

Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 8 straipsnio apibendrinto paaiškinimo (komentarų) nauja redakcija:

8 straipsnis. Pajamų pripažinimas

1. Pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip.

Komentaras

1. Komentuojama GPMĮ 8 straipsnio nuostata nustato bendrąją pajamų pripažinimo taisyklę — gyventojo pajamos (mokesčio objektas) pripažįstamos jų gavimo momentu, išskyrus šiame straipsnyje nurodytas išimtis. Pajamų mokesčio mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais (žr. GPMĮ 7 straipsnio komentarą), o skirtingais mokestiniais laikotarpiais galiojanti pajamų apmokestinimo tvarka (mokesčio bazės apskaičiavimo taisyklės, taikytinos lengvatos, mokesčio tarifai ir kt.) gali skirtis. Momento, kada pripažįstamos gyventojo pajamos, nustatymas suteikia galimybę jas priskirti konkrečiam mokestiniam laikotarpiui (kalendoriniams metams) ir tinkamai pritaikyti joms galiojančią apmokestinimo tvarką.

2. Komentuojamo straipsnio 2 dalyje pajamų gavimo momentas detalizuojamas, atsižvelgiant į tai, kuriai klasei gyventojo pajamos yra priskiriamos pagal pajamų mokesčio sumokėjimo tvarką. A klasės pajamos pripažįstamos tuo momentu, kai pajamos bet kokia forma faktiškai išmokamos (žr. GPMĮ 8 str. 2 d. 2 punkto komentarą), o B klasės pajamos — kai šios klasės pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos (žr. GPMĮ 8 str. 2 d. 1 punkto komentarą).

3. Gyventojų pajamos, gautos natūra, pripažįstamos taikant komentuojamame straipsnyje nustatytas taisykles. Gyventojo nauda, gauta dėl jam nuosavybės teise priklausančio turto remonto ar rekonstravimo, pripažįstama gauta, kai tas turtas grąžinamas gyventojui (žr. GPMĮ 9 str. 2 dalies straipsnio komentarą). Gyventojų pajamų, gautų natūra, apmokestinimo tvarką reglamentuoja GPMĮ 9 straipsnis (žr. GPMĮ 9 straipsnio komentarą).

2. Pajamų, išskyrus pozityviasias pajamas bei priskiriamas Europos ekonominių interesų grupės pajamas, gavimo momentu laikomas momentas:

1) kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos. Jeigu pajamos gautos užsienio valstybėje, faktiškai gautomis pajamomis laikoma visa pajamų suma, neatsižvelgiant į toje valstybėje nuo tų pajamų išskaičiuotą ir (arba) sumokėtą pajamų ar jam tapataus mokesčio sumą, arba

Komentaras

1. Kai pajamų pripažinimo momentas nustatomas taikant komentuojamo straipsnio 2 dalies 1 punktą, pajamos pripažįstamos faktiniu jų gavimo momentu, t. y. momentu, kai gyventojas faktiškai, bet kokia forma gauna pajamas. Nuostata „bet kokia forma“ reiškia, jog aplinkybė, kokia forma (pinigais ar ne pinigais (pvz., natūra)) gyventojas gauna pajamas, nustatant pajamų pripažinimo momentą reikšmės neturi. Tiek pinigine, tiek nepinigine forma gyventojas gautas atlygis ar kitokia nauda pajamų pripažinimo tikslu vertinama vienodai.

2. Kai pajamos gautinos pinigais, jų pripažinimo momentu laikomas teisės laisvai disponuoti lėšomis atsiradimo momentas, neatsižvelgiant į tai, ar pinigines lėšas gyventojas gauna grynaisiais ar į sąskaitą banke. Tačiau pats (vien) faktas, kad konkrečiu atveju piniginių lėšų išmokėjimo (grynaisiais ar į sąskaitą banke) faktas neįvyko, pripažįstant pajamas vertinamas, atsižvelgiant į visas

reikšmingas faktines aplinkybes, *inter alia* aplinkybę, ar gyventojas negavo naudos kitokia forma. Teisės laisvai disponuoti lėšomis atsiradimo momentu laikomas ir momentas, kai gautinomis (tačiau, pavyzdžiui, faktiškai nepervestomis į jo sąskaitą banke) piniginių lėšomis gyventojas disponuoja, jas panaudodamas turtui įsigyti ar paslaugoms apmokėti.

Komentuojamos GPMĮ nuostatos taikymo tikslais, gyventojas laikomas faktiškai gavusiu pajamas, kai gautina atlygio suma apmokamos gyventojų išlaidos ar padengiami skoliniai įsipareigojimai (ar jų dalis). Taigi, pajamos pripažįstamos faktiškai gautomis ir tais atvejais, kai vietoje atlygio išmokėjimo grynaisiais ar į gyventojų sąskaitą banke, gautinų piniginių lėšų suma yra įskaitoma gyventojų turimiems įsiskolinimams padengti, trečiųjų asmenų reikalavimams patenkinti.

3. Momentas, kurį gyventojas įgijo teisę į pajamas, gali būti aptartas ir užfiksuotas jo sudarytuose sandoriuose, sutartyse, perdavimo aktuose. Tačiau nustatant, kada gyventojui atsiranda prievolė mokėti pajamų mokestį, esminę reikšmę turi faktinis pajamų gavimas bet kokia forma, o ne dokumentuose aprašyta data.

Pavyzdžiai

1. Gyventojui 2023-01-16 į jo asmeninę sąskaitą Lietuvoje pervestas darbo užmokestis, už užsienio valstybėje 2022 m. lapkričio mėnesį atliktą darbą. Laikoma, kad pajamos faktiškai gautos 2023-01-16, nes tik tuomet gyventojas turėjo galimybę disponuoti uždirbtomis lėšomis, neatsižvelgiant į tai, kad atlyginimas gautas už ankstesniais metais (2022 m. lapkričio mėnesį) atliktą darbą.

2. 2024-08-05 gyventojas pardavė 3 metus neišlaikytą automobilį, už kurį pirkėjas atsiskaitė pirkimo-pardavimo sutarties sudarymo dieną. Pajamų gavimo momentu laikoma data — 2024-08-05.

3. Užsienio valstybės kredito įstaiga (bankas) už gyventojų laikomą indėlį 2023-01-05 apskaičiavo ir 2023-01-15 į jo sąskaitą (einamąją ar indėlio) pervedė palūkanas. Palūkanų gavimo momentu laikoma data — 2023-01-15, nes tą dieną gyventojas įgijo teisę laisvai disponuoti jam išmokėta palūkanų suma.

4. Gyventojų 2023 m. akcijų pardavimo pajamos – 3 000 EUR, buvo pervestos į notaro depozitinę sąskaitą, kuriomis gyventojas disponuoti negali. Notaras šias akcijų pardavimo pajamas į gyventojų asmeninę sąskaitą pervedė 2024 m. Gyventojų gautos akcijų pardavimo pajamos laikomos gautomis 2024 m. mokestinį laikotarpį.

5. Gyventojas pagal 2023-11-23 sudarytą pirkimo-pardavimo sutartį už 10 000 EUR perleido bendrovei akcijas. Su gyventoju bendrovė atsiskaitė tą pačią dieną: 8 776 EUR pervedė į gyventojų sąskaitą banke, o likusią sumą (1 224 EUR) įskaitė, padengdama gyventojų turimą įsiskolinimą. Laikoma, kad gyventojas akcijų pardavimo pajamas (10 000 EUR) gavo 2023-11-23.

6. Gyventojas elektroninės prekybos realiuoju laiku platformoje sudaro valiutų pirkimo-pardavimo išankstinius (angl. forward) sandorius. Gyventojas šiuos sandorius atlieka naudojant specialią prekybos sąskaitą ir pajamos bet kuriuo momentu iš šios sąskaitos gali būti pervestos į jo atsiskaitomąją sąskaitą. Gyventojų pajamos gautomis pripažįstamos tada, kai jos gaunamos į specialią prekybos sąskaitą.

7. Gyventojas 2023-12-21 sudarė pirkimo-pardavimo sutartį, kurios pagrindu pardavė kitam gyventojui asmeninius daiktus (telefoną ir kompiuterį), tačiau atlygį gavo tik 2024-04-04, nes pirkėjas vėlavo atsiskaityti. Pajamos pripažįstamos gautomis 2024-04-04.

8. Gyventojas 2023-12-18 laimėjo automobilį, kuris jam buvo perduotas 2024-01-10. Laikoma, jog gyventojas automobilį (pajamas natūra) gavo 2024-01-10.

9. Gyventojui, MB nariui, 2024-02-15 MB turėjo išmokėti dividendus – 5 000 EUR. MB pinigais išmokėjo 3 500 EUR ir perdavė nešiojamą kompiuterį (kurio vertė 1 500 EUR), kaip likusią sumos dalį. Gyventojas pajamas gautomis pripažįstamos 2024-02-15.

4. Užsienio valstybėje gautos pajamos pagal [GPMĮ](#) nuostatas priskiriamos B klasės pajamoms ir pripažįstamos faktinio jų gavimo bet kokia forma momentu. Apskaičiuojant GPMĮ nustatytą pajamų mokestį nuo užsienio valstybėje gautų pajamų, neatsižvelgiama į toje valstybėje nuo tų pajamų išskaičiuotą ir (arba) sumokėtą pajamų ar jam tapataus mokesčio sumą. Taigi, gyventojas pajamomis, gautomis užsienio valstybėje, laikoma visa suma, įskaitant ir sumokėtą užsienio valstybėje mokestį, nors faktiškai gyventojui buvo pervesta mažesnė suma (atskaičius užsienio valstybėje mokėtinus mokesčius).

Užsienio valstybėje sumokėtas pajamų mokestis, naikinant dvigubą pajamų apmokestinimą, atskaitomas laikantis GPMĮ 37 straipsnyje nustatytos tvarkos (žr. GPMĮ 37 straipsnio komentarą).

Pavyzdys

Nuolatinis Lietuvos gyventojas X užsienio valstybėje uždirbo 10 000 EUR pajamų, nuo kurių toje užsienio valstybėje buvo išskaičiuotas 1 200 EUR pajamų mokestis. Į gyventojas sąskaitą banke pervesta 8 800 EUR. Pajamų pripažinimo tikslais, laikoma, kad gyventojas gavo 10 000 EUR pajamų.

Užsienio valstybėje sumokėtas pajamų mokestis, naikinant dvigubą pajamų apmokestinimą, atskaitomas [GPMĮ](#) 37 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. GPMĮ [37](#) str. komentarą).

2) kai bet kokia forma išmokamos išmokos, jei pagal šį Įstatymą prievolė išskaičiuoti pajamų mokestį nuo gyventojas pajamų nustatyta mokestį išskaičiuojančiam asmeniui.

Komentaras

1. Kai gyventojui išmokamos išmokos, nuo kurių prievolė išskaičiuoti pajamų mokestį nustatyta mokestį išskaičiuojančiam asmeniui (žr. GPMĮ 22 str. komentarą), pajamų pripažinimo momentas nustatomas, taikant komentuojamo straipsnio 2 dalies 2 punktą. Pagal komentuojamą nuostatą, gyventojas pajamos (tiek pinigais, tiek natūra) pripažįstamos, kai jas bet kokia forma išmoka mokestį išskaičiuojantis asmuo. Išmokos laikomos išmokėtomis pagal tuos pačius principus, pagal kuriuos pajamos pripažįstamos faktiškai gautomis pagal komentuojamo straipsnio 1 dalies 2 punktą.

Pavyzdžiai

1. Leidykla 2024-02-12 gyventojui apskaičiavo autorinį atlyginimą, nuo jo išskaičiavo ir į biudžetą sumokėjo 15 proc. pajamų mokestį. Neturėdama duomenų apie gyventojas atsiskaitomąją sąskaitą, leidykla autorinį atlyginimą deponavo 2024-02-12, o gyventojas deponuotas pinigines lėšas atsiėmė 2024-04-24. Laikoma, kad pajamos gyventojui išmokėtos deponavimo dieną (2024-02-12), nes tuomet gyventojas įgijo teisę disponuoti lėšomis.

2. Bendrovė, paskyrė gyventojui (akcininkui) dividendus už 2022 m. laikotarpį ir, išskaičiavusi pajamų mokestį, juos išmokėjo į gyventojas sąskaitą 2023-05-01. Pajamų pripažinimo (išmokėjimo) momentu laikoma 2023-05-01.

3. Įmonė gyventojui 2023-07-14 vietoj pinigais mokėtino honoraro, perduoda fotoaparata. Laikoma, jog gyventojas pajamas (natūra) gavo 2023-07-14 dieną.

4. Mažosios bendrijos vadovas (ne narys) pagal paslaugų sutartį iš mažosios bendrijos 2023-05-24 kaip atlygį už bendrijai suteiktas paslaugas gavo automobilį. Laikoma, kad gyventojas pajamas gavo 2023-05-24.

5. Įmonė su darbuotoju sudarė automobilio nuomos sutartį. Sutartyje numatyta, jog už automobilio nuomą įmonė kiekvieno mėnesio paskutinę dieną darbuotojui skirs 40 litrų degalų. Darbuotojo pajamos natūra gautomis pripažįstamos kiekvieno mėnesio paskutinę dieną, kai jam faktiškai skiriamas minėtas degalų kiekis.

6. Gyventojas 2023-05-06 iš darbdavio gavo 300 EUR vertės kuponą. Laikoma, jog gyventojas pajamas natūra gavo 2023-05-06, nepriklausomai nuo to, kada jis šiuo kuponu pasinaudos.

3. Mokestinio laikotarpio pozityviųjų pajamų gavimo momentu laikoma paskutinė kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio diena. Jeigu kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinis laikotarpis nenustatomas, laikoma, kad kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Komentaras

1. Pozityviųjų pajamų gavimo momentu laikoma paskutinė kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio diena.

2. Tais atvejais, kai kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinis laikotarpis nėra nustatytas, laikoma, kad kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais. Tokiu atveju pozityviosios pajamos pripažįstamos gautomis paskutinę mokestinio laikotarpio dieną, t. y. gruodžio 31 dieną.

3. Pozityviųjų pajamų apskaičiavimo tvarka paaiškinta GPMĮ 13 straipsnio komentare.

4. Priskiriamų Europos ekonominių interesų grupės pajamų gavimo momentu laikoma Europos ekonominių interesų grupės paskutinė finansinio laikotarpio, per kurį tas pajamas ji uždirbo ir (arba) gavo, diena.

Komentaras

Pasibaigus Europos ekonominių interesų grupės (toliau — EEIG) finansiniam laikotarpiui, šio laikotarpio pajamos priskiriamos jos dalyviams. EEIG dalyvis savo pajamoms EEIG pajamas priskiria tą mokestinio laikotarpio dieną, kurią pasibaigia EEIG finansinis laikotarpis, neatsižvelgiant į faktinį jų išmokėjimą. EEIG dalyviu esančio gyventojų pajamų iš EEIG apmokestinimo tvarką reglamentuoja GPMĮ 13¹ straipsnis (žr. GPMĮ 13¹ straipsnio komentarą).

Pavyzdys

EEIG, įregistruotos Europos ekonominės erdvės valstybėje, finansinis laikotarpis prasideda 2022-06-01 ir baigiasi 2023-05-31.

Gyventojas, EEIG dalyvis, apskaičiuodamas 2023 m. mokestinio laikotarpio (kalendorinių metų) apmokestinamąsias pajamas, pajamoms turi priskirti minėto EEIG finansinio laikotarpio pajamas. Šių pajamų pripažinimo momentas — 2023-05-31.

5. Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir yra įregistruotas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju arba savo individualiai veiklai priskiria ir joje naudoja ilgalaikį turtą, individualios veiklos pajamos pripažįstamos pagal kaupimo apskaitos principą. Kiti individualia veikla besiverčiantys gyventojai individualios veiklos pajamoms pripažinti kaupimo apskaitos principą gali taikyti savo pasirinkimu, laikydamiesi šioje dalyje nustatytų sąlygų. Kaupimo apskaitos principas pradedamas taikyti tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį individualia veikla besiverčiantis gyventojas pasirenka individualios veiklos pajamas pripažinti pagal šį principą arba įregistruojamas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju arba priskiria turtą individualiai veiklai. Individualia veikla besiverčiantys gyventojai, kurie vietoj pinigų apskaitos principo pradeda taikyti kaupimo apskaitos principą, į šio apskaitos principo taikymo metus pereinančias pirkėjų skolas į pajamas įtraukia po šių skolų apmokėjimo, tačiau ne vėliau kaip per 3 metus nuo mokestinio laikotarpio, kurį buvo pereita prie kaupimo apskaitos principo, pradžios. Individualia veikla besiverčiantys gyventojai, pradėję taikyti kaupimo apskaitos principą, jį taiko iki veiklos pabaigos.

Komentaras

1. Nuolatinis ir nenuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdamas individualią veiklą, tvarkydamas apskaitą vadovaujasi Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymu bei Gyventojų, besiverčiančių individualią veiklą (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymu Nr. [1K-040](#) „Dėl Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“. Kokios pajamos priskiriamos individualios veiklos pajamoms paaiškinta GPMĮ 10 straipsnyje (žr. GPMĮ 10 straipsnio komentarą).

Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir yra įregistruotas pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėtoju ir / arba savo individualiai veiklai yra priskyres ilgalaikį turtą, pajamos pripažįstamos, taikant kaupimo apskaitos principą. Nuo 2023 m. sausio 1 d. kiti individualia veikla besiverčiantys gyventojai individualios veiklos pajamoms pripažinti kaupimo apskaitos principą gali taikyti savo pasirinkimu, laikydamiesi komentuojamoje GPMĮ nuostatoje numatytų sąlygų.

Kaupimo principo esmė ta, kad pajamos pripažįstamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – jų susidarymo metu, neatsižvelgiant į pinigų gavimo ar išmokėjimo momentą. Pavyzdžiui, prekių pardavimo pajamos pripažįstamos tada, kai prekės yra parduotos, o pajamos už suteiktas paslaugas ar atliktus darbus — kai paslaugos suteiktos arba darbai atlikti.

Skirtingų rūšių individualia veikla besiverčiantis gyventojas pajamas pripažįsta, taikydamas tą patį apskaitos principą visoms veiklos rūšims. Vadinasi, kaupimo apskaitos principą taikantis gyventojas, besiverčiantis kelių rūšių individualia veikla, taiko šį apskaitos principą, pripažindamas pajamas iš kiekvienos vykdomos veiklos rūšies.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas, kuris verčiasi individualia automobilių remonto paslaugų veikla, yra įregistruotas PVM mokėtoju 2023-10-14. UAB „Saulutė“ gyventojui 2023-12-27 išrašo PVM sąskaitą faktūrą už gyventojų suteiktas automobilių remonto paslaugas (6 000 EUR), tačiau pagal šią sąskaitą atlygis gyventojui išmokamas 2024-01-03. Šiuo atveju, neatsižvelgiant į tai, kad sąskaita už 2023 metais suteiktas paslaugas apmokėta tik 2024 metais, gyventojas, taikydamas kaupimo apskaitos principą, deklaruodamas pajamas už 2023 metus, įtraukia ir tais metais išrašytoje, bet neapmokėtoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytą sumą.

2. Individualią veiklą vykdančias gyventojas, ne PVM mokėtojas, individualiai veiklai nustatyta tvarka priskyręs ilgalaikį materialųjį turtą, per 2024 m. mokestinį laikotarpį pardavė pagamintos produkcijos už 18 000 EUR. Pirkėjai 15 000 EUR sumokėjo pardavimo momentu, o 3 000 EUR liko skolingi.

2024 m. gyventojas patyrė tokias su pajamų uždirbimu susijusias išlaidas:

1) ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir remonto išlaidos – 2 100 EUR;

2) produkcijai pagaminti reikalingos medžiagos, įsigytos iš įmonės A – 3 200 EUR;

3) produkcijai pagaminti reikalingos medžiagos, įsigytos iš įmonės B už 4 400 EUR, iš kurių 2024 m. sumokėta 2 400 EUR, o 2 000 EUR liko skola;

4) už turto nuomą sumokėta 2 500 EUR.

2024 m. gyventojų individualios veiklos pajamoms pagal kaupimo apskaitos principą, būtų priskiriama 18 000 EUR, iš kurių galima atimti tokias išlaidas: $2100+3200+4400+2500=12\ 200$ EUR.

Vadinasi, gyventojų apmokestinamosios individualios veiklos pajamos būtų lygios 5 800 EUR (18 000-12 200).

3. Gyventojas, taikantis kaupimo apskaitos principą, 2023-12-20 sudarė pirkimo-pardavimo išsimokėtinai sutartį, kuria pardavė individualioje veikloje naudotą transporto priemonę. Transporto priemonė pirkėjui faktiškai perduota 2023-01-05. Kadangi taikant kaupimo apskaitos principą pajamos pripažįstamos, kai jos uždirbamos (pardavus prekę ar suteikus paslaugą), gyventojų pajamos pripažįstamos 2023-01-05, t. y. kai turtas perduotas pirkėjui.

2. Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir yra įregistruotas PVM mokėtoju arba savo individualiai veiklai priskiria ir joje naudoja ilgalaikį turtą privalo pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, tą mokestinį laikotarpį, kurį įsiregistruavo PVM mokėtoju arba priskyrė ilgalaikį turtą individualiai veiklai. Kiti individualia veikla besiverčiantys gyventojai, apskaičiuodami pajamas už 2023 m. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius, pasirinkę pripažinti individualios veiklos pajamas pagal kaupimo apskaitos principą, jį pradeda taikyti tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo pasirinko pajamas pripažinti pagal šį principą.

Gyventojas PVM mokėtoju tampa nuo Sprendime dėl įregistravimo pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju, kurio FR0618 forma (3 versija) patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. birželio 26 d. įsakymu Nr. 178, nurodytos datos. Gyventojas kaupimo apskaitos principą privalo taikyti nepriklausomai nuo to, ar PVM mokėtoju įsiregistruoja privalomai ar savarankiškai, taip pat neatsižvelgiant į tai, ar prievolė registruotis PVM mokėtoju atsirado dėl individualios veiklos pajamų, ar dėl kitų gautų pajamų (pavyzdžiui, gautų autoriinių atlyginimų). Pažymėtina, kad PVM tikslais gyventojų pajamos pripažįstamos pagal kaupimo apskaitos principą visais atvejais (pvz., apskaičiuojant sumą, kurią viršijus atsiranda prievolė registruotis PVM mokėtoju, gyventojas turi atsižvelgti į faktiškai gautą ir/ar gautiną (uždirbtą) atlyginimą), nepriklausomai nuo to, koku principu pajamos pripažįstamos apskaičiuojant pajamų mokesťį.

3. Gyventojas, norėdamas individualiai veiklai priskirti naudojamą ilgalaikį turtą, prieš pradėdamas veikloje jį naudoti, turi mokesčių administratoriui pateikti užpildytą Fizinio asmens pranešimo apie ilgalaikio turto ar jo dalies priskyrimą vykdomai individualiai ir/arba kitai ekonominei veiklai FR0457 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. gruodžio 24 d. įsakymu Nr. [372](#) „Dėl Fizinio asmens pranešimo apie ilgalaikio turto ar jo dalies priskyrimą vykdomai individualiai ir/arba kitai ekonominei veiklai FR0457 formos ir jos papildomo lapo FR0457P formos užpildymo bei pateikimo mokesčių administratoriui taisyklių patvirtinimo“ (žr. GPMĮ 18 str. komentara).

Pavyzdžiai

1. Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla ir taiko pinigų apskaitos principą, 2024-06-25 įsiregistravo PVM mokėtoju. Gyventojas mokėtiną pajamų mokestį už 2024 m. mokestinį laikotarpį apskaičiuoja taikydamas kaupimo apskaitos principą visoms to laikotarpio individualios veiklos pajamoms.

2. Gyventojui, kuris verčiasi individualia veikla ir taiko pinigų apskaitos principą, 2024-03-31 atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo ([PVMĮ](#)) nuostatas (pajamos, gautos vykdant ekonominę veiklą, per paskutinius 12 mėn. viršijo 45 000 EUR sumą). Vadovaujantis PVMĮ nuostatomis, gyventojas nuo PVMĮ nustatytos sumos sumokėjo PVM, bet PVM mokėtoju neįsiregistravo. Kadangi PVM mokėtoju neįsiregistravo (nors buvo atsiradusi tokia prievolė), jam nekyla prievolė taikyti kaupimo apskaitos principo 2024 m. mokestiniu laikotarpiu.

4. Kai gyventojas nuo pajamų pripažinimo pagal pinigų apskaitos principą pereina prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, tai nesumokėtos pirkėjų skolos į pajamas įtraukiamos tą mokestinį laikotarpį, kurį jos sumokamos. Jei pirkėjai per 3 metus nuo to mokestinio laikotarpio, kurį perėjo prie kaupimo apskaitos principo, pradžios neatsiskaito, tai šios nesumokėtos skolos į gyventoją pajamas įtraukiamos tais trečiaisiais metais.

Pavyzdys

Gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla, pajamas pripažino pagal pinigų apskaitos principą, tačiau 2021 metais iš vykdomos veiklos uždirbo 50 000 EUR ir įsiregistravo PVM mokėtoju. Vadinasi, nuo 2021-01-01 šis gyventojas turi pripažinti pajamas, taikydamas kaupimo apskaitos principą. Pagal gyventoją apskaitos dokumentus (Gyventoją individualios veiklos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalas) 2021-01-01 dienai:

1) įmonė A skolinga gyventojui 3 000 EUR,

2) įmonė B skolinga gyventojui 6 000 EUR.

Įmonė A atsiskaitė 2021-05-12 ir šią dieną į gyventoją pajamas buvo įtraukta 3 000 EUR suma. Įmonė B 2021-12-08 sumokėjo dalį skolos – 2 000 EUR. Vadinasi, deklaruodamas 2021 m. mokestinio laikotarpio individualios veiklos pajamas, gyventojas įtrauks 5 000 EUR susigrąžintų skolų.

Gyventojui 2022-03-16 įmonė B sumokėjo skolos dalį – 3 000 EUR, kuriuos deklaruodamas 2022 m. mokestinio laikotarpio individualios veiklos pajamas, gyventojas įtraukė į pajamas kaip susigrąžintą skolą.

Gyventojas 2023-12-31 dienai dar nebuvo atgavęs iš įmonės B likusios skolos dalies – 1 000 EUR. Neatsižvelgiant į tai, kad įmonė B dar nesumokėjo skolos, gyventojas, apskaičiuodamas 2023 m. mokestinio laikotarpio individualios veiklos pajamas, šią likusią skolos dalį (1 000 EUR) turi įtraukti į pajamas.

5. GPMĮ 8 str. 5 dalyje nurodoma, kad individualia veikla besiverčiantys gyventojai, pradėję taikyti kaupimo apskaitos principą, jį taiko iki individualios veiklos pabaigos. Todėl, net ir tuo atveju, kai gyventojas išregistruojamas iš PVM mokėtojų arba nustoja individualioje veikloje naudoti ilgalaikį turtą (t. y. nelieka pagrindo, pagal kurį buvo pereita prie kaupimo apskaitos principo), jis vis tiek turi pajamas pripažinti pagal kaupimo apskaitos principą iki individualios veiklos vykdymo pabaigos.

6. Šio straipsnio 5 dalies nuostatos netaikomos gyventojams, vykdantiems sporto veiklą, atlikėjo veiklą ir veiklą, iš kurios gautos pajamos apmokestintos įsigyjant verslo liudijimą.

Komentaras

Gyventojai, vykdantys sporto veiklą, atlikėjo veiklą ir (ar) individualią veiklą, iš kurios gautos pajamos apmokestintos įsigyjant verslo liudijimą, taiko pinigų apskaitos principą. Šias veiklas vykdantiems asmenims nėra taikomas kaupimo apskaitos principas bei jie negali šio apskaitos principo taikyti savo pasirinkimu.