



## VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

2021-02-09 Nr. (18.18-31-1) Mr RM-6022

### DĖL COVID-19 PANDEMIJOS LAIKOTARPIU PASKELBTO JUDĖJIMO APRIBOJIMO ĮTAKOS GYVENTOJŲ REZIDAVIMO STATUSUI IR UŽDIRBTŲ PAJAMŲ APMOKESTINIMUI PAGAL DVIGUBO APMOKESTINIMO IŠVENGIMO SUTARTIS

Atsižvelgdami į COVID-19 pandemijos laikotarpiu valstybių vyriausybių paskelbtas priemones, ribojančias asmenų judėjimo laisvę, ir į EBPO<sup>1</sup> gaires dėl mokestinių sutarčių ir COVID-19 pandemijos įtakos joms, paaiškiname:

#### Dėl gyventojų rezidavimo statuso

Pagal GPM<sup>2</sup> 4 straipsnio 3 ir 4 dalies nuostatas į Lietuvą atvykęs gyventojas tampa nuolatinis Lietuvos gyventojas (Lietuvos rezidentu), jeigu toks asmuo:

- mokestiniu laikotarpiu ištisai ar su pertraukomis Lietuvoje išbūna 183 dienas arba ilgiau arba

- Lietuvoje išbūna ištisai ar su pertraukomis 280 dienų arba ilgiau vienas paskui kitą einančiais mokestiniais laikotarpiais ir viename iš šių mokestinių laikotarpių Lietuvoje ištisai ar su pertraukomis išbūna 90 arba daugiau dienų (tuomet nuolatinis Lietuvos gyventojas asmuo laikomas dvejus mokestinius laikotarpius).

Gyventojas Lietuvoje išbūtų dienų apskaičiavimo taisyklės (toliau - Taisyklės) patvirtintos Įsakymu<sup>3</sup>. Pagal Taisyklės į laikotarpį, pagal kurį nustatoma, ar asmuo yra nuolatinis Lietuvos gyventojas, įtraukiamos visos dienos, kurias asmuo faktiškai išbuvo Lietuvos Respublikos teritorijoje. Taip pat, Taisyklėse pateiktos išimtys, kokiais atvejais asmens Lietuvoje faktiškai išbūtos dienos neįtraukiamos į asmens Lietuvoje išbūtų dienų laikotarpį.

VMI prie FM<sup>4</sup>, atsižvelgdama į tai, kad Lietuvos Respublikos Vyriausybės paskelbtu oficialiu COVID-19 pandemijos laikotarpiu buvo apribotas asmenų judėjimas, ir į Taisyklėse nustatytą išimtį, kad į asmens Lietuvoje išbūtą laiką neįtraukiamos dienos, kurias asmuo praleido Lietuvoje dėl ligos, bei vadovaudamasi MA<sup>5</sup> įtvirtintu teisingumo principu (kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais), paaiškina, kad į Lietuvą mokestiniu laikotarpiu laikinai (kelioms savaitėms ar kelioms mėnesiams) atvykusio nenuolatinio Lietuvos gyventojas (nesvarbu, kokiais tikslais jis atvyko į Lietuvą - darbo ar asmeniniais) dėl COVID-19 pandemijos paskelbtų judėjimo apribojimų priverstinai Lietuvoje išbūtos dienos, vertinant asmens rezidavimo statusą, neįtraukiamos į gyventojas Lietuvoje išbūtų dienų skaičių, jeigu tokio asmens įprasta gyvenamoji vieta yra užsienio valstybėje, toks asmuo ankstesniais mokestiniais laikotarpiais nebuvo laikomas Lietuvos rezidentu ir gyventojas, pasibaigus apribojimams, išvyko iš Lietuvos.

<sup>1</sup> Europos bendradarbiavimo ir plėtros organizacija

<sup>2</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas

<sup>3</sup> Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. rugsėjo 25 d. įsakymas Nr. 300 „Dėl Fizinio asmens, kuris Lietuvoje išbūna ištisai ar su pertraukomis 90, 183 ir 280 dienų, šių laikotarpių apskaičiavimo taisyklės“

<sup>4</sup> Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

<sup>5</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas

Judėjimo apribojimai - tai oficialiai paskelbti apribojimai išvykti iš Lietuvos (sienos kontrolė/ komercinių skrydžių sustabdymas) ir tos užsienio valstybės, iš kurios asmuo atvyko, oficialiai paskelbti judėjimo ribojimai (draudimas atvykti į šalį ir pan.).

