

Virtualios valiutos apmokestinimas pelno mokesčiu



VALSTYBINĖ
MOKESČIŲ
INSPEKCIJA

Mokesčių informacijos departamentas
Paskelbimo data: 2022-09-29

Seminaro planas

- Virtuali valiuta
- Virtualiosios valiutos gamybos ir pardavimo veikla
- Atsiskaitymas už prekes ar paslaugas virtualiaja valiuta:
Pardavėjo ir pirkėjo mokestinės prievolės
- Operacijos virtualiosiomis valiutomis
- Žetonai. Vertybiniais popieriais laikytinų žetonų išleidimas:
Žetonų emitento ir įgijėjo mokestinės prievolės
- Žetonų, suteikiančių teisę gauti paslaugą arba produktą, platinimas:
Žetonų platintojo ir įgijėjo mokestinės prievolės
- Teisės aktai

Trumpiniai

- Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas - PMĮ
- Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas - FAĮ
- Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas - CK
- Vertybiniai popieriai - VP
- Pirminis viešas žetonų platinimas- ICO

Virtuali valiuta

- PMĮ taikymo požiūriu pagal vykdomų sandorių turinį ir ekonominę prasmę „virtualioji valiuta“ pripažįstama **trumpalaikiu turtu**, kuris gali būti naudojamas kaip atsiskaitymo priemonė už prekes ir paslaugas arba laikomas parduoti.
- Mokestiniai veiklos, susijusios su virtualiosiomis valiutomis ir žetonais, klausimai yra neatsiejami nuo apskaitos dokumentų. Lietuvoje mokesčių mokėtojų apskaita tvarkoma ir apskaitos dokumentai surašomi naudojant **eurą** (FAĮ 3 straipsnio 5 dalis), todėl visi sandoriai, vykdomi virtualiaja valiuta, registruojami naudojant eurą.

Virtualiosios valiutos gamybos ir pardavimo veikla

- Vienetui pagaminus virtualiąją valiutą, pelno mokesčio požiūriu mokesčio bazės neatsiranda.
- Kai vienetas pagamintą virtualiąją valiutą parduoda, tai apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, apmokestinamosiomis pajamomis turėtų pripažinti sumą, apskaičiuotą iš virtualiosios valiutos pardavimo kainos atėmus jos pasigaminimo kainą.

Virtualiosios valiutos gamybos ir pardavimo veikla

1 pavyzdys

Situacija: Įmonė užsiima virtualios valiutos (Bitcoin, Ethereum ar kt.) prekybos veikla. 2021 metų mokestiniu laikotarpiu įsigijo ir laiko virtualią valiutą (Bitcoin), kurią 2022 m. realizuoja (parduoda ar iškeičia į kitą virtualią valiutą).

Klausimas: Kuriuo mokestiniu laikotarpiu turi būti pripažįstamos įmonės pajamos?

Atsakymas: Mokestiniu požiūriu virtuali valiuta pripažįstama trumpalaikiu turtu, kuris gali būti naudojamas kaip atsiskaitymo priemonė už prekes (ar paslaugas) arba laikomas parduoti. Jeigu įmonė 2021 metais įsigijo ir laiko virtualią valiutą, tai pelno mokesčio tikslais nelaikoma, kad ji gauna (uždirba) pajamas, neatsižvelgiant į virtualių valiutų kainų svyravimus. Tačiau, kai įmonė įsigytą virtualią valiutą **realizuoja** (parduoda ar iškeičia į kitą virtualią valiutą), laikoma, kad šiuo atveju ji gauna (uždirba) **apmokestinamąsias pajamas**.

Virtualiosios valiutos gamybos ir pardavimo veikla

2 pavyzdys

Situacija: Įmonė įsigytus bitcoinus savo apskaitoje (pvz., mokestinio laikotarpio pabaigoje) nustatyta tvarka perkainoja ir apskaito pajamose.

Klausimas: Ar šios pajamos yra apmokestinamos pelno mokesčiu?

Atsakymas: Kai įmonė įsigytus bitcoinus savo apskaitoje (pvz., mokestinio laikotarpio pabaigoje) nustatyta tvarka perkainoja ir apskaito pajamose, tai jos laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis (PMĮ 12 straipsnio 7 punktą).

Atsiskaitymas už prekes ar paslaugas virtualiaja valiuta

- Mokesčių atžvilgiu nėra jokio skirtumo, ar su įmone atsiskaitoma virtualiaja valiuta, ar grynaisiais pinigais, ar banko pavedimu - įtraukti juos į apskaitą privaloma.
- **Pardavėjo (paslaugų teikėjo) mokestinės prievolės.** Prekių ar paslaugų pardavimo pajamos pripažįstamos uždirbtomis tada, kai prekės yra parduotos. Pajamos už paslaugas laikomos uždirbtomis, kai paslaugos arba darbai yra atlikti (PMĮ 7 straipsnio 1 d.).
- Jeigu už parduotas prekes ir (arba) paslaugas atsiskaitoma virtualiaja valiuta, tai pelno mokesčio požiūriu laikoma, kad vienetas įsigijo turto (virtualiosios valiutos) už sumą, įtrauktą į vieneto pajamas, gautas už prekes ir paslaugas.

