

GPMĮ 2 straipsnio 7 dalies 1 punkto komentaro papildymas:

„1) savarankiška bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla, išskyrus nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veiklą, taip pat finansinių priemonių sandorius;

Komentaras

1. Individualios veiklos sąvoka yra svarbi dėl to, kad įstatymas numato iš tokios veiklos gautoms pajamoms specialią apmokestinimo tvarką. Be to, nenuolatinio Lietuvos gyventojų individualios veiklos per nuolatinę bazę Lietuvoje gautos (uždirbtos) pajamos yra gyventojų pajamų mokesčio objektas Lietuvoje.

2. Gyventojų vykdoma nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veikla nelaikoma individualia veikla.

CK 4.2 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad nekilnojamieji pagal prigimtį daiktai yra žemės sklypas ir su juo susiję daiktai, kurie negali būti perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties ir iš esmės nesumažinus jų vertės.

Nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais yra laikomi žemės sklypai, įvairūs statiniai (taip pat nebaigti statyti) – tai pastatai, priestatai, tiesiniai (inžinieriniai tinklai, keliai ir pan.) ir visa tai, kas statoma (montuojama, tiesiama) ar jau yra pastatyta (sumontuota, nutiesta) naudojant statybines medžiagas, statybos gaminius, statybos dirbinius ir yra tvirtai sujungti su žeme, gyvenamajame ar negyvenamajame pastate esantys butai ar įrengtos gyvenamosios patalpos ir kitą funkcinę (ne gyvenamąją) paskirtį turinčios patalpos, įvairūs inžinieriniai įrenginiai, kurių funkcijos susijusios su žemės sklypu ar pastatu ir pan.

3. Gyventojų savarankiškas tęstinis investavimas į finansines priemones ir kitus vertybinius popierius nelaikomas individualia veikla.

Finansinių priemonių sąvoka pateikta GPMĮ 2 straipsnio 36 dalyje (žr. GPMĮ 2 str. 36 dalies komentarą).

Pavyzdžiai

1. Gyventojas 2022 metais gauna pajamas iš su valiutomis susietų pasirinkimo (currency option), ateities (futures), apsikeitimo (swap) ir išankstinių (forward) sandorių FOREX rinkoje. Gyventojai, prekiaujantys nurodytomis ar kitomis finansinėmis priemonėmis, nepriklausomai nuo prekybos apimtys, tęstinumo ir pajamų dydžio, nelaikomi vykdančiais individualią veiklą.

2. Gyventojas sudarė sandorius dėl neatidėliotino valiutos pirkimo bei pardavimo (spot) operacijų. Mokėjimo priemonės (valiutos) nepatenka į Lietuvos Respublikos finansinių priemonių rinkų įstatymo (toliau – FPRĮ) 3 straipsnio 15 dalyje pateiktą finansinės priemonės sąvoką. Todėl neatidėliotini valiutos pirkimo ir pardavimo sandoriai (spot), FPRĮ ir GPMĮ taikymo tikslais, nelaikomi finansinėmis priemonėmis. Gyventojas, kuris tęstinį laikotarpį spekuliaciniais tikslais, siekdamas gauti ekonominės naudos, sudaro neatidėliotinus valiutos pirkimo ir pardavimo sandorius (spot), yra laikomas vykdančiu individualią veiklą.

4. Individualiai veiklai priskiriama bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla (išskyrus aukščiau 2 ir 3 punktuose paminėtas veiklas), jeigu tokios veiklos vykdymui atitinkamą veiklos sritį reglamentuojantys teisės aktai nenumato reikalavimo tokią veiklą vykdyti įsteigus juridinį asmenį.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas nutaria užsiimti individualia komercine veikla ir prekiauti alkoholiniais gėrimais bei tabako gaminiais. Alkoholinių gėrimų importas, didmeninė prekyba ir mažmeninė prekyba jais (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. gegužės 20 d. nutarimas Nr. 618) bei didmeninė ir mažmeninė prekyba tabako gaminiais (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. balandžio 7 d. nutarimas Nr. 383) yra licencijuojamos veiklos, o licencijos šioms veikloms išduodamos tik įmonėms. Todėl pajamų mokestis nuo tokių pajamų negali būti mokamas registruojant individualią veiklą.

2. Gyventojas, dirbantis pagal sudarytą darbo sutartį ir gaunantis nuolatinės pajamas, norėtų kitiems gyventojams skolinti pinigines lėšas. Skolinamos būtų tik gyventojas asmeninės lėšos, įkeičiant skolininko nekilnojamojo turto. Gyventojas indėlių nepriimtų ir vartojimo kreditų neteiktų. Lietuvos Respublikos vartojimo kredito įstatymo (toliau – VKĮ) 3 straipsnio 2 dalies 1 punkte nustatyta, jog VKĮ nėra taikomas kredito sutartims, užtikrintoms nekilnojamojo turto įkeitimu (hipoteka). Teisėtai sudaryta ir tikrusius šalių ketinimus atitinkanti sutartis, užtikrinta nekilnojamojo turto įkeitimu (hipoteka), nėra laikoma vartojimo kredito sutartimi pagal VKĮ. Todėl pajamų mokestis nuo tokių pajamų gali būti mokamas įregistravus individualią veiklą pagal pažymą kodu 64.92 (jei paskolos sutartis yra sudaroma verslo ir/ar profesinėms reikmėms, o pati paskola nebus naudojama kaip vartojimo kreditas).

3. Gyventojas nutaria užsiimti individualia veikla ir kitiems gyventojams teikti vartojimo kreditus. Pagal VKĮ 2 straipsnio 17 punktą, vartojimo kreditų davėju laikomas asmuo, išskyrus fizinį asmenį, kuris verslo tikslais teikia arba įsipareigoja suteikti vartojimo kreditus. Todėl pajamų mokestis nuo tokių pajamų negali būti mokamas registruojant individualią veiklą.

5. GPMĮ apibrėžia dvi skirtingas pagal prigimtį gyventojas vykdomas veiklas – tai darbo veikla, vykdoma darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių pagrindu, ir individuali veikla.

6. Individuali veikla apibrėžta kaip savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį, neatsižvelgiant į tai ar ši veikla pelninga ar nepelninga. Šiai veiklai būdingi tokie 2 požymiai:

1) tęstinumas – gyventojas sudaromiems sandoriams paprastai būdingas tam tikras tęstinumas ar atsikartojamumas. Atsitiktiniai sandoriai (pvz., asmeninės transporto priemonės ar kito nei nekilnojamojo turto nuoma, pardavimas, kuriame nėra „versliškumo“ elementų) negali būti laikomi veiklos vykdymo požymiu, todėl tokie sandoriai nereikš individualios veiklos vykdymo. Tam, kad gyventojas būtų laikomas vykdančiu individualią veiklą, jo sudaromiems sandoriams turi būti būdingas tam tikras tęstinumas, taip pat motyvas ir galimybės sandorius sudaryti ir ateityje. Atskirais atvejais ir ne vieną analogišką sandorį per trumpą laiką sudaręs gyventojas dažniausiai nebus laikomas vykdančiu individualią veiklą (pvz., išvykstantis į užsienį gyventojas parduoda keletą tapačių daiktų). Tačiau atkreiptinas dėmesys, kad tam tikrais atvejais ir nesant tęstinumui, iš tam tikrų aplinkybių darytina išvada, kad gyventojas vertėsi individualia veikla. Tokiomis aplinkybėmis gali būti: naudos dydis ir tai, kokią gyventojas pajamų dalį sudaro ši nauda; taip pat su naudos gavimu susijusios sąnaudos,

2) savarankiškumas, t. y. toks gyventojas santykis su kita sandorių, sudaromų vykdančią veiklą, šalimi, kuris iš esmės skiriasi nuo darbdavio ir darbuotojo santykių. Gyventojas veikla yra savarankiška, kai jo santykiuose su kita sandorio puse nėra būdingų darbo santykiams požymių (susitarimo dėl darbo apmokėjimo, darbo vietos ir funkcijų, darbo drausmės, atostogų ir pan.), gyventojas pats sprendžia su savo veikla susijusius klausimus, pats dengia savo išlaidas, susijusias su veiklos vykdymu ir kt.

7. Sprendžiant, ar gyventojų vykdoma veikla atitinka individualios veiklos apibrėžimą ir gautos (uždirbtos) pajamos laikytinos pajamomis iš individualios veiklos, ar tokios gautos (uždirbtos) pajamos priskiriamos pajamomis iš darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių, gali būti atsižvelgiama į šias aplinkybes, pavyzdžiui, ar gyventojas:

1) yra pavaldus, t. y. tarp šalių susiklosto subordinacija (pvz., užsakovas ar kitas asmuo kontroliuoja visą (arba dalį) paslaugos teikimo procesą, paklūsta užsakovo ar kito asmens nurodymams, paklūsta darbo vietoje galiojančiam tvarkai (pvz., darbo laiko, darbo organizavimo ir kt.) ir pan.);

2) darbus atlieka tik vienam ir tam pačiam užsakovui (klientui) ir / ar nuo jo yra ekonomiškai priklausomas;

3) paslaugas (darbus) atlieka užsakovo (kliento) medžiagomis ir / ar įranga, priemonėmis, t. y. gyventojas pats reikiamų medžiagų ir / ar įrangos, priemonių neturi;

4) pats nedengia išlaidų, susijusių su veiklos vykdymu;

5) periodiškai gauna atlygį;

6) negali samdyti kitų darbuotojų ar sudaryti sutarčių su trečiaisiais asmenimis darbų (ar jų dalies) atlikimui;

7) susitaria dėl atostogų ir (ar) kvalifikacijos kėlimo tvarkos ar pan.;

8) kitos, konkrečiu atveju reikšmingomis pripažintos, aplinkybės.

Jeigu gyventojų vykdoma veikla atitinka bent tris išvardintas sąlygas, GPMĮ taikymo tikslais gali būti laikoma, jog gyventojas individualios veiklos nevykdo, t. y. gyventojų vykdoma veikla neatitinka individualios veiklos apibrėžimo, o iš tokios veiklos gautos pajamos gali būti priskiriamos ir apmokestinamos kaip su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas, vykdamas individualią statybos veiklą, paslaugas teikia išimtinai vienai statybos įmonei su kuria sudaro rangos arba subrangos sutartis, kurių pagrindu įmonė periodiškai moka jam atlygį. Įmonė suteikia priemones ir medžiagas darbams atlikti bei susitaria, jog gyventojas, kol bus teikiamos paslaugos, kitiems fiziniams asmenims ar įmonėms jokių paslaugų teikti negalės. Atsižvelgiant į tai, jog gyventojui yra suteikiamos darbo priemonės, periodiškai mokamas atlygis, jis yra ekonomiškai priklausomas nuo vienos įmonės užsakymų, tai tokiu atveju laikytina, jog gyventojų vykdoma veikla neatitinka GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje nustatyto individualios veiklos apibrėžimo.

2. Gyventojas, vykdamas individualią programavimo veiklą, yra sudaręs paslaugų teikimo sutartį su įmone, kuri jam kas mėnesį moka atlygį už suteiktas paslaugas bei apmoka kelionių išlaidas ir / ar kvalifikacijos kėlimo išlaidas. Gyventojas kartais suteikia programavimo paslaugas kitiems asmenims, tačiau iš šių asmenų gautos individualios veiklos pajamos sudaro tik 20 proc. visų metinių individualios veiklos pajamų sumos. Atitinkamai, gyventojas yra ekonomiškai priklausomas nuo vienos įmonės, iš kurios gauna reikšmingą pajamų dalį (šiuo atveju 80 proc. visų individualios veiklos pajamų). Atsižvelgiant į tai, jog gyventojas yra ekonomiškai priklausomas nuo vienos įmonės, periodiškai gauna atlygį ir jo išlaidas dengia įmonė, tai laikytina, jog gyventojas, teikiamų paslaugų įmonei atžvilgiu, nėra vykdamas individualios veiklos, t. y. tokia gyventojų veikla neatitinka GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje nustatyto individualios veiklos apibrėžimo.

3. Gyventojas, vykdamas individualią automobilių remonto veiklą, iš įmonės nuomojasi paslaugų teikimui reikalingas patalpas ir įrangą. Automobilių remonto paslaugos teikiamos skirtingiems fiziniams, juridiniams asmenims, gyventojas samdo kitus darbuotojus konkrečioms darbams atlikti, nėra pavaldus kitiems asmenims, pats sprendžia, kada suteikti paslaugas ir pan. Tokiu atveju laikytina, jog gyventojas vykdo individualią veiklą ir iš tokios veiklos gautos pajamos apmokestinamos kaip individualios veiklos pajamos.“

2. GPMĮ 2 straipsnio 8 dalies komentaro išdėstymas nauja redakcija:

„8. Sporto veikla – sportininko (gyventojų, kuris atlieka tam tikrą fizinę ar protinę veiklą, grindžiamą tam tikromis taisyklėmis ir organizuojamą tam tikra specialiai šiai veiklai nustatyta forma) rengimosi varžyboms ir dalyvavimo varžybose veikla. Treneris, kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos kūno kultūros ir sporto įstatyme, šio Įstatymo taikymo tikslais nėra laikomas sportininku.

(Pagal 2008 m. gruodžio 23 d. GPMĮ įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymą Nr. XI-111, įsigalioja nuo 2008-12-30)

Komentaras

1. Sporto veikla – tai sportininko savarankiška sporto veikla ir sporto veikla, vykdoma darbo arba jų esmę atitinkančių santykių pagrindu.

2. Paminėtina, jog sporto principus, sistemą ir jos valdymą reglamentuoja Lietuvos Respublikos sporto įstatymas (toliau – SI), kurio 10 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad sportininkui, treneriui ar teisėjui atlygis už jo vykdomą veiklą gali būti mokamas pagal darbo arba sporto veiklos sutartis. Atitinkamai, GPMĮ reglamentuoja gyventojų gautų pajamų, inter alia pajamų iš sporto veiklos, apmokestinimą. Todėl priskiriant sportinės veiklos sutarties pagrindu gyventojų gautas pajamas konkrečiai pajamų rūšiai, turi būti vadovujamasi ir GPMĮ 2 straipsnio 7 bei 31 dalimis (žr. GPMĮ 2 str. 7 dalies komentarą ir 31 dalies komentarą). Taigi sportininko sporto veiklos sutarties pagrindu gautos pajamos apmokestinamos priklausomai nuo to, kokios rūšies pajamoms jos priskiriamos, t. y. pajamoms, gautoms darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių pagrindu, pajamoms iš savarankiškos (individualios) sporto veiklos, o tais atvejais, kai tokios pajamos yra atsitiktinės, vienkartinio pobūdžio (t. y. nėra laikytinos individualios veiklos arba darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių pajamomis), tai jos priskirtinos sportininko veiklos pajamoms, kurios nepriskirtinos nei individualios veiklos pajamoms, nei pajamoms iš darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių.

Jeigu tarp sportininko ir kitos sutarties šalies susiklosto darbo santykiai ar jų esmę atitinkantys santykiai, t. y. atitinka GPMĮ 2 straipsnio 31 dalyje nustatytą apibrėžimą (žr. GPMĮ 2 str. 31 dalies komentarą), tai gautos pajamos priskiriamos ir apmokestinamos kaip su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos.

Jeigu tarp sportininko ir kitos sutarties šalies susiklosto civiliniai teisiniai santykiai ir gyventojų vykdoma sporto veikla atitinka GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje nustatytą individualios veiklos apibrėžimą (žr. GPMĮ 2 str. 7 dalies komentarą), tai gautos pajamos priskiriamos ir apmokestinamos kaip individualios sporto veiklos pajamos.

Kai iš sporto veiklos gautos pajamos yra atsitiktinės, vienkartinio pobūdžio ir tokios gautos pajamos negali būti priskiriamos nei su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms, nei pajamoms gautoms iš individualios (savarankiškos) sporto veiklos, tai tokios gautos pajamos apmokestinamos kaip kitos (su darbo santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos) pajamos.

Pavyzdys

<p>Lietuvos įmonė nusprendė organizuoti plaukimo turnyrą, kuriame galėjo dalyvauti visi užsiregistravę gyventojai. Už dalyvavimą turnyre gyventojas iš Lietuvos įmonės gavo 50 EUR piniginę išmoką. Gyventojas individualios veiklos nevykdė ir jo su Lietuvos įmone darbo santykiai nesiejami. Ši piniginė išmoka priskiriama gyventojų kitoms su darbo santykiais nesusijusioms ir ne</p>

individualios veiklos pajamoms, kurios apmokestinamos taikant GPMĮ 6 straipsnyje nustatytus tarifus.

3. Pažymėtina, jog tik tada kai yra tenkinami GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje įtvirtinti kriterijai, gyventojų vykdoma savarankiška sporto veikla gali būti pripažįstama individualia veikla. Tai reiškia, kad ja turi būti užsiimama savarankiškai (pvz., gyventojas pats patiria su veikla susijusias išlaidas, nėra pavaldus ir pan.), tęstinį laikotarpį, siekiant tam tikrų tikslų: kuo geresnių sportinių rezultatų, nuosekliai savarankiškai didinti sportinį meistriškumą, gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos. Pavieniai asmenų veiksmai, kuriais nėra siekiama sportinių ar ekonominių tikslų per tęstinį laikotarpį, šio įstatymo prasme nelaikomi sporto veikla.

4. Pagal GPMĮ nuostatas, sportininkai – tai nuolatiniai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai, užsiimantys fizine ar protine veikla, kuri grindžiama tam tikromis taisyklėmis ir organizuojama tam tikra specialiai šiai veiklai nustatyta forma (tiek komandinių, tiek individualių sporto šakų atstovai – atletai, šachmatininkai, jojikai, šokėjai, plaukikai, dviratininkai, lenktynininkai, krepšininkai, ledo ritulininkai ir pan.).

5. Sportininku GPMĮ tikslais nėra laikomas treneris. Šį trenerio sąvoka apibrėžta taip: treneris – nustatytus reikalavimus atitinkantis aukšto meistriškumo sporto specialistas, rengiantis sportininką (sportininkus) aukšto meistriškumo sporto varžyboms ir (ar) jam (jiems) vadovaujantis šiose varžybose. Remiantis šia nuostata, trenerių pajamos apmokestinamos ne kaip pajamos iš sporto veiklos, o priklausomai nuo asmens vykdomos veiklos formos ir turinio, pavyzdžiui, kaip pajamos iš individualios veiklos arba kaip su darbo santykiais susijusios pajamos.

6. Sportininkais GPMĮ tikslais nėra pripažįstami instruktoriai, sekundantai, asistentai, masažistai ir kiti asmenys, kurių veikla neatitinka nustatytos sporto veiklos sąvokos, o skirta tik padėti sportininkui ir / ar sporto komandai pasiręgti ir dalyvauti varžybose, t. y. užsiimti sporto veikla. Gyventojai, užsiimantys fizine ir / ar protine savo poilsio (rekreacijos) veikla (alpinizmu, nardymu, jojimu, slidinėjimu, joga ir pan., kai tai nėra pasiręgimo ir / ar dalyvavimo sportinėse varžybose veikla), taip pat individualią veiklą vykdančios ar sporto varžybas rengiančioje organizacijoje pagal darbo sutartis dirbantys asmenys, kurie turi įgaliojimus vykdyti atitinkamos sporto šakos taisyklių laikymosi kontrolę ir / ar registruoti varžybų rezultatus (teisėjai, arbitrai, komisarai ir pan.), GPMĮ prasme sportininkais taip pat nelaikomi.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas kaip sporto mėgėjas lanko sporto klubą. Jis kasmet dalyvauja šventinėse bėgimo varžybose. GPMĮ prasme toks gyventojas nebus laikomas sportininku, o jo dalyvavimas šventinėse bėgimo varžybose negali būti pripažįstama sporto veikla.

2. Gyventojas, turintis tarptautinės kategorijos sporto teisėjo kvalifikaciją, pagal darbo sutartį dirba sunkiosios atletikos federacijoje. Federacijos organizuotame sunkiosios atletikos čempionate jis kontroliavo sportinių veiksmų atlikimo taisyklumą, registravo varžybų rezultatus. Toks gyventojas GPMĮ prasme nebus laikomas sportininku, o ši jo veikla nelaikoma sporto veikla.

7. Pajamų gavimo požiūriu prie sporto veiklos priskiriama ir tiesiogiai ar netiesiogiai su ja susijusi veikla, už kurią sportininkas gauna pajamų. Pavyzdžiui, reprezentacinė veikla (autografų dalijimas, dalyvavimas labdaros renginiuose, tam tikruose produkto (prekių ar paslaugų) pristatymuose), rėmėjo simbolikos vaizdavimas ant sportininko naudojamų sporto reikmenų. Tačiau ši vienkartinė ar pasikartojanti veikla turi būti siejama su konkrečiais vienkartiniais ar pasikartojančiais veiksmais, t. y. sporto renginiais (jeigu sportininkas yra ne nuolatinis Lietuvos gyventojas – renginiais Lietuvoje).

8. Prie sporto veiklos nepriskiriama veikla, kuri nėra tiesiogiai ar netiesiogiai susieta su konkrečiu sporto renginiu, pavyzdžiui, reklama, susijusi tik su sportininko vardu ar jo sportiniais pasiekimais. Tokios veiklos pajamos apmokestinamos pagal GPMĮ nuostatas kaip individualios (ne sporto) veiklos pajamos, arba su darbo arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos, arba honorarai, jeigu gyventojui išmokėta išmoka atitinka honoraro sąvoką, arba kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Pavyzdys

1. Vasaros atostogų metu gyventojas dalyvauja nardymo klubo „Naras“ organizuojamuose nardymo kursuose. Kursų baigimo proga klubas organizuoja nardymo varžybas, kurių laimėtojams įteikia piniginius prizus.

Šiuo atveju nei gyventojai, dalyvaujantys nardymo varžybose, nei nardymo instruktorius (neatsižvelgiant į tai, ar jis yra profesionalus sportininkas, ar ne) nelaikomi vykdančiais sporto veiklą.

2. Žinomas sportininkas reklamuoja maisto papildus ar vaistus, mažinančius sąnarių / raumenų skausmą.

Šiuo atveju, sportininko iš reklamos gautos pajamos nebūtų laikomos sporto pajamomis.