

Projekto lyginamasis variantas

1. GPMĮ 17 straipsnio 7 dalies komentaro projektas

7. Šio straipsnio 1 dalies 20, 20¹, 20², 21 ir 30 punktų nuostatos netaikomos, jeigu šiuose punktuose nurodytos pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą.

(Pagal 2024 m. birželio 25 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 2, 8, 16, 17, 21 ir 37 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 12-1 straipsniu įstatymą Nr. XIV-2803, taikomą apskaičiuojant ir deklaruojant 2025 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas).

Komentaras

Komentuojamoje GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 7 dalyje nustatyta, kad šio straipsnio 20, 20¹, 20², 21 ir 30 punktų nuostatos netaikomos, jeigu šiuose punktuose nurodytos pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą.

Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką nustato GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą). Sąvoka „investicinė sąskaita“ apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

2. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 20 punkto komentaro 8 punktas papildomas ir išdėstomas taip:

8. Lengvata netaikoma, jeigu pajamos gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose. **Taip nustato GPMĮ 17 straipsnio 2 dalis (žr. šios dalies komentarą).** Tikslinių teritorijų sąvoka bei tokių teritorijų sąrašas nurodytas 2 straipsnio 21 dalies komentare (žr. šios dalies komentarą).

Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 7 dalimi, komentuojamo punkto nuostatos nuo 2025-01-01 netaikomos, jeigu pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką nustato GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą). Sąvoka „investicinė sąskaita“ apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

3. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 20¹ punkto komentaro 6 punktas papildomas ir išdėstomas taip:

6. Lengvata netaikoma, jeigu pajamos yra gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose. **Taip nustato GPMĮ 17 straipsnio 2 dalis (žr. šios dalies komentarą).** Tikslinių teritorijų sąvoka bei tokių teritorijų sąrašas nurodytas 2 straipsnio 21 dalies komentare (žr. šios dalies komentarą).

Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 7 dalimi, komentuojamo punkto nuostatos nuo 2025-01-01 netaikomos, jeigu pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką nustato GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą). Sąvoka „investicinė sąskaita“ apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

4. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 20² punkto komentaro 6 punktas papildomas ir išdėstomas taip:

6. Šiame punkte nurodytos gyventojų pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms, jeigu jos gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar gyventojų, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra tikslinėje teritorijoje. **Taip nustato GPMĮ 17 straipsnio 2 dalis (žr. šios dalies komentarą). Tikslinių teritorijų sąvoka bei tokių teritorijų sąrašas nurodytas 2 straipsnio 21 dalies komentare (žr. šios dalies komentarą).**

Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 7 dalimi, komentuojamo punkto nuostatos nuo 2025-01-01 netaikomos, jeigu pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką nustato GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą). Sąvoka „investicinė sąskaita“ apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

5. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 21 punkto komentaras pakeičiamas ir išdėstomas taip:

21) palūkanos už Europos ekonominės erdvės valstybių vyriausybių, taip pat Europos ekonominės erdvės valstybių politinių ar teritorijos administracinių padalinių vertybinius popierius, įsigytus iki 2013 m. gruodžio 31 d;

(Pagal 2013 m. birželio 27 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2, 5, 6, 16, 17, 19, 20, 22 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymą Nr. XII-427, įsigaliojo nuo 2013-07-13; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2014 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas)

Komentaras

1. Nuo 2007-01-01 šio punkto lengvata taikoma palūkanoms už Europos ekonominės erdvės (toliau – EEE) valstybių narių vyriausybių, taip pat EEE ~~Europos ekonominės erdvės~~ valstybių narių politinių ar teritorijos administracinių padalinių vertybinius popierius. Todėl tuo atveju, kai gyventojas nuosavybės teise turi EEE ~~Europos ekonominės erdvės~~ valstybių narių vyriausybių ir ~~Europos ekonominės erdvės~~ EEE valstybių narių politinių ar teritorijos administracinių padalinių vertybinių popierių, už kuriuos gauna palūkanas, šios pajamos gyventojų pajamų mokesčiu neapmokestinamos.

