LIETUVOS RESPUBLIKOS

PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO

2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675

(Aktuali redakcija 2026-10-23)

KOMENTARAS

ATSKIRŲ KOMENTARO DALIŲ SPAUSDINIMAS (trumpi paaiškinimai)

1. Atskiro puslapio spausdinimas
2. Kelių puslapių spausdinimas
3. Pažymėtos teksto dalies spausdinimas

T U R I N Y S

I SKYRIUS BENDROSIOS NUOSTATOS
1 straipsnis. Įstatymo paskirtis ir taikymo sritis
2 straipsnis. Pagrindinės šio Įstatymo sąvokos
3 straipsnis. Mokesčio mokėtojai
4 straipsnis. Mokesčio bazė
5 straipsnis. Mokesčio tarifai
6 straipsnis. Mokestinis laikotarpis
II SKYRIUS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMAS
7 straipsnis. Pajamų ir sąnaudų pripažinimas
8 straipsnis. Pajamų ir sąnaudų pripažinimas pagal pinigų apskaitos principą
9 straipsnis. Pinigų apskaitos principo taikymas
10 straipsnis. Apskaitos principo pasirinkimas ir keitimas
III SKYRIUS APMOKESTINAMOJO PELNO APSKAIČIAVIMO TVARKA
11 straipsnis. Apmokestinamasis pelnas
12 straipsnis. Neapmokestinamosios pajamos
IV SKYRIUS TURTAS
13 straipsnis. Vieneto turtas
14 straipsnis. Turto įsigijimo kaina
15 straipsnis. Turto pardavimo kaina
16 straipsnis. Turto vertės padidėjimo pajamos
V SKYRIUS LEIDŽIAMI ATSKAITYMAI IR RIBOJAMŲ DYDŽIŲ LEIDŽIAMI ATSKAITYMAI
17 straipsnis. Leidžiamų atskaitymų pripažinimo tvarka
17^1 straipsnis. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudos
17^2 straipsnis. Apmokestinamųjų pajamų mažinimas dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų
18 straipsnis. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos
19 straipsnis. Nusidėvėjimo arba amortizacijos skaičiavimo apribojimai
20 straipsnis. Nuosavo, nuomojamo arba panaudos būdu naudojamo materialiojo ilgalaikio turto eksploatavimo, remonto arba rekonstravimo sąnaudos
21 straipsnis. Komandiruočių sąnaudos
22 straipsnis. Reklamos ir reprezentacijos sąnaudos
23 straipsnis. Natūralios netekties nuostoliai
24 straipsnis. Mokesčiai
25 straipsnis. Beviltiškos skolos
26 straipsnis. Išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas
27 straipsnis. Specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimai.
28 straipsnis. Parama.

29 straipsnis. Narių mokesčiai, įnašai ir įmokos
30 straipsnis. Mokestinio laikotarpio nuostolių perkėlimas
30[1] straipsnis. Palūkanos
30[2] straipsnis. Lengvųjų automobilių įsigijimo ir nuomos išlaidos
30[3] straipsnis. Stipendijos
VI SKYRIUS NELEIDŽIAMI ATSKAITYMAI
31 straipsnis. Neleidžiami atskaitymai
VII SKYRIUS DIVIDENDŲ IR KITO PASKIRSTYTOJO PELNO APMOKESTINIMO TVARKA
32 straipsnis. Dividendai ir paskirstytasis pelnas
33 straipsnis. Dividendų, išmokamų Lietuvos vienetams, apmokestinimo tvarka
34 straipsnis. Dividendai, išmokami užsienio vienetams
35 straipsnis. Užsienio vienetų dividendai
36 straipsnis. Dividendų deklaracija
VIII SKYRIUS SPECIALIOS PAJAMŲ APMOKESTINIMO SĄLYGOS
37 straipsnis. Užsienio vieneto apmokestinimas
37[1] straipsnis. Pajamų (sumų), išmokamų užsienio vienetui ar jo nuolatinei buveinei, neapmokestinimo prie pajamų šaltinio kriterijai ir reikalavimai
37[2] straipsnis. Užsienio vieneto pajamų, gautų ne per jo nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytų šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 1 punkte, specialios apmokestinimo sąlygos
37[3] straipsnis. Gautos paramos, panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, ir grynais pinigais gautos paramos apmokestinimas
38 straipsnis. Turto ar turtinio komplekso nuomos apmokestinimo atvejai
38[1] straipsnis. Tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pajamų apmokestinimas
38[2] straipsnis. Fiksuoto pelno mokesčio apskaičiavimas

38[3] straipsnis. Papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio apskaičiavimas, deklaravimas ir sumokėjimas

39 straipsnis. Kontroliuojamųjų užsienio vienetų pajamų apmokestinimas
39[1] straipsnis. Europos ekonominių interesų grupės pajamų bei sąnaudų priskyrimas jos dalyviams ir apmokestinimas
40 straipsnis. Sandorių arba ūkinių operacijų vertės koregavimas ir pajamų ar išmokų apibūdinimas iš naujo
40[1] straipsnis. Fiziniams asmenims paskirstyto pelno apmokestinimas pelno mokesčiu
40[2] straipsnis. Turto perkėlimo apmokestinimas

IX SKYRIUS REORGANIZAVIMO, PERLEIDIMO, LIKVIDAVIMO PASKIRŲ ATVEJŲ APMOKESTINIMAS, TURTO VERTĖS PAJAMŲ BEI NUOSTOLIŲ PRIPAŽINIMAS TAM TIKRAIS REORGANIZAVIMO, LIKVIDAVIMO, PERLEIDIMO ATVEJAIS
41 straipsnis. Reorganizavimo ar perleidimo atvejai
42 straipsnis. Turto vertės padidėjimo pajamos vienetus reorganizuojant, turtą perleidžiant ar pertvarkant
43 straipsnis. Nuostoliai vienetus reorganizuojant, pertvarkant
44 straipsnis. Nuolatinės buveinės perleidimo nuostolis
45 straipsnis. Turto vertės padidėjimo pajamos bei nuostoliai įmones likviduojant
46 straipsnis. Apskaitos ataskaitos
IX-1 SKYRIUS APMOKESTINAMOJO PELNO SUMAŽINIMAS
46[1] straipsnis. Apmokestinamojo pelno sumažinimas dėl vykdomo investicinio projekto
46[2] straipsnis. Pelno mokesčio sumažinimas dėl filmo ar jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų

46[3] straipsnis. Apmokestinamojo pelno sumažinimas lėšomis, skiriamomis viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti
X SKYRIUS PELNO MOKESČIO APSKAIČIAVIMAS, SUMOKĖJIMAS, IŠIEŠKOJIMAS IR GRĄŽINIMAS
47 straipsnis. Avansinio pelno mokesčio apskaičiavimas ir sumokėjimas
48 straipsnis. Pelno mokesčio apskaičiavimo momentas
49 straipsnis. Pelno mokesčio įskaitymas
50 straipsnis. Pelno mokesčio deklaracijos ir ataskaitos
51 straipsnis. Metinės pelno mokesčio deklaracijos, metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos ir avansinio pelno mokesčio deklaracijos pateikimas nuo 2007-05-19.
52 straipsnis. Deklaracijos apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtą pelno mokestį pateikimas
53 straipsnis. Pelno mokesčio sumokėjimas ir grąžinimas
54 straipsnis. Užsienio vieneto apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio perskaičiavimas
55 straipsnis. Pelno mokesčio, sumokėto užsienio valstybėse, atskaitymai
56 straipsnis. Atsakomybė už šio Įstatymo pažeidimus
X-1 SKYRIUS MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERDAVIMAS
56[1] straipsnis. Mokestinių nuostolių perdavimas tarp vienetų grupės vienetų
56[2] straipsnis. Nuolatinės buveinės mokestinių nuostolių perdavimas

XI SKYRIUS APSKAITOS REIKALAVIMAI
57 straipsnis. Finansinės apskaitos tvarkymo reikalavimai
XII SKYRIUS BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS
58 straipsnis. Perėjimo nuo vieneto pelno arba pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo pagal Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymą bei Fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo IV skyrių tvarka
59 straipsnis. Įstatymo įsigaliojimas ir taikymas

59[1] straipsnis. Įstatymo taikymas Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei

60 straipsnis. Netenkantys galios teisės aktai

I SKYRIUS

BENDROSIOS NUOSTATOS

1 STRAIPSNIS. Įstatymo paskirtis ir taikymo sritis

(KEISTA (straipsnio pavadinimas): 2004 04 08 įstatymu Nr. IX-2102 (nuo 2004 05 01))

1. Šis Įstatymas nustato uždirbto pelno ir (arba) gautų pajamų apmokestinimo pelno mokesčiu tvarką.

2. Įstatymas taikomas Lietuvos Respublikos teritorijoje.

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme (toliau – PMĮ) nustatyta tvarka apmokestinamas uždirbtas pelnas ir gautos pajamos, jei jos pagal PMĮ yra mokesčio bazė. PMĮ nuostatos taikomos visiems vienetams, kurie pagal PMĮ yra mokesčio mokėtojai, tiek įregistruoti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, tiek įsteigti arba kitu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės įstatymus.

2. PMĮ nustatytos apmokestinimo pelno mokesčiu taisyklės (mokesčio apskaičiavimas, mokėjimas, deklaravimas, ataskaitų teikimas, mokesčio grąžinimas ir pan.) taikomos Lietuvos Respublikos teritorijoje. Lietuvos Respublikos teritorijos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 10 dalyje.

3. Šio Įstatymo nuostatos suderintos su šio Įstatymo 3 priedėlyje nurodytais Europos Sąjungos teisės aktais.

(KEISTA: 2004 04 08 įstatymu Nr. IX-2102 (nuo 2004 05 01))

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme (toliau – PMĮ) nustatyta tvarka apmokestinamas uždirbtas pelnas ir (arba) gautos pajamos, jei jos pagal PMĮ yra mokesčio bazė. PMĮ nuostatos taikomos visiems vienetams, kurie pagal PMĮ yra mokesčio mokėtojai, tiek įregistruoti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, tiek įsteigti arba kitu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės įstatymus.

2. PMĮ nustatytos apmokestinimo pelno mokesčiu taisyklės (mokesčio apskaičiavimas, mokėjimas, deklaravimas, ataskaitų teikimas, mokesčio grąžinimas ir pan.) taikomos Lietuvos Respublikos teritorijoje. Lietuvos Respublikos teritorijos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 12 dalyje.

3. Ši dalis nukreipia į PMĮ 3 priedėlį, kuriame nurodomi ES teisės aktai, su kuriais suderintos PMĮ nuostatos.”

(Papildyta pagal VMI prie FM 2004-09-08 raštą Nr. (18.11-25-1)-R-8988)

2 STRAIPSNIS. Pagrindinės Įstatymo sąvokos

1. Apmokestinamasis vienetas (toliau – vienetas) – Lietuvos apmokestinamasis vienetas ir užsienio apmokestinamasis vienetas.

Komentaras

Ši sąvoka nustato, kas pagal PMĮ yra apmokestinamasis asmuo. PMĮ 2 str. 2 ir 3 dalyse apibrėžtos Lietuvos apmokestinamojo vieneto ir užsienio apmokestinamojo vieneto sąvokos.

2. Lietuvos apmokestinamasis vienetas (toliau – Lietuvos vienetas) – juridinis asmuo, įregistruotas Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, Lietuvos Respublikoje įsteigtas kolektyvinio investavimo subjektas, neturintis juridinio asmens statuso, taip pat Lietuvos hibridinis subjektas. Kai kolektyvinio investavimo subjekto valdymas perduotas valdymo įmonei, šio Įstatymo nustatytą kolektyvinio investavimo subjekto uždirbto pelno ir (arba) gautų, išmokamų pajamų apmokestinimo tvarką taiko valdymo įmonė. Šio Įstatymo nustatytą Lietuvos hibridinio subjekto gautų pajamų apmokestinimo tvarką taiko jo dalyviai.

(2021 m. gruodžio 7 įstatymo Nr. XIV-726 redakcija; taikoma nuo 2023 01 01).

Komentaras

1. Juridinio asmens sąvoka yra apibrėžta Lietuvos Respublikos **civilinio kodekso** (toliau – CK) 2.33 straipsnyje. Juridiniai asmenys yra bendrovės (akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės), kooperatinės bendrovės (kooperatyvai, kredito unijos, žemės ūkio bendrovės), tikrosios ir komanditinės ūkinės bendrijos, mažosios bendrijos, individualios (personalinės) įmonės, valstybės įmonės, jei kitaip nenustatyta PMĮ 3 straipsnyje. Valstybė ir savivaldybės nors ir yra priskiriamos juridiniams asmenims, tačiau nelaikomos apmokestinamaisiais vienetais, nes savo teises ir pareigas jos įgyvendina per atitinkamas valstybės ir savivaldybių valdymo institucijas.

2. Juridinis asmuo yra pavadinimą turinti įmonė, įstaiga ar organizacija, kuri gali savo vardu įgyti ir turėti teises bei pareigas, būti ieškove ar atsakove teisme. Juridiniai asmenys skirstomi į ribotos civilinės atsakomybės ir neribotos civilinės atsakomybės asmenis. Jeigu prievolėms įvykdyti neužtenka neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens turto, už jo prievoles atsako juridinio asmens dalyvis. Neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys yra individualios įmonės ir ūkinės bendrijos.

3. Juridinio asmens filialai ir atstovybės nėra atskiri juridiniai asmenys, jie veikia pagal juridinio asmens patvirtintus nuostatus. Juridiniais asmenimis taip pat nelaikomi ūkininko ūkiai, advokatų kontoros, notarų biurai.

4. Lietuvos apmokestinamuoju vienetu laikomas ne tik Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka įregistruotas juridinis asmuo, bet ir juridinio asmens statuso neturintis Lietuvoje įsteigtas kolektyvinio investavimo subjektas (toliau – KIS). KIS sąvoka paaiškinta PMĮ 2 straipsnio 15^1 dalyje (žr. šios dalies komentarą). Lietuvoje įregistruotas juridinio asmens statuso neturintis pensijų fondas nelaikomas Lietuvos apmokestinamuoju vienetu.

5. Kai KIS valdymas perduotas valdymo įmonei, šio Įstatymo nustatytą KIS uždirbto pelno ir (arba) gautų, išmokamų pajamų apmokestinimo tvarką taiko valdymo įmonė. Valdymo įmonė vykdo tam tikras su valdomo KIS mokesčių administravimu (mokesčių išskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu) susijusias prievoles, atsižvelgiant į valdomo KIS teisinę formą (rūšį). Lietuvoje įsteigto KIS, neturinčio juridinio asmens statuso, pelno mokesčio išskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo prievoles KIS vardu vykdo valdymo įmonė, pateikdama užpildytą Metinės pelno mokesčio deklaracijos formą PLN204A.

KIS valdymo ir valdymo įmonės sąvokos apibrėžtos - KIS veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose.

6. Lietuvos apmokestinamuoju vienetu taip pat laikomas Lietuvos hibridinis subjektas (žr. PMĮ 2 straipsnio 16^2 dalį).

3. Užsienio apmokestinamasis vienetas (toliau - užsienio vienetas) - užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas, įskaitant kolektyvinio investavimo subjektus.

(2017 m. gruodžio 7 d. įstatymo Nr. XIII-842 redakcija; taikoma nuo 2018-01-01).

Komentaras

1. Užsienio apmokestinamieji vienetai pagal PMĮ yra užsienio valstybės juridiniai asmenys ar organizacijos, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas, įskaitant KIS. Juridinio asmens buveinė apibūdinama nurodant patalpų, kuriose yra buveinė, adresą. Užsienio apmokestinamieji vienetai yra bet kokie vienetai, įskaitant įmones, įstaigas ir organizacijas, neatsižvelgiant į jų organizavimo formą bei į tai, ar jie yra juridiniai asmenys pagal užsienio valstybės teisės aktus, ar ne.

2. Nustatant, ar subjektas gali būti laikomas užsienio apmokestinamuoju vienetu, atsižvelgiama ne tik į tai, ar jis yra įregistruotas, tačiau įvertinami ir kiti PMĮ nustatyti požymiai, t. y., įkūrimas ar kitoks organizavimas.

3. Užsienio apmokestinamaisiais vienetais laikomi ir juridinio asmens statuso neturintys užsienyje įsteigti, įkurti ar kitaip organizuoti kolektyvinio investavimo subjektai. KIS sąvoka paaiškinta PMĮ 2 straipsnio 15^1 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

(PMĮ 2 straipsnio 2 ir 3 dalių komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-1685)

4. Kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas (toliau – kontroliuojamasis vienetas) – vienetas, laikomas kontroliuojamu kito vieneto arba nuolatinio gyventojo (toliau – kontroliuojantis asmuo), jeigu:

1) jis yra kontroliuojančio asmens kontroliuojamas paskutinę mokestinio laikotarpio dieną ir

2) jame kontroliuojantis asmuo tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti, arba

3) jame kontroliuojantis asmuo kartu su susijusiais asmenimis valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti ir kontroliuojančio asmens valdoma dalis yra ne mažesnė kaip 10 procentų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

Komentaras rengiamas

4^1. Kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis subjektas (toliau – kontroliuojamasis užsienio subjektas):

1) kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas;

2) Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė, kurios pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei pagal šio Įstatymo 4 straipsnio 1 dalį.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

1. Kontroliuojamojo užsienio apmokestinamojo vieneto sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 4^2 dalyje (žr. šios dalies komentarą);

2. Nuolatinės buveinės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 22 dalyje (žr. šios dalies komentarą);

3. Šia straipsnio dalimi nustatyta, kad kontroliuojamuoju užsienio subjektu yra laikomas ne tik kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas, bet ir Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė, kurios pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį (žr. šios dalies komentarą).

4. Jei Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę, įregistruotą tikslinėje teritorijoje, pozityviųjų pajamų apskaičiavimo tikslais tose teritorijose esanti nuolatinė buveinė nelaikoma kontroliuojamuoju užsienio subjektu, o jos pajamos įtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę ir apmokestinamos bendra PMĮ nustatyta tvarka.
(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2185)

4^2. Kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas (toliau – kontroliuojamasis užsienio vienetas) – užsienio vienetas, kuriame Lietuvos vienetas vienas arba kartu su susijusiais asmenimis paskutinę to užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad užsienio vienetas laikomas Lietuvos vieneto kontroliuojamuoju vienetu, jeigu:

1) jis yra kontroliuojančio asmens kontroliuojamas paskutinę to užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną ir

2) jame kontroliuojantis Lietuvos vienetas vienas arba kartu su susijusiais asmenimis tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

Kai Lietuvos vienetas užsienio vienetą kontroliuoja kartu su susijusiais asmenimis, Lietuvos vienetas laikomas kontroliuojančiuoju vienetu, neatsižvelgiant į tai, kokią dalį kontroliuojamame užsienio vienete jis vienas tiesiogiai ar netiesiogiai valdo, jeigu tas Lietuvos vienetas kartu su susijusiais asmenimis paskutinę to užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įgyti.

Susijusių asmenų sąvoka pateikiama PMĮ 2 str. 33 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 33 dalies komentarą).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2185)

5. Pelno nesiekiantis vienetas – vienetas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus gauto pelno neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams.

Komentaras

1. Pelno nesiekiantys vienetai yra vienetai, kurie atitinka tokius du kriterijus:

1.1. jų veiklos tikslas nėra pelno siekimas. Vienetų veikla faktiškai turi atitikti šių organizacijų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose ir įstatuose numatytiems tikslams ir atitinkamų veiklos sričių (pvz., socialinės, švietimo, mokslo, kultūros, sporto ir pan.) vykdymo reikalavimams.

1.2. jų pelnas pagal veiklą reglamentuojančius teisės aktus nėra skirstomas steigėjams ir (arba) veiklos dalyviams. Jeigu pelnas yra skirstomas, neatsižvelgiant į tai, kokia forma tai atliekama, toks vienetas nelaikomas pelno nesiekiančiu vienetu ir privalo apskaičiuoti, deklaruoti ir mokėti pelno mokestį PMĮ nustatyta tvarka.

2. Pelno nesiekiančių organizacijų steigimą, veiklą ir likvidavimą reguliuojančiuose įstatymuose numatyta, kad pelno nesiekiantys vienetai be viešąjį interesą tenkinančios veiklos turi teisę vykdyti ir komercinę veiklą bei gauti tokios veiklos pajamas. Jeigu vienetas nevykdo viešąjį interesą tenkinančios veiklos (vykdo tik pelno siekiančią veiklą, pvz., teikia tarpininkavimo arba kitas su viešojo intereso teikimu nesusijusias paslaugas, vykdo prekybą) arba viešąjį interesą tenkinanti veikla sudaro nereikšmingą veiklos dalį, laikoma, kad vienetas neatitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijams.

Pavyzdžiai

1. Viešoji įstaiga „Jūrų klubas“ vykdo edukacinę veiklą: organizuoja teorinius kursus, pažintinius sportinius plaukiojimus, išduoda tarptautinio pavyzdžio jachtų vadų kvalifikacinius dokumentus egzaminus išlaikiusiems asmenims. Už egzaminų organizavimą ir dokumentų išdavimą apmoka kursų lankytojai. Kadangi viešoji įstaiga pajamas uždirba iš veiklos, kuri neatsiejamai susijusi su jos įstatuose numatytų visuomenei naudingų tikslų įgyvendinimu, o gautos pajamos panaudojamos tokiai veiklai finansuoti, viešoji įstaiga atitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijams.

2. Verslo įmones vienijančios asociacijos veikla - tarpininkavimo tarp užsienio kompanijų ir asociacijos narių paslaugos, įsigyjant filmus ir programų licencijas. Už suteiktas paslaugas asociacija gauna užmokestį. Atsižvelgiant į tai, jog asociacija vykdo tik pelno siekiančią tarpininkavimo veiklą, laikoma, kad asociacija neatitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijams, todėl asociacija pelno mokesčiu apmokestinama kaip pelno siekiantis vienetas, t. y. jai netaikomos PMĮ 5 str. 4 dalies nuostatos.

3. Viešosios įstaigos Tarptautinė mokykla Lietuvoje (toliau – Mokykla) pagrindiniai veiklos tikslai yra organizuoti ikimokyklinį ugdymą, teikti pradinį, pagrindinį ir vidurinį išsilavinimą. Vykdydama savo veiklą, Mokykla ima mokestį už mokslą, kurio dydį nustato Mokyklos valdymo organai. Už papildomas neformaliojo švietimo ir vaikų lavinimo bei poilsio programas imamas papildomas užmokestis. Mokykla taip pat teikia kitas su jos pagrindine veikla susijusias paslaugas, pvz., mokinių atvežimo iš gyvenamosios vietos į Mokyklą ir nuvežimo po pamokų namo paslaugas, už kurias atitinkamai imamas atskiras užmokestis. Be to, Mokykla gauna pajamas už jai nuosavybės teise priklausančių patalpų nuomą. Atsižvelgiant į tai, kad mokyklos pagrindinė veiklos kryptis yra viešąjį interesą tenkinanti veikla, Mokykla atitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijams.

(PMĮ komentaro 2 str. 5 d. papildyta 2 punktu pagal VMI prie FM 2011-08-18 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-7766))

6. Vieneto dalyvis – asmuo, kuris turi nuosavybės teisę į vieneto turtą, arba asmuo, kuris neišsaugo nuosavybės teisių į vieneto turtą, bet įgyja prievolinių teisių ir (arba) pareigų, susijusių su vienetu.

Komentaras

Vieneto dalyviai yra akcinių bendrovių akcininkai, ūkinių bendrijų tikrieji nariai ir nariai komanditoriai, žemės ūkio bendrovių ar kooperatinių bendrovių pajininkai, individualių (personalinių) įmonių savininkai, valstybės įmonių steigėjai, kredito unijų nariai ir pan. Vieneto dalyviais gali būti bet kurie juridiniai ar fiziniai asmenys, įskaitant užsienio vienetus ir užsienio valstybių gyventojus. Pagal CK 2.48 nuostatas juridinio asmens turtas yra atskirtas - juridiniai asmenys turtą valdo, naudoja ir disponuoja nuosavybės ar patikėjimo teise. Juridinio asmens dalyviai neišsaugo nuosavybės teisių į juridiniam asmeniui perduodamą turtą (išskyrus patikėjimo teise perduotą turtą), tačiau įgyja tam tikrų prievolinių teisių ir (ar) prisiima su juridiniu asmeniu susijusių pareigų, kurių pobūdis priklauso nuo juridinio asmens teisinės formos. Pavyzdžiui, akcinės bendrovės akcijų įsigiję asmenys (akcininkai) įgyja tam tikrų turtinių ir neturtinių teisių bei pareigų, nustatytų Lietuvos Respublikos_akcinių bendrovių įstatyme. Juridinio asmens steigėjui ar dalyviui nuosavybės teise priklauso tik toks turtas, kurį juridinis asmuo valdo, naudoja ir disponuoja patikėjimo teise (CK 2.48 str.). Patikėjimo teise turtą valdo, naudoja ir disponuoja valstybės ar savivaldybių įmonės, įstaigos ir organizacijos, taip pat gali valdyti ir kiti asmenys (CK 4.107 str.).

7. Vienetų grupė – grupė, kurią sudaro patronuojantysis vienetas ir jo patronuojamasis (dukterinis) arba keli patronuojamieji (dukteriniai) vienetai, kuriuose patronuojantysis vienetas tiesiogiai arba netiesiogiai valdo daugiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

(KEISTA:2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

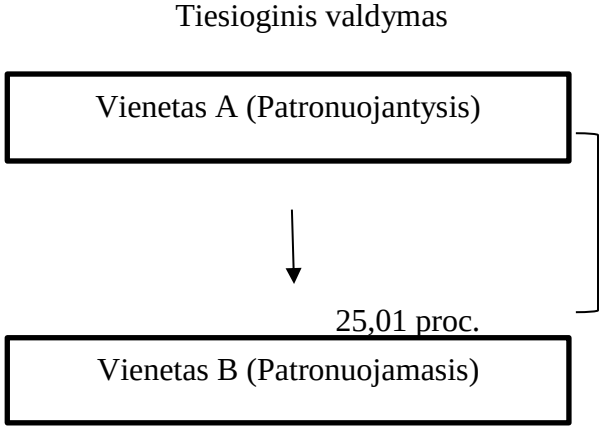
Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad vienetų grupę sudaro patronuojantysis vienetas ir jo patronuojamasis (dukterinis) arba keli patronuojamieji (dukteriniai) vienetai, kurie valdomi tiesiogiai ar netiesiogiai.

2. Vienetas laikomas patronuojančiuoju vienetu kito vieneto atžvilgiu, jei jis tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 25 proc. to kito vieneto akcijų, pajų ar dalių, balsavimo teisių ar teisių į paskirstytojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti. Jei vienetas tiesiogiai ar netiesiogiai valdo iki 25 proc. arba lygiai 25 proc. akcijų, pajų ar dalių, balsavimo teisių ar teisių į paskirstytojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti, toks vienetas nelaikomas patronuojančiuoju vienetu.

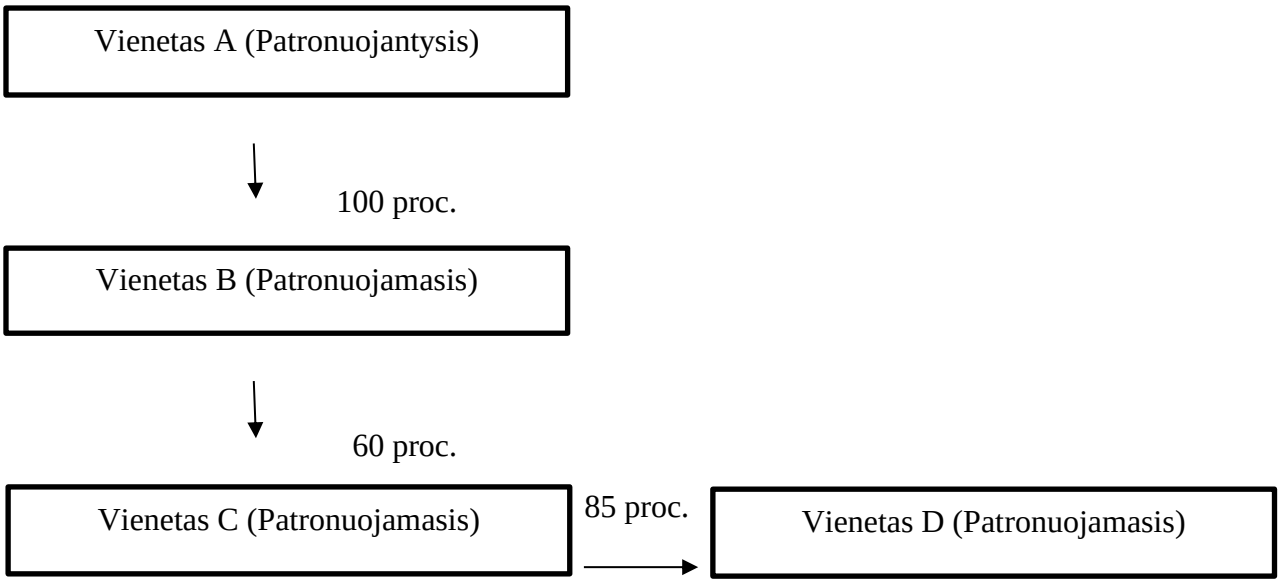
3. Pagal vienetų grupės sąvokos apibrėžimą, sprendžiant ar vienetas yra laikomas patronuojančiuoju, vertinamas ne tik kito vieneto akcijų, pajų ar dalių valdymas, bet ir balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti valdymas.

Pavyzdys



Patronuojantysis vienetas A valdo 25,01 proc. vieneto B akcijų, kurios suteikia daugiau kaip 25 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime.

Netiesioginis valdymas



Patronuojantysis vienetas A netiesiogiai valdo:

1) C vieneto 60 proc. akcijų per tiesiogiai kontroliuojamą vienetą B (100 proc.) ir

2) D vieneto 51 proc. (85x60/100)) akcijų per tiesiogiai kontroliuojamą vienetą B (100 proc.) ir netiesiogiai kontroliuojamą vienetą C (60 proc.).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2185)

8. Asocijuoti asmenys - asmenys (vienetai arba fiziniai asmenys), kai jie atitinka bent vieną iš šių kriterijų:

(KEISTA: 2004 01 22 įstatymu Nr. IX-1972; įsigaliojo nuo 2004 m. vasario 14 d.)

1) yra susiję asmenys;

Komentaras

Susijusių asmenų sąvoka yra apibrėžta PMĮ 2 str. 33 dalyje ir paaiškinta šios dalies komentare (paaiškinime).

2) gali vienas kitam daryti įtaką, dėl kurios tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų sąlygos būtų kitokios negu tuo atveju, jeigu kiekvienas šių asmenų siektų sau maksimalios ekonominės naudos.

Komentaras

1. Asmenys, net ir nebūdami susijusiais asmenimis pagal PMĮ 2 str. 33 dalį, gali daryti vienas kitam įtaką, dėl kurios tokių asmenų sandorių arba kitokių ūkinių operacijų sąlygos būna ne tokios,

kokios būtų, jeigu šie asmenys siektų sau maksimalios naudos, t.y. veiktų visiškai nepriklausomai vienas nuo kito.

Pvz., gamintojas gamina produkciją. Pagrindinė žaliava, reikalinga tokiai produkcijai pagaminti, gali būti gauta tik iš vienintelio tiekėjo. Toks gamintojas yra priklausomas nuo šio žaliavos tiekėjo, kadangi negali pasirinkti kito. Todėl gamintojas ir žaliavų tiekėjas laikomi asocijuotais asmenimis, netgi tada jeigu neturi jokių juridinių ryšių.

2. Tokiais asmenimis gali būti:

- vienetai, kurių valdybos ar stebėtojų tarybos nariai yra tie patys fiziniai asmenys, arba kurių (administracijos) vadovas yra tas pats fizinis asmuo;

- du vienetai, kai vieno jų veikla faktiškai priklauso nuo patentų, autorių teisių, prekės ženklų, licencijų, frančizių ar kitų panašių teisių, kurių nuosavybės teisė priklauso antrajam vienetui;

- du vienetai, kai vienas jų yra išskirtinis žaliavų ar kitų reikmių (prekių, paslaugų ir pan.), reikalingų antrojo vieneto gamybai ar kitai veiklai vykdyti, tiekėjas;

- du asmenys, kurių vienas kitam suteikė paskolą, sudarančią žymią antrojo vieneto įstatinio kapitalo dalį;

- ir panašiai.

9. Atlikėjo veikla – kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Atlikėjo veikla apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 9 dalyje.

(Pagal 2009-09-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-8626)

10. Fiksuotas pelno mokestis – pelno mokestis, kuris gali būti mokamas šio įstatymo 38^1 straipsnio nustatytais atvejais ir kurio bazė apskaičiuojama priklausomai nuo kiekvieno jūrų laivo, kurio naudingoji talpa ne mažesnė nei 100 naudingosios talpos vienetų, naudingosios talpos.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110, taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Nuo 2007-05-19 Lietuvos apmokestinamiesiems vienetams ir užsienio apmokestinamiesiems vienetams, įregistruotiems Europos ekonominės erdvės valstybėse (toliau - EEE valstybės) ir vykdantiems veiklą Lietuvos teritorijoje per nuolatines buveines, užsiimantiems tarptautiniu vežimu jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusia veikla, numatyta galimybė nuo 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio vietoj įprastinės pelno iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinimo tvarkos taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką. Fiksuotas pelno mokestis – tai pelno mokestis, kurio bazė apskaičiuojama tik pagal laivybos vieneto valdomų jūrų laivų naudingąją talpą ir skaičių dienų, kurias tie laivai buvo valdomi, nepaisant to, kiek pajamų faktiškai gauta vykdant tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusią veiklą bei kiek tai veiklai patirta sąnaudų.

