

GPMĮ 19 straipsnio 1, 2 dalies 18 punkto ir 6 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentarų) pakeitimas:

1. GPMĮ 19 straipsnio 1, 2 dalies 18 punkto apibendrinto paaiškinimo (komentarų) pakeitimas:

Komentaras

18. Gyventojų sumokėtos premijos sumos įsigyjant IFP rizikai drausti, vertybinių popierių sąskaitos tvarkymo ar saugojimo mokestis nepriskiriami privalomiems mokėjimams nustatytiems teisės aktuose.

IFP, naudojama rizikai drausti, suprantama, kaip IFP, kurią naudojant yra tikimasi, kad šios priemonės tikroji vertė arba iš priemonės gaunami pinigų srautai visiškai kompensuos draudžiamo objekto tikrosios vertės arba jo sukuriamų pinigų srautų pasikeitimus arba didžiąją jų dalį. Pvz., gyventojas su Lietuvos komerciniu banku sudaro sutartį, kurioje nustatyta, kad sutartyje nurodytu laikotarpiu gyventojas bankui turės teisę parduoti sutartyje nurodytą JAV dolerių kiekį už nustatytą JAV dolerio ir euro kursą (sudarė valiutos keitimo pasirinkimo sandorį). Už tai gyventojas bankui sumoka 2 proc. sandorio sumos premiją. Ši bankui sumokėta premijos suma nelaikoma teisės aktuose nustatytais privalomais mokėjimais. Jeigu gyventojas (investuotojas) VP tarpininkui (bankui, brokeriui) sumoka mokestį už VP saugojimą depozitoriume, apskaičiuodamas apmokestinamąsias VP pardavimo pajamas, už VP saugojimą depozitoriume sumokėto mokesčio negali atimti iš gautų VP pardavimo pajamų.

Pavyzdžiai

1. Gyventojas įsigijo automobilį, kurį po metų pardavė. Pagal turto įsigijimo dokumentus nustatoma, kad automobilio įsigijimo kaina – 12 000 Eur. Turto pardavimo kaina – 15 000 Eur. Kitų išlaidų, susijusių su turto pardavimu, gyventojas nepatyrė. Turto pardavimo pajamos (pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas) sudaro 3 000 Eur (15 000-12 000).

2. Gyventojas X iš įmonės, mokačios mokestį nuo loterijų apyvartos, laimėjo automobilį. Pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 38 punktą tokie laimėjimai pajamų mokesčiu neapmokestinami. Jeigu gyventojas loterijoje laimėtą automobilį parduoda anksčiau nei po 3 metų nuo jo įsigijimo (laimėjimo), tai nuo pardavimo pajamų ir įsigijimo kainos skirtumo (jeigu jis teigiamas) turi mokėti pajamų mokestį. Loterijoje laimėto automobilio įsigijimo kaina nustatoma tokiu pat principu kaip dovanojimo būdu įgyto turto (žr. šio straipsnio 6 dalies komentarų 3-8 punktus).

3. Gyventojas nepaėjęs 3 metams nuo automobilio įsigijimo dienos parduoda lizingo būdu įsigytą automobilį. Lizingo įmonei buvo sumokėta 40 000 Eur už automobilį ir 4 400 Eur palūkanų. Palūkanos, sumokėtos lizingo įmonei, prie automobilio įsigijimo kainos nepriskiriamos. Automobilio įsigijimo kaina yra 40 000 Eur.

4. Gyventojas įsigijo miško žemės sklypą. Miško žemės įsigijimo kaina 13 000 Eur:
10 000 Eur – žemės įsigijimo kaina ;
3 000 Eur – medynų įsigijimo kaina.

Gyventojas parduoda nenukirstą mišką iš tokios miško žemės už 5 000 Eur. Pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas lygus 2 000 Eur (5 000 – 3 000). Daugiau ne individualios veiklos turto pardavimo pajamų mokestiniu laikotarpiu gyventojas negavo. Pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 27 p. gautos kito turto pardavimo pajamos pajamų mokesčiu neapmokestinamos, kai iš pardavimo pajamų atėmus įsigijimo kainą ir teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus, įskaitant pagal Miškų įstatymą sumokėtus 5 proc. privalomų mokėjimų nuo pajamų, gautų už nenukirstą mišką, gauta pajamų suma neviršija 2 500 Eur neapmokestinamą dydį. Viršijantis apskaičiuotą sumą dydis apmokestinamas taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Kadangi šiuo atveju turto pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas mažesnis nei 2 500 Eur tai, pajamų mokesčio nuo gautų pajamų mokėti nereikia.

Tuo atveju, kai miško žemės įsigijimo dokumentuose nėra nurodyta žemės įsigijimo kaina ir atskirai medynų įsigijimo kaina, tai žemės ir medynų įsigijimo kaina gali būti apskaičiuojama pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. vasario 24 d. nutarimo Nr. 205 „Dėl žemės įvertinimo tvarkos“ nuostatas. Gyventojai, kuriems reikalingos atskiros miško žemės (be medynų vertės) ir miško medynų vertės, gali kreiptis į valstybės įmonę Registrų centrą (toliau – Registrų centras), kuris nuo 2024-01-01 yra Lietuvos Respublikos miškų valstybės kadastro duomenų tvarkytojas, ir prašyti pažymos apie atitinkamu laikotarpiu buvusias minėtas vertes.

