

1. GPMĮ 8 str. 2 dalies apibendrintas paaiškinimas (komentaras):

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

(Pagal 2024 m. birželio 25 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 2, 8, 16, 17, 21 ir 37 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 12¹ straipsniu įstatymą Nr. XIV-2803; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2025 metų ar vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas)

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 nepigistine 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) piniginėmis 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 gyventojas išlaidos ar padengiami skoliniai įsipareigojimai (ar jų dalis). Taigi, pajamos pripažįstamos faktiškai gautomis ir tais atvejais, kai vietoje atlygio išmokėjimo grynaisiais ar į gyventojas sąskaitą banke, gautinų piniginių lėšų suma yra įskaitoma gyventojas 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 gyventojų bendrove 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. Gyventojų pajamos 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, gyventojų 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 gyventojų 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 gyventojų 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, gyventojų 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 gyventojų 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 gyventojų 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.

2. GPMĮ 8 str. 7 dalies apibendrintas paaiškinimas (komentaras):

7. Pajamų per investicinę sąskaitą gavimo momentu laikomas lėšų išmokėjimas iš investicinės sąskaitos, kaip jis suprantamas pagal šio Įstatymo 12¹ straipsnį.

(Pagal 2024 m. birželio 25 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 2, 8, 16, 17, 21 ir 37 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 12¹ straipsniu įstatymą Nr. XIV-2803; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2025 metų ar vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas)

1. Komentuojamoje GPMĮ 8 straipsnio nuostatoje numatyta išimtis iš bendrosios pajamų pripažinimo taisyklės, pagal kurią gyventojų pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu (žr. šio straipsnio 1 d. ir 2 d. komentarą). Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų pripažinimo momentas — lėšų išmokėjimas iš investicinės sąskaitos. Ši pajamų pripažinimo taisyklė taikoma:

1.1. nuolatiniais Lietuvos gyventojams, kurie turimą sąskaitą deklaravo mokesčių administratoriui kaip investicinę sąskaitą centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka;

1.2. pripažįstant 1.1 papunktyje įvardintų gyventojų 2025 m. ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais per investicinę sąskaitą gaunamas pajamas.

2. Sąvoka „investicinė sąskaita“ apibrėžta 2025 m. sausio 1 d. įsigaliosiančioje GPMĮ 2 straipsnio 39 dalyje (žr. šios dalies komentarą). Tai yra GPMĮ 2 str. 39 dalyje nurodytas sąlygas atitinkanti nuolatinio Lietuvos gyventojų turima sąskaita, kurios lėšas gyventojas naudoja tik investicijoms į GPMĮ 12¹ straipsnyje nurodytus finansinius produktus. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo režimas nuo 2025 m. sausio 1 d. suteikia nuolatiniais Lietuvos gyventojams teisę atidėti pajamų mokesčio mokėjimą nuo per šią sąskaitą gaunamų pajamų iki momento, kai investicinėje sąskaitoje esančios lėšos panaudojamos kitiems, nei reinvestavimas, tikslams.

3. Gyventojų per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų pripažinimo momentas — lėšų išmokėjimas iš investicinės sąskaitos, kaip jis suprantamas pagal 2025 m. sausio 1 d. įsigaliosiantį GPMĮ 12¹ straipsnį. Laikoma, kad lėšos išmokėtos iš gyventojų investicinės sąskaitos, kai:

2.1. iš investicinės sąskaitos atlikto mokėjimo suma ar išimtos lėšos nebuvo naudojamos: GPMĮ 12¹ str. 1 dalyje nurodytiems finansiniams produktams įsigyti; lėšoms į kitą investicinę sąskaitą pervesti; išlaidoms, tiesiogiai susijusioms su finansinių produktų įsigijimu ir perleidimu, taip pat investicinių sąskaitų tvarkymu, apmokėti;

2.2. gyventojų turimą sąskaitą, kuri mokesčių administratoriui deklaruota kaip investicinė, uždaro finansų įstaiga ar mokėjimo paslaugų teikėjas ir šioje sąskaitoje esančių lėšų gyventojas neperveda į kitą investicinę sąskaitą;

2.3. gyventojas, vadovaudamasis centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka, mokesčių administratoriui deklaruoja investicinės sąskaitos naudojimo pabaigą, šios sąskaitos neuždarius finansų įstaigoje ar pas mokėjimo paslaugų teikėją ir šioje sąskaitoje esančių lėšų neperveda į kitą turimą, mokesčių administratoriui deklaruotą investicinę sąskaitą;

2.4. gyventojas tampa nenuolatiniu Lietuvos gyventoju. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo režimu nuo 2025 m. sausio 1 d. galės naudotis tik nuolatiniai Lietuvos gyventojai, turimą sąskaitą deklaravę mokesčių administratoriui kaip investicinę centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka. Nenuolatiniais Lietuvos gyventojams teisė naudotis per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo režimu nenumatyta. Kai nuolatinis Lietuvos gyventojas tampa nenuolatiniu Lietuvos gyventoju, jo turima sąskaita, kurią jis mokesčių administratoriui deklaravo kaip investicinę, laikoma uždaryta, o investicinėje sąskaitoje buvusios lėšos laikomos išmokėtomis iš investicinės sąskaitos.

Pavyzdžiai

1. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, deklaravęs turimą sąskaitą kaip investicinę centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka, investicinėje sąskaitoje esančias lėšas panaudojo taip:

- investavo į vertybinius popierius, kuriais prekiaujama biržoje (įsigijo akcijų už 700 EUR ir obligacijų už 400 EUR);

- 240 EUR išleido ne investicijoms, o asmeninėms reikmėms.

240 EUR sumą gyventojas ne investavo, o išleido asmeninių poreikių tenkinimui (maistui ir kitoms prekėms, paslaugoms apmokėti ar kt.), todėl ši suma laikoma iš investicinės sąskaitos išmokėtomis lėšomis, kurios apmokestinamos GPMĮ 12¹ straipsnyje nustatyta tvarka.

2. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, deklaravęs turimą sąskaitą kaip investicinę, kreipiasi į šią sąskaitą atidariusią finansų įstaigą dėl jos uždarymo. Finansų įstaiga šią sąskaitą uždarius, gyventojas sąskaitoje buvusių lėšų (750 EUR) neperveda į kitą investicinę sąskaitą. Uždarius šią sąskaitą finansų įstaigoje laikoma, kad lėšos išmokėtos iš investicinės sąskaitos.

3. Nuolatinis Lietuvos gyventojas investicinėje sąskaitoje esančias lėšas — 1 000 EUR — persiveda į kitą (ne investicinę) sąskaitą. Iš investicinės sąskaitos atliktas 1 000 EUR pervedimas laikomas lėšų išmokėjimu iš investicinės sąskaitos.

3. Per investicinę sąskaitą gaunamų pajamų apmokestinimo tvarką reglamentuoja GPMĮ 12¹ straipsnis (žr. šio straipsnio komentarą).