Fiksuotą pelno mokestį gali pasirinkti mokėti tik PMĮ 38^1 straipsnyje numatytus kriterijus atitinkantys vienetai, o fiksuotu pelno mokesčiu gali būti apmokestinamos tik ne mažesniais kaip 100 NT vienetų jūrų laivais vykdomų tarptautinių gabenimų ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pajamos. Pasirinkusių mokėti fiksuotą pelno mokestį vienetų pajamos, gautos iš vežimų jūrų laivais, kurie mažesni kaip 100 NT vienetų, ir iš su šiais vežimais tiesiogiai susijusios veiklos, taip pat iš kitos veiklos, nesusijusios su tarptautiniais vežimais jūrų laivais, apmokestinamos pagal bendrąsias apmokestinimo pelno mokesčiu taisykles. Bendrosios apmokestinimo pelno mokesčiu taisyklės taip pat taikomos apmokestinant laivybos vienetų pajamas iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos tais atvejais, kai laivybos vienetas pagal PMĮ nustatytus kriterijus neturi teisės mokėti fiksuoto pelno mokesčio arba kai tokią teisę jis praranda.

Pagal EB Sutartį, fiksuotas pelno mokestis (tonažo mokesčio schema) laikomas valstybės pagalbos laivybos sektoriui priemone. Lietuvoje ši priemonė įgyvendinama atsižvelgiant į 2004 m. Europos Bendrijos valstybės pagalbos jūrų transportui gaires (Komisijos komunikatas C(2004) 43, OJ C 013, 17/01/2004, p. 3-12) bei Europos Komisijos sprendimą N 330/2005 „Dėl pagalbos laivybos bendrovėms – Tonažo mokesčio schemos Lietuvoje (OJ C 090 25/04/2007, p. 11)“.

2. Jūrų laivo naudingosios talpos sąvoka paaiškinta PMĮ 2 straipsnio 14 dalyje ir šios dalies apibendrintame komentare; Tarptautinio vežimo jūrų laivais sąvoka plačiau paaiškinta PMĮ 2 straipsnio 35 dalyje ir jos apibendrintame komentare. Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusios veiklos rūšių sąrašas pateiktas 2 straipsnio 34 dalyje, plačiau paaiškintas šios dalies apibendrintame komentare. Reikalavimai laivybos vienetams, siekiantiems įgyti teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, išdėstyti PMĮ 38^1 straipsnyje, o fiksuoto pelno mokesčio apskaičiavimo tvarka nustatyta PMĮ 38^2 straipsnyje.

(Pagal 2012-06-18 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-5348)

10^1. Filmo dalies gamyba – filmo kūrybinio sumanymo įgyvendinimo etapas, kurio metu filmuojant pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos nustatytus kriterijus atitinkantį filmo scenarijų, Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos patvirtintą kalendorinį darbų planą ir sąmatą, Lietuvos Respublikoje sukuriama filmo dalis. Daugiaserijinio filmo serijos pagaminimas Lietuvos Respublikoje nelaikomas filmo dalies gamyba

(KEISTA: 2013 06 13 įstatymu Nr. XII-366 (nuo 2014 01 01))

Komentaras

Ši sąvoka apibrėžia, kas yra filmo dalies gamyba PMĮ tikslais. Filmo dalies gamybos apibrėžimas svarbus pelno mokesčio mokėtojams (investuotojams), neatlygintinai suteikusiems lėšų filmo ar jo dalies gamybai Lietuvoje, ir todėl siekiantiems pasinaudoti pelno mokesčio lengvata, nustatyta PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose (žr. šių straipsnių PMĮ komentarus).

PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose nustatytų lengvatų tikslais filmo dalies gamyba laikoma filmo kūrybinio sumanymo įgyvendinimo etapu, jeigu jo metu įgyvendinamos šios sąlygos, t. y. filmuojama pagal

1) filmo scenarijų arba filmo scenarijaus traktuotę, atitinkanėius filmo kultūrinio turinio vertinimo kriterijus, nustatytus Lietuvos Respublikos kultūros ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. kovo 21 d. įsakymu Nr. ĮV-213/1K-95 patvirtintame Lietuvos Respublikoje gaminamo filmo kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo tvarkos apraše (toliau – Aprašas) ir
2) kalendorinį filmo gamybos planą bei laikantis išlaidų sąmatos, pagal patvirtintą detalų filmo gamybos projekto finansavimo planą (kurių formos nustatytos 2019 m. kovo 29 d. Lietuvos kino centro prie Kultūros ministerijos direktoriaus įsakymu Nr. V-11), ir

3) sukuriama filmo dalis, kuri nėra daugiaserijinio filmo serija.

Daugiaserijiniams filmams pirmiausiai priskiriami serialai, transliuojami kasdien ar keletą kartų per savaitę ir kuriems būdingos tam tikros personažų schemos bei dramaturginės taisyklės, dėl kurių jie gali būti tęsiami be galo ir nekuria meninės vertės, taip pat situacinės komedijos ir muilo operos. Vertinant, ar pagaminta filmo dalis nėra daugiaserijinio filmo serija, svarbu nustatyti, ar atskira serija gali būti kvalifikuojama kaip atskiras filmas.

Filmo sąvoka suprantama taip, kaip ją apibrėžia Lietuvos Respublikos kino įstatymas, o Aprašas išskiria filmo rūšis (vaidybinis, dokumentinis ir animacinis ilgametražis ar trumpametražis, animacinis kelių dalių (kai bendra filmo trukmė yra ne trumpesnė nei 24 minutės), televizijos drama (kai vienos serijos trukmė ne trumpesnė nei 30 minučių ir sezono serijų skaičius neviršija 25), televizinės meninės dokumentikos filmas (kai bendra visų dalių trukmė ne trumpesnė nei 50 minučių), filmo gamybos projekto kategorijas (nacionalinis, bendros gamybos ar užsakytas filmas) bei pažymi, kokie vizualiniai ir garso kūriniai nėra laikomi filmu – reklaminis filmas, reklaminis vaizdo klipas, televizijos laida, muzikinis vaizdo klipas, kompiuterinis žaidimas arba daugiaserijinis filmas.

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-27343)

10^2. Finansinė priemonė – priemonė, lemianti finansavimo (lėšų skolinimo) arba nuosavybės vertybinių popierių grąžą, įskaitant išvestines finansines priemones.
(Papildyta: 2019 12 17 įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

11. Honoraras – atlyginimas už autorine licencine sutartimi suteiktą teisę panaudoti kūrinį, atlyginimas už suteiktas gretutines teises, pajamos, gautos kaip atlyginimas už perduotą ar pagal licencinę sutartį suteiktą teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu, franšize, atlyginimas už suteiktą informaciją apie gamybinę, prekybinę ar mokslinę patirtį (*know-how*).
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Honoraro sąvoka apima atlyginimą, mokamą už teisę naudotis kūriniu, už gretutines teises, už teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu ar franšize ir atlyginimą už suteiktą informaciją apie gamybinę, prekybinę ar mokslinę patirtį (*know-how*) ir kompensacijas už autorių arba gretutinių teisių pažeidimus.

2. Honoraras yra pajamos, kurios gaunamos ne už atliekamą veiklą (savo kūrinio, gretutinių teisių, pramoninės nuosavybės objekto ir pan. perleidimą), bet už minėtų teisių (t.y. teisių naudotis kūriniu, gretutinėmis teisėmis, pramoninės nuosavybės objektu ir pan.) suteikimą.

3. Honoraru laikomas atlyginimas už autorine licencine sutartimi suteiktą teisę naudotis savo sukurtu literatūros, mokslo ar meno kūriniu. Kūriniai, kurie gali būti autorių teisių objektais, išvardinti Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo 4 straipsnyje. Šiame straipsnyje pateiktas autorių teisių objektų sąrašas nėra baigtinis.

4. Honoraru laikomas atlyginimas už gretutinių teisių suteikimą, t.y. atlyginimas, gaunamas kitam asmeniui suteikus teisę atlikti savo kūrinį (tiek gyvai atlikti, tiek įrašyti į garso ar vaizdo laikmeną) arba suteikus kitam asmeniui teises naudotis fonograma, audiovizualinio kūrinio įrašu, radijo ir televizijos laida bei programa.

5. Honoraru taip pat laikomas atlyginimas, gaunamas kitam asmeniui suteikus teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu (t.y. išradimo patentu, pramoniniu dizainu, puslaidininkinio gaminio topografija, prekių ženklu) ar franšize. Franšizė – tai specifinė licencija, kuria vienas asmuo (teisių turėtojas) kitam asmeniui (naudotojui) tam tikram terminui ar neterminuotai suteikia teisę naudotis

verslo tikslais išimtinių teisių, priklausančių teisių turėtojui, visuma (pvz., teise į saugomą komercinę (gamybinę) informaciją, teise į prekių ar paslaugų ženklą ir pan.).

6. Honoraru taip pat laikomas atlyginimas už suteiktą informaciją apie gamybinę, prekybinę ar mokslinę patirtį (*know-how*). *Know-how* suprantama kaip patirtimi įgytos praktinės informacijos (patentuotos arba ne) visuma (t.y. specialių žinių ir patirties), kuri būtina produktams atgaminti, gamybos ar komercijos procesui vykdyti ar paslaugoms teikti. Tokiai informacijai teikti reikalinga patirtis ir specialios žinios. Asmuo, vien tik išnagrinėjęs gaminį arba įgijęs žinių apie technikos ar technologijos naujoves, tokios informacijos sužinoti negali.

7. Honoraru yra laikoma ir mokama kompensacija už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą. Kas yra laikoma autorių arba gretutinių teisių pažeidimu, nurodyta Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo 73 straipsnyje.

8. Honoraru nelaikomos įrengimo pirkėjo išmokos pardavėjui už suteiktas garantines paslaugas. Honoraru taip pat nelaikomos išmokos už turto nuomą, techninę įrengimų priežiūrą, išmokos už kitas technines paslaugas (pvz., mokslinio, geologinio ar techninio pobūdžio tyrimus, inžinierines sutartis ir su jomis susijusius projektus), išmokos už konsultacines paslaugas, išmokos už darbuotojų apmokymą ir pan.

(Pagal 2009-09-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-8626)

12. Indėlis – kredito įstaigoje laikomos piniginės lėšos, kai kredito įstaiga įsipareigoja jas grąžinti bei už jas mokėti palūkanas. Indėliu nelaikomos piniginės lėšos, į kurias indėlininkas turi reikalavimo teises, atsirandančias iš kredito įstaigos atliekamų finansinių operacijų su indėliais arba iš teikiamų investicinių paslaugų.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Kredito įstaigos – tai komerciniai bankai, užsienio bankų filialai, skyriai, kredito unijos ir kitos kredito įstaigos, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatymo 2 str. 23 dalyje. Piniginės lėšos laikomos pagal indėlio ar kitas sutartis, kai kredito įstaiga įsipareigoja tokias lėšas grąžinti ir už jas mokėti palūkanas.

2. Jeigu kredito įstaiga su indėlininko piniginėmis lėšomis atlieka finansines operacijas, tai lėšos, kurios atsiranda dėl tokių operacijų ir į kurias indėlininkas turi reikalavimo teisę, PMĮ tikslams nelaikomos indėliu.

3. Jeigu kredito įstaiga indėlininkui teikia investicines paslaugas, tai piniginės lėšos, į kurias indėlininkas turi reikalavimo teisę ir kurios atsiranda dėl tokių teikiamų paslaugų, PMĮ tikslams nelaikomos indėliu.

Investicinės paslaugos, tai:
- pavedimų dėl vertybinių popierių priėmimas ir perdavimas;
- pavedimų įsigyti ar perleisti vertybinius popierius vykdymas;
- indėlininkų vertybinių popierių portfelių valdymas;
- vertybinių popierių platinimas ir pan.

(Papildyta VMI prie FM 2003-11-06 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-10119)

4. Pavyzdžiui, piniginės lėšos, laikomos kredito įstaigose pagal terminuoto, periodinio, taupomojo ar vienos nakties indėlių sutartis, PMĮ tikslams yra laikomos indėliu, jeigu jos atitinka "indėlio" sąvokos apibrėžime nustatytus požymius.

Piniginės lėšos, laikomos kredito įstaigose pagal banko sąskaitos ar grupės sąskaitos (*cash pooling*) sutartis, PMĮ tikslams nėra laikomos indėliu.

(Papildyta VMI prie FM 2004-03-12 raštu Nr. (18.9-25-1)-R-2809)

12[1]. Investicinis projektas – vieneto investicijos į šio Įstatymo 46[1] straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodytą ilgalaikį turtą, skirtos naujų, papildomų produktų gamybai ar paslaugų teikimui arba gamybos (ar paslaugų teikimo) pajėgumų didinimui, arba naujo gamybos (ar paslaugų teikimo) proceso įdiegimui, arba esamo proceso (jo dalies) esminiam pakeitimui, taip pat tarptautiniais išradimų patentais apsaugotų technologijų įdiegimui. Vieneto investicijos, skirtos vien tik turimam ilgalaikiam turtui pakeisti kitu analogiškos rūšies ilgalaikiu turtu, nelaikomos investiciniu projektu (ar jo dalimi).
(KEISTA: 2008 12 18 įstatymu Nr. XI-73, taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

1. Ši sąvoka apibrėžia, kas yra investicinis projektas pagal PMĮ nuostatas. Tai – vieneto investicijos į materialųjį ir nematerialųjį turtą, nurodytą PMĮ 46-1 str. 1 dalyje, skirtos šiems tikslams:

- naujų, papildomų produktų gamybai ar paslaugų teikimui arba
- gamybos (ar paslaugų teikimo) pajėgumų didinimui, arba
- naujo gamybos (ar paslaugų teikimo) proceso įdiegimui, arba
- esamo proceso (jo dalies) esminiam pakeitimui, taip pat
- tarptautiniais išradimų patentais apsaugotų technologijų įdiegimui.

Pagal šios dalies nuostatas, investicinis projektas apima tokias investicijas į naujo arba esamo vieneto turtą, kurios susijusios su inovacijų kūrimu, vieneto plėtimu, produktyvumo ir darbo našumo didinimu, sunaudojamų resursų (ar žaliavų) mažinimu, vieneto produkcijos (paslaugų) diversifikavimu į naujus, papildomus produktus (paslaugas) arba vieneto gamybos ar paslaugų proceso esminiu pakeitimu.

Investicinis projektas apima ir investicijas, susijusias su naujų gamybos technologinių linijų įsigijimu ir įdiegimu, esamų gamybos technologinių linijų modernizavimu, vieneto vidinių inžinerinių tinklų (statinyje nutiestų vandentiekio, nuotekų šalinimo, šilumos, dujų ir kitų vamzdynų, ventiliacijos sistemų, elektros ir nuotolinio ryšio (telekomunikacijų) linijų su jų maitinimo šaltiniais ir įrenginiais), kurie reikalingi naujoms gamybos technologinėms linijoms įdiegti ar esamoms modernizuoti, įrengimu.

Jeigu vienetas nepradeda gaminti naujų produktų ar teikti naujų paslaugų, tačiau išplečia vartotojų geografiją, pvz., sudaro galimybę naujiems vartotojams prisijungti prie vandens ir nuotėkų tinklų ar dujotiekio, tai yra laikoma, kad vienetas didina gamybos (ar paslaugų teikimo) pajėgumus.

Jeigu vienetas, įsigijęs ilgalaikį turtą, jį išnuomoja, tai laikoma, kad tokia vieneto vykdoma veikla neatitinka investicinio projekto sąvokos, nes vienetas įsigytu turtu tiesiogiai nekuria inovacijų, nemažina sunaudojamų resursų, nedidina produktyvumo ar darbo našumo, vieneto teikiamos paslaugos nediversifikuojamos į naujas (papildomas) paslaugas ir pan., ir investiciniams tikslams skirtas turtas faktiškai tiesiogiai naudojamas nuomininko. Šios nuostatos taikomos ir to atveju, kai vieneto pagrindinė veikla yra nuoma.

4[1]-4[3] pavyzdžiai

1. Vienetas planuoja atlikti esminį gamybos proceso pertvarkymą plečiant gamybą bei įdiegiant į bendrą gamybos proceso schemą integruotą modernią ir inovatyvią, analogų Baltijos šalyse neturinčią šilumokaičių, t. y. oro šildytuvų ir oro aušintuvų gamybos liniją, kuri ne tik sutrumpintų

vėdinimo įrenginių gamybos laiką, užtikrintų greitą ir kokybišką atsarginių detalių pateikimą, leistų įmonei lanksčiau reaguoti į klientų poreikius, bet ir iš esmės pagerintų gaminamos produkcijos charakteristikas (naujosios kartos šilumokaičių panaudojimas pramoninės ir komercinės paskirties vėdinimo įrenginių gamyboje iki 50 proc. pagerintų elektros energijos suvartojimo efektyvumą), kartu sumažinant produkcijos savikainą. Tokios į esamo gamybos proceso esminį pakeitimą nukreiptos investicijos atitinka investicinio projekto sąvoką.

2. Vienetas numato atlikti esminį cemento gamybos proceso pertvarkymą - pagerinti cemento gamybos būdą, t.y. dabar veikiančios šlapios cemento gamybos būdą, rekonstruojant perdaryti į degimo krosnyje sausąjį būdą su daugiapakopiu suspensijos pašildymu ir pradiniu kalcinavimu. Tokios į esamo gamybos proceso esminį pakeitimą nukreiptos investicijos atitinka investicinio projekto sąvoką.

3. 2009 metais įregistruotas naujas vienetas, kuris planuoja vykdyti ortopedinės avalynės gamybą. Investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu bus laikomas visas vieneto įsigytas šiai veiklai vykdyti reikalingas ilgalaikis turtas, kuris tiesiogiai dalyvaus šiame gamybos procese ir bus būtinas šiame gamybos procese dalyvausiančio turto eksploatavimui ir aptarnavimui užtikrinti bei atitinkantis PMĮ 46-1 str. 1 dalyje nustatytus kriterijus. Šios naujai įregistruoto vieneto investicijos atitinka investicinio projekto sąvoką.

4. Vienetas ketina atlikti esamo gamybos proceso esminį pakeitimą, kurio eigoje be kita ko bus keičiami šiuo metu naudojami energijos suvartojimo atžvilgiu neefektyvūs žaliavų pašildymo įrenginiai į naujus kaitintuvus. Naujieji kaitintuvai tam pačiam kaitinamų žaliavų kiekiui sunaudos 20 procentų mažiau energijos, o vienetas, tokiu būdu panaudodamas tą patį energijos kiekį, galės pagaminti daugiau galutinės produkcijos. Tokios į gamybos procese sunaudojamos energijos taupymą ir gaminamos produkcijos apimties didinimą nukreiptos investicijos atitinka investicinio projekto sąvoką.

4^1. Vienetas nusprendžia optimizuoti verslo ir paslaugų teikimo procesus ir tuo tikslu ketina įdiegti integruotą kompiuterinę verslo ir resursų valdymo sistemą (pavyzdžiui, SAP, Oracle arba lygiavertę). Ši sistema bus naudojama optimizuojant vieneto veiklos valdymo procesus (valdymui reikalingų duomenų planavimo, faktinių duomenų fiksavimo, apdorojimo ir analizės procesus, nustatant neefektyvias veiklos sritis ir priimant sprendimus dėl veiklos efektyvumo didinimo) bei vieneto vykdomų paslaugų teikimo procesus (pardavimų, atsiskaitymų ir santykių su klientais, turto eksploatavimo, personalo valdymo, prekių, paslaugų ir darbų pirkimo procesus, kontroliuoti ir analizuoti investicijas). Visi vieneto padaliniai naudosis centrine duomenų baze, į kurią kiekvienas duomuo bus įvedamas vieną kartą, eliminuojant duomenų dubliavimą, netikslumą ir taupant darbuotojų laiko sąnaudas.

Kadangi ši sistema yra susijusi su vidinių procesų efektyvinimu bei sąnaudų mažinimu ir yra integruota su gamybos ar paslaugų teikimo proceso vykdymu ir aptarnavimu, toks sistemos įdiegimas laikomas vykdomo paslaugų teikimo proceso dalies esminiu pakeitimu ir atitinkamai turtas yra laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

4^2. Vienetas nusprendžia atnaujinti ir optimizuoti paslaugų teikimo procesus ir tuo tikslu įsigyja programinę įrangą, skirtą automatizuoti ryšio su klientu palaikymą. Naujoji programinė įranga vienetui leis *automatiškai* iš kitų verslo apskaitos sistemų surinkti informaciją apie suteiktų paslaugų kiekius, parengti klientui reikalingas ataskaitas, sąskaitas klientui už atitinkamą paslaugų teikimo laikotarpį, suteiks klientui ar trečiosioms šalims galimybę pačiam, be vieneto darbuotojų įsikišimo, pasiimti jiems reikalingus duomenis iš vieneto interneto svetainės.

Kadangi šios informacijos teikimas klientui yra neatskiriama *paslaugų teikimo proceso dalis*, įsidiegdamas šią programinę įrangą vienetas iš esmės atliks vykdomo paslaugų teikimo proceso dalies

esminį pakeitimą (perėjimą nuo rankiniu būdu generuojamos informacijos, prie automatinio duomenų ir ataskaitų generavimo).

Atitinkamai, tokia programinė įranga yra laikoma investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

4^3. Vienetas A, teikiantis statybos paslaugas, įsigyja naujų įrenginių, kurie neskirti jo vykdomai veiklai, ir išnuomoja juos vienetui B. Atsižvelgiant į tai, kad investiciniams tikslams skirtas turtas faktiškai tiesiogiai naudojamas nuomininko ir kad investicinio projekto sąvoka numato, kad investicinis projektas suprantamas kaip vieneto investicijos į ilgalaikį turtą, skirtą naujų ar papildomų paslaugų teikimui, t.y. vieneto tiesiogiai įsigytu turtu turi būti kuriamos inovacijos, didinamas produktyvumas ar darbo našumas, ar vieneto teikiamos paslaugos diversifikuojamos į naujas (papildomas) paslaugas, todėl vieneto A investicijos neatitinka investicinio projekto sąvokos.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2012-05-18 raštas Nr. (18.10-31-1)-R-4382)

Išradimų apsaugos forma yra laikomas patentas, kuris yra išduodamas Lietuvos Respublikos patentų įstatyme nustatyta tvarka. Šiame įstatyme yra nustatyta, kad tarptautinė patentinė paraiška - tai pagal Patentinės kooperacijos sutartį, pasirašytą 1970 m. birželio 19 d. Vašingtone, paduota patentinė paraiška.

Tarptautinis išradimų patentas tai tarptautinės paraiškos pagrindu išduotas patentas, kuris galioja, t.y. apsauga suteikiama, keliose šalyse. Pagal nacionalinę paraišką išduotas patentas galioja tik Lietuvos Respublikoje.

Aukščiau minėtuose teisės aktuose nustatyta tvarka išduotu tarptautiniu išradimų patentu apsaugotų technologijų įdiegimas vienete atitinka investicinio projekto sąvoką.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2011-01-18 raštas Nr. (18.18-31-1)-R-688)

2. Ilgalaikis turtas (toliau - turtas), pagal PMĮ nuostatas, tai turtas, kuris naudojamas vieneto pajamoms uždirbti arba ekonominei naudai gauti ilgiau kaip vienerius metus ir kurio įsigijimo kaina ne mažesnė už vieneto pagal PMĮ 1 priedėlyje išvardytas ilgalaikio turto grupes nustatytą kainą.

Vienetas, vykdantis investicinį projektą, apmokestinamąjį pelną gali sumažinti tik ilgalaikio turto, atitinkančio PMĮ 46-1 str. 1 dalyje nustatytus kriterijus, įsigijimo išlaidomis.

3. Investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu yra laikomas gamybos ar paslaugų teikimo procese tik tiesiogiai dalyvaujantis turtas ir turtas, būtinas gamybos ar paslaugų teikimo procesui vykdyti ir aptarnauti.

5-8 pavyzdžiai

5. Vienetas, kurio pagrindinė veikla yra šaldytuvų gamyba, nusprendžia didinti gamybos pajėgumus, t.y. plėsti gamybos apimtis ir dalį pagamintos produkcijos eksportuoti į kitas užsienio šalis. Tuo tikslu, 2009 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Vienetas įsigyja šiam investiciniam projektui įgyvendinti reikalingą turtą, t.y. gamybai skirtas mašinas ir įrengimus, įrengia priešgaisrinės apsaugos sistemą bei papildomai įsigyja kompiuterizuotas gamybos valdymo/sandėlio bei buhalterinės apskaitos programas.

Investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu yra laikomas tik *tiesiogiai dalyvaujantis* gamybos procese vieneto įsigytas turtas ir turtas, kuris būtinas šiam investiciniam projektui vykdyti ir aptarnauti - gamybai skirtos mašinos ir įrengimai, kompiuterizuota gamybos valdymo/sandėlio programa.

Netiesiogiai dalyvaujantis gamybos procese turtas, t.y. papildomai įsigyta buhalterinės apskaitos programa, nelaikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

Investicinio projekto reikalavimus atitinkančiam turtui nepriskiriamas toks turtas, kuris yra įtrauktas į kitas nei 46-1 str. 1 d. 1 punkte nurodytas PMĮ 1 priedėlio ilgalaikio turto grupes, - priešgaisrinės apsaugos sistema („Elektros perdavimo ir ryšių įtaisai (išskyrus kompiuterių tinklus“).

6. Vienetas, užsiimantis didmenine ir mažmenine prekyba, nusprendžia didinti paslaugų teikimo pajėgumus, t.y. įdiegti naują prekybos formą – elektroninę prekybą. Tuo tikslu, 2009 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Pajėgumų didinimo tikslais priimami nauji darbuotojai, kuriems kuriamos darbo vietos, t.y. šiems darbuotojams perkami kompiuteriai, programų licencijos ir pan.

Vieneto įsigytas turtas, t.y. kompiuteriai, programų licencijos, *tiesiogiai dalyvaujantis* elektroninės prekybos procese, laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

7. Jei apskaitos/valdymo/sandėlio apskaitos programas įsigyja ar tobulina tokią veiklą vykdantys vienetai (apskaitos, logistikos, įmonių grupes valdančios (holdingo) įmonės) ir tokio turto įsigijimas tenkina šioje dalyje nustatytus turto įsigijimo tikslus, tai šios įsigytos programos gali būti laikomos investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

8. Vienetas nusprendžia didinti gaminamos produkcijos pajėgumus ir tuo tikslu 2009 metais pradeda vykdyti investicinį projektą. Vienetas, be naujai įsigytų šiam investiciniam projektui įgyvendinti reikalingų gamybai skirtų mašinų ir įrengimų, dar ketina investuoti į pagamintos produkcijos laikymui skirtą turtą. Tuo tikslu, vienetas įsigyja naują produkcijos laikymui bei kokybei išsaugoti skirtą turtą, t.y. laikymo talpas (rezervuarus). Padidėjusioms gamybos apimtims valdyti ir nepertraukiamam gamybos procesui užtikrinti vienetas ketina pertvarkyti gamybos proceso stebėjimo, kontrolės ir valdymo sistemą, ir įsigyja gamybos proceso kontrolei ir valdymui reikalingą turtą (programinę įrangą, kompiuterius, gamybos procese naudojamos žaliavos būklės ir kokybės stebėjimo įrenginius ir pan.). Vykdant investicinį projektą, vieneto šiuo tikslu įsigytas turtas, skirtas pagamintai produkcijai saugoti ir laikyti, o taip pat turtas, įsigytas gamybos proceso stebėjimui, kontrolei ir valdymui užtikrinti yra laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

4. Jeigu vieneto turtas įsigyjamas tenkinant kituose teisės aktuose nustatytus reikalavimus, pvz. tam tikros technologijos diegiamos tenkinant teisės aktuose nustatytus aplinkosauginius reikalavimus, tai toks įsigyjamas turtas gal būti laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu, jeigu jis yra įsigyjamas ir šioje dalyje nustatytais turto įsigijimo tikslais.

9 pavyzdys

Vienetas didina gamybos pajėgumus ir dėl to susidaro didesnis kiekis gamybos atliekų, kurios pagal teisės aktų reikalavimus privalo būti specialiai išvalytos (apdirbtos). Turtas, skirtas šių atliekų tinkamam išvalymui, yra būtinas ir tiesiogiai susijęs su gamybos pajėgumų didinimu, todėl laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

5. Jeigu modernizuojamas esamas vieneto turtas (įrenginiai, inžinerinės sistemos, gamybos linijos ir pan.), t.y., atliekami turto rekonstrukcijos ar remonto darbai, kurie pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, kurių metu yra keičiamos pagrindinės turto sudedamosios dalys, tai tokiu atveju, investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu yra laikomos tiek įsigyjamos naujos turto sudedamosios dalys (atliktų rekonstrukcijos ar remonto darbų vertė), kurios užpajamuojamos kaip atskiri turto vienetai, tiek įeinančios į jau esamo turto vertę, jeigu yra tenkinami šioje dalyje nustatyti turto įsigijimo tikslai.

9^1-pavyzdys

Vienetas 2009 metais pradėjo vykdyti investicinį projektą, kurio metu yra atliekami garo krosnies modernizavimo darbai. Šio projekto tikslas - esamos gamybos proceso dalies esminis pakeitimas, t.y. modernizuojama bei pailginama garo krosnis, tuo yra sumažinami gamyboje sunaudojami resursai, t.y. sutaupoma garo energija. Vieneto, pagal sutartis su kitais ūkio subjektais, 2009 metais vykdyti krosnies modernizavimo darbai pagerino turto naudingąsias savybes, todėl atliktų darbų verte buvo padidinta krosnies įsigijimo kaina.

Vykdant šį investicinį projektą, vieneto 2009 metais patirtos krosnies modernizavimo darbų išlaidos yra laikomos investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu ir atitinkamai joms gali būti taikomos PMĮ 46-1 straipsnio nuostatos.

Vienetas 2000 metais krosnį priskyrė ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“, kuriai nustatytas 10 metų nusidėvėjimo normatyvas. Užbaigus krosnies remonto darbus ir 2009 metais įvedus ją į eksploataciją, yra likęs 1 metų nusidėvėjimo laikotarpis.

Investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu yra laikomas tik tas turtas, kuris pagal savo paskirtį ar funkcijas priskirtinas PMĮ 46-1 str. 1 dalyje nurodytoms ilgalaikio turto grupėms, todėl *neatsižvelgiant į tai, ar, vykdant aukščiau minėtoms ilgalaikio turto grupėms priskirtino turto modernizavimo darbus, šių darbų vertė yra užpajamuojama kaip atskiri turto vienetai, ar įeina į jau esamo turto vertę,* jai taikomi nusidėvėjimo normatyvai turi būti netrumpesni, kaip nustatyti minėtoms ilgalaikio turto grupėms.

Kadangi ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“ priskirtino turto nusidėvėjimo normatyvas negali būti trumpesnis kaip 5 metai, todėl pagerinus krosnies naudingąsias savybes, po remonto padidinta turto vertė turėtų būti nudėvima per ne trumpesnį kaip 5 metų nusidėvėjimo normatyvą.

Jeigu vykdant investicinį projektą, atliekamas pastato modernizavimas, t.y. pastato rekonstrukcijos ar remonto darbai (sienų griovimas arba jų sutvirtinimas ir kiti statybos darbai), kurie pailgina pastato naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, tai tokiu atveju vieneto patirtos pastato rekonstrukcijos ar remonto darbų išlaidos nebus laikomos investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2011-01-18 raštas Nr. (18.18-31-1)-R-688)

6. Vieneto investicijos, skirtos vien tik turimam turtui pakeisti kitu analogiškos rūšies turtu, nelaikomos investiciniu projektu (ar jo dalimi), jeigu šis įsigyjamas turtas netenkina šioje dalyje nustatytų turto įsigijimo tikslų.

10-11 pavyzdžiai

10. Vienetas 2009 metais įsigijo metalo pjovimo stakles už 70 000 Lt, kuriomis pakeitė analogiškas vienete naudojamas senas metalo pjovimo stakles. Kadangi vieneto tikslas buvo tik turimą turtą pakeisti nauju turtu, netenkinančiu šioje dalyje nustatytų turto įsigijimo tikslų, todėl vieneto investicija į tokį 2009 metais įsigytą turtą nelaikoma investiciniu projektu.

11. Vienetas 2009 metais įsigijo hidraulinį presą už 150 000 Lt, kuriuo pakeitė vienete naudojamą seną presą. Vienetas yra nustatęs, kad naujai įsigytas presas yra našesnis ir per laiko vienetą juo pagaminama daugiau produkcijos, o tai reiškia, kad didėja gamybos pajėgumai ir tobulėja gamybos procesas. Šiuo atveju, vieneto investicija į įsigytą turtą tenkina šioje dalyje nustatytus turto įsigijimo tikslus, todėl yra laikoma investiciniu projektu (ar jo dalimi).

7. Kad būtų galima įvertinti PMĮ 46-1 straipsnio taikymo pagrįstumą, vienetas privalo turėti juridinę galią turinčius turto įsigijimo dokumentus, taip pat dokumentus, įrodančius, kad turtas

nenaudotas bei pagamintas ne anksčiau kaip prieš 2 metus, įvedimo į eksploataciją aktus ir kitus dokumentus, įrodančius turto reikalingumą investicinio projekto vykdymui bei jo naudojimo vieneto veikloje laikotarpį. Patikrinimo metu paaiškėjus, kad investicijų lengvata pagal PMĮ 46^1 straipsnį pritaikyta nepagrįstai, vienetui bus taikomos įstatymuose nustatytos sankcijos už mokesčių sumokėjimą ne laiku.

