstatinį kapitalą, suformuotą iš akcininkų įnašų ir nepadidintą iš vieneto pelno ar rezervų, akcininkui išmokamos lėšos nelaikomos pajamų mokesčio objektu (pajamomis).

Tais atvejais, kai mažinamas vieneto įstatinis kapitalas, atsižvelgiant į ABĮ nuostatas, gali būti:

- sumažinama akcijų nominali vertė, arba
- anuliuojamos akcijos.

Dėl akcijų anuliavimo

Akcijų anuliavimo atveju, tiek anuliuotų akcijų, tiek ir po anuliavimo likusių akcijų įsigijimo kaina (vertinant kiekvieną akciją (vnt.)) nesikeičia, t. y. išlieka tokia pati. Taigi, anuliuotų akcijų įsigijimo kaina yra suma, už kurią gyventojas šias akcijas įsigijo.

Pavyzdys

Gyventojas 2022 m. sausį įsigijo 2 000 vnt. akcijų už 10 000 EUR (5 EUR x 1 vnt.). 2022 m. spalį, sumažinus bendrovės įstatinį kapitalą, 800 vnt. akcijų buvo anuliuoti, taigi, po anuliuavimo gyventojui liko 1 200 vnt. akcijų. Apskaičiuojant anuliuotų akcijų įsigijimo kainą, anuliuotų akcijų skaičius (800 vnt.) dauginamas iš sumos, kuri teko vienai akcijai įsigyti (5 EUR), gaunama anuliuotų akcijų įsigijimo kaina lygi 4 000 EUR (800 vnt. x 5 EUR).

Atitinkamai, parduodant po anuliuavimo likusias akcijas (1 200 vnt.), jų įsigijimo kaina būtų lygi 6 000 EUR (1 200 vnt. x 5 EUR). Taigi, pardavus po anuliuavimo likusias akcijas, įsigijimo kainai gyventojas galėtų priskirti 6 000 EUR sumą.

Dėl akcijų nominalios vertės sumažinimo

Apskaičiuojant akcijų, kurių nominali vertė sumažinta, įsigijimo kainą svarbu nustatyti, ar akcijos buvo įgytos pirminėje ar antrinėje rinkoje ir kokia įstatinio kapitalo dalis mažinama.

Kai akcijos įgyjamos steigiant bendrovę, o vėliau sumažinus jos įstatinį kapitalą, atitinkamai sumažinus akcijų nominalią vertę, laikoma, kad akcininkas atsiima įnašą (ar jo dalį). Parduodant tokias (po akcijų nominalios vertės sumažinimo likusias) akcijas, jų įsigijimo kaina laikoma sumažinta akcijų nominali vertė. Tačiau jeigu, sumažinus bendrovės įstatinį kapitalą, akcininkui išmokama įstatinio kapitalo dalis, kuri buvo suformuota padidinus įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų (dividendai), tokių akcijų įsigijimo kaina nesikeistų, t. y. būtų lygi steigimo metu į bendrovės įstatinį kapitalą įneštų įnašų vertei.

Kai bendrovė išmoka išmokas akcininkui, kuris įgijo akcijas antrinėje vertybinių popierių rinkoje (pavyzdžiui, įgijo akcijas iš ankstesnio akcininko pagal pirkimo-pardavimo sutartį), turi būti nustatoma, kokia bendrovės įstatinio kapitalo dalis tokiam akcininkui priklauso (kokia suma laikytina šio akcininko „įnašu“ į bendrovę).

Kai akcijos įsigijamos antrinėje rinkoje, mažinant bendrovės įstatinį kapitalą, atitinkamai sumažinus akcijų nominalią vertę, gražinamu įnašu laikoma ta bendrovės įstatinio kapitalo dalis, kuri buvo suformuota iš pirminio akcininko įnašų. Atitinkamai, bendrovės išmokamos lėšos, kurios viršija gražintinu įnašu laikomą sumą, priskiriamos gyventojui kitoms (su darbo santykiais ar individualia veikla nesusijusioms) pajamoms. Parduodant tokias (po nominalios vertės sumažinimo likusias) akcijas, jų įsigijimo kaina lygi akcininko sumokėtos sumos (įsigyjant akcijas) ir gražinto įnašo skirtumui.

Pavyzdys

Gyventojas 2021 m. rinkoje įsigijo 2 000 vnt. akcijų už 2 000 EUR (1 EUR už 1 vnt.). Šių akcijų nominali vertė yra 0,5 EUR, t. y. pirminis akcininkas jas įsigijo už 1 000 EUR (0,5 EUR už 1 vnt.). 2022 m. bendrovė mažina įstatinį kapitalą, sumažindama akcijų nominalią vertę iki 0,25 EUR ir išmoka lėšas (500 EUR) akcininkui.

Parduodant tokias (po akcijų nominalios vertės sumažinimo likusias) akcijas, jų įsigijimo kaina yra lygi sumokėtos sumos ir gražinto įnašo skirtumui, t. y. 1 500 EUR (2 000 EUR - 500 EUR).

4. Pajamų mokesčio lengvatos taikymas

Gyventojas turi teisę sumažinti apmokestinamąsias FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamas, pritaikydamas GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte įtvirtintą 500 EUR lengvatą, jeigu gautos pajamos nepatenka į minėtoje normoje įtvirtintas išimtis, kai ši lengvata netaikoma. Bendrieji šios GPMĮ įtvirtintos lengvatos aspektai, o taip pat ir jos netaikymo atvejai aptarti šio leidinio 2.2 skyriuje. Šiame leidinio skyriuje apmokestinamųjų FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų apskaičiavimo kontekste analizuojamas minėtos pajamų mokesčio lengvatos taikymas, pateikiant praktikoje susiklostančias situacijas iliustruojančius pavyzdžius.

Pajamos, gautos už gyventojui parduotas / perleistas FP, taip pat pajamos iš IFP realizavimo, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, jeigu GPMĮ 19 straipsnyje nurodytų su jų įsigijimu ir pardavimu ar realizavimu susijusių išlaidų skirtumas, neviršija 500 EUR per mokesčinį laikotarpį ir šioms pajamoms gali būti taikoma GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyta pajamų mokesčio

lengvata. Atitinkamai, apmokestinamosioms pajamoms viršijus 500 EUR, jos apmokestinamos, atėmus 500 neapmokestinamą dydį.

Pavyzdys

Gyventojas 2020-02-01 įsigijo AB ZZ akcijų, o 2021-07-01 šias akcijas pardavė. Gautų akcijų pardavimo pajamų suma yra 50 000 EUR, o jų įsigijimo kaina - 41 000 EUR, teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai, susiję su šių akcijų pardavimu yra 250 EUR. Pavyzdyje pateikiamu atveju laikykime, kad gyventojas tenkino GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatytas lengvatos taikymo sąlygas.

Visų pirma, iš gyventojų gautos pardavimo pajamų sumos (50 000) atimama įsigijimo kaina ir privalomi mokėjimai (41 000 + 250), gaunama apmokestinamųjų pajamų suma, t. y. 8 750 EUR. Kadangi gyventojas turi teisę pasinaudoti pajamų mokesčio lengvata, apmokestinamosios pajamos (8 750 EUR) sumažinamos, atimant 500 EUR sumą. Gautas rezultatas, t. y. 8 250 EUR, apmokestinamas pajamų mokesčiu, taikant GPMĮ 6 straipsnyje nustatytą tarifą.

Apmokestinamosios pajamos iš IFP realizavimo apskaičiuojamos už tą mokestinį laikotarpį, kada baigiasi arba nutraukiamas sandoris, dėl kurio buvo sudaryta IFP arba kai pinigai įskaitomi į maržinę sąskaitą ir gyventojas gali disponuoti turimomis lėšomis. Gyventojas apskaičiuoja IFP realizavimo pajamas (naudą pinigais ir / arba natūra), kurias jis gavo iš IFP realizavimo, atima IFP įsigijimo kainą ir teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus, susijusius su IFP įsigijimu ir realizavimu.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas A nuotoliniu būdu prekiauja FP pagal su banku ZX sudarytą paslaugų teikimo sutartį. Gyventojas elektroninės prekybos realiuoju laiku platformoje sudaro valiutų pirkimo-pardavimo išankstinius (forward) sandorius. Maržinėje sąskaitoje esančias pinigines lėšas gyventojas gali panaudoti tik prekybai platformoje. Tačiau į maržinę sąskaitą pervestos sumos yra gyventojų nuosavybė ir gyventojų nurodymu bet kuriuo momentu sumos iš maržinės sąskaitos gali būti pervestos į jo atsiskaitomąją sąskaitą. Gyventojų IFP realizavimo pajamos pripažįstamos tada, kai jos gaunamos į maržinę sąskaitą. Tarkime, gyventojas, 2022 m. realizavęs valiutų pirkimo-pardavimo išankstinius (forward) sandorius, į maržinę sąskaitą gavo 6 000 EUR. Įsigydamas IFP, gyventojas patyrė 650 EUR įsigijimo išlaidų, taip pat sumokėjo 350 EUR komisinį mokestį bankui. Apskaičiuojant apmokestinamąsias IFP realizavimo pajamas, įsigijimo išlaidos (650 EUR) bei teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai - komisinis atlyginimas (350 EUR) gali būti atimti iš gautų IFP realizavimo pajamų (6000-650-350=5000). Kadangi apskaičiuotos IFP realizavimo apmokestinamosios pajamos viršija nustatytą neapmokestinamą 500 EUR sumą, viršijanti dalis, t. y. 4 500 EUR, apmokestinama taikant GPMĮ 6 straipsnyje nustatytą pajamų mokesčio tarifą.

2. Gyventojas Banke Z įsigijo pasirinkimo sandorį (angl. *stock option*) pagal kurį praėjus nustatytam laikotarpiui, šiuo atveju – 3 metams nuo jo įsigijimo dienos, įgyja teisę įsigyti tam tikros įmonės X akcijų už kainą, kuri yra nustatoma pasirinkimo sandorio įsigijimo dieną. Šios IFP realizavimo momentas - akcijų įsigijimo lengvatine kaina data, IFP realizavimo pajamos - nauda, kurią gyventojas gauna įsigydamas akcijas mažesne nei rinkos kaina. Jeigu gauta naudos suma kartu su kitomis tuo mokestiniu laikotarpiu gautomis FP pardavimo pajamomis, apskaičiuotomis atėmus tiek realizuotų IFP, tiek parduotų / perleistų FP įsigijimo kainą bei teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus, yra mažesnė, nei 500 EUR, tokios pajamos pajamų mokesčiu neapmokestinamos.