Atsiskaitymas už prekes ar paslaugas virtualiaja valiuta

- **Pirkėjo (paslaugų gavėjo) mokestinės prievolės.** Jeigu vienetas už įsigytą turtą ar paslaugas atsiskaito virtualiaja valiuta, tai šio turto ar paslaugų įsigijimo kaina yra jo į pajamas įtraukta virtualiosios valiutos pardavimo kainą atitinkanti suma.
- Taigi, atsiskaitymus virtualiąją valiuta vykdomas vienetas pripažįsta virtualiosios valiutos pardavimo pajamas (skirtumą tarp pardavimo ir pirkimo kainos) ir kartu registruoja prekių ar paslaugų įsigijimą.

Operacijos virtualiosiomis valiutomis

- Virtualiąją valiutą galima nusipirkti ne tik jos pirminio platinimo metu, bet ir tiesioginių sandorių metu ar virtualiosios valiutos keitykloje, kitose organizuotos prekybos vietose už įprastinę valiutą arba kitą virtualiąją valiutą. Šiuo atveju apmokestinamosios pajamos atsiranda vienetai, kuris virtualiąją valiutą perleidžia.
- Pelno mokesčio požiūriu virtualiosios valiutos pirkimo - pardavimo veiklos pajamomis pripažįstamas skirtumas tarp virtualiosios valiutos pardavimo ir įsigijimo kainos.

Žetonai

Praktikoje žetonai skirstomi į:

VP prilygintus
žetonus

Žetonai, turintys VP požymių
ir jo turėtojai suteikiantys
tokias teises, kaip teisę į
įmonės valdymą, teisę gauti
pelno dalį ir pan.

prekių/paslaugų
žetonus

Žetonai, suteikiantys
teisę ateityje už juos
gauti tam tikrą
prekę/paslaugą

žetonus, kurie
nelaikomi VP ar
prekių/ paslaugų
žetonais

Įsidėmėtina. Sąvoka „žetonas“, kaip ir sąvoka „virtualioji valiuta“, neturi vieningo apibrėžimo. Kiekvienu atveju, vertinant kokiais rūšiais priskirtinas žetonas, yra nustatoma pagal jo savybes, kurios yra apibrėžiamos žetonų platinimo dokumentuose (praktikoje dažnai vadinamose „baltosiomis knygomis“).

Virtualiųjų vienetų (žetonų), laikytinų VP, išleidimas

- Virtualiųjų vienetų (žetonų) emitento mokestinės prievolės. Vieneto ICO metu surinktos lėšos nelaikomos pelno mokesčio objektu, kai ICO metu išleidžiami žetonai turi VP požymių, apibrėžtų CK 1.101 - 1.108 straipsniuose, (t. y. suteikia teises, pavyzdžiui, į įmonės valdymą, pelno dalį ar kt. teises) ir gauta suma atitinka platintojo prisiimtų įsipareigojimų sumą.
- Už išplatintus VP laikomus žetonus gautos lėšos (ar jų dalis) įtraukiamos į apmokestinamąsias pajamas, jeigu žetonų platintojas neprisiima jokių įsipareigojimų arba įsipareigojimų suma yra mažesnė už surinktų lėšų sumą.

Virtualiųjų vienetų (žetonų), laikytinų VP, išleidimas

- Virtualiųjų vienetų (žetonų) igijėjo (investuotojo) mokestinės prievolės. Vienetų (investuotojų), įsigijusių virtualiųjų žetonų, laikomų VP, apmokestinamosioms pajamoms yra priskiriamos uždirbamos palūkanos bei pajamos iš tokių virtualiųjų žetonų perleidimo. Pagal PMĮ 16 straipsnio 1 dalies nuostatas turto vertės padidėjimo pajamomis laikomas to turto perleidimo kainos ir įsigijimo kainos skirtumas.

Virtualiųjų vienetų (žetonų), suteikiančių teisę gauti paslaugą arba produktą, platinimas

- Kai ICO metu išleidžiami virtualieji žetonai suteikia teisę naudoti produktą ar naudotis paslaugomis jais atsiskaitant, šios už išplatintus žetonus surinktos lėšos laikomos išankstiniu mokėjimu (avansu) įskaitomu į būsimas įmokas.
- CK 6.309 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad pinigų sumokėjimas parduoti daiktą įsipareigojusiam asmeniui pripažįstamas dalies kainos sumokėjimu (avansu), jeigu šalys nėra susitarusios kitaip. Praktikoje avansas apibrėžiamas kaip išankstinis mokėjimas, kurio paskirtis - apmokėti pagrindinį mokėjimą ar jo dalį. Jis paprastai atlieka mokėjimo funkciją - yra įskaitomas į būsimas įmokas. Be to, yra aiškiai nustatyti sutartiniai įsipareigojimai dėl vykdymo sąlygų ir paslaugos (ar prekių) suteikimo terminų.