5. Gyventojas už 10 000 Eur parduoda ne individualios veiklos turtą – apvaliąją medieną (kokia mediena priskiriama apvaliajai medienai nurodyta Apvaliosios medienos ir nenukirsto miško matavimo ir tūrio nustatymo taisyklėse, patvirtintose Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2002-12-10 įsakymu Nr. 631 „Dėl Apvaliosios medienos bei nenukirsto miško matavimo ir tūrio nustatymo taisyklių patvirtinimo“. Medynų įsigijimo kaina, tenkanti parduotai apvaliajai medienai, lygi 1 000 Eur. Apvaliosios medienos paruošimui (medžių nukirtimui, nugenėjimui, supjaustymui ir išvežimui iš biržės) gyventojas patiria išlaidas. Pagal GPMĮ 19 str. 1 dalį iš turto pardavimo pajamų gali būti atimama turto įsigijimo kaina bei su šio turto įsigijimu susiję teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai, kuriems priskiriami pagal Miškų įstatymą sumokėti 5 proc. privalomų atskaitymų į valstybės biudžetą nuo pajamų, gautų už parduotą žaliavinę medieną ir už nenukirstą mišką. Tačiau apvaliosios medienos paruošimui patirtos išlaidos iš gaunamų turto pardavimo pajamų neatimamos.

Pajamų mokesčiu apmokestinama 6 000 Eur apvaliosios medienos pardavimo suma, nes iš pardavimo kainos (10 000 Eur) atimama medynų įsigijimo kaina (1 000 Eur), privalomi mokėjimai – šiuo atveju 5 proc. privalomų atskaitymų suma sumokėta pagal Miškų įstatymą (500 Eur) ir GPMĮ 17 str. 1 d. 27 p. nustatyta 2 500 Eur neapmokestinama pajamų suma.

6. Gyventojas kalendorinių metų sausio mėn. antrinėje vertybinių popierių rinkoje įsigijo AB X akcijų už 60 000 Eur, kurias tų pačių kalendorinių metų gegužės mėn. pardavė už 70 000 Eur. Finansų makleris (sąskaitos tvarkytojas) gyventojui išduoda pranešimą apie vertybinių popierių pardavimo įvykdymą. Pranešime, patvirtintame finansų maklerio parašu ir finansų maklerio įmonės antspaudu, nurodyta, kad už vertybinių popierių pardavimą gauta 70 000 Eur, į gyventoją asmeninę vertybinių popierių sąskaitą pervesta 68 750 Eur. Likusi suma, t. y. 1 250 EUR atiteko finansų makleriui (tarpininkui) kaip privalomas teisės aktuose nustatytas mokėjimas – komisinis atlygis.

Šiuo atveju VP pardavimo kaina yra 70 000 Eur, o gautos vertybinių popierių pardavimo apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos iš gautų VP pardavimo pajamų atėmus jų įsigijimo kainą ir su tų VP įsigijimu bei pardavimu susijusias išlaidas. Šiuo atveju apmokestinamųjų pajamų suma yra lygi 8 750 Eur (70 000 - 60 000 - 1 250). Iš šios sumos atėmus 500 Eur neapmokestinamąjį dydį (kuris taikomas bendrai, pagal visus mokesčių laikotarpiu sudarytus VP perleidimo sandorius), gautas skirtumas (8 250 Eur) apmokestinamas taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

7. Gyventojas B nuotoliniu būdu prekiauja finansinėmis priemonėmis pagal su banku XZ sudarytą paslaugų teikimo sutartį. Gyventojas elektroninės prekybos realiuoju laiku platformoje sudaro valiutų ir/arba akcijų pirkimo-pardavimo išankstinius (forward) sandorius. Maržinėje sąskaitoje esančias pinigines lėšas gyventojas gali panaudoti tik prekybai platformoje. Tačiau į maržinę sąskaitą pervestos sumos yra gyventoją nuosavybė ir gyventoją nurodymu bet kuriuo momentu sumos iš maržinės sąskaitos gali būti pervestos į jo atsiskaitomąją sąskaitą. Vadinasi, IFP realizavimo pajamos apskaičiuojamos pagal į maržinę sąskaitą įplaukusias lėšas. Tarkime, gyventojas, kalendoriniais metais realizavęs išvestinę finansinę priemonę iš prekybos valiutomis ir akcijomis į maržinę sąskaitą gavo 6 000 Eur. Taip pat į maržinę sąskaitą įplaukė 300 Eur dividendų ir už maržinės sąskaitos likutį 160 Eur palūkanų. Dividendai ir palūkanos deklaruojami kaip atskirų rūšių pajamos ir apmokestinamos atskirai.

IFP realizavimo pajamos apskaičiuojamos iš gautų pajamų atėmus IFP įsigijimo kainą ir teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus. Įsigydamas išvestinę finansinę priemonę gyventojas patyrė 650 Eur įsigijimo išlaidų, taip pat sumokėjo 350 Eur komisinį mokestį bankui. Išvestinės finansinės

priemonės įgijimo išlaidos (650 Eur) bei teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai – komisinis atlyginimas – 350 Eur, kuriuos galima atimti iš gautų finansinės priemonės realizavimo pajamų. Apmokestinamosios pajamos gautos iš išvestinės finansinės priemonės realizavimo – 5 000 Eur (6000-650-350). Kadangi gautos pajamos iš išvestinės finansinės priemonės viršija nustatytą neapmokestinamą 500 Eur sumą, 4 500 Eur pajamų suma apmokestinama taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

8. Gyventojas, sudarė IFP sandorį siekdamas apsidrausti nuo valiutų kursų svyravimo. Realizavus šią IFP, gyventojas pajamų negavo. Vadinasi, apskaičiuojant metines VP pardavimo/realizavimo apmokestinamąsias pajamas iš bendrų per mokestinį laikotarpį gautų už IFP realizavimą, vertybinių popierių pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų sumos atimama IFP įsigijimo kaina, nors pajamų už šią IFP realizavimą nebuvo gauta.

2. GPMĮ 19 straipsnio 6 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentarų) pakeitimas:

6. Lietuvos Respublikos Vyriausybė turi teisę nustatyti turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisykles.

Komentaras

1. Gyventojų individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklės (toliau – Taisyklės), patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 29 d. nutarimu Nr. 133 „Dėl Gyventojų ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklių patvirtinimo“, kurių nauja redakcija įsigaliojo nuo 2020 m. rugpjūčio 4 d. Taisyklių nuostatos taikomos ir nekilnojamojo pagal prigimtį daikto, kuris buvo (visas ar jo dalis) priskirtas individualios veiklos turtui, įsigijimo kainai tam tikrais atvejais nustatyti.

2. Taisyklių 3 punkte nustatyta, kokia turto įsigijimo kaina, kai turtas, įgytas paveldėjimo būdu, t. y. tokio turto įsigijimo kaina laikoma ta turto vertė, kuria šis turtas įvertinamas paveldimo turto mokesčiui apskaičiuoti prašymo mokesčių administratoriui pateikimo dieną.

3. Taisyklių 4 punkte nustatyta, kad turto, įgyto dovanojimo būdu, įsigijimo kaina laikoma ta turto vertė, kuri apdovanojimo momentu būtų laikoma apdovanotojo asmens pajamomis. Turtui, įgytam dovanojimo būdu, priskiriamas ir turtas, gautas kaip loterijos laimėjimas, laimėjimas arba prizas. Tokiais atvejais laimėjimų ir prizų įsigijimo kaina nustatoma analogiškai, kaip dovanojimo būdu gauto turto vertė, t. y. imama turto vertė, kuri laimėjimų gavimo momentu būtų laikoma apdovanotojo pajamomis.

4. Turto įsigijimo kaina nustatoma pagal šių Taisyklių 3 ir 4 punktų nuostatas neatsižvelgiant į tai, ar gyventojas, paveldėjęs arba gavęs dovanų turtą, privalėjo mokėti paveldimo turto mokestį arba gyventojų pajamų mokestį, ar buvo nuo jo atleistas.

5. Taisyklių 3 punkte nurodyto paveldėjimo būdu įsigyto turto įsigijimo kaina nustatoma vadovaujantis Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymo ir Paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 13 d. nutarimu Nr. 24 „Dėl Paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“, nuostatomis.

Pavyzdys

Gyventojas 2024 m. vasario mėn. po tėvo mirties paveldi 10 ha mišką, į kurį nuosavybės teisės buvo atkurtos 2017 m. Pagal Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR) paveldimo miško duomenų bazės išrašo duomenis miško žemės vidutinė rinkos vertė (t. y. su indeksuota medynų verte), nustatyta 2024 m., yra 21 000 Eur), o medynų vidutinė rinkos vertė (kuri yra indeksuota miško medynų verte), – 14 000 Eur. Gyventojas pageidauja, kad paveldimo miško vertė būtų nustatyta atliekant individualų turto vertinimą, miško žemę ir medynus įvertinant atskirai. Kvalifikuoto turto vertintojo individualiu įvertinimu, miško žemės (be medynų) vidutinė rinkos vertė yra 7 000 Eur, o medynų vertė 2024 m. yra 19 000 Eur. Gyventojas 2024 m. gruodžio mėn. parduoda nenukirstą mišką už 20 000 eurų. Nenukirsto miško (medynų) įsigijimo kaina – 19 000 eurų. Nustatant paveldimo turto įsigijimo kainą svarbu žinoti, kad paveldimo turto mokesčio mokėtojai apsispręsti dėl paveldimo turto įvertinimo turi dar prieš notarui išduodant paveldėjimo teisės liudijimą. Paveldimo turto mokestis apskaičiuojamas ir sumokamas dar prieš notarui išduodant paveldėjimo teisės liudijimą, todėl visi su paveldėjimu susiję veiksmai, įskaitant turto įvertinimą, turi būti atlikti dar iki paveldėjimo teisės liudijimo gavimo momento. Išimtis taikoma tik atleistiems nuo paveldimo turto mokesčio gyventojams (turta paveldintiems sutuoktiniams, vaikams, įvairiems, tėvams, įtėviams, broliams, seserims, seneliams, vaikaičiams, globėjams ir globotiniams, rūpintojams ir rūpintiniams), kurių paveldimo turto vertė, atlikus individualų turto vertinimą, gali būti nustatoma retrospektyviai, pavyzdžiui, ketinant parduoti paveldėtą turtą. Atlikus retrospektyvų vertinimą, iš artimųjų paveldėto turto įsigijimo kaina laikoma turto vertintojo nustatyta vertė, buvusi pasirinktą dieną laikotarpyje nuo palikimo atsiradimo dienos iki paveldėjimo teisės liudijimo išdavimo dienos.

6. Paveldėto turto įsigijimo kaina laikoma gyventojų prašymo mokesčių administratoriui pateikimo dieną nustatyta turto vertė:

Nekilnojamojo daikto, išskyrus laivus ir orlaivius, kuriems nustatyta privaloma teisinė registracija, nustatoma gyventojų pasirinkimu: valstybės įmonės Registrų centro nustatyta šio turto vidutinė rinkos vertė arba vertė, nustatyta atlikus nekilnojamojo turto individualų vertinimą;

Kilnojamojo daikto vertė, kurią nustato gyventojas, paveldėjęs šį turtą (pats arba pasinaudodamas turto vertintojų paslaugomis).

Vertybinių popierių, įtrauktų į prekybą reguliuojamoje rinkoje, - jų vidutinė rinkos kaina;

Vertybinių popierių, neįtrauktų į prekybą reguliuojamoje rinkoje, - gyventojų pasirinkimu: jų nominali vertė, o kai nominalios vertės nėra, - jų buhalterinė vertė arba vertė, kurią nustato turto vertintojas;

Antikvarinių meno kūrinių, meno kūrinių, kilnojamojų kultūros vertybių - vertė, kurią nustato Kultūros paveldo departamentas prie Kultūros ministerijos.

Tauriųjų metalų, brangakmenių, tauriųjų metalų ir brangakmenių gaminių - vertė, kurią nustato Lietuvos prabavimo rūmai.

Antikvarinių tauriųjų metalų gaminių ir antikvarinių brangakmenių gaminių - vertė, kurią nustato Kultūros paveldo departamentas prie Kultūros ministerijos kartu su Lietuvos prabavimo rūmais.

Aukščiau nenurodyto paveldėto turto - vertė, kurią nustato gyventojas, paveldėjęs šį turtą (pats arba pasinaudodamas turto vertintojų paslaugomis).

7. Paveldėto daikto įsigijimo kainos nustatymas, kai tas daiktas (jo dalis) yra paveldimas pagal paveldėjimo teisių pirkimo-pardavimo arba pagal paveldėjimo teisių dovanojimo sandorį:

Pavyzdžiai

1. 2024-08-01 mirus turto palikėjui Z., gyventojas A. pagal įstatymą ar testamentą paveldi $\frac{1}{4}$ buto, o paveldėjimo teises į kitą $\frac{1}{4}$ buto dalį už 10 000 Eur įsigyja pagal paveldėjimo teisių pirkimo-pardavimo sutartį, sudarytą su kitu palikimą priėmusiu įpėdiniu – gyventoju B. Paveldėjimo teisės

liudijimas įpėdiniui A. yra išduodamas į visą mirusiam turto palikėjui priklausiusią buto dalį (į 2/4 buto). Visos paveldėtos buto dalies įsigijimo kaina nustatoma (2/4 buto dalies vertės), pagal Taisyklių 3 punkte nustatytą tvarką

Kadangi visą minėtą turtą (2/4 buto) gyventojas A. įgijo paveldėjimo pagrindais, tai jo įsigijimo data laikoma 2024-08-01.

2. 2024-01-05 mirus motinai, jos turtą – žemės sklypą, po ½ sklypo, paveldi du sūnūs: M. ir J. Gyventojas M. 2024-09-11 paveldėjimo teises padovanoja savo broliui J. Notaras įpėdiniui J. paveldėjimo teisės liudijimą 2024-11-08 išduoda į visą paveldėtą žemės sklypą.

Paveldėto žemės sklypo įsigijimo kaina nustatoma Taisyklių 3 punkte nustatyta tvarka, šiuo atveju, gyventojui J. pageidaujant, vadovaujantis individualiu turto vertinimu. Turto vertintojo ataskaitoje įrašyta sklypo rinkos kaina laikytina paveldėto turto įsigijimo kaina.

Kadangi visą žemės sklypą gyventojas J. įgijo paveldėjimo pagrindais, tai sklypo įsigijimo data laikytina 2024-01-05.

8. Dovanojimo būdu gauto turto įsigijimo kaina laikoma tos dovanos gavimo dieną nustatyta turto vertė pagal tikrąją rinkos kainą (tikrosios rinkos kainos sąvoka pateikta GPMĮ 2 str. 20 dalyje, žr. šios dalies komentarą).

Pavyzdžiai

1. Gyventojas kalendorinių metų kovo mėn. pagal dovanojimo sutartį gavo butą, kurio tikroji rinkos kaina – 120 000 Eur. Tarkime, kad kitą mėnesį gyventojas šį butą parduoda už 115 000 Eur. Tokiu atveju apmokestinamosios turto pardavimo pajamos yra lygios 0.

2. Nuolatinis Lietuvos gyventojas kalendorinių metų gegužės mėn. loterijoje laimėjo automobilį, kurio tikroji rinkos kaina 64 000 Eur. Po 10 dienų automobilis parduodamas už 59 000 Eur. Šiuo atveju gautų turto pardavimo apmokestinamųjų pajamų suma lygi 0.

