



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

Apskričių valstybinėms  
mokesčių inspekcijoms

2024-09-11 Nr. R-3240

**DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO 13 STRAIPSNIO  
KOMENTARO**

Pranešame, kad VMI prie FM<sup>1</sup>, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 25 str. 1 dalies 2 punktu, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatais, patvirtintais Lietuvos Respublikos finansų ministro 1997 m. liepos 29 d. įsakymu Nr. 110 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatų patvirtinimo“ ir siekdama užtikrinti sklandų mokesčių įstatymų įgyvendinimą, parengė Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 13 straipsnio komentarą.

Šį komentarą galima rasti VMI prie FM interneto svetainėje adresu:  
<https://www.vmi.lt/evmi/gyventoju-pajamu-mokestis> .

Viršininė

Edita Janušienė

---

<sup>1</sup> Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.

### 13 straipsnis. Pozityviosios pajamos

1. Pozityviosios pajamos yra apmokestinamos pagal šio straipsnio nuostatas, jeigu:

1) kontroliuojamasis užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje arba

2) kontroliuojamojo užsienio vieneto pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų šio kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpio pajamų ir

3) kontroliuojamojo užsienio vieneto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo šio kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų pagal toje užsienio valstybėje taikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio taisykles, yra mažesnis negu 50 procentų faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo šio kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų pagal [Pelno mokesčio įstatymo](#) nuostatas. Taikant šį punktą, neatsižvelgiama į kontroliuojamojo užsienio vieneto per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje uždirbtas pajamas, kurios nėra apmokestinamos užsienio valstybėje, kurioje įregistruotas ar kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio vienetas. Taikant šį punktą, į pozityviasias pajamas įtraukiamos tik kontroliuojamojo užsienio vieneto pasyviosios pajamos.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais gautas pozityviasias pajamas)

#### Komentaras

1. Pozityviųjų pajamų apmokestinimo tvarka priklauso nuo nuolatinio Lietuvos gyventojų kontroliuojamo užsienio vieneto (toliau – kontroliuojamasis užsienio vienetas) įregistravimo ar kitokio organizavimo vietos:

- kai kontroliuojamasis užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas Tikslinėje teritorijoje, nuolatinis Lietuvos gyventojas turi apskaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas įtraukti pozityviasias pajamas visada, nesvarbu, ar vienetas gavo aktyvios, ar pasyvios veiklos pajamų;

- kai kontroliuojamasis užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas užsienio valstybėje, kuri nėra Tikslinė teritorija, nuolatinis Lietuvos gyventojas turi apskaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas įtraukti pozityviasias pajamas, tik jeigu išpildomos šios dalies 2 ir 3 punktuose nustatytos sąlygos ir netaikoma šio straipsnio 2 dalyje nustatyta išimtis (t. y. jeigu kontroliuojamasis užsienio vienetas nevykdo efektyvios ekonominės veiklos).

Tikslinių teritorijų sąvoka apibrėžta GPMĮ 2 str. 21 dalyje, o Tikslinių teritorijų sąrašas patvirtintas Finansų ministro 2001 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 344 (žr. GPMĮ 2 str. 21 dalies komentarą).

2. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, kontroliuojantis Tikslinėje teritorijoje įregistruotą ar kitaip organizuotą užsienio vieneta, į mokesčio laikotarpio pajamas kaip pozityviasias pajamas turi įtraukti kontroliuojamojo užsienio vieneto atitinkamo mokesčio laikotarpio aktyvios ir pasyvios veiklos pajamas.

#### Pavyzdys

Nuolatinis Lietuvos gyventojas turi 5 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų. Gyventojų sutuoktinei (nuolatinėi Lietuvos gyventojai) priklauso 15 proc. šio užsienio vieneto akcijų. Gyventojų brolis (nuolatinis Lietuvos gyventojas) turi 40 proc. to paties Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų.

Kadangi visi šie asmenys yra laikomi susijusiais asmenimis ir kartu valdo 60 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, kiekvienas iš jų privalo apskaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas kaip pozityviasias pajamas įtraukti šio vieneto tiek aktyvios, tiek pasyvios veiklos pajamas.

3. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, kontroliuojantis Tikslinėje teritorijoje įregistruotą ar kitaip organizuotą vieneta, kuris vykdo komercinę-ūkinę veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje (nesvarbu, ar Tikslinėje teritorijoje ar ne, ir ar toje užsienio valstybėje pagal jos vidaus mokesčių teisės aktus pelnas yra apmokestinamas ar ne), į mokestinio laikotarpio pajamas kaip pozityvias pajamas turi įtraukti kontroliuojamojo Tikslinės teritorijos vieneto atitinkamo mokestinio laikotarpio aktyvios ir pasyvios veiklos pajamas, įskaitant to vieneto užsienio valstybėje esančios nuolatinės buveinės pajamas.

#### Pavyzdys

Nuolatiniam Lietuvos gyventojui priklauso 100 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų. Šioje Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai (t. y. sutampa su nuolatinio Lietuvos gyventojų mokestiniu laikotarpiu).

Tikslinėje teritorijoje įregistruotas vienetas vykdo komercinę-ūkinę veiklą per nuolatinę buveinę Prancūzijoje.

Nuolatinis Lietuvos gyventojas GPMĮ 13 straipsnyje nustatyta tvarka privalo apskaičiuoti ir į mokestinio laikotarpio pajamas įtraukti pozityvias pajamas, kurias sudaro Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto aktyvios ir pasyvios veiklos pajamos, įskaitant ir Prancūzijoje esančios nuolatinės buveinės pajamas, nuo kurių Prancūzijoje buvo sumokėtas pelno mokestis.

4. Nuolatinis Lietuvos gyventojas turi apskaičiuoti ir į mokestinio laikotarpio pajamas įtraukti pozityvias pajamas, kai gyventojas kontroliuojamas užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas užsienio valstybėje, kuri nėra Tikslinė teritorija, jeigu išpildytos abi šios sąlygos:

1. kontroliuojamojo užsienio vieneto pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų to kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio pajamų ir

2. kontroliuojamojo užsienio vieneto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio vieneto apmokestinamųjų pajamų pagal toje užsienio valstybėje taikomas pelno mokesčio taisykles, yra mažesnis negu 50 procentų faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto apmokestinamųjų pajamų pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMI) nuostatas.

Pastaba: jeigu kontroliuojamas užsienio vienetas tenkina šias sąlygas ir toje užsienio valstybėje, kurioje jis yra įregistruotas ar kitaip organizuotas, vykdo faktinę ekonominę veiklą (t. y. turi darbuotojų ir naudoja turtą faktinei ekonominei veiklai vykdyti), tuomet nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi apskaičiuoti pozityviųjų pajamų (žr. šio straipsnio 2 dalį).

Jeigu nors viena iš aukščiau nurodytų dviejų sąlygų nėra tenkinama, nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi apskaičiuoti ir deklaruoti pozityviųjų pajamų.

#### Pavyzdžiai

1. Nuolatinio Lietuvos gyventojų kontroliuojamojo Danijos vieneto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai (t. y. sutampa su nuolatinio Lietuvos gyventojų mokestiniu laikotarpiu).

Paskutinę kontroliuojamojo vieneto mokestinio laikotarpio dieną, 2023 m. gruodžio 31 d., nuolatinis Lietuvos gyventojas kontroliuoja 70 proc. šio vieneto akcijų, kurio pasyviosios pajamos viršija 1/3 bendrųjų pajamų.

Kontroliuojamojo vieneto pelno apmokestinimui Danijoje taikomas 22 proc. pelno mokesčio tarifas. Kontroliuojamojo vieneto mokestinio laikotarpio pelnas yra 500 000 Eur. Pagal Danijos

vidaus mokesčių įstatymus apskaičiuotas kontroliuojamojo vieneto faktinis pelno mokestis – 110 000 Eur ( $500\,000 \times 22 / 100 = 110\,000$  Eur).

Preziumuojame, kad pagal PMI apskaičiuotas kontroliuojamojo vieneto apmokestinamasis pelnas taip pat yra 500 000 Eur, o faktinis pelno mokestis – 75 000 Eur ( $500\,000 \times 15 / 100 = 75\,000$ ). 50 proc. pelno mokesčio sudaro 37 500 Eur ( $75\,000 / 2 = 37\,500$ ).

Kadangi pagal Danijos mokesčių įstatymus apskaičiuotas kontroliuojamojo vieneto faktinis pelno mokestis yra didesnis už 50 proc. kontroliuojamojo vieneto faktinio pelno mokesčio, apskaičiuoto pagal PMI, nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi apskaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas įtraukti pozityviųjų pajamų.

2. Nuolatinio Lietuvos gyventojų kontroliuojamojo vieneto, kuris įregistruotas ar kitaip organizuotas valstybėje, kuri nėra Tikslinė teritorija ir kurioje pelno apmokestinimas yra atidedamas iki pelno paskirstymo, mokesčio laikotarpis yra kalendoriniai metai (t. y. sutampa su nuolatinio Lietuvos gyventojų mokesčiu laikotarpiu).

Paskutinę kontroliuojamojo vieneto mokesčio laikotarpio dieną, 2023 m. gruodžio 31 d., nuolatinis Lietuvos gyventojas kontroliuoja 60 proc. šio vieneto akcijų. Kontroliuojamojo vieneto mokesčio laikotarpio (2023 m. sausio 1 d. – 2023 m. gruodžio 31 d.) pajamos sudaro 1 000 000 Eur, iš jų 20 000 Eur yra pasyvios veiklos pajamos.

Kadangi kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpio pasyviųjų pajamų dalis (20 000 Eur) sudaro mažiau nei trečdalį bendrų pajamų ( $1\,000\,000 \text{ Eur} / 3 = 333\,333 \text{ Eur}$ ), nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi apskaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas įtraukti pozityviųjų pajamų.

5. Jeigu užsienio valstybėje, kuri nėra Tikslinė teritorija, įregistruotas ar kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio vienetas tenkina pirmiau nurodytas abi sąlygas (ir neatitinka šio straipsnio 2 dalies sąlygų), tai nuolatinis Lietuvos gyventojas apskaičiuodamas pozityvias pajamas įtraukia tik tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto atitinkamo mokesčio laikotarpio pasyvias pajamas (pajamas, kurios laikomos pasyviosiomis pajamomis, nustatytos šio straipsnio 3 dalyje).

