

Mokestinių nuostolių perkėlimo ypatumai



Mokesčių informacijos departamentas

2020-09-10

Seminaro planas

- Mokestinio laikotarpio nuostolių perkėlimas
- Mokestinių nuostolių perkėlimas vykdant pertvarkymą
- Mokestinių nuostolių perkėlimas vykdant reorganizavimą
- Mokestinių nuostolių perkėlimas likvidavimo atveju
- Mokestinių nuostolių perkėlimas tarp grupės įmonių
- Teisės aktai

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Mokestinio laikotarpio nuostolių perkėlimas reglamentuotas Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau - PMI) 30 straipsnyje.
- Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami nuostoliai, kurie susidarė, uždirbant ankstesnių mokestinių laikotarpių pajamas ir apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną pagal tais laikotarpiais galiojusius teisės aktus.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Mokestiniai nuostoliai skirstomi į:

- įprastinės veiklos nuostoliai (toliau - veiklos nuostoliai)
- nuostoliai dėl vertybinių popierių (toliau - VP) ir (arba) išvestinių finansinių priemonių (toliau - IFP) perleidimo (toliau - VP perleidimo nuostoliai)
- nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę (nuo 2018 m.).

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Veiklos nuostoliai

- Apmokestinamasis pelnas (nuostolis) apskaičiuojamas: uždirbtos (gautos) pajamos - neapmokestinamosios pajamos - leidžiami atskaitymai - ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.
- Taikant PMĮ nuostatas dėl nuostolių perkėlimo, sąvoka „veikla“ suprantama ne kaip veiklos pobūdis - paslaugų teikimas, prekyba, perdirbimas ar mišri veikla, bet kaip veiklos rūšis.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Veiklos nuostolius (išskyrus VP perleidimo nuostolius) galima perkėlinėti **neribotą laikotarpį**, tačiau toks perkėlimas nutraukiamas, jeigu vienetas nebetęsia veiklos, dėl kurios šie nuostoliai susidarė, išskyrus atvejus,
- **kai veikla netęsiama dėl nuo vieneto nepriklausančių priežasčių**. Pvz., veikla nebetęsiama dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių (gaisro, stichinių nelaimių, pasikeitusių teisės aktų ir pan.)

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Jeigu, skaičiuojant mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, vieneto nutrauktos veiklos nuostolių suma viršija iš kitos veiklos gautą pelną ir dėl to susidaro nuostoliai, tai tokie nebetęsiamos veiklos nuostoliai į kitus mokestinius laikotarpius neperkeliami.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

1 pavyzdys

Įmonė už 2018 metus patyrė 50 000 eurų mokesčių nuostolių (iš krovinių pervežimo veiklos uždirbo 150 000 eurų pelno, o iš nekilnojamojo turto nuomos apskaičiavo 200 000 eurų nuostolių, kuriuos dengė krovinių pervežimo veiklos pelnu). 2019 m. įmonė nekilnojamojo turto nuomos veiklą nutraukė, o iš krovinių pervežimo veiklos uždirbo 300 000 eurų pelno.

Įmonė, apskaičiuodama 2019 metų apmokestinamąjį pelną, negalės perkelti 2018 m. nuostolio, susidariusio iš nebetęsiamos nekilnojamojo turto nuomos veiklos.

MOKESTINIO LAIKOTARPIONUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

2 pavyzdys

Tarkim, 1-ajame pavyzdyje patektu atveju, įmonė nekilnojamojo turto nuomos veiklą nutraukė nuo 2019 m. kovo 1 d. ir iš šios veiklos 2019 metais patyrė nuostolius - 35 000 eurų, kuriuos sudengė su 2019 m. 300 000 eurų pelnu iš krovinių pervežimo veiklos ir apskaičiavo 265 000 eurų pelną. Šiuo atveju, apskaičiuojant 2019 m. apmokestinamąjį pelną, 2018 m. nuostolio sumą (neviršijant 70 proc.) galima atskaityti iš pajamų.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

3 pavyzdys

Įmonė 2017-2018 m. vykdė didmeninę prekybą durpėmis (pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK) veiklos kodas 46.75) ir tais metais patyrė mokestinius nuostolius. Nuo 2019 m. įmonė nutraukė minėtą veiklą ir pradėjo vykdyti didmeninę prekybą polipropilenu (veiklos kodas 46.76) ir uždirbo pelną.