3. Gyventojas su Banku X sudaro sandorį dėl apsikeitimo finansiniais instrumentais, sumokant / gaunant iš tam tikrų sandorių finansinį skirtumą (angl. *Swap Contract for Financial Instruments*, toliau - SCFI). SCFI sandoris - tai vertybinių popierių prekybos finansavimas Banko lėšomis ar Bankui prisiimant riziką, gyventojui užskaitant gautą skirtumą nuo vertybinių popierių (toliau - VP) pradinės vertės bei užbaigimo vertės. Fiksuojama pradinė sutarties vertė, atitinkanti gyventojų nurodytų VP vienetų skaičių; VP rinkos kainą sutarties pasirašymo dieną, vėliau gyventojų pavedimu ar sutarčiai pasibaigus fiksuojama sutarties užbaigimo vertė, kurią sudaro VP vienetų skaičius, VP rinkos kaina sutarties užbaigimo dieną. Jei skirtumas tarp užbaigimo ir pradinės vertės bei mokesčių ir rinkliavų yra teigiamas, bankas sumoka gyventojui į sąskaitą skirtumo sumą. Tokiais ar

panašiais IFP realizavimo atvejais, laikoma, kad pajamų gavimo momentas - pinigų pervedimas į sąskaitą, pajamų suma - skirtumas tarp įsigijimo kainos ir realizavimo pajamų, bei teisės aktuose nustatytų privalomų mokėjimų suma, susijusių su IFP įsigijimu ir realizavimu; jeigu tenkinamos pajamų mokesčio lengvatos taikymo sąlygos (žr. leidinio 2.2 skyrių), papildomai atimamas 500 EUR neapmokestinamasis dydis.

Kai parduodamos / perleidžiamos FP ar realizuojamos IFP, kurios yra sutuoktiniams bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausantis turtas, laikoma, kad pajamas sutuoktiniai gavo lygiomis dalimis, išskyrus atvejus kai kitokia pajamų paskirstymo tvarka nustatyta vedų sutartyje. Tokiu atveju, GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta pajamų mokesčio lengvata taikoma atskirai kiekvieno iš sutuoktinių gautų pajamų daliai.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas parduoda santuokoje įsigytas akcijas už 25 000 EUR, kurių įsigijimo kaina 6 000 EUR. Laikoma, kad sutuoktiniai pajamas gavo lygiomis dalimis, t. y. po 12 500 EUR, o kiekvieno jų pajamų daliai tenka po 3 000 EUR išlaidų (kadangi išlaidos taip pat dalinamos po lygiai). Teisę taikyti pajamų mokesčio lengvatą turi abu sutuoktiniai, t. y. kiekvienas savo apmokestinamųjų pajamų sumą (9 500 EUR) gali sumažinti pritaikant 500 EUR neapmokestinamąjį dydį.

2. Gyventojas 2020-02-01 įsigijo AB „YY“ akcijų, o 2022-04-01 šias akcijas pardavė. Akcijų pardavimo kaina 104 000 EUR, jų įsigijimo kaina - 56 000 EUR. Tarkime, šios akcijos yra bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, sutuoktinių turimo turto dalys yra lygios ir kitaip nenustatyta. Šiuo atveju kiekvieno iš sutuoktinių akcijų pardavimo apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos: $[(104\ 000/2 - 56\ 000/2) - 500] = 23\ 500$ EUR. Mokestiniam laikotarpiui (kalendoriniams metams) pasibaigus, abu sutuoktiniai privalo deklaruoti jam tenkančias pajamas ir išlaidas bei sumokėti pajamų mokestį.

Pajamoms, gautoms už parduotas ar kitaip perleistas akcijas, netaikomas 500 EUR neapmokestinamasis dydis, jeigu akcininkas akcijas parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn vienetui, kuris šias akcijas išleido į apyvartą.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas 2020-01-15 už 50 000 EUR įsigijo AB „ZZ“ akcijų, kurias 2022-02-20 už 70 000 EUR pardavė tai pačiai AB „ZZ“. Kadangi gyventojas akcijas pardavė vienetui, kuris šias akcijas išleido į apyvartą, gyventojas pajamas, gautas už parduotas akcijas, priskiriamas apmokestinamosioms pajamoms, netaikant 500 EUR neapmokestinamojo dydžio. Vadinas, pavyzdyje patektu atveju, pardavimo pajamų ir įsigijimo išlaidų skirtumas (20 000 EUR) apmokestinamas neatimant 500 EUR neapmokestinamojo dydžio.

2. Gyventojas 2021 m. pardavė:

1) akcijas vienetui, kuris šias akcijas išleido į apyvartą už 10 000 EUR (šias akcijas įsigijo už 4 000 EUR);

2) akcijas per vertybinių popierių biržą už 7 000 EUR (jų įsigijimo kaina – 2 000 EUR);

3) gavo pajamų iš IFP realizavimo, t. y. 13 000 EUR (IFP įsigijimo kaina ir teisės aktuose nustatyto dydžio privalomų mokėjimų suma lygi 7 000 EUR)

Pagal pirmąjį sandorį akcijų pardavimo apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos:

$(10\ 000 - 4\ 000) = 6\ 000$ EUR, t. y. gautos akcijų apmokestinamosios pardavimo pajamos apskaičiuojamos netaikant 500 EUR neapmokestinamojo dydžio.

Pagal antrą ir trečią sandorius apskaičiuojama bendra 2021 metais gautų FP pardavimo ir IFP realizavimo pajamų suma, iš kurios atimama bendra parduotų FP ir IFP (akcijų ir IFP) įsigijimo kaina ir bendra teisės aktuose numatytų privalomų mokėjimų suma, susijusi su įsigijimu ar pardavimu. Atimamas 500 EUR neapmokestinamasis dydis.

Apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos:

$(7\ 000 + 13\ 000) - (2\ 000 + 7\ 000) - 500 = 10\ 500$ EUR.

Šiame leidinio skyriuje analizuojama pajamų mokesčio lengvata netaikoma, kai parduodamos ar kitokiu būdu perleidžiamos nuosavybės akcijos, gautos GPMĮ 2 str. 14 d. 1 punkte nurodytu atveju. Jeigu akcijos buvo įsigytos didinant įstatinį kapitalą nemokamai, lengvata netaikoma visai pajamų sumai, gautai už tokiu būdu įsigytas ir parduotas akcijas; akcijų nominalios vertės padidinimo atveju lengvata netaikoma pajamų daliai, kuri lygi akcijos nominalios vertės padidinimo sumai.

Pavyzdžiai

1. Akcininkas dėl įstatinio kapitalo didinimo nemokamai gautas akcijas parduoda 2022 metais. Akcijų pardavimo pajamos 7 500 EUR, įsigijimo kaina 0 EUR⁸. Vadinasi, visa 7 500 EUR suma priskiriama akcijų pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės apmokestinamosioms pajamoms, kadangi nurodytu atveju 500 EUR neapmokestinamasis dydis tokiu būdu gautoms ir parduotoms akcijoms netaikomas.

2. Akcininkas 2022 metais parduoda akcijas už 30 000 EUR, kurių nominali vertė dėl įstatinio kapitalo didinimo buvo padidinta. Tarkime, akcininkas turėjo 100 vnt. akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė - 220 EUR, bendra suma 22 000 EUR. Padidinus įstatinį kapitalą kiekvienos akcijos nominali vertė buvo padidinta iki 250 EUR. Akcijų nominalios vertės padidinimo suma 3 000 EUR $(250-220) \times 100$.

Apmokestinamosios pajamos ir pajamų mokestis gali būti apskaičiuojami tokiu būdu:

Nustatome, kiek pardavimo pajamų tenka akcijų nominaliai vertei ir kiek pardavimo pajamų tenka dėl įstatinio kapitalo didinimo padidintai akcijų nominaliai vertei $30\,000/25\,000 = 1,2$. Pardavimo pajamos tenkančios nominaliai akcijų vertei (be padidinimo) yra $22\,000 \times 1,2 = 26\,400$ EUR; Pardavimo pajamos tenkančios padidėjusiai akcijų nominaliai vertei yra $3\,000 \times 1,2 = 3\,600$ EUR.

Akcijų pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos iš pardavimo pajamų nuo įsigytų akcijų nominalios vertės (be padidinimo) atėmus šių akcijų įsigijimo kainą. Akcijos buvo įsigytos po 200 EUR kiekviena 20 000 (100×200) . Iš apskaičiuotų akcijų pardavimo pajamų 26 400 EUR, atėmus šių akcijų įsigijimo kainą 20 000 EUR, apmokestinamosios pajamos - 6 400 EUR, kurios apmokestinamos taikant GPMĮ 6 straipsnyje numatytą pajamų mokesčio tarifą.

Akcijų nominalios vertės dėl įstatinio kapitalo padidėjusiai vertei apskaičiuota pardavimo pajamų dalis apmokestinama taikant GPMĮ 6 straipsnyje numatytą pajamų mokesčio tarifą. Šiai gyventojų gautų pajamų daliai (3 600 EUR) GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta lengvata netaikoma.

Kai vertybiniai popieriai (akcijos, dalys, pajai) laikomi parduotais pagal GPMĮ 11 straipsnį, t. y. vieneto likvidavimo atveju, pajamos už parduotus vertybinius popierius (akcijas, dalis, pajus) priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms, netaikant GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyto 500 EUR neapmokestinamojo dydžio.