6. Jeigu nuolatinio Lietuvos gyventojų, ne Tikslinėje teritorijoje įregistruotas ar kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio vienetas, kuris išpildo aukščiau nurodytas sąlygas, vykdo ūkinę veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, apskaičiuojant gyventojų pozityvias pajamas, nuolatinės buveinės aktyvios veiklos pajamos neturi būti įtraukiamos į kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamas.

7. Nuolatinio Lietuvos gyventojų pozityviųjų pajamų gavimo momentu laikoma kontroliuojamojo užsienio vieneto paskutinė mokesčio laikotarpio diena. Jeigu kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpis nenustatomas, laikoma, kad tokio vieneto mokesčio laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais (žr. GPMĮ 8 str. 3 dalį).

**2. Šio straipsnio nuostatos netaikomos tais atvejais, kai kontroliuojamasis užsienio vienetas, atitinkantis šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktuose nurodytas sąlygas, turi darbuotojų ir naudoja turtą faktinei ekonominei veiklai užtikrinti valstybėje, kurioje šis kontroliuojamasis užsienio vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais gautas pozityvias pajamas)

## Komentaras

1. Kai nuolatinio Lietuvos gyventojų kontroliuojamasis užsienio vienetas (įregistruotas ar kitaip organizuotas ne Tikslinėje teritorijoje) tenkina šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktuose

nustatytus kriterijus, t. y. kai tokio vieneto pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų jo mokestinio laikotarpio pajamų ir apskaičiuotas faktinis pelno mokestis yra perpus mažesnis už faktinį pelno mokestį, kuris nuo tokio pelno būtų mokamas Lietuvoje, nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi apskaičiuoti ir į savo pajamas įtraukti pozityviųjų pajamų, jeigu kontroliuojamas užsienio vienetas turi darbuotojų ir naudoja turta faktinei ekonominei veiklai vykdyti toje užsienio valstybėje, kurioje tas vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas.

Nustatant, koks darbuotojų ir naudojamo turto kiekis yra pakankamas kontroliuojamam užsienio vienetai vykdyti ekonominę veiklą, kiekvienu atveju turi būti vertinamas vykdomos veiklos pobūdis.

#### Pavyzdys

Užsienio vienetas vykdo finansavimo veiklą: teikia finansavimo paslaugas grupės įmonėms ir kitoms nesusijusioms įmonėms bei gauna palūkanų pajamas. Nuolatinis Lietuvos gyventojas valdo 100 proc. šio užsienio vieneto akcijų. Užsienio vieneto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai.

Paskutinę kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną, 2023 m. gruodžio 31 d., nuolatinis Lietuvos gyventojas kontroliuoja 100 proc. šio vieneto akcijų.

Kontroliuojamojo užsienio vieneto 2023 metų mokestinio laikotarpio pasyviosios pajamos (palūkanos) sudaro 2/3 visų jo bendrųjų pajamų.

Pagal užsienio valstybės, kurioje įregistruotas vienetas, vidaus mokesčių įstatymus pelno mokestis yra mokamas tik pelno paskirstymo metu (jeigu pelnas neskirstomas, pelno mokestis nuo mokestiniu laikotarpiu uždirbtų pajamų nemokamas). Vadinas, užsienio vieneto faktinis pelno mokestis už mokestinį laikotarpį, apskaičiuotas pagal užsienio valstybės pelno mokesčio taisyklės, yra mažesnis negu 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris nuo vieneto 2023 metų pelno būtų apskaičiuotas pagal PMĮ nuostatas.

Užsienio vienetas turi du darbuotojus, nuosavas patalpas ir 2 mln. Eur nuosavų lėšų. Teisinėms paslaugoms teikti vienetas yra sudaręs sutartį su dviem teisininkais – užsienio valstybių rezidentais.

Nepaisant to, kad užsienio vienetas tenkina GPMĮ 13 str. 1 dalies 2 ir 3 punktų sąlygas, jis pagal vykdomos finansavimo veiklos pobūdį turi pakankamai darbuotojų ir turto, kurį naudoja veiklai vykdyti. Todėl pavyzdyje pateiktu atveju nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi apskaičiuoti ir į 2023 metų pajamas kaip pozityviasias pajamas įtraukti kontroliuojamojo vieneto pajamų.

2. Šios dalies nuostatos netaikomos, kai nuolatinio Lietuvos gyventojų kontroliuojamas užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas Tikslinėje teritorijoje.

#### **3. Pasyviosiomis pajamomis pagal šį straipsnį laikoma:**

- 1) palūkanos ir kitos iš finansinio turto gaunamos pajamos;**
- 2) honorarai ir bet kurios kitos pajamos iš intelektinės nuosavybės;**
- 3) pajamos iš paskirstytinojo pelno (įskaitant iš kitų vienetų gautus dividendus ir nuolatiniam Lietuvos gyventojui paskirstytus, bet neišmokėtus dividendus) ir akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti perleidimo pajamos;**
- 4) pajamos iš draudimo ir finansinių paslaugų teikimo veiklos;**
- 5) vienetų, kurie gauna su prekių tiekimu ir paslaugų teikimu susijusių pajamų iš prekių ir paslaugų, įsigytų iš susijusių asmenų ir jiems parduotų, nesukurdami pridėtinės ekonominės vertės arba sukurdami nedidelę pridėtinę ekonominę vertę, pajamos.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais gautas pozityviasias pajamas)

### **Komentaras**

Pasyviosiomis pajamomis laikytinos pajamos, kurias generuoja vieneto turimas turtas.

