



## VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

Apskričių valstybinėms mokesčių  
inspekcijoms

Nr.

### DĖL PAJAMŲ, GAUTŲ NATŪRA, APMOKESTINIMO IR DEKLARAVIMO BEI PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO PRIEVOLIŲ, AUTOMOBILIUS NAUDOJANT PRIVATIEMS POREIKIAMS

Atsižvelgdami į viešojoje erdvėje vykstančias diskusijas dėl privačių poreikių tenkinimo įmonės lėšomis, primename pajamų, gautų natūra, apmokestinimo ir deklaravimo tvarką bei kitas prievoles, kurias reglamentuoja GPMĮ<sup>1</sup>, PMĮ<sup>2</sup>, PVMĮ<sup>3</sup>, automobilius naudojant privatiems poreikiams.

#### Dėl gyventojų pajamų mokesčio prievolių

Vadovaujantis GPMĮ 9 straipsniu, nuo 2010 metų mokestinio laikotarpio, pajamomis, gautomis natūra, pripažįstama gyventojų nauda, gauta naudojantis darbdavio automobiliu ir asmeniniais tikslais. Automobilis laikomas suteiktu naudotis asmeniniais tikslais, kai pajamų natūra davėjas duoda tokį leidimą (sutikimą). Leidimas (sutikimas) gali būti išreikštas ne tik raštu, bet ir nekliudant naudotis turtu, kai darbdavys žino, kad juo naudojasi ir asmeniniais tikslais. Tačiau formalus draudimo atveju, kai faktiškai nekliudoma naudotis ir žinoma, kad yra naudojasi turtu asmeniniais tikslais, taip pat gali būti vertinama kaip leidimas (sutikimas) naudotis turtu.

Pažymėtina, kad pajamos natūra - tai ne pajamų rūšis, o pajamų gavimo forma, todėl pripažinus gyventojų gautą naudą pajamomis, gautomis natūra, identifikuojama gautų pajamų rūšis ir taikoma ta pati GPMĮ nustatyta pajamų mokesčio apskaičiavimo, mokėjimo ir deklaravimo tvarka kaip ir pinigais gautoms pajamoms. Darbuotojo iš darbdavio gauta nauda naudojant automobilį ir asmeniniais tikslais, pagal pajamų rūšį priskiriama su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms ir turi būti apmokestinama taikant GPMĮ 6 straipsnyje nustatytus pajamų mokesčio tarifus. Pajamų mokestis apskaičiuojamas, išskaičiuojamas ir sumokamas į biudžetą bei deklaruojamas GPMĮ 22-24 straipsniuose nustatyta tvarka. Pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, t. y., kai jos faktiškai gaunamos arba kai bet kokia forma išmokamos mokesčius išskaičiuojančio asmens (GPMĮ 8 straipsnis).

Pajamų, gautų natūra, įvertinimą reglamentuoja Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašas (toliau - Aprašas)<sup>4</sup>. Šis teisės aktas apibrėžia būdą, kaip nustatyti sumą, nuo kurios GPMĮ nustatyta tvarka turi būti skaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis.

Kai asmeniniais tikslais naudojamas darbdavio automobilis, gyventojų natūra gauta nauda gali būti įvertinama pasirinktinai pajamų natūra davėjo ir pajamų natūra gavėjo sutarimu pagal Aprašo 4 arba 5 punktą:

<sup>1</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas

<sup>2</sup> Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas

<sup>3</sup> Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas

<sup>4</sup> patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2009 m. gegužės 19 d. įsakymu Nr. 1K-162 "Dėl Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašo patvirtinimo"

1. Gautą naudą pasirinkus vertinti pagal Aprašo 4 punktą, gyventojų per mėnesį natūra gautos pajamos paskutinę mėnesio dieną įvertinamos tokio automobilio nuomos tikrąja rinkos kaina laikotarpiu, kurį gyventojas šiuo automobiliu galėjo naudotis asmeniniais tikslais.