Kai vienetas likviduojamas dėl bankroto ir pagal objektyvias aplinkybes paaiškėja, kad su akcininkais nėra ir nebus atsiskaitoma, tai tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo tokios aplinkybės paaiškėja, laikoma, kad gyventojas parduoda turimas vieneto akcijas, o tokių akcijų pardavimo pajamos yra lygios 0. Deklaruodamas akcijų (dalių, pajų) metines apmokestinamasias pardavimo pajamas (jeigu gyventojas yra gavęs kitų vertybinių popierių pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės apmokestinamųjų pajamų), gyventojas turi iš bendros vertybinių popierių pardavimo pajamų sumos, gautos už tuos vertybinius popierius, kurių pardavimo pajamoms netaikoma GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta lengvata, atimti bendrą tokių parduotų vertybinių popierių įsigijimo kainą, įskaitant likviduojamo vieneto vertybinių popierių įsigijimo kainą.

Kolektyvinio investavimo subjektų FP pardavimo pajamų apmokestinimo ypatumai:

⁸ Jeigu vieneto dalyviui dėl įstatinio arba pagrindinio kapitalo didinimo nemokamai išduodama akcijų arba padidinama anksčiau išleistų akcijų nominalioji vertė, pajaus vertė ar dalis, tokių akcijų įsigijimo kaina arba akcijų (pajų, dalių) įsigijimo kainos dalis, atitinkanti akcijų nominaliosios vertės, pajaus vertės arba dalies padidinimą, yra 0 EUR.

GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatytas lengvatos apribojimas dėl akcijų perleidimo jas išleidusiam vienetai netaikomas tuo atveju, kai gyventojas parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn investicinių kintamojo kapitalo bendrovių akcijas tas akcijas išleidusiai bendrovei. Vadinasi, pardavus kintamojo kapitalo bendrovių akcijas tas akcijas išleidusiai bendrovei, iš apmokestinamųjų pajamų gali būti atimama GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta 500 EUR suma.

Jeigu pagal KISĮ⁹ (investicinio fondo taisyklėse nustatytais atvejais), fondas panaikinamas, pinigai, gauti už parduotą investicinį fondą sudariusį turta, padalijami investicinio fondo dalyviams proporcingai jų dalims. Investicinis fondas pasibaigia (likviduojamas). Gyventojų gautos pajamos tokiu atveju apmokestinamos pagal specialias taisykles, kurios taikomos apskaičiuojant gyventojų gaunamas pajamas likviduojant vieneta. Pagal GPMĮ 11 straipsnį, vieneto likvidavimo atveju laikoma, kad gyventojas (vieneto dalyvis) parduoda turimus investicinius vienetus. Tokioms pajamoms 500 EUR neapmokestinama suma netaikoma.

GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta lengvata taikoma ne tik akcijų, bet ir dalių, pajų ar kitų vertybinių popierių, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn atveju. Gyventojas turėtų įvertinti, kokias FP ir kokiomis aplinkybėmis jis perleidžia. Pavyzdžiui, GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punktas numato, jog pajamų mokesčio lengvata netaikoma, kai akcijos parduodamos jas išleidusiam vienetai. Atsižvelgiant į šią įstatymo nuostatą, reiktų atkreipti dėmesį, kad įstatymas teisę pasinaudoti lengvata riboja išleidusiam vienetai parduodant / perleidžiant būtent akcijas, tačiau toks ribojimas netaikomas kitų rūšių vertybinių popierių perleidimo atveju.

Pavyzdys

Kooperatyvo narys 2022 m. išstoja iš kooperatyvinės bendrovės ir jam gražinamas 6 000 EUR dydžio pajaus įnašas. Pajai buvo įsigyti antrinėje rinkoje už 5 000 EUR. Kitų FP pardavimo pajamų ar IFP realizavimo pajamų gyventojas negavo.

Kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) nario (pajininko) gauta iš šių kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) išmoka, jeigu tas narys (pajininkas) išstoja iš kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) ir jam gražinamas pajaus įnašas arba jo dalis, yra laikoma pajaus arba jo dalies pardavimo kooperatinėms bendrovėms (kooperatyvams) pajamomis.

Kaip jau buvo pastebėta, pajamų mokesčio lengvatą įtvirtinanti GPMĮ nuostata nenumato galimybės jos taikyti tais atvejais, kai išleidusiam vienetai parduodamos akcijos. Šiame pavyzdyje pateiktu atveju, apmokestinamos ne akcijų, o pajaus pardavimo pajamos. Todėl gyventojas turi teisę pasinaudoti pajamų mokesčio lengvata, iš gautų pajamų ir įsigijimo kainos skirtumo (6 000 - 5 000 = 1 000) papildomai atskaitant ir 500 EUR neapmokestinamąjį dydį.

Gyventojų pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms, netaikant 500 EUR neapmokestinamojo dydžio, jeigu jos gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar gyventojų, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra tikslinėje teritorijoje.

5. Duomenų apie gyventojams išmokėtas išmokas pateikimas VMI

FP pardavimo / realizavimo pajamos ar IFP realizavimo pajamos, visada priskiriamos B klasės pajamoms, t. y. pajamoms, kurias pats gyventojas turi apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti pajamų mokesť.