9. Taisyklių 6.1 ir 6.2 papunkčiuose nustatyta, kad turto, įgyto pagal išlaikymo iki gyvos galvos (rentos) sutartį, įsigijimo kaina nustatoma taip:

– turto, įgyto iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (įtėvių), brolių, seserų, vaikaičių ir senelių, įsigijimo kaina yra jo tikroji rinkos kaina, buvusi turto perdavimo rentos mokėtojų dieną;

– turto, įgyto iš kitų gyventojų, įsigijimo kaina laikoma teisinę galią turinčiais dokumentais pagrįsta, faktiškai rentos gavėjui išlaikyti patirtų išlaidų suma. Negalint pagrįsti patirtų išlaikymo išlaidų teisinę galią turinčiais dokumentais, tokio turto įsigijimo kaina gali būti skaičiuojama pagal numanomas išlaikymo išlaidas, kurios apskaičiuojamos dauginant išlaikymo laikotarpio mėnesių skaičių iš tais mėnesiais galiojusio minimalios mėnesinės algos (toliau – MMA) dydžio (ne visam mėnesiui tenkančios numanomos išlaikymo išlaidos apskaičiuojamos proporcingai tam mėnesiui tenkančiam dienų skaičiui). Rentos mokėtojas, laikydamasis šiame punkte nustatytų sąlygų, turi teisę pasirinkti laikotarpį, už kurį turto įsigijimo kaina skaičiuojama pagal faktines išlaidas, o už kurį – pagal numanomas išlaikymo išlaidas.

Pavyzdžiai

1. Gyventoja 2023-03-10 pagal išlaikymo iki gyvos galvos (rentos) sutartį savo anūkui perleido nuosavybės teise turėtą 2 kambarių butą, kurio tikroji rinkos kaina 2023-03-10 buvo 45 000 Eur. 2024-01-10 gyventojai mirus, anūkas minėtąjį butą 2024-11-15 parduovė už 55 000 Eur. Šiuo atveju buto įsigijimo kaina laikytina 45 000 Eur.

2. Gyventojas A, pablogėjus sveikatai, 2023-06-15 pagal išlaikymo iki gyvos galvos (rentos) sutartį perleido namą gyventojui B, kuris rūpinosi, jo priežiūra, buitimi, slauga, gydymu ir t. t. Gyventojas B gyventojui A patogumui 2023 m. liepos – rugpjūčio mėn. atliko namo remontą, nupirko

patogią lovą ir kitus baldus. Namų remontui ir baldų pirkimui išleido 5000 Eur bei turi išsaugojęs patirtas išlaidas pagrindžiančius dokumentus, kitais mėnesiais patirtoms išlaidoms pagrįsti turi tik mažą dalį išsaugotų dokumentų. Gyventojas A mirė 2024-03-10, namas buvo parduotas 2024-09-21.

Šiuo atveju namo įsigijimo kaina apskaičiuojama taip: liepos ir rugpjūčio mėn. patirtomis išlaidomis laikoma 5 000 Eur, kitais mėnesiais – sumos, atitinkančios tais mėnesiais galiojusios MMA dydį (2023 m. nustatyta MMA 840 Eur, 2024 m. – 924 Eur), už nepilnus mėnesius (2023 m. birželio mėn. – 15 dienų ir 2024 m. kovo mėn. – 20 d.) išlaikymo išlaidos apskaičiuojamos proporcingai tam mėnesiui tenkančiam dienų skaičiui.

2023 m. birželio mėn. (15 d.) – 420 Eur ($840 \div 30 \times 15$);

2023 m. liepos – rugpjūčio mėn. – 5 000 Eur;

2023 m. rugsėjis – gruodis 3 360 Eur (4×840);

2024 m. sausio – vasario mėn. – 1 848 Eur (924×2);

2024 m. kovo mėn. (10 d.) – 298 Eur ($924 \div 31 \times 10$).

Namų įsigijimo kaina laikoma 10 926 Eur ($420 + 5\,000 + 3\,360 + 1\,848 + 298$).

3. Jei 2 pavyzdyje pateiktu atveju 2023-06-15 pagal išlaikymo iki gyvos galvos (rentos) sutartį namas būtų perleistas sutuoktiniams, tai kiekvienam sutuoktiniui tenkanti namo įsigijimo kaina būtų $\frac{1}{2}$ dalis nuo bendros namo įsigijimo kainos, t. y. 5 463 Eur ($10\,926 \div 2$).

4. Gyventoja 2022-05-01 pagal išlaikymo iki gyvos galvos (rentos) sutartį perleido turėtą nekilnojamąjį turtą (2 kambarių butą ir garažą) savo tolimai giminaitei. 2022-05-01 perleisto nekilnojamojo turto tikroji rinkos kaina buvo 50 000 Eur (buto – 45 000 Eur, o garažo – 5 000 Eur). Gyventoja mirė 2023-04-20. Giminaitei butą pardavė 2023-10-10, o garažą – 2024-02-15. Patirtas išlaikymo išlaidas pagrindžiančių dokumentų nesaugojo.

Šiuo atveju nekilnojamojo turto įsigijimo kaina apskaičiuojama pagal numatomas išlaikymo išlaidas, t. y. pagal išlaikymo mėnesiais galiojusius MMA dydžius (2022 m. MMA – 730 Eur, 2023 m. MMA – 840 Eur).