Įmonė, apskaičiuodama 2019 m. apmokestinamąjį pelną, gali perkelti 2017-2018 m. nuostolius, nes pagal EVRK didmeninė prekyba durpėmis ir polipropilenu yra priskiriama tos pačios EVRK G sekcijos, 46 skyriaus, 46.7 grupei, tik skirtingoms klasėms (46.75 ir 46.76).

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Kai vienetas sustabdo veiklą, tai jo veiklos nuostolis už ankstesnius mokestinius metus iš sustabdytos veiklos gali būti atskaitytas tą laikotarpį, kurį vienetas vėl atnaujina tą pačią veiklą, jeigu iš duomenų, kurie yra fiksuojami ir registruojami apskaitos politikoje nusistatyta tvarka, galima apskaičiuoti ir nustatyti nutrauktos veiklos nuostolius.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Jeigu mokesčio mokėtojas gauna mokestinius nuostolius ilgiau negu vienerius mokestinius metus, pirmiausia perkeliama ankstesnių metų mokestinio laikotarpio nuostoliai, t .y. nuosekliai, iš eilės ta tvarka, kuria jie susidarė.
- Vėliau patirti nuostoliai perkeliama tik padengus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Perkeliamų atskaitomų veiklos nuostolių, išskyrus nuostolius tų vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas pagal PMĮ 5 straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 5 proc. mokesčio tarifą, suma negali būti **didesnė kaip 70 proc.** mokesčio mokėtojo apmokestinamojo pelno.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP perleidimo nuostoliai

- VP - dokumentas, patvirtinantis jį išleidusio asmens (emitento) įsipareigojimus šio dokumento turėtojui. Tai gali būti akcijos, obligacijos ir kt.
- IFP - finansinis instrumentas (ateities sandoris, išankstinis sandoris, apsikeitimo sandoris, pasirinkimo sandoris ar kitas), kurio vertė arba kaina susijusi su prekių, kuriomis šis instrumentas grindžiamas, verte arba kaina, taip pat finansinis instrumentas, kurio vertė arba kaina yra susijusi su VP kaina, valiutos kursu, palūkanų norma, biržos indeksu, kreditingumo vertinimu ar kitu kintamuoju.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- VP perleidimo nuostoliai susidaro, kai VP ir (arba) IFP perleidimo gauta (gautina) pajamų suma yra mažesnė nei jų įsigijimo kaina.
- Vieneto dalyvių (juridinių asmenų) patirti nuostoliai dėl akcijų anuliovimo mažinant to vieneto įstatinį kapitalą, taip pat laikomi nuostoliais iš VP perleidimo, kurie perkeliama į kitus mokestinius metus PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- VP perleidimo nuostoliai perkeliami į kitus mokestinius metus, tačiau dengiami tik VP perleidimo pelnu.
- PMĮ nedraudžia VP perleidimo pelnu dengti veiklos nuostolius.
- VP perleidimo nuostoliai (ne finansų įstaigų) gali būti perkeliami į kitus penkis mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kuris eina po to mokestinio laikotarpio, kurį šie nuostoliai susidarė.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

4 pavyzdys

Įmonė 2019 m. apskaičiavo 5 000 eurų VP perleidimo nuostolių, o iš įprastinės veiklos uždirbo 20 000 eurų pelno.

Įmonė, apskaičiuodama 2019 m. apmokestinamąjį pelną, VP perleidimo nuostolio sumą - 5 000 eurų negalės atimti iš veiklos pelno. VP perleidimo nuostoliai gali būti perkeliama į kitus mokestinius metus ir dengiami tik VP perleidimo pelnu (jeigu bus uždirbtas).

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Svarbu. Ne finansų įstaigoms iš mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno atskaitomiems ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostoliams ribojimas (iki 70 proc. nuo VP perleidimo pelno) **netaikomas**.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- PMĮ 12 straipsnio 15 punkte yra numatytas akcijų neapmokestinimo atvejis.
- Tais atvejais, kai dėl akcijų, atitinkančių PMĮ 12 straipsnio 15 punkte neapmokestinimo sąlygas, perleidimo apskaičiuojami nuostoliai, šiuos nuostolius leidžiama atskaityti iš kitų - apmokestinamųjų VP perleidimo pajamų.
- Atskaitomų nuostolių suma negali būti didesnė už to mokesčio laikotarpio apmokestinamųjų VP turto vertės padidėjimo pajamų sumą.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

5 pavyzdys

Bendrovė turėjo dvi dukterines įmones, įsteigtas Lietuvoje 2015 ir 2018 m. 2019 m. bendrovė priėmė sprendimą parduoti abiejų įmonių akcijas. Vienos (2015 m. įsteigtos) dukterinės įmonės akcijas bendrovė pardavė nuostolingai - nuostolis sudarė 30 000 eurų, o kitos (2018 m. įsteigtos) pelningai - uždirbo 25 000 eurų pelną. Pastarajam VP perleidimo sandoriui netaikoma PMĮ 12 straipsnio 15 dalyje numatyta neapmokestinama išimtis (neišlaikė du metus).

Bendrovė, apskaičiuodama 2019 m. apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo gauto pelno gali atimti tik 25 000 eurų VP perleidimo nuostolio sumą, o likusi 5 000 eurų suma į kitus metus neperkeliama.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Nuo 2018 m. nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, gali būti dengiami tik pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno dalimi (netaikant 70 proc. apribojimų).
- Šie nuostoliai, kaip ir VP perleidimo nuostoliai, turi būti apskaičiuojami atskirai nuo veiklos pelno (nuostolio).
- PMĮ nedraudžia pelnu, apskaičiuotu pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, dengti veiklos nuostolius.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Ne finansų įstaigų mokesčių nuostolių perkėlimo galimi atvejai:

1. vienetas iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokesčių laikotarpių VP perleidimo

nuostolių sumą, neviršijančią mokesčio laikotarpio VP perleidimo pelno sumos, neatsižvelgiant į tai, ar mokesčiu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas ar nuostolis.

Analogiškos nuostatos taikomos ir nuostoliams, apskaičiuotiems pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

6 pavyzdys

Įmonė 2018 m. apskaičiavo 5 000 eurų VP perleidimo nuostolį. 2019 m. iš VP perleidimo uždirbo 15 000 eurų pelną. Įprastinė įmonės veikla buvo nuostolinga - patyrė 30 000 eurų veiklos nuostolį.

Įmonė, apskaičiuodama 2019 m. apmokestinamąjį pelną, 2018 m. VP perleidimo nuostolį gali atskaityti iš 2019 m. VP perleidimo pelno, neatsižvelgiant į tai, kad 2019 metais patyrė veiklos nuostolį.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

2. Jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas, ir VP perleidimo pelnas ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelnas, tai iš apmokestinamojo pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 proc. mokestinio laikotarpio veiklos pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių, ir VP perleidimo pelno (perkėlus ankstesnių metų VP perleidimo nuostolius), bei apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę (perkėlus ankstesnių metų nuostolius), bendros sumos.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

7 pavyzdys

Įmonė, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą, už 2019 m. apskaičiavo 5 000 eurų veiklos pelno ir 1 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliami ankstesnių mokesčių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 4 800 eurų, o VP perleidimo nuostolių įmonė neturėjo.

Apskaičiuojant 2019 m. apmokestinamąjį pelną, įmonės iš veiklos pelno ir VP perleidimo pelno atskaitoma bendra ankstesnių mokesčių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 4 200 eurų $((5\,000 + 1\,000) \times 70/100)$.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

8 pavyzdys

Įmonė, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą, už 2019 metus apskaičiavo 50 000 eurų veiklos pelno ir 10 000 eurų VP perleidimo pelno bei 8 000 eurų veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno. Perkeliami ankstesnių mokesčių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 eurų, o VP perleidimo nuostoliai – 40 000 eurų. Apskaičiuodama 2019 metų apmokestinamąjį pelną, įmonė iš VP perleidimo pelno gali atskaityti tik 10 000 eurų ankstesnių metų VP perleidimo nuostolių. Iš veiklos ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno atskaitoma ankstesnių mokesčių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 40 600 eurų $((50\,000 + 8\,000) \cdot 70 / 100)$, t. y. perkeliama visa 20 000 eurų veiklos nuostolių suma.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

3. Jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos nuostolis, o VP perleidimo - pelnas, tai iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliama VP perleidimo nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo) ir padengus mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo pelno sumos gali būti atskaitomi ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai.

Taip atskaitomų perkeliamų veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 proc. šios likusios VP perleidimo pelno sumos.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

9 pavyzdys

Įmonė, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą, už 2019 m. apskaičiavo 2 500 eurų veiklos nuostolio ir 3 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliama ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 2 000 eurų, VP perleidimo nuostoliai - 100 eurų.

Apskaičiuojant 2019 m. apmokestinamąjį pelną, įmonė iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 100 eurų VP perleidimo nuostolių. Iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius ir juo padengus 2 500 eurų veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo 400 eurų sumos ($3\,000 - 100 - 2\,500$) vienetas gali atskaityti ne daugiau kaip 280 eurų ($400 \times 70/100$) perkeliamų veiklos nuostolių.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

4. Jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos nuostolis, o VP perleidimo ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelnas, tai iš veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis pelno atėmus perkeliama tos veiklos nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo) ir padengus mokestinio laikotarpio iš VP pelno neatskaitytus veiklos nuostolius, iš likusios apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, sumos gali būti atskaitomi ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- 4-ame punkte nurodytų atskaitomų perkeliamų veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 proc. šios likusios pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotos pelno sumos (arba ne didesnė kaip 70 proc. pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotos pelno sumos, jeigu vienetas nuostolių, apskaičiuotų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę neturėjo).

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

10 pavyzdys

Įmonė, kurios pelnas apmokestinamas taikant 15 proc. tarifą, už 2019 m. apskaičiavo 25 000 eurų veiklos nuostolio ir 30 000 eurų VP perleidimo pelno bei 8 000 eurų veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno. Perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 eurų, o VP perleidimo nuostoliai - 1 000 eurų.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

10 pavyzdžio tęsinys

Įmonė, apskaičiuodama 2019 metų apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 1 000 eurų VP perleidimo nuostolių. Iš VP perleidimo pelno, atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius, ir juo padengus likusią pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, apskaičiuotu pelnu nepadengtą 17 000 eurų (25 000 eurų - 8 000 eurų) veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo 12 000 eurų sumos (30 000 - 1000 - 17 000) įmonė gali atskaityti ne daugiau kaip 8 400 eurų (12 000 * 70/100) perkeliamų veiklos nuostolių.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

5. Jeigu iš mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius (jeigu vienetas jų turėjo) ir iš veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno atėmus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotus nuostolius (jeigu vienetas jų turėjo), **likusi pelno suma yra mažesnė už mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą**, t. y. bendras rezultatas yra nuostolis, tai veiklos nuostoliai iš VP perleidimo pelno ir / ar apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatskaitomi.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

11 pavyzdys

Įmonė už 2019 m. apskaičiavo 2 500 eurų veiklos nuostolio ir 3 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 2 000 eurų, o VP perleidimo nuostoliai - 2 500 eurų.

Įmonė, apskaičiuodama 2019 m. apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 2 500 eurų VP perleidimo nuostolių. Kadangi likusi 500 eurų VP perleidimo pelno suma yra mažesnė už mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, t. y. bendras rezultatas yra nuostolis, todėl vienetas veiklos nuostolių iš VP perleidimo pelno atskaityti negali.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

6. Jeigu apskaičiuojamas VP perleidimo nuostolis ir / ar veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, nuostolis, o veiklos pelnas, tai iš veiklos pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių suma negali viršyti 70 proc. mokestinio laikotarpio veiklos pelno sumos. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną į VP perleidimo nuostolius ir nuostolius, patirtus dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatsižvelgiama.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

12 pavyzdys

Įmonė, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą, už 2019 m. apskaičiavo 5 000 eurų veiklos pelno ir 1 000 eurų VP perleidimo nuostolių. Neperkelti ankstesnių metų veiklos nuostoliai sudaro 8 000 eurų.

Įmonė, apskaičiuodama 2019 m. apmokestinamąjį pelną, gali atskaityti ne daugiau kaip 3 500 eurų ($5\,000 \text{ eurų} \times 70/100$) ankstesnių mokesčių laikotarpių veiklos nuostolių (t. y. ne didesnę kaip 70 proc. veiklos pelno sumą, nes VP perleidimo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomi).

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- **Finansų įstaigos**, apskaičiuodamos apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių sumą, ne didesnę kaip 70 proc. mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno, kadangi tai yra jų įprastinė veikla ir todėl taikomas veiklos nuostolių apribojimas.

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Mokestinių nuostolių perkėlimo pagal PMĮ 30 straipsnį apibendrinimas:

Ne finansų įstaigos

- Veiklos mokestiniai nuostoliai - apribojimas 70 proc.
- VP perleidimo nuostoliai - apribojimas 5 metai.

Finansų įstaigos

- Veiklos mokestiniai nuostoliai - apribojimas 70 proc.
- VP perleidimo nuostoliai - apribojimas 70 proc.

70 proc. apribojimas netaikomas įmonėms, kurių mokestinio laikotarpio apmokestinamas pelnas pagal PMĮ 5 straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 5 proc. pelno mokesčio tarifą

MOKESTINIO LAIKOTARPIO NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Iki 2019 metų mokesčio laikotarpio imtinai Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių, kurios apmokestinamos užsienio šalyse pagal tose šalyse galiojančius mokesčių įstatymus, mokesčio laikotarpio nuostoliai į kitus mokesčius laikotarpius neperkeliami.
- Nuo 2020 metų mokesčio laikotarpio Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių perduotiems nuostoliams, o Lietuvos vieneto perimtiems nuostoliams, taikomos PMĮ 30 straipsnio 1-5 dalyse įtvirtintos nuostatos.
- Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių mokesčių nuostolių perdavimo ir atskaitymo tvarka nustatyta PMĮ 56-2 straipsnyje.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

- Nuostolių perkėlimas vykdant įmonių pertvarkymą yra reglamentuotas **PMĮ 43 straipsnyje**.
- **Pertvarkymas** - tai vieneto teisinės formos pakeitimas, kai naujos teisinės formos vienetas perima visas pertvarkyto vieneto teises ir pareigas.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

- Jei mokestiniu laikotarpiu įmonė pertvarkoma, t. y. pakeičiama jos teisinė forma ir naujos teisinės formos vienetas perima visas pertvarkyto vieneto teises ir pareigas, iki pertvarkymo patirti mokestiniai nuostoliai gali būti perkeltami į kitus metus, jei:
 - tokio pertvarkymo metu **nesikeičia vieneto savininkai**, ir
 - pertvarkytas **vienetas tęsia tą pačią veiklą ne trumpiau kaip 3 metus.**

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

- Pertvarkymo atveju, kai tęsiama veikla nutraukiama anksčiau negu po 3 metų, būtina perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, patikslinti metines pelno mokesčio deklaracijas ir atstatyti perkeltus mokestinius nuostolius.

Išimtis

- Jeigu pertvarkytas vienetas nepraėjus 3 metams **likviduojamas**, tai perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamojo pelno ir patikslinti tų mokestinių laikotarpių metinių pelno mokesčio deklaracijų nereikia.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

13 pavyzdys

Individuali įmonė 2019 m. pertvarkoma į uždarają akcinę bendrovę (toliau - UAB). Iki pertvarkymo ir po jo UAB vykdo tą pačią prekybos maisto produktais veiklą. UAB steigėjas ir vienintelis akcininkas - tas pats individualios įmonės savininkas. Iki pertvarkymo individuali įmonė turėjo 2017-2018 metų veiklos nuostolių, o po pertvarkymo UAB tęsia tą pačią veiklą 3 metus.

UAB gali perkelti 2017-2018 m. mokestinius nuostolius į 2019 m. bei vėlesnius mokestinius laikotarpius.

Pažymėtina, jeigu pertvarkymo metu akcijos būtų perduotos kitiems asmenims (pvz., sūnui, žmonai ir pan.), nuostolių perkėlimas nebūtų galimas, nors UAB tęstų tą pačią veiklą.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Nuostolių perkėlimą įmonių reorganizavimo atveju reglamentuoja **PMĮ 43 straipsnis**.
- Įmonių reorganizavimo galimi būdai:
 - jungimas ir skaidymas;
 - veiklos ar jos dalies perleidimas;
 - dalies atskyrimas;
 - keitimasis akcijomis;
 - Europos bendrovės registruotos buveinės perkėlimas.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Iki reorganizavimo susidarę įsigyjamos ar perleidžiančios įmonės mokestiniai nuostoliai (išskyrus dėl VP perleidimo nuostolius) gali būti perkeliama įsigyjamos ir tęsiančios veiklą įmonės, jei:
 - perduodami nuostoliai susiję su perleidžiama veikla, ir
 - veiklą perėmusi įmonė veiklą tęs ne trumpiau kaip 3 metus.
- 3 metų laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo kitos kalendorinės dienos, kai įsigyjantysis vienetas perima įsigyjamo ar perleidžiančio vieneto veiklą ar veiklos dalį, o baigiasi po 3 metų atitinkamą mėnesį ir dieną.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Jei veiklą perėmusi įmonė nutrauks veiklą anksčiau negu po 3 metų, tai ji turės perskaičiuoti praėjusių laikotarpių pelno mokestį ir patikslinti perkeltus nuostolius.
- **Pasibaigus 3 metų** laikotarpiui, mokestiniai nuostoliai gali būti perkeliami tol, kol juos perėmęs vienetas tęsia perimtą veiklą.
- Pradedant tuo laikotarpiu, kai veikla nebetęsiama, tokie sukaupti mokestiniai nuostoliai nebegali būti perkeliami.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

14 pavyzdys

Įmonė A 2018 m. balandžio 18 d. perleido veiklos dalį įmonei B, kuri perėmė su veiklos dalimi susijusius mokestinius nuostolius ir toliau tęsė tą pačią veiklą. Įmonė B, apskaičiuodama 2018 m. apmokestinamąjį pelną, atskaitė dalį su perimta (ir tęsiama) veikla susijusių nuostolių. 2019 m. gruodžio mėnesį įmonė B reorganizuojama ir **minėtos veiklos nebetęsia**.

Kadangi dar nebuvo pasibaigęs 3 metų laikotarpis, tai įmonė B privalo perskaičiuoti 2018 m. apmokestinamąjį pelną ir pateikti patikslintą metinę pelno mokesčio deklaraciją

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

15 pavyzdys

Įmonė A, vykdydžiusi didmeninę prekybą ir gamybinę veiklą, reorganizavimo būdu prijungiama prie įmonės B, kuri po reorganizavimo tęsia tik didmeninės prekybos veiklą.

Šiuo atveju, mokestinių nuostolių perkėlimo nuostatos taikomos tik su didmenine prekyba (tęsiama veikla) susijusiems iš įmonės A perimtiems nuostoliams.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

16 pavyzdys

Bendrovė, vykdanči didmeninę prekybą, turi tris dukterines įmones Lietuvoje, kurios vykdo mažmeninės prekybos veiklą. Bendrovė veikia pelningai, bet dvi jos dukterinės įmonės - nuostolingos. Grupė nutaria reorganizuoti veiklą (pagal PMĮ 41 straipsnio nuostatas) ir abi nuostolingas dukterines įmones prijungti prie bendrovės.

Bendrovės perimti dukterinių įmonių nuostoliai gali būti perkeltami su sąlyga, kad bendrovė, prie kurios buvo prijungtos šios įmonės, ne mažiau kaip 3 metus vykdys dukterinių įmonių perimtą mažmeninę prekybą.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Jei reorganizacija atliekama ne tik tarp Lietuvos vienetų, bet apima ir kitų Europos Sąjungos (ES) valstybių narių vienetus, tuo atveju, kai Lietuvos įmonė prijungiama prie (ar sujungiama su) kitos ES valstybės narės įmonės, tai Lietuvos įmonės susidarę mokestiniai nuostoliai gali būti perduoti ir atskaitomi iš to užsienio vieneto nuolatinės buveinės Lietuvoje pajamų.
- **Esminis reikalavimas** - kad po reorganizavimo įsigyjanti Europos Sąjungos valstybės narės įmonė tęstų veiklą Lietuvoje per nuolatinę buveinę.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Kai reorganizavimas atliekamas **vykdant akcijų mainus**, procese dalyvaujančios ir veiklą toliau tęsiančios įmonės savo mokestinius nuostolius ir toliau perkelia bendraja tvarka.
- Jeigu reorganizuojamos įmonės susitaria **sukauptų nuostolių neperduoti**, net jei jie yra susiję su perleidžiama veikla ar veiklos dalimi, tokiu atveju, veiklą ar jos dalį perleidusi **įmonė sukauptus nuostolius perkelia bendra PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.**

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS LIKVIDAVIMO ATVEJU

- Mokestinių nuostolių perkėlimas likvidavimo atveju reglamentuotas PMĮ 45 straipsnyje.
- Likviduojamo vieneto dalyvių (kitų vienetų) turto vertės nuostolius sudaro skirtumas tarp nuosavybės teisių (dalių, pajų, akcijų) įsigijimo kainos ir iš likviduojamo vieneto gauto turto tikrosios rinkos kainos.
- Likviduojamo vieneto dalyvio apskaičiuotas nuostolis yra laikomas nuostoliu iš VP perleidimo veiklos, kuris gali būti perkeliamas į kitus mokestinius laikotarpius.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS LIKVIDAVIMO ATVEJU

17 pavyzdys

UAB akcininkai yra dvi bendrovės A ir B, kurių kiekviena atitinkamai turi 4 000 eurų ir 6 000 eurų vertės UAB akcijų. 2019 m. gruodžio mėn. UAB yra likviduojama, o jos turimi du automobiliai gruodžio mėn. perduodami (tikrąja rinkos kaina) kiekvienai bendrovei. Automobilių gavimo momentu bendrovei A perduoto turto vertė sudarė 3 500 eurų, o vienetai B - 4 500 eurų.

Bendrovės A gautas nuostolis (gauto automobilio rinkos kainos ir akcijų įsigijimo kainos skirtumas) yra 500 eurų (4 000 - 3 500); bendrovės B - 1 500 eurų (6 000 - 4 500), kurie yra neleidžiami atskaitymai, tačiau laikomi nuostoliais iš VP perleidimo veiklos ir perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Pagal PMĮ 56-1 straipsnio nuostatas mokestiniai nuostoliai gali būti perduodami tarp grupės vienetų.

Mokestinius nuostolius gali perduoti :

- akcinė bendrovė (uždaroji akcinė bendrovė), įskaitant Europos bendrovę;
- kooperatinė bendrovė (kooperatyvas), įskaitant Europos kooperatinę bendrovę;
- žemės ūkio bendrovė ar ūkinė bendrija;
- individualios įmonės (jei jos priklauso įmonių grupei).

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Vienetas gali perduoti kitam vienetų grupės vienetui apskaičiuotus mokestinius nuostolius, jeigu tenkinama **ši sąlyga**:
- vienetų grupėje patronuojantis vienetas nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvieno nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį, **ir**

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

ir viena iš šių sąlygų:

- vienetai toje grupėje yra ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, skaičiuojant iki nuostolių perdavimo dienos, arba
- nuostolius perduoda (perima) vienetų grupės vienetas (-tai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip 2 metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Visos anksčiau minėtos sąlygos turi būti tenkinamos **nuostolių perdavimo dieną**.
- Nuostolių perdavimo diena, laikoma ta diena, kurią nuostolių perdavime dalyvaujantys vienetai nurodo tų nuostolių perdavimą įforminančiuose dokumentuose.
- Nuostolių perleidimas turi būti pagrįstas atitinkamais apskaičiavimais bei įformintas priėmimo-perdavimo aktu.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Vienetas iš kito vienetų grupės vieneto perimtais mokestinio laikotarpio nuostoliais gali sumažinti apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną tik to mokestinio laikotarpio, kurį apskaičiuotus nuostolius (ar jų dalį) jam perdavė tas kitas vienetų grupės vienetas.
- **Pavyzdžiui**, jei nuostolių perdavime dalyvaujančių vienetų mokestiniai laikotarpiai sutampa su kalendoriniais metais ir nuostolius perduodantis vienetas perduoda 2019 metų nuostolius, tai juos perimantis vienetas šių nuostolių suma gali sumažinti taip pat tik 2019 metų apmokestinamąjį pelną.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Svarbu

Neribojamas nuostolių perdavimas tarp tokių vienetų grupės vienetų, kurie vykdo skirtingą veiklą (t. y. nuostolius patiria ir pelną uždirba iš skirtingų veiklos rūšių), išskyrus VP perleidimo nuostolius.

Pavyzdžiui, gamybos įmonė gali perduoti veiklos nuostolius didmeninės prekybos įmonei, o draudimo įmonė - bankui.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Perduotais mokestiniais nuostoliais, patirtais dėl VP ir (arba) IFP perleidimo, gali būti sumažinta tik iš VP ir (arba) IFP perleidimo veiklos apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma.
- Perduotų mokestinių nuostolių juos perdavęs vienetas negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

18 pavyzdys

Bendrovė A 2018 m. apskaičiavo 7 000 eurų, o 2019 m. – 10 000 eurų įprastinės veiklos nuostolių. Bendrovė B, kurios vienintelė akcininkė nuo 2012 m. yra bendrovė A, 2018 m. apskaičiavo 5 000 eurų veiklos nuostolių, o 2019 m. – 20 000 eurų veiklos apmokestinamojo pelno.

Bendrovė A galės perduoti tik 2019 m. apskaičiuotus mokestinius nuostolius (10 000 eurų).

Bendrovė B, perkėlusi savo 2018 m. veiklos nuostolius, galės sumažinti 2019 m. apmokestinamąjį pelną bendrovės A perduotais nuostoliais (10 000 eurų).

Bendrovė A, vėlesniais mokestiniais laikotarpiais uždirbusi pelną, galės perkelti 2018 m. apskaičiuotus 7 000 eurų mokestinius nuostolius.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Negali perduoti mokestinių nuostolių kitam vienetui:

- vienetas, turintis mokestinę nepriemoką;
- vienetas, jeigu apmokestinamojo pelno apskaičiavimo už tą mokestinį laikotarpį atveju vienetas pelno arba jam tapataus mokesčio nemokėtų dėl vienetui taikytinų lengvatų (apmokestinamasis pelnas būtų buvęs apmokestintas taikant 0 proc. mokesčio tarifą arba vienetas būtų buvęs atleistas nuo mokesčio mokėjimo);
- negali perduoti pelno nesiekiančios įmonės.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Mokestiniai nuostoliai gali būti perduodami ne tik tarp Lietuvos grupės įmonių, bet ir tarp Lietuvos bei užsienio grupės įmonių, t. y. Lietuvos įmonė gali perimti mokestinius nuostolius iš kitos užsienio grupės įmonės ir pati perduoti savo mokestinius nuostolius užsienio įmonei.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Mokestinių nuostolių perkėlimui iš kitos užsienio grupės įmonės yra nustatyti **apribojimai**:

- tokia užsienio įmonė turi būti Europos Sąjungos valstybės rezidentė mokesčių tikslais (turi pateikti DAS formą);
- tos Europos Sąjungos valstybės įstatymai turi numatyti, kad taip perduotų nuostolių užsienio įmonė negali perkelti į savo ateinančius mokestinius laikotarpius, ir
- užsienio įmonės perduodami mokestiniai nuostoliai turi būti apskaičiuoti / perskaičiuoti pagal PMĮ nuostatas.

NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Perduodant mokestinius nuostolius turi būti vertinamas viso vieneto, o ne jo atskirų padalinių, veiklos rezultatas.
- Nuostolių apskaičiavimo / perskaičiavimo duomenys turi būti pasirašyti nuostolius perduodančio ir juos priimančio vieneto atsakingų asmenų parašais.
- Lietuvos vienetas apmokestinamąjį pelną gali sumažinti ta užsienio valstybės vieneto mokestinio laikotarpio nuostolių suma, kuri yra mažesnė iš dviejų sumų, apskaičiuotų pagal tos užsienio valstybės teisės aktus ir apskaičiuotų / perskaičiuotų pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

19 pavyzdys

Lietuvos įmonė 2019 m. apskaičiavo 30 000 eurų įprastinės veiklos apmokestinamojo pelno. Jos nuo 2013 m. 100 proc. valdoma Latvijos dukterinė įmonė apskaičiavo 10 000 eurų įprastinės veiklos mokestinių nuostolių. Tarkime, Lietuvos įmonė turi Latvijos dukterinės įmonės patvirtinimą, kuriame nurodoma, kad pagal Latvijos teises aktus ji nuostolių negali perkelti savo rezidavimo šalyje.

Latvijos įmonė Lietuvos įmonei perdavė gautą 10 000 eurų mokestinių nuostolių sumą, kurią Lietuvos įmonė perskaičiavo pagal PMĮ nuostatas ir gavo 9 000 eurų mokestinių nuostolių sumą.

Lietuvos įmonė galės savo apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną sumažinti 9 000 eurų perskaičiuotu Latvijos įmonės nuostoliu.

Teisės aktai

Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas:

- **PMĮ 30 straipsnis** (veiklos nuostoliai, VP perleidimo nuostoliai ir nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalį)
- **PMĮ 43 straipsnis** (nuostoliai, vykstant pertvarkymą, reorganizavimą, likvidavimą)
- **PMĮ 56-1 skyrius** (nuostoliai tarp grupės įmonių narių)

Užsiregistruoti į Valstybinės mokesčių inspekcijos seminarą galima:

- elektroniniu būdu VMI interneto svetainėje <https://www.vmi.lt/cms/seminarai>
- telefonais 1882 arba +370 5 260 5060

- Savarankiškai aktualią informaciją mokesčių klausimais, seminarų dalijamąją medžiagą, paaiškinimus ir komentarus galite rasti adresu www.vmi.lt.
- E. seminarų įrašai skelbiami [VMI Youtube kanale](#).
- Pasikonsultuoti su VMI specialistais Jus dominančiais mokesčių klausimais galite telefonais 1882 arba +370 5 260 5060.

Ačiū už dėmesį.