Per mokesstinį laikotarpį gyventojams išmoka, kurios pagal pajamų mokesčio mokėjimo tvarką priskirtos B klasės pajamoms (įskaitant ir pajamas iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo), išmokėjęs Lietuvos vienetas, užsienio vienetas per nuolatinę buveinę ar nenuolatinis Lietuvos gyventojas per nuolatinę bazę privalo jas deklaruoti VMI iki kalendorinių metų, einančių po mokesstinio laikotarpio, vasario 15 dienos Tokios išmokos deklaruojamos kartu su A klasei

⁹ Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatymas.

priskiriamomis išmokomis GPM312 formoje¹⁰. Apie gyventojui išmokėtas FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo išmokas GPM312 formoje pranešama, joms priskiriant 12 išmokos kodą.

6. Pažymų apie išmokėtas išmokas išdavimas gyventojams

Lietuvos vienetas, nuolatinis Lietuvos gyventojas, užsienio vienetas, vykdamasis veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, nenuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdamasis individualią veiklą per nuolatinę bazę Lietuvoje, išmokėjęs tiek A, tiek B klasės pajamoms priskiriamas išmokas gyventojams, jiems išduoda pažymas. Pažymoje įrašomi duomenys apie A klasės pajamoms priskiriamas išmokas, taip pat gyventojų prašymu įtraukiami ir duomenys apie B klasės pajamoms priskiriamas išmokas. Pavyzdinė pažymos forma ir jos užpildymo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2005 m. gruodžio 21 d. įsakymu Nr. VA-90¹¹.

7. Gyventojų gautų pajamų deklaravimo ir pajamų mokesčio sumokėjimo tvarka

Nuolatinio Lietuvos gyventojų gautos FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamos priskiriamos B klasės pajamoms, nuo kurių mokėtiną pajamų mokestį apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti privalo jis pats. Kaip jau buvo minėta šiame leidinyje, nenuolatinio Lietuvos gyventojų gautos šios rūšies pajamos nėra pajamų mokesčio objektas.

Per mokestinį laikotarpį gautas FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamas nuolatinis Lietuvos gyventojas deklaruoja, pateikdamas metinę pajamų mokesčio deklaraciją, iki kito mokestinio laikotarpio gegužės 1 dienos¹². Kai parduodamos / perleidžiamos FP ar realizuojamos IFP, kurios yra sutuoktiniams bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausantis turtas, laikoma, kad pajamas sutuoktiniai gavo lygiomis dalimis, išskyrus atvejus, kai kitokia pajamų paskirstymo tvarka nustatyta vedybų sutartyje. Tokiu atveju kiekvienas iš sutuoktinių deklaruoja jam tenkančią pajamų ir išlaidų dalį bei sumoka apskaičiuotą mokėtiną pajamų mokestį. GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta pajamų mokesčio lengvata taikoma atskirai, t. y. kiekvieno iš sutuoktinių apmokestinamųjų pajamų daliai.

Šiame leidinyje aprašomos rūšies pajamų, kurioms taikoma pajamų mokesčio lengvata, gavęs gyventojas gali nedeklaruoti, jeigu gauta suma yra mažesnė kaip 500 EUR per kalendorinius metus. Jeigu gyventojas gavo FP pardavimo / perleidimo pajamų ar IFP realizavimo pajamų, kurių suma viršija 500 EUR per mokestinį laikotarpį, šias pajamas privaloma deklaruoti.

Jeigu gyventojas gavo FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų už tikslines teritorijose įsteigtų vienetų išleistas FP, taip pat pajamų už akcijas išleidusio vieneto nuosavybėn perleistas akcijas, už parduotas GPMĮ 2 str. 14 d. 1 punkte nurodytu būdu gautas akcijas bei vertybinius popierius, parduotus vieneto likvidavimo atveju, tokias pajamas jis privalo deklaruoti nuo pirmo euro.

Per mokestinį laikotarpį gautas FP pardavimo / perleidimo pajamas ir pajamas iš IFP realizavimo gyventojas deklaruoja metinės pajamų mokesčio deklaracijos GPM311 formos¹³ GPM311D priede.

¹⁰ Metinė gyventojams išmokėtų išmokų, priskiriamų A ir B klasės pajamoms, deklaracijos GPM312 forma bei jos užpildymo ir pateikimo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2018 m. vasario 6 d. įsakymu Nr. VA-9 „Dėl Metinės gyventojams išmokėtų išmokų, priskiriamų A ir B klasės pajamoms, deklaracijos GPM312 formos, jos priedų GPM312L, GPM312U formų ir jų užpildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“.

¹¹ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2005 m. gruodžio 21 d. įsakymas Nr. VA-90 „Dėl Apskaičiuotų ir išmokėtų išmokų, išskaičiuoto ir į biudžetą sumokėto pajamų mokesčio pažymos pildymo ir išdavimo taisyklių patvirtinimo“.

¹² Pavyzdžiui 2022 m. gautos pajamos deklaruojamos iki 2023 m. gegužės 1 dienos.

¹³ Pavyzdinė pajamų mokesčio deklaracijos GPM311 forma, jos priedų formos bei šios deklaracijos ir jos priedų užpildymo ir pateikimo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2019 m. gruodžio 12 d. įsakymu Nr. VA-93 „Dėl Pavyzdinės pajamų mokesčio deklaracijos GPM311 formos ir jos priedų formų ir jų užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių patvirtinimo“.