2022 m. gegužės gruodžio mėn. – 5 840 Eur (730×8);

2023 m. sausio – kovo mėn. – 2 520 Eur (840×3);

2023 m. balandžio mėn. (20 d.) – 560 Eur ($840 \div 30 \times 20$).

Nekilnojamojo turto įsigijimo kaina laikoma 8 920 Eur ($5\,840 + 2\,520 + 560$).

Apskaičiuojama, kokią procentinę dalį perleisto nekilnojamojo turto tikrosios rinkos kainos sudaro buto tikroji rinkos kaina ir kokią dalį – garažo tikroji rinkos kaina. Pateiktu atveju buto tikroji rinkos kaina sudaro 90 proc. ($45\,000 \div 50\,000 \times 100$ proc.) visos nekilnojamojo turto tikrosios rinkos kainos, o garažo – 10 proc. ($5\,000 \div 50\,000 \times 100$ proc.).

Pagal gautas proporcijas atskirai apskaičiuojamos buto ir garažo įsigijimo kainos.

Šiuo atveju buto įsigijimo kaina būtų 8 028 Eur ($8\,920 \times 90 \div 100$), garažo 892 Eur ($8\,920 \times 10 \div 100$).

10. Pagal Taisyklių 7.1 ir 7.2 papunkčių nuostatas turto įsigijimo kaina yra lygi jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai, kai nuosavybės teisės buvo atkurtos ir turtas grąžintas tokiems Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo (toliau – Įstatymas) 2 straipsnio 1, 2 dalyse nurodytiems Lietuvos Respublikos piliečiams:

1) turto savininkams;

2) asmenims, kuriems mirė turto savininkai testamentais paliko savo turtą, nepaisant to, kad testamentuose nėra duomenų apie žemės ar kito nekilnojamojo turto palikimo faktą, o šiems mirus, - jų sutuoktiniams, tėvams (įtėviams), vaikams (įvaikiams) ar šių asmenų sutuoktiniams bei vaikams;

3) turto savininkų, kurie mirė ir nepaliko testamentų ar okupacijos metais (1939-1990 metais) emigravo į užsienį ir ten, netekdami Lietuvos Respublikos pilietybės, priėmė kitos šalies pilietybę, sutuoktiniams, tėvams (įtėviams), vaikams (įvaikiams), jei šie asmenys yra Lietuvos Respublikos piliečiai, - į jiems tenkančias išlikusio nekilnojamojo turto dalis;

4) turto savininkų vaikų (įvaikių), kurie yra mirę, sutuoktiniams, vaikams (įvaikiams) - į mirusiesiems tenkančias išlikusio nekilnojamojo turto dalis;

5) Įstatymo 2 straipsnio 1 dalies 1-4 punktuose nurodytų piliečių vaikams (įvaikiams), tėvams (įtėviams), sutuoktiniams bei vaikaičiams (jeigu šie yra Lietuvos Respublikos piliečiai) pagal iki 2001 m. gruodžio 31 d. notariškai patvirtintas teisių perleidimo sutartis;

6) nuosavybės teisės atkurtos mirusiųjų vardu ir perduotos įpėdiniais (Lietuvos Respublikos piliečiams, jeigu Įstatymo 2 straipsnio 1 dalies 1-4 punktuose paminėti piliečiai, kurie nustatytu laiku buvo padavę prašymus atkurti nuosavybės teises, yra mirę).

Pavyzdžiai

1. Gyventojui A, kuriam turto savininkas prieš mirtį testamentu paliko savo turtą, buvo atkurtos nuosavybės teisės į žemę. Šią žemę jis susigrąžina ir nepraėjus 10 metų nuo įsigijimo parduoda už 20 000 Eur. Šiuo atveju pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas neskaičiuojamas, nes Taisyklių 7.1 papunktyje nustatyta, kad įsigijimo kaina lygi pardavimo kainai (20 000 Eur).

2. Gyventojas A pagal 2001 m. spalio 10 d. notariškai patvirtintą sutartį perleido gyventojui B (savo vaikui (įvaikiui), tėvui (įtėviui), sutuoktiniui, vaikaičiui) teisę atkurti nuosavybės teises į žemę. Gyventojui B atkuriamos nuosavybės teisės, šį turtą jis susigrąžina, ir nepraėjus 10 metų nuo įsigijimo jį parduoda už 20 000 Eur. Tokiu atveju pagal Taisyklių 7.1 ir 7.2 papunkčių nuostatas turto įsigijimo kaina yra prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai (20 000 Eur).

3. Nuosavybės teisės į žemę atkurtos mirusio asmens A vardu. Žemę paveldėjęs įpėdinis B gauna paveldėjimo teisės liudijimą ir, nuo šio fakto nepraėjus 10 metų, paveldėtą žemę parduoda. Tokiu atveju pagal Taisyklių 7.1 papunkčio nuostatas šio turto įsigijimo kaina prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai.

4. Nuosavybės teisės į miško žemę atkurtos mirusio asmens A vardu. Miško žemę paveldėjęs įpėdinis B gauna paveldėjimo teisės liudijimą ir parduoda šioje žemėje esantį nenukirstą mišką (be žemės). Tokiu atveju taikomos Taisyklių 7.1 papunkčio nuostatos ir nenukirsto miško įsigijimo kaina prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai.

11. Pagal Taisyklių 7.2 papunkčio nuostatas turto įsigijimo kaina lygi 0 tuo atveju, kai pagal notariškai patvirtintą teisių perleidimo sutartį teisę atkurti nuosavybės teises į turtą yra perleista ne vaikui (įvaikiui), ne tėvui (įtėviui), ne sutuoktiniui ar vaikaičiui, o kitam asmeniui ir šis asmuo (Lietuvos Respublikos pilietis) atsikuria nuosavybės teises bei susigrąžina turtą.

Pavyzdys

Gyventojas A pagal notariškai patvirtintą sutartį perleido kitam gyventojui B (ne vaikui (įvaikiui), ne tėvui (įtėviui), ne sutuoktiniui, vaikaičiui, o kitam asmeniui) teisę atkurti nuosavybės teises į žemę. Gyventojui B atkuriamos nuosavybės teisės, jis žemę susigrąžina ir, nepaėjus 5 metams nuo šio fakto, ją parduoda už 20 000 Eur. Tokiu atveju turto įsigijimo kaina pagal Taisyklių 7.2 papunkčio nuostatas yra 0. Gyventojas B notarui yra sumokėjęs 200 Eur atlyginimą už teisių perleidimo sutarties patvirtinimą. Šios išlaidos atimamos iš pardavimo kainos, vadinasi, žemės pardavimo apmokestinamosios pajamos yra 19 800 Eur (20 000-200).

12. Jeigu vieneto dalyviui perleidžiamas vieneto turtas (likvidavimo atveju, kaip paskirstytasis pelnas, teisės aktų nustatyta tvarka šiam dalyviui išstojus iš vieneto), tokio turto įsigijimo kaina, atsižvelgiant į Taisyklių 8 punkto nuostatas, yra tikroji šio turto rinkos kaina, buvusi turto nuosavybės teisės perleidimo gyventojui dieną.

Pavyzdys

UAB X likviduojama. 2024 m. balandžio mėnesį akcininkui Y vietoj pinigų perleidžiamas pastatas, kurio tikroji rinkos kaina yra 25 000 Eur. 2024 m. gegužės mėnesį gyventojas tą pastatą

parduoda už 24 000 Eur. Kadangi šio turto įsigijimo kaina yra 25 000 Eur, o pardavimo – 24 000 Eur, tai apmokestinamųjų pajamų suma yra lygi 0.

13. Pagal Taisyklių 9 punkto nuostatas turto, gauto atlyginant už darbą, atliekamą darbo santykių arba jų esmę atitinkančių santykių pagrindu, už kitus darbus, suteiktas paslaugas, perduotas ar suteiktas teises, perduotą ar kitaip perleistą ar investuotą turtą ar lėšas, įsigijimo kaina gyventojui yra tikroji šio turto rinkos kaina, buvusi gyventojų pajamų natūra gavimo momentu (jeigu gautas turtas buvo pripažintas gyventojų pajamomis natūra) arba turto perleidimo gyventojų nuosavybės momentu (žr. GPMĮ 8 str. komentarą).

14. Lietuvos Respublikos kompensacijų už valstybės išperkamą nekilnojamąjį turtą dydžio, šaltinių, mokėjimo terminų bei tvarkos, taip pat valstybės garantijų ir lengvatų, numatytų Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatyme, įstatymo (toliau – Kompensacijų įstatymas) nuostatose nustatyta, kad savivaldybės vykdomoji institucija nuomininkams, gyvenantiems savininkui grąžintame gyvenamajame name, jo dalyje ar bute, privalo išduoti valstybės garantinį dokumentą. Šiuo dokumentu nuomininkui išpareigojama išnuomoti kitas gyvenamąsias patalpas ar suteikti jas neatlygintinai, arba įvykdyti kitą Kompensacijų įstatymo 9 str. straipsnio 2 dalyje numatytą valstybės išpareigojimą. Kaip viena iš galimų garantijų yra numatytas žemės sklypo gyvenamajam namui statyti neatlygintinis perdavimas garantijos turėtojo nuosavybės.

Gyventojui – nuomininkui, išskeldintam iš savininkui grąžinto pastato, Kompensacijų įstatymo nustatyta tvarka pagal valstybės garantinį dokumentą neatlygintinai suteikto žemės sklypo (jo dalies) įsigijimo kaina nustatoma Taisyklių 9 punkto nustatyta tvarka. Gyventojų neatlygintinai gauto žemės sklypo (jo dalies) įsigijimo kaina tokiu atveju laikoma pajamų natūra (žemės sklypo gavimo neatlygintinai) gavimo momentu buvusi tikroji jo rinkos kaina. Žemės sklypo (dalies) tikrąją rinkos kainą atitinka žemės sklypo (dalies) vertė, apskaičiuota garantijos suteikimo tvarką reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka ir nurodyta žemės sklypo (jo dalies) neatlygintinio suteikimo dokumentuose.

Kai pagal Kompensacijų įstatymą gyventojui (garantijos turėtojui) neatlygintinai suteikiamos gyvenamosios patalpos (jų dalis), šių patalpų (dalies) įsigijimo kaina nustatoma analogiškai.

15. Kai už visuomenės poreikiams tenkinti paimtą privačią žemę pagal Lietuvos Respublikos žemės įstatymą atlyginama suteikiant lygiaverčius žemės sklypus, šių sklypų įsigijimo kaina nustatoma vadovaujantis Taisyklių 9 punkte nustatyta tvarka. Gyventojų nuosavybės perduoto žemės sklypo, atlyginant už paimtą visuomenės poreikiams, įsigijimo kaina laikoma pajamų natūra (gauto žemės sklypo) gavimo momentu buvusi jo tikroji rinkos kaina. Ją atitinka žemės sklypo rinkos vertė, apskaičiuota Lietuvos Respublikos žemės įstatymo 47 straipsnyje ir Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo nustatyta tvarka, ir įrašyta atitinkamos institucijos priimtame sprendime paimti žemę visuomenės poreikiams, suteikiant gyventojų nuosavybės lygiavertį žemės sklypą.

Pavyzdys

Pagal patvirtintą žemės paėmimo visuomenės poreikiams projektą bei sutartį dėl atlyginimo būdo ir dydžio, sudarytą tarp žemės savininko ir prašymą paimti sklypą visuomenės poreikiams pateikusios institucijos (savivaldybės), buvo priimtas sprendimas paimti visuomenės poreikiams gyventojui priklausantį žemės sklypą (unikalus Nr. X). Sprendime nurodyta paimamo žemės sklypo vertė – 157 000 Eur ir, atlyginant už jį, nustatytas lygiaverčio žemės sklypo (unikalus Nr. Y) suteikimas gyventojų nuosavybės. Žemės sklypo, pažymėto unikaliu Nr. Y, įsigijimo kaina yra 157 000 Eur.

16. Jeigu vieneto dalyviui dėl įstatinio arba pagrindinio kapitalo didinimo nemokamai išduodama akcijų arba padidinama anksčiau išleistų akcijų nominali vertė, pajaus vertė ar dalis, tokių akcijų įsigijimo kaina arba akcijų (pajų, dalių) įsigijimo kainos dalis, atitinkanti akcijų nominalios vertės, pajaus vertės arba dalies padidinimą, yra lygi 0 eurų (Taisyklių 11 punktą).

17. Tais atvejais, kai per mokestinį laikotarpį gaunama tik dalis ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų, iš jų gali būti atimta to turto įsigijimo kainos dalis, proporcinga per tą mokestinį laikotarpį gautų pajamų daliai arba, gyventojų pasirinkimu, įsigijimo kaina ar jos dalis, neviršijanti to mokestinio laikotarpio ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų sumos (Taisyklių 12 punktą).

Tais atvejais, kai pirmosios gautos turto pardavimo pajamų sumos dalies pakanka visai įsigijimo kainai atimti, gyventojas, apskaičiuodamas to mokestinio laikotarpio turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės apmokestinamąsias pajamas, už tą mokestinį laikotarpį gali pasirinkti atimti visą įsigijimo kainą.

Pateikiamas pavyzdys, kaip apskaičiuojama turto įsigijimo kainos dalis, atimama iš 2023 m. parduoto turto ir gautų tais pačiais metais turto pardavimo pajamų dalies bei 2024 metais gautų pardavimo pajamų dalies, kai gyventojas turto įsigijimo kainą atima proporcingai per mokestinį laikotarpį gautoms pajamoms.

Pavyzdys

Gyventojas 2023 m. gruodžio mėn. pardavė UAB X komercines patalpas už 62 000 Eur (patalpos įsigytos 2022-01-15, įsigijimo kaina 29 000 Eur). UAB X 2023 m. gruodžio 27 d. išmokėjo 31 000 Eur turto pardavimo pajamų, o 2024 m. lapkričio 15 d. UAB X išmokėjo kitą turto pardavimo pajamų dalį - 31 000 Eur sumą.

1 variantas. Gyventojas, pateikęs 2023 m. pajamų mokesčio deklaraciją iš gautų turto pardavimo pajamų apskaičiuoja gautai pajamų daliai proporcingai tenkančią įsigijimo kainos dalį. Įsigijimo kainos dalis tenkanti 2023 metais gautoms turto pardavimo pajamoms sudarė 50 proc., t. y. 14 500 Eur. Turto pardavimo apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos atėmus įsigijimo kainos dalį yra 16 500 Eur (31 000 – 14 500), nuo kurios apskaičiuojama mokėtina 15 proc. pajamų mokesčio suma.

Gyventojas teikdamas 2024 m. pajamų mokesčio deklaraciją turi apskaičiuoti apmokestinamąsias pajamas, atėmęs iš gautų turto pardavimo pajamų 50 proc. tenkančią įsigijimo kainos dalį, 16 500 Eur (31 000 – 14 500) ir sumokėti į biudžetą 15 proc. pajamų mokesčio sumą.

2 variantas. Gyventojas, pateikęs 2023 m. pajamų mokesčio deklaraciją iš 2023 m. gautos turto pardavimo pajamų dalies 31 000 Eur atima visą parduoto turto įsigijimo kainą 29 000 Eur. 2023 m. turto pardavimo dalies apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos atėmus visą įsigijimo kainą yra 2 000 Eur (31 000 – 29 000), nuo kurios apskaičiuojama mokėtina 15 proc. pajamų mokesčio suma.

2024 m. visos gautos turto dalies pardavimo pajamos 31 000 Eur yra apmokestinamosios pajamos, nuo kurių apskaičiuojama mokėtina 15 proc. pajamų mokesčio suma.