(PMĮ 2 straipsnio 12^1 d. komentaro 7 p. pakeistas pagal VMI prie FM 2025-05-20 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-2170)

13. Išvestinė finansinė priemonė – finansinis instrumentas (būsimasis sandoris, išankstinis sandoris ar kitas), kurio vertė arba kaina susijusi su prekių, kuriomis šis instrumentas grindžiamas, verte arba kaina, taip pat finansinis instrumentas (būsimasis sandoris, išankstinis sandoris ar kitas), kurio vertė arba kaina yra susijusi su vertybinių popierių kaina, valiutos kursu, palūkanų norma, biržos indeksu, kreditingumo vertinimu ar kitu kintamuoju.

Komentaras

Finansinė priemonė – kiekvienas sandoris, kuris sąlygoja vienos sandorio šalies finansinio turto sukūrimą, o kitos sandorio šalies finansinio įsipareigojimo sukūrimą.

Išvestinė finansinė priemonė – tai finansinė priemonė:

- kurios vertė keičiasi priklausomai nuo prekių kainos, palūkanų normos, vertybinių popierių kainos, užsienio valiutos kurso, kainos arba palūkanų normos indekso, kreditingumo įvertinimo arba kredito indekso arba panašaus kintamojo,

- kuri nereikalauja jokių pradinių investicijų arba reikalauja nedidelių investicijų, palyginus su kitomis sandorių rūšimis, panašiai reaguojančiomis į rinkos sąlygų pokyčius,

- pagal kurią atsiskaitymas turi būti įvykdytas ateityje.

Išvestinės finansinės priemonės pagal jų įsigijimo tikslą skirstomos į išvestines finansines priemones, skirtas parduoti, ir išvestines finansines priemones, skirtas apsidrausti nuo galimos rizikos.

Išvestinę finansinę priemonę priskiriant vienai ar kitai grupei (naudojama prekybos tikslais ar kaip apsidraudimo priemonė), remiamasi 26-ojo verslo apskaitos standarto „Išvestinės finansinės priemonės“ (toliau – 26 VAS) arba tarptautinių apskaitos standartų nuostatomis. Pelno mokesčio įstatymo nuostatų taikymo tikslais išvestinės finansinės priemonės samprata (įskaitant ir išvestines finansines priemones, skirtas rizikai drausti) analogiška išdėstytai 26 VAS standarte arba tarptautiniuose apskaitos standartuose.

Pagal 26-ojo VAS nuostatas išvestinės finansinės priemonės, skirtos apsidrausti nuo galimos rizikos, vadinamos apsidraudimo priemonėmis. Įmonė išvestines finansines priemones pagal jų įsigijimo tikslą gali priskirti apsidraudimo priemonėms ir taikyti apsidraudimo priemonių apskaitą, kai: tarp apsidraudimo priemonės ir apdraudžiamojo objekto yra ryšys; įmonė yra patvirtinusi apsidraudimo priemonių apskaitos politiką, kurioje nurodyta rizika, nuo kurios apsidraudžiama, rizikos valdymo tikslas, apsidraudimo priemonių naudojimo strategija, naudojama apsidraudimo priemonė, apdraudžiamas objektas ir apsidraudimo nuo rizikos veiksmingumo vertinimo metodika, pagal kurią nustatomas apsidraudimo nuo rizikos veiksmingumo lygis ir įvertinama neveiksminga dalis; galima patikimai įvertinti išvestinės finansinės priemonės apsidraudimo nuo rizikos veiksmingumą.

Apdraudžiamasis objektas tai turtas, įsipareigojimai, tvirtas pasižadėjimas, sudarytas ar planuojamas sandoris, kurie įmonei kelia jų tikrosios vertės pasikeitimo ar ateityje sukuriamų pinigų srautų pasikeitimo riziką. Įmonė, įgyjanti apsidraudimo priemonę, apdraudžiamąjį objektą, tai yra

finansinį turtą ar finansinį įsipareigojimą, turi parodyti savo balanse arba turėti patikimų įrodymų, kad planuojamas sandoris bus įvykdytas.

Visais kitais atvejais išvestinės finansinės priemonės priskiriamos finansinėms priemonėms, kurios skirtos parduoti, nes jos įsigyjamos siekiant gauti pelno iš kainos svyravimų.

(VMI prie FM 2019-11-29 raštas Nr. (18.10-31-1E)-RM-35405)

14. Jūrų laivo naudingoji talpa (jūrų laivo grynoji talpa) (toliau – jūrų laivo NT) – naudingoji talpa, nurodyta jūrų laivo tarptautiniame tonažo sertifikate, išduotame pagal 1969 m. Londono tarptautinę konvenciją dėl laivų matmenų nustatymo.

(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110; 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697, taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Jūrų laivo naudingoji talpa (toliau – jūrų laivo NT) yra vienas iš jūrų laivo parametrų, kuris naudojamas fiksuoto pelno mokesčio bazei apskaičiuoti. Jūrų laivo NT (grynoji talpa) nurodoma jūrų laivo tarptautiniame tonažo sertifikate, išduodamame remiantis 1969 m. Londono tarptautine konvencija dėl laivų matmenų nustatymo ir įtraukiama į Jūrų laivų registrą.

(Pagal 2012-06-18 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-5348)

15. Laivybos vienetas – Lietuvos apmokestinamasis vienetas arba užsienio apmokestinamasis vienetas, įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje ir vykdantis veiklą Lietuvos Respublikos teritorijoje per nuolatinę buveinę, užsiimantis tarptautiniu vežimu jūrų laivais arba tarptautiniu vežimu jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusia veikla.

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Pagal PMĮ 38^1 straipsnio nuostatas, fiksuotu pelno mokesčiu pajamas apmokestinti gali tik laivybos vienetai, užsiimantys tarptautiniu vežimu jūrų laivais arba tarptautiniu vežimu jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusia veikla. Pagal PMĮ, laivybos vienetu pripažįstami tik tarptautinį vežimą jūrų laivais arba tarptautinį vežimą jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusią veiklą vykdantys Lietuvos apmokestinamieji vienetai ir šia veikla užsiimantys EEE valstybėse įregistruoti vienetai, vykdantys veiklą per nuolatines buveines Lietuvoje. Užsienio laivybos vienetams fiksuotas pelno mokestis gali būti taikomas tik jų nuolatinėms buveinėms Lietuvoje priskiriamoms pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinti. Vienetai, nevykdantys tarptautinio vežimo jūrų laivais, o užsiimantys tik su tarptautiniu vežimu jūrų laivais susijusia veikla (agentų ir laivų brokerių paslaugos, krovinių krovimo į jūrų laivus paslaugos, jūrinių konteinerių nuoma, gelbėjimo paslaugos ir pan.), iš šios veiklos gautoms pajamoms apmokestinti fiksuoto pelno mokesčio taikyti negali, jų pajamos apmokestinamos taikant bendrąsias pelno mokesčio apskaičiavimo taisykles.

2. Lietuvos apmokestinamojo vieneto ir užsienio apmokestinamojo vieneto sąvokos pateiktos PMĮ 2 straipsnio 2 ir 3 dalyse. Nuolatinės buveinės samprata pateikta PMĮ 2 straipsnio 22 dalyje. Tarptautinio vežimo jūrų laivais sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio 35 dalyje. Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusios veiklos sąrašas pateiktas PMĮ 2 straipsnio 34 dalyje.

3. Šiuo metu EEE valstybėmis yra visos Europos Sąjungos valstybės narės, Islandija, Norvegija ir Lichtenšteinas.

(Pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

$15^{1.}$ Kolektyvinio investavimo subjektas – kolektyvinio investavimo subjektas, kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatyme, informuotiesiems investuotojams skirtas kolektyvinio investavimo subjektas, kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatyme, alternatyvusis kolektyvinio investavimo subjektas, kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos alternatyviųjų kolektyvinio investavimo subjektų valdytojų įstatyme. Kolektyvinio investavimo subjektu taip pat laikomas užsienio valstybėje įsteigtas ar kitaip organizuotas subjektas, *mutatis mutandis* atitinkantis šioje dalyje nurodytuose teisės aktuose atitinkamiems kolektyvinio investavimo subjektams nustatytus reikalavimus. Kolektyvinio investavimo subjektu taip pat laikomas subjektas, kuriam taikomas 2013 m. balandžio 17 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 345/2013 dėl Europos rizikos kapitalo fondų (OL 2013 L 115, p. 1) arba 2013 m. balandžio 17 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 346/2013 dėl Europos socialinio verslumo fondų (OL 2013 L 115, p. 18), arba 2015 m. balandžio 29 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) 2015/760 dėl Europos ilgalaikių investicijų fondų (OL 2015 L 123, p. 98), arba 2017 m. birželio 14 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) 2017/1131 dėl pinigų rinkos fondų (OL 2017 L 169, p. 8).

(2018 m gruodžio 20 d. įstatymo Nr. XIII-1881 redakcija; taikoma nuo 2019 02 01).

Komentaras

1. Komentuojamoje dalyje kolektyvinio investavimo subjekto (toliau - KIS) sąvokos apibrėžimas įtvirtintas:

- Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo (toliau – KISĮ) 2 straipsnio 26 dalyje - tai investicinis fondas ar investicinė bendrovė, kurių tikslas – platinant investicinius vienetus ar akcijas kaupti asmenų lėšas ir padalijant riziką jas kolektyviai investuoti į šiame įstatyme nurodytą turtą laikantis šiame įstatyme nustatytų investavimo reikalavimų;

- Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo (toliau – IISKISĮ) 2 straipsnio 5 dalyje – tai Lietuvos Respublikoje įsteigtas KIS – investicinis fondas ar investicinė bendrovė, atitinkantys IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatytas sąlygas;

- alternatyviesiems kolektyvinio investavimo subjektų valdytojams skirto Lietuvos Respublikos alternatyviųjų kolektyvinio investavimo subjektų valdytojų įstatymo (toliau – AKISVĮ) 3 straipsnio 13 dalyje – tai KIS – investicinis fondas ar investicinė bendrovė, įskaitant subfondus, - kurie:

1) pritraukia kapitalą iš keleto profesionaliųjų ir (arba) neprofesionaliųjų investuotojų, siekdami jį investuoti tų investuotojų naudai pagal nustatytą investavimo politiką, ir

2) nėra suderintieji KIS, veikiantys pagal KISĮ.

2. Komentuojamoje dalyje KIS laikomas investicinis fondas ar investicinė bendrovė, kurių tikslas – platinant investicinius vienetus ar akcijas kaupti asmenų lėšas ir padalijant riziką jas kolektyviai investuoti į KISĮ nurodytą turtą ir iš šios veiklos uždirbti pajamų KIS dalyviams. KISĮ, IISKISĮ, AKISVĮ ne tik įtvirtina atitinkamos rūšies KIS sąvoką, bet ir nustato reikalavimus, taikomus KIS (investicinėms bendrovėms, investiciniams fondams), taip pat šiuos KIS valdančioms valdymo įmonėms, kuriuos tenkindami minėti subjektai galėtų vykdyti veiklą Lietuvos Respublikoje.

3. KIS taip pat laikomas užsienio valstybėje įsteigtas ar kitaip organizuotas subjektas (investicinė bendrovė, investicinis fondas), *mutatis mutandis* atitinkantis KISĮ, IISKISĮ ir AKISVĮ KIS nustatytus reikalavimus.

Europos ekonominės erdvės valstybėse įsteigtų KIS veiklą Lietuvos Respublikoje (pvz., jų investicinių vienetų, akcijų platinimą) reglamentuoja atskiros KISĮ ir AKISVĮ nuostatos, įtvirtinančios atitinkamas notifikavimo procedūras ir taikomus reikalavimus (KISĮ 120-122 straipsniai, AKISVĮ 41 straipsnis).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas investavo į Liuksemburgo partnerystės sutarties pagrindu (pranc. *société commandite spéciale*) įregistruotą ar kitaip organizuotą fondą (toliau – fondas), kuris nėra reguliuojamas (prižiūrimas) Liuksemburgo kompetentingų institucijų, ir pagal Liuksemburgo teisės aktus nėra apmokestinamasis asmuo Liuksemburge. Tokiu atveju, minėtas fondas nėra laikomas KIS, nes neatitinka Lietuvos Respublikos teisės aktuose įtvirtintų KIS nustatytų (jų veiklai būtinų) reikalavimų, o Lietuvos vieneto iš nurodyto fondo gautos pajamos bus apmokestinamos bendra PMĮ nustatyta tvarka.

4. ES praktikoje (2013 m. rugpjūčio 13 d. Europos vertybinių popierių ir rinkų institucijos (toliau – ESMA) gairėse (ESMA/2013/611) KIS paprastai laikomas subjektas, kuris:

a) neturi bendro komercinio arba pramoninio tikslo (tai yra šio subjekto veikla yra investavimas, o ne gamyba, prekyba ar pan.);

b) subjektas bendrai kaupia iš investuotojų pritrauktas lėšas, siekdamas gauti bendrai sukauptą grąžą šiems investuotojams (tai yra subjekto tikslas yra pelnas, gaunamas iš investavimo veiklos), ir

c) investuotojai, kaip kolektyvinė grupė, neturi kasdienės diskrecijos arba kontrolės (nebūtinas požymis).

(PMĮ 2 straipsnio 15-1 dalies komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-1685)

16. Kompiuterio programa – kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatyme.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo 2 str. 16 dalyje *kompiuterio programos* sąvoka apibrėžiama kaip „visuma instrukcijų, pateikiamų žodžiais, kodais, schemomis ar kitu pavidalu, kurios įgalina kompiuterį atlikti tam tikrą užduotį ar pasiekti tam tikrą rezultatą, kai tos instrukcijos pateikiamos tokiomis priemonėmis, kurias kompiuteris gali perskaityti; ši sąvoka apima ir parengiamąją projektinę tokių instrukcijų medžiagą su sąlyga, kad iš jos galima būtų sukurti minėtą instrukcijų visumą“.

Kompiuterio programomis, neatsižvelgiant į jų išraiškos formas, laikomos:

- operacinės sistemos,
- taikomosios programos (savarankiškos),

- taikomųjų programų paketai (rinkiniai),
- atskiros programų dalys (paprogramės) ir pan.

Parengiamoji projektinė dokumentacija (programos ar/ir problemos aprašymas, jos naudotojui skirtos instrukcijos ir pan.) taip pat priskiriama kompiuterio programai, jeigu ji kartu su instrukcijomis, sudarančiomis galimybę kompiuteriui atlikti tam tikrą užduotį ar pasiekti tam tikrą rezultatą, sudaro visų minėtų instrukcijų visumą. Šią dokumentaciją gali sudaryti tekstas, skaičiai, skaitmeniniai simboliai, tekstinės ar grafinės schemos, ji gali būti pateikiama popieriuje ar kompiuterizuotu būdu.

16^1. Lietuvos filmo gamintojas – fizinis asmuo – nuolatinis Lietuvos gyventojas arba Europos ekonominės erdvės valstybės pilietis, veikiantis per nuolatinę bazę Lietuvoje, taip pat Lietuvos vienetas arba Europos ekonominės erdvės valstybės vienetas, veikiantis per nuolatinę buveinę Lietuvoje, kurie verčiasi filmų gamyba ir yra atsakingi už kūrybinį, organizacinį, finansinį filmo gamybos procesą.

(Pagal 2013 m. birželio 13 d. įstatymo Nr. XII-336 redakciją, taikoma nuo 2014 m. sausio 1 d.)

Komentaras

Ši sąvoka skirta apibrėžti asmenis, kurių vykdomai filmo ar jo dalies gamybai neatlygintinai skiriamoms lėšoms gali būti taikomos PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose (žr. šių straipsnių PMĮ komentarus) nustatytos lengvatos. Lietuvos filmo gamintoju minėtuose PMĮ straipsniuose nustatytų lengvatų taikymo tikslais gali būti:

1) nuolatinis Lietuvos gyventojas arba

2) Europos ekonominės erdvės valstybės (toliau – EEE valstybė) pilietis, veikiantis per nuolatinę bazę Lietuvoje arba,

3) Lietuvos vienetas arba,

4) EEE valstybės vienetas, veikiantis per nuolatinę buveinę Lietuvoje, jei šie asmenys

- verčiasi filmų gamyba ir
- yra atsakingi už kūrybinį, organizacinį, finansinį filmo ar jo dalies gamybos procesą.

Fizinių asmenų, kurie pagal GPMĮ yra laikomi nuolatiniais Lietuvos gyventojais, apibrėžimas įtvirtinamas GPMĮ 4 straipsnyje (žr. GPMĮ 4 straipsnio komentarą). Nuolatinės bazės apibrėžimas įtvirtinamas GPMĮ 2 straipsnio 13 dalyje (žr. GPMĮ įstatymo 2 straipsnio 13 dalies komentarą). Lietuvos vieneto ir nuolatinės buveinės apibrėžimai įtvirtinti PMĮ 2 straipsnio 2 ir 22 dalyse (žr. PMĮ šių dalių komentarus).

PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose nustatytos lengvatos gali būti taikomos tik tuomet, kai aukščiau nurodyti asmenys yra laikomi Lietuvos filmo gamintoju neatlygintinų lėšų skyrimo momentu. Asmuo gali būti pripažįstamas Lietuvos filmo gamintoju, nepaisant to, kad:

- jis nėra (netampa) gaminamo filmo autorių ir gretutinių teisių turėtoju ir
- tik teikia filmo ar jo dalies gamybos paslaugas, t. y. faktiškai gamina užsakytą filmą ar jo dalį (užsakyto filmo sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos kultūros ministro 2013 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. ĮV-865 patvirtinto aprašo 2.7 punkte).

Pavyzdys

Lietuvos filmo gamintojas, kuris nėra (netampa) gaminamo filmo autorių ir gretutinių teisių turėtoju, teikia užsakyto filmo gamybos paslaugas ir yra atsakingas už kūrybinį, organizacinį, finansinį

filmo ar jo dalies gamybos procesą. Filmo gamybos sutartyje numatoma, kad filmo gamybos paslaugų kaina užsakovui bus mažinama neatlygintinai iš Investuotojų gautomis lėšomis (iki 20 proc. filmo biudžeto).

Užsakovas neturi padalinio Lietuvoje. Visos reikalingos filmo gamybos paslaugų išlaidos patiriamos Lietuvoje ir įsigyjamos Lietuvos vieneto (filmo gamintojo) vardu užsakovo lėšomis (užsakovas perveda avansą).

Lietuvos filmo gamintojas kiekvieną mėnesį dalimis parduoda filmo gamybos paslaugas užsakovui. Tuo atveju, jeigu Lietuvos filmo gamintojas neatlygintinai gaus iš Investuotojų lėšas, šiomis sumomis bus sumažinta filmo gamybos paslaugų vertė užsakovui.

Jeigu filmo ar jo dalies gamybos paslaugų išlaidos atitinka PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktų reikalavimus ir ši suma neviršija 20 proc. bendro filmo biudžeto, Investuotojai, neatlygintinai pervedę lėšas tokiam Lietuvos gamintojui gali taikyti PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose nustatytas lengvatas.

Tuo atveju, jeigu Lietuvos vienetas neprisiima užsakovo kredito rizikos bei rizikos ir atsakomybės už vykdomas filmo gamybos paslaugas, ir pajamomis pripažįsta tik savo tiksliai apibrėžtą uždirbtą pajamų dalį, pelno mokesčio lengvatos, numatytos PMĮ 17^2 bei 46^2 straipsniuose, taikymo prasme nelaikoma, kad Investuotojai skyrė lėšas Lietuvos vienetui kaip filmo gamintojui filmo ar jo dalies gamybai Lietuvoje.

(Pagal 2017-09-12 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-28303)

16^2. Lietuvos hibridinis subjektas – subjektas, išskyrus kolektyvinio investavimo subjektą, arba darinys, kuriame 50 procentų ar daugiau akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį, ar išimtinių teisių jas įsigyti tiesiogiai ar netiesiogiai valdo arba vienas užsienio valstybės rezidentas mokesčių tikslais, kuris pagal užsienio valstybės teisės aktus laikomas atskiru vienetu, tačiau jo pajamos ir sąnaudos pagal šį Įstatymą laikomos kito (kitų) asmens (asmenų) pajamomis ir sąnaudomis, arba keli asocijuoti asmenys, iš kurių bent vienas yra užsienio valstybės rezidentas mokesčių tikslais, kuris pagal užsienio valstybės teisės aktus laikomas atskiru vienetu, tačiau jo pajamos ir sąnaudos pagal šį Įstatymą laikomos kito (kitų) asmens (asmenų) pajamomis ir sąnaudomis.

(KEISTA: 2023-06-08 įstatymu Nr.XIV-2038 (nuo 2023 06 23)

Komentaras

Komentaras rengiamas

17. Lietuvos Respublikos teritorija – Lietuvos Respublikos teritorija ir greta Lietuvos Respublikos teritorinių vandenų esantis plotas, kuriame pagal Lietuvos Respublikos įstatymus ir tarptautinę teisę Lietuvos Respublika turi teisę tyrinėti ir eksploatuoti jūros dugno ir požeminius gamtos išteklius.

Komentaras

1. Kiekvienos valstybės teritorijos ribas nustato jos sienos, tarp kurių ta valstybė naudojasi visomis savo suvereniomis teisėmis. Valstybės teritorija apima sausumos teritoriją, vidaus vandenis bei teritorinę jūrą. Savo suverenitetą valstybė taip pat įgyvendina ir virš jos teritorijos esančioje oro erdvėje bei po ja esančiose žemės gelmėse.

Sąvoka ,,Lietuvos Respublikos valstybės siena“ apibrėžta Lietuvos Respublikos_valstybės sienos ir jos apsaugos įstatyme. *Lietuvos Respublikos valstybės siena* - tai linija ir šia linija einantis vertikalus paviršius, apibrėžiantis Lietuvos Respublikos teritorijos ribas sausumoje, žemės gelmėse,

oro erdvėje, vidaus vandenyse, teritorinėje jūroje ir jos gelmėse. Lietuvos Respublikos teritorinė jūra – Lietuvos Respublikos pakrantės 12 jūrmylių pločio Baltijos jūros vandenų juosta, kuri yra sudėtinė Lietuvos Respublikos teritorijos dalis ir kurios ribas su gretimomis valstybėmis nustato Lietuvos Respublikos tarptautinės sutartys ir visuotinai pripažinti tarptautinės teisės principai bei normos.

2. *Greta Lietuvos Respublikos teritorinių vandenų esantis plotas, kuriame pagal Lietuvos Respublikos įstatymus ir tarptautinę teisę Lietuvos Respublika turi teisę tyrinėti ir eksploatuoti jūros dugno ir požeminius gamtos išteklius*, nėra Lietuvos Respublikos teritorija, tačiau PMĮ tikslams, remiantis šiame įstatyme pateiktu Lietuvos Respublikos teritorijos apibrėžimu, tokia laikoma. Ši teritorija apima už valstybės teritorinių vandenų ribos esančią Baltijos jūros dalį, kurioje Lietuvos Respublika turi tam tikras suverenias teises, jurisdikciją ir pareigas, nustatytas pagal Lietuvos Respublikos įstatymus ir tarptautinius susitarimus, ir kurios ribas su kaimyninėmis valstybėmis nustato Lietuvos Respublikos tarptautiniai susitarimai. Tai išskirtinė ekonominė zona ir kontinentinis šelfas (kontinento tęsinys po vandeniu), esantys už teritorinės jūros ribų. Šiame plote Lietuvos Respublika turi išimtines teises žvejoti, medžioti jūroje, atlikti jūros mokslinius tyrimus, nustatyti gamtosaugos taisykles, eksploatuoti šio jūros dugno mineralus ir kitus išteklius.

3. Lietuvos Respublikos teritorijai taip pat priskiriama Lietuvos Respublikos muitų teritorija, muitinės sandėliai.

17[1]. Mokestinės tvarkos neatitikimas – situacija, kai dėl skirtingo finansinių priemonių, pagal jas atliktų mokėjimų ar jų perleidimo kvalifikavimo, taip pat vienetų, nuolatinių buveinių ar joms priskiriamų pajamų (sąnaudų) teisinio reglamentavimo ar traktavimo mokesčių tikslais skirtingose valstybėse įvyksta dvigubas mokėjimo sumos atskaitymas – asocijuotų asmenų arba pagal struktūrinį susitarimą atlikto mokėjimo suma atskaitoma iš pajamų dviejose valstybėse arba įvyksta mokėjimo sumos atskaitymas, bet ši suma neįtraukiama į apmokestinamąsias pajamas – vienoje valstybėje mokėjimo suma atskaitoma iš pajamų, o kitoje – neįtraukiama į apmokestinamąsias pajamas. Mokėjimo pagal finansines priemones ar jų perleidimą suma nelaikoma įtraukta į apmokestinamąsias pajamas, jeigu tokiam mokėjimui taikoma bet kokia pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio lengvata vien tik dėl to, kaip tas mokėjimas kvalifikuojamas pagal mokėjimo gavėjo valstybės teisės aktus, išskyrus atvejus, kai mokėjimo gavėjas įtraukia mokėjimo sumą į mokestinio laikotarpio, prasidedančio per 12 mėnesių nuo mokėjimą atlikusio vieneto mokestinio laikotarpio pabaigos, apmokestinamąsias pajamas arba galima pagrįstai tikėtis, kad mokėjimo gavėjas įtrauks mokėjimo sumą į būsimo mokestinio laikotarpio apmokestinamąsias pajamas, o mokėjimo sąlygos yra tokios, dėl kurių susitartų neasocijuoti asmenys. Mokestinės tvarkos neatitikimas, kai mokėjimas nepripažįstamas mokėjimo gavėjo valstybėje, laikomas mokestinės tvarkos neatitikimu tik tiek, kiek to mokėjimo suma atskaitoma iš pajamų, kurios pajamomis nelaikomos mokėjimo gavėjo valstybėje. Lietuvos Respublikos finansų ministras tvirtina mokestinės tvarkos neatitikimų pavyzdžių aprašą.

(Papildyta: 2019 12 17 įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01)

17[2]. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl finansinės priemonės perleidimo – mokestinės tvarkos neatitikimas, kai dėl finansinės priemonės perleidimo gauta grąža mokesčių tikslais laikoma vienu metu gauta daugiau kaip vienos susitarimo dėl finansinės priemonės perleidimo šalies.

(Papildyta: 2019 12 17 įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01)

18. Moksliniai tyrimai ir eksperimentinė plėtra – kaip šios sąvokos apibrėžtos Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme.

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatymo 4 straipsnyje įtvirtinami tokie mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros apibrėžimai:

Moksliniai tyrimai ir eksperimentinė (socialinė, kultūrinė) plėtra – sisteminga kūrybinė gamtos, žmogaus, kultūros ir visuomenės pažinimo veikla ir jos rezultatų panaudojimas.

Moksliniai tyrimai ir eksperimentinė plėtra (toliau – MTEP) apima tris veiklos sritis: fundamentinius mokslinius tyrimus, taikomuosius mokslinius tyrimus ir eksperimentinę plėtrą:

Fundamentiniai moksliniai tyrimai – eksperimentiniai ir (arba) teoriniai pažinimo darbai, atliekami siekiant visų pirma įgyti naujų žinių apie reiškinių esmę ir (arba) stebimą tikrovę, tuo metu neturint tikslo konkrečiai panaudoti gautų rezultatų.

Taikomieji moksliniai tyrimai – eksperimentiniai ir (arba) teoriniai darbai, atliekami norint gauti naujų žinių ir pirmiausia skiriami specifiniams praktiniams tikslams pasiekti arba uždaviniams spręsti.

Eksperimentinė (socialinė, kultūrinė) plėtra – moksliniais tyrimais ir praktine patirtimi sukauptu pažinimu grindžiama sisteminga veikla, kurios tikslas – kurti naujas medžiagas, produktus ir įrenginius, diegti naujus procesus, sistemas ir paslaugas arba iš esmės tobulinti jau sukurtus ar įdiegtus, taip pat kurti, diegti arba iš esmės tobulinti moksliniais tyrimais ir praktine patirtimi sukauptu pažinimu grindžiamus žmogaus, kultūros ir visuomenės problemų sprendinius.

Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. birželio 6 d. nutarimo Nr. 650 „Dėl rekomenduojamos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros etapų klasifikacijos aprašo patvirtinimo“ nuostatas, ūkio subjektui ar mokesčių administratoriui kilus neaiškumų dėl vykdomos veiklos priskyrimo MTEP, nuo 2022 m. balandžio 1 d. galima kreiptis į viešąją įstaigą Inovacijų agentūrą (iki 2022 m. kovo 31 d. galima buvo kreiptis į Mokslo, inovacijų ir technologijų agentūrą), kuri atliks veiklos vertinimą ir pateiks ekspertines išvadas. Tokiu būdu tiek mokesčių administratorius, tiek veiklą vykdantis ūkio subjektas bus užtikrintas, kad atitinkama veikla atitinka MTEP veiklos reikalavimus.

Nutarime įtvirtinamas rekomendacinis MTEP etapų klasifikacijos aprašas (toliau - Aprašas), detalizuojantis MTEP etapus. Aprašas nustato mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros etapus nuo žinių įgijimo iki produkto sukūrimo pagal juos atitinkančios veiklos aprašymus ir numatomus veiklos rezultatus.

Vykdant mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veiklas, atskirų mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros etapų trukmė (darbų apimtys, lėšų sąnaudos) nevienoda ir priklauso nuo konkretaus kuriamo produkto (paslaugos). Tam tikrais atvejais (ypač socialinių ir humanitarinių mokslų ir meno srityse) kai kurie etapai (vienas ar keli) gali būti praleidžiami.

Apraše detalizuojamos sąvokos:

Produktas – moksliniais tyrimais ir praktine patirtimi sukauptu pažinimu pagrįsta technologija, medžiaga, įrenginys, veislė, gyvūnų linija, procesas, sistema, paslauga, metodas, meno objektas arba kultūros ir visuomenės problemų sprendinys.

Technologija – įrankių, mechanizmų, techninių priemonių, gebėjimų, sistemų ar organizacinių metodų praktinio pritaikymo būdas, paprastai naudojamas materialiam (medžiaga, įrenginys, veislė, gyvūnų linija), virtualiam (programinė įranga, algoritmai) ar sociokultūriniam (politikos, sporto, mokymo, meno kūrimo, auklėjimo, gydymo, verslo ir panašūs procesai) objektui sukurti.

Apraše detalizuoti fundamentinių mokslinių tyrimų, taikomųjų mokslinių tyrimų, eksperimentinės plėtros bei inovacijų atskiri etapai, pateikiamas tokių etapų metu vykdomos veiklos aprašymas.

(Pagal 2012-08-23 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-7152).

2. MTEP yra mokslinės ir technologinės veiklos dalis. Be MTEP į mokslinę ir technologinę veiklą įeina mokslinis ir techninis mokymas ir specialistų rengimas bei mokslinės ir technologinės paslaugos.

3. Pagrindinis kriterijus, pagal kurį MTEP veikla atskiriama nuo su ja susijusių veiklos rūšių, yra tas, kad MTEP būtų apčiuopiamas naujumo elementas bei mokslinio ir (arba) technologinio neapibrėžtumo sprendimas, t.y. kai asmeniui, gerai susipažinusiam su visiems prieinamomis pagrindinėmis žiniomis konkrečioje srityje (ekspertui), problemos sprendimas nėra lengvai matomas. MTEP projektu turi būti siekiama mokslinės ar technologijų pažangos, o šio projekto rezultatas yra reikšmingas ne tik jį iniciavusiam bei vykdžiusiam asmeniui (vienetui).

Pavyzdys

Vienetas įsigijo naujas pagal technines charakteristikas ir eksploatacines savybes medžiagas ir naują įrenginį joms purkšti ir numato diegti (įeiti į Lietuvos rinką) naują Lietuvoje (bet jau naudojamą kitose Europos šalyse) pastatų apšiltinimo technologiją. Tokia veikla nebus laikoma MTEP, kadangi vienetas nesukūrė naujovių, o tiesiog išplėtė tam tikrų produktų rinkas.

Pagalbiniai kriterijai atskiriant MTEP nuo susijusios mokslinės, technologinės ir pramoninės veiklos gali būti šie (didesnė jų dalis, bet nebūtinai visi, turi būti patenkinti):

- projektu siekiama išspręsti mokslinę ar technologinę problemą – įgyti naujų žinių apie reiškinių esmę ar stebimą tikrovę, sukurti naują medžiagą, produktą, įrenginį, metodą ar technologiją, arba jau sukurtą iš esmės patobulinti;
- projekte naujai pritaikomos žinios ir technologijos;
- yra didelė tikimybė, kad projekto rezultatai bus naudingi, pritaikomi ir įdomūs ne tik jį vykdančiai organizacijai; tikėtina, kad šie rezultatai bus patentuotini;
- didžioji dauguma projekto vykdytojų yra asmenys, įgiję aukštąjį išsilavinimą, nemaža jų dalis turi mokslo laipsnį ar ilgalaikės darbo MTEP projektuose patirties;
- projekto vykdymui naudojami visuotinai pripažinti mokslinių tyrimų metodai arba kuriami nauji metodai.

MTEP neabejotinai priskirtini projektai, pilnai ar dalinai finansuojami nacionalinių ar tarptautinių programų, skirtų MTEP veiklai skatinti. Tas pats pasakytina apie veiklas, kurios yra logiškas neseniai nurodytų būdu finansuotų projektų tęsinys, ir veiklas, kurios tapo tokių projektų prielaida.

4. Kartais tam tikra veikla gali būti priskirtina MTEP, jeigu ji vykdoma vienu tikslu, bet yra nepriskirtina MTEP, jeigu yra vykdoma kitu tikslu. Pavyzdžiui,: medicinos srityje įprastas skrodimas, norint nustatyti mirties priežastį, yra medicinos praktika, o ne MTEP; tuo metu specialūs tam tikro mirštamumo tyrimai, siekiant nustatyti šalutinį tam tikro vėžio gydymo būdo poveikį, yra MTEP. Panašiai įprasti tyrimai, tokie kaip gydytojams paskyrus atliekami kraujo ir bakteriologiniai tyrimai, nėra MTEP, o speciali kraujo tyrimų programa pradedant vartoti naują vaistą yra MTEP. Temperatūros arba atmosferos slėgio registravimas kiekvieną dieną yra ne MTEP, o meteorologijos tarnybos veikla arba bendrų duomenų rinkimas, tuo metu naujų temperatūros matavimo metodų tyrimas yra MTEP, kaip ir naujų sistemų ir metodų, skirtų duomenims aiškinti, tyrinėjimas ir tobulinimas. Mechanikos inžinerijos pramonėje atliekama MTEP veikla dažnai yra artimai susijusi (ir painiojama) su projektavimo ir braižybos darbais. Jei kalkuliacijos, projektai, darbo brėžiniai ir eksploatavimo

instrukcijos yra sukurti bandomosioms gamykloms ir/ar prototipams įrengti bei eksploatuoti, jie turėtų būti priskirti MTEP. Jei jie atliekami produkcijos standartizavimui parengti, vykdyti ir prižiūrėti (pvz., technologinė įranga staklėms, staklės) arba produktų pardavimui skatinti (pvz., atsarginių dalių pasiūlymai, lankstinukai, katalogai), jie neturėtų būti priskirti MTEP.“.

5. MTEP paprastai nelaikoma ši veikla:

- Mokymas ir rengimas. Mokymas ir personalo parengimas, pavyzdžiui, gamtos mokslų, inžinerijos, medicinos, žemės ūkio, socialinių ir humanitarinių mokslų srityse, atliekamas universitetuose ir specialiosiose aukštojo išsilavinimo institucijose, nėra MTEP.

- Kita susijusi mokslinė ir technologinė veikla. MTEP nepriskiriama mokslo ir techninės informacijos paslaugos, pavyzdžiui, mokslinės ir techninės informacijos rinkimas, kodavimas, klasifikavimas ir skleidimas, analizė, vertinimas, mokslinės ir technologinės literatūros vertimas ir redagavimas, statistiniai tyrimai bei perspektyvų rengimas, kokybės kontrolė, konsultavimo paslaugos.

Tačiau kita susijusi mokslinė ir technologinė veikla gali būti priskiriama MTEP tuo atveju, kai ji vykdoma išskirtinai ar pirmiausia MTEP tikslais ir yra MTEP dalis, pavyzdžiui, pirminės ataskaitos apie MTEP metu gautus duomenis rengimas turėtų būti įtrauktas į MTEP veiklą.

Bendrosios paskirties duomenų rinkimas nėra MTEP, pavyzdžiui, įprastinė topografinė kartografija, įprastiniai geologiniai, hidrologiniai, okeanografiniai ir meteorologiniai tyrimai, astronominiai stebėjimai, kitų duomenų apie socialinius ekonominius reiškinius rinkimas.

Duomenys, surinkti išimtinai ar pirmiausia kaip MTEP proceso dalis, yra įtraukiami į MTEP. Tokios pat taisyklės galioja ir duomenų apdorojimui bei aiškinimui. Kai šie duomenys yra specialiai surenkami arba apdorojami MTEP tikslais, šios išlaidos turėtų būti įtrauktos į MTEP skirtas išlaidas; į jas įtraukiamos ir duomenų planavimo, sisteminimo ir kitos išlaidos. Tačiau duomenys, surinkti kitais arba bendrais tikslais, pvz., ketvirtinių duomenų apie nedarbą atranka, neturėtų būti įtraukiami į MTEP, net jeigu jie yra naudojami MTEP. Rinkos tyrimai taip pat neturėtų būti įtraukti į MTEP. Rinkos tyrimai, kurie sudaro neatskiriamą vykdomo MTEP projekto dalį, ir kurių metu yra vykdomi kryptingi moksliniai, technologiniai ar panašus tyrinėjimai, turėtų būti priskiriami prie MTEP.

MTEP taip pat iš esmės nepriskiriama tokios veiklos kaip bandymai, testavimas ir standartizacija; įgyvendinamumo tyrimai, t. y. siūlomų inžinerinių projektų tyrimas panaudojant egzistuojančias technologijas tam, kad būtų gauta papildoma informacija prieš nusprendžiant įdiegti. Tačiau, atkreiptinas dėmesys, jog pačių MTEP projektų įgyvendinamumo tyrimai yra MTEP dalis.

Taip pat MTEP yra priskiriami išsamūs bandymai, kurių pagrindu yra atliekamas tolesnis projektavimas bei inžinerija. Jeigu pradinė gamybos fazė nelemia tolesnio projektavimo ir inžinerijos, ji neturėtų būti laikoma MTEP, kadangi pirminis tikslas jau yra ne tolesnis produktų tobulinimas, o gamybos proceso pradžia.

Bandomųjų gamyklų kūrimas ir veikimas yra MTEP dalis tol, kol pagrindinis tikslas yra įgyti patirties bei rinkti inžinerinius ir kitus duomenis, kurie bus naudojami:

- hipotezėms kelti;
- naujų produktų formulėms sudaryti;
- naujų produktų specifikacijoms rengti;
- specialiai įrangai arba konstrukcijoms, reikalingoms naujiems procesams, kurti;
- darbo instrukcijoms ar proceso vadovams rengti.

Jeigu, pasibaigus eksperimentinei fazei, bandomoji gamykla tampa normaliai veikiančia komercinės gamybos įmone, jos veikla nebegali būti priskiriama MTEP.

MTEP nelaikoma įprastinė programinės įrangos plėtra, visa administracinė bei teisinė veikla, susijusi su patentais ir licencijomis. Pažymėtina, kad patentinė veikla, tiesiogiai susijusi su MTEP, yra MTEP. Įprastinė programinės įrangos kūrimo veikla apima darbą su sisteminiais-specifiniais arba programiniais specifiniais pasikeitimais, kurie buvo viešai prieinami prieš pradedant darbą. Techninės problemos, kurios buvo išspręstos ankstesniuose projektuose, tose pačiose operacinėse sistemose ir kompiuterių architektūroje, taip pat įprasta kompiuterių priežiūra irgi nelaikoma MTEP.

Toliau pateikiami pavyzdžiai iliustruoja su programine įranga susijusią įprastinę veiklą, kuri nelaikoma MTEP:

- versle naudojama programinė įranga ir informacinių sistemų kūrimas, taikant žinomus metodus ir turimas programinės įrangos priemones;
- esamų sistemų aptarnavimas;
- kompiuterinių kalbų konvertavimas ir/ar vertimas;
- taikomųjų programų praturtinimas naujomis vartojimo funkcijomis;
- sistemų klaidų suradimas ir pašalinimas;
- esamos programinės įrangos pritaikymas;
- vartotojo dokumentacijos parengimas.

Kad programinės įrangos kūrimo projektas būtų laikomas MTEP, jis turi būti užbaigiamas priklausomai nuo mokslinės ir/ar technologinės pažangos, o projekto tikslu turi būti laikomas sistemingas mokslinės ir/arba technologinės problemos sprendimas. Esamos programos ar sistemos atnaujinimas, papildymas ar pakeitimas gali būti laikomas MTEP, jeigu skatina mokslinę ir/arba technologinę pažangą, pasireiškiančią žinių gausėjimu. Mokslinė ir arba technologinė pažanga programinėje įrangoje gali būti pasiekta net jeigu projektas nėra baigtas, kadangi nesėkmė gali suteikti kompiuterinės programinės įrangos kūrėjams žinių, pavyzdžiui, kad tam tikras būdas yra nesėkmingas.

Toliau pateikiami pavyzdžiai iliustruoja su programinės įrangos kūrimu ar plėtra susijusią veiklą, kuri yra laikoma MTEP:

- tyrimai, padedantys kurti naujas teorinės informatikos teoremas ir algoritmus;
- informacinių technologijų plėtra operacinių sistemų, programavimo kalbų, duomenų valdymo, komunikacinės programinės įrangos ir programinės įrangos kūrimo priemonių lygiu;
- interneto technologijų kūrimas;
- programinės įrangos projektavimo, tobulinimo, sklaidos ir palaikymo metodų moksliniai tyrimai;
- programinės įrangos kūrimas, lemiantis pažangą bendrose informacijos kaupimo, perdavimo, saugojimo, atkūrimo, valdymo ar vizualizavimo srityse;
- eksperimentinė veikla, siekiant užpildyti programinės įrangos tobulinimo technologijos žinių spragas;

Daugeliu atvejų MTEP pasireiškia per programinę įrangą, kuri yra naujoviška ne techninėmis, o savo funkcinėmis galimybėmis. Naujos taikomosios programinės įrangos kūrimas, esminis operacinių sistemų patobulinimas priklauso MTEP sričiai.

- Kita pramoninė veikla. MTEP nepriskiriami visi kiti tolesni moksliniai, techniniai, komerciniai ir finansiniai veiklos etapai, būtini naujų arba patobulintų gaminių ar paslaugų įdiegimui bei naujų ar patobulintų procesų komerciniam panaudojimui. Ši veikla apima technologijos įsigijimą, įrengimą ir pramonės inžineriją, niekur kitur nepriskirtą pramoninį projektavimą, kito turto įsigijimą, gamybos paleidimą ir naujų bei patobulintų gaminių rinkodarą. MTEP taip pat nėra gamyba ir su ja susijusi techninė veikla. Tokia gamybos bei su ja susijusi techninė veikla apima pramoninę gamybą ir jos ikigamybinę stadiją, prekių ir paslaugų paskirstymą, įvairias gimininga technines paslaugas verslo

įmonių sektoriuje ir ekonomikoje apskritai, kartu su gimininga veikla naudojant socialinių mokslų dalykus, pavyzdžiui, rinkos tyrimus.

Pavyzdžiui, prekių dekoravimo, etikečių sukūrimo, dizaino ir panaši veikla, susijusi prekių įvedimu į rinką, nelaikoma MTEP.

- Administravimas ir kita pagalbinė veikla, kuri nėra vykdoma vien tik MTEP tikslams. Administravimo ir biuro veikla, vykdoma ne vien tik MTEP, pavyzdžiui, centrinių finansų ir personalo departamentų veikla, nelaikoma MTEP.

6. Prototipo(-ų) projektavimas, konstravimas ir bandymas paprastai patenka į MTEP, tačiau iki tol, kol atliekami visi būtini prototipo(-ų) pakeitimai, bandymas užbaigtas sėkmingai, o galutinis MTEP tikslas yra pasiektas. Jeigu prototipas pradedamas eksploatuoti vieneto komercinėje veikloje, tai nebelaikoma MTEP.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2010-02-12 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-1439)

18[1]. Nauda iš jūrų laivo perleidimo sutarties ar įsigijimo finansavimo sutarties - laivybos vieneto pajamos, gaunamos jūrų laivą perleidžiančiam asmeniui atsisakius visų ar dalies reikalavimų, kylančių iš jūrų laivo perleidimą reglamentuojančios sutarties, arba jūrų laivo įsigijimą finansuojančiai kredito įstaigai atsisakius visų ar dalies reikalavimų, kylančių iš kredito sutarties, įskaitant palūkanas ir kitus mokėjimus, numatytus šioje sutartyje.

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Laivybos vieneto pajamoms priskiriama gaunama nauda iš jūrų laivo perleidimo sutarties ar įsigijimo finansavimo sutarties, kuri gaunama:

- jūrų laivą perleidžiančiam asmeniui atsisakius visų ar dalies reikalavimų, kylančių iš jūrų laivo perleidimą reglamentuojančios sutarties, įskaitant palūkanas ir kitus mokėjimus, numatytus šioje sutartyje arba

- jūrų laivo įsigijimą finansuojančiai kredito įstaigai atsisakius visų ar dalies reikalavimų, kylančių iš kredito sutarties, įskaitant palūkanas ir kitus mokėjimus, numatytus šioje sutartyje.

(Papildyta pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

19. Neigiama prestižo vertė – dydis, kuriuo, įsigyjant kito vieneto veiklą kaip kompleksą ar jo veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, arba siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigyjant jo akcijas, įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina yra mažesnė už įsigyto vieneto grynojo turto dalies, įvertintos tikrąja rinkos kaina, vertę. Apskaičiuojant grynąjį turtą neatsižvelgiama į įsigyjamojo vieneto turimą turtą, kuris nebuvo pripažintas jo apskaitoje, nes šis turtas neturėjo reikalingų pripažinimo požymių (pagrįstai nebuvo tikimasi, kad vienetas iš turto gaus ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais, ir nebuvo galima patikimai nustatyti turto įsigijimo kainos), arba buvo gautas neatlyginamai iš valstybės, savivaldybės ar viešojo juridinio asmens, kurio steigėjas yra valstybės ar savivaldybės institucija, tačiau turi tikrąją rinkos kainą.

(Taikoma apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną pagal 2007 m. gegužės 3 d. įstatymu Nr. X-1110 nustatytą PMĮ 2 str. 16 dalies redakciją; 2008 m. liepos 14 d. įstatymu Nr. X-1697 PMĮ 2 str. 16 dalis pernumeruota į 17 dalį, 2008 m. balandžio 10 d. įstatymu Nr. X-1484 – į 19 dalį)

Komentaras

1. Šioje dalyje apibrėžiami neigiamos prestižo vertės susidarymo atvejai ir jos apskaičiavimo principai. Neigiama prestižo vertė gali susidaryti tais atvejais, kai vienetas įsigyja kito vieneto:

- veiklą kaip kompleksą ar veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra (toliau vadinama veiklos arba verslo ar jų dalies įsigijimu), **arba**

- akcijas, siekdamas valdyti to vieneto grynąjį turtą ir veiklą, **ir**

- už įsigytą verslą ar akcijas sumoka pinigais.

2. Verslo (ar verslo dalies) įsigijimu laikomas sandoris, kai įsigyjantysis vienetas, ketindamas tęsti kito vieneto vykdytą veiklą, įsigyja su ta veikla susijusį turtą ir prievoles (įskaitant turtines teises ir įsipareigojimus). Įsigijęs verslą, įsigyjantysis vienetas turi tęsti tą patį verslą, naudodamas įsigytą turtą. Jeigu įsigyjantysis vienetas įsigyto verslo netęsia, komentuojamos dalies nuostatos netaikomos - toks įsigijimas laikomas turto pirkimo sandoriu ir apmokestinmas pagal bendras PMĮ nuostatas.

3. Kai sandorio objektas yra akcijos, suteikiančios teisę valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, turtas ir įsipareigojimai įsigyjančiajam vienetui faktiškai neperduodami, bet įsigyjantysis vienetas įgyja teisę valdyti to kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, t.y. daryti lemiamą įtaką kitam vienetui (toliau – vadinama kito vieneto įsigijimu) ir abu vienetai toliau veikia kaip atskiri juridiniai asmenys. Šiuo atveju komentuojamos dalies nuostatos taikomos tik tuo atveju, kai įsigyjančioji bendrovė įsigyja tiek kitos bendrovės akcijų, kad įgyja teisę valdyti jos grynąjį turtą ir veiklą. Laikoma, kad įsigyjančioji bendrovė pradeda valdyti kitos bendrovės grynąjį turtą ir veiklą, jeigu ji turi įsigijusi tiek akcijų, kurios suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų visuotiniame tos bendrovės akcininkų susirinkime.

4. Neigiama prestižo vertė apskaičuojama, kai įsigyjant kito vieneto verslą, arba kitą vienetą, įsigyjant jo akcijas, įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina yra mažesnė už įsigyto verslo grynojo turto ar kito vieneto grynojo turto dalies, įvertintų tikrąja rinkos kaina, vertę.

Kitaip tariant neigiama prestižo vertė yra pelnas, kurį įsigyjantysis vienetas apskaičiuoja, kai mažiau sumoka už įsigytą verslą ar akcijas. Verslo ar kito vieneto grynojo turto pirkimas pigiau nei rinkos kaina pasitaiko, kai pardavėjas priverstas parduoti turtą, pavyzdžiui, dėl finansinių aplinkybių (lėšų stygiaus).

5. Grynuoju turtu laikomas turtas, kurio vertė yra šioje dalyje nustatytais būdais įsigytų, tikrąja rinkos kaina įvertintų turto ir įsipareigojimų skirtumas. Tikrosios rinkos kainos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 37 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 37 dalies komentarą).

6. Neigiama prestižo vertė apskaičuojama verslo ar akcijų, suteikiančių teisę valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigijimo datą:

6.1. Verslą įsigijęs vienetas, turi įvertinti su verslu susijusį identifikuojamą turtą ir (ar) prisiimtus įsipareigojimus tikrąja rinkos kaina verslo įsigijimo datą.

Verslo įsigijimo data yra ta data, kurią įsigyjantysis vienetas, ketindamas tęsti įsigytą verslą, iš kito vieneto perėmė su perleidžiamu verslu susijusį turtą ir (ar) įsipareigojimus, t.y., kai peremė su tuo turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti to vieneto įsipareigojimus, susijusius su įsigyjamu verslu.

Neigiama prestižo vertė (pelnas) apskaičiuojama kaip neigiamas skirtumas tarp už įsigytą verslą sumokėtos kainos ir šio verslo grynojo turto vertės.

6.2. Kai įsigyjantysis vienetas įsigyja tiek akcijų, kad įgyja teisę valdyti įsigyjamo vieneto grynąjį turtą ir veiklą (kai įsigytos akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų), įsigyto vieneto grynasis turtas (turtas ir įsipareigojimai) įvertinamas tikrąja rinkos kaina ir apskaičuojama įsigyjančiajam vienetui (investuotojui) proporcingai įsigytoms akcijoms (nuosavybės daliai) tenkanti įsigyto vieneto grynojo turto dalies vertė.

Kito vieneto įsigijimo data laikome tą datą, kada įsigijantysis vienetas perima akcijų nuosavybės teisę ir turi teisę valdyti įsigyto vieneto grynąjį turtą ir veiklą (t.y. įsigyja daugiau kaip 50 proc. balso teisę turinčių akcijų visuotiniame akcininkų susirinkime).

Apskaičiuojant įsigyjamo vieneto grynąjį turtą, į skaičiavimus neįtraukiamas ir nevertinamas jo turimas turtas, į kurį neturi būti atsižvelgiama komentuojamoje dalyje nustatytais atvejais.

Jeigu įsigyjančiojo vieneto už kito vieneto akcijas sumokėta kaina yra mažesnė už įsigytai nuosavybės daliai tenkančią grynojo turto vertę, gautas neigiamas skirtumas laikomas neigiama prestižo verte, kuri parodoma kaip pelnas tik konsoliduotose finansinėse ataskaitose.

9. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, verslo ar kito vieneto akcijų įsigijimo datą nustatyta neigiama prestižo vertė (pelnas) įtraukiama į įsigyjančiojo vieneto pajamas PMĮ 7 str. 2 ir 3 dalyse nustatyta tvarka (žr. PMĮ 7 str. 2 ir 3 dalies komentarus).

10. Kitos šioje dalyje nepateiktos neigiamos prestižo vertės (pelno) pripažinimo nuostatos taikomos analogiškai kaip ir prestižo vertės pripažinimo nuostatos, paaiškintos PMĮ 2 str. 30 dalies komentare (žr. PMĮ 2 str. 30 dalies komentarą) tiek, kiek neprieštarauja šios dalies nuostatoms.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2018-07-18 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-26011)

20. Nekilnojamasis pagal prigimtį daiktas – daiktas, kuris yra nekilnojamas pagal prigimtį, t. y. žemė ar kitas daiktas, kurio negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jo paskirties ir iš esmės nesumažinus jo vertės.

Komentaras

Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 4.2 str. 2 dalyje nustatyta, kad *nekilnojamieji daiktai pagal prigimtį* yra žemės sklypas ir su juo susiję daiktai, kurie negali būti perkeliami iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties ir iš esmės nesumažinus jų vertės.

Daiktai, kurie iš vienos vietos į kitą gali būti perkelti nepakeitus jų paskirties ir iš esmės nesumažinus jų vertės, laikomi kilnojamaisiais daiktais. Atskiri įstatymai gali pripažinti tokius pagal savo prigimtį kilnojamuosius daiktus nekilnojamaisiais, tačiau tokių daiktų PMĮ vartojama sąvoka „nekilnojamasis pagal prigimtį daiktas“ neapima. Todėl ši sąvoka neapima nei laivų, nei orlaivių.

Nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais laikomas nekilnojamasis turtas, registruojamas Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto registre.

Nekilnojamaisiais pagal prigimtį daiktais, neatsižvelgiant į tai, ar jiems nustatyta privaloma teisinė registracija, ar ne, laikomi:

- žemės sklypai – nustatytas ribas turintys sausumos, vandens ar miško plotai,
- įvairūs statiniai (taip pat ir nebaigti statyti) - pastatai, priestatai, tiesiniai (inžineriniai tinklai, keliai ir pan.) ir visa tai, kas statoma (montuojama, tiesiama) ar pastatyta (sumontuota, nutiesta) naudojant statybines medžiagas, statybos gaminius, statybos dirbinius ir yra tvirtai sujungta su žeme,
- gyvenamajame pastate esantys butai arba negyvenamajame pastate įrengtos gyvenamosios patalpos,
- kitą funkcinę paskirtį (ne gyvenamąją) turinčios patalpos, sudarančios atskirą statinio dalį,
- įvairūs inžineriniai įrenginiai, kurių funkcijos susijusios su žemės sklypu ar pastatu,
- kita.

21. Nuolatinė bazė – kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme.

Komentaras

1. Nuolatinės bazės sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 13 dalyje.

(Papildyta pagal 2009-09-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-8626).

22. Nuolatinė buveinė - užsienio vieneto veiklos Lietuvos Respublikoje arba Lietuvos vieneto veiklos užsienio valstybėje vieta, įskaitant veiklos vykdymą visoje arba tam tikroje atitinkamos valstybės teritorijoje. Užsienio vienetas laikomas veikiančiu per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje, jeigu jis Lietuvos Respublikoje nuolat vykdo veiklą arba vykdo savo veiklą per priklausomą atstovą (agentą);, arba naudoja statybos teritoriją, statybos, surinkimo ar įrangos objektą, arba gamtos ištekliams tirti ar gauti naudoja įrangą arba konstrukciją, įskaitant tam naudojamus gręžinius arba laivus. Nuolatinumą apibrėžia, atstovo (agento) statuso priklausomumo ar nepriklausomumo kriterijus nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad nuolatine buveine laikoma:
1) užsienio vieneto ūkinės-komercinės veiklos vieta Lietuvos Respublikoje;
2) vieta, kurioje Lietuvos vienetas vykdo ūkinę-komercinę veiklą užsienio valstybėje, įskaitant, kai veikla vykdoma visoje arba tam tikroje atitinkamos valstybės teritorijoje.

Nuolatinės buveinės pripažinimas yra esminė sąlyga, paskirstant vienos valstybės rezidentų, vykdančių ūkinę komercinę veiklą kitoje valstybėje, pajamų iš tokios veiklos apmokestinimo teises tarp skirtingų valstybių.

2. Tam, kad užsienio vieneto veiklos ryšys su Lietuvos Respublikos teritorija būtų laikomas pakankamu ir kad tokiam užsienio vienetui, kaip vykdančiam veiklą per nuolatinę buveinę, atsirastų prievolė Lietuvos Respublikoje registruotis mokesčių mokėtojų registre ir mokėti pelno mokestį, būtina, kad užsienio vienetas Lietuvos Respublikoje:
- nuolat vykdytų veiklą arba
- vykdytų savo veiklą per priklausomą atstovą (agentą), arba
- naudotų statybos teritoriją, statybos, surinkimo ar įrangos objektą, arba
- gamtos ištekliams tirti ar gauti naudotų įrangą arba konstrukciją, įskaitant tam naudojamus gręžinius arba laivus.

3. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsnyje nustatyta, kad

„jeigu Lietuvos Respublikos tarptautinėse sutartyse nustatytos kitokios negu atitinkamų mokesčių įstatymuose apmokestinimo taisyklės ir šios sutartys yra ratifikuotos ir įsigaliojusios ir taikomos Lietuvos Respublikoje, tai viršenybę turi minėtose sutartyse nustatytos taisyklės“.

Nustatant, ar užsienio vienetas turi nuolatinę buveinę Lietuvoje, taip pat ar Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę atitinkamoje užsienio valstybėje, visų pirma vadovaujamasi tarptautinėmis pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis (toliau — DAIS), kai ji su tokia užsienio valstybe sudaryta ir taikoma.

Aiškinant DAIS nuostatas remiamasi Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau - EBPO) parengta Pavyzdine pajamų ir kapitalo mokesčių konvencija (toliau - Pavyzdinė konvencija) ir jos komentarais, tiek, kiek 2019 m. sausio 1 d. įsigaliojusi Daugiašalė konvencija, kuria įgyvendinamos su mokesčių sutartimis susijusios priemonės, keičia dvišalių DAIS konkrečias nuostatas, susijusias su nuolatinės buveinės nustatymu. Pavyzdinė konvencija ir jos komentarai nėra teisiškai privalomi dokumentai, tačiau yra vienas iš svarbiausių rekomendacinių šaltinių aiškinant DAIS, taip pat ir nuolatinės buveinės koncepciją.

4. Pavyzdinės konvencijos 5 straipsnyje nuolatinė buveinė apibrėžiama kaip nuolatinė ūkinės komercinės veiklos vieta, per kurią vienetas visiškai arba iš dalies užsiima ūkine komercine veikla.

Sąvoka „nuolatinė buveinė“ visų pirma apima:

- vadovybės buvimo vietą;
- filialą;
- įstaigą;
- gamyklą;
- dirbtuvę;
- kasyklą, naftos arba dujų gręžinį, karjerą arba bet kokią kitą gamtos išteklių gavybos vietą.

Pavyzdinėje konvencijoje nurodytas veiklos vietų sąrašas nėra baigtinis, todėl kitoje valstybėje vieneto veiklos vieta pripažįstama nuolatine buveine, tik jei atitinka visus tris kriterijus:

1) turi kitoje valstybėje egzistuojančią ūkinės komercinės veiklos vietą;
2) ūkinė komercinė veikla yra vykdoma nuolatos;
3) per tą ūkinės komercinės veiklos vietą vykdo savo ūkinę komercinę veiklą (ar jos dalį).

Jei bent vienas kriterijus, iš nurodytųjų, neįvykdomas - vienos valstybės vienetas nelaikomas turinčiu nuolatinę buveinę kitoje valstybėje.

Pirmasis kriterijus, kuriuo remiantis užsienio vieneto veikla pripažįstama nuolatine buveine, yra ūkinės komercinės veiklos vieta, kuri apibūdinama, kaip bet kokios patalpos ar įrengimai, taip pat ploto tam tikrose patalpose dalis, tam tikra geografinė teritorija ir pan.

Veiklos vieta nebūtinai turi nuosavybės teise priklausyti pačiam vienetui, tačiau vienetas turi turėti tą veiklos vietą savo dispozicijoje ir joje vykdyti savo veiklą. Laikoma kad vieta disponuojama, jei negalima sutrukdyti naudotis šia vieta be išankstinio sutikimo. Jei veiklos vietos kontrolė yra ribota, atsitiktinė arba laikina, nėra laikoma, kad subjektas verslo vieta disponuoja.

Pavyzdžiai

1. Pardavėjas reguliariai atvyksta į kliento darbo vietą, susitinka su bendrovės direktoriumi ir priima iš jo užsakymus. Šiuo atveju patalpomis, kuriose dirba klientas, pardavėjas nedisponuoja, todėl tokios patalpos nėra pripažįstamos pardavėjo verslo vieta.
2. Užsienio vieneto darbuotojas - grafikas, dvejus metus, tris kartus per savaitę, dirba

klientui priklausančiame biurų pastate. Šiuo atveju biurų pastatas bus laikomas grafiko veiklos vieta, nes jame atliekamos svarbiausios grafiko darbinės funkcijos.
3. Užsienio vieneto patronuojančiojo subjekto darbuotojui leidžiama naudotis dukterinės įmonės biuru kitoje valstybėje pagal su patronuojamuoju vienetu sudarytą sutartį. Patronuojamojo vieneto darbuotojo tikslas užtikrinti, kad patronuojantysis vienetas tinkamai laikytųsi savo prisiimtų įsipareigojimų. Šiuo atveju patronuojamojo vieneto biuras bus laikomas patronuojančiojo vieneto veiklos vieta.

Ūkinės komercinės veiklos vykdymo vieta gali egzistuoti ir tuomet, kai nėra jokių patalpų arba jos nėra reikalingos vieneto veiklai vykdyti ir vienetas tiesiog turi tam tikrą plotą, kuriuo gali naudotis, ūkinei komercinei veiklai vykdyti. Pavyzdžiai

1. Užsienio vienetas, kurio ūkinė komercinė veikla yra kelių tiesimas, dangų įrengimo darbai, bus laikomas vykdančiu savo veiklą ten, kur vyksta kelių tiesimo, dangų įrengimo darbai.
2. Prekybininkas, prekiaujantis gatvėje, bus laikomas vykdančiu veiklą ten, kur yra jo prekybinio stalo buvimo vieta.

Antrasis kriterijus suprantamas taip, kad vykdoma kitoje valstybėje ūkinė komercinė veikla yra laikoma nuolatine, jei ji trunka nemažiau nei šešis mėnesius ir yra užbaigtas komercinis operacijų ciklas. Nuolatinės buveinės egzistavimo pradžia sutampa su užsienio vieneto vykdomos veiklos per fiksuotą veiklavietę pradžia.

Atvejais, kai užsienio vieneto veikla yra nutraukiama dėl tam tikrų priežasčių (nesėkmingų investicijų ar pan.), nors buvo įkurta ilgalaikei veiklai, užsienio vienetas gali būti laikomas vykdžiusiu veiklą per nuolatinę buveinę, jei veikla truko mažiau nei šešis mėnesius.

Jeigu užsienio vienetas veiklos vietą įkūrė tik trumpalaikei veiklai, tačiau jos veikla truko tiek, kad ją galima vadinti nuolatine, tai toks vienetas taip pat gali būti laikoma veikiančiu per nuolatinę buveinę.

Pavyzdinėje konvencijoje nurodoma, kad jei veikla yra trumpalaikė, bet pasikartojančio pobūdžio (pvz., sezoninė veikla), tokiu atveju, atsižvelgiant į veiklos darbų pobūdį toje vietoje, gali būti laikoma, kad laiko reikalavimas dėl nuolatinės buveinės yra įvykdytas dėl pasikartojančio veiklos pobūdžio, nepaisant fakto, kad nuolatinis buvimas tęsiasi mažiau nei šešis mėnesius, jei dėl užsienio vieneto veiklos arba jos dalies specifikos užsienio vienetas vykdo trumpalaikę pasikartojančią (periodiškai kasmet, tačiau ne trumpiau kaip trejus metus) veiklą arba jos dalį. Sezoninių ar kitų laikinų darbų pertraukų laikas įskaičiuojamas į bendrą šešių mėnesių trukmę.

Nustatant, ar užsienio vienetas turi nuolatinę buveinę Lietuvoje, vadovaujamasi ir Lietuvos vidaus teisės aktais. Nuolatinumo apibrėžimas, atstovo (agento) statuso priklausomumo ar nepriklausomumo kriterijai nustatyti Finansų ministro 2002 m. vasario 27 d. įsakymu Nr. 54 „Dėl Užsienio vieneto veiklos nuolatinumo apibrėžimo ir Užsienio vieneto atstovo (agento) statuso priklausomumo ar nepriklausomumo kriterijų patvirtinimo“ (toliau - Įsakymas).

Nuolatinumo kriterijus Lietuvoje siejamas su dviem salygomis, t. y. vykdoma ūkinė komercinė veikla nėra laikina - trunka ne trumpiau kaip šešis mėnesius ir yra užbaigtas komercinis operacijų ciklas. Pagal minėtą Įsakymą, užbaigtą komercinį operacijų ciklą sudaro trys užsienio vieneto veiklos operacijų etapai:

- pirmąjį etapą sudaro viena arba kelios iš šių operacijų: rinkodara, įskaitant rinkotyrą, distribucija (paskirstymas), reklama, projektavimo ir tyrinėjimo darbai ir kitos iš esmės panašios operacijos;

- antrąjį etapą sudaro viena arba kelios iš šių operacijų: sandėliavimas, konsultavimas, užsakymų priėmimas, mokslinio tyrimo, bandomieji, konstravimo ir technologiniai darbai, gamyba, paslaugų teikimas ir kitos iš esmės panašios operacijos;
- trečiąjį etapą sudaro viena arba kelios iš šių operacijų: pardavimas, tiekimas, pristatymas, apmokėjimas (atlyginimas) ir kitos iš esmės panašios operacijos.

Užsienio vieneto veikla arba jos dalis, vykdoma ilgiau nei šešis mėnesius, nelaikoma nuolatine, jei užsienio vienetas neįvykdė visų užbaigto komercinio operacijų ciklo etapų. Tačiau, jei vienas iš komercinio operacijų ciklo etapų yra savarankiška užsienio vieneto veikla arba jos dalis, tai tokia veikla bus laikoma nuolatine, net jei ir nėra įvykdomi visi komercinio operacijų ciklo etapai. Veikla nebus laikoma nuolatine, jei bent vienas šios veiklos komercinio operacijų ciklo etapų bus atliktas ne Lietuvoje, išskyrus, kai konkretus operacijų ciklo etapas, įvykdytas Lietuvoje, yra savarankiška užsienio vieneto veikla ar jos dalis.

Įsakymas taip pat nustato, kad užsienio vieneto veikla arba jos dalis, nors ir atitinka laikinos veiklos požymius, yra laikoma nuolatine, jei:

- ši veikla yra trumpalaikė, tačiau yra užbaigtas komercinis operacijų ciklas, galima aiškiai nustatyti jos vykdymo vietą Lietuvoje, ir pajamos, kurias užsienio vienetas uždirbo iš šios veiklos Lietuvoje, yra visos to užsienio vieneto pajamos iš šios veiklos, arba
- ši veikla dėl jos specifikos yra trumpalaikė pasikartojanti (periodiškai kasmet, tačiau ne trumpiau kaip tris metus) ir kasmet ši veikla yra užbaigtas komercinis operacijų ciklas, arba
- užsienio vienetas per mokestinį laikotarpį gavo daugiau kaip 15 000 eurų pajamų iš veiklos Lietuvoje, išskyrus atvejus, kai užsienio vienetas mokesčių administratoriui pateikia įrodymus, kad šios užsienio vieneto pajamos iš veiklos Lietuvoje sudaro mažiau kaip 15 procentų visų užsienio vieneto gaunamų pajamų.

Trečiasis kriterijus numato, kad veiklos vieta laikoma nuolatine buveine, jei vienetas per ją visiškai ar iš dalies vykdo ūkinę komercinę veiklą ir tais atvejais, jei visa arba pagrindinė vieneto veikla vykdoma per automatinę techninę įrangą, o darbuotojų veikla apsiribos tokios įrangos valdymu ir priežiūra.

Atvejais, kai užsienio vienetas sumontuoja automatinę techninę įrangą konkrečioje vietoje, tačiau vėliau ją perleidžia ar išnuomoja kitam subjektui, kuris ją valdo, nebus laikoma, kad egzistuoja nuolatinė buveinė. Nuolatinė buveinė būtų pripažįstama tik tuo atveju, jei vienetas, sumontavęs tokią įrangą, ją išlaiko ir valdo savo sąskaita. Nuolatine buveine užsienio vieneto veikla būtų pripažįstama ir tuo atveju, jei automatinę techninę įrangą valdo, eksploatuoja ir prižiūri priklausomas agentas.

Pavyzdys

Vokietijos įmonė Lietuvos įmonei pagal sudarytą sutartį suprojektavo, atvežė ir sumontavo automobilių kėbulų gamybai reikalingus įrengimus. Vokietijos įmonėje dirbantys ir atsakingi už mokymus asmenys apmokė Lietuvos įmonės darbuotojus, kaip tinkamai naudotis naujaisiais įrengimais. Vokietijos įmonė Lietuvos įmonei taip pat teikia šių įrengimų priežiūros ir garantinio aptarnavimo paslaugas. Įrengimus Lietuvoje nuolat prižiūri du Vokietijos įmonės darbuotojai, kurie keičiasi kas penkias savaites. Lietuvos įmonė Vokietijos įmonei reguliariai aštuonis mėnesius moka už įrengimų priežiūrą. Taigi tokia Vokietijos įmonė laikoma turinčia nuolatinę buveinę Lietuvoje, kadangi Lietuvoje ji turi veiklos vietą, per šią vietą vykdo savo ūkinę komercinę veiklą ir šią veiklą ji vykdo nuolatos (ilgiau nei šešis mėnesius).

- Statybos aikštelė, statybos, surinkimo ar montavimo objektas arba su jais susijusi priežiūros ar konsultacinė veikla taip pat yra nuolatinė buveinė bet tik tada, kai tokia aikštelė, objektas

ar veikla egzistuoja ilgesnį nei šešių mėnesių laikotarpį (atskirose DAIS numatyta, kad statybų aikštelė arba statybos ar instaliavimo projektas nuolatine buveine laikomi tik tuo atveju, jeigu jo trukmė ilgesnė negu šešis, devynis ar dvylika mėnesių).

Vienetas laikomas vykdančiu statybos veiklą kitoje valstybėje, jei:

- turi toje kitoje valstybėje statybos aikštelę, statybos, surinkimo ar įrangos objektą.
- teikia toje kitoje valstybėje su minėtais objektais susijusias priežiūros ar konsultacines paslaugas.

Sąvoka „statybos aikštelė, statybos, surinkimo ar įrangos objektas“ apima ne tik pastatų statybą, bet taip pat ir tiltų ar kanalų statybą, kelių ar vamzdynų tiesimą, žemės kasimo ar siurbimo darbus ir pan.

Vieneto kitoje valstybėje vykdomos veiklos nuolatinumo kriterijams su statybomis susijusių priežiūros ar konsultacinių paslaugų teikimui taikomos išimtys:

1) nėra reikalavimo turėti veiklos vietą tokių paslaugų teikimui;
2) su statybomis susijusi priežiūros ar konsultacinė veikla bus laikoma nuolatine buveine tik tuomet, kai bus vykdoma nustatytą laikotarpį - ilgiau nei šešis mėnesius (atskirose DAIS yra nustatytas ilgesnis būtinas veiklos laikotarpis).

Pavyzdys

Danijos įmonė pagal sutartį su Lietuvos įmone tiesia vamzdžius Lietuvoje. Vamzdynas tiesiamas per didelę teritoriją, skirtingu laiku darbai atliekami skirtingose tos teritorijos vietose, tačiau visi šie darbai sudaro vieningo projekto dalį. Darbus numatyta atlikti per dešimt mėnesių. Tokia Danijos įmonė laikoma veikiančia per nuolatinę buveinę Lietuvoje, kadangi jos veikla trunka ilgiau kaip šešis mėnesius.

Veiklos laikotarpio reikalavimas turi būti taikomas kiekvienai statybos aikštelei ar projektui atskirai. Statybos aikštelė turi būti laikoma atskiru vienetu, net jeigu yra sudarytos kelios sutartys, su sąlyga, kad ši aikštelė sudaro darnią komercinę ir geografinę visumą. Pagal šią nuostatą statybos aikštelė yra atskiras vienetas, net jeigu užsakymus pateikė keli asmenys (pvz., statomas namų kvartalas). Jeigu rangovas dėl to paties projekto sudarė keletą sutarčių arba vykdo keletą tarpusavyje komerciškai ir geografiškai susijusių projektų, tai šešių mėnesių laikotarpio skaičiavimo tikslams tai laikoma vienu projektu.

Pavyzdys

Suomijos įmonė Lietuvoje vykdo vieną gyvenvietės statybos projektą, tačiau sutartis dėl gyvenamųjų namų statybos užsienio valstybės įmonė yra sudariusi su atskirais užsakovais - būsimaisiais tos gyvenvietės gyventojais. Vienas namas pastatomas per penkis mėnesius. Gyvenvietės statybos projektas bus vykdomas dvejus metus. Tokia Suomijos įmonė laikoma veikiančia per nuolatinę buveinę, nes jos sudarytos sutartys yra tarpusavyje susijusios tiek komerciškai, tiek geografiškai.

Jeigu visi ar dalis darbų pavedama atlikti kitoms įmonėms (subrangovams), laikotarpis, kuriuo darbus atlieka subrangovas, turi būti įtraukiamas į laiką, kurį sugaišo generalinis rangovas, įgyvendindamas statybos projektą, vertinant ar generalinio rangovo veikla vykdoma per nuolatinę buveinę. Jei subrangovas yra užsienio valstybės įmonė, ji taip pat laikoma turinčia nuolatinę buveinę, jeigu jos pačios veikla trunka ilgesnį kaip šešių mėnesių laikotarpį.

Pavyzdys

Švedijos įmonė su Lietuvos įmone sudarė rangos sutartį statybos darbams atlikti. Visi darbai buvo atlikti Lietuvoje per dvylika mėnesių. Dalį darbų atliko pati Švedijos įmonė (šios įmonės darbuotojai Lietuvoje dirbo penkis mėnesius), kitiems darbams atlikti Švedijos įmonė, kaip generalinis rangovas, sudarė sutartis su dviem subrangovais - užsienio valstybės įmone ir Lietuvos įmone. Subrangovas - Lietuvos įmonė - Lietuvoje dirbo aštuonis mėnesius, subrangovas - užsienio valstybės įmonė - užsakytus darbus atliko per keturis likusius mėnesius. Švedijos įmonė - generalinis rangovas - laikoma veikiančia per nuolatinę buveinę Lietuvoje visu dvylikos mėnesių laikotarpiu, kadangi ši įmonė yra generalinis rangovas (neatsižvelgiant į tai, kad jos pačios darbuotojai Lietuvoje dirbo tik penkis mėnesius).

Siekiant nustatyti, ar buvo pratęsti atskirose sudarytose DAIS nurodyti laikotarpiai, kuriais nustatomi laikotarpiai, kuriems pasibaigus, konkretūs projektai ar veikla tampa nuolatine buveine:

a) jeigu užsienio vienetas vykdo veiklą kokioje nors kitos užsienio valstybės vietoje, kuri yra statybos aikštelė, statybos, surinkimo ar montavimo projektas, arba vykdo su ta vieta susijusią priežiūros ar konsultavimo veiklą, kai tai susiję su nurodyta veikla, ir ši veikla vykdoma per vieną ar kelis laikotarpius, kurių bendra trukmė viršija 30 dienų neviršijant atskirose DAIS nurodyto laikotarpio ar laikotarpių trukmės, kuriems pasibaigus, konkretūs projektai ar veikla tampa nuolatine;
b) jeigu susijusią veiklą toje kitoje užsienio valstybėje vykdo vienas ar daugiau su pirmiau minėtu vienetu glaudžiai susijusių vienetų toje pačioje statybos aikštelėje, statybos, surinkimo ar montavimo projekte skirtingais laikotarpiais, kurių kiekvienas ilgesnis nei 30 dienų,

šie skirtingi laikotarpiai pridedami prie bendro laikotarpio, per kurį pirmiau minėtas vienetas vykdė veiklą toje statybos aikštelėje, statybos, surinkimo ar montavimo projekte.

Nurodyta taisyklė dėl sutarčių išskaidymo nuostatų, kai užsienio valstybėje yra vykdoma veikla statybų aikštelėje, vykdomas statybos ar montavimo projektas, papildomai į periodą, kuris yra reikalingas siekiant kvalifikuoti nuolatinę buveinę, turi būti skaičiuojamos papildomos dienos, netaikoma veiklai, susijusiai su gamtos išteklių tyrinėjimu ir naudojimu.

Šešių mėnesių laikotarpis statybų aikštelėje pradedamas skaičiuoti nuo tos dienos, kurią rangovas joje pradeda darbus, įskaitant visus parengiamuosius darbus, toje valstybėje, kurioje statybos vyks ar projektas bus vykdomas ir realiai egzistuoja iki tol, kol darbas užbaigiamas arba galutinai nutraukiamas. Jeigu darbai trunka ilgiau kaip šešis mėnesius, tai laikoma, kad projektas tampa nuolatine buveine nuo pat pirmos darbų vykdymo dienos. Laikotarpis, kuriuo rangovas arba subrangovas tikrina pastatą ar jo įrenginius, turi būti įtrauktas į laikotarpį, kuriuo egzistuoja statybos aikštelė.

Sezoninių ar kitų laikinų darbų pertraukų laikas įskaičiuojamas į bendrą šešių mėnesių trukmę. Sezoninės pertraukos taip pat apima ir darbų dėl blogo oro sustabdymo trukmę. Darbai gali būti laikinai nutraukiami, pavyzdžiui, dėl medžiagų ar darbo jėgos stygiaus. Projektas egzistuoja tol, kol visi darbai užbaigiami arba visiškai sustabdomi.

Pavyzdys

Latvijos įmonė pagal sutartį su Lietuvos įmone Lietuvoje renovuoja komercinei veiklai naudotiną pastatą. Visus darbus buvo planuota atlikti per penkis mėnesius, tačiau po keturių mėnesių darbai 45 dienoms buvo sustabdyti (tiekėjai laiku nepristatė statybinių medžiagų), todėl darbai buvo baigti tik po šešių su puse mėnesio. Tokia Latvijos įmonė laikoma turinčia nuolatinę buveinę Lietuvoje, kadangi darbus ji vykdė ilgiau kaip šešis mėnesius (neatsižvelgiant į tai, kad darbai kuriam laikui buvo sustabdyti).

7. Paslaugų teikimas, įskaitant konsultacines paslaugas, kurias teikia užsienio vieneto tokiam tikslui pasamdyti darbuotojai arba kitas personalas (pvz., subrangovai, konsultantai, prekybos atstovai ir pan.), laikomas nuolatine buveine, jei tokio pobūdžio veikla (tam pačiam ar susijusiam objektui) Lietuvos teritorijoje bet kuriuo dvylikos mėnesių laikotarpiu, prasidedančiu ar pasibaigiančiu tais mokestiniais metais, ištisai arba su pertraukomis trunka ilgiau kaip 183 dienas, išskyrus atvejus, kai nėra užbaigtas komercinis operacijų ciklas
8. Užsienio vienetas taip pat laikomas vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje, jeigu jis gamtos išteklių tyrimui ar gavybai Lietuvos Respublikoje naudoja įrangą arba konstrukciją, įskaitant tam naudojamus gręžinius ir laivus.

Lietuvos Respublikos aplinkos apsaugos įstatymo 1 str. 3 punkte gamtos ištekliai apibrėžti kaip gyvosios ir negyvosios gamtos elementai, kuriuos žmogus naudoja arba gali naudoti savo poreikiams.

Gamtos išteklių tyrimo ir gavybos darbai gali būti atliekami bet kurioje Lietuvos Respublikos teritorijos, apibrėžtos PMĮ 2 str. 17 dalyje, dalyje. Tyrimas - tai darbai, atliekami ruošiant gamtos išteklius gavybai ar naudojimui ir siekiant gauti apie juos žinių, reikalingų priimti sprendimams. Šie darbai apima eksploatacinių gręžinių gręžimą, geofizinius, inžinerinius geologinius, geotechninius tyrimus ir kita.

Gamtos išteklių tyrimui ar gavybai naudojama įranga arba konstrukcija gali būti tiek stacionari, tiek kilnojama, ji taip pat apima gręžinius, laivus, platformas ir pan.

Kai užsienio vienetas gamtos išteklių tyrimo ar gavybos reikalams Lietuvos Respublikos teritorijoje naudoja įrangą arba konstrukciją, jis laikomas vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę.

Tuo atveju, kai gamtos ištekliams tirti ar gauti įrangą arba konstrukciją Lietuvoje naudoja užsienio vienetas, kuris yra rezidentas valstybės, su kuria Lietuva yra sudariusi ir taiko DAIS, bus laikoma, kad toks vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje tik tuo atveju, jeigu ta veikla atitinka DAIS nustatytas sąlygas, t. y. ji Lietuvoje vykdoma DAIS nustatytą laikotarpį.

9. Vieneto vykdoma paruošiamojo ar pagalbinio pobūdžio ūkinė komercinė veikla nėra laikoma nuolatine buveine, kadangi veikla yra nutolusi nuo faktiškai gaunamo pelno, kurį būtų sudėtinga priskirti tokiai, kad ir pastoviai ūkinės komercinės veiklos vietai. Vienos valstybės vieneto kitoje valstybėje atliekama ūkinė komercinė veikla, kuriai taikoma tokia išimtis, turi būti skirta tik pačiam vienetui.
10. Paruošiamojo ar pagalbinio pobūdžio veikla apima:

a) patalpų, kurios skirtos tik sandėliuoti, eksponuoti arba pristatyti įmonei priklausančius gaminius ar prekes, naudojimą;
b) įmonei priklausančių gaminių ar prekių atsargų, skirtų tik sandėliuoti, eksponuoti arba pristatyti, laikymą;
c) įmonei priklausančių gaminių arba prekių atsargų, skirtų tik perdirbti kitoje įmonėje, laikymą;
d) nuolatinės ūkinės komercinės veiklos vietos, naudojamos tik įmonei reikalingiems gaminiams arba prekėms įsigyti ar jai reikalingai informacijai rinkti, laikymą;
e) nuolatinės ūkinės komercinės veiklos vietos išlaikymą vien tik a-d punktuose nenurodytos veiklos vykdymo įmonės vardu tikslais, jei ta veikla yra parengiamoji arba papildoma;
f) nuolatinės ūkinės komercinės veiklos vietos, naudojamos tik bet kuriam šios dalies a-e punktuose išvardytos veiklos deriniui, laikymą, jei visa tokios ūkinės komercinės veiklos vietos veikla, kuriai sąlygas sudaro toks derinys, yra parengiamojo arba pagalbinio pobūdžio.

Šis punktas apima atvejus, kai vienos valstybės vienetas kitoje valstybėje turi komercinės-ūkinės veiklos vietą, kuri naudojama kelioms a) - e) punktuose išvardytoms veikloms. Vienos valstybės vienetas nelaikomas turinčiu nuolatinę buveinę kitoje valstybėje, jeigu toje kitoje valstybėje jis turi ūkinės komercinės veiklos vietą, per kurią vykdo a) - e) punktuose išvardytą veiklą, tačiau

veikla, kurią apsprendžia toks derinys, yra tik pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio. Kiekvienas atvejis turi būti nagrinėjamas atskirai, kadangi veikla, kurią apsprendžia toks derinys, ne visada yra tik pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio.

Jei bet kokia kita neaprašyta veikla yra pagalbinio pobūdžio, tokios veiklos vykdymas nuolatinės buveinės nesukuria. Aukščiau išvardintų punktų jungtinė veikla, jei jų kombinaciją galima būtu laikyti pagalbinio pobūdžio veikla, taip pat nesukuria nuolatinės buveinės.

Paruošiamojo ar pagalbinio pobūdžio veikla gali būti nuolatine, jei:

g) glaudžiai susiję vienetai vienoje iš valstybių (toje pačioje ar skirtingose valstybės vietose) vykdo veiklas, kurios nors atskirai ir yra pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio, tačiau kartu yra nuoseklios ūkinės veiklos dalis, arba
h) vienas iš glaudžiai susijusių vienetų toje valstybėje veikia per nuolatinę buveinę, o kitas vykdo paruošiamojo ar parengiamojo pobūdžio veiklą, kurios kartu yra nuoseklios ūkinės veiklos dalis.

Veikla nebus paruošiamojo ar pagalbinio pobūdžio, jei vienetas ar su juo glaudžiai susijęs vienetas toje pačioje valstybėje jau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę arba jie vykdo kelias veiklas, kurios, paėmus bendrai, negali būti vertinamos kaip paruošiamojo ar pagalbinio pobūdžio, jei abiem atvejais tokios veiklos sudaro darnią verslo grandinę ir yra susijusios.

11. Asmuo arba vienetas yra glaudžiai susiję su kitu vienetu, jei, remiantis visais reikšmingais faktais ir aplinkybėmis, vienetas ir asmuo kontroliuoja vienas kitą arba juos abu kontroliuoja tie patys asmenys ar vienetai. Asmuo ar vienetas laikomi glaudžiai susiję su vienetu, jei kuriam nors iš jų tiesiogiai ar netiesiogiai priklauso daugiau nei 50 proc. kito asmens turtinių interesų (arba, jei tai vienetas, bent 50 proc. visų vieneto akcijų suteikiamų balsų ir vertės vieneto nuosavybės) arba jei kitam asmeniui tiesiogiai ar netiesiogiai priklauso daugiau kaip 50 proc. asmens ar vieneto turtinių interesų (arba, jei tai vienetas, bent 50 proc. visų vieneto akcijų suteikiamų balsų ir vertės vieneto nuosavybės), kaip nustatyta Pavyzdinės konvencijos 5 straipsnyje
12. Vienos valstybės vienetas laikomas veikiančiu per nuolatinę buveinę kitoje valstybėje, jeigu toje kitoje valstybėje jo naudai veikia priklausomas agentas. Priklausomas agentas gali būti ne tik fizinis, bet ir bet kuris kitas asmuo. Jis nebūtinai turi būti kurios nors valstybės rezidentas ar turėti ūkinės komercinės veiklos vietą.

Vienetas laikomas <u>vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę, jei asmuo (priklausomas agentas)</u>:

- veikia jo naudai ir
- nuolat sudarinėja sutartis ar lemia jų sudarymą, ir
- sutartys sudaromos arba įmonės vardu, arba dėl įmonės disponuojamų prekių pardavimo ar paslaugų suteikimo.

Nurodytų priklausomo agento požymių visuma užtikrina, kad vienetas veikia per nuolatinę buveinę.

Vienetas laikomas vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje esant bet kokiai veiklai, kurios asmuo (agentas), išskyrus tokį, kuris turi nepriklausomo agento statusą, imasi vieneto vardu, nebent tokia veikla, jeigu ją vykdytų vienetas per nuolatinę kitoje valstybėje esančią šio vieneto veiklos vietą, nesuteiktų pagrindo laikyti, kad ta nuolatinės veiklos vieta yra nuolatinė buveinė pagal DAIS pateiktą nuolatinės buveinės apibrėžtį.

Sutartys, kurias sudaro priklausomas agentas - tai sutartys, kurios yra susijusios su vieneto įprastine veikla ir yra įpareigojančios vienetą jas vykdyti.

Vieneto veikla nuolatine buveine taip pat pripažįstama, kai priklausomas agentas ne tik formaliai sudaro sutartis kito vieneto vardu, bet aktyviai dalyvauja užimant svarbią vietą derybose. Svarbi vieta derybose apima sprendimų priėmimą (dalyvavimą sprendžiant esmines sutarties sąlygas, tokias kaip

kainodara, pristatymo terminai, paslaugų apimtis ir kt.), derybų vedimą (vadovavimą deryboms, valdymą ir koordinavimą derybų procese), įgaliojimus (turėjimą reikiamų įgaliojimų sudaryti, pakeisti ar nutraukti sutartis kito vieneto vardu), gebėjimą daryti reikšmingą įtaką galutiniam derybų rezultatui, net jei formalūs sprendimai priimami kitur ir pan. Jeigu asmuo vieneto vardu derasi dėl sutarčių sudarymo, dėl jose numatomų detalių ir aplinkybių, tai laikoma, kad toks asmuo turi įgaliojimą vieneto vardu sudaryti sutartis, nors pačią sutartį vėliau pasirašo kitas asmuo arba ji pasirašoma toje valstybėje, kurioje tas vienetas yra.

Užsienio vieneto veikla per nuolatinę buveinę laikytinos visos tokio asmens sudarytos sutartys užsienio vieneto vardu.

Jeigu užsienio vienetas vykdo ūkinę komercinę veiklą per priklausomą atstovą (agentą), turintį ir nuolatos vykdantį teisę vieneto vardu sudaryti sutartis, tai šis vienetas gali būti laikomas veikiančiu per nuolatinę buveinę, net jei neturi pastovios veiklos vykdymo vietos.

Jei agentas būtų pripažintas nepriklausomu agentu, nuolatinė buveinė nebūtų sukurta, tačiau tuo atveju, jei agentas veikia išimtinai arba beveik išimtinai vieneto naudai su kuria jis yra glaudžiai susijęs (reikalingas daugiau kaip 50 proc. valdymas), jis nebūtų laikomas nepriklausomu agentu.

13. Jeigu užsienio vieneto naudai veikiantis asmuo vykdo veiklą Lietuvoje kaip nepriklausomas atstovas (kai vienetas tik užsiima ūkine komercine veikla per brokerį, komisionierių arba bet kokį kitą nepriklausomo agento statusą turintį agentą, jeigu tokie asmenys veikia savo įprastinės ūkinės komercinės veiklos ribose), vienetas nelaikomas veikiančiu Lietuvoje per nuolatinę buveinę. Tačiau kai toks agentas veikia vien tik arba beveik vien tik to vieneto vardu ir kai sąlygos tarp agento ir vieneto skiriasi nuo tų, kurios būtų sudarytos tarp nepriklausomų asmenų, toks agentas nelaikomas nepriklausomą statusą turinčiu agentu.

Pavyzdys

Danijos įmonė su Lietuvos įmone sudarė sutartį dėl pirkėjų paieškos Danijos įmonės gaminamiems įrengimams. Pagal šią sutartį Lietuvos įmonė Lietuvoje tik ieško tų įrengimų galimų pirkėjų. Vėliau Danijos įmonė pati su surastais galimais pirkėjais derasi bei sudaro pardavimo sutartis. Lietuvos įmonė gauna 5 proc. nuo kiekvieno Lietuvoje parduoto įrengimo kainos. Tokias pačias paslaugas Lietuvos įmonė taip pat teikia ir kitoms užsienio valstybių įmonėms - ji veikia tik kaip prekybos tarpininkas, pati tų prekių neįsigydama. Tokia Lietuvos įmonė laikoma nepriklausomu agentu ir nesukuria nuolatinės buveinės Danijos įmonei.

14. Tai, kad vienetas, užsienio valstybės rezidentas, kontroliuoja ar yra kontroliuojamas kito vieneto, kuris yra kitos užsienio valstybės rezidentas arba kuris vykdo ūkinę komercinę veiklą (per nuolatinę buveinę arba kokiu kitu būdu) toje kitoje užsienio valstybėje, savaime dar nereiškia, kad vienas šių vienetų yra kito nuolatinė buveinė. Tuo atveju, jeigu valstybėje, kurioje yra vykdoma užsienio vieneto veikla, yra registruota šio vieneto dukterinė įmonė, savaime nereiškia, kas užsienio vienetas turi toje valstybėje nuolatinę buveinę, todėl kiekvienu atveju būtina vertinti, kokią konkrečiai veiklą vykdo dukterinė įmonė ir ar tokia veikla nėra užsienio vieneto veiklos per nuolatinę buveinę išraiška.

Pavyzdžiai

1. Visos Lietuvos įmonės akcijos priklauso Danijos įmonei, todėl Danijos įmonei kasmet išmokami dividendai. Jokios kitos veiklos ta užsienio įmonė Lietuvoje nevykdo, todėl nėra veikianti per nuolatinę buveinę Lietuvoje. **2.** Visos Lietuvos įmonės akcijos priklauso Švedijos įmonei, todėl Švedijos įmonei kasmet

išmokami dividendai. Be to, Lietuvos dukterinė įmonė turi įgaliojimą patronuojančiosios Švedijos įmonės vardu sudarinėti jos gaminamų prekių pardavimo sutartis ir tokias sutartis reguliariai sudaro. Lietuvos įmonės sudaromų sutarčių pagrindu Švedijos įmonė vykdo pardavimus. Tokia patronuojanti Švedijos įmonė laikoma veikiančia per nuolatinę buveinę Lietuvoje.

15. Užsienio valstybių įmonių filialai bei užsienio valstybių bankų filialai (skyriai) laikomi nuolatinėmis buveinėmis PMĮ tikslams, jeigu atitinka PMĮ 2 str. 22 dalyje išvardytas sąlygas.

Remiantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.56 straipsnio nuostatomis, juridinio asmens atstovybė yra juridinio asmens padalinys, turintis savo buveinę ir turintis teisę atstovauti juridinio asmens interesams ir juos ginti, sudaryti sandorius bei atlikti kitus veiksmus juridinio asmens vardu, vykdyti eksporto ir importo operacijas, tačiau tik tarp užsienio juridinių asmenų ar kitų organizacijų, įsteigusių atstovybę, arba su ja susijusių įmonių, įstaigų ar organizacijų ir atstovybės. Juridinio asmens atstovybė nėra juridinis asmuo.

Tačiau tais atvejais, kai užsienio vienetas per tokią atstovybę vykdo veiklą, atitinkančią PMĮ 2 str. 22 dalyje išvardytas sąlygas, jis šio įstatymo tikslams laikomas vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę.

16. Nuolatinės buveinės registruojamos Mokesčio mokėtojų registre. Mokesčio mokėtojų registro nuostatai patvirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. rugsėjo 6 d. nutarimu Nr. 1059 „Dėl Mokesčio mokėtojų registro įsteigimo ir jo nuostatų patvirtinimo“. Užsienio valstybių įmonių nuolatinės buveinės, kurių teisinis įregistravimas Lietuvos Respublikos įstatymuose nenumatytas, privalo šiame registre registruotis pagal veiklos vykdymo vietą ne vėliau, kaip per 5 darbo dienas nuo veiklos vykdymo Lietuvoje pradžios.
17. Jeigu, remiantis DAIS nuostatomis, užsienio vienetas nėra laikomas Lietuvoje vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę, tačiau toks užsienio vienetas laikomas vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę remiantis PMĮ nuostatomis, tai tokia nuolatinė buveinė turi būti registruojama Lietuvoje, tačiau pelno mokesčio deklaraciją privalo pateikti ir pelno mokestį mokėti tik tada, kai įvykdo DAIS nustatytas nuolatinės buveinės būtinąsias sąlygas, t. y. jei statybos teritorija, statybos, surinkimo ar įrangos objektas egzistuoja arba su tuo susijusios priežiūros veikla vykdoma ilgiau nei numatyta konkrečioje DAIS.
18. Jeigu, remiantis DAIS nuostatomis, užsienio vienetas laikomas Lietuvoje vykdančiu veiklą per nuolatinę buveinę, tačiau užsienio vieneto per tą nuolatinę buveinę gaunamas visas pelnas arba jo dalis yra neapmokestinami, tai tokia nuolatinė buveinė privalo tvarkyti apskaitą, teikti deklaracijas ir ataskaitas bei vykdyti mokesčius išskaičiuojančio asmens prievoles taip, kaip ir kitos nuolatinės buveinės, tačiau pati pelno mokesčio nemoka, arba moka tik nuo tos pelno dalies, kuri pagal DAIS nuostatas gali būti apmokestinama Lietuvoje.
19. Nuolatinės buveinės:

- mokestinis laikotarpis nustatomas remiantis PMĮ 6 str. 1, 2 ir 5 dalimis;
- mokesčio bazė nustatoma remiantis PMĮ 4 str. 3 d. 1 punktu;
- pelno mokesčio tarifas nustatytas PMĮ 5 str. 1 d. 1 punkte;
- apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas remiantis PMĮ 11 str. 2 dalimi.

20. Lietuvoje įsteigtai užsienio vieneto nuolatinei buveinei priskiriamos sąnaudos nustatomos vadovaujantis Atskaitymų, susijusių su pajamų uždirbimu per nuolatines buveines, nustatymo tvarka, patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 5 d. nutarimu Nr. 321.

(PMĮ 2 straipsnio 22 dalies komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-12-16 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-4514)

23. Nuolatinis Lietuvos gyventojas – kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme.

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 4 straipsnyje nurodyta, kokie fiziniai asmenys laikomi nuolatiniais Lietuvos gyventojais.

(Papildyta pagal 2009-09-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-8626).

24. Pajamos – visos iš Lietuvos ir ne Lietuvos šaltinių uždirbtos ir (arba) gautos visų rūšių pajamos pinigais ir (arba) ne pinigais.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas pajamos yra iš Lietuvos šaltinių ir iš ne Lietuvos šaltinių (t.y. iš užsienio valstybėse esančių šaltinių) uždirbtos ir (arba) gautos pajamos. Pajamomis nelaikomos trečiųjų asmenų vardu gautos sumos, savininkų (akcininkų) įnašai ir į biudžetą mokėtinas pridėtinės vertės mokestis (pardavimo PVM).

Lietuvos vienetas moka pelno mokestį nuo visų pajamų, t. y. iš Lietuvos ir užsienio šaltinių, o užsienio vienetas - tik nuo pajamų iš Lietuvos šaltinių, įskaitant atvejus, kai uždirba (gauna) pajamų iš užsienio šaltinių, susijusių su Lietuvoje vykdoma veikla. Pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikos teritorijoje, sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 26 dalyje, o pajamų, kurių šaltinis yra ne Lietuvos Respublikos teritorijoje, – PMĮ 2 str. 27 dalyje.

Jei Lietuvos vienetas užsienio valstybėje vykdo veiklą (pvz., toje užsienio valstybėje turi filialą, skyrių arba pagal sutartį toje užsienio valstybėje vykdo statybos ar kitokią veiklą), iš kurios gauna pajamų, tai jis į savo pajamas turi įtraukti ir toje užsienio valstybėje uždirbtas pajamas. Jei užsienio vienetas turi nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje, per kurią vykdo savo veiklą, tai tos nuolatinės buveinės pajamas sudaro ne tik pajamos, uždirbtos iš jo veiklos Lietuvos Respublikos teritorijoje, bet ir pajamos, uždirbtos iš tos nuolatinės buveinės veiklos užsienio valstybėse.

2. Pajamos – tai vieneto ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, t. y. vieneto turto padidėjimas arba įsipareigojimų sumažėjimas, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

Pajamos pripažįstamos pagal kaupimo principą, t. y. apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimo momentą, išskyrus tuos atvejus, kai pajamos pripažįstamos pagal pinigų apskaitos principą. Pajamų pripažinimo pagal pinigų apskaitos principą ir šio principo taikymo tvarka išdėstyta PMĮ 8 ir 9 straipsniuose.

Vienetai pajamoms pripažinti taiko buhalterinėje apskaitoje taikomus visuotinai pripažintus pajamų pripažinimo metodus, jei PMĮ nenustato ko kita.

3**.** Kai kuriais atvejais vieneto pajamos nustatomos pagal specialias PMĮ (pvz., PMĮ 38 ir 40 straipsniuose) nustatytas taisykles, o kai kuriais atvejais faktiškai gautos pajamos į vieneto pajamas neįtraukiamos (pvz., pagal PMĮ 33 str. 4 dalies ir 35 str. 3 dalies nuostatas Lietuvos vienetai į pajamas neįtraukia iš kitų Lietuvos vienetų ar užsienio vienetų gautų dividendų, jei jie apmokestinti PMĮ nustatyta tvarka).

4. Pelno nesiekiančių vienetų pajamos yra iš Lietuvos šaltinių ir iš ne Lietuvos šaltinių, t. y. iš užsienio valstybėse esančių šaltinių, uždirbtos ir (arba) gautos pajamos (žr. šios dalies komentaro 1-3 punktus), įskaitant pajamas, gautas vykdant viešąjį interesą tenkinančią veiklą.

Pelno nesiekiančių vienetų pajamoms nepriskiriamos valstybės arba savivaldybių biudžetų, Europos Sąjungos, Lietuvos ir užsienio paramos fondų arba kitų juridinių ir fizinių asmenų parama, tikslinės lėšos ir (arba) materialinė pagalba, kuri naudojama pelno nesiekiančio vieneto įstatuose nustatytų tikslų įgyvendinimo finansavimui.

