



**VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS**

Apskričių valstybinėms mokesčių
inspekcijoms

Nr.

**INFORMACINIS PRANEŠIMAS APIE MOKESTINES PRIEVOLAS, KAI ELEKTROS ENERGIJĄ IŠ
ATSINAUJINANČIŲ ŠALTINIŲ GAMINANTIS VARTOTOJAS PASIRENKA GRYNOJO ATSISKAITYMO
MODELĮ**

Teikiame paaiškinimą apie mokestines prievolas kai gaminantis vartotojas su pasirinktu nepriklausomu elektros energijos tiekėju sudaro sutartį dėl grynojo atsiskaitymo (angl. *net-billing*)¹ ir susitaria dėl gaminančio vartotojo atsiskaitymo už disbalansą nepriklausomam elektros energijos tiekėjui. Šio atsiskaitymo modelio ypatumas tas, kad gaminantis vartotojas nepriklausomam elektros energijos tiekėjui patiekia elektros energiją, kuri apskaitoma ne kilovatvalandėmis, kaip įprasta, bet eurai. Tiekėjas įsipareigoja atlyginti už šią elektros energiją pagal iš anksto sutartą kintamą arba fiksuotą kainą (AIEI² 20⁴ straipsnio 1 dalis).

AIEI 2 straipsnio 25 dalyje nustatyta, kad energijos iš atsinaujinančių išteklių gamintojas – asmuo, eksploatuojantis energijos iš atsinaujinančių išteklių gamybos įrenginį (įrenginius) ir jame (juose) gaminantis elektros, šilumos ir (ar) vėsumos energiją bei turintis (jeigu tai privaloma pagal įstatymus) atitinkamą leidimą, licenciją ar atestatą verstis šia veikla.

AIEI 2 straipsnio 28¹ dalyje nustatyta, kad grynasis atsiskaitymas, tai nepriklausomo elektros energijos tiekėjo taikomas bendras atsiskaitymas su elektros energijos vartotoju, kuriam priskirtas elektros energijos iš atsinaujinančių išteklių gamybos įrenginys ar jo dalis arba kuris nuosavybės ar kitais teisėtais pagrindais valdo tokį įrenginį ar jo dalį, už šiam vartotojui patiektą elektros energiją ir (ar) kitas susijusias paslaugas ir vartotojo iš atsinaujinančių išteklių pagamintą elektros energiją.

Pagal AIEI 20⁴ straipsnio 2 dalį, **grynasis atsiskaitymas taikomas:**

1) nebutiniam gaminančiam vartotojui, išskyrus pelno nesiekiančius juridinius asmenis ir centralizuotai valdomo valstybės turto valdytoją, nuosavybės teise ar kitais teisėtais pagrindais valdančius atsinaujinančius energijos išteklius naudojančią elektrinę;

2) buitiniam gaminančiam vartotojui, kuris nuosavybės teise ar kitais teisėtais pagrindais valdo vėjo elektrinę ar jos dalį.

Pagal AIEI 20⁴ straipsnio 3 dalį, **grynąjį atsiskaitymą turi teisę pasirinkti** ir buitinis gaminantis vartotojas, išskyrus buitinį gaminantį vartotoją, nurodytą šio straipsnio 2 dalies 2 punkte, t. y. grynojo atsiskaitymo modelį turi teisę pasirinkti ir buitinis vartotojas, valdantis saulės elektrinę arba jos dalį.

AIEI 20⁴ straipsnyje nurodytos sąlygos, kurių laikantis atliekamas grynasis atsiskaitymas.

¹ Vadovaujantis Lietuvos Respublikos atsinaujinančių išteklių energetikos įstatymo 20⁴ straipsniu.

² Lietuvos Respublikos atsinaujinančių išteklių energetikos įstatymas.

Informaciją apie asmens duomenų tvarkymą galima rasti adresu www.vmi.lt skiltyje [Asmens duomenų sauga](#).

Dėl PVM³ nuostatų taikymo

Sandoriai su nebuitiniais gaminančiais vartotojais

Pagal PVMĮ 3 straipsnio 1 dalį, PVM objektas yra prekių tiekimas (paslaugų teikimas), kai apmokestinamasis asmuo, vykdydamas savo ekonominę veiklą, prekes tiekia (paslaugas teikia) už atlygį šalies teritorijoje.

Prekės sąvoka paaiškinta PVMĮ 2 straipsnio 22 dalyje ir apima elektros energiją. Atlygis - visa tai, kas pinigais ar bet kokia kita forma gauta arba gautina kaip atlyginimas už tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas) iš pirkėjų (klientų) ir (arba) trečiosios šalies (PVMĮ 2 straipsnio 5 dalis). Ekonominė veikla apima bet kokią veiklą, kurią vykdo ūkio subjektas veikdamas kaip toks, t. y., siekdamas gauti bet kokių pajamų (PVMĮ 2 straipsnio 8 dalis).

Pagal PVMĮ 10 straipsnio nuostatas, jeigu už tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas atlyginama (visiškai ar iš dalies) prekėmis ir (arba) paslaugomis, laikoma, kad kiekviena tokio sandorio šalis tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas.

PVMĮ 15 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas arba paslaugos teikėjas, arba jo vardu trečiasis asmuo. Kai už tiekiamą prekę arba teikiamą paslaugą atlyginama kitomis prekėmis ir (arba) paslaugomis, apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, yra atlygis, kuris būtų gautas, jeigu jis būtų gautas pinigais.

Nebuitinis gaminantis vartotojas pagal sutartį su nepriklausomu elektros energijos tiekėju gamina ir tiekia į tinklą elektros energiją, kurios nesuvartoja. Tokiu atveju nebuitinio gaminančio vartotojo patiektos elektros energijos nepriklausomam elektros energijos tiekėjui nereikia pirkti elektros energijos biržoje ir šią elektros energiją nepriklausomas elektros energijos tiekėjas gali patiekti kitiems vartotojams (t. y. nebuitinio gaminančio vartotojo į tinklus patiektą elektros energiją gali naudoti kaip savininkas).

Todėl tuo atveju, kai nebuitinis gaminantis vartotojas (nesvarbu ar jis yra fizinis ar juridinis asmuo) pagaminatą elektros energiją tiekia (perduoda) į elektros tinklus ir pats vartoja elektros energiją iš elektros tinklų, **PVM tikslais laikoma, kad kiekviena šalis kitai tiekia elektros energiją už atlygį ir tokie tiekimai pagal PVMĮ nuostatas yra PVM objektas.** Kitaip tariant, laikoma, kad nebuitinis gaminantis vartotojas parduoda ir perka elektros energiją, ir tarp nebuitinio elektros energiją gaminančio vartotojo ir nepriklausomo elektros energijos tiekėjo vyksta elektros energijos mainai, kai kiekviena sandorio šalis tiekia elektros energiją.

Pagal PVMĮ 79 straipsnio 1 dalį, įvykusį prekių tiekimą arba paslaugų teikimą apmokestinamasis asmuo privalo įforminti PVM sąskaita faktūra arba užtikrinti, kad įvykusį prekių tiekimą ar paslaugų teikimą jo vardu įformintų šių prekių ar paslaugų pirkėjas arba trečiasis asmuo.

Atsižvelgiant į tai, kad nebuitinio gaminančio vartotojo pagamintos elektros energijos tiekimas į tinklus laikomas nuolatiniu ir ilgalaikiu elektros energijos tiekimu, vadovaujantis PVMĮ 14 straipsnio 6 dalies ir 79 straipsnio 2 dalies nuostatomis, PVM sąskaita faktūra išrašoma ir pardavimo PVM apskaičiuojamas už visą per mėnesį į elektros energijos tinklus patiektą elektros energijos kiekį ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo patiektos prekės, 10 dienos.

Šalys gali susitarti, kad nebuitinių gaminančių vartotojų vardu už elektros energijos tiekimą PVM sąskaitas faktūras išrašys pirkėjas, t. y. nepriklausomas elektros energijos tiekėjas, ir atvirkščiai (PVMĮ 79 straipsnio 8 dalis).

Nepriklausomas elektros energijos tiekėjas, PVM sąskaitą faktūrą, už visą nebuitiniam gaminančiam vartotojui per mėnesį iš elektros energijos tinklų patiektą elektros energijos kiekį, išrašo ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį buvo patiektos prekės, 10 dienos. Šiuo atveju neatsižvelgiama į tai, kad nebuitinis gaminantis vartotojas, pagal pirkimo-pardavimo sutartyje nustatytus įkainius, atsiskaito tik už skirtumą, susidariusį tarp į elektros tinklą patiekto elektros energijos kiekio, padauginto iš pirkimo-pardavimo sutartyje nustatyto fiksuoto ar kintamo įkainio ir suvartotos iš tinklo elektros energijos kiekio, padauginto iš pirkimo-pardavimo sutartyje nustatyto tarifo.

³ Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas.

Pažymime, kad Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo, vykdamas ekonominę veiklą, privalo įsiregistruoti PVM mokėtoju, jeigu bendra gauto / gautino atlygio suma už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas per metus (paskutiniuosius 12 mėnesių) viršijo 45 000 eurų. Jeigu apmokestinamojo asmens gautas / gautinas atlygis už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas per metus (paskutiniuosius 12 mėnesių) buvo didesnis negu 45 000 eurų, tai PVM turi būti apskaičiuojamas už visas patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo (teikimo) nurodytoji riba buvo viršyta. PVM turi būti pradėtas skaičiuoti nuo to mėnesio, kurį minėta riba buvo viršyta. PVM mokėtojas privalo tvarkyti apskaitą ir turėti visus PVM reikalaujamus dokumentus (PVMĮ 77, 78 straipsniai).

Sandoriai su buitinais gaminančiais vartotojais

Pagal EEĮ⁴ 2 straipsnio 5 dalį, buitinis elektros energijos vartotojas – elektros energijos vartotojas, kuris yra fizinis asmuo, perkantis elektros energiją asmeniniams, šeimos ar namų ūkio poreikiams, nesusijusiems su ūkine veikla.

Pagal EEĮ 2 straipsnio 30 dalį, **elektros energiją iš atsinaujinančių išteklių gaminantis vartotojas – elektros energijos vartotojas**, gaminantis elektros energiją iš atsinaujinančių išteklių elektros energijos gamybos įrenginiuose, valdomuose nuosavybės teise ar kitais teisėtais pagrindais, **savo reikmėms ir ūkio poreikiams tenkinti** ir turintis teisę pagamintą, bet savo reikmėms ir ūkio poreikiams nesuvartotą elektros energiją patiekti į elektros tinklus AIEĮ nustatyta tvarka.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas PVMĮ, EEĮ bei AIEĮ nuostatas, buitiniam gaminančiam vartotojui, kuriam taikomas grynojo atsiskaitymo metodas, už į elektros tinklus patiektą pagamintą, bet savo reikmėms ar ūkio poreikiams nesuvartotą elektros energiją išmokėtas atlygis (pasibaigus 2 m. apskaitos laikotarpiui, keičiant nepriklausomą elektros energijos tiekėją, parduodant elektrinę arba nutraukus elektros energijos gamybos veiklą ir kt.), PVM tikslais, laikomas PVM objektu.

Taip pat PVM objektu laikomas atlygis, t. y. virtualioje sąskaitoje sukauptų lėšų suma, kuria buitinis gaminantis vartotojas apmoka (padengia) elektros energijos tiekėjui už jam suteiktas paslaugas (pvz., elektromobilio įkrovimą mieste). Tokiu atveju, laikoma, kad kiekviena šalis kitai tiekia elektros energiją už atlygį ir tokie tiekimai pagal PVMĮ nuostatas yra PVM objektas.

Pažymime, kad prievolė registruotis PVM mokėtojais ir vykdyti visas kitas su PVM susijusias prievoles šiems asmenims atsiranda, jeigu bendra gauto / gautino atlygio suma už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes (įskaitant ir elektros energiją, už kurią gautas atlygis laikomas PVM objektu) arba suteiktas paslaugas per metus (paskutiniuosius 12 mėnesių) viršijo 45 000 eurų.

Nepriklausomas elektros energijos tiekėjas, pasibaigus kalendoriniam mėnesiui, kai virtualioje buitinio gaminančio vartotojo sąskaitoje sukaupta lėšų suma yra didesnė už nulį arba lygi nuliui, turi pateikti buitiniam gaminančiam vartotojui sąskaitos balansą. Jeigu pasibaigus kalendoriniam mėnesiui virtualioje buitinio gaminančio vartotojo sąskaitoje sukaupta lėšų suma, yra mažesnė už nulį, nepriklausomas elektros energijos tiekėjas šiam patiektos elektros energijos skirtumui turi išrašyti PVM sąskaitą faktūrą ir apskaičiuoti PVM. Kai buitinio gaminančio vartotojo virtualioje sąskaitoje kaupiamos lėšos apskaitos laikotarpiu yra panaudojamos ne suvartotos elektros energijos kiekiui apmokėti, o kitoms susijusioms paslaugoms dengti (pvz., sumokėti už elektromobilio įkrovimą mieste, įsigyti dalį elektros tiekėjo vystomų saulės jėgainės parkų ir pan.), nepriklausomo elektros tiekėjo suteiktos paslaugos įforminamos išrašant PVM sąskaitą faktūrą ir nuo jų apskaičiuojamas PVM.

Dėl PMĮ⁵ nuostatų taikymo

Sandoriai su nebuitiniais gaminančiais vartotojais

PMĮ taikymo prasme, **nebuitinio gaminančio vartotojo** patiektas elektros energijos kiekis į elektros tinklus pagal sudarytą grynojo atsiskaitymo (*angl. net-billing*) sutartį ir joje numatytus

⁴ Lietuvos Respublikos elektros energetikos įstatymas.

⁵ Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas.

įkainius, laikomas nebuitinio gaminančio vartotojo pajamomis, gautomis iš veiklos vykdymo. Kita vertus, iš nepriklausomo elektros energijos tiekėjo gauta sąskaita už suvartotą elektros energiją, priskiriama nebuitinio gaminančio vartotojo leidžiamiems atskaitymams (PMĮ 17 straipsnis).

Nepriklausomo elektros energijos tiekėjo gaminantiems vartotojams suteiktų papildomų paslaugų (pvz., elektromobilio įkrovimo, nepriklausomo elektros energijos tiekėjo vystomų saulės jėgainės parkų dalis ir pan.) vertė PMĮ apskaičiavimo tikslais priskiriama pelno mokesčiu apmokestinamosioms pajamoms.

Nebuitinio gaminančio vartotojo iš nepriklausomo elektros energijos tiekėjo įsigytos paslaugos (pvz., elektromobilio įkrovimas, įsigyta dalis nepriklausomo elektros energijos tiekėjo vystomų saulės jėgainių parkų ir pan.) vertinamos pagal jų pobūdį bei būtinumą uždirbant apmokestinamąsias pajamas ir gali būti priskiriamos tokio vartotojo leidžiamiems atskaitymams arba ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 straipsnio nuostatas.

Iš nebuitinio gaminančio vartotojo nepriklausomo elektros energijos tiekėjo įsigyta elektros energija bus pripažinta leidžiamais atskaitymais, kai ją nepriklausomas elektros tiekėjas parduos kitiems elektros energijos vartotojams.

Tarpusavio atsiskaitymai, fiksuojami virtualioje sąskaitoje, neturės įtakos pelno mokesčio apskaičiavimui.

Sandoriai su buitinais gaminančiais vartotojais

PMĮ taikymo prasme, nepriklausomo elektros energijos tiekėjo pelno mokesčiu apmokestinamosioms pajamoms priskiriama **buitiniam gaminančiam vartotojui** (fiziniam asmeniui), kuriam taikomas grynojo atsiskaitymo metodas, patiektos elektros energijos vertė, kai virtualioje sąskaitoje nelieka sukauptų lėšų ir buitinis gaminantis vartotojas įsigyja papildomą energijos kiekį.

Leidžiamiems atskaitymams nepriklausomas elektros energijos tiekėjas galėtų priskirti gaminančiam vartotojui (fiziniam asmeniui), kuriam taikomas grynojo atsiskaitymo metodas, už į elektros tinklus patiektą pagamintą, bet savo reikmėms ar ūkio poreikiams nesuvartotą elektros energiją, išmokėtas atlygis, kuris laikomas gyventojų pajamomis.

Kitų nepriklausomo elektros energijos tiekėjo teikiamų paslaugų (pvz., elektromobilio įkrovimas mieste, dalies nepriklausomo elektros energijos tiekėjo vystomų saulės jėgainės parkų perleidimas ir kt.) apmokestinamosios pajamos pripažįstamos iškart suteikus paslaugas, nepriklausomai nuo atsiskaitymo būdo. Taigi ir tuo atveju, kai paslaugos teikiamos buitiniam gaminančiam vartotojui, kuris jas apmoka virtualioje sąskaitoje sukauptomis lėšomis, nepriklausomas elektros energijos tiekėjas pripažįsta apmokestinamąsias pajamas ir išrašo PVM sąskaitą faktūrą bei nuo suteiktų paslaugų apskaičiuoja PVM.

Dėl GPMĮ⁶ nuostatų taikymo

Vadovaujantis AIEĮ 20⁴ straipsnyje nustatyta tvarka ir sąlygomis, gaminančiam vartotojui (fiziniam asmeniui), kuriam taikomas grynojo atsiskaitymo metodas, už į elektros tinklus patiektą pagamintą, bet savo reikmėms ar ūkio poreikiams nesuvartotą elektros energiją išmokėtas atlygis pagal GPMĮ nuostatas laikomas gyventojų pajamomis. Šios pajamos, vadovaujantis GPMĮ 8 straipsnio nuostatomis, pripažįstamos gautomis, kai yra faktiškai išmokamos gaminančiam vartotojui AIEĮ 20⁴ straipsnio 1 dalies 6 punkte numatytais pagrindais: pasibaigus 2 m. apskaitos laikotarpiui, keičiant nepriklausomą elektros energijos tiekėją, parduodant elektrinę arba nutraukus elektros energijos gamybos veiklą.

Gaminančio vartotojo pajamoms taip pat priskiriama ir virtualioje sąskaitoje sukauptų lėšų suma, kuria apmokamos (padengiamos) elektros energijos tiekėjo jam suteiktos paslaugos (pvz., elektromobilio įkrovimas mieste), išskyrus priskaičiuotas sumas už elektros energijos suvartojimą. Šios pajamos pripažįstamos gautomis, kai apmokamos paslaugos.

Pagal pajamų rūšį šios pajamos laikomos ne individualios veiklos kito turto pardavimo pajamomis, kurios atitinkamai apmokestinamos (taikoma GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 27 punkto

⁶ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas.

lengvata⁷, o lengvatoje nustatytą 2 500 eurų dydį viršijanti suma apmokestinama taikant 15 proc. (metinė pajamų ne iš darbo santykių arba jų esmę atitinkančių santykių dalis viršijanti 120 VDU apmokestinama taikant 20 proc.)⁸ pajamų mokesčio tarifą).

Kito neregistruotino turto pardavimo pajamos pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamos B klasės pajamoms, nuo kurių pajamų mokestį apskaičiuoti ir jį sumokėti į biudžetą turi pats gyventojas, pateikdamas Metinę pajamų mokesčio deklaraciją (GPM311), Lietuvos juridinis asmuo, išmokėjęs gyventojams B klasei priskiriamas pajamas, šias išmokas privalo deklaruoti Metinės gyventojams išmokėtų išmokų, priskiriamų A ir B klasės pajamoms, deklaracijoje (GPM312).

Kai AIEĮ 20⁴ straipsnyje nustatyta tvarka virtualioje gaminančio vartotojo sąskaitoje sukaupia lėšų suma dengiamos gaminančiam vartotojui priskaičiuotos sumos už elektros energijos suvartojimą, pagal GPMĮ nuostatas mokestinių pasekmių neatsiranda.

Paminėtina, jog mūsų nuomone, gyventojų elektros energijos gamyba savo reikmėms ar savo komercinės veiklos reikmėms neturėtų būti laikoma atskira individualia veikla ir atitinkamai tokiu būdu pagamintos elektros energijos pardavimo pajamos neturėtų būti priskiriamos individualios veiklos pajamoms.

Teisės departamento vyresnioji
patarėja

Alina Gaudutytė

⁷ GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 27 punkte nustatyta, jog pajamų mokesčiu neapmokestinamas ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamos, gautos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybės šios dalies 28, 30, 53 ir 54 punktuose nenurodytą turtą, išskyrus atliekas, ir to turto įsigijimo kainos ir kitų šio įstatymo 19 straipsnyje nurodytų su šio turto pardavimu at kitokiu perleidimu nuosavybės susijusių išlaidų skirtumas, neviršijantis 2 500 eurų per mokestinį laikotarpį.

⁸ Jei bendra per kalendorinius metus gautų kitų apmokestinamųjų pajamų suma viršytų 120 vidutinių darbo užmokesčių sumą, šią ribą viršijanti suma būtų apmokestinama taikant 20 proc. gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Į bendrą kitų pajamų sumą neįskaitomos su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančių santykiais susijusios pajamos, individualios veiklos pajamos, pajamos iš paskirstytojo pelno, tantjemų ar atlygis už veiklą stebėtojų taryboje ar valdyboje, paskolų komitete, mokamas vietoj tantjemų arba kartu su tantjemomis, pajamos pagal autorines sutartis kai jos gaunamos iš asmens, susijusio su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, ir mažųjų bendrijų vadovų, kurie pagal Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymą nėra tų mažųjų bendrijų nariai, pagal civilinę (paslaugų) sutartį už vadovavimo veiklą gautos pajamos.