Tačiau į Lietuvą gyventi / dirbti sugrįžusių gyventojų, kurie dirbti į užsienį buvo išvykę iš Lietuvos ir iki išvykimo iš Lietuvos buvo laikomi Lietuvos rezidentais, rezidavimo statusas bus vertinamas pagal GPMĮ nuostatas, atsižvelgiant ir į COVID-19 pandemijos laikotarpiu susidariusias *force majeure* aplinkybes.

Kai tą patį gyventoją tuo pačiu mokesčiniu laikotarpiu Lietuva ir užsienio valstybė, su kuria Lietuva taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį (toliau - mokesstinė sutartis), pripažįsta savo rezidentu, asmens rezidavimo statusas nustatomas, vadovaujantis mokesstinės sutarties 4 straipsnio (Rezidentas) 2 paragrafe nustatytomis taisyklėmis. Visų pirma, vertinama, kurioje valstybėje yra asmens nuolatinė gyvenamoji vieta. Jeigu nuolatinės gyvenamosios vietas gyventojas turi abiejose valstybėse, vertinama, kurioje valstybėje jis turi daugiau asmeninių ir ekonominių interesų. Jeigu neįmanoma nustatyti, kurioje valstybėje yra gyventojų gyvybinių interesų centras, vertinama, kurioje valstybėje asmuo paprastai gyvena. Jei neįmanoma nustatyti, kurioje valstybėje asmuo paprastai gyvena, jis laikomas rezidentu tos valstybės, kurios pilietybę jis turi. Tuo atveju, jeigu asmuo neturi nei vienos susitariančiosios valstybės pilietybės, gyventojų rezidavimo statuso klausimas yra sprendžiamas abiejų valstybių mokesčių administratorių abipusiu susitarimu.

Nenuolatinis Lietuvos gyventojas - ne Lietuvos Respublikos pilietis (t. y. asmuo, neturintis nuolatinės gyvenamosios vietos Lietuvoje, kurio gyvybinių interesų centras yra užsienio valstybėje), laikinai atvykęs į Lietuvą ir negalėjęs išvykti iš Lietuvos dėl COVID-19 pandemijos metu paskelbtų judėjimo apribojimų, vadovaujantis mokesstinės sutarties 4 straipsnio nuostatomis, nebus laikomas kaip įprastai gyvenantis Lietuvoje, todėl mokesstinės sutarties tikslais nebus pripažintas Lietuvos rezidentu.

#### Dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių 15 straipsnio (Samdomas darbas) nuostatų taikymo

- 1) Kai darbdavys - ne Lietuvos rezidentas į Lietuvą dirbti komandiruoja nenuolatinį Lietuvos gyventoją

Vadovaujantis Lietuvos su užsienio valstybėmis taikomų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių 15 straipsnio (Samdomas darbas) nuostatomis, Lietuva turi teisę apmokestinti nenuolatinio Lietuvos gyventoją, kurį atsiuntė į Lietuvą dirbti darbdavys - ne Lietuvos rezidentas, už darbą Lietuvoje gautą darbo užmokestį, jeigu darbo užmokestis nėra priskiriamas darbdavio turimam nuolatinėi buveinei Lietuvoje ir toks darbuotojas bet kuriuo dvylikos mėnesių laikotarpiu ištiesai ar su pertraukomis Lietuvoje išbūna 183 dienas ar ilgiau (išimtis: pagal Lietuvos ir Vokietijos mokesstinę sutartį - darbuotojo Lietuvoje išbūtos dienos skaičiuojamos konkrečiu mokesčiniu laikotarpiu, o ne bet kuriuo dvylikos mėnesių laikotarpiu).