8. Pajamų, gautų iš tikslinių teritorijų, apmokestinimo ypatumai

Kaip jau buvo pastebėta ankstesniuose leidinio skyriuose, GPMĮ riboja teisę pasinaudoti pajamų mokesčio lengvata (500 EUR), kai pajamos gautos už tikslinėse teritorijose įsteigtų vienetų išleistas FP, taip pat kai pajamos gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar gyventojų, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra tikslinėje teritorijoje. Todėl svarbu nustatyti, ar gyventojas gautos pajamos nepatenka į tokias su tikslinėmis teritorijomis susijusias GPMĮ numatytas išimtis. Tikslinių teritorijų sąrašas yra patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 344 „Dėl tikslinių teritorijų sąrašo patvirtinimo“, į kurį turėtų būti atsižvelgiama vertinant, ar konkreti teritorija, su kuria susijęs pajamų gavimas, nepatenka į tikslinių teritorijų sąrašą.

9. Aktualūs klausimai – atsakymai

1. Kaip apmokestinama pagal pasirinkimo sandorius darbuotojų gauta nauda?

Darbuotojo pagal pasirinkimo sandorius iš darbdavio ar su juo susijusio asmens gauta nauda, įsigijus akcijų neatlygintinai ar už lengvatinę kainą, apmokestinama kaip pajamos iš darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių, jeigu jos nepriskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 58 punktą. Minėta GPMĮ norma numato, kad gyventojas gauta nauda, įgijus akcijas neatlygintinai ar už lengvatinę kainą iš darbdavio ar su juo susijusio asmens, neapmokestinama pajamų mokesčiu, jeigu:

- akcijos įgytos pagal pasirinkimo sandorį;
- akcijos įgytos ne anksčiau kaip po 3 metų nuo pasirinkimo sandorio sudarymo.

Ši pajamų mokesčio lengvata taikoma pajamoms, gautoms pagal pasirinkimo sandorius, kurie sudaryti ne anksčiau kaip 2020 vasario 1 d. Kadangi akcijų įsigijimui taikomas 3 metų terminas nuo pasirinkimo sandorio sudarymo, neapmokestinamosioms pajamoms bus priskiriama ne anksčiau kaip 2023 m. vasario 2 d. gyventojas gauta nauda (nemokamai ar lengvatine kaina įgytos akcijos). Ar nuo pasirinkimo sandorio sudarymo praėjo ne mažiau kaip 3 metai vertinama pajamų gavimo momentu.

Tuo atveju, kai akcijos įsigijamos neatlygintinai, gauta nauda laikoma akcijų tikroji rinkos kaina jų įsigijimo nuosavybės momentu. Kai akcijos įsigijamos lengvatine kaina, gauta nauda laikomas skirtumas, apskaičiuotas iš akcijų tikrosios rinkos kainos, buvusios jų įsigijimo nuosavybės dieną, atėmus darbuotojo už įsigijamas akcijas faktiškai sumokėtą sumą.

2. Kaip apmokestinamos teisės į pasirinkimo sandorį perleidimo pajamos?

Jei vienetas suteikia teisę gyventojui, nesusijusiam su vienetu darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, tam tikromis sąlygomis ateityje įsigyti jo akcijų, o gyventojas vėliau šią teisę parduoda ar kitaip perleidžia tam pačiam vienetui ar kitiems asmenims ir už tai gauna pajamų, laikoma, kad gyventojas gavo IFP pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų, kurios apmokestinamos taikant 15 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą¹⁴.

3. Kaip apmokestinamos pajamos, gautos pagal FP atpirkimo sandorį?

Sandoris, kai už pinigus arba kitą priimtina atlygį gyventojas kitai šaliai perleidžia FP (vertybinius popierius), bei ateityje įsipareigoja nustatytą dieną juos atpirkti už tą pačią kainą arba atlygį, papildomai sumokant palūkanas, laikomas atpirkimo sandoriu. Atsižvelgiant į tai, kad esant įsipareigojimui atpirkti perleistus vertybinius popierius, GPMĮ taikymo tikslais toks sandoris laikomas skolinimu už užstatą. Todėl pagal atpirkimo sandorį perleistus FP gautos lėšos nelaikomos FP pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamomis.

Gyventojas pagal atpirkimo sandorį gautos pajamos (palūkanos) apmokestinamos GPMĮ nustatyta tvarka.

¹⁴ Jeigu gyventojas per mokesstinį laikotarpį gautos pajamos iš IFP realizavimo kartu su kitomis GPMĮ 6 str. 1² dalyje nurodytomis pajamomis viršija 120 VDU, viršijanti nurodytų pajamų dalis apmokestinama taikant 20 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Tuo atveju, jeigu gyventojas neįvykdytų atpirkimo sandorio ir neatpirktų vertybinių popierių, tai toks sandoris, mokesčio tikslais, būtų laikomas FP pirkimo-pardavimo sandoriu. Tokiu atveju laikoma, kad gyventojas gavo FP pardavimo pajamų, kurios apmokestinamos, atsižvelgiant į GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatytą mokesčio lengvatą. Taikomos tos GPMĮ nuostatos, kurios galiojo atpirkimo sandorio sudarymo momentu. Pajamos deklaruojamos tuo mokestiniu laikotarpiu, kai jos buvo gautos (jeigu to mokestinio laikotarpio deklaracija jau buvo pateikta, teikiama patikslinta tų metų deklaracija).