Pelno nesiekiančio vieneto finansavimo sumų šaltiniai gali būti:

- tikslinis finansavimas iš valstybės ir savivaldybės biudžetų bei iš kitų šaltinių (Europos Sąjungos, užsienio valstybių ir jų įsteigtų fondų ir kt.), gautos lėšos, skirtos programoms įgyvendinti arba kitiems tikslams, pavyzdžiui švietimo įstaigų iš biudžeto gautas finansavimas (klasės krepšelis);

- juridinių ir fizinių asmenų parama;

- nario mokesčiai;

- bendrijų narių tiksliniai įnašai ir įmokos, pavyzdžiui, daugiabučių namų savininkų bendrijų butų savininkų įnašai namo remontui bei renovacijai;

- kitas finansavimas.

Paramos gavėjo statusą įgijusių pelno nesiekiančių vienetų pajamoms taip pat nepriskiriama juridinių ar fizinių asmenų suteikta parama, išskyrus PMĮ 4 str. 6 dalyje nustatytas išimtis. Pagal LPĮ 10 straipsnį paramos gavėjai gautą paramą gali naudoti savo įstatuose ar nuostatuose arba religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų kanonuose, statutuose ir kitose normose numatytiems LPĮ 3 straipsnio 3 dalyje nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams, labdarai.

Jeigu, vadovaujantis LPĮ 13 straipsniu, paramos gavėjo statusas panaikinamas, tai nepanaudotas gautos paramos likutis priskiriamas pelno nesiekiančio vieneto pajamoms tą mokestinį laikotarpį, kurį paramos gavėjo statusas panaikinamas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2019-05-14 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-15145

25. Pajamos iš paskirstytojo pelno - pajamos, įskaitant dividendus, gaunamos skirstant pelną vieneto dalyviams. Kai neribotos civilinės atsakomybės vieneto pelnas, apmokestinamas pelno mokesčiu pagal šį Įstatymą, šio vieneto dalyvio gautos pajamos ar jam priklausančio turto paėmimas iš vieneto nelaikomas pelno paskirstymu. Neribotos civilinės atsakomybės kolektyvinio investavimo subjekto, neribotos civilinės atsakomybės rizikos ir privataus kapitalo subjekto dalyvio gautos pajamos ar jam priklausančio turto paėmimas iš tokio vieneto taip pat nelaikomas pelno paskirstymu, išskyrus atvejus, kai iš neribotos civilinės atsakomybės kolektyvinio investavimo subjekto, neribotos civilinės atsakomybės rizikos ir privataus kapitalo subjekto tokias pajamas gauna ar turtą taip paima užsienio vienetas, įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje.

(2017 m. gruodžio 7 d. įstatymo Nr. XIII-842 redakcija; taikoma nuo 2018-01-01).

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas vieneto pajamomis iš paskirstytojo pelno laikomi dividendai ir kitokios iš kitų vienetų gaunamos paskirstytojo pelno sumos.

2. Vienetų, išskyrus akcines bendroves, pagal jų veiklą reguliuojančius įstatymus pelno paskirstymo procese jų dalyviams priskiriama pelno dalis, teisiškai neįforminama kaip dividendai,

PMĮ taip pat laikoma dividendais ir apmokestinama ta pačia tvarka. Pavyzdžiui, Kredito unijų įstatymo 40 straipsnio 4 dalies 6 punkte nustatyta, kad kredito unijos nariams (pajininkams) pelno dalis skiriama apyvartai proporcingoms išmokoms ir (arba) dividendams mokėti. Pelno dalis, skirta apyvartai proporcingoms išmokoms, išmokama premijomis ar kita kredito unijos įstatuose nustatyta išmokų forma. Todėl, kai kredito unijos pelno dalis išmokama premijomis kredito unijos nariams (pajininkams) - juridiniams asmenims, tai šios premijos prilyginamos dividendams.

3. Pajamomis iš paskirstytojo pelno taip pat laikomos vienetų iš kitų vienetų gautos pajamos pagal kitas (išskyrus turimas teises į akcijų, pajų ar kapitalo dalį) įgytas teises į tų vienetų pelną ar pajamų dalį.

4. Pajamos iš paskirstytojo pelno PMĮ VII skyriuje nustatyta tvarka apmokestinamos kaip dividendai.

5. Šioje dalyje nustatyta, kad atvejais, kai neribotos civilinės atsakomybės vieneto pelnas apmokestinamas PMĮ nustatyta tvarka, šio vieneto dalyvio (juridinio asmens) gautos pajamos ar jam priklausančio turto paėmimas iš vieneto nelaikomas pelno paskirstymu (žr. PMĮ 12 str. 9 p. ir 32 str. 2 d. komentarą).

6. Pasibaigus ūkiniams metams, ūkinės bendrijos sudaro finansinių ataskaitų rinkinį ir pajamas paskirsto bendrijos nariams proporcingai jų įnašų dalims. Pajamų dalių išmokėjimas bendrijos nariams (arba pajamų dalių, kuriomis proporcingai padidinami jos narių pradiniai įnašai, palikimas bendrijoje) taip pat nelaikomas pelno paskirstymu (žr. PMĮ 12 str. 9 p. ir 32 str. 2 d. komentarą).

7. Remiantis PMĮ 32 str. 2 dalimi, paskirstytuoju pelnu taip pat nelaikomos iš vieneto lėšų arba dėl turto vertės padidėjimo vieneto dalyviams proporcingai jų turimų akcijų (dalių, pajų) skaičiui nemokamai išduotos akcijos (dalys, pajai) ir anksčiau išduotų akcijų nominalios vertės arba pajų vertės padidinimo suma (žr. PMĮ 32 str. 2 d. komentarą).

8. Neribotos civilinės atsakomybės KIS, neribotos civilinės atsakomybės rizikos ir privataus kapitalo subjekto dalyvių (juridinių asmenų) gaunamos pajamos ar jiems priklausančio turto paėmimas iš tokių vienetų nelaikomi pajamomis iš paskirstyto pelno, todėl nėra apmokestinamos PMĮ VII skyriuje nustatyta tvarka.

(PMĮ 2 straipsnio 25 dalies komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-1685)

26. Pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikos teritorijoje (toliau – pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje):
(Straipsnio dalies numeracija nuo 2009-01-01 pakeista pagal 2008 m. liepos 14 d. įstatymą Nr. IX-1697; taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

1) iš nuolatinių Lietuvos gyventojų, nenuolatinių Lietuvos gyventojų per nuolatines bazes, Lietuvos vienetų bei užsienio vienetų per nuolatines buveines gautos palūkanos, kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos, honorarai, taip pat pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikoje;

Komentaras

1. Jeigu palūkanos (sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 28 dalyje), kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos, honorarai (sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 11 dalyje), yra gaunamos iš nuolatinių Lietuvos gyventojų, nenuolatinių Lietuvos gyventojų per nuolatines bazes, Lietuvos

vienetų ar užsienio vienetų per nuolatines buveines, yra laikoma, kad tokių pajamų šaltinis yra Lietuvos Respublikoje. Pajamomis, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikos teritorijoje, taip pat yra laikomos iš bet kurių ūkio subjektų gautos pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikoje.

2. Pelno mokesčio bazei priskiriamų užsienio vienetų ne per nuolatines buveines Lietuvos teritorijoje gautų pagal PMĮ apmokestinamų pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, rūšys yra paaiškintos PMĮ 4 str. 4 dalies komentare.

2) pajamos iš Lietuvos vienetų paskirstytojo pelno ir išmokos už stebėtojų tarybos narių veiklą;

(KEISTA: 2013 06 27 įstatymu Nr. XII-428 (nuo 2014 01 01)).

Komentaras

Paskirstytojo pelno pajamos laikomos gautomis iš Lietuvos šaltinių, jei jos gautos iš Lietuvos vienetų. Paskirstyto pelno sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 25 dalyje.

Pagal šio punkto nuostatas užsienio vieneto pajamoms, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikos teritorijoje, priskiriamos visos gautos išmokos už stebėtojų tarybos narių veiklą nepriklausomai nuo jų išmokėjimo periodiškumo ir to, ar už stebėtojų narių veiklą atlyginama metinėmis išmokomis (tantjemomis) ar kitais būdais.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2013-11-07 raštą Nr. (18.10-31-2)-RM-7141)

3) pajamos iš veiklos Lietuvos Respublikoje;

Komentaras

Pagal šio punkto nuostatas veiklos pajamomis Lietuvos Respublikoje laikomos Lietuvos vieneto ar užsienio vieneto bet kokios jų vykdomos veiklos, įskaitant atlikėjų ir sporto veiklą, pajamos. Veiklos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 40 dalyje.

Veiklos pajamos priklauso nuo vieneto vykdomos veiklos pobūdžio (prekyba, gamyba, statyba, bankų, draudimo, pensijų fondų ir kt. veikla).

4) transportavimo, kuris prasideda Lietuvos Respublikos teritorijoje ir baigiasi užsienyje arba prasideda užsienyje ir baigiasi Lietuvos Respublikos teritorijoje, pajamos;
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

Transportavimo pajamų sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 39 dalyje.

Jeigu vienetas uždirba transportavimo, kuris prasideda Lietuvos Respublikos teritorijoje ir baigiasi užsienyje arba prasideda užsienyje ir baigiasi Lietuvos Respublikos teritorijoje, pajamų, tai laikoma, kad tokių pajamų šaltinis yra Lietuvos Respublikoje.

5) tarptautinių telekomunikacijų pajamos.

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

Tarptautinių telekomunikacijų pajamų sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 36 dalyje.

Jeigu vienetas Lietuvos Respublikos teritorijoje uždirba tarptautinių telekomunikacijų pajamų, tai laikoma, kad tokių pajamų šaltinis yra Lietuvos Respublikoje**.**

(Pakeista pagal VMI prie FM 2010-12-31 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-12544)

27. Pajamos, kurių šaltinis yra ne Lietuvos Respublikos teritorijoje (toliau – pajamos, kurių šaltinis yra ne Lietuvos Respublikoje) – visos pajamos, išskyrus pajamas, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

PMĮ 2 str. 16 dalyje apibrėžtos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje. Visos pajamos, gautos iš veiklos užsienio valstybėse, įskaitant pajamas iš paskirstytojo pelno, laikomos pajamomis, gautomis iš ne Lietuvos Respublikoje esančių šaltinių. Pvz., jei Lietuvos vienetas užsienio valstybėje turimą nuosavybės teise jam priklausantį nekilnojamąjį turtą perleis tos užsienio valstybės nuolatiniam gyventojui arba vienetui, tai to turto perleidimo pajamos bus laikomos gautomis iš ne Lietuvos Respublikoje esančių šaltinių.

28. Palūkanos – atlyginimas už pinigų skolinimą.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

1. Pinigai gali būti skolinami įvairiomis formomis, pvz., sudarant paskolos, įskaitant kredito, ar lizingo (finansinės nuomos) sutartis, padedant indėlį, perkant vertybinius popierius ir pan. Už tokį pinigų skolinimą mokamas atlygis laikomas palūkanomis, neatsižvelgiant į tai, kokia forma išreikšta skolinime dalyvavusių asmenų valia: susitariant žodžiu, sudarant sutartį raštu ar kitokia forma.

2. PMĮ tikslams palūkanomis laikomos:

- palūkanos už suteiktas paskolas,
- palūkanos, mokamos pagal kredito ar vartojimo kredito sutartis,
- palūkanos, mokamos pagal pirkimo-pardavimo išsimokėtinai sutartis,
- lizingo (finansinės nuomos) palūkanos,
- palūkanos už vertybinius popierius,
- indėlių palūkanos ir kita.

3. Palūkanomis turi būti laikomos bet kokios išmokos, kurios pagal savo esmę yra priskiriamos atlyginimui už pinigų skolinimą, nesvarbu kaip jos yra įvardijamos: palūkanomis, premija, priemoka ar pan. Atskirais atvejais palūkanos gali būti nustatytos ne tik šalių susitarimu, bet ir įstatymu.

Sankcijos už sutartinių įsipareigojimų nevykdymą ar pavėluotą vykdymą (delspinigiai, baudos) palūkanomis nėra laikomos.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A išleido ir išplatino obligacijas, už kurias nustatytais laikotarpiais mokėjo palūkanas. Praėjus metams, vienetas A nutarė tas obligacijas išpirkti, nors jų išpirkimo terminas dar nebuvo suėjęs. Išpirkdamas obligacijas vienetas A jas įsigijusiems asmenims sumokėjo ne tik palūkanas, kurias jis turėjo sumokėti už nustatytą laikotarpį, bet ir papildomą premiją, kuri PMĮ tikslams taip pat laikoma palūkanomis (t.y. atlyginimu už pinigų skolinimą).

4. Remiantis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2000 m. birželio 5 d. įsakymu Nr. 144 patvirtinta Išsinuomoto ir išnuomoto turto finansinės apskaitos tvarka, palūkanos - tai pagal finansinės nuomos sutartį mokamų minimalių nuomos įmokų sumos ir sutartyje nurodytos turto vertės skirtumas. Pagal minėtos tvarkos 14.5 punktą, jei sutartyje nėra nustatytos palūkanos ir nenurodoma palūkanų norma arba jei palūkanų norma yra daug mažesnė už rinkos palūkanų normą, tai palūkanomis laikoma išskaičiuojama palūkanų suma, apskaičiuota, laikantis principo, kad palūkanų norma yra pastovi ir ne mažesnė už rinkos palūkanų normą.

Nuo 2004 metų lizingo (finansinės nuomos) apskaitos ir pateikimo finansinėje atskaitomybėje tvarką nustato 20 verslo apskaitos standartas (toliau – VAS) „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“. Pagal šio standarto nuostatas, jei lizingo gavėjas gauna turtą pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje nenumatytos palūkanos, tai lizingo gavėjas turi apskaičiuoti palūkanas, diskontuodamas sutartyje nustatytas minimalių lizingo įmokų sumas pagal vidutinę rinkos palūkanų normą. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šios nuostatos dėl palūkanų apskaičiavimo taikomos nuo 2004 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio vienetams, kurie tvarkydami buhalterinę apskaitą ir rengdami finansinę atskaitomybę privalo vadovautis arba vadovaujasi VAS nuostatomis.

(Papildyta 2-ąja pastraipa pagal VMI prie FM 2005-07-12 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-6516)

5. Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 1.103 straipsnį obligacija – tai vertybinis popierius, patvirtinantis jo turėtojo teisę nustatytais terminais iš tą popierių išleidusio asmens gauti nominaliąją obligacijų vertę, palūkanas ar kitokį ekvivalentą ar kitas turtines teises.

Tuo atveju, jei vertybinis popierius (pvz., obligacija) patvirtina, kad suėjus vertybinio popieriaus (obligacijos) leidėjo nustatytam vertybinio popieriaus (obligacijos) išpirkimo terminui, emitentas jį išperka didesne kaina nei buvo sumokėta jį išleidžiant, tai vertybinio popieriaus (obligacijos) išleidimo ir išpirkimo kainų skirtumo suma laikoma palūkanomis.

Pavyzdys

Japonijos vienetas A iš Lietuvos vieneto B įsigijo 1000 obligacijų po 90 litų. Nominali vienos obligacijos vertė 100 litų. Suėjus obligacijų išpirkimo terminui, obligacijas išleidęs Lietuvos vienetas B išpirko obligacijas, Japonijos vienetui A sumokėdama nominalią obligacijos vertę (po 100 litų). Obligacijų įsigijimo ir išpirkimo vertės 10000 Lt skirtumo (100 000 – 90 000) suma laikoma palūkanomis.

(Papildyta VMI prie FM 2003-11-06 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-10119.)

28[1]. Pajamos iš žemės ūkio veiklos – kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme.
(KEISTA: 2008 12 18 įstatymu Nr. XI–73, įsigaliojo nuo 2008 m. gruodžio 30 d.; taikoma apskaičiuojant 2011 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 33 dalyje (2010 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XI–1152 redakcija nustatyta, kad pajamos iš žemės ūkio veiklos – pajamos iš žemės ūkio produktų gamybos, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatyme (toliau – ŽMKPĮ), pajamos iš Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos patvirtintame sąraše nurodytų paslaugų žemės ūkiui teikimo, taip pat pajamos, gautos realizuojant iš savo ūkio žemės ūkio produktų pagamintus maisto produktus.

Pagal ŽMKPĮ nuostatas žemės ūkio produktų gamybai yra priskiriama veikla, apimanti pirminę gamybą ir pirminį perdirbimą.

Šioje dalyje žemės ūkio produktų gamybą apibrėžiančios sąvokos suprantamos taip, kaip nustatyta ŽMKPĮ:

- Pirminė gamyba – žemės ūkio produktų gamyba, įskaitant ir auginimą, derliaus nuėmimą, melžimą, gyvūnų veisimą.
- Pirminis perdirbimas – veikla: apdorojimas, apdirbimas, pirminis tvarkymas, kurios metu iš žemės ūkio produkto nekeičiant jo cheminės sudėties taip pat gaunamas žemės ūkio produktas.
- Žemės ūkio produktai – augalininkystės, gyvulininkystės, paukštininkystės, žvėrininkystės, bitininkystės ir žuvininkystės produktai ir iš jų gauti pirminio perdirbimo produktai.

Pažymėtina, kad kailiai yra laikomi žemės ūkio produktais, o kailių apdorojimas priskiriamas pirminiam perdirbimui, todėl pajamos iš kailių apdorojimo veiklos yra laikomos pajamomis iš žemės ūkio veiklos.

2. Apskaičiuojant ir deklaruojant 2011 metų mokestinio laikotarpio pajamas iš žemės ūkio veiklos, taikomas Paslaugų žemės ūkiui, iš kurių gautos pajamos laikomos pajamomis iš žemės ūkio veiklos, sąrašas, patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2010 m. gruodžio 31 d. įsakymu Nr. 1K-414 „Dėl paslaugų žemės ūkiui, iš kurių gautos pajamos laikomos pajamomis iš žemės ūkio veiklos, sąrašo patvirtinimo“.

Apskaičiuojant ir deklaruojant 2012 – jų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pajamas iš žemės ūkio veiklos, taikomas Paslaugų žemės ūkiui sąrašas, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. sausio 25 d. nutarimu Nr. 76 „Dėl paslaugų žemės ūkiui sąrašo patvirtinimo“.

Pajamos iš paslaugų žemės ūkiui, laikomos žemės ūkio veiklos pajamomis tik tokiu atveju, jeigu šios paslaugos yra suteikiamos asmenims, besiverčiantiems žemės ūkio produktų gamyba, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatyme, t. y. užsiimantiems žemės ūkio produktų gamyba, įskaitant ir auginimą, derliaus nuėmimą, melžimą, gyvūnų veisimą, ir (ar) jos metu gautų savo žemės ūkio produktų pirminiu perdirbimu, t. y. veikla - apdorojimas, apdirbimas, pirminis tvarkymas, kurios metu iš žemės ūkio produkto nekeičiant jo cheminės sudėties taip pat gaunamas žemės ūkio produktas.

(PMĮ 2 str. 28-1 dalies 2 punkto komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-07-07 raštą Nr. (18.10-31-1) RM-15026)).

3**.** Pajamos, gautos realizuojant iš savo ūkio žemės ūkio produktų pagamintus maisto produktus yra priskiriamos žemės ūkio veiklos pajamoms.

4. Pagal ŽMKPĮ 2 str. 18 dalies nuostatas žemės ūkio produktams priskiriami žuvininkystės produktai ir iš jų gauti pirminio perdirbimo produktai.

Žuvininkystės produktų gamybai, vadovaujantis ŽMKPĮ 2 str. 19 dalies nuostatomis, priskiriama veikla, apimanti pirminę gamybą (žuvininkystės produktų gamyba, įskaitant žuvų auginimą, veisimą ir gaudymą) ir pirminį perdirbimą (apdorojimas, kurio metu iš žuvininkystės produkto nekeičiant jo cheminės sudėties taip pat gaunamas žuvininkystės produktas).

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad žemės ūkio veiklai yra priskiriamas žuvų gaudymas tiek jūrų (įskaitant vandenynų), tiek vidaus vandenyse.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2011-08-10 raštą Nr. (18.18-31-1)-R-7600)

29. Pozityviosios pajamos – kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos ar jų dalis, įskaitomos į Lietuvos vieneto pajamas šio Įstatymo 39 straipsnyje nustatyta tvarka. Kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos ar jų dalis įskaitomos paskutinę kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną proporcingai Lietuvos vieneto valdomų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui.
(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

1. Pozityviosios pajamos pagal šios dalies nuostatas suprantamos kaip kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos ar jų dalis, kurios įskaitomos į Lietuvos vieneto pajamas PMĮ 39 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 39 str. komentarą).

2. PMĮ 39 str. nustatyta pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančio Lietuvos apmokestinamojo vieneto pajamas tvarka ir pajamų, neįtraukiamų į pozityviąsias pajamas, rūšys.

3. Kontroliuojamojo užsienio apmokestinamojo subjekto sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 4^1 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 4^1 dalies komentarą).

4. Kontroliuojamojo apmokestinamojo vieneto sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 4 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 4 dalies komentarą).

5. Kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos ar jų dalis įskaitomos paskutinę kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną proporcingai Lietuvos vieneto valdomų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2185)

30. Prestižo vertė – dydis, kuriuo, įsigyjant kito vieneto veiklą kaip kompleksą ar jo veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, arba siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigyjant jo akcijas, įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina viršija įsigyto vieneto grynojo turto dalies, įvertintos tikrąja rinkos kaina, vertę ir iš kurios įsigyjantysis vienetas tikisi gauti ekonominės naudos. Apskaičiuojant grynąjį turtą neatsižvelgiama į įsigyjamojo vieneto turimą turtą, kuris nebuvo pripažintas jo apskaitoje, nes šis turtas neturėjo reikalingų pripažinimo požymių (pagrįstai nebuvo tikimasi, kad vienetas iš turto gaus ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais, ir nebuvo galima patikimai nustatyti turto įsigijimo kainos), arba buvo gautas neatlyginamai iš valstybės, savivaldybės ar viešojo juridinio asmens, kurio steigėjas yra valstybės ar savivaldybės institucija, tačiau turi tikrąją rinkos kainą.
(Taikoma apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną pagal 2007 m. gegužės 3 d. įstatymu Nr. X-1110 nustatytą PMĮ 2 str. 26 dalies redakciją; 2008 m. balandžio 10 d. įstatymu Nr. X-1484 buvusi PMĮ 2 str. 26 dalis pernumeruota į 27 dalį, 2008 m. liepos 14 d. įstatymu Nr. X-1697 – į 30 dalį)

Komentaras

1. Šioje dalyje apibrėžiami prestižo susidarymo atvejai ir jo vertės apskaičiavimo principai. Prestižas gali susidaryti ir jo vertė pripažįstama PMĮ 18 straipsnio taikymo tikslais, kai įsigyjantysis vienetas:

- įsigyja kito vieneto veiklą kaip kompleksą ar veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, t.y., kai įsigyja visą verslą ar jo dalį (toliau vadinama verslo arba veiklos arba jų dalies įsigijimu), neįsigyjant to vieneto akcijų **arba**

- akcijas, siekdamas valdyti to vieneto grynąjį turtą ir veiklą, **ir**

- už įsigytą veiklą ar akcijas sumoka pinigais, **ir**

- abiem įsigijimų atvejais tikisi gauti ekonominės naudos.

Pagal šios dalies nuostatas prestižas gali būti pripažįstamas, kai iš kito vieneto įsigyjama veikla kaip turtinis kompleksas ar veiklos dalis kaip teisių ir prievolių visuma. Pagal verslo pirkimo sandorį įsigyjantysis vienetas įgyja verslą ir visa, kas su juo susiję ir naudojama ekonominėje veikloje. Tačiau verslo įsigijimo, kai perkamas įsigyjamo vieneto akcijų paketas, sandorio objektas yra akcijos, suteikiančios teisę valdyti to vieneto grynąjį turtą ir veiklą su visa jo iki tol vykdyta ekonomine veikla.

Prestižas yra neidentifikuojamas turtas, kurio vertė abiem minėtais įsigijimų atvejais apskaičiuojama, kai įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina yra didesnė už jam tenkančią įsigyto vieneto, perkant jo akcijas, grynojo turto dalį ar įsigyto verslo grynojo turto vertę, ir kuri parodo iš šių įsigijimų tikėtiną gauti ekonominę naudą.

Kitaip tariant prestižo vertė yra turtas, nusakantis būsimą ekonominę naudą, atsirandančią iš kito turto, įsigyto minėtų įsigijimų metu, kuris nėra atskirai identifikuojamas ir pripažįstamas, nes neturi reikiamų požymių pripažinti turtu ir/ar įsipareigojimais.

2. Grynuoju turtu laikomas turtas, kurio vertė yra šioje dalyje nustatytais būdais įsigytų, tikrąja rinkos kaina įvertintų turto ir įsipareigojimų skirtumas. Tikrosios rinkos kainos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 37 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 37 dalies komentarą).

3. Verslu suprantama veikla, kuria siekiama gauti pajamų ir pelno naudojant ekonominius išteklius. Verslo (ar verslo dalies) įsigijimu laikomas sandoris, kai įsigyjantysis vienetas, ketindamas tęsti kito vieneto vykdytą veiklą, įsigyja su ta veikla susijusį turtą, teises, pareigas ir įsipareigojimus.

Verslo įsigijimas reiškia kito vieneto viso verslo, kaip komplekso įsigijimą, perkant jo grynąjį turtą, o veiklos dalies įsigijimas - veiklos (verslo) daliai priskiriamo grynojo turto, kurio pagrindu suformuota ta veiklos dalis, kaip autonomiškas ekonominis vienetas, vykdantis veiklą ir galintis atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, pirkimą.

Verslo dalimi laikoma visuma turto, su tuo turtu susiję įsipareigojimai, teisės ir pareigos (pvz., įsipareigojimai tiekėjams, įvairūs leidimai, licencijos, technologijos, rinka, turimi tiekėjai ir pirkėjai ir pan.), t.y. visa tai, kas leidžia tokią veiklos dalį identifikuoti ir išskirti iš visos įmonės veiklos kaip savarankišką ekonominį vienetą (savarankišką veiklos padalinį) ir sudaro sąlygas toliau vykdyti tokią veiklą įsigyjančiajame vienete.

Ne kiekvienas sandoris laikomas verslo įsigijimu. Prestižas nepripažįstamas ir jo vertė nenustatoma, kai įsigyto turto ir įsipareigojimų, negalima identifikuoti kaip verslo.

Įsigyjantysis vienetas turi nustatyti, ar sandoris (įsigytas turtas ir/ar prisiimti įsipareigojimai) yra verslas.

Pagal 3-ojo TFAS nuostatas, verslas identifikuojamas, kai yra: ekonominiai ištekliai (pavyzdžiui, gali būti ilgalaikis turtas (įskaitant nematerialųjį turtą arba teises naudoti ilgalaikį turtą), intelektinė nuosavybė, galimybė gauti prieigą prie reikalingų medžiagų arba teisės ir darbuotojai; procesai, kurie taikomi tiems ištekliams, kurie visi kartu yra arba bus naudojami produkcijai gaminti;

ir produkcija (kaip išteklių ir tiems ištekliams taikomų procesų, dėl kurių gaunamas pajamos ir pelnas, rezultatas).

Vieneto veiklos ir turto junginys kūrimo etape gali neturėti produkcijos. Įsigyjantis vienetas, siekdamas nustatyti ar tai verslas, turėtų apsvarstyti kitus veiksnius, pavyzdžiui, ar vienetas pradėjo suplanuotą pagrindinę veiklą; turi darbuotojų, intelektinės nuosavybės ir kitų išteklių bei procesų, kurie galėtų būti taikomi tiems ištekliams; planuoja gaminti produkciją; turės klientų, kurie pirks produkciją ir pan.

4. Iš kito vieneto verslą įsigijęs vienetas, norėdamas apskaičiuoti prestižo vertę, turi įvertinti su verslu susijusį identifikuojamą turtą ir (ar) prisiimtus įsipareigojimus tikrąja rinkos kaina verslo įsigijimo datą.

Verslo įsigijimo data yra ta data, kurią įsigyjantysis vienetas, ketindamas tęsti įsigytą verslą, iš kito vieneto perėmė su perleidžiamu verslu susijusį turtą ir (ar) įsipareigojimus, t.y., kai peremė su tuo turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti to vieneto įsipareigojimus, susijusius su įsigyjamu verslu.

Prestižo vertė apskaičiuojama, jeigu įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina yra didesnė už įsigyto verslo grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertę ir įsigyjantysis vienetas dėl šio įsigijimo ateityje tikisi gauti ekonominės naudos.

Apskaičiuotas už verslą sumokėtos kainos ir verslo grynojo turto vertės skirtumas pripažįstamas prestižo verte ir įsigijusio vieneto atskirame balanso nematerialiojo turto straipsnyje parodoma kaip prestižas.

Verslą įsigijusiam vienetui perimto su verslu susijusio turto įsigijimo kaina yra šio turto tikroji rinkos kaina, nustatyta verslo įsigijimo datą (atsižvelgiant į PMĮ 14 str. 1 dalies nuostatas, žr. komentarą).

Pavyzdys

UAB „A“ aliejaus gamintoja, 2015 m. birželio 30 d. įsigijo iš UAB „B“ logistikos verslo dalį su pastatu ir įrenginiais, kurie ateityje teiks ekonominės naudos. Pardavimo dieną UAB „B“ apskaitoje pastato dalies likutinė vertė buvo 150 000 EUR, o įrenginių likutinė vertė – 80 000 EUR, UAB „A“ pasamdyti turto vertintojai įvertino parduodamą pastatą ir įrenginius tikrąja rinkos kaina ir nustatė, kad pastato tikroji rinkos kaina yra 200 000 EUR, o įrenginių − 90 000 EUR. PMĮ taikymo tikslais UAB „A“ įsigyto pastato ir įrenginių įsigijimo kaina yra jų tikroji rinkos kaina.

Įsigijęs verslą, įsigyjantysis vienetas turi tęsti tą patį verslą, naudodamas įsigytą turtą. Jeigu verslas netęsiamas arba jei įsigytasis turtas ir įsipareigojimai nebus naudojami įsigytam verslui vystyti, o panaudojami kitiems tikslams (pavyzdžiui, su įsigyta veikla susijęs turtas parduodamas arba išnuomojamas), arba įsigytas turtas ir įsipareigojimai neidentifikuojami kaip verslas, toke įsigijimai nelaikomi verslo įsigijimu, bet turto ir įsipareigojimų pirkimo sandoriais ir apmokestinami pagal bendras PMĮ nuostatas. Šiuo atveju prestižo vertė neskaičuojama ir nepripažįstama.

5. Kai sandorio objektas yra akcijos, suteikiančios teisę valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, turtas ir įsipareigojimai įsigyjančiajam vienetui faktiškai neperduodami, bet įsigyjantysis vienetas įgyja teisę valdyti to kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą (t.y. daryti lemiamą įtaką kitam vienetui) siekiant gauti ekonominės naudos (toliau – vadinama kito vieneto įsigijimu), abu vienetai toliau veikia kaip atskiri juridiniai asmenys, tačiau tarp jų atsiranda patronuojančiojo ir patronuojamojo (dukterinio) vienetų santykiai.

Šios dalies nuostatos dėl prestižo vertės pripažinimo taikomos tik tuo atveju, kai įsigyjančioji bendrovė įsigyja tiek kitos bendrovės akcijų, kad įgyja teisę valdyti jos grynąjį turtą ir veiklą. Laikoma, kad įsigyjančioji bendrovė pradeda valdyti kitos bendrovės grynąjį turtą ir veiklą, jeigu ji turi įsigijusi tiek akcijų, kurios suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų visuotiniame tos bendrovės akcininkų susirinkime.

Įsigijimo data galima laikyti tą datą, kada įsigijantysis vienetas perima kito vieneto akcijų nuosavybės teisę (kai įsigytos akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų) ir turi teisę valdyti įsigyto vieneto grynąjį turtą ir veiklą.

Jeigu akcijų perėjimo nuosavybėn data su pinigų už jas sumokėjimo data nesutampa, akcijų perėjimo nuosavybėn data nustatoma pagal akcijų pirkimo sutartyje nustatytas sąlygas. Pavyzdžiui, jei sutartyje numatyta, kad nuosavybės teisė, o kartu ir teisė valdyti įsigyto vieneto grynąjį turtą ir veiklą kitam vienetui perimama sutarties pasirašymo momentu, o atsiskaitymas atidedamas vėlesniam laikui, įsigijimo data bus ta, kai įgyjama teisė valdyti įsigyto vieneto grynąjį turtą ir veiklą.

Pavyzdys

UAB „A“, ketindama plėsti veiklą, 2016 m. kovo 30 d. įsigijo nuosavybėn gamybos įmonės UAB „B“ akcijų, suteikiančių 60 proc. balsų visuotiniame šios bendrovės akcininkų susirinkime. Bendrovės „B“ įsigijimo data yra 2016 m. kovo 30 d., nes nuo tos dienos bendrovė „A“turi daugiau kaip 50 proc. balsų visuotiniame bendrovės „B“ akcininkų susirinkime suteikiančių akcijų ir pradeda valdyti šios bendrovės grynąjį turtą ir veiklą.

Įsigyjantysis vienetas akcijas gali įsigyti dalimis (etapais). Prestižo vertė neskaičiuojama, kai vieneto įsigytos akcijos nesuteikia teisės valdyti kito vieneto grynojo turto ir veiklos (pavyzdžiui, kai nusiperkama nereikšminga akcijų dalis ar akcijų įsigijimas yra investicija į asocijuotą įmonę). Jei vėliau įsigyjantysis vienetas papildomai nusiperka to kito vieneto akcijų ir dėl to įgyja teisę valdyti jo grynąjį turtą ir veiklą, tai įsigijimo data nustatoma tą etapą, kai įsigyjama teisė valdyti įsigyjamo vieneto grynąjį turtą ir veiklą (kai įsigytos akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų).

Pavyzdys

2015 m. gruodžio 31 d. bendrovė „A“ jau turėjo bendrovės „B“ nuosavybės dalį (akcijų, suteikiančių 30 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime). 2016 m. balandžio 1 d. bendrovė „A“ nusiperka dar akcijų, suteikiančių 40 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime, taip įgydama teisę valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą.

Teisės valdyti UAB „B“ grynąjį turtą ir veiklą įsigijimo data bus laikoma 2016 m. balandžio 1 d., kai bendrovė „A“ turi akcijų, suteikiančių 55 proc. balsų bendrovės „B“ visuotiniame akcininkų susirinkime.

Pavyzdys

UAB „A“ įsigijo UAB „B“ akcijas keliais etapais: 2015 m. kovo 1 d. įsigijo akcijų, suteikiančių 10 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime; 2015 m. birželio 10 d. įsigijo akcijų, suteikiančių 15 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime; 2015 m. gruodžio 15 d. įsigijo akcijų, suteikiančių 30 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime ir 2016 m. balandžio 1 d. įsigijo likusias akcijas, suteikiančias 45 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime.

Teisės valdyti UAB „B“ grynąjį turtą ir veiklą įsigijimo data bus laikoma 2015 m. gruodžio 15 d., kai bendrovė „A“ turi akcijų, suteikiančių 55 proc. balsų bendrovės „B“ visuotiniame akcininkų susirinkime.

Kai įsigytos kito vieneto akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų, įsigijimo datą nustotoma įsigytai nuosavybės daliai tenkanti grynojo turto (turto ir įsipareigojimų) vertė. Apskaičiuojant įsigyto grynojo turto vertę, vieneto, kurios akcijos įsigytos, turtas ir įsipareigojimai įvertinami tikrąja rinkos kaina. Jei įsigyto vieneto akcijų įsigijimo kaina yra didesnė už įsigytos grynojo turto dalies vertę ir įsigyjantysis vienetas iš šio įsigijimo tikisi ekonominės naudos, apskaičiuojama prestižo vertė.

Į akcijų įsigijimo kainą (jei už akcijas sumokama pinigais) gali būti įtraukiamos ir kitos tiesioginės su akcijų įsigijimu susijusios išlaidos, pavyzdžiui teisinių paslaugų, turto vertinimo, konsultacijų ir pan.

Pavyzdys

UAB „A“ 2015 m. rugsėjo 30 d. įsigijo 100 proc. balsų visuotiniame UAB „B“ akcininkų susirinkime suteikiančių akcijų, už kurias sumokėjo 200 000 EUR.

Įgijus teisę valdyti Bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą, turi būti nustatoma įsigyto grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė.

Bendrovės „B“ grynojo turto balansinė vertė sudarė 110 000 EUR. Bendrovė „A“ įvertino turtą ir įsipareigojimus tikrąja rinkos kaina. Pagal turimus turto vertinimo, atlikto 2015 m. rugsėjo 30 dienai, duomenis ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto vertė buvo didesnė už balansinę vertę. Grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė sudarė 160 000 EUR.

Kadangi bendrovė „A“ tikisi ateityje gauti ekonominės naudos iš įsigytos bendrovės „B“ verslo, iš akcijų įsigijimo savikainos atėmus įsigyto grynojo turto dalies vertę apskaičiuojama 40 000 EUR (200 000 EUR - 160 000 EUR) prestižo vertė.

Jei kito vieneto akcijos įsigyjamos dalimis (etapais), tai tą etapą, kai įsigyjama teisė valdyti įsigyjamo vieneto grynąjį turtą ir veiklą (kai įsigytos akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia daugiau kaip 50 proc. balsų), apskaičiuojama bendra visų etapų investicijų (akcijų) įsigijimo savikaina. Įsigyjamo vieneto grynasis turtas (turtas ir įsipareigojimai) įvertinamas tikrąją rinkos kaina ir nustatoma įsigytai nuosavybės daliai (visai įsigytų akcijų investicijai) tenkanti grynojo turto vertė.

Pavyzdys

1 etapas UAB „A“ 2015 m. spalio 1 d. už 30 000 EUR įsigijo UAB „B“ akcijų, kurios suteikia 10 proc. balsų bendrovės „B“ visuotiniame akcininkų susirinkime. Už įsigytas akcijas sumokėta pinigais.

Ši investicija nesuteikia teisės valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą.

2 etapas. UAB „A“ 2015 m. gruodžio 1 d. už 450 000 EUR įsigijo (sumokėjo pinigais) bendrovės „B“ akcijų, kurios jai suteikė dar 70 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime ir įsigijo teisę valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą.

Kadangi akcijos buvo įsigytos etapais, prestižo vertė skaičiuojama tą etapą, kai įgyjama teisė valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą.

Pirmojo etapo metu įsigyto grynojo turto vertė ir prestižas nebuvo skaičiuojami, nes nebuvo įsigyta teisė valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą.

Antrajame etape 2015 m. gruodžio 1 d. įgijus teisę valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą, turi būti nustatoma įsigytos bendrovės grynojo turto dalies vertė.

Investicijos į bendrovę „B“ įsigijimo savikaina yra už akcijas, kurios suteikė 10 proc. ir 70 proc. (80 proc.) balsų visuotiniame bendrovės „B“ akcininkų susirinkime, sumokėta suma. Nustatant įsigijimo savikainą, už akcijas sumokėtos sumos sudedamos, bendra akcijų įsigijimo savikaina sudaro 480 000 EUR.

Įsigijimo datą (2015 m. gruodžio 1 d.) įsigytas turtas ir įsipareigojimai vertinami tikrąja rinkos kaina ir, jei susidaro, apskaičiuojamas prestižas.

Tarkime, kad bendrovės „B“ grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė 2015 m. gruodžio 1 d. yra 500 000 EUR.

Bendrovės „A“ įsigytai nuosvybės daliai tenkanti bendrovės „B“ grynojo turto vertė sudaro 400 000 EUR (500 000 EUR x 0,80).

Kadangi atskirų akcijų paketų įsigijimų metu visa sumokėta suma viršija įsigytosios bendrovės grynojo turto dalies vertę, įsigijimo datą apskaičiuota prestižo vertė yra 80 000 (480 000 EUR - 400 000 EUR) EUR suma.

3 etapas. UAB „A“ 2016 m. balandžio 1 d. už 100 000 EUR įsigijo likusias bendrovės „B“ akcijas, kurios suteikė 20 proc. balsų visuotiniame bendrovės akcininkų susirinkime, ir įgijo teisę valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą ir veiklą.

Šis akcijų įsigijimas nėra kito vieneto įsigijimas, nes bendrovė „A“ jau turi teisę valdyti bendrovės „B“ grynąjį turtą nuo 2015 m. gruodžio 1 d., todėl įsigytos bendrovės turto ir įsipareigojimų vertinti tikrąja rinkos kaina nereikia ir prestižo vertė šiam įsigijimui neskaičiuojama ir nepripažįstama.

Jei turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė skiriasi nuo balansinės vertės, įsigijantysis vienetas turto tikrąją vertę parodo tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose (balanse). Apskaičiuota prestižo vertė parodoma kaip prestižas taip pat tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose.

6. Prestižo vertė abiem minėtais įsigijimų atvejais apskaičiuojama, kai įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina yra didesnė už įsigyto kito vieneto grynojo turto dalį ar įsigyto verslo grynąjį turtą, jeigu įsigyjantysis vienetas dėl šių įsigijimų tikisi gauti ekonominės naudos.

Jeigu kitą vienetą ar verslą įsigijęs vienetas nesitiki gauti ekonominės naudos, tada prestižo vertė nepripažįstama.

Pažymėtina, kad prestižo vertė nėra tik matematinis įsigyto vieneto grynojo turto ir už pinigus įsigytų to vieneto akcijų įsigijimo kainos skirtumas (arba įsigyto verslo ar jo dalies grynojo turto ir už tą verslą ar jo dalį pinigais sumokėtos kainos skirtumas). Prestižo vertė - tai ta kaina, kuri sumokama už būsimą ekonominę naudą, kurios tikimasi gauti iš įsigyjamo vieneto turto, kurio negalima atskirai identifikuoti ir pripažinti. Jeigu kitą vienetą ar verslą įsigijęs vienetas nesitiki gauti ekonominės naudos, tada prestižo vertė nepripažįstama (laikoma nuostoliu).

Pavyzdžiui, jei vienetas sumoka ne už būsimą ekonominę naudą, kurios jis tikisi gauti iš įsigyjamo vieneto turto, bet permoka už įsigyjamas akcijas, veiklą ar jos dalį, tai prestižo vertė laikoma nuostoliu, kuris nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams kaip neįprastinės vieneto veiklai sąnaudos (PMĮ 31 str. 1 d. 13 punktas, žr. komentarą).

7. Prestižo vertė gali ir nesusidaryti tais atvejais, kai įsigyjant kitą vienetą ar jo verslą , grynojo turto vertė, įvertinta tikrąja rinkos kaina, buvo lygi akcijų ar verslo įsigijimo savikainai, nes jos grynasis turtas buvo lygus akcijų įsigijimo savikainai.

8. Jeigu pinigais sumokėta kaina abiem minėtais įsigijimų atvejais yra mažesnė už įsigyto kito vieneto grynojo turto dalį ar įsigyto verslo grynąjį turtą, nustatoma neigiama prestižo vertė (pelnas) (žr. PMĮ 2 str. 19 dalies komentarą).

9. Bendro pavaldumo vienetu laikomas vienas iš dviejų ar daugiau vienetų, kurių grynąjį turtą ir veiklą, siekiant ekonominės naudos turi teisę valdyti tie patys juridiniai ar fiziniai asmenys.

Jei vienas iš bendro pavaldumo vienetų įgyja teisę valdyti kito bendro pavaldumo vieneto grynąjį turtą ir veiklą arba verslą ar jo dalį, siekdamas ekonominės naudos, tai įsigyjantysis vienetas

gali vertinti įsigyjamojo vieneto grynąjį turtą ar įsigyto verslo grynąjį turtą tikrąja rinkos kaina arba nevertinti, pripažįstant to turto balansines vertes.

Jei įsigyjant kito vieneto akcijas ar verslą, nusprendžiama grynojo turto (turto ir įsipareigojimų) nevertinti tikrąja rinkos kaina, prestižo vertė neskaičuojama ir nepripažįstama.

10. Įsigijimo datą įsigyjantysis vienetas turi įvertinti įsigytą identifikuojamą turtą ir prisiimtus įsipareigojimus tikrąja rinkos kaina. Identifikuojamas įsigytas turtas ir prisiimti įsipareigojimai įsigijimo datą turi atitikti turto ir įsipareigojimų apibrėžimus, pateiktus Verslo apskaitos standartuose. Įsigyjamojo vieneto finansinėse ataskaitose anksčiau nepripažintas kai kuris turtas turi būti įtraukiamas į šio vieneto grynojo turto vertės apskaičiavimą, jei jį galima identifikuoti kaip turtą, nors anksčiau dėl apskaitos taisyklių ar kitų priežasčių jis šio turto įsigijimo išlaidų savo finansinėse ataskaitose nepripažino turtu.

Pagal šios dalies nuostatas, apskaičiuojant grynojo turto vertę, neatsižvelgiama į įsigyjamo vieneto turimą turtą, kuris:

- nebuvo pripažintas jo apskaitoje, nes šis turtas neturėjo reikalingų pripažinimo požymių (pagrįstai nebuvo tikimasi, kad vienetas iš turto gaus ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais, ir nebuvo galima patikimai nustatyti turto įsigijimo kainos), **arba**

- buvo gautas neatlyginamai iš valstybės, savivaldybės ar viešojo juridinio asmens, kurio steigėjas yra valstybės ar savivaldybės institucija, tačiau turi tikrąją rinkos kainą.

Pavyzdžiai

1. UAB „A“, užsimanti statybų verslu, ketindama plėsti veiklą, už pinigus įsigijo 100 proc. statybų projektavimo bendrovės UAB „B“ akcijų. Bendrovei „B“ priklausė nedidelės vertės pastatas ir žemės nuomos teisė. Bendrovė „B“, žemės nuomos teisę įgijo neatlyginamai, pirkdama pastatą (savivaldybė bendrovei „B“ suteikė žemės, kurioje stovėjo pastatas, nuomos teisę), todėl šios teisės nepripažino nematerialiuoju turtu (žemės nuomos teisės ekonominė nauda neatsiejama nuo įsigyto pastato ir neturi įsigijimo kainos).

UAB „A“ akcijų įsigijimo datą įvertino įsigyjamos bendrovės „B“ visą turtą ir įsipareigojimus tikrąją rinkos kaina. Taikant PMĮ 2 str. 30 dalį, žemės nuomos teisė, į grynojo turto apskaičiavimus neįtraukiama, nes šis turtas pagrįstai nebuvo įtrauktas į įsigyjamos bendrovės „B“ apskaitą (neturėjo nematerialiojo turto pripažinimo požymių ir įsigijimo kainos – valstybinės žemės nuomos teisė negali būti rinkos sandorio objektas, o tuo pačiu nėra ir vertinimo objektas).

2. UAB „A“, kurios veikla energijos gamyba, tikėdamasi ekonominės naudos, 2015 m. gruodžio 31 d. įsigijo 100 proc. UAB „B“ akcijų. Bendrovė „A“, iš valstybės neatlygintinai gavo 50 000 apyvartinių taršos leidimų (toliau - ATL) išmesti į aplinką tokį patį kiekį tonų CO2 dujų.

Bendrovės „B“ apskaitoje ATL neapskaitomi kaip turtas (informacija kaupiama tik nebalansinėse sąskaitose). Apyvartinio taršos leidimo vieneto rinkos kaina 2015 m. gruodžio 31 d. buvo 10 EUR. Neatlygintinai gautų apyvartinių taršos leidimų tikroji rinkos kaina 2015 m. gruodžio 31 d. buvo 500 000 EUR.

Bendrovė „A“, akcijų įsigijimo datą apskaičiuodama bendrovės „B“ grynąjį turtą, neatsižvelgiant į tai, kad ATL gali būti perleidžiami kitiems vienetams ir turi rinkos kainą, neturi jų įtraukti į grynojo turto apskaičiavimą, nes šie leidimai iš valstybės buvo gauti neatlygintinai.

3. UAB „A“, tikėdamasi ekonominės naudos, už pinigus įsigijo 100 proc. UAB „B“ akcijų, ketindama vėliau ją prisijungti. Įsigijimo datą bendrovė „A“, įvertindama bendrovės „B“ turtą ir įsipareigojimus, prekės ženklą, kurio bendrovė „B“ nepripažino turtu savo finansinėse ataskaitose, (nes plėtojo jį viduje ir susijusias išlaidas priskirdavo sąnaudoms), pripažino identifikuojamu turtu, teikiančiu ekonominę naudą, ir įtraukė į grynojo turto apskaičiavimą.

Taikant PMĮ 2 str. 30 dalį, bendrovė „A“, apskaičiuodama bendrovės „B“ grynojo turto vertę, į ją turi įtraukti prekės ženklą, įvertintą tikrąja rinkos kaina, kaip nematerialųjį turtą. Nors šio turto

bendrovė „B“ pagal apskaitos taisykles pagrįstai nepripažino turtu, tačiau prekių ženklo kūrimo išlaidos buvo patirtos.

11. Prestižo vertė, apskaičuojant apmokestinamąjį pelną, nepripažįstama, jei vienetas, įsigydamas kito vieneto veiklą, jos dalį ar akcijas, sumoka ne pinigais, bet kitu turtu. Pavyzdžiui, prestižo vertė nepripažįstama, jei vienetas, įsigydamas kito vieneto veiklą, jos dalį ar akcijas, mainais atiduoda ilgalaikį materialųjį turtą arba vertybinius popierius. Jeigu vienetas, įsigydamas kito vieneto veiklą, jos dalį ar akcijas sumoka ir pinigais, ir kitu turtu, tai prestižo vertė pelno mokesčio tikslais apskaičiuojama tokia apimtimi, kiek sumokama pinigais.

Pavyzdys

UAB „A“ už 800 000 EUR įsigijo 80 proc. UAB „B“ akcijų (8000 vnt. akcijų po 100 EUR). Už šias akcijas bendrovė „A“ atsiskaitė taip: už 6000 vnt. akcijų sumokėjo 600 000 EUR pinigais, už kitas akcijas mainais perleido žemės sklypą, kurio rinkos kaina yra 200 000 EUR. Bendrovė „A“ įvertino bendrovės „B“ turtą ir įsipareigojimus tikrąją rinkos kaina ir nustatė, kad grynojo turto vertė sudarė 700 000 EUR. Įvertinusi akcijų įsigijimo kainą (800 000 EUR) ir šioms akcijoms tenkančią 560 000 EUR (700 000 EUR* 80/100) grynojo turto vertę, bendrovė „A“ apskaičiavo ir konsoliduotose finansinėse ataskaitose (balanse) parodė 240 000 EUR prestižo vertę.

Šiuo atveju pinigais buvo sumokėta už 60 proc. UAB „B“ akcijų. Todėl, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, prestižo vertės suma yra 180 000 EUR (pinigais sumokėtų akcijų įsigijimo kainos (600 000 EUR) ir už šias akcijas įsigyto 420 000 EUR (700 000 EUR *60/100) vertės bendrovės „B“ grynojo turto dalies skirtumas). Likusios (20 proc.) akcijų dalies įsigijimas laikomas akcijų ir žemės sklypo mainų sandoriu, kuriam taikomos PMĮ 14 straipsnio nuostatos (žr. šio straipsnio komentarą).

12. Prestižo vertė nesusidaro, kai akcijos apmokamos steigiant naują vienetą.

13. Jei dalis akcijų perleidžiama, tačiau vienetas dėl šio perleidimo nepraranda teisės valdyti įsigyto vieneto grynąjį turtą ir veiklą, tai akcijų įsigijimo datą nustatyta prestižo vertė atitinkamai perskaičiuojama.

14. Akcijų, verslo ar verslo dalies įsigijimo metu nustatyta prestižo vertė, laikoma šio nematerialaus turto įsigijimo kaina, kuri amortizuojama ir pripažįstama sąnaudomis (ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais) PMĮ 18 str. 10 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 18 str. 10 dalies komentarą).

15. Jei vienetas prestižą (prestižo vertę) nustatė, įsigydamas akcijas iki 2006 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, tai atsižvelgiant į PMĮ 57 str. 3 dalį, jei akcijos buvo įsigytos iki verslo apskaitos standartų įsigaliojimo (toliau – VAS) ir prestižas nustatytas, vadovaujantis tuo metu galiojusiais buhalterinę apskaitą ir finansines atskaitas reguliuojančiais teisės aktais, arba akcijos įsigytos įsigaliojus VAS ir prestižas nustatytas pagal juos, tai akcijų įsigijimo datą apskaitoje nustatytas prestižas, atitinkantis prestižo sąvoką, apibrėžtą VAS, pagal PMĮ pripažįstamas prestižo verte, jei akcijos buvo įsigytos už pinigus.

16. Mokesčių mokėtojas privalo turėti visą informaciją, susijusią su prestižo vertės apskaičiavimu (akcijų ar verslo įsigijimo sandoriai, akcijų ar verslo įsigijimo savikaina, grynojo turto vertinimo tikrąja rinkos kaina duomenys, ekonominis sandorių pagrindimas ir kita svarbi infromacija, suusijusi su prestižo vertės nustatymu, kuri neatskleista konsoliduotų finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte, taip pat prestižo vertės suma, kurią įsigyjantysis vienetas ketina pripažinti pelno mokesčio tikslais) ir ją pateikti mokesčių administratoriui pareikalavimus. Ši informacija saugoma tol, kol nepasibaigia PMĮ 1 priedėlyje nustatytas prestižo vertės amortizacijos laikotarpis bei MAĮ 68 straipsnyje nustatytas deklaracijų tikslinimo dėl mokesčių perskaičiavimo laikotarpis.“

(Papildyta pagal VMI prie FM 2018-07-18 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-26011)

30[1]. Rizikos ir privataus kapitalo subjektas – vienetas, kurio pagrindinė vykdoma veikla yra laikinas lėšų iš nesusijusių asmenų ir (arba) viešųjų lėšų pritraukimas ir lėšų investavimas į kitus vienetus, jei daugiau negu 70 procentų rizikos ir privataus kapitalo subjekto investicijų sudaro investicijos į vienetų, kurių vidutinis metinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 250 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 50 milijonų eurų arba balanse nurodyto turto vertė neviršija 43 milijonų eurų, nuosavybės vertybinius popierius, ir (arba) konvertuojamąsias obligacijas, kaip ši sąvoka suprantama pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymą, neįtrauktus į prekybą reguliuojamoje rinkoje.

(KEISTA: 2019 12 17 įstatymu Nr. XIII-2694 (taikoma nuo 2020 01 01))

Komentaras

1. Komentuojamoje dalyje nustatyta, kad rizikos ir privataus kapitalo subjektu (toliau – RPKS) laikomas vienetas (komanditinė ūkinė bendrija, tikroji ūkinė bendrija, uždaroji akcinė bendrovė ar kitos verslo organizavimo formos juridinis asmuo), kurio pagrindinė vykdoma veikla yra laikinas lėšų iš nesusijusių asmenų pritraukimas ir (arba) viešųjų lėšų pritraukimas ir lėšų investavimas į kitus vienetus ir, kuris atitinka nustatytą investicijų santykį, t. y. toks RPKS privalo daugiau kaip 70 proc. visų savo investicijų skirti investicijoms į nuosavybės vertybinius popierius ir (arba) į konvertuojamąsias obligacijas, vienetų, kurių:

1.1. vidutinis metinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 250 žmonių;

1.2. metinė apyvarta neviršija 50 milijonų eurų arba bendra balanse nurodyto turto vertė neviršija 43 milijonų eurų;

1.3. vertybiniai popieriai nėra įtraukti į prekybą reguliuojamoje rinkoje.

Sprendžiant ar daugiau kaip 70 proc. visų RPKS investicijų sudaro investicijos į vienetus, atitinkančiu PMĮ nustatytus darbuotojų, pajamų arba balanse nurodyto turto vertės kriterijus, o tokių vienetų vertybiniai popieriai neįtraukti į prekybą reguliuojamoje rinkoje, daugiau kaip 70 proc. rodiklis turėtų būti įvertinamas visą investavimo laikotarpį kiekvienų mokestinių metų pabaigoje. Jeigu RPKS investicijų rodikliai mokestinių metų pabaigoje netenkins nustatyto daugiau nei 70 proc. visų investicijų proporcijos santykio, laikytina, kad tais mokestiniais metais subjektas neatitiks RPKS statuso.

Vienetų, į kuriuos investuojama, rodikliai įvertinami investavimo į kiekvieną vienetą momentu, t. y. įgyjant vieneto vertybinius popierius ir (arba) konvertuojamąsias obligacijas.

Pavyzdys

RPKS A savo veiklos dokumentuose yra nurodęs, kad daugiau kaip 70 proc. jo investicijų bus nukreipiama į PMĮ 2 straipsnio 30[1] dalyje nurodytus rodiklius atitinkančias smulkias ir vidutinio dydžio įmones. 2022 m. sausio 1 d., RPKS A investuoja į įmonę B, į įmonę C – 2022 m. rugsėjo 15 d., į įmonę D – 2023 m. gegužės 1 d. RPKS A, atlikdamas kiekvieną investiciją (t. y. įgydamas vieneto vertybinius popierius ir (arba) konvertuojamąsias obligacijas), įvertina ar vienetas, į kurį investuojama, atitinka keliamus darbuotojų, apyvartos ir balanse nurodyto turto vertės kriterijus, ir ar tokių vienetų vertybiniai popieriai nėra įtraukti į prekybą reguliuojamoje rinkoje. Visų investicijų į visas tris įmones

atitiktį daugiau kaip 70 proc. visų investicijų proporcijos reikalavimui, RPKS įvertina pasibaigus mokestiniams metams, t. y. įvertina rodiklius, buvusius 2022 m. gruodžio 31 d. (investicijoms į įmonę B ir C), bei 2023 m. gruodžio 31 d. (investicijoms į įmonę D).

Jeigu RPKS finansiniai metai, nustatyti pelno mokesčio tikslais, nesutampa su kalendoriniais metais, toks RPKS tinkamų investicijų atitiktį apskaičiuoja už tą mokestinį laikotarpį, kurį prasidėjo ir baigėsi RPKS nustatytas mokestinis laikotarpis.

2. Pagal komentuojamosios dalies nuostatas vienetas gali būti laikomas RPKS, tik jeigu jis laikinai pritraukia lėšas iš asmenų (investuotojų), kurie nėra susiję su pačiu RPKS. Susijusių asmenų sąvokos, taikytinos pelno mokesčio tikslais, apibrėžimas pateikiamas PMĮ 2 straipsnio 33 punkte (žr. šio punkto komentarą).

Investuotojo susietumo sąsaja su RPKS vertinama investicijos pritraukimo momentu.

3. Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais laikinu lėšų iš nesusijusių asmenų pritraukimu nelaikoma:

3.1. anksčiau atliktos investicijos sumos didinimas;

3.2. Juridinių asmenų registre RPKS vieneto steigimo dokumente steigėjų prisiimtų įsipareigojimų pagrindu įneštos lėšos - įnašai.

Pavyzdžiai

1. Komanditinė ūkinė bendrija (toliau – KŪB), įregistruota Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, daugiau kaip 70 proc. visų savo investicijų skiria investicijoms į inovatyvias pradedančiąsias įmones (startuolius). KŪB steigėjai komanditoriai (fiziniai ir juridiniai asmenys), o KŪB tikruoju nariu yra komanditorių kontroliuojama bendrovė. KŪB veikla - trumpalaikė, t. y. apribota 10 metų laikotarpiui, su galimybe šį terminą pratęsti ne daugiau kaip 5 metams. KŪB investuoja komanditorių (fizinių ir juridinių asmenų) lėšas į vienetus, kurie atitinka PMĮ keliamus darbuotojų, apyvartos ir balansinio turto vertės kriterijus, o tokių vienetų vertybiniai popieriai nėra įtraukti į prekybą reguliuojamoje rinkoje. Toks KŪB negali būti laikomas RPKS PMĮ 2 straipsnio 30^1 punkto prasme, kadangi investuoja tik susijusių asmenų (tikrųjų KŪB narių ir komanditorių lėšas), t. y. nepritraukia lėšų iš nesusijusių asmenų. KŪB steigėjai ir investuotojai investuodami į KŪB tampa su KŪB susijusiais asmenimis, kadangi tampa tokio KŪB dalyviais (tikraisiais KŪB nariais ir komanditoriais), todėl tokia investicija yra laikoma lėšų pritraukimu iš susijusių asmenų ir PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta pajamų neapmokestinimo lengvata jam netaikoma.

2. UAB, įsteigta 2 fizinių asmenų, kurie, investavę į UAB, tapo su UAB susijusiais asmenimis - vieneto dalyviais. UAB visas savo investicijas skiria investicijoms į inovatyvias pradedančiąsias įmones (startuolius). UAB savo veikloje investuoja lėšas, pritrauktas tik iš tarpusavyje nesusijusių privačių asmenų, išorės skolintojų (UAB akcininkų lėšos nėra investuojamos), pati UAB investicijas tik administruoja, ieško įmonių, kurioms galėtų padėti aktyviai plėstis, planuoja eksporto ir pardavimų veiklą ir pan., todėl toks subjektas laikomas RPKS, jei vienetai, į kuriuos investuojama, atitinka PMĮ nustatytus darbuotojų, apyvartos arba balansinio turto vertės kriterijus, o tokių vienetų vertybiniai popieriai neįtraukti į prekybą reguliuojamoje rinkoje.

3. UAB, įsteigta 2 fizinių asmenų, kurie, investavę į UAB, tapo su ja susijusiais asmenimis - vieneto dalyviais. UAB 100 proc. visų savo investicijų skiria investicijoms į inovatyvias smulkias ir vidutines įmones, atitinkančias PMĮ 2 straipsnio 30^1 dalyje nustatytus reikalavimus.

2023 m. mokestiniu laikotarpiu UAB investicijas sudaro lėšos, pritrauktos dviem būdais, t. y., 80 proc. sudaro lėšos pritrauktos iš UAB dalyvių (susijusių asmenų), didinant akcinį kapitalą, likusią dalį (20 proc.) sudaro lėšos, pritrauktos 2 metų trukmės obligacijomis iš mažmeninių investuotojų (nesusijusių asmenų).

UAB, atitinkamu mokestiniu laikotarpiu RPKS įtvirtinta mokestine lengvata pasinaudoti negalės, kadangi investicijoms lėšos yra pritrauktos iš susijusių asmenų.

4. Pagal komentuojamąją dalį, jei pritraukiamos viešosios lėšos, laikoma, kad jos pritrauktos iš nesusijusių asmenų.

5. Komentuojamosios dalies nuostatoje nurodytas reikalavimas dėl daugiau kaip 70 proc. visų RPKS investicijų į nurodytus rodiklius atitinkančius vienetus, dydžio, turi būti suprantamas kaip daugiau kaip 70 proc. visų RPKS investicijų, išreikštų eurais.

6. RPKS dokumentais, patvirtinančiais teisę taikyti specialias PMĮ įtvirtintam RPKS statusui, galėtų būti steigimo dokumentai (jungtinės veiklos sutartis), komanditorių sutartys, finansinių ataskaitų rinkinys, veiklos dokumentai, kiti sandorius patvirtinantys dokumentai.

7. Reguliuojama rinka suprantama kaip rinka, atitinkanti Lietuvos Respublikos finansinių priemonių rinkų įstatymo (toliau – FPRĮ) 3 straipsnio 59 dalyje pateiktą sąvokos „reguliuojama rinka“ apibrėžimą.

(PMĮ 2 straipsnio 30-1 dalies komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-1685)

31. Sąnaudos – visos išlaidos, patirtos uždirbant pajamas.

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

1. Patirtomis sąnaudomis laikomas sunaudotas turtas bei suteiktų paslaugų kaina ar įsipareigojimų tiekėjams (rangovams) išlaidos, susijusios su per ataskaitinį laikotarpį uždirbtomis pajamomis. Pinigai ar kitas turtas, išleistas per ataskaitinį laikotarpį neuždirbant pajamų, vadinami išlaidomis. Pavyzdžiui, įrengimams arba kitam ilgalaikiam turtui įsigyti išleisti pinigai ar dėl to atsiradusi skola, sunaudotos žaliavos ir medžiagos bei kitos gamybinės išlaidos nebaigtiems gaminiams arba pagamintai, bet neparduotai produkcijai, taip pat iš anksto sumokėti pinigai už paslaugas (prekes), kurios bus suteiktos ateityje (vėlesniais laikotarpiais), bei kitos avansinės išmokos neįtraukiamos į to laikotarpio sąnaudas. Visas toks turto sumažėjimas (ar įsipareigojimų padidėjimas) sąnaudomis gali būti pripažintas tik tą mokestinį laikotarpį, per kurį jos iš tikrųjų uždirba pajamų (kada atliekami darbai, parduodama produkcija, suteikiamos paslaugos).

2. Sąnaudos, susijusios su pajamomis, uždirbtomis per mokestinį laikotarpį arba su įplaukomis, gautomis per mokestinį laikotarpį, pripažįstamos nepriklausomai nuo faktiško jų apmokėjimo.

32. Sporto veikla – kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme.

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. IX-1697, taikoma nuo 2009 m. sausio 1 d.)

Komentaras

1. Sporto veiklos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 8 dalyje.

(Papildyta pagal 2009-09-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-8626).

32[1]. Struktūrinis susitarimas – susitarimas, kurio sąlygoms poveikį turi mokestinės tvarkos neatitikimas ir dėl jo gaunama mokestinė nauda, arba susitarimas, kuriuo siekiama, kad atsirastų mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės, išskyrus atvejus, kai negalima pagrįstai manyti, kad vienetas, sudarydamas susitarimą, žinojo apie galimybę pasinaudoti mokestinės tvarkos neatitikimu, ir iš šio susitarimo negaunama jokios mokestinės naudos.

(Papildyta: 2019 12 17 įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

33. Susiję asmenys – asmenys laikomi susijusiais, jei bet kurią ataskaitinio mokestinio laikotarpio arba mokestinio laikotarpio, buvusio prieš ataskaitinį mokestinį laikotarpį, dieną atitinka bent vieną šių kriterijų – jie yra:
(KEISTA: 2008 12 22 d. įstatymu Nr. XI-106, taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

Asmenys laikomi susijusiais, jei jie atitinka kokį nors šioje dalyje nustatytą požymį (požymius) bet kurią ataskaitinio mokestinio laikotarpio arba prieš jį buvusio mokestinio laikotarpio dieną. Vadinasi, nustatant susijusius asmenis, turi būti vertinama:

ar nebuvo sudaryta sandorių su asmenimis, atitinkančiais susijusių asmenų požymį (požymius), nors vieną atskaitinio mokestinio laikotarpio dieną;

ar nebuvo sudaryta sandorių su asmenimis, atitinkančiais susijusių asmenų požymį (požymius), nors vieną mokestinio laikotarpio, buvusio prieš ataskaitinį mokestinį laikotarpį, dieną.

Pavyzdžiui, jei per ataskaitinį mokestinį laikotarpį – 2003 metais - asmenys neatitiko susijusių asmenų požymių, tačiau atitiko 2002 metais, tokie asmenys ir 2003 metais laikomi susijusiais asmenimis ir jiems taikomos atitinkamos PMĮ nustatytos mokestinės pasekmės.

Susijusiais asmenimis pagal Įstatymą gali būti du vienetai arba vienetas ir fizinis asmuo.

Darbo santykiai nėra kriterijus, kuriuo remiantis nustatoma, ar vienetas ir jame dirbantis fizinis asmuo yra susiję asmenys.

1) vienetas ir jo dalyviai;

Komentaras

Vieneto dalyvio sąvoka apibrėžta šio straipsnio 6 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 6 dalies komentarą).

2) vienetas ir jo valdymo organų nariai;

Komentaras

Kiekvienas juridinis asmuo turi turėti vienasmenį ar kolegialų valdymo organą ir dalyvių susirinkimą, jei steigimo dokumentuose ir juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nenustatyta kitokia struktūra (CK 2.82 str.). Vienasmeniu valdymo organu paprastai yra paskirtas administracijos vadovas (įmonės prezidentas, direktorius ar kitas įmonės veiklai vadovaujantis

asmuo). Kolegialių valdymo organų sudėtį nustato atitinkami įmonių veiklą reglamentuojantys įstatymai. Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos_akcinių bendrovių įstatyme nustatyta, kad bendrovės valdymo organai yra visuotinis susirinkimas, stebėtojų taryba ir valdyba. Bendrovė turi teisę samdyti administraciją ir administracijos vadovą (prezidentą, generalinį direktorių, direktorių). Jeigu bendrovė turi 50 ar mažiau akcininkų ir joje dirba ne daugiau kaip 200 darbuotojų, stebėtojų taryba gali būti nesudaroma. Visuotiniam susirinkimui nutarus, uždarosios akcinės bendrovės valdyba gali būti nesudaroma ir jos funkcijos perduodamos bendrovės administracijos vadovui ir visuotiniam susirinkimui.

3) vienetas ir jo dalyvių arba valdymo organų narių sutuoktiniai, sužadėtiniai, sugyventiniai, kiti fiziniai asmenys, susiję su šio vieneto dalyviais arba valdymo organų nariais giminystės ryšiais (tiesiąja giminystės linija iki antrojo laipsnio, šonine giminystės linija iki ketvirtojo laipsnio) arba svainystės santykiais (fizinis asmuo ir jo sutuoktinio giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki antrojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio), taip pat šio vieneto dalyvių arba valdymo organų narių sugyventinių giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki antrojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio), šio vieneto dalyvių arba valdymo organų narių giminaičių (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio) sutuoktiniai ar sugyventiniai ir šių sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio);
(KEISTA: 2005 06 21 įstatymu Nr. X-259, taikoma apskaičiuojant 2005 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

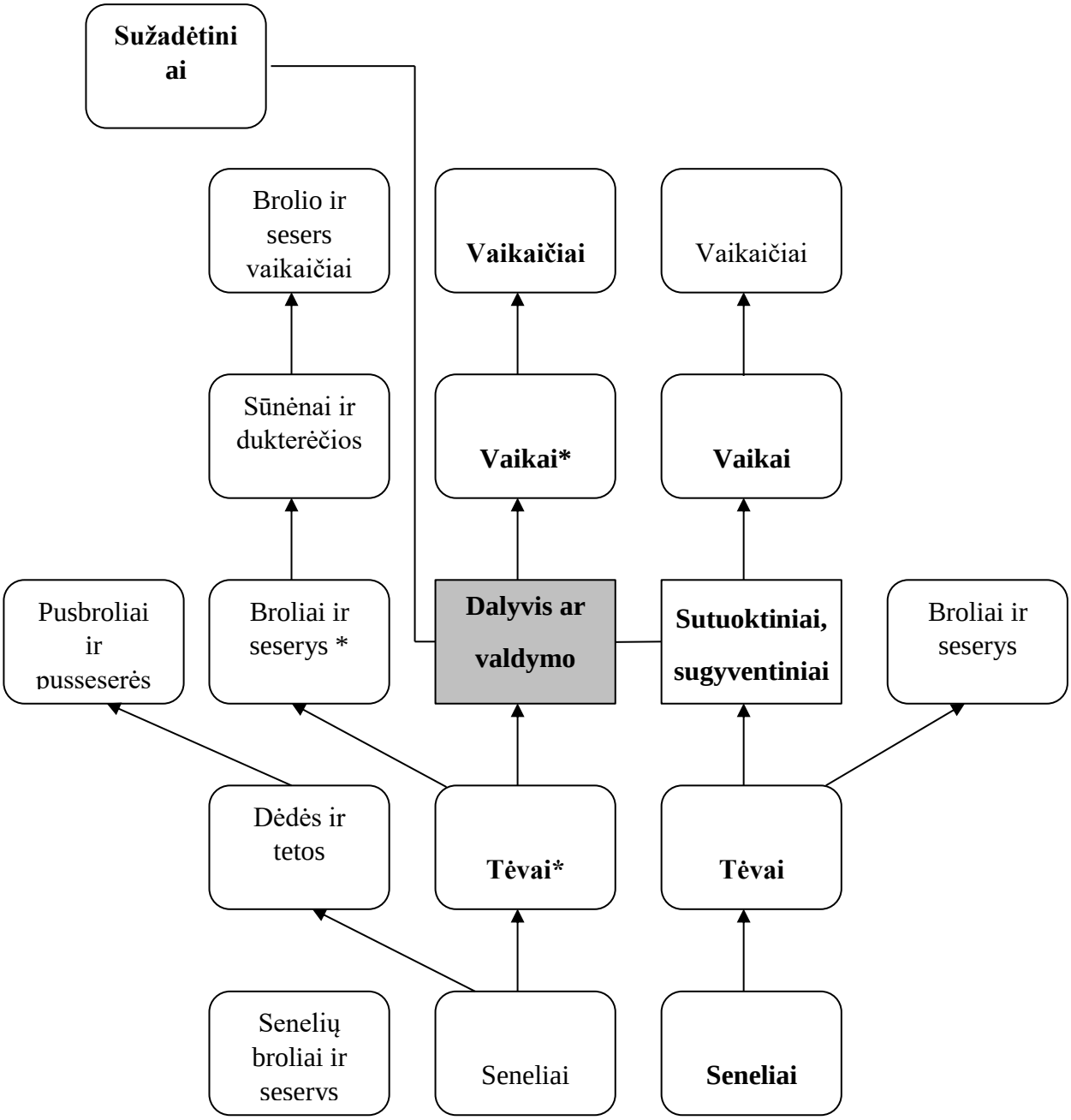
Komentaras

Pagal šį punktą susijusiais asmenimis laikomi vienetas ir su **to vieneto** dalyviais arba valdymo organų nariais (fiziniais asmenimis) susiję fiziniai asmenys. Su vieneto dalyviais arba valdymo organų nariais susiję fiziniai asmenys yra to vieneto dalyvių ar valdymo organų narių:

1) sutuoktiniai, sužadėtiniai, sugyventiniai;
2) giminaičiai (tėvai, vaikai, seneliai, vaikaičiai, broliai, seserys, tetos, dėdės, sūnėnai ir dukterėčios bei jų vaikai, senelių broliai ir seserys, o taip pat pusbroliai ir pusseserės);
3) sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tėvai, vaikai, seneliai, vaikaičiai, broliai, seserys);
4) giminaičių (tėvų, vaikų, brolių, seserų) sutuoktiniai ar sugyventiniai; taip pat tokių sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tėvai, vaikai, broliai, seserys).

Sutuoktinio, sužadėtinio, sugyventinio ir giminaičio prasmė yra ta pati, kaip ir Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2005-09-30 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-8829)



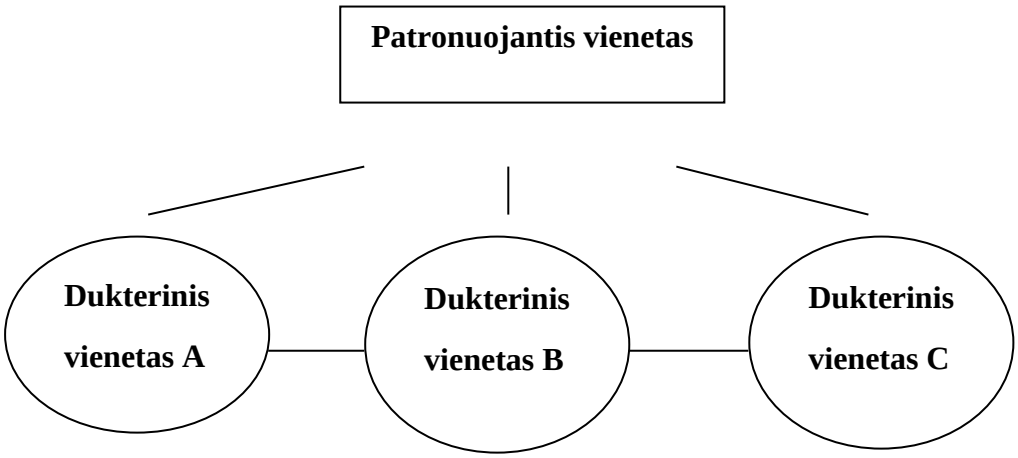
* - jų sutuoktiniai ar sugyventiniai ir šių sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tėvai, vaikai, broliai, seserys).“

4) vienetų grupės narės;

Komentaras

Vienetų grupės sąvoka yra apibrėžta PMĮ 2 str. 7 dalyje (žr. šio straipsnio 7 dalies komentarą). Susijusiais asmenimis laikomi patronuojantis vienetas ir jo dukteriniai vienetai bei dukteriniai vienetai tarpusavyje.

Vienetų grupės schema

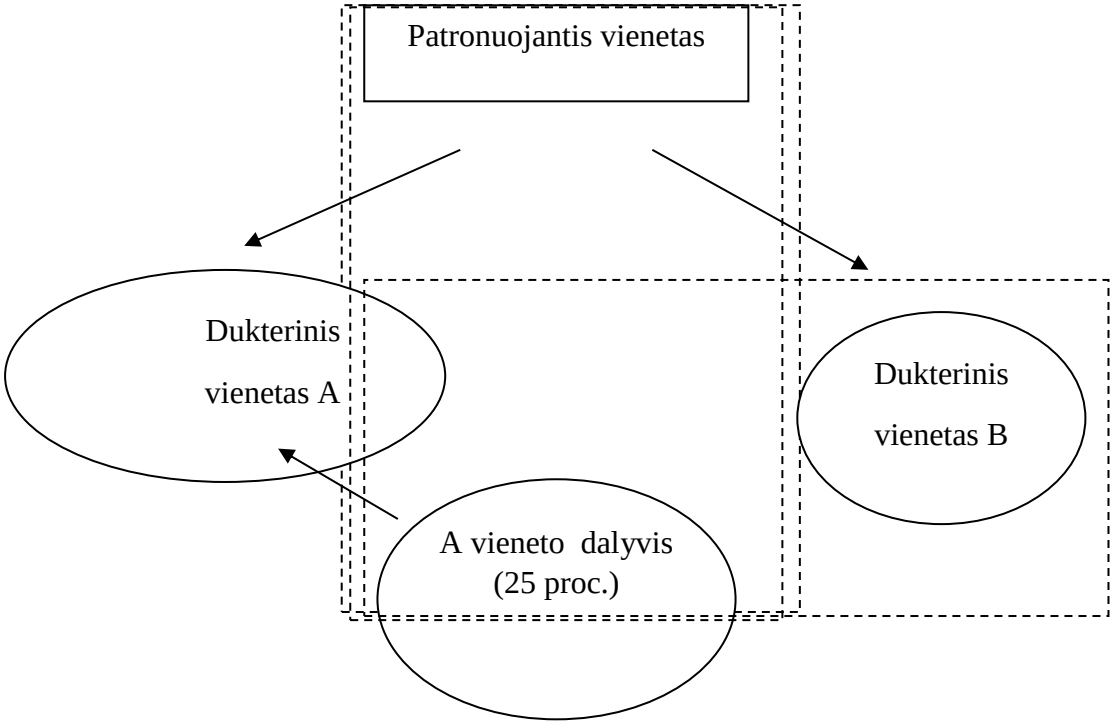


5) vienetas ir kito vieneto dalyviai, turintys 25 procentus ar daugiau akcijų (pajų, dalių) tame kitame vienete, jei tie vienetai sudaro vieną vienetų grupę;
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Vieneto dalyvių sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 6 dalyje, o vienetų grupė - 7 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 6 ir 7 dalių komentarus).

Pavyzdys



Pateiktoje schemoje pagal šį punktą susijusiais asmenimis būtų laikomi:
a) patronuojantis vienetas ir A vieneto dalyvis;
b) dukterinis vienetas B ir A vieneto dalyvis.
Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

6) vienetas ir kito vieneto valdymo organų nariai, jei tie vienetai sudaro vieną vienetų grupę;

Komentaras

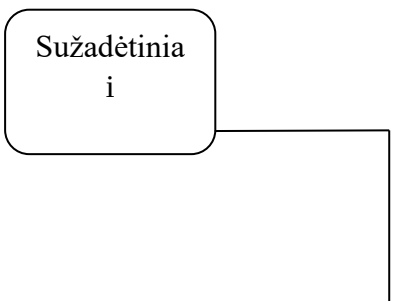
Pagal šį punktą susijusiais asmenimis laikomi vienetas ir kito vieneto, priklausančio tai pačiai vienetų grupei (vieneto dukteriniam vienetui, vieneto patronuojančiam vienetui ar kitam to patronuojančio vieneto dukteriniam vienetui) valdymo organų nariai. Apie vienetų grupę ir valdymo organų narius pakomentuota PMĮ 2 str. 7 dalies komentare ir 2 str. 20 d. 2 punkto komentare.

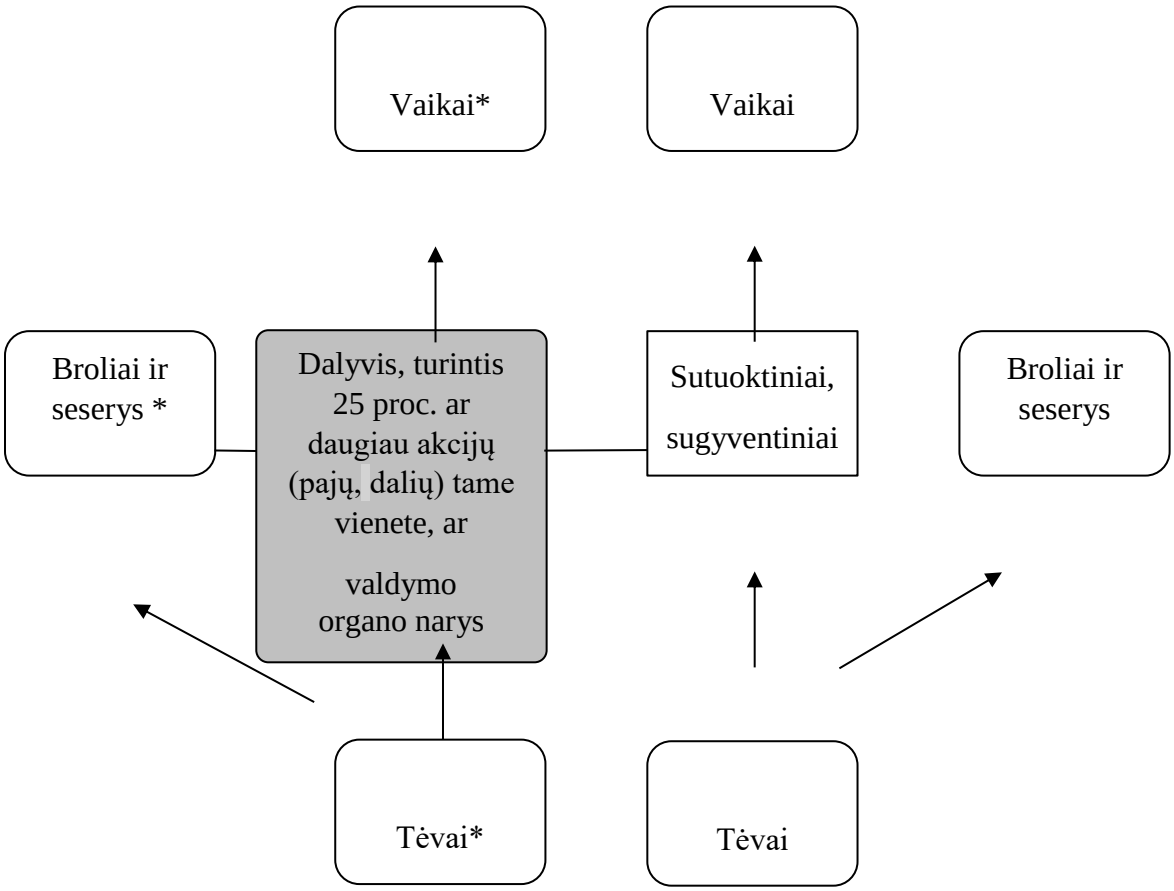
7) vienetas ir kito vieneto dalyvių, turinčių 25 procentus ar daugiau akcijų (pajų, dalių) tame kitame vienete, arba valdymo organų narių sutuoktiniai, sužadėtiniai, sugyventiniai, kiti fiziniai asmenys, susiję su kito vieneto dalyviais arba valdymo organų nariais giminystės ryšiais (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio) arba svainystės santykiais (fizinis asmuo ir jo sutuoktinio giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio), taip pat kito vieneto dalyvių arba valdymo organų narių sugyventinių giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio), kito vieneto dalyvių arba valdymo organų narių giminaičių (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio) sutuoktiniai ar sugyventiniai, jei tie apmokestinamieji vienetai sudaro vieną vienetų grupę;
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal šį punktą susijusiais asmenimis laikomi vienetas ir su kito vieneto dalyviais, turinčiais 25 procentus ar daugiau akcijų (pajų, dalių) tame kitame vienete, arba valdymo organų nariais (fiziniais asmenimis) susiję fiziniai asmenys, jei šie vienetai sudaro vieną vienetų grupę (apie vienetų grupę paaiškinta šio straipsnio 7 dalies komentare). Su kito vieneto dalyviais arba valdymo organų nariais susiję fiziniai asmenys yra to kito vieneto dalyvių ar valdymo organų narių:

1) **sutuoktiniai, sužadėtiniai, sugyventiniai;**
2) **giminaičiai (tėvai, vaikai, broliai, seserys);**
3) **sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tėvai, vaikai, broliai, seserys);**
4) **giminaičių (tėvų, vaikų, brolių, seserų) sutuoktiniai ar sugyventiniai.**





* - jų sutuoktiniai ir sugyventiniai.“

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

8) du vienetai, jei vienas jų tiesiogiai ar netiesiogiai (per vieną ar kelis vienetus ar fizinius asmenis) valdo 25 procentus ar daugiau kito akcijų (dalių, pajų) arba turi teises į 25 procentus ar daugiau visų kito iš jų sprendžiamųjų balsų, arba yra įsipareigojęs derinti savo veiklos sprendimus su kitu vienetu, arba yra įsipareigojęs atsakyti už kito prievolių tretiesiems asmenims įvykdymą, arba tam kitam vienetui yra įsipareigojęs perduoti visą arba dalį pelno ar suteikęs teisę naudoti 25 procentus ar daugiau savo turto;
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Pagal šį punktą du vienetai yra laikomi susijusiais, jei vienas iš šių vienetų atitinka nors vieną iš šių kriterijų:

1.1. tiesiogiai ar netiesiogiai valdo 25 proc. ar daugiau kito vieneto akcijų, dalių ar pajų. Netiesioginiu valdymu šiuo atveju laikomas valdymas per kitus vienetus ar fizinius asmenis. Netiesioginiam valdymui priskiriamas akcijų, dalių ar pajų valdymas per įgaliotus asmenis, taip pat vieneto valdymas per savo kontroliuojamą vienetą.

Pavyzdžiai

1. Vienetui A priklauso 30 proc. vieneto B akcijų. Šiuo atveju laikoma, kad vienetai A ir B yra susiję asmenys, nes vienetas A tiesiogiai valdo 25 proc. ar daugiau akcijų.

2. Vienetui A priklauso 60 proc. vieneto B akcijų. Vienetui B priklauso 30 proc. vieneto C akcijų. Šiuo atveju vienetas A netiesiogiai valdo 18 proc. vieneto C akcijų (60 proc. X 30 proc.). Kadangi laikoma, kad vienetas A netiesiogiai valdo mažiau kaip 25 proc. vieneto C akcijų, todėl vienetai A ir C nelaikomi susijusiais asmenimis.

3. Vienetas A valdo 30 proc. vieneto B akcijų ir 15 proc. vieneto C akcijų. Vienetas B valdo 70 procentų vieneto C akcijų. Vadinasi vienetas A tiesiogiai ir netiesiogiai valdo 36 proc. vieneto C akcijų: 15 proc.+ (30 proc. x 70 proc.).

1.2. turi teises į 25 proc. ar daugiau sprendžiamųjų balsų kitame vienete.

Įmonių ar kitų vienetų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose ar įstatuose nustatoma, kaip suteikiama balsavimo teisė ir kiek balsų suteikiama atsižvelgiant į akcijų, dalių, pajų rūšį ir vertę. Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos **akcinių bendrovių įstatyme** yra nustatyta, kad jei visos bendrovės akcijos, suteikiančios balsavimo teisę, yra vienodos nominalios vertės, kiekviena akcija, išskyrus specialiąsias akcijas, visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia po vieną balsą. Bendrovės įstatuose gali būti nustatyta, kad kai kurių klasių akcijoms balsavimo teisė nesuteikiama.

Jeigu akcijos, suteikiančios balsavimo teisę, yra skirtingos nominalios vertės, tai viena mažiausios nominalios vertės akcija jos savininkui suteikia vieną balsą. Kitų akcijų suteikiamų balsų skaičius yra lygus jų nominaliai vertei, padalintai iš mažiausios nominalios akcijos vertės. Balsų skaičius suteikiamas ir tuo atveju, kai šio įstatymo nustatytais atvejais teisė balsuoti suteikiama akcijų, nesuteikiančių balsavimo teisės, savininkams. Bendrovės įstatuose gali būti numatoma ir kitokia balsų skaičiaus nustatymo tvarka, tačiau akcijos suteikiamų balsų skaičius turi būti proporcingas jos nominaliai vertei. Užsienio vienetų valdymas, remiantis tų užsienio valstybių įstatymais, gali priklausyti nuo turimų balsų tuose užsienio vienetuose.

1.3. yra įsipareigojęs derinti savo veiklos sprendimus su kitu vienetu.

Pavyzdys

Akcinė bendrovė A su kita individualia įmone B yra sudariusi jungtinės veiklos sutartį, kurioje numatyta, kad kiekvienam sandoriui sudaryti reikia abiejų partnerių sutikimo. Tokiu atveju laikoma, kad akcinė bendrovė A ir personali įmonė B yra susiję asmenys.

1.4. yra įsipareigojęs atsakyti už kito vieneto prievoles tretiesiems asmenims,

1.5. arba tam kitam vienetui yra įsipareigojęs perduoti visą arba dalį pelno ar suteikęs teisę naudoti 25 proc. ar daugiau savo turto.“

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

9) du vienetai, jei tie patys dalyviai ar jų sutuoktiniai, sužadėtiniai, sugyventiniai, fiziniai asmenys, susiję giminystės ryšiais (tiesiąja giminystės linija iki antrojo laipsnio, šonine giminystės linija iki ketvirtojo laipsnio) arba svainystės santykiais (fizinis asmuo ir jo sutuoktinio giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki antrojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio), taip pat fizinis asmuo ir jo sugyventinio giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki antrojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio), fizinis asmuo ir jo giminaičių (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio) sutuoktiniai ar sugyventiniai ir šių sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tiesiąja giminystės linija iki pirmojo laipsnio, šonine giminystės linija iki antrojo laipsnio) tiesiogiai ar netiesiogiai valdo 25 procentus ar daugiau akcijų (dalių, pajų) kiekviename iš jų;

(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Vienetai A ir B laikomi susijusiais, jei 25 proc. ar daugiau akcijų (dalių, pajų) kiekviename iš šių vienetų tiesiogiai ar netiesiogiai valdo:

1) tie patys dalyviai (neatsižvelgiant į jų tarpusavio sąsajas (santuoką, giminystės ar svainystės ryšius ir pan.);
2) dalyvių sutuoktiniai, sužadėtiniai, sugyventiniai;
3) dalyvių giminaičiai (tėvai, vaikai, seneliai, vaikaičiai, broliai, seserys, tetos, dėdės, sūnėnai ir dukterėčios bei jų vaikai, senelių broliai ir seserys, o taip pat pusbroliai ir pusseserės);
4) dalyvių sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tėvai, vaikai, seneliai, vaikaičiai, broliai, seserys);
5) dalyvių giminaičių (tėvų, vaikų, brolių, seserų) sutuoktiniai ar sugyventiniai; taip pat tokių sutuoktinių ar sugyventinių giminaičiai (tėvai, vaikai, broliai, seserys).

Nustatant susijusius vienetus, turi būti atsižvelgiama į tai, ar kiekviename iš šių vienetų tų pačių dalyvių ir pagal šį punktą išvardytų susijusių asmenų valdomos akcijos (dalys, pajai) bendrai sudaro 25 proc. ar daugiau vieneto akcijų (dalių ar pajų), nesvarbu, kad kiekvienas iš šių asmenų atskirai nevaldo 25 proc. ar daugiau vieneto akcijų (dalių, pajų).

Pavyzdžiai

1. Įmonėje A fiziniam asmeniui X ir jo sutuoktinei priklauso 30 proc. akcijų (kiekvienam po 15 proc.), o įmonėje B asmeniui X priklauso 60 proc. akcijų. Įmonės A ir B yra susiję asmenys.

2. Įmonėje A fiziniam asmeniui X priklauso 20 proc. akcijų, jo sūnui - 5 proc. akcijų, broliui - 20 proc. akcijų, įmonėje B fizinio asmens X sutuoktinei priklauso 10 proc. akcijų, o jos (sutuoktinės) dviem seserims priklauso po 10 proc. akcijų. Įmonėje A giminystės ryšiais susijusiems asmenims priklauso 45 proc. akcijų. Įmonėje B svainystės santykiais susijusiems asmenims priklauso 30 proc. akcijų. Kadangi ir įmonėje A, ir įmonėje B giminystės ryšiais ir svainystės santykiais susijusiems fiziniams asmenims priklauso 25 proc. ar daugiau akcijų, todėl įmonės A ir B yra laikomos susijusiais asmenimis.“

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

10) vienetas ir jo nuolatinė buveinė, taip pat kito vieneto nuolatinė buveinė, jei tie vienetai sudaro vieną vienetų grupę;
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Pagal šį punktą susijusiais asmenimis laikomi vienetas ir jo nuolatinė buveinė, t. y. Lietuvos vienetas ir jo nuolatinė buveinė, per kurią jis veikia užsienyje, arba užsienio vienetas ir jo nuolatinė buveinė, per kurią jis veikia Lietuvoje.

2. Susijusiais asmenimis taip pat laikomi vienetas ir kito vieneto nuolatinė buveinė, jei tie vienetai sudaro vieną vienetų grupę.

Vienetų grupės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 7 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 7 dalies komentarą)

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

11) vieneto nuolatinės buveinės;
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal šį punktą susijusiais asmenimis laikomos to paties vieneto nuolatinės buveinės.“

12) vieneto nuolatinė buveinė ir kito vieneto nuolatinė buveinė, jei tie vienetai sudaro vieną vienetų grupę;
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją, taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal šį punktą susijusiais asmenimis laikomos tos pačios vienetų grupės vienetų nuolatinės buveinės.

Vienetų grupės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 7 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 7 dalies komentarą).

13) du vienetai, kai vienam iš jų priklauso sprendimų priėmimo teisė kitame.
(KEISTA: pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją (keista punkto numeris)

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

34. Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusi veikla – paslaugos, būtinos tarptautiniam vežimui jūrų laivais, ir (arba) kitos ekonomiškai svarbios priemonės:
(*KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

PMĮ 2 straipsnio 34 dalyje pateikiamas baigtinis su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusios veiklos sąrašas. Šioje dalyje sąvoka „su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusi veikla“ suprantama kaip paslaugos, būtinos tarptautiniam vežimui jūrų laivais ir įtvirtinta nuostata, pagal kurią laivybos vienetas, vykdydamas su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusią veiklą, gali vykdyti tik tarptautiniam vežimui jūrų laivais būtinas paslaugas. Šios su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusios veiklos pajamos ir sąnaudos mokesčių apskaičiavimo tikslais traktuojamos taip pat kaip tarptautinio vežimo jūrų laivais veiklos pajamos ir sąnaudos. Apmokestinamieji vienetai ar užsienio vienetų nuolatinės buveinės, vykdantys tik su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusią veiklą (tačiau nevykdantys paties tarptautinio vežimo jūrų laivais veiklos), savo pajamų apmokestinti fiksuotu pelno mokesčiu negali, nes pagal **PMĮ 2** straipsnio 15 dalį, jie nėra laivybos vienetai. Pažymėtina, jog visos išvardintos paslaugos ir (arba) kitos ekonomiškai svarbios priemonės turi būti neatsiejamos nuo laivybos vieneto vykdomo tarptautinio vežimo jūrų laivais veiklos ir, pagal vieneto vykdomos veiklos pobūdį, praktikoje įprastos.

1) jūrų laivo valdymo, administracinės, eksploatavimo ir priežiūros paslaugos, tiesiogiai susijusios su tarptautiniu vežimu jūrų laivais (degalų įgijimas, įgulos, kuri gali būti perduota trečiajai šaliai, samda, krovinių ir keleivių užsakymai, jūrų laivo remontas, techninė priežiūra, saugumo reikalavimų užtikrinimas ir kt.);

Komentaras

Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais susijusiai veiklai priskirtinas jūrų laivų įgulos samdymas, degalų jūrų laivams įsigijimas, užsakymų gabenti krovinius ir keleivius tarptautiniais maršrutais jūrų laivais priėmimas ir bilietų pardavimas, maršrutų planavimas, vieneto valdomų jūrų laivų priežiūra, aptarnavimas, remontas, techninė priežiūra, veikla saugumui užtikrinti vykdant tarptautinius vežimus, kita pagalbinio, organizacinio pobūdžio veikla, sudaranti sąlygas sėkmingai vykdyti pagrindinę laivybos vieneto veiklą: gabenti keleivius ir/ar krovinius jūrų laivais tarptautiniais maršrutais, administruoti gabenimo sutartis, atsiskaitymus, laivų apdraudimą, tarptautinio vežimo paslaugų reklamą ir pan.~~)~~.

2) draudimo paslaugos, tiesiogiai susijusios su tarptautiniu vežimu jūrų laivais;
Komentaras

Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla taip pat laikomos ir jūrų laivais, nuo kurių naudingos talpos (toliau – NT) mokamas fiksuotas pelno mokestis, gabenamų krovinių ir/ar keleivių draudimo ar draudimo tarpininkavimo paslaugos, kurias teikia vienetas, todėl apmokestinant tokias pajamas taip pat taikoma fiksuoto pelno mokesčio apskaičiavimo tvarka.

3) keleivių įlaipinimo į jūrų laivus ir (arba) išlaipinimo iš jų paslaugos;

Komentaras
Keleivių įlaipinimas į ir/ar išlaipinimas iš laivybos vieneto valdomų jūrų laivų, kuriais vykdomas tarptautinis vežimas, laikytinas su tarptautiniu vežimu jūrų laivais susijusia veikla. Keleivių įlaipinimo ir išlaipinimo paslaugos, teikiamos trečiosioms šalims, pavyzdžiui, pagal sutartis su kitais laivybos vienetais, nelaikytinos su vieneto vykdomu tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla, todėl šios veiklos pajamos (patiriamos sąnaudos) nepriskirtinos laivybos vieneto vykdomos tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pajamoms (sąnaudoms).

4) krovinių pakrovimo į jūrų laivus ir (arba) iškrovimo iš jų paslaugos, įskaitant krovinių perkėlimą arba įpakavimą ir (arba) išpakavimą prieš pakrovimą arba netrukus po iškrovimo;

Komentaras
Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusiai veiklai priskiriama ir krovinių pakrovimo į jūrų laivus, kuriais laivybos vienetas vykdo tarptautinį vežimą, ir jų iškrovimo veikla. Ši veikla taip pat apima prieš pakrovimą arba netrukus po iškrovimo teikiamas minėtų krovinių perkėlimo, įpakavimo ir/arba išpakavimo paslaugas, jeigu jos yra įprastos gabenant atitinkamos rūšies krovinius. Minėtos paslaugos, teikiamos trečiosioms šalims pakraunant, iškraunant, pakuojant ar išpakuojant krovinius, kuriuos jūrų laivų tarptautiniais maršrutais gabeno, gabena ar gabens ne pats šias paslaugas teikiantis laivybos vienetas, nėra su to laivybos vieneto vykdomu tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusi veikla, todėl iš jos gaunamos pajamos apmokestinamos taikant bendrąsias apmokestinimo pelno mokesčiu taisykles.

5) konteinerių, būtinų prekėms vežti jūrų laive, išnuomojimas ar kitoks tiekimas užsakovui;
Komentaras
Konteinerių ar kitų daugkartinio naudojimo talpyklų, skirtų kroviniams vežti jūrų laivais, nuoma ar kitoks suteikimas klientams, laivybos vienetui vykdant tarptautinį krovinių gabenimą jūrų laivais, laikytina veikla, iš kurios gaunamos pajamos gali būti apmokestinamos fiksuotu pelno mokesčiu. Jeigu konteinerių ar kitų talpyklų nuoma laivybos vienetas verčiasi kaip papildoma veikla ir šie išnuomoti konteineriai (talpyklos) naudojami ne pačiam laivybos vienetui atliekant tarptautinį krovinių gabenimą

jūrų