2. Pagal šį punktą palūkanos, gautos nuo 2014 01 01 už EEE valstybių vyriausybių, taip pat EEE valstybių politinių ar teritorijos administracinių padalinių vertybinius popierius, jei jie įsigyti iki 2013 m. gruodžio 31 d., neapmokestinamos. Palūkanoms apmokestinti už Lietuvos ir užsienio valstybių, taip pat jų politinių ar teritorijos administracinių padalinių, vietos valdžios ne nuosavybės vertybinius popierius, jei jie įsigyti nuo 2014 m. sausio 1 d., taikomas 17 straipsnio 1 dalies 20 punktas (žr. šio punkto komentarą).

3. ~~Europos ekonominės erdvės~~ EEE valstybėms priklauso 287 Europos Sąjungos valstybės narės (Airija, Austrija, Belgija, Čekija, Danija, ~~Didžioji Britanija~~, Estija, Graikija, Ispanija, Italija, Kipras, Latvija, Lenkija, Lietuva, Liuksemburgas, Malta, Nyderlandai, Portugalija, Prancūzija, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Vengrija, **Vokietija**, Bulgarija, Rumunija, Kroatija) ir Islandija, Lichtenšteinas, Norvegija.

Pavyzdys

Gyventojas 2011-02-20 įsigijo Lietuvos Respublikos Vyriausybės vertybinių popierių ir Ukrainos Respublikos Vyriausybės vertybinių popierių. Nagrinėjamu atveju palūkanoms, gautoms už Ukrainos Respublikos Vyriausybės vertybinius popierius, GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 21 punkte nustatyta lengvata netaikoma. Palūkanos, gautos už Lietuvos Respublikos Vyriausybės vertybinius popierius gyventojų pajamų mokesčiu neapmokestinamos, o palūkanos, gautos už Ukrainos Respublikos Vyriausybės vertybinius popierius, apmokestinamos, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą, jeigu nėra pagrindo jų priskirti neapmokestinamosioms pajamoms pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 20¹ punktą.

4. Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 7 dalimi, komentuojamo punkto nuostatos netaikomos, jeigu pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką nustato GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą). Sąvoka „investicinė sąskaita“ apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

~~(GPMĮ 17 str. 1 d. 21 punkto komentaras išdėstytas pagal VMI prie FM 2015-08-20 raštą Nr.(32.42-31-1)RM-18284)~~

6. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 30 punkto komentaro 6 punktas papildomas 6.6. papunkčiu ir išdėstomas taip:

6. GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punktas nustato pajamų mokesčio lengvatos taikymo išimtis, t. y. atvejus, kai iš FP pardavimo / perleidimo ar IFP realizavimo pajamų neatimamas 500 EUR neapmokestinamasis dydis.

6.1. Ši pajamų mokesčio lengvata netaikoma, kai akcijos parduodamos ar kitaip perleidžiamos nuosavybėn tam vienetui, kuris jas išleido.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas už 50 000 EUR įsigijo AB Y akcijų ir pardavė jas tai pačiai bendrovei už 70 000 EUR. Kadangi akcijos parduotos jas išleidusiam vienetui, pagal šį sandorį gyventojo gautos pajamos apmokestinamos, neatimant 500 EUR neapmokestinamojo dydžio. Vadinasi, pajamų mokestis mokamas nuo akcijų pardavimo pajamų ir įsigijimo išlaidų skirtumo, t. y. nuo 20 000 EUR sumos (70 000 – 50 000).

2. Gyventojas 2022 m. pardavė:

1) akcijas vienetui, kuris jas išleido į apyvartą, už 10 000 EUR. Jos įsigytos už 4 000 EUR;

2) akcijas per vertybinių popierių biržą už 7 000 EUR. Šios akcijos įsigytos už 2 000 EUR;

3) gavo 13 000 EUR pajamų iš IFP realizavimo (jų įsigijimo kainos ir teisės aktuose nustatytų privalomų mokėjimų suma — 7 000 EUR);

Kadangi pagal pirmąjį sandorį gautoms pajamoms pajamų mokesčio lengvata (500 EUR neapmokestinamas dydis) netaikoma, jo pagrindu atsirandančios mokestinės prievolės vertinamos atskirai nuo antrojo ir trečiojo sandorių, kurių pagrindu gautoms pajamoms lengvatos taikymas galimas.

Pagal pirmąjį sandorį akcijų pardavimo apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos, neatimant 500 EUR neapmokestinamojo dydžio. Apmokestinamųjų pajamų suma lygi 6 000 EUR (10 000 – 4 000);

Pagal antrąjį ir trečiąjį sandorius apskaičiuojama bendra pajamų iš FP pardavimo ir IFP realizavimo suma, iš kurios atimamos GPMĮ 19 straipsnyje numatytos išlaidos. Apmokestinamųjų pajamų suma, atėmus 500 EUR neapmokestinamąjį dydį, lygi 10 500 EUR ((7 000 + 13 000) – (2 000 + 7 000) - 500).

Pagal pirmąjį sandorį mokėtina pajamų mokesčio suma lygi 900 EUR (6 000 x 0,15), o pagal antrąjį ir trečiąjį — 1 575 EUR (10 500 x 0,15).

Gyventojas turėtų įvertinti, kokias FP ir kokiomis aplinkybėmis jis parduoda / perleidžia, nes kai kurios lengvatos taikymo išimtys siejamos su konkrečia FP rūšimi ir jos perleidimo aplinkybėmis. Pavyzdžiui, GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punktas numato, jog pajamų mokesčio lengvata netaikoma, kai akcijos parduodamos jas išleidusiam vienetui. Tai reiškia, kad GPMĮ teisę pasinaudoti aptariama lengvata riboja išleidusiam vienetui parduodant / perleidžiant būtent akcijas, tačiau toks ribojimas netaikomas kitų rūšių vertybinių popierių (pavyzdžiui, pajų, dalių) perleidimo juos išleidusiam vienetui atveju.

Pavyzdys

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

Kooperatinės bendrovės (kooperatyvo) nario (pajininko) gauta iš šios bendrovės išmoka, jeigu jis (pajininkas) išstoja iš kooperatinės bendrovės ir jam gražinamas pajaus įnašas arba jo dalis, yra laikoma pajaus arba jo dalies pardavimo kooperatinei bendrovei pajamomis.

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

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

6.2. GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta pajamų mokesčio lengvata netaikoma, kai parduodamos ar kitokiu būdu perleidžiamos nuosavybėn akcijos, gautos GPMĮ 2 str. 14 d. 1 punkte nurodytu atveju. Taigi, ši lengvata netaikoma parduodant akcijas, kurios gautos arba turimų akcijų nominali vertė padidinta, didinant bendrovės įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų (akcijų nominalios vertės padidinimo atveju lengvata netaikoma akcijų pardavimo pajamoms, proporcingai tenkančioms akcijų nominalios vertės padidinimo iš bendrovės lėšų sumai).

Pavyzdžiai

1. Akcininkas (gyventojas) dėl įstatinio kapitalo didinimo iš bendrovės lėšų 2019 m. nemokamai gautas akcijas už 7 500 EUR parduoda 2022 metais. Šių įsigijimo kaina lygi 0 (pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 29 d. nutarimu Nr. 133 patvirtintų Gyventojų ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklių 11 punktą). Vadinas, visa 7 500 EUR suma priskiriama apmokestinamosioms akcijų pardavimo pajamoms. Kadangi akcijos buvo įgytos nemokamai, t. y. padidinus įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų, 500 EUR neapmokestinamasis dydis iš apmokestinamųjų pajamų neatskaitomas.

2. Akcininkas 2022 m. parduoda akcijas už 30 000 EUR. Šių akcijų nominali vertė buvo didinta, padidinus įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų. Akcininkas turėjo 100 vnt. akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė — 220 EUR, bendra suma 22 000 EUR (220×100). Padidinus įstatinį kapitalą, kiekvienos akcijos nominali vertė padidėjo iki 250 EUR. Taigi, akcijų nominalios vertės padidinimo suma lygi 3 000 EUR ($(250 - 220) \times 100$).

Apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos tokiu būdu:

Nustatome, kiek akcijų pardavimo pajamų tenka akcijų nominaliai vertei ir kiek pardavimo pajamų tenka akcijų vertės padidėjimui dėl įstatinio kapitalo didinimo: $30\,000 / 25\,000 = 1,2$. Pardavimo pajamų dalis, tenkanti akcijų nominaliai vertei, yra 26 400 EUR ($22\,000 \times 1,2$). Pardavimo pajamos, tenkančios padidintai akcijų vertei, lygios 3 600 EUR ($30\,000 - 26\,400$).

Apmokestinamosios akcijų pardavimo pajamos apskaičiuojamos iš pardavimo pajamų tenkančių akcijų nominaliai vertei (be padidinimo), atėmus šių akcijų įsigijimo kainą, t. y. iš apskaičiuotų akcijų pardavimo pajamų 26 400 EUR, atėmus šių akcijų įsigijimo kainą, lygią 22 000 EUR, gaunama apmokestinamųjų pajamų suma — 4 400 EUR. Šiai akcijų pardavimo pajamų daliai gali būti taikoma GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta lengvata. Kadangi apmokestinamosios pajamos viršija 500 EUR neapmokestinamąjį dydį, viršijanti šį dydį suma, t. y. 3 900 EUR ($4\,400 - 500$), apmokestinama taikant GPMĮ 6 straipsnyje numatytą pajamų mokesčio tarifą.

Pardavimo pajamoms, tenkančioms padidėjusiai akcijų nominaliai vertei (3 600 EUR), GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyta lengvata netaikoma. Padidėjusiai akcijų nominaliai vertei tenkanti akcijų pardavimo pajamų dalis, t. y. 3600 EUR (3600 – 0), apmokestinama taikant GPMĮ 6 straipsnyje numatytą pajamų mokesčio tarifą.

6.3. kai vertybiniai popieriai (akcijos, dalys pajai) laikomi parduotais pagal GPMĮ 11 straipsnį, t. y. vieneto likvidavimo atveju (žr. GPMĮ 11 straipsnio komentarą), pajamos už tokius parduotus vertybinius popierius priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms, neatimant GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatyto 500 EUR neapmokestinamojo dydžio.

Pavyzdys

Gyventojas A ir Gyventojas B yra likviduojamos bendrovės AB Y akcininkai. Šios bendrovės likvidavimo atveju laikoma, kad jos akcininkai parduoda turimas akcijas, o jų gaunamos pajamos priskiriamos pajamoms iš FP pardavimo. Nei gyventojas A, nei gyventojas B, apskaičiuodami pajamų mokestį, iš apmokestinamųjų FP pardavimo pajamų negali atimti 500 EUR sumos.

Jeigu pagal Kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą, investicinio fondo taisyklėse nustatytais atvejais, fondas panaikinamas, pinigai, gauti už parduotą investicinį fondą sudariusį turtą, padalijami investicinio fondo dalyviams proporcingai jų dalims. Investicinis fondas pasibaigia (yra likviduojamas). Tokiu atveju taikomos GPMĮ 11 straipsnyje numatytos taisyklės, reglamentuojančios gyventojų pajamų, gautų vieneto likvidavimo atveju, apmokestinimą. Fondo likvidavimo atveju gautoms pajamoms GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte nustatyta lengvata netaikoma. Vadinasi, investicinio fondo panaikinimo atveju gyventojų gautos pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms, iš kurių gali būti atimtos tik GPMĮ 19 straipsnyje nurodytos išlaidos (žr. GPMĮ 19 str. komentarą).

6.4. pajamos gautos už parduotas FP, kurias išleido tikslinėse teritorijose įsteigti vienetai, apmokestinamos, neatimant 500 EUR sumos. Tikslinės teritorijos sąvoka pateikta GPMĮ 2 str. 21 dalyje (žr. GPMĮ 2 str. 21 dalies komentarą).

6.5. vadovaujantis GPMĮ 17 str. 2 dalimi, už FP pardavimą / perleidimą ar IFP realizavimą gautos pajamos apmokestinamos netaikant GPMĮ 17 str. 1 d. 30 punkte numatytos lengvatos, jeigu šios rūšies pajamas gyventojas gauna iš:

- užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar
- gyventojų, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra tikslinėje teritorijoje.

6.6. vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 7 dalimi, komentuojamo punkto nuostatos nuo 202-01-01 netaikomos, jeigu pajamos gaunamos per investicinę sąskaitą. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką nustato GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą. Kas yra investicinė sąskaita, apibrėžta GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą).