

PAJAMOS NATŪRA

TURINYS

TURINYS	1
I. IŽANGA	3
II. BENDROSIOS NUOSTATOS	3
2.1. Kas yra pajamos natūra?	3
2.2. Kokiam GPMĮ straipsnyje yra nustatytos specialiosios nuostatos dėl pajamų natūra?	3
2.3. Kokiais atvejais GPMĮ 9 straipsnio nuostatos netaikomos?	3
2.4. Ar visais atvejais gyventojas gauta nauda turtu, paslaugomis ar kita nauda ne pinigais gali būti pripažinta pajamomis, gautomis natūra?	4
2.5. Kokie esminiai pokyčiai, pripažįstant gyventojas gautą naudą pajamomis, gautomis natūra, įvyko nuo 2010-01-01?	4
2.6. Kokie veiksmai turi būti atlikti, siekiant teisingai pritaikyti GPMĮ nuostatas dėl pajamų, gautų natūra?	5
2.7. Koks teisės aktas reglamentuoja gyventojas pajamų, gautų natūra, įvertinimą?	5
2.8. Kada pajamos natūra pripažįstamos gautomis?	5
2.9. Kas apskaičiuoja pajamų natūra vertę?	6
2.10. Kokių atveju gyventojas pajamomis natūra pripažinta nauda gali būti mažinama?	6
2.11. Kaip yra vertinama gyventojas gauta nauda, kai ji gaunama ne iš darbdavio, o iš su darbdaviu susijusio asmens?	7
2.12. Kaip vertinama gyventojas gauta nauda, kai ją suteikia darbdavys darbuotojas šeimos nariui?	7
2.13. Kaip apmokestinamos pajamos natūra?	7
III. GAUTA NAUDA, KURI PAGAL GPMĮ 9 STRAIPSNIO 1 DALIES NUOSTATAS NEPRIPAŽIŠTAMA PAJAMOMIS, GAUTOMIS NATŪRA	8
3.1. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1 punktą?	8
3.1.1. Kokia gautų pajamų vertė pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu gautos dovanos, laimėjimo (prizo) vertė viršija 100 Eur?	8
3.1.2. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra dovanos ir laimėjimai (prizai), gauti iš darbdavio?	9
3.2. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 2 punktą?	9
3.2.1. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu darbdavys gydymo paslaugas apmoka vadovaudamasis vidaus veiklą reglamentuojančiu teisės aktu?	9
3.3. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 3 punktą?	10
3.4. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 4 punktą?	10
3.4.1. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu už mokymą mokės gyventojas darbdavys?	11
3.4.2. Kaip suprantamos sąvokos „aukštesnysis, aukštasis išsilavinimas, kvalifikacija“?	11
3.4.3. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu kitas asmuo mokymo įstaigai apmoka gyventojas su mokymusi susijusias išlaidas, pvz., už gyvenimą bendrabutyje ir pan.?	11
3.5. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punktą?	11
3.5.1. Ar pripažįstami pajamomis, gautomis natūra, už gyventoją į biudžetą sumokėti kiti mokesčiai, pvz., žemės mokestis?	12

3.5.2. Ar GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punkto nuostatos taikomos tik tada, kai pajamų natūra davėjas pagal GPMĮ nuostatas įpareigotas apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti pajamų mokestį ?	12
IV. PAJAMŲ, GAUTŲ NATŪRA, ĮVERTINIMAS PAGAL TVARKOS APRAŠO NUOSTATAS	12
4.1. Ką reglamentuoja tvarkos aprašas?	12
4.2. Kokie yra esminiai pajamų, gautų natūra, įvertinimo principai?	12
4.3. Kaip apskaičiuojama pajamų natūra vertė pagal tikrąją rinkos kainą?	13
4.4. Kada taikomas tvarkos aprašo 2 punktas ir kas jame nustatyta?	13
4.5. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 3 punktas ir kas jame nustatyta?.....	13
4.5.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda, kai ji gaunama iš darbdavio pigiau rinkos kainos?.....	14
4.6. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 4 punktas ir kas jame nustatyta?.....	15
4.6.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda?	15
4.6.2. Koku atveju pagal tvarkos aprašo 4 punkto nuostatas vertinama gyventojų gauta nauda, kai jam naudoti asmeniniais tikslais suteikiamas automobilis?.....	15
4.6.3. Kokias automobilio eksploatavimo išlaidas apima naudos apskaičiavimo dydis?	15
4.7. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 5 punktas ir kas jame nustatyta?.....	16
4.7.1. Kada laikoma, kad automobilis suteiktas asmeniniais tikslais?	16
4.7.2. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda pagal tvarkos aprašo 5 punktą?.....	16
4.7.3. Ar pajamos, gautos natūra, įvertinamos kiekvieną mėnesį?.....	16
4.7.4. Ar pasirinkus taikyti tvarkos aprašo 5 punkte nustatytą pajamų, gautų natūra, įvertinimo būdą, galima jį per mokestinį laikotarpį pakeisti?	17
4.7.5. Ar turi būti vertinama gyventojų gauta nauda, jei darbuotojas sirgo?.....	17
4.7.6. Kaip vertinama gyventojų gauta nauda, jeigu vieną automobilį ir asmeniniais tikslais naudoja keli gyventojai arba vienas gyventojas naudoja kelis automobilius?	17
4.7.7. Kokiais atvejais, gyventojui naudojant darbdavio automobilį, nelaikoma, kad jis dėl to gavo asmeninės naudos?.....	17
4.7.8. Ar gyventojų pajamomis, gautomis natūra, laikoma gyventojų naudojamas asmeninis automobilis, kurį jis perduoda įmonei naudoti darbo reikalais?.....	17
4.8. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 6 punktas?.....	17
4.8.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda?	17
4.8.2. Koku momentu laikoma, kad gyventojas gavo pajamų natūra?.....	18
4.9. Koku atveju taikomas tvarkos aprašo 7 punktas ir kas jame nustatyta?	18
4.9.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda, kai gyventojas už kreditą arba paskolą moka lengvatines palūkanas arba jų nemoka?.....	18
4.9.2. Kokiais atvejais lengvatinė paskola vertinama kaip ekonominė nauda?.....	19
4.9.3. Koku momentu turi būti atliekamas gautos naudos įvertinimas?.....	20
V. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS	20

I. IŽANGA

Šio leidinio tikslas – pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą paaiškinti pajamų natūra gavusiems ir/ar išmokėjusiems asmenims natūra gautų ir/ar išmokėtų pajamų pripažinimo, įvertinimo ir apmokestinimo pajamų mokesčiu principus ir tvarką. Leidinyje aiškinamos GPMĮ nuostatos, kurios taikomos nuo 2010 metų mokesčio laikotarpio (2009 m. liepos 22 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2, 9, 17, 18 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymo Nr. XI-385 redakcija) su šio straipsnio pakeitimais, taikomais apskaičiuojant ir deklaruojant 2015 metų ir vėlesnių metų mokesčių laikotarpių pajamas pagal 2014 m. rugsėjo 23 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 9, 13¹, 17 ir 20 straipsnių pakeitimo įstatymą Nr. XII-1129.

II. BENDROSIOS NUOSTATOS

2.1. Kas yra pajamos natūra?

Pajamų natūra sąvoka apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 15 dalyje.

Pajamos natūra – tai neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina (konkrečiam gyventojui dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos nustatyta mažesne negu tikroji rinkos kaina) gautas nuosavybėn arba naudoti (neįgyjant nuosavybės teisės) turtas arba gautos paslaugos, taip pat kita gauta nauda (jei naudos davėjas turėjo tikslą naudą duoti konkrečiam asmeniui), kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal GPMĮ nuostatas būtų priskiriamas pajamoms.

2.2. Kokioje GPMĮ straipsnyje yra nustatytos specialiosios nuostatos dėl pajamų natūra?

Specialiosios nuostatos dėl pajamų natūra yra nustatytos GPMĮ 9 straipsnyje.

2.3. Kokiais atvejais GPMĮ 9 straipsnio nuostatos netaikomos?

GPMĮ 9 straipsnio nuostatos netaikomos, kai nustatoma, kad gyventojas gautas turtas, paslaugos ar kita nauda pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies nuostatas nelaikomi pajamomis ir nėra pajamų mokesčio objektas.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas pagal Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą susigražino nekilnojamąjį daiktą. Nauda gauta ne pinigais, o natūra (turtu), tačiau pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies nuostatas nurodytu pagrindu gautas turtas nelaikomas gyventojas pajamomis ir todėl pajamų natūra nuostatos netaikomos.

2. Gyventojas atliko kito gyventojas bute kapitalinį remontą. Kai nustatoma, kad remonto paslauga buvo grąžinta pinigine skola, tai susigražinta skola nėra gyventojas pajamos (nauda) ir todėl remonto paslauga negali būti laikoma gyventojas pajamomis, gautomis natūra.

3. UAB „X“ apmokėjo firmai už taksi paslaugas, kuriomis naudojasi įmonės darbuotojas darbo funkcijoms vykdyti. Kadangi įmonės išlaidos yra susijusios su darbuotojų darbo funkcijų vykdymu, jos nėra darbuotojo pajamos ir todėl negali būti laikomos gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

4. UAB „X“ nupirko darbuotojams autobusų ir troleibusų mėnesinius bilietus, nes važinėjimas yra susijęs su jų darbo funkcijų atlikimu. Darbdavio patirtos išlaidos nėra darbuotojo pajamos (nauda) ir todėl nelaikomos gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

5. UAB „X“ apmokėjo darbuotojo kvalifikacijos kėlimo kursus, susijusius su darbuotojo atliekamomis darbo funkcijomis. Įmonės patirtos išlaidos nėra darbuotojo pajamos (nauda) ir todėl nelaikomos gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

7. UAB „X“ apmokėjo (įstaigai arba įmonei) už darbuotojų, kurie nuolat bendrauja su klientais, paskiepimą nuo gripo ir išdalino jiems antivirusinius vaistus. Šiuo atveju skiepijimas yra susijęs su darbo funkcijų ypatumais, įmonės patirtos išlaidos nėra darbuotojo pajamos ir nelaikomos gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

2.4. Ar visais atvejais gyventojų gauta nauda turtu, paslaugomis ar kita nauda ne pinigais gali būti pripažinta pajamomis, gautomis natūra?

GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1-5 punktuose yra nustatyti atvejai, kada gyventojų gauta nauda *nepripažįstama pajamomis*, gautomis natūra. Taigi, gyventojų pajamomis, gautomis natūra, yra pripažįstama neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina gautas nuosavybėn arba naudoti turtas arba gautos paslaugos, taip pat kita gauta nauda, kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal šio įstatymo nuostatas būtų priskiriamas pajamoms, išskyrus GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1-5 punktuose nustatytus atvejus (GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1-5 punktuose nustatyti atvejai paaiškinti leidinio III skyriuje).

2.5. Kokie atvejai kvalifikuotini kaip „kita gauta nauda“ ne pinigais, kuri pripažįstama pajamomis, gautomis natūra?

Gyventojų pajamomis, gautomis natūra, pripažįstama ne tik nauda, gauta turtu ar paslaugomis, bet ir kita gauta nauda ne pinigais. Kita gauta nauda kvalifikuotina kaip pajamos, gautos natūra, tokiais atvejais, kaip pvz., kai darbdavys apmoka su turto naudojimu susijusias išlaidas, o gyventojas tą turtą naudoja ir ne darbo funkcijoms atlikti (tarnybiniai automobiliai ir kt. turtas darbdavio turtas naudojamas asmeniniais tikslais), kai gaunamas kreditas ar paskola be palūkanų arba mokamos lengvatinės palūkanos, kai vertybiniai popieriai įsigijami už lengvatinę kainą pagal pasirinkimo sandorius, kai kito asmens lėšomis už gyventoją ar jo naudai sumokamos įmokos ir kiti mokėjimai ir pan.

Įmokos ar mokėjimai laikomi mokamais „už gyventoją“, kai tokias įmokas ar mokėjimus pagal Lietuvos Respublikos įstatymus, kitus teisės aktus ar sutartis privalo mokėti pats gyventojas, tačiau juos sumoka kitas asmuo (fizinis ar juridinis) gyventojų naudai. Gauta nauda konstatuojama dėl to, kad tokiais atvejais gyventojas nepatiria išlaidų, kurias turėjo patirti.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ savo darbuotojų naudai moka gyvybės ir ne gyvybės draudimo įmokas. Šios draudimo įmokos pripažįstamos to darbuotojo pajamomis, gautomis natūra, ir yra apmokestinamos, išskyrus atvejus, kai tenkinamos GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 14 punkte nustatytos sąlygos ir šios draudimo įmokos priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

2. UAB „X“ buvusiam darbuotojui draudimo įmonėje nuperka pensijų anuitetą, t.y. sumoka vienkartinio dydžio draudimo įmoką pagal anuiteto sutartį. Vadovaujantis draudimo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nuostatomis, anuiteto išpirkimas (vienkartinė sumokėta įmoka) vertinamas kaip gyvybės draudimo įmoka. Įmonės gyventojų naudai sumokėta gyvybės draudimo įmokos suma pripažįstama gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

3. Apsaugos tarnyba savo darbuotojui turto apsaugos paslaugas teikia nemokamai. Gauta nauda (paslaugos vertė) pripažįstama gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

4. UAB „X“ darbuotojams suteikiama teisė, praėjus nustatytam pasirinkimo sandorio (angl. *stock options*) laikymo laikotarpiui (3 metams) nuo jo suteikimo dienos įsigyti nustatytą skaičių užsienio įmonės Y (Y ir X priklauso tai pačiai įmonių grupei) akcijų už kainą, kuri yra nustatoma pasirinkimo sandorio suteikimo dieną. Pasibaigus 3 metų laikotarpiui darbuotojai už lengvatinę kainą įsigyja akcijų. Kiekvieno darbuotojo gauta individuali nauda pripažįstama pajamomis, gautomis natūra.

5. UAB „X“ vadovui skiria neribotai naudoti įmonės lengvąjį automobilį tiek darbo, tiek asmeninėms reikmėms. Gyventojų gauta nauda, naudojantis automobiliu ir asmeniniais tikslais, pripažįstama pajamomis, gautomis natūra.

Pastaba: Kitam asmeniui priklausančio turto naudojimas gyventojų reikmėms, ypač, kai toks naudojimas yra pagrįstas išimtinai asmeniniais santykiais (draugyste, kaimynyste, giminyse ir pan.), savaime nelaikoma pajamomis, gautomis natūra, kadangi tokiais atvejais nauda objektyviai ekonomiškai negali būti identifikuota. Pajamos natūra pripažįstamos tik tais atvejais, kai pats turto suteikimas naudotis asmeniniais tikslais yra vertinamas kaip gauta nauda (pajamos), t. y., kai naudos atsiradimas sąlygotas turto natūra davėjo ir natūra gavėjo tam tikrais ekonominiais interesais, santykiais, susijusiais su darbine ar panašia veikla, ir dėl sandorių įtakos.

2.6. Kokie veiksmai turi būti atlikti, siekiant teisingai pritaikyti GPMĮ nuostatas dėl pajamų, gautų natūra?

Pajamos natūra nėra pajamų rūšis, tai yra pajamų gavimo forma, todėl turi būti atlikti tokie patys veiksmai, kaip ir vertinant gyventojų pinigais gautas pajamas, t. y., konstatavus, kad gyventojų gautas turtas, paslaugos ar kita gauta nauda pagal GPMĮ 9 straipsnio nuostatas yra pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, būtina:

- identifikuoti, kokiais pajamų rūšiais priskiriama gauta nauda (su darbo santykiais susijusios pajamos, turto pardavimo pajamos ar pan.),
- įvertinti gautą naudą (t. y. nustatyti sumą, nuo kurios GPMĮ nustatyta tvarka turi būti skaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis arba kuri pagal GPMĮ 17 straipsnį priskiriama gyventojų neapmokestinamosioms pajamoms),
- nustatyti pajamų gavimo momentą ir kokiais pajamų klasei (A ar B) pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamos gyventojų natūra gautos pajamos.

2.7. Koks teisės aktas reglamentuoja gyventojų pajamų, gautų natūra, įvertinimą?

Pajamų, gautų natūra, įvertinimą reglamentuoja Lietuvos Respublikos finansų ministro 2009 m. gegužės 19 d. įsakymu Nr. 1K-162 patvirtintas Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašas (toliau – tvarkos aprašas). Šis teisės aktas, priimtas vadovaujantis GPMĮ 9 str. 3 dalimi ir apibrėžia būdą, kaip nustatyti sumą, nuo kurios GPMĮ nustatyta tvarka turi būti skaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis arba kuri pagal GPMĮ 17 straipsnį priskiriama gyventojų neapmokestinamosioms pajamoms (pajamų, gautų natūra įvertinimas pagal tvarkos aprašo nuostatas paašškintą leidinio IV dalyje).

2.8. Kada pajamos natūra pripažįstamos gautomis?

Pajamos natūra pripažįstamos gautomis, kai jos gaunamos ar uždirbamos arba kai bet kokia forma pajamos natūra gyventojui suteikia mokesčius išskaičiuojantis asmuo. Pajamų (pinigais ir/ar natūra) gavimo momentą reglamentuoja GPMĮ 8 straipsnis (GPMĮ 9 straipsnio 2 dalis).

Pavyzdžiai

1. Įmonė savo darbuotojui jubiliejaus proga įteikia kuponą, suteikiantį jam teisę per dvejus metus patogiu laiku iš kelionės organizuojančios įmonės įsigyti išvyką į pasirinktą užsienio šalį. Tokia darbuotojo gauta nepiniginė dovana priskiriama pajamoms, susijusioms su darbo santykiais, ir pajamos laikomos gautomis kupono įteikimo momentu (gauta dovana su jos realizavimu, panaudojimu ar pan. nesiejama).

2. UAB „X“ darbuotojams suteikiama teisė dalyvauti užsienio įmonės „Y“ („Y“ ir „X“ priklauso tai pačiai įmonių grupei) siūlomame akcijų plane, kuriame numatyta, kad darbuotojui suteikiama teisė nemokamai gauti nustatytą akcijų skaičių, tačiau akcijų perdavimas darbuotojui yra atidedamas 5 metams. Po 5 metų darbuotojai nemokamai gauna akcijas. Darbuotojų gauta nauda pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, kurios laikomos gautomis sutartyje numatytą akcijų gavimo dieną.

2.9. Kas apskaičiuoja pajamų natūra vertę?

Nesvarbu, ar pajamos gautos pinigais, ar natūrine forma, pagal GPMĮ 22 straipsnio nuostatas, nustačius priskyrimą A klasės pajamoms - pajamų natūra vertę, t.y. sumą, nuo kurios GPMĮ nustatyta tvarka turi būti skaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis, arba kuri pagal GPMĮ 17 straipsnį priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms, apskaičiuoja pajamų natūra davėjas. Tais atvejais, kai natūra gauta nauda pagal mokesčio mokėjimo tvarką yra priskiriama B klasės pajamoms, - pajamų natūra vertę apskaičiuoja pats pajamų natūra gavėjas – gyventojas (GPMĮ 9 str. 4 dalis).

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ darbuotojas turi galimybę bendrovei priklausantį automobilį taip pat naudoti ir asmeniniais tikslais. Pagal GPMĮ nuostatas UAB „X“ yra pajamų natūra davėja ir mokestį išskaičiuojantis asmuo, taigi ir pajamų natūra vertę, vadovaudamasi tvarkos aprašo nuostatomis, turi apskaičiuoti pati UAB „X“.