Apskaičiuojant pajamas natūra šiuo būdu, turi būti įvertinama turto naudojimo asmeniniams tikslams apimtis (kiek faktiškai gyventojas naudoja automobilį asmeniniams tikslams). Naudos apskaičiavimo dydis apima tokias automobilio eksploatavimo išlaidas kaip plovimą, remontą, draudimą ir pan., todėl papildomai nuo tokių išlaidų gyventojų nauda neskaičiuojama. Tačiau, jeigu asmeninėms reikmėms naudojami įmonės nupirkti degalai, dėl to gauta nauda turi būti vertinama atskirai dar ir pagal Aprašo 2 punktą, t. y. pagal pajamų natūra davėjo degalams įsigyti turėtas išlaidas.

Pavyzdys: Įmonė komercijos direktoriui leidžia naudoti jos automobilį ne tik darbo, bet ir asmeninėms reikmėms. Pagal susitarimą darbuotojas šį automobilį darbo reikmėms gali naudoti 70 proc., o asmeninėms reikmėms - 30 proc. viso naudojimo laiko (asmeniniams poreikiams tenkinti sunaudotus degalus darbuotojas apmoka pats). Gautą naudą pasirenkama vertinti pagal tikrąją automobilio nuomos rinkos kainą, kuri yra 520 Eur per mėnesį. Darbuotojo gauta nauda natūra - 156 Eur (520 x 30 proc.) per mėnesį.

Darbuotojo gauta nauda laikoma jo darbo užmokesčio dalimi, todėl nuo šios sumos įmonė privalės sumokėti tuos pačius mokesčius, kaip ir nuo darbo užmokesčio, taikant pagal GPMĮ 20 straipsnio nuostatas apskaičiuotą neapmokestinamąjį pajamų dydį.

2. Pasirinkus gautą naudą vertinti pagal Aprašo 5 punktą, gauta nauda įvertinama pagal automobilio tikrosios rinkos kainos<sup>5</sup> procentinę dalį:

- 0,75 proc., kai pajamų natūra davėjas apmoka ir dalį ar visas asmeniniais tikslais sunaudoto kuro sąnaudas arba

- 0,70 proc., jeigu sunaudotų degalų išlaidos neapmokamos.

Abu naudos apskaičiavimo dydžiai apima automobilio eksploatavimo išlaidas, plovimą, remontą, draudimą ir pan., todėl papildomai nuo tokių išlaidų gyventojų nauda neskaičiuojama.

Tai supaprastinta naudos, kurią gyventojas gauna asmeniniais tikslais naudodamas darbdaviui priklausantį automobilį, įvertinimo tvarka. Pasirinkus šį naudos įvertinimo būdą pareizumuojama, kad nauda gaunama, jeigu gyventojui automobilis suteiktas naudotis ir pasinaudojimo faktas bei apimtis (kiek faktiškai gyventojas naudoja automobiliumi asmeniniams tikslams) neturi būti nustatinėjama. Darbuotojo gautos pajamos turi būti įvertinamos ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestinamos kas mėnesį. Jei pasirenkamas šis įvertinimo būdas, jis mokesčiniu laikotarpiu (kalendoriniais metais) negali būti keičiamas.

Pavyzdys: Įmonė darbuotojui suteikia neribotai (tiek darbo, tiek asmeniniams tikslams) naudoti lengvąjį automobilį, kurio rinkos vertė 2021 01 01 yra 20 000 Eur bei padengia išlaidas degalams. Darbuotojo gauta nauda natūra apskaičiuojama taikant 0,75 proc. dydį - 150 Eur (20 000 x 0,75 proc.) per mėnesį.

Tarkime, pateiktu atveju įmonė išlaidų degalams nedengia. Darbuotojo gauta nauda natūra apskaičiuojama taikant 0,70 proc. dydį - 140 Eur (20 000 x 0,70 proc.) per mėnesį.

Darbuotojo gauta nauda laikoma jo darbo užmokesčio dalimi, todėl nuo apskaičiuotų sumų įmonė privalės sumokėti tuos pačius mokesčius, kaip ir nuo darbo užmokesčio, taikant pagal GPMĮ 20 straipsnio nuostatas apskaičiuotą neapmokestinamąjį pajamų dydį.

Pajamų natūra davėjas (darbdavys), išmokėdamas išmoką natūra, kuri pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriama A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pajamų mokesťį. Per kalendorinį mėnesį, tiek pinigais, tiek natūra išmokėtas A klasės išmokas, išskaičiuotą ir sumokėtą pajamų mokesťį (bendromis sumomis) mokesťį išskaičiuojantis asmuo turi deklaruoti, pateikdamas Mėnesinės pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijos GPM313 formą<sup>6</sup>. Pajamų mokesčiai sumokamas GPMĮ 23 straipsnyje nustatytu terminu. Pasibaigus

<sup>5</sup> rinkos kaina nustatoma pagal mokesčinio laikotarpio, kurį gaunamos pajamos natūra, sausio 1 dieną arba mokesčinio laikotarpio dieną, kurią pajamų natūra davėjas automobilį įsigijo (kai kalendorinių metų, kuriais gaunama nauda, sausio 1 d. pajamų natūra davėjas to automobilio dar nebuvo įsigijęs)

<sup>6</sup> patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2017 m. gruodžio 20 d. įsakymu Nr. VA-121 „Dėl Mėnesinės pajamų mokesčio deklaracijos GPM313 formos užpildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“

mokestiniam laikotarpiui (kalendoriniams metams), per kalendorinius metus konkrečiam gyventojui išmokėtas A klasės išmokas, išskaičiuotą ir sumokėtą pajamų mokestį privalu deklaruoti pateikiant Metinės gyventojams išmokėtų išmokų, priskiriamų A ir B klasės pajamoms, deklaracijos GPM312 formą<sup>7</sup>.

Pažymėtina, kad pagal GPMĮ 9 straipsnio nuostatas pajamomis, gautomis natūra, pripažįstama gauta nauda, kai darbuotojui ir asmeniniais tikslais suteikiamas naudotis ne tik automobilis, bet ir bet koks kitas PMĮ 1 priedėlyje nurodytas ilgalaikis turtas. Tokia nauda (išskyrus, gauta už naudojimąsi automobiliais) visada turi būti įvertinama pagal Aprašo 4 punktą.

Plačiau GPMĮ 9 straipsnio nuostatų taikymas paaiškintas šio straipsnio apibendrintame paaiškinime (komentare) <https://www.vmi.lt/evmi/gyventoju-pajamu-mokestis> ir leidinyje „Pajamos natūra“ <https://www.vmi.lt/evmi/documents/20142/391092/KD-0001798+Leidinys+pajamos+natura.pdf/70a55c71-2fd5-5203-3b78-5cbff7d1e4b0?t=1545050143818>

### **Dėl pelno mokesčio prievolių**

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomiems leidžiamiems atskaitymams priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jei ši darbuotojų gauta nauda yra gyventojų pajamų mokesčio objektas (PMĮ 17 str. 1 dalis).

Tuo atveju, kai vienetas leidžia darbuotojui nemokamai naudotis jam priklausančiu turtu (pvz., automobiliu) darbuotojo privatiems poreikiams tenkinti ir toks turto naudojimas pripažįstamas darbuotojo pajamomis natūra, tai leidžiamiems atskaitymams priskiriamos to turto nusidėvėjimo, draudimo, eksploatavimo ir remonto išlaidos.