4. Kaip apmokestinamos gyventojų pajamos, gautos iš elektroninės prekybos IFP nuotoliniu būdu (platformoje)?

Pajamos iš operacijų platformoje pripažįstamos tada, kai jos gaunamos į maržinę sąskaitą.

Apskaičiuojant mokestinio laikotarpio apmokestinamąsias pajamas, vertinamas metinis FP pardavimo ir IFP realizavimo rezultatas, taip pat aplinkybė, ar gyventojas turi teisę taikyti pajamų mokesčio lengvatą (žr. šio leidinio 5 skyrių), atskirai išskiriant dividendus ir palūkanas. Dividendai ir palūkanų pajamos apmokestinamos taikant atskirą, šioms pajamų rūšims nustatytą, apmokestinimo tvarką.

5. Kaip apmokestinamos pajamos gautos iš prekybos valiutų rinkoje?

Su valiutomis susieti pasirinkimo (currency option), ateities (futures), apsikeitimo (swap), išankstiniai (forward) sandoriai laikomi sandoriais dėl IFP, atitinkamai, gyventojas, nepriklausomai nuo tokių sandorių sudarymo apimties ir tokios veiklos tęstinumo, nelaikomas vykdančiu individualią veiklą, o iš minėtų sandorių realizavimo gautoms pajamoms gali būti taikoma GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyta 500 EUR neapmokestinama suma. Neatidėliotini valiutos pirkimo / pardavimo sandoriai (spot) nelaikomi sandoriais dėl FP. Todėl GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyta 500 EUR neapmokestinama suma pajamoms, gautoms iš neatidėliotinių valiutos pirkimo / pardavimo sandorių, netaikoma. Pajamos iš tokių sandorių gali būti apmokestinamos kaip individualios veiklos pajamos (kai tokie sandoriai atitinka GPMĮ 2 str. 7 dalyje pateiktus individualios veiklos vykdymo požymius) arba kaip kito turto pardavimo pajamos (kai tokie sandoriai yra nenuolatinio / atsitiktinio pobūdžio).

Tais atvejais, kai pajamos iš valiutų kursų pasikeitimo susidaro dėl gyventojų darbo pobūdžio, kelionių ir kitų panašių sąlygų, kai gyventojas yra priverstas pajamas gautas užsienio valiuta paversti į nacionalinę valiutą ar atvirkščiai, šie dėl valiutų kursų atsiradę pajamų skirtumai neapmokestinami.

6. Ar galima apskaičiuojant mokestinio laikotarpio apmokestinamąsias FP pardavimo pajamas, į jų bendras įsigijimo išlaidas įtraukti opciono įsigijimo kainą, kai gyventojas nepasinaudojo teise už iš anksto opciono sandoryje nustatytą kainą įsigyti akcijas?

Pajamos iš FP realizavimo apskaičiuojamos už tą mokestinį laikotarpį, kada baigiasi arba nutraukiamas sandoris, dėl kurio buvo sudaryta FP arba kai gauna naudą (natūra) ar pinigai įskaitomi į maržinę sąskaitą ir gyventojas gali disponuoti turimomis lėšomis.

Kai baigiasi opciono sandoris ir gyventojas nepasinaudoja teise už opciono sutartyje iš anksto nustatytą kainą įsigyti akcijas, laikoma, kad opcionas realizuotas tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo baigėsi sandoris (šiuo atveju realizavimo pajamos lygios 0). Todėl, jeigu gyventojas gavo kitų FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų, jis galės minėtas pajamas mažinti opciono įsigijimo kainą.

7. Kokias išlaidas gyventojas galėtų atimti iš skolintų akcijų (*short-selling*) pardavimo pajamų?

Gyventojas, pasiskolinęs akcijas, jokių išlaidų šioms akcijoms įsigyti nepatiria, todėl skolintų akcijų įsigijimo kaina būtų lygi 0. Iš skolintų akcijų pardavimo pajamų gyventojas galėtų atimti tik teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus – komisinį atlygį.

8. Kaip apskaičiuojama akcijų įsigijimo kaina, kai sutuoktinis paveldi akcijas, kurios sutuoktiniams priklausė bendrosios jungtinės nuosavybės teise?

Pergyvenusiam sutuoktiniui priklausančių akcijų dalies (1/2) įsigijimo kaina nesikeičia ir priklauso nuo pirminio akcijų įsigijimo būdo (t. y. ar akcijos buvo pirktos, gautos pagal dovanojimo sutartį ar kt.). Tuo tarpu iš sutuoktinio paveldėtų akcijų dalies (1/2) įsigijimo kaina nustatoma pagal paveldimam turtui taikomas taisykles (žr. leidinio 3.2 skyrių).