2. Gyventojas A iš gyventojų B (ne darbdavio) gavo beprocentinę paskolą. Pagal GPMĮ nuostatas, gyventojas B yra pajamų natūra davėjas, tačiau jam nėra prievolės apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pajamų mokestį, taigi pajamų natūra vertę apskaičiuoja pajamų natūra gavęs gyventojas A.

2.10. Koku atveju gyventojų pajamomis natūra pripažinta nauda gali būti mažinama?

Gyventojų pajamomis natūra pripažinta nauda, įvertinta pagal tvarkos aprašo nuostatas, gali būti mažinama tais atvejais, kai gyventojas apmoka dalį gauto turto ar paslaugos vertės. Gauta nauda yra mažinama gyventojų pajamų natūra davėjui sumokėta suma (GPMĮ 9 str. 5 dalis).

Pavyzdys

UAB „X“ turistinėje firmoje nuperka (apmoka) poilsinius kelialapius. Vieno kelialapio kaina 1000 Eur. Kiekvienas darbuotojas už kelialapį sumokėjo 50 proc. kainos, todėl kiekvieno darbuotojo pajamomis natūra, įvertinus jas darbdavio patirtomis išlaidomis kelialapiams įsigyti, laikoma 1000 Eur suma. Kadangi gyventojas atlygino dalį dovanų gauto turto vertės, todėl, vadovaujantis GPMĮ 9 straipsnio 5 dalimi, jo sumokėta suma yra mažinama pajamų natūra vertė ir gyventojų gauta nauda yra pajamų natūra davėjo už kelialapį sumokėtos sumos ir gyventojų apmokėtos kelialapio sumos skirtumas - 500 Eur.

2.11. Kaip yra vertinama gyventojų gauta nauda, kai ji gaunama ne iš darbdavio, o iš su darbdaviu susijusio asmens?

Jei pajamų natūra davėjas ir gyventojų darbdavys (asmuo, su kuriuo gyventojas yra susijęs darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais) yra susijęs asmenys, kaip tai apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 19 dalyje ir PMĮ 2 straipsnio 33 dalyje, tai tokiu atveju ne iš darbdavio, bet iš su darbdaviu susijusio asmens gautos pajamos natūra yra laikomos gyventojų su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusiomis pajamomis (GPMĮ 9 straipsnio 6 dalis).

Pavyzdys

Danijos bendrovė „X“ kontroliuoja 99,98% Lietuvos įmonės „A“ akcijų. Jungtinės Karalystės bendrovė „Y“ kontroliuoja 100% bendrovės „X“ akcijų. Skatindama savo grupės darbuotojus, bendrovė „Y“ įteikia įmonės A darbuotojams dovanas. Pajamų natūra davėja yra laikoma bendrovė „Y“, o Lietuvos įmonės „A“ darbuotojų gauta nauda pripažįstama su darbo santykiais susijusiomis pajamomis. Mokestiniam laikotarpiui pasibaigus, pajamų mokestį šiuo atveju apskaičiuoja (kadangi pajamos, gautos ne iš Lietuvos vieneto, priskiriamos B klasės pajamoms) ir susimoka patys įmonės A darbuotojai.

Tuo atveju, kai pajamų natūra gyventojas gauna iš su darbdaviu susijusio Lietuvos vieneto, pajamų mokestį, kaip nuo A klasės pajamų, apskaičiuoja, išskaičiuoja ir sumoka pajamų natūra davėjas – su darbdaviu susijęs Lietuvos vienetas.

2.12. Kaip vertinama gyventojų gauta nauda, kai ją suteikia darbdavys darbuotojo šeimos nariui?

Kai pajamas natūra darbdavys suteikia ne tiesiogiai savo darbuotojui, o jo sutuoktiniui, vaikui ar įvaikiui (t. y. darbuotojo šeimos nariui), laikoma, kad pajamų natūra gavėju yra ne faktiškai naudą gaunantis gyventojas, darbuotojo sutuoktinis, vaikas (įvaikis), o pats atitinkamas pajamas suteikiančio asmens darbuotojas. Tokios gyventojų (darbuotojų) gautos pajamos natūra pripažįstamos su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusiomis pajamomis. Gyventojų pajamų mokestį iš A klasės pajamų apskaičiuoja, išskaičiuoja ir sumoka pajamų natūra davėjas GPMĮ 23 straipsnyje nustatyta tvarka (GPMĮ 9 straipsnio 7 dalis).

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ darbuotojas vyksta į komandiruotę. Įmonė sumoka už darbuotojo ir kartu vykstančio jo sutuoktinio kelionės bilietus ir apgyvendinimą. Už darbuotojo sutuoktinį sumokėta suma yra pripažįstama darbuotojo su darbo santykiais susijusiomis pajamomis.

2. UAB „X“ šventės proga savo darbuotojams, jų pilnamečiams ir nepilnamečiams vaikams bei sutuoktiniams padovanojo dovanų. Darbuotojams ir jų šeimų nariams įteiktos dovanos (jeigu galima nustatyti kiekvieno konkretaus asmens gautą naudą) yra pripažįstamos darbuotojo su darbo santykiais susijusiomis pajamomis.

3. UAB „X“ priklausantis automobilis suteiktas naudotis įmonės darbuotojo sutuoktinei. Gyventojų gauta nauda, apskaičiuota pagal tvarkos aprašo 4 arba 5 punktą, yra pripažįstama darbuotojo su darbo santykiais susijusiomis pajamomis.

2.13. Kaip apmokestinamos pajamos natūra?

Gyventojų natūra gautos pajamos apmokestinamos pagal tokias pat taisykles, kaip ir pinigais gautos pajamos, tai yra taikant GPMĮ 6 straipsnyje nustatytus pajamų mokesčio tarifus, o tais atvejais, kai gaunamos pajamos, kurioms GPMĮ 17 straipsnyje yra nustatytos šio mokesčio lengvatos, jos tapačia tvarka taikomos ir tų rūšių pajamoms, gautoms natūra.

III. GAUTA NAUDA, KURI PAGAL GPMĮ 9 STRAIPSNIO 1 DALIES NUOSTATAS NEPRIPAŽIŠTAMA PAJAMOMIS, GAUTOMIS NATŪRA

Atvejai, kada gyventojas gauta nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra, nustatyti GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1-5 punktuose.

3.1. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1 punktą?

Pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas pajamomis, gautomis natūra, nepripažįstamos gyventojas gautos iš asmens, nesusijusio su gyventoju darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais (toliau – ne darbdavys), nepiniginės dovanos ir laimėjimai (prizai), jeigu jų vertė neviršija 100 Eur.

Pavyzdžiai

1. X prekybos centre organizuotame žaidime gyventojas laimėjo 50 Eur vertės radijo imtuvą. Kadangi šio laimėjimo vertė nėra didesnė kaip 100 Eur, todėl laimėtas radijo imtuvas nepripažįstamas pajamomis natūra ir nėra pajamų mokesčio objektas.
2. Gyventojas, nusipirkęs loterijos bilietą, laimėjo 60 Eur vertės kosmetikos rinkinį. Kadangi laimėjimo vertė nėra didesnė kaip 100 Eur, todėl laimėtas kosmetikos rinkinys nepripažįstamas pajamomis, gautomis natūra, ir nėra pajamų mokesčio objektas.
3. Grožio salono 100-ajam klientui nemokamai buvo suteikta 30 Eur vertės paslauga. Kadangi dovanotos paslaugos vertė nesiekia 100 Eur, todėl laimėta nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra, ir nėra pajamų mokesčio objektas.
4. Sporto varžybų metu geriausiam žaidėjui buvo įteiktas prizas - 75 Eur vertės kamuolys. Kadangi prizo vertė nėra didesnė kaip 100 Eur, todėl kamuolio vertė nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra, ir nėra pajamų mokesčio objektas.

3.1.1. Kokia gautų pajamų vertė pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu gautos dovanos, laimėjimo (prizo) vertė viršija 100 Eur?

Jeigu nepiniginės dovanos ir laimėjimo (prizo) vertė yra didesnė kaip 100 Eur, tai pajamomis natūra pripažįstama visa ne iš darbdavio gautos nepiniginės dovanos ir laimėjimo (prizo) vertė. Gautos pajamos apmokestinamos taikant GPMĮ 17 straipsnyje nustatytas apmokestinimo lengvatas.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas dalyvavo televizijos žaidime (ne loterijoje) ir laimėjo prizą – dviratį, kurio vertė 300 Eur. Kadangi laimėto prizo vertė didesnė nei 100 Eur, todėl visa prizo vertė pripažįstama gyventojas pajamomis, gautomis natūra. Pajamų mokesčiu apmokestinama visa prizo vertė, t. y. 300 Eur, nes GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 40 punkte numatyta apmokestinimo lengvata tokiam prizui, kurio vertė viršija 200 Eur, netaikoma.
2. Gyventojas iš įmonės „X“ (ne iš darbdavio) per mokestinį laikotarpį gavo 6 prizus, iš kurių vieno vertė neviršijo 100 Eur, o kitų 5 prizų kiekvieno vertė buvo didesnė už nustatytą sumą. Į apskaičiuojamas gyventojas pajamas turi būti įtraukiama tik 5 prizų vertė, nes prizas, kurio vertė neviršija 100 Eur sumos, nelaikomas pajamomis, gautomis natūra, ir nėra pajamų mokesčio objektas. Kiti 5 gyventojas gauti prizai, kurių vertė didesnė kaip 100 Eur, apmokestinami atsižvelgiant į GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 40 punkto nuostatas.

3.1.2. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra dovanos ir laimėjimai (prizai), gauti iš darbdavio?

Nepiniginės dovanos ir laimėjimai (prizai), kuriuos gyventojas gauna iš darbdavio, pripažįstami gyventojų pajamomis, gautomis natūra, neatsižvelgiant į jų vertę.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ savo darbuotojams, laimėjusiems konkursą dėl geriausio atitinkamos profesijos darbuotojo vardo, paskyrė nepiniginius prizus – laikrodžius, kurių kaina 85 Eur. Laikrodžių vertė pripažįstama darbuotojų pajamomis, gautomis natūra. Gyventojų gauti prizai apmokestinami, taikant GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 39 punkte nustatytą lengvatą.

2. UAB „X“ savo darbuotojui jubiliejaus proga įteikė dovaną – televizorių, kurio kaina 200 Eur. Šios dovanos vertė priskiriama darbuotojo pajamoms, gautoms natūra.

Pastaba. Nuo 2018-01-01 pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 39 punktą gyventojų pajamų mokesčiu neapmokestinami iš darbdavio gauti (pinigais ir natūra) ne tik prizai, bet ir dovanos. Pajamų mokesčiu neapmokestinama per kalendorinius metus iš darbdavio gautų prizų ir dovanų vertė, neviršijanti 200 Eur. Jeigu prizų ir dovanų vertė viršija 200 Eur, apmokestinama nustatytąjį dydį viršijanti pajamų suma.

3.2. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 2 punktą?

Pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatas pajamomis, gautomis natūra, nepripažįstama gyventojų nauda, gauta asmeniui, susijusiam su gyventojų darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais sumokėjus (visiškai ar iš dalies) už gyventojui suteiktas gydymo paslaugas, kai to reikalauja teisės aktai.

Pavyzdys

Darbdavys gydymo įstaigai sumokėjo už vidaus tarnybos sistemos pareigūno, sužaloto einant pareigas, gydymą ir sveikatos reabilitaciją. Už gydymo ir reabilitacijos paslaugas sumokėta suma nepripažįstama gyventojų pajamomis, gautomis natūra, nes tokiais atvejais tokių paslaugų apmokėjimą nustato Lietuvos Respublikos Vidaus tarnybos statutas.

3.2.1. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu darbdavys gydymo paslaugas apmoka vadovaudamasis vidaus veiklą reglamentuojančiu teisės aktu?

Kai gyventojų gydymo paslaugas apmoka darbdavys, tačiau sprendimas apmokėti priimtas vadovaujantis vidaus veiklą reglamentuojančiais teisės aktais (vadovo įsakymais, potvarkiais ar kitais teisės aktais), kurie neįgyvendina Lietuvos Respublikos įstatymų ar kitų teisės aktų nuostatų arba kai gyventojų gydymo paslaugas apmoka kitas asmuo (ne darbdavys), tai tokia gyventojų gauta nauda pripažįstama pajamomis, gautomis natūra.

Pavyzdys

Darbdavys darbuotojus apdraudė papildomu sveikatos draudimu ir kiekvienam apdraustajam darbuotojui išduodama draudimo bendrovės sveikatos knygelė, kurioje gydymo įstaigos pažymi, už kokią sumą suteikta paslauga, o vaistinės – už kokią sumą įsigyta vaistų.

Draudimo išmokas tiesiogiai gauna gydymo įstaigos arba vaistinės, su kuriomis draudimo bendrovė yra pasirašiusi bendradarbiavimo sutartis.

Šiuo atveju, darbdavys gyventojams sumoka už teisę gauti gydymo (sveikatos priežiūros) paslaugas, t. y. sveikatos draudimu draudžiama rizika mokėti už gydymo paslaugas, o darbdavio sumokamos sveikatos draudimo įmokos pripažįstamos kiekvieno apdraustojo darbuotojo pajamomis, gautomis natūra.

Pastaba. Darbuotojo naudai darbdavio mokamos įmokos už papildomą (savanorišką) sveikatos draudimą, kai draudimo objektas yra apdraustojo sveikatos priežiūros paslaugų apmokėjimas, gyventojų pajamų mokesčiu neapmokestinamos, jeigu tenkinamos GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 14 ar 14-1 punktuose nustatytos sąlygos.

3.3. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 3 punktą?

Pagal GPMĮ 9 str. 1 d. 3 punkto nuostatas gyventojų pajamomis, gautomis natūra, nepripažįstami darbo drabužiai, avalynė, darbo įrankiai, įranga, kitas turtas (pavyzdžiui, automobilis) ir/ar nauda, kai apmokamos su nurodyto turto naudojimu susijusios išlaidos, jeigu tenkinamos tokios sąlygos:

- tuos darbo drabužius, avalynę, darbo įrankius, įrangą ir kitą turtą gyventojas gauna iš darbdavio, ir
- tie darbo drabužiai, avalynė, darbo įrankiai, įranga ir kitas turtas nėra perduodamas gyventojų nuosavybėn, ir
- su tais darbo drabužiais, avalyne, darbo įrankiais, įranga ir kitu turto gyventojas atlieka tik darbo funkcijas.

Pavyzdys

Darbdavys banko „X“ darbuotojams suteikė naudoti kostiumus (banko uniformas) ir nešiojamuosius kompiuterius. Kadangi šis turtas - drabužiai ir kompiuteriai - darbuotojų nuosavybėn neperduodami, o naudojami tik jų darbo funkcijoms atlikti, nelaikoma, kad darbuotojai gavo pajamų natūra.

Gyventojų pajamomis natūra taip pat nepripažįstamos įmonės išlaidos minėtoms uniformoms valyti ir kompiuteriams techniškai prižiūrėti.

Pastaba: išvardyto turto (darbo įrankiai, įranga, drabužiai, avalynė ir kitas turtas) sąvoka suprantama kaip įmonės turtas, kuris neperduodamas ir/ar negali būti perduotas naudotis gyventojui ir asmeninėms reikmėms.

Pažymėtina, kad tais atvejais, kai darbdavio gyventojui suteiktas bet koks turtas gali būti naudojamas tik darbo tikslais ir darbuotojui nesuteikiamas naudotis ir asmeniniais tikslais, darbuotojas naudos (pajamų natūra) negauna.

3.4. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 4 punktą?

Pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatas gyventojų pajamomis, gautomis natūra, nepripažįstama nauda, gauta kitam asmeniui tiesiogiai mokymo įstaigoms sumokėjus už gyventojų mokymą, kurį baigęs jis įgyja aukštesnįjį arba aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją

3.4.1. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu už mokymą mokės gyventojų darbdavys?

Už mokymą moka asmeniu gali būti tiek gyventojų darbdavys, tiek bet kuris kitas fizinis ar juridinis asmuo, svarbu, kad mokėjimai būtų vykdomi už tokį mokymą, kurį baigęs gyventojas įgyja aukštąjį arba aukštesnįjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją bei už mokymą mokantis asmuo nustatytas sumas sumokėtų tiesiogiai mokymo įstaigai.

3.4.2. Kaip suprantamos sąvokos „aukštesnysis, aukštasis išsilavinimas, kvalifikacija“?

Sąvokos „aukštesnysis, aukštasis išsilavinimas, kvalifikacija“ suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos švietimą reglamentuojančiuose Lietuvos Respublikos ir/ar tų užsienio valstybių, kuriose gyventojas studijuoja, teisės aktuose.

3.4.3. Ar pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, jeigu kitas asmuo mokymo įstaigai apmoka gyventojų su mokymusi susijusias išlaidas, pvz., už gyvenimą bendrabutyje ir pan.?

Kito asmens sumokėtos su mokymusi susijusios išlaidos, pvz., sumos už gyventojų gyvenimą bendrabutyje ar būsto nuomą ir pan., pripažįstamos to gyventojų pajamomis, gautomis natūra. Gyventojų gauta nauda, nepripažįstama pajamomis natūra, yra laikomos tik tokios kito asmens tiesiogiai mokymo įstaigai pervestos sumos, kurios panaudojamos konkrečiam gyventojų išlaidoms už patį mokymą sumokėti, pvz., įmoka už studijas, egzaminų perlaikymą.

Pavyzdys

UAB „X“ už gyventojų studijas mokymo įstaigai sumokėjo 500 Eur ir 60 Eur įmoką už jo gyvenimą mokymo įstaigos bendrabutyje. Gyventojų pajamomis natūra nepripažįstama tik už studijas sumokėta 500 Eur suma.

Pažymėtina: Gyventojų gauta nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra, nepriklausomai nuo to, ar kitas asmuo apmoka už gyventojų mokymą Lietuvos, arba užsienio valstybės mokymo įstaigai.

3.5. Kokia nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punktą?

Pagal GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punkto nuostatas gyventojų pajamomis, gautomis natūra, nepripažįstama kito asmens lėšomis už gyventojų į biudžetą sumokėtas pajamų mokestis, socialinio draudimo įmokos ir privalomojo sveikatos draudimo įmokos.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ už trijų savo darbuotojų gydymo paslaugas gydymo įstaigai sumokėjo 2500 Eur. Kiekvienam darbuotojui tenkančios sumokėtos sumos dalis pripažįstama tų darbuotojų pajamomis, gautomis natūra. UAB „X“ nuo tokių darbuotojų natūra gautų pajamų apskaičiavo ir iš savo lėšų į biudžetą sumokėjo pajamų mokestį. UAB „X“ sumokėtas mokestis nelaikomas tų gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

2. Gyventojų reikmėms iš jo individualios įmonės išmokėta 3000 Eur. Iš individualios įmonės lėšų už įmonės savininką į biudžetą sumokamas gyventojų pajamų mokestis. Sumokėtas mokestis nelaikomas individualios įmonės savininko pajamomis, gautomis natūra.

3.5.1. Ar pripažįstami pajamomis, gautomis natūra, už gyventoją į biudžetą sumokėti kiti mokesčiai, pvz., žemės mokestis?

Kito asmens lėšomis už gyventoją į biudžetą sumokėti kiti mokesčiai, išskyrus gyventojų pajamų mokestį, privalomojo sveikatos draudimo ir valstybinio socialinio draudimo įmokas, pripažįstami pajamomis, gautomis natūra.

Pavyzdys

Individualios įmonės veikloje naudojamas iš kito gyventojų (ne įmonės savininko) išsinuomotas pastatas ir pagal nuomos ar kitos sutarties sulygtas sąlygas individuali įmonė už žemės savininką sumoka žemės mokestį. Iš individualios įmonės lėšų už žemės savininką sumokėtas į biudžetą žemės mokestis yra pripažįstamas žemės savininko (gyventojų) pajamomis, gautomis natūra, kurios apmokestinamos kaip turto nuomos pajamos.