Paaiškiname, kad tuo atveju, jeigu nenuolatinis Lietuvos gyventojas savo darbdavio - ne Lietuvos rezidento (nevykdančio veiklos per nuolatinę buveinę Lietuvoje, kuriai priskiriamas darbo užmokestis) buvo atsiųstas į Lietuvą dirbti trumpiau negu 183 dienų laikotarpiui, tačiau, pasibaigus nustatytam darbo Lietuvoje terminui, tik dėl COVID-19 pandemijos laikotarpiu nustatytų judėjimo apribojimų (o ne dėl asmeninių aplinkybių) darbuotojas neturėjo galimybės išvykti iš Lietuvos, tokio asmens priverstinai Lietuvoje išbūtos dienos neįtraukiamos į jo faktiškai Lietuvoje išbūtų dienų skaičių, todėl tokiam gyventojui neatsiranda prievolė nuo už darbą Lietuvoje iš darbdavio (ne Lietuvos rezidento) gauto darbo užmokesčio mokėti gyventojų pajamų mokestį Lietuvoje (tam tikslui gyventojas turi turėti reikiamas aplinkybes pagrindžiančius dokumentus).

- 2) Kai dirbti nuotoliniu būdu į Lietuvą sugrįžta gyventojai, kurie iki išvykimo dirbti į užsienį buvo nuolatiniai Lietuvos gyventojai ir kurių darbdavys yra užsienio valstybės rezidentas

Kai į Lietuvą dėl asmeninių aplinkybių sugrįžta gyventojai (kurie iki išvykimo į užsienį buvo Lietuvos rezidentai) ir, susitarę su savo darbdaviu - užsienio valstybės rezidentu, COVID-19 pandemijos laikotarpiu dirba nuotoliniu būdu Lietuvoje esančioje gyvenamojoje patalpoje (nesvarbu, ar, išvykę iš Lietuvos, jie buvo laikomi nuolatiniais, ar nenuolatiniais Lietuvos gyventojais), tokių asmenų rezidavimo statusas nustatomas pagal GPMĮ nuostatas ir už darbą Lietuvoje iš užsienio gautas darbo užmokestis apmokestinamas GPMĮ ir mokesčių sutarčių 15 straipsnio nustatyta tvarka (netaikant jokių išimčių).

Ar gyventojų nuotolinis darbas Lietuvoje savo namuose (namų biuras) darbdaviui - užsienio įmonei nesukuria nuolatinės buveinės Lietuvoje?

COVID-19 pandemijos metu asmenys, kurie namuose dirba nuotoliniu būdu, paprastai taip elgiasi dėl vyriausybės paskelbtų reguliavimų: tai yra veikia ne savo darbdavio interesais, o labiau kaip *force majeure*.

Paaiškiname, kad darbuotojo, kurio darbdavys yra užsienio valstybės rezidentas, Lietuvoje esančiose gyvenamosiose patalpose atliekamas nuotolinis darbas COVID-19 pandemijos laikotarpiu laikytinas turinčiu nepakankamą nuolatinumo ir tęstinumo laipsnį bei darbdavys laikytinas neturinčiu prieigos prie darbuotojo namų biuro ir negalinčiu to biuro kontroliuoti (išskyrus patį darbuotoją - namų biuro savininką), todėl, vadovaujantis mokestinės sutarties 5 straipsnio (Nuolatinė buveinė) nuostatomis, toks darbuotojo darbas nesukuria darbdaviui nuolatinės buveinės Lietuvoje.

Atkreipiame dėmesį, kad kiekviena situacija gyventojų pajamų mokesčio mokėjimo Lietuvoje tikslais turi būti vertinama individualiai, atsižvelgiant į visas faktines ir reikšmingas aplinkybes (kada gyventojas atvyko į Lietuvą, koku tikslu atvyko, dėl kokių priežasčių neišvyko iš Lietuvos pasibaigus judėjimo ribojimui, kada planuoja išvykti, koks yra darbo pobūdis ir kt.) bei gyventojų pateiktus dokumentus ar kitus įrodymus.

Kadangi užsienio valstybių mokesčių administratoriai COVID-19 pandemijos metu skirtingai taiko mokestinių sutarčių nuostatas, susidarę gyventojų dvigubo rezidavimo klausimai ir pajamų apmokestinimo klausimai sprendžiami abipusio susitarimo procedūromis tarp Lietuvos ir užsienio valstybių mokesčių administratorių.

Teisės departamento direktorė

Rasa Virvilienė