Pasyviosiomis pajamomis laikytinos kontroliuojamojo užsienio vieneto tokios pajamos:

- palūkanos ir kitos iš finansinio turto gaunamos pajamos (pajamos, gautos iš investavimo į fondus, vertybinius popierius ir kt.);

- honorarai (atlygis, mokamas pagal autorinę licencinę sutartį už perleistą teisę naudotis sukurtu kūriniumi, pramoninės nuosavybės objektu, franšize, know-how; žr. GPMĮ 2 str. 5 dalies komentarą) ir bet kurios kitos pajamos iš intelektualios nuosavybės;

- pajamos iš paskirstytojo pelno (įskaitant iš kitų vienetų gautus dividendus ir nuolatiniam Lietuvos gyventojui paskirstytus, bet neišmokėtus dividendus) ir turto vertės padidėjimo pajamos iš akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti perleidimo (t. y. dividendai ir akcijų bei balsavimo teisių ar teisių į paskirstytojo pelno dalį pardavimo pajamos);

- pajamos iš draudimo ir finansinių paslaugų teikimo veiklos;

- vienetų, kurie gauna su prekių tiekimu ir paslaugų teikimu susijusių pajamų iš prekių ir paslaugų, įsigytų iš susijusių asmenų ir jiems parduotų, nesukurdami pridėtinės ekonominės vertės arba sukurdami nedidelę pridėtinę ekonominę vertę, pajamos (t. y. pajamos, kurias dirbtinai prisiskiria vienetai, tarpininkaudami tarp susijusių asmenų).

### **Pavyzdys**

Užsienio vienetas nusipirko gaminius iš vieneto A, kuris yra susijęs asmuo, ir pardavė juos vienetai B, taip pat susijusiam asmeniui, už didesnę nei įsigijimo kainą, išrašęs sąskaitą faktūrą. Užsienio vienetas nepatyrė jokių išlaidų, susijusių su šių gaminių pardavimu, neprisiėmė jokių rizikų ar garantijų už šiuos gaminius ir neieškojo pirkėjų (gaminiais garantiją suteikė vienetas A, kuris ir nurodė pirkėją). Užsienio vieneto pelnas, gautas iš susijusiam asmeniui parduotų gaminių, įsigytų iš kito susijusio asmens, laikytinas tokio vieneto pasyviosiomis pajamomis.

#### **4. Į pozityviasias pajamas neįtraukiama:**

1) išmokos, kurios nelaikomos pagal šį Įstatymą leidžiamais atskaitymais ar iš pajamų atimamomis patirtomis išlaidomis ir kurias kontroliuojamasis užsienio vienetas yra gavęs iš nuolatinio Lietuvos gyventojų;

2) paskirstyti proporcingai nuolatinio Lietuvos gyventojų valdomų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui, tačiau neišmokėti šiam nuolatiniam Lietuvos gyventojui dividendai, kurie neviršija prieš tai buvusio mokestinio laikotarpio pozityviųjų pajamų sumos, apskaičiuotos pagal šio straipsnio 5 dalį, ir išmokami per penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius. Jeigu šie dividendai per penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius neišmokėti, visi per tą laiką apskaičiuoti dividendai įtraukiami į pozityviasias pajamas.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais gautas pozityviasias pajamas)

### **Komentaras**

1. Nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi įtraukti į mokesčio laikotarpio pozityvias pajamas kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų, kurios tenkina šias dvi sąlygas:

- pagal GPMĮ yra laikomos neleidžiamais atskaitymais arba iš pajamų atimamomis patirtomis išlaidomis;
- tokias sumas kontroliuojamasis užsienio vienetas yra gavęs iš jį kontroliuojančio nuolatinio Lietuvos gyventojų.

#### Pavyzdys

Nuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdamas Lietuvoje įregistruotą individualią konsultavimo veiklą ir valdantis 70 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, iš šio vieneto nusipirko lengvąjį automobilį, kurį naudos savo veikloje.

Apskaičiuodamas mokesčio laikotarpio pozityvias pajamas, gyventojas neturi įtraukti sumos, kurią sumokėjo už automobilį kontroliuojamam užsienio vienetai.

2. Nuolatinis Lietuvos gyventojas į mokesčio laikotarpio pozityvias pajamas neturi įtraukti kontroliuojamojo užsienio vieneto apskaičiuotų ir paskirstytų, tačiau kontroliuojančiam nuolatiniam Lietuvos gyventojui neišmokėtų dividendų, jeigu:

- dividendų suma neviršija į kontroliuojančio nuolatinio Lietuvos gyventojų prieš tai buvusio mokesčio laikotarpio pajamas įtrauktų atitinkamai apskaičiuotų kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų sumos, ir
- dividendai išmokami per penkis vienas po kito einančius kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčius laikotarpius, pradedant skaičiuoti nuo to laikotarpio, kuriuo tokie dividendai buvo paskirstyti.

Jeigu per šiuos penkis vienas po kito einančius mokesčius laikotarpius dividendai nėra išmokami arba išmokama ne visa jų suma, tai tokių apskaičiuotų ir paskirstytų, bet neišmokėtų dividendų suma (neiškėta jos dalis) turi būti traukiama į šeštojo mokesčio laikotarpio kontroliuojančiojo nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamas, kaip atitinkamai apskaičiuotos pozityviosios pajamos.

#### Pavyzdžiai

1. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, valdantis 55 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, 2023 metais į savo pajamas kaip pozityvias pajamas įtraukė 50 000 Eur kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų. Kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpis yra kalendoriniai metai.

2024 metais kontroliuojamasis užsienio vienetas gyventojui apskaičiavo 30 000 Eur dividendų, kurie bus išmokami per penkerius metus, nuo 2024 metų iki 2028 metų, kiekvienais metais išmokant po 6 000 Eur.

Kadangi gyventojui paskirti dividendai bus išmokėti per penkis vienas paskui kitą einančius mokesčius laikotarpius (iki 2028 metų), gyventojas neturės šių dividendų įtraukti į savo mokesčio laikotarpio pajamas kaip pozityvias pajamas.

2. 2023 metais nuolatinis Lietuvos gyventojas įsigijo 70 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, kurias valdys ne trumpiau kaip iki 2032 m. gruodžio 31 d.

Kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpis yra kalendoriniai metai.

Gyventojas, apskaičiuodamas 2023 metų pajamas, įtraukė 100 000 Eur kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų.

2024 metais kontroliuojamasis užsienio vienetas apskaičiavo 50 000 Eur paskirstytojo pelno, iš kurio 35 000 Eur priklauso nuolatiniam Lietuvos gyventojui pagal jo valdomų akcijų skaičių (50 000 x70/100). Nors 2024-2027 metais ši suma gyventojui neišmokama, o 2028 metais išmokama tik 10 000 Eur, gyventojas į 2029 metų pajamas kaip pozityvias pajamas turės įtraukti likusią paskirstytą, bet neišmokėtą dividendų sumą – 25 000 Eur (35 000 – 10 000).

**5. Apskaičiuojant pozityvias pajamas, gali būti atimamos neapmokestinamosios pajamos, atskaitomi leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai, susiję su tų pajamų uždėbimu, pagal [Pelno mokesčio įstatymo 11](#) straipsnio nuostatas. Jeigu apskaičiuojama neigiama suma, ši suma nemažina nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais gautas pozityvias pajamas)

#### **Komentaras**

1. Nuolatinio Lietuvos gyventojų kontroliuojamo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų suma gali būti sumažinta neapmokestinamosiomis pajamomis, leidžiamais atskaitymais ir ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, nustatytais PMĮ 11 straipsnio 1 dalyje.

2. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, apskaičiuodamas kontroliuojamo užsienio vieneto pozityvias pajamas, iš jų sumos gali atimti neapmokestinamas pajamas (nustatytas PMĮ 12 straipsnyje) bei leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, tačiau tik tuos, kurie susiję su kontroliuojamo užsienio vieneto pajamų uždėbimu, t. y. atitinka PMĮ 17 straipsnyje leidžiamais atskaitymams nustatytus reikalavimus.

Atskaitomos pajamos turi būti pagrįstos dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis kontroliuojamo užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

3. Jeigu, apskaičiavus pozityvias pajamas, gaunama neigiama suma, tai tokios apskaičiuotos pozityviosios pajamos nemažina kontroliuojančio nuolatinio Lietuvos gyventojų kitos rūšies pajamų sumos.

4. Pozityviųjų pajamų suma turi būti apskaičiuojama eurais pagal Europos centrinio banko skelbiamą oficialų euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą pajamų pripažinimo dieną (paskutinę mokesčio laikotarpio dieną).

**6. Jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas turi daugiau kaip vieną kontroliuojamą užsienio vienetą, kiekvieno iš jų pozityviosios pajamos apskaičiuojamos atskirai.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais gautas pozityvias pajamas)

#### **Komentaras**

Nuolatinis Lietuvos gyventojas, kontroliuojantis kelis užsienio vienetus (nepriklausomai nuo to, ar šie vienetai įregistruoti ar kitaip organizuoti toje pačioje užsienio valstybėje, ar skirtingose užsienio valstybėse), privalo atskirai apskaičiuoti kiekvieno kontroliuojamo užsienio vieneto pajamas, kurios įtraukiamos į gyventojų pozityvias pajamas.

**7. Tos pačios kontroliuojamo užsienio vieneto pajamos gali būti apmokestintos Lietuvos Respublikoje tik vieną kartą.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais gautas pozityvias pajamas)



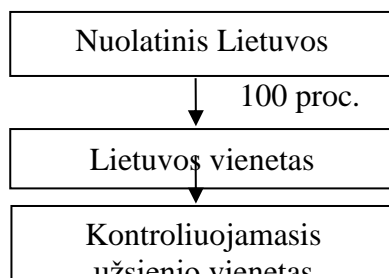
## Komentaras

1. Kadangi tos pačios kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos Lietuvoje gali būti apmokestintos tik vieną kartą, tuo atveju, kai nuolatinis Lietuvos gyventojas netiesiogiai kontroliuoja užsienio vienetą per Lietuvos vienetą, pozityviasias pajamas į mokesčio laikotarpio pajamas turi įtraukti tik tas Lietuvos vienetas, kuris tiesiogiai kontroliuoja užsienio vienetą. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, kontroliuojantis užsienio vienetą per Lietuvos vienetą, neturi skaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas įtraukti pozityviųjų pajamų.

### Pavyzdžiai

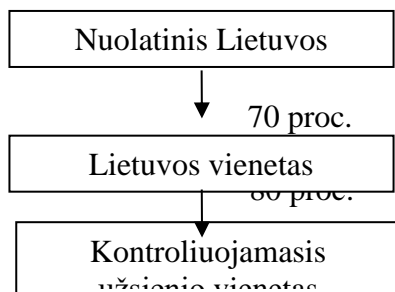
1. Nuolatinis Lietuvos gyventojas turi 100 proc. Lietuvos vieneto akcijų (žr. 1 schemą). Lietuvos vienetas valdo 100 proc. užsienio vieneto, įregistruoto Tikslinėje teritorijoje, akcijų. Pagal pateiktą 1 schemą, tik Lietuvos vienetas turi apskaičiuoti ir į mokesčio bazę kaip pozityviasias pajamas įtraukti Tikslinėje teritorijoje įregistruoto užsienio vieneto aktyvios ir pasyvios veiklos pajamas.

#### 1 schema



2. Nuolatiniam Lietuvos gyventojui priklauso 70 proc. Lietuvos vieneto akcijų (žr. 2 schemą). Lietuvos vienetas valdo 80 proc. užsienio vieneto, įregistruoto Tikslinėje teritorijoje, akcijų. Pagal pateiktą 2 schemą, nors gyventojas netiesiogiai valdo 56 proc. (70 proc. x 80 proc.) Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, tik Lietuvos vienetas turi apskaičiuoti ir į mokesčio bazę kaip pozityviasias pajamas įtraukti Tikslinėje teritorijoje įregistruoto užsienio vieneto aktyvios ir pasyvios veiklos pajamas.

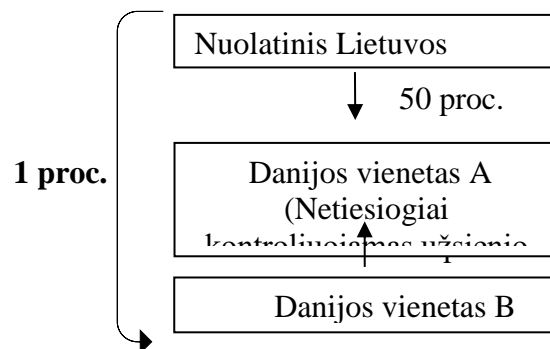
#### 2 schema



2. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, netiesiogiai kontroliuojantis užsienio vienetą per kitą užsienio vienetą, kuris nelaikomas kontroliuojamuoju vienetu, turi skaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas kaip pozityviasias pajamas turi įtraukti tik kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamas, atsižvelgdamas į valdomų akcijų skaičių.

## Pavyzdys

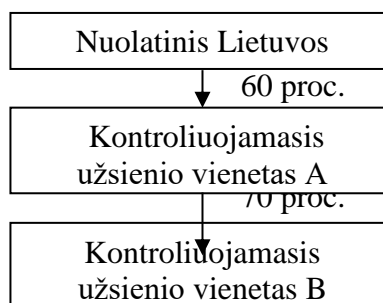
Nuolatiniam Lietuvos gyventojui priklauso 50 proc. Danijos vieneto A, kurio visų pajamų daugiau kaip 1/3 sudaro pasyvios veiklos pajamos, akcijų (žr. 3 schemą). Efektyvios ekonominės veiklos Danijos įmonė nevykdo. Likusi Danijos vieneto A akcijų dalis (50 proc.) priklauso kitam Danijos vienetai B. Gyventojui taip pat priklauso 1 proc. Danijos vieneto B akcijų. Danijos vienetas A nėra gyventojų tiesiogiai kontroliuojamas užsienio vienetas, tačiau yra netiesiogiai kontroliuojamas vienetas per Danijos vieneta B (gyventojas, kartu su susijusiais asmenimis, netiesiogiai valdo daugiau kaip 50 proc. Danijos vieneto A akcijų). Todėl gyventojas turi apskaičiuoti ir į mokesčio bazę kaip pozityvias pajamas įtraukti Danijoje įregistruoto vieneto A pasyvios veiklos pajamas, atsižvelgdamas į valdomų akcijų skaičių.

**3 schema**

3. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, netiesiogiai kontroliuojantis užsienio vieneta per kitą užsienio vieneta, kuris taip pat laikomas kontroliuojamuoju vieneta, atsižvelgdamas į valdomų akcijų skaičių, turi apskaičiuoti ir į mokesčio laikotarpio pajamas kaip pozityvias pajamas įtraukti abiejų kontroliuojamųjų užsienio vienetu pajamas.

## Pavyzdys

Nuolatinis Lietuvos gyventojas turi 60 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto A akcijų (žr. 4 schemą). Šis kontroliuojamasis užsienio vienetas A valdo 70 proc. užsienio vieneto B, įregistruoto kitoje Tikslinėje teritorijoje, akcijų. Kadangi gyventojas tiesiogiai kontroliuoja 60 proc. užsienio vieneto A akcijų ir netiesiogiai (per užsienio vieneta A) valdo 42 proc. (60x70) užsienio vieneto B akcijų, atsižvelgdamas į tai, kad abu vienetai yra įregistruoti Tikslinėje teritorijoje, gyventojas turi apskaičiuoti ir į mokesčio bazę kaip pozityvias pajamas įtraukti tiek užsienio vieneto A, tiek užsienio vieneto B aktyvios ir pasyvios veiklos pajamas, proporcingai savo valdomų akcijų skaičiui (60 proc. ir 42 proc.).

**4 schema**

4. Kai nuolatinis Lietuvos gyventojas kontroliuoja užsienio vieneta (nepriklausomai nuo to, ar jis yra įregistruotas Tikslinėje teritorijoje, ar ne), kuriam priklauso Lietuvos vieneto akcijos, į kontroliuojamo užsienio vieneto pozityviasias pajamas neturi būti įtraukiamos iš Lietuvos vieneto gautos pajamos, kurios buvo apmokestintos pelno mokesčiu Lietuvoje.

5. Kadangi tos pačios kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos Lietuvoje gali būti apmokestintos tik vieną kartą, tuo atveju, kai nuolatinis Lietuvos gyventojas kontroliuoja Tikslinėje teritorijoje įregistruotą užsienio vieneta, kuris vykdo ūkinę veiklą per Lietuvoje esančią nuolatinę buveinę, kurios pajamos apmokestinamos pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo nuostatas, gyventojas į pozityviasias pajamas neturi įtraukti kontroliuojamojo užsienio vieneto nuolatinės buveinės Lietuvoje uždirbtų ir pelno mokesčiu Lietuvoje apmokestintų pajamų.

**8. Kontroliuojamojo užsienio vieneto nuolatiniam Lietuvos gyventojui išmokėti dividendai neapmokestinami, jeigu pajamos, kurių pagrindu šie dividendai išmokėti, buvo įtrauktos į šio nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamas kaip pozityviosios pajamos. Tačiau jeigu kontroliuojamojo užsienio vieneto nuolatiniam Lietuvos gyventojui išmokėti dividendai viršija pajamas, kurios buvo įtrauktos į šio nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamas kaip pozityviosios pajamos, išmokėtų dividendų dalis, viršijanti nuolatinio Lietuvos gyventojų pozityviasias pajamas, apmokestinama kaip pajamos iš paskirstytojo pelno.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiams gautas pozityviasias pajamas)

### **Komentaras**

1. Atsižvelgiant į šio straipsnio 7 dalies nuostatas, kad tos pačios kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos gali būti apmokestinamos Lietuvoje tik vieną kartą, nuolatinis Lietuvos gyventojas neturi mokėti gyventojų pajamų mokesčio, nuo iš kontroliuojamojo užsienio vieneto gautų dividendų, jeigu:

- pajamos, kurių pagrindu šie dividendai išmokėti, buvo įtrauktos į kontroliuojančio nuolatinio Lietuvos gyventojų ankstesnių mokesčių laikotarpių pajamas kaip pozityviosios pajamos, ir
- tokių pozityviųjų pajamų suma yra lygi arba didesnė už išmokėtų dividendų sumą.

Jeigu į kontroliuojančio nuolatinio Lietuvos gyventojų ankstesnių mokesčių laikotarpių pajamas įtrauktų pozityviųjų pajamų, kurių pagrindu buvo išmokėti dividendai, suma yra mažesnė nei kontroliuojamojo užsienio vieneto nuolatiniam Lietuvos gyventojui išmokėtų dividendų suma, tai mokesčiniu laikotarpiu gautų dividendų dalis, viršijanti kontroliuojančio nuolatinio Lietuvos gyventojų ankstesnių mokesčių laikotarpių pozityviųjų pajamų sumą, apmokestinama kaip pajamos iš paskirstytojo pelno GPMĮ nustatyta tvarka.

### **Pavyzdžiai**

1. Nuolatinis Lietuvos gyventojas valdo 68 proc. kontroliuojamojo vieneto, įregistruoto Tikslinėje teritorijoje, akcijų. Kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčinis laikotarpis yra kalendoriniai metai.

2023 m. gruodžio 31 d. gyventojas į 2023 metų mokesčinio laikotarpio pajamas kaip pozityviasias pajamas įtraukė 10 000 Eur Tikslinėje teritorijoje įregistruoto kontroliuojamojo vieneto pajamų.

2024 m. kontroliuojamasis užsienio vienetas gyventojui išmokėjo 15 000 Eur dividendų. Nuolatinis Lietuvos gyventojas GPMĮ nustatyta tvarka turi sumokėti gyventojų pajamų mokesťį nuo 5 000 Eur dividendų sumos (15 000 – 10 000), kadangi 10 000 Eur sumą kaip pozityviasias pajamas jis buvo įtraukęs į savo 2023 metų pajamas.