3.5.2. Ar GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punkto nuostatos taikomos tik tada, kai pajamų natūra davėjas pagal GPMĮ nuostatas įpareigotas apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti pajamų mokestį?

GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punkto nuostatos taikomos neatsižvelgiant į tai, ar gyventojų pajamų mokestį pajamų natūra davėjas iš savo lėšų sumokėti įpareigotas įstatymo, ar tai padaro geranoriškai. Kai nuo gyventojui natūra išmokėtos išmokos pajamų natūra davėjas gyventojų pajamų mokestį į biudžetą sumoka iš savo lėšų, tai už gyventoją sumokėtos mokesčio sumos kompensavimo klausimas yra išsprendžiamas šalių susitarimu. Jeigu šalių susitarimu pajamų mokesčio suma pajamų natūra davėjui nekompensuojama, tai vadovaujantis GPMĮ 9 straipsnio 1 dalies 5 punktu pajamų natūra gavėjo pajamų natūra davėjui nekompensuota pajamų mokesčio suma nepripažįstama gyventojų, už kurių mokestis buvo sumokėtas, pajamomis natūra.

IV. PAJAMŲ, GAUTŲ NATŪRA, ĮVERTINIMAS PAGAL TVARKOS APRAŠO NUOSTATAS

4.1. Ką reglamentuoja tvarkos aprašas?

Tvarkos aprašo 1 punkte nustatyta, kad šis teisės aktas reglamentuoja gyventojų iš Lietuvos ir užsienio vienetų, nuolatinių ir nenuolatinių Lietuvos gyventojų (toliau - pajamų natūra davėjas) pajamų, gautų natūra, įvertinimą.

Pajamų, gautų natūra, įvertinimo būdai nustatyti tvarkos aprašo 2-7 punktuose.

4.2. Kokie yra esminiai pajamų, gautų natūra, įvertinimo principai?

Gyventojų gauta nauda, kuri pripažįstama pajamomis, gautomis natūra, turi būti įvertinta, vadovaujantis vienu iš tvarkos apraše nustatytų būdų. Prioritetiniu pajamų, gautų natūra, įvertinimo būdu yra laikomas naudos pagal išlaidas apskaičiavimo būdas (tvarkos aprašo 2 punktas). Tai reiškia, kad, vertinant gyventojų gautą naudą dėl jam perduoto turto ar suteiktos paslaugos (išskyrus tvarkos apraše numatytus specialius atvejus), pirmiausia laikoma, kad gyventojas gavo tokio dydžio pajamas natūra, kiek išlaidų jo gautam turtui ar paslaugai įsigyti patyrė pajamų natūra davėjas. Pajamų natūra davėjo atitinkamam turtui, paslaugoms ar kitai naudai įsigyti iš trečiojo nepriklausomo asmens, t. y. veikiant rinkos sąlygomis, padarytos išlaidos faktiškai yra to turto, paslaugų ar kitos naudos tikroji rinkos kaina, nes tiek pat išlaidų turėtų ir gyventojas, jei šį turtą, paslaugas ar kitą naudą rinkoje įsigytų pats.

Jeigu pajamų natūra davėjo išlaidos neatspindi turto ar paslaugų tikrosios rinkos kainos, taip pat kitais tvarkos apraše nustatytais atvejais, tai gyventojų gauta nauda įvertinama pagal tikrąją rinkos kainą pajamų gavimo momentu (tvarkos aprašo 3 punktas).

Gyventojo pajamomis, gautomis natūra, pripažįstama nauda, kai asmeniniais tikslais naudojamas kito asmens automobilis, gali būti įvertinama pasirinktinai pajamų natūra davėjo ir pajamų natūra gavėjo sutarimu pagal tvarkos aprašo 4 ar 5 punktą.

Pagal tvarkos aprašo 6 punkte nustatytą būdą įvertinama gyventojo gauta nauda dėl patalpų remonto ar rekonstravimo, o pagal tvarkos aprašo 7 punktą - nauda dėl gautos lengvatinės paskolos.

4.3. Kaip apskaičiuojama pajamų natūra vertė pagal tikrąją rinkos kainą?

Apskaičiuojant gyventojo pajamas, gautas natūra, pagal tikrąją rinkos kainą, ši sąvoka turi būti suprantama taip, kaip ji apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 20 dalyje. GPMĮ nenustato tikrosios rinkos kainos apskaičiavimo mechanizmo, o tik nurodo, kad tai yra suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio išipareigojimas. Taigi, iš esmės tikroji rinkos kaina yra ekonomiškai pagrįsta kaina, dėl kurios susitaria nepriklausomi asmenys. Vertinant, ar pasirinktoji turto arba paslaugos vertė atitinka tikrąją rinkos kainą, gali būti atsižvelgiama į tokių tuo pat metu panašiomis sąlygomis perkamų - parduodamų daiktų kainas, turto vertintojo teisės aktų nustatyta tvarka atliktus įvertinimus, kompetentingų institucijų skelbiamas normas, pvz., draudimo bendrovių taikoma turto vertė draudimui, bankų skelbiamos atitinkamų paskolų palūkanų normos ir pan. Mokesčių administratorius, vadovaudamasis Mokesčių administravimo įstatyme įtvirtintais principais, mokesčių mokėtojo deklaruojamą turto arba paslaugos rinkos kainą laiko teisinga, kol nėra nustatoma kitaip.

4.4. Kada taikomas tvarkos aprašo 2 punktas ir kas jame nustatyta?

Tvarkos aprašo 2 punktas taikomas, kai gauta nauda neatitinka tvarkos aprašo 3-6 punktuose nustatytų atvejų, preziumuojant, kad pajamų natūra davėjo patirtos išlaidos atitinka tikrąją rinkos kainą. Tokiu atveju gyventojo gautas turtas, paslaugos ar kita nauda (toliau - turtas ar paslaugos), t. y. pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal pajamų natūra davėjo šiam turtui įsigyti arba paslaugoms apmokėti turėtas išlaidas, išskyrus tvarkos aprašo 3 - 6 punktuose nustatytus atvejus.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ išsinuomojo namą, kuriame gyvena įmonės darbuotojas. Už namo nuomą kiekvieną mėnesį mokama 310 Eur nuompinigių. Gyvenamojo ploto išlaikymo išlaidas sumoka darbuotojas. Darbuotojo pajamomis, gautomis natūra, laikoma įmonės darbuotojo naudai patirtų išlaidų suma – 310 Eur.

2. UAB „X“ išsinuomojo namą, kuriame gyvena įmonės darbuotojas. Įmonė už namo nuomą kiekvieną mėnesį moka 310 Eur nuompinigių, be to, namo savininkui sumoka 120 Eur to namo eksploatacinių išlaidų. Darbuotojas už gyvenamąjį plotą nemoka. Šio darbuotojo pajamomis, gautomis natūra, laikoma jo naudai įmonės patirtos išlaidos - 430 Eur.

3. AB „X“ savo darbuotojui nupirko baseino abonementą, už kurį sumokėjo pagal PVM sąskaitą faktūrą 80 Eur (įskaitant PVM). Darbdavio patirtos 80 Eur išlaidos laikomos darbuotojo pajamomis, gautomis natūra.

Svarbu. Į gyventojo gautų pajamų natūra vertę įskaitoma pridėtinės vertės mokesčio suma.

4.5. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 3 punktas ir kas jame nustatyta?

Tvarkos aprašo 3 punktas yra taikomas, kai turtui ar paslaugoms įsigyti pajamų natūra davėjo patirtos išlaidos neatspindi to turto ar paslaugų tikrosios rinkos kainos ir/ar tais atvejais, kai gyventojas kaip dovaną arba kaip atlygį už atliktą darbą, suteiktas paslaugas ar pan. nuosavybėn (o ne laikinam naudojimuisi) gauna tokį turtą ar paslaugas:

- Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo toliau- PMĮ) 1 priedėlyje nurodytą ilgalaikį turtą arba
- turtą, kurį gamina ir/ar parduoda pats pajamų natūra davėjas arba
- paslaugas, kurias teikia pats pajamų natūra davėjas.

Pagal tvarkos aprašo 3 punkto nuostatas tokiu atveju gyventojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos šio turto ar paslaugų tikrąją rinkos kainą pajamų natūra gavimo momentu:

4.5.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda, kai ji gaunama iš darbdavio pigiau rinkos kainos?

Tais atvejais, kai gyventojų darbdavys sudaro specialias sąlygas (tų prekių ar paslaugų tokiomis palankiomis sąlygomis jie negalėtų įsigyti niekur kitur) tik konkrečioms darbuotojams įsigyti prekes ar paslaugas pigiau nei rinkos kainą, darbuotojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal tų prekių ar paslaugų tikrąją rinkos kainą. Tikrąją rinkos kainą pateiktu atveju gali būti laikoma prekės ar paslaugos kainą, už kurią prekybos įmonėje ją gali įsigyti asmuo, nesusijęs su įmone darbo santykiais, ar kitas asmuo, kuriam nesiekama duoti individualios naudos. Gyventojų gauta nauda apskaičiuojama iš tikrosios rinkos kainos atėmus pajamų natūra davėjui už turtą ar paslaugas sumokėtą sumą, t. y. kaip numatyta GPMĮ 9 straipsnio 5 dalyje.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ dėl apyvartinių lėšų trūkumo, negalėdama išmokėti visos atlyginimo sumos grynaisiais pinigais, darbuotojui lengvatine kaina parduoda savo įmonės produkciją. Darbuotojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal tikrąją rinkos kainą produkcijos gavimo momentu. Gyventojų natūra gautų pajamų vertė perskaičiuojama, atsižvelgiant į GPMĮ 9 straipsnio 5 dalies nuostatas, t. y. iš gautos produkcijos tikrosios rinkos kainos atimant gyventojų faktiškai už šias prekes sumokėtą sumą.

2. UAB „X“ nuosavybės teise turi gyvenamąsias patalpas, kurias perduoda neatlygintinai darbuotojui nuosavybėn. Darbuotojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal tokių patalpų tikrąją rinkos kainą jų perdavimo momentu.

3. Įmonė iš fizinio asmens išsinuomojo patalpas už 200 Eur per mėnesį ir fizinis asmuo už pagal nuomos sutartį perleistą turtą kaip atlygį gavo šio turto remonto paslaugą. Dalį remonto darbų atliko ne samdyti, o pačios įmonės darbininkai. Kadangi pateiktu atveju įmonės patirtos išlaidos neatspindi tos paslaugos tikrosios rinkos kainos, tai pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal remonto paslaugos tikrąją rinkos kainą.

4. Prekybos UAB „X“ savo darbuotojui suteikė teisę pagal specialią nuolaidą įsigyti prekių, kuriomis ji prekiauja. Nuolaidoms pritaikyti naudojama nuolaidų (lojalumo) kortelė, išduota individualiai kiekvienam darbuotojui. Nuolaida skaičiuojama procentais nuo pirkinio vertės, prekės parduodamos ne pigiau už savikainą. Gyventojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal įsigytų prekių tikrąją rinkos kainą prekių įsigijimo momentu. Gyventojų gauta nauda mažinama pajamų natūra davėjui sumokėta suma, kaip tai nustatyta GPMĮ 9 straipsnio 5 dalyje.

5. UAB „X“ darbuotojams suteikiama teisė praėjus nustatytam laikotarpiui, pvz., 3 metams nuo teisės suteikimo dienos įsigyti nustatytą skaičių užsienio įmonės Y (Y ir X priklauso tai pačiai įmonių grupei) akcijų už kainą, kuri yra nustatyta teisės suteikimo dieną. Pasibaigus 3 metams, darbuotojai įsigyja akcijas už lengvatinę kainą. Šiuo atveju pajamos, gautos natūra, turi būti vertinamos pagal tvarkos aprašo 3 punktą, t. y. pagal tikrąją rinkos kainą. Įsigijus akcijų lengvatine kaina, yra laikoma, kad pajamų natūra gavėjas atlygina dalį gauto turto vertės, todėl jo sumokėta suma yra mažinama pajamų natūra vertė ir gauta nauda yra akcijų rinkos kainos ir pajamų natūra gavėjo (darbuotojo) sumokėtos sumos skirtumas.

Pastaba. 2020-02-01 įsigalioja GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 58 punktas, pagal kurio nuostatas neapmokestinamosioms pajamoms priskiriama darbuotojo pagal pasirinkimo sandorius iš darbdavio ar su juo susijusio asmens nauda, gauta įsigijus akcijų neatlygintinai ar už lengvatinę kainą, jeigu akcijos įsigyjamoms ne anksčiau kaip po 3 metų nuo teisės į pasirinkimo sandorį

suteikimo. Taikoma pajamoms natūra, gautoms pagal pasirinkimo sandorius, kurie sudaryti nuo 2020 m. vasario 1 d.

4.6. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 4 punktas ir kas jame nustatyta?

Pagal tvarkos aprašo 4 punktą turi būti įvertinama gyventojų gauta nauda, kai jam suteikiamas Pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlyje nurodytas ilgalaikis turtas ir šis turtas suteikiamas naudotis asmeniniais tikslais, o ne perduodamas nuosavybėn. Kai turtas suteikiamas gyventojų nuosavybėn (dovana ar atlygis už atliktus darbus ar pan.), gauta nauda įvertinama pagal tvarkos aprašo 2 arba 3 punktus.

4.6.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda?

Pagal tvarkos aprašo 4 punkto nuostatas tokiu atveju gyventojų per mėnesį natūra gautos pajamos paskutinę mėnesio dieną įvertinamos tokio turto nuomos tikrąja rinkos kaina laikotarpiu, kurį gyventojas šiuo turto galėjo naudotis asmeniniais tikslais. Taigi, gyventojų gauta nauda turi būti vertinama kas mėnesį, atsižvelgiant į atitinkamo turto nuomos kainų svyravimus rinkoje. Atitinkamo ilgalaikio turto nuomos kainų pasikeitimo atveju ši kaina turėtų būti nustatoma iš naujo.

Pavyzdys

UAB „X“ nuosavybės teise turi gyvenamąsias patalpas, kuriose gyvena įmonės darbuotojai. Už naudojimąsi patalpomis darbuotojai moka mažesnę kainą nei tikroji turto nuomos rinkos kaina. Tarkime, kad dviejų kambarių buto nuomos tikroji rinkos kaina –120 Eur, darbuotojas tokiomis patalpomis naudojasi ir moka 30 Eur. Vadinasi, darbuotojo pajamomis natūra yra pripažįstama patalpų tikroji rinkos kaina – 120 Eur. Remiantis GPMĮ 9 straipsnio 5 dalimi, gauta nauda yra mažinama darbuotojo sumokėta suma - 30 Eur, todėl gauta nauda už suteiktą jam naudotis lengvatine kaina butą sudaro turto nuomos tikrosios rinkos kainos ir gyventojų už naudojimąsi sumokėtos sumos skirtumas, t. y. 90 Eur (120-30). Jeigu patalpos naudojamos ne visą mokestinio laikotarpio mėnesį, gyventojui faktiškai tenkanti nauda apskaičiuojama proporcingai naudojimosi laikotarpiui.

4.6.2. Kokiu atveju pagal tvarkos aprašo 4 punkto nuostatas vertinama gyventojų gauta nauda, kai jam naudoti asmeniniais tikslais suteikiamas automobilis?

Tuo atveju, kai gyventojui suteikiamas naudoti asmeniniais tikslais automobilis, tai šio punkto nuostatos taikomos tada, jeigu pajamų natūra davėjo ir gyventojų (pajamų natūra gavėjo) sutarimu gautą naudą pasirenkama vertinti pagal šiame punkte nustatytą vertinimo būdą, o ne pagal tvarkos aprašo 5 punktą.

4.6.3. Kokias automobilio eksploatavimo išlaidas apima naudos apskaičiavimo dydis?

Taikant nustatytą vertinimo būdą, naudos apskaičiavimo dydis apima tokias automobilio eksploatavimo išlaidas: plovimas, remontas, draudimas ir pan., todėl papildomai nuo tokių išlaidų gyventojų nauda neskaičiuojama.

Pastaba. Jeigu asmeninėms reikmėms naudojami įmonės nupirkti degalai, tai gyventojų natūra gauta nauda įvertinama pajamų natūra davėjo patirtomis išlaidomis tam kurui įsigyti, t. y. pagal tvarkos aprašo 2 punktą.

Pavyzdys

Įmonė komercijos direktoriui skiria neribotai naudoti lengvąjį automobilį (tiek darbo, tiek asmeninėms reikmėms). Gyventojų ir įmonės sutarimu gautą naudą pasirenkama vertinti pagal tvarkos aprašo 4 punktą, t. y. pagal tikrąją automobilio nuomos rinkos kainą, kuri yra 520 Eur per mėnesį. Tarkime, kad darbuotojas šį automobilį darbo reikmėms gali naudoti 70 proc., o

asmeninems reikmėms - 30 proc. viso naudojimo laiko. Įmonės ir darbuotojo pasirinkimu darbuotojo gauta nauda natūra apskaičiuota pagal tvarkos aprašo 4 punkte nurodytą tvarką bus 156 Eur (520 x 30 proc.) per mėnesį. Nuo šios sumos įmonė privalės sumokėti tuos pačius mokesčius, kaip ir nuo darbo užmokesčio.

4.7. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 5 punktas ir kas jame nustatyta?

Tvarkos aprašo 5 punktas taikomas tais atvejais, kai gyventojas turi galimybę naudotis kitam asmeniui priklausančiu (valdomu nuosavybės ar patikėjimo teise, pagal finansinės nuomos (lizingo) sutartį, išsinuomotu, gautu panaudos pagrindais, taip pat valdomu kitais teisės aktuose numatytais pagrindais) automobiliu ir asmeniniais tikslais.

Tai supaprastinta naudos, kurią gyventojas gauna asmeniniais tikslais naudodamas kitam asmeniui priklausančią automobilį, įvertinimo tvarka, kuri gyventojas bei kito asmens, kuriam priklauso automobilis, susitarimu gali būti pasirenkama kaip alternatyva tvarkos aprašo 4 punkte nustatytam naudos įvertinimui. Pasirinkus šį naudos įvertinimo būdą pareziumuojama, kad nauda gaunama, jeigu gyventojui automobilis suteiktas naudotis ir pasinaudojimo faktas bei apimtis neturi būti nustatinėjama.

4.7.1. Kada laikoma, kad automobilis suteiktas asmeniniais tikslais?

Automobilis laikomas suteiktu naudotis asmeniniais tikslais, kai pajamų natūra davėjas duoda tokį leidimą (sutikimą). Leidimas (sutikimas) gali būti išreikštas ne tik raštu, bet ir nekliudant naudotis turtu, kai darbdavys žino, kad juo naudojama ir asmeniniais tikslais. Tačiau formalus draudimo atveju, kai faktiškai nekliudoma naudotis ir žinoma, kad yra naudojama turtu asmeniniais tikslais, taip pat gali būti vertinama kaip leidimas (sutikimas) naudotis turtu.

Tais atvejais, kai gyventojas turi galimybę naudoti automobilį ir asmeniniais tikslais, svarbu nustatyti, kokie konkrečiai darbuotojai (visi ar ne visi), kokį laikotarpį (ribotai, neribotai) ir pan. turi tokias teises bei kokiu būdu bus vertinama gauta nauda.

4.7.2. Kaip įvertinama gyventojas gauta nauda pagal tvarkos aprašo 5 punktą?

Gyventojas gauta nauda yra įvertinama pagal to automobilio tikrosios rinkos kainos mokestinio laikotarpio, kurį gaunamos pajamos natūra, sausio 1 dieną arba mokestinio laikotarpio dieną, kurią pajamų natūra davėjas automobilį įsigijo procentinę dalį: 0, 75 proc., kai pajamų natūra davėjas apmoka ir dalį ar visas asmeniniais tikslais sunaudoto kuro sąnaudas. Jeigu asmuo, kuriam priklauso automobilis, jokių gyventojas asmeniniais tikslais naudojantis suteiktu automobiliu sunaudotų degalų išlaidų neapmoka, gyventojas natūra gauta nauda įvertinama vietoj 0,75 proc. normos taikant 0,70 proc.

4.7.3. Ar pajamos, gautos natūra, įvertinamos kiekvieną mėnesį?

Taip, pajamos, gautos natūra, įvertinamos ir nustatyta tvarka apmokestinamos kiekvieną mėnesį. Gauta nauda yra vertinama automobilio įsigijimo dienos rinkos kaina tuo atveju, kai mokestinio laikotarpio (kalendorinių metų), kuriais gaunama nauda, sausio 1 d. pajamų natūra davėjas to automobilio dar nebuvo įsigijęs. Pvz., jei automobilis įsigytas 2018-03-01, tai gyventojas 2018 metais gaunama nauda yra skaičiuojama nuo to automobilio tikrosios rinkos kainos, kuri buvo 2018-03-01. Jei automobilis įsigytas 2017-12-20, tai gyventojas nuo 2018-01-01 gauta nauda yra skaičiuojama nuo to automobilio tikrosios rinkos kainos, buvusios 2018-01-01.

Pavyzdys

Įmonė komercijos direktoriui skiria neribotai (tiek darbo, tiek asmeniniams tikslams) naudoti lengvąjį automobilį, kurio rinkos vertė 2018-01-01 yra 20 000 Eur bei padengia išlaidas degalams. Įmonės ir darbuotojo sutarimu darbuotojo gauta nauda natūra, apskaičiuota pagal tvarkos aprašo 5 punktą, bus 150 Eur (20 000 x 0,75 proc.) per mėnesį. Atsižvelgiant į tai, kad tokia įmonės komercijos direktoriaus gauta nauda laikoma jo darbo užmokesčio dalimi, nuo

minėtos sumos įmonė privalės sumokėti tuos pačius mokesčius, kaip ir nuo darbo užmokesčio, taikant pagal GPMĮ 20 straipsnio nuostatas apskaičiuotą neapmokestinamąjį pajamų dydį.

4.7.4. Ar pasirinkus taikyti tvarkos aprašo 5 punkte nustatytą pajamų, gautų natūra, įvertinimo būdą, galima jį per mokestinį laikotarpį pakeisti?

Jei pajamų natūra davėjo ir pajamų natūra gavėjo sutarimu naudą pasirenkama įvertinti taikant šio punkto nuostatas, tą mokestinį laikotarpį šiuo būdu įvertinama visa to pajamų natūra gavėjo iš to pajamų natūra davėjo gauta tokia nauda. Ši nuostata reiškia, kad mokestiniu laikotarpiu (kalendoriniais metais) gyventojų gautos naudos, naudojant automobilį, įvertinimo būdas negali būti keičiamas.

4.7.5. Ar turi būti vertinama gyventojų gauta nauda, jei darbuotojas sirgo?

Tuo atveju, kai darbuotojas visą mėnesį sirgo, atostogavo, buvo komandiruotėje ar pan. (pvz., automobilis buvo remontuojamas), laikoma, kad gyventojas pajamų natūra negavo, jeigu tuo metu automobiliu faktiškai nesinaudojo.

4.7.6. Kaip vertinama gyventojų gauta nauda, jeigu vieną automobilį ir asmeniniais tikslais naudoja keli gyventojai arba vienas gyventojas naudoja kelis automobilius?

Kai vieną automobilį asmeniniais tikslais naudoja keli gyventojai, tai laikoma, kad kiekvieno iš jų gauta nauda įvertinama taikant 0,75 ar 0,70 proc. normą nuo to automobilio tikrosios rinkos kainos.

Tuo atveju, kai vienam gyventojui yra suteikta galimybė asmeniniais tikslais naudotis keliais automobiliais, tokio gyventojų gauta nauda įvertinama pagal 0,75 ar 0,70 proc. normą nuo kiekvieno iš automobilių tikrosios rinkos kainos;

4.7.7. Kokiais atvejais, gyventojui naudojant darbdavio automobilį, nelaikoma, kad jis dėl to gavo asmeninės naudos?

Automobilio naudojimas nėra vertinamas, kaip automobilio naudojimas asmeniniais tikslais, kai automobiliu atliekamos darbo funkcijos. Automobilio laikymas prie namų, atliekant tokias darbo funkcijas, kurios gali pareikalauti išvykimo į darbą bet kuriuo paros metu ar pan., taip pat važinėjimas automobiliu tik į darbą ir iš darbo taip pat nėra vertinamas, kaip automobilio naudojimas asmeniniais tikslais.

4.7.8. Ar gyventojų pajamomis, gautomis natūra, laikoma gyventojų naudojamas asmeninis automobilis, kurį jis perduoda įmonei naudoti darbo reikalais?

Kai gyventojas asmeninį automobilį nuomoja ar pagal panaudos sutartį perduoda įmonei naudoti darbo reikalais ir tas gyventojas turi galimybę šį automobilį naudoti taip pat asmeniniais tikslais (po darbo, laisvadieniais ir pan.), laikoma, kad šio gyventojų pajamos natūra yra įmonės apmokėtų automobilio eksploatavimo, remonto, draudimo išlaidų dalis, proporcingai tenkanti naudojant automobilį ne darbo reikalais. Pats automobilio naudojimas nelaikomas gyventojų pajamomis, gautomis natūra.

4.8. Kokiais atvejais taikomas tvarkos aprašo 6 punktas?

Pagal šį tvarkos aprašo punktą yra įvertinama gyventojų gauta nauda dėl jam nuosavybės teise priklausančio pastato ar patalpų kapitalinio remonto ar rekonstravimo, kuris atliktas kito asmens (turto nuomininko arba naudojančio šį turtą panaudos pagrindu) lėšomis.

4.8.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda?

Gyventojų nauda, gauta dėl jam priklausančio nuosavybės teise pastato ar patalpų kapitalinio remonto ar rekonstravimo kito asmens (turto nuomininko arba naudojančio šį turtą panaudos pagrindu) lėšomis, įvertinama pagal turto pagerinimo vertę.

4.8.2. Kokių momentu laikoma, kad gyventojas gavo pajamų natūra?

Laikoma, kad gyventojas naudą gavo tik tokiu atveju, jeigu turto grąžinimo momentu to turto vertė dėl atlikto kapitalinio remonto ar rekonstravimo yra padidėjusi, palyginti su jo verte perdavimo kitam asmeniui nuomotis ar naudotis panaudos pagrindais momentu. Nauda nustatoma pagal vertės padidėjimo ir faktinių išlaidų dydį: jei išlaidos mažos, o vertės padidėjimas didesnis, vadinasi, įvertinama pagal išlaidas, o likęs padidėjimas apmokestinamas kaip to turto vertės prieaugis, šį turimą parduodant. Jeigu atlikto kapitalinio remonto ar rekonstravimo išlaidos didelės, o vertė padidėjo mažai, vadinasi, patirtomis išlaidomis nauda nesuteikta, vertinamas tik turto vertės padidėjimas.

Gauta nauda įvertinama, atsižvelgiant į turto nuomininko ar panaudos gavėjo patirtas išlaidas turimą remontuojant arba rekonstruojant, taip pat į grąžinamo turto būklę grąžinimo momentu. Jeigu nustatoma, kad gyventojas dėl jam nuosavybės teise priklausančio pastato ar patalpų atlikto kapitalinio remonto gavo naudą, kuri nustatoma įvertinus turto pagerinimo vertę, pripažįstama, kad gyventojas gavo pajamų natūra.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ atliko pagal nuomos sutartį iš gyventojų išsinuomoto statinio kapitalinį remontą: pakeitė statinio susidėvėjusias konstrukcijas, iš dalies pakeitė statinio fasado išvaizdą (papildomai įrengė balkoną, pakeitė statinio išorės apdailą), pakeitė susidėvėjusią statinio inžinerinę sistemą ir atliko kitus kapitalinio remonto darbus. UAB „X“ kapitalinio remonto išlaidos yra 10 000 Eur. Įvertinusi turto pagerinimo vertę, UAB „X“ nustatė, kad grąžinimo momentu turto pagerinimo vertė, atsiradusi dėl atlikto kapitalinio remonto, sudaro 600 Eur. Ši suma yra priskiriama gyventojų pajamoms natūra ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinama kaip su turto nuoma susijusios pajamos.

2. UAB „X“ atliko išsinuomoto iš gyventojų statinio rekonstravimą: iš esmės pertvarkė esamą statinį, pastatė naujus aukštus (antstatus) ir nugriovė dalį esamų, iš esmės pakeitė statinio fasado išvaizdą (konstrukcijas, medžiagas, įvedė naujus statinio elementus – balkonus, duris, langus, architektūros detales, pakeitė šio statinio elementų matmenis, išdėstymą), pakeitė (pašalino nereikalingas) kai kurias laikančiąsias konstrukcijas kito tipo konstrukcijomis, apšiltino statinio išorines atitvaras (sienas, stogą). UAB „X“ patyrė 70 000 Eur statinio rekonstravimo išlaidų. Nauda, kuri nustatoma įvertinus turto pagerinimo likusią vertę, UAB „X“ įvertinimu – 30 000 Eur. Ši suma priskiriama gyventojų pajamoms natūra ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinama kaip su turto nuoma susijusios pajamos.

4.9. Kokių atveju taikomas tvarkos aprašo 7 punktą ir kas jame nustatyta?

Tvarkos aprašo 7 punktą taikomas, kai reikia įvertinti pajamas natūra, kai gyventojas už kreditą arba paskolą moka lengvatines palūkanas arba jų nemoka.

4.9.1. Kaip įvertinama gyventojų gauta nauda, kai gyventojas už kreditą arba paskolą moka lengvatines palūkanas arba jų nemoka?

Tvarkos aprašo 7 punkte nustatyta, kad gyventojų nauda, gauta natūra, kai gyventojas už kreditą arba paskolą moka lengvatines palūkanas arba jų nemoka, įvertinama kaip palūkanų sumos, kuri būtų mokama už tokį kreditą ar paskolą mokant tuo laikotarpiu atitinkama valiuta teikiamų paskolų tikrąją rinkos kainą, ir faktiškai sumokėtos palūkanų sumos skirtumas, apskaičiuojamas lengvatinių palūkanų mokėjimo momentu arba, jei palūkanos nemokamos, paskolos ar jos dalies grąžinimo momentu, arba, jei paskola ar jos dalis mokestiniu laikotarpiu negrąžinama, - paskutinę mokestinio laikotarpio dieną.

Įvertinama ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinama tik nuo 2010-01-01 gyventojų gauta nauda mokant lengvatines palūkanas ar jų išvis nemokant pagal iki 2010-01-01 sudarytas paskolų

ir kredito sutartis ir po 2009-01-01 darbdavio suteiktą paskolą ar kreditą gyvenamajam būstui statyti arba jam įsigyti.

Pavyzdžiai

1. AB „X“ po 2009-01-01 darbuotojui suteikė beprocentinę paskolą gyvenamajam būstui įsigyti. Darbuotojo 2009 metų mokestiniu laikotarpiu gauta nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra, ir nėra pajamų mokesčio objektas, o nuo 2010-01-01 gauta nauda pripažįstama pajamomis natūra ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinama.

2. AB „X“ iki 2009-01-01 darbuotojui A suteikė paskolą lengvatinėmis palūkanomis (paskolos paskirtis kita, nei gyvenamajam būstui statyti ar jam įsigyti). Darbuotojo iki 2010-01-01 gauta nauda nepripažįstama pajamomis natūra, o nuo 2010-01-01 gauta nauda pripažįstama pajamomis natūra ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinama.

3. AB „X“ iki 2010-01-01 įmonėje nedarbančiam akcininkui suteikė beprocentę paskolą. Akcininko iki 2010-01-01 gauta nauda nepripažįstama pajamomis natūra, o nuo 2010-01-01 pagal tą sutartį gauta nauda pripažįstama pajamomis natūra ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinama.

Pažymėtina: Kredito ar paskolos suteikimo data laikoma paskolos ar kreditavimo sutarties pasirašymo data. Paskolos sutarties sąlygų, pvz., paskolos valiutos palūkanų maržos, palūkanų schemos keitimai nėra traktuojami kaip naujos sutarties sudarymo data.

4.9.2. Kokiais atvejais lengvatinė paskola vertinama kaip ekonominė nauda?

Gyventojų gautos lengvatinės paskolos bus vertinamos kaip ekonominė nauda, jeigu paskolos suteikimo momentu už ją sutartos mokėti palūkanos neatitiko rinkos kainų. Tokiu atveju gyventojas gauta nauda yra skirtumas tarp palūkanų sumos, kuri būtų mokama už tokį kreditą ar paskolą mokant tuo laikotarpiu atitinkama valiuta teikiamų paskolų tikrąją rinkos kainą, ir faktiškai sumokėtos palūkanų sumos. Atsižvelgiant į tai, kad šalys tariasi dėl naudos tada, kai išduodama paskola, taip pat į tai, kad sutarties galiojimo laikotarpiu rinkoje mokamos palūkanos gali svyruoti, natūra gauta nauda laikoma: skirtumas tarp paskolos suteikimo momentu buvusių rinkos palūkanų ir (ne)mokamų palūkanų, o jei rinkoje palūkanos krito - skirtumas tarp pajamų pripažinimo momentu esančių palūkanų ir (ne)mokamų palūkanų. Pavyzdžiui, jeigu paskolos suteikimo metu palūkanų tikroji rinkos kaina – 10 proc., o gyventojas šią paskolą gavo su 5 proc. palūkanomis, o pajamų pripažinimo momentu palūkanų tikroji rinkos kaina - 12 proc. Tokiu atveju gyventojas gauta nauda - 5 proc. (10 – 5). Tarkime, palūkanos rinkoje krito iki 7 proc. Tokiu atveju gyventojas gauta nauda – 2 proc. (7 -5).

Pavyzdžiai

1. AB „X“ iki 2010 01 01 įmonėje nedarbančiam akcininkui suteikė beprocentinę paskolą, kuri nuo 2010 01 01 laikoma gauta nauda (nemokamų palūkanų rinkos kaina) ir turi būti apmokestinama teisės aktų nustatyta tvarka. Tarkime, kad įmonei gyventojas paskolą grąžina dalimis kas mėnesį ir gyventojas gauta nauda, apskaičiavus pagal tvarkos aprašo 7 punktą, bus 500 Lt (nuo 2015-01-01— 145 Eur) per mėnesį. Nuo šios sumos AB „X“ privalės skaičiuoti pajamų mokestį.

2. AB „X“ 2009 02 10 įmonės akcininkui suteikė lengvatinių palūkanų paskolą. Nuo 2010 01 01 gauta nauda (skirtumas tarp palūkanų sumos, kuri būtų mokama už tokią paskolą tikrosios rinkos kainos ir faktiškai sumokėtos palūkanų sumos) turi būti apmokestinama teisės aktų nustatyta tvarka. Tarkime, kad gyventojas palūkanas už paskolą įmonei moka kas mėnesį ir gyventojas gauta nauda, apskaičiavus pagal tvarkos aprašo 7 punktą – 100 Lt (nuo 2015 01 01 – 30 Eur)

per mėnesį. Nuo šios sumos AB „X“ privalės skaičiuoti pajamų mokestį. Identifikuojant pajamų rūšį, atsižvelgiama į faktines aplinkybes ir šalių susitarimo turinį.

4.9.3. Kokių momentu turi būti atliekamas gautos naudos įvertinimas?

Gautos naudos įvertinimas atliekamas lengvatinių palūkanų mokėjimo momentu. Jeigu palūkanos nemokamos - paskolos ar jos dalies grąžinimo momentu arba paskutinę mokestinio laikotarpio dieną, kai paskola ar jos dalis mokestiniu laikotarpiu negrąžinama.

Pavyzdys

1. Gyventojas 2018 m. kovo 2 d. gavo iš įmonės 15 000 Eur paskolą 5 metams. Paskolos sutartyje nustatyta, kad visa palūkanų suma yra sumokama ir paskola grąžinama pasibaigus sutarties terminui, t. y. 2023 m. kovo 1 d. Kadangi 2018-2022 metais palūkanų mokėjimas nenustatytas (palūkanos nemokamos), taip pat paskola negrąžinama, gyventojas gauta nauda turi būti įvertinama 2018 m. gruodžio 31 d., 2019 m. gruodžio 31 d., 2020 m. gruodžio 31 d., 2021 m. gruodžio 31 d., 2022 m. gruodžio 31 d. ir palūkanų sumokėjimo bei paskolos grąžinimo momentu, t. y. 2023 m. kovo 1 d.

2. Gyventojas 2018 m. gavo iš įmonės beprocentinę 20 000 Eur paskolą 5 metams: pirmais metais paskola negrąžinta. Antraisiais metais, t. y. 2019 m. liepos 6 d. gyventojas grąžina 5000 Eur, trečiaisiais metais nieko negrąžina, ketvirtaisiais metais grąžina 10 000 Eur ir penktaisiais metais grąžina likusią sumą. Vadovaujantis tvarkos aprašo nuostatomis, nuo beprocentinės paskolos, kurios dalies pirmaisiais metais gyventojas negrąžino, gyventojas gautos pajamos natūra apskaičiuojamos paskutinę mokestinio laikotarpio dieną nuo visos 20 000 Eur sumos.

Antraisiais metais - 2019 m. liepą gyventojas faktiškai grąžina 5 000 Eur paskolos dalį. Iki liepos mėnesio gyventojas gauta nauda apskaičiuojama nuo 20 000 Eur, pajamos natūra apskaičiuojamos paskolos (jos dalies) grąžinimo momentu. Paskutinę mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2019 12 31 gyventojas gauta nauda apskaičiuojama nuo 15 000 Eur suteiktos paskolos dalies (20 000 - 5 000).

Trečiaisiais metais paskolos dalies gyventojas negrąžina, vadinasi, pajamos natūra apskaičiuojamos 2020 12 31 (paskutinę mokestinio laikotarpio dieną) nuo 15 000 Eur.

Ketvirtaisiais metais sugrąžinama 10 000 Eur, todėl paskolos grąžinimo momentu apskaičiuojama gyventojas gauta nauda nuo 15 000 Eur paskolos. Paskutinę mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2021 12 31 gyventojas gauta nauda apskaičiuojama nuo 5 000 Eur suteiktos paskolos sumos (15 000 - 10 000).

Penktaisiais metais – nuo likusios 5 000 Eur sumos paskolos grąžinimo momentu.

V. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

Pajamos natūra - tai ne pajamų rūšis, o pajamų gavimo forma! Gyventojas gautą naudą pripažinus pajamomis, gautomis natūra, svarbu teisingai identifikuoti gautų pajamų rūšį ir taikyti tą pačią pajamų mokesčio apskaičiavimo, mokėjimo ir deklaravimo tvarką kaip ir pinigais gautoms pajamoms, išskyrus įstatyme numatytas išimtis.

Siekiant teisingai pritaikyti GPMĮ nuostatas, reglamentuojančias pajamas natūra, kiekviena konkreti situacija turi būti vertinama individualiai, atsižvelgiant į faktines aplinkybes, tarp šalių susiklosčiusių santykių esmę, jų susitarimų turinį bei kitas aplinkybes.