Atkreiptinas dėmesys, kad vieneto leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamos darbuotojo iš vieneto gautos pajamos natūra, kai jas teikdamas vienetas išlaidų nepatiria. Todėl gyventojų gauta pajamų natūra vertė, apskaičiuota pagal Aprašo 4 arba 5 punktą, yra priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

### **Dėl pridėtinės vertės mokesčio prievolių**

Pagal PVMĮ nuostatas, PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM už įsigytas prekes (paslaugas), kai šios prekės (paslaugos) skirtos naudoti jo ekonominei PVM apmokestinamai veiklai, yra atitinkama PVM sąskaita faktūra, kurioje išskirta PVM suma, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių (paslaugų) pirkėjas (PVMĮ 58 str. 1 dalis, 64 str. 1 dalis).

Pagal PVMĮ 5 straipsnį, prekių tiekimu už atlygį laikomas ir prekių suvartojimas PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti. Laikoma, kad prekė buvo PVM mokėtojo suvartota privatiems poreikiams tenkinti, jeigu jos pirkimo ir (arba) importo PVM ar jo dalis buvo PVM mokėtojo įtraukta į PVM atskaitą ir ši prekė perduodama kitam asmeniui neatlygintinai arba sunaudojama bet koku kitu būdu.

Kai įmonės, PVM mokėtojos, automobilis naudojamas tiek įmonės PVM apmokestinamai veiklai, tiek darbuotojų reikmėms, o darbuotojo gaunamos pajamos natūra įvertinamos 0,75 proc. tikrosios automobilio rinkos kainos, tai įmonė turi teisę įsigyto kuro pirkimo PVM traukti į PVM atskaitą PVMĮ nustatyta tvarka. Tačiau, pasinaudojus PVM atskaita, būtų laikoma, kad dalį kuro (kurio vertė - 0,05 proc. tikrosios automobilio rinkos kainos) įmonė suvartojo privatiems poreikiams tenkinti ir jai nuo šio kuro vertės būtų prievolė apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM bei tokį sandorį įforminti pačiai sau išrašyta PVM sąskaita faktūra (PVMĮ 79 straipsnis). Tokiu atveju, sunaudoto kuro apmokestinamoji vertė deklaruojama mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos (forma FR0600) 14 laukelyje, apskaičiuotas pardavimo PVM - 29 laukelyje.

Kitais atvejais, kai gyventojas asmeniniais tikslais naudoja įmonės, PVM mokėtojos, automobilį, kartu naudodamas ir įmonės įsigytus degalus, kurių pirkimo (importo) PVM buvo

<sup>7</sup> patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2018 m. vasario 6 d. įsakymu Nr. VA-9 „Dėl Metinės gyventojams išmokėtų išmokų, priskiriamų A ir B klasės pajamoms, deklaracijos GPM312 formos, jos priedų GPM312L, GPM312U formų užpildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“

įtrauktas į PVM atskaitą, šiai įmonei PVM mokėtojai prievolė apskaičiuoti privatiems poreikiams suvartotų degalų pardavimo PVM atsiranda už faktiškai fizinio asmens asmeniniais tikslais sunaudotą degalų kiekį.

Analogiškos PVM apskaičiavimo prievolės įmonei atsirastų ir dėl paties automobilio, jei jo pirkimo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, naudojimo privatiems poreikiams. T. y., jei automobilio pirkimo PVM buvo atskaitytas, o darbuotojo gaunamos pajamos natūra įvertinamos 0,75 proc. tikrosios automobilio rinkos kainos, tai automobilio naudojimo per mėnesį privatiems poreikiams tenkinti apmokestinamoji vertė, nuo kurios įmonė turėtų apskaičiuoti pardavimo PVM, būtų laikoma 0,70 proc. automobilio rinkos kainos.

Kitais atvejais automobilio naudojimo privatiems poreikiams tenkinti apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuotas pardavimo PVM, turi būti apskaičiuota PVMĮ 15 straipsnio 3 dalyje nustatyta tvarka.

Teisės departamento direktorė

Rasa Virvilienė