2. Nuolatinio Lietuvos gyventojų 100 proc. kontroliuojamas Tikslinėje teritorijoje įregistruotas vienetas 2019 metais gyventojui apskaičiuojo 50 000 Eur dividendų, kuriuos jam išmokėjo 2027 metais.

Gyventojas 50 000 Eur dividendų sumą kaip pozityviasias pajamas deklaravo 2024 metų metinėje pajamų deklaracijoje, kadangi šie dividendai jam nebuvo išmokėti per penkerius metus (per 2019–2023 metus).

Nuolatiniam Lietuvos gyventojui nereikės mokėti gyventojų pajamų mokesčio nuo 2027 metais iš kontroliuojamojo užsienio vieneto gautų dividendų, kadangi ši suma buvo priskirta pozityviosioms pajamoms, gyventojui deklaruojant pajamas už 2024 metus, ir nuo tokių pajamų Lietuvoje buvo sumokėtas gyventojų pajamų mokestis.

3. Nuolatinis Lietuvos gyventojas turi 80 proc. užsienio vieneto, kuris neįregistruotas ar kitaip organizuotas Tikslinėje teritorijoje, akcijų. Šio užsienio vieneto 2020 metų pajamas – 100 000 Eur – sudarė tik pasyviosios pajamos. Tais metais vienetas neturėjo darbuotojų ir faktiškai nevykdė jokios komercinės-ūkinės veiklos. Dividendus nuolatiniam Lietuvos gyventojui užsienio vienetas išmokėjo 2023 metais.

Pagal užsienio valstybės, kurioje įregistruotas vienetas, vidaus mokesčių įstatymus pelno mokestis yra mokamas tik pelno paskirstymo metu (jeigu pelnas neskirstomas, pelno mokestis nuo mokestiniu laikotarpiu uždirbtų pajamų nemokamas). Vadinasi, užsienio vieneto faktinis pelno mokestis už 2020 metus, apskaičiuotas pagal užsienio valstybės pelno mokesčio taisykles, yra mažesnis negu 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris nuo užsienio vieneto 2020 metų pelno būtų apskaičiuotas pagal PMĮ nuostatas.

Kadangi pagal GPMĮ 13 straipsnio nuostatas užsienio vienetas laikomas kontroliuojamuoju užsienio vienetu, nuolatinis Lietuvos gyventojas į savo 2020 metų pajamas kaip pozityviasias pajamas turėjo įtraukti 80 proc. kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų (80 000 Eur) ir nuo jų sumokėti gyventojų pajamų mokestį Lietuvoje.

2023 metais užsienio vienetas gyventojui išmokėjo 60 000 Eur dividendų. Nuo šių dividendų nuolatiniam Lietuvos gyventojui nereikia mokėti gyventojų pajamų mokesčio Lietuvoje, kadangi 80 000 Eur užsienio vieneto pajamų suma gyventojui buvo priskirta pozityviosioms pajamoms, deklaruojant 2020 metų pajamas, nuo kurių buvo sumokėtas gyventojų pajamų mokestis.

**9. Kai nuolatinis Lietuvos gyventojas perleidžia turimą kontroliuojamojo užsienio vieneto dalį ir bet kuri iš perleidimo gautų pajamų dalis anksčiau buvo įtraukta į pozityviasias pajamas, apskaičiuojant už šias pajamas mokėtino pajamų mokesčio sumą, ta pajamų dalis nėra laikoma nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektu.**

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1698 redakcija; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metais ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais gautas pozityviasias pajamas)

### **Komentaras**

Kai nuolatinis Lietuvos gyventojas kitam asmeniui parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn kontroliuojamojo užsienio vieneto akcijas (dalis, pajus) ar teises į paskirstytinojo pelno dalį, apskaičiuodamas tokių akcijų (dalių, pajų) ar teisių pardavimo apmokestinamąsias pajamas, iš gautų pardavimo pajamų sumos gali atimti pajamų sumą, kuri lygi ankstesniais mokestiniais laikotarpiais į gyventojų pajamas įtrauktų tokio kontroliuojamojo vieneto pozityviųjų pajamų ir iš šio vieneto gyventojui faktiškai gautų dividendų skirtumui.

## Pavyzdys

Nuolatinis Lietuvos gyventojas, kuriam nuo 2022 metų priklauso 60 proc. Tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, 2024 metais parduoda savo turimas akcijas užsienio valstybės gyventojui už 45000 Eur.

Gyventojas į savo 2023 metų pajamas kaip pozityvias pajamas įtraukė 20 000 Eur kontroliuojamojo užsienio vieneto, kurio akcijas pardavė 2024 metais, pajamų.

Šis kontroliuojamas užsienio vienetas dividendų gyventojui nemokėjo.

Apskaičiuodamas apmokestinamąsias akcijų pardavimo pajamas, gyventojas turi teisę sumažinti už parduotas akcijas 2024 metais gautą 45 000 Eur pajamų sumą 20 000 Eur suma. Ši suma nelaikoma gyventojų pajamomis, kadangi ji jau buvo įtraukta į gyventojų 2023 metų pajamas kaip pozityviosios pajamos.