Virtualiųjų vienetų (žetonų), suteikiančių teisę gauti paslaugą arba produktą, platinimas

- **Žetonų platintojo mokestinės prievolės.** Pagal PMĮ nuostatas, žetonų, skirtų prekių/paslaugų įsigijimui, platinimas yra laikomas tik pinigų perdavimu, bet nelaikoma, kad yra uždirbamos pajamos, t. y. žetonai suteikia teisę žetono turėtojui įsigyti prekių/paslaugų už šiuose žetonuose nurodytą sumą.
- Vienetas, išplatinęs minėtus žetonus, pripažįsta gautus avansus, o **pajamas pripažįsta** tada, kai parduoda prekes/suteikia paslaugas arba baigiasi nustatytas žetono galiojimo laikas.
- **Žetonų įgijėjo mokestinės prievolės.** Vienetas (investuotojas), įsigijęs žetonų, kurie suteikia teisę įsigyti prekių/paslaugų už juose nurodytą sumą, pelno mokesčio požiūriu pripažįsta išankstinius mokėjimus (avansą) iki tol, kol faktiškai įsigyja prekes ar paslaugas. Įsigytų prekių/paslaugų kaina yra išlaidos, faktiškai patirtos įsigyjant žetonus.

Virtualiųjų vienetų (žetonų), suteikiančių teisę gauti paslaugą arba produktą, platinimas

- Žetonų platintojo mokestinės prievolės. Kai ICO metu išleidžiami žetonai, kurie nelaikomi VP ar išankstiniu apmokėjimu už paslaugas, o tik patvirtina lėšų sumokėjimo faktą, nesuteikdami jų savininkams jokių papildomų teisių (t. y. emitentas neįsipareigoja grąžinti žetonų savininkams jų suteiktų lėšų, žetonų savininkai neturės teisės dalyvauti įmonės valdymo procese, reikalauti pelno dalies, gauti palūkanų ar kitokio finansinio atlygio), tai už tokius išplatintus žetonus surinktos lėšos pripažįstamos juos išleidusio vieneto pajamomis. Pajamas iš tokio turto vienetas pripažįsta tada, kai žetonai perleidžiami kitų asmenų nuosavybėn.

Virtualiųjų vienetų (žetonų), suteikiančių teisę gauti paslaugą arba produktą, platinimas

- Žetonų įsigijėjo mokesstinės prievolės. Vienetas (investuotojas), įsigijęs žetonų, kurie nėra laikomi VP ar išankstiniais mokėjimais (avansais), pelno mokesčio požiūriu pripažįsta finansinio turto įsigijimą. Įsigyto turto kaina yra išlaidos, faktiškai patirtos įsigyjant žetonus (PMĮ 14 straipsnio 1 d.).

Virtualiųjų vienetų (žetonų), suteikiančių teisę gauti paslaugą arba produktą, platinimas

3 pavyzdys

Situacija: Įmonė, vykdanči ICO veiklą, turimą žetoną keičia į kitą žetoną.

Klausimas: Ar toks sandoris laikytinas pardavimo sandoriu pelno mokesčio tikslais?

Atsakymas: Kai įmonė turimą žetoną keičia į kitą žetoną, t. y. perleidžia kito asmens nuosavybėn, tai pelno mokesčio tikslais toks sandoris pripažįstamas pardavimo sandoriu. Šiuo atveju pagal PMĮ 16 straipsnio nuostatas apskaičiuojamos turto vertės padidėjimo pajamos (perleidimo rezultatas). Apskaičiuotas pelnas (teigiamas verčių skirtumas) pelno mokesčio tikslais pripažįstamas įmonės apmokestinamosiomis pajamomis, o nuostolis (neigiamas verčių skirtumas) - leidžiamais atskaitymais.

Informacijos suradimas interneto svetainėje

- Daugiau informacijos apie virtualiąsias valiutas, jų apskaitą ir kt. galite rasti interneto svetainėje www.vmi.lt > Mokesčių žinynas > Raštai, paaiškinimai > Pelno mokesčio klausimais > 2018 metai > Dėl virtualiųjų valiutų ir pirminio virtualiųjų žetonų platinimo veiklos mokestinių nuostatų paaiškinimo.
- Taip pat išsamią informaciją apie virtualios valiutos (kripto valiutos) apskaitą galite rasti rekomendacijose, kurios paskelbtos Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos internetiniame puslapyje <https://avnt.lrv.lt/>.

Teisės aktai

- Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 2, 7, 11, 14, 16, 17, 57 straipsniai
- Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas
- Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas (nauja redakcija išdėstyta nuo 2022-05-01).

- Savarankiškai aktualią informaciją mokesčių klausimais, seminarų dalijamąją medžiagą, paaiškinimus ir komentarus galite rasti adresu www.vmi.lt.
- Mokomieji elektroniniai įrašai skelbiami [VMI YouTube kanale](#).
- Su asmenine informacija galima susipažinti Mano VMI adresu <https://www.vmi.lt/mvmi/> arba VMI svetainės skiltyje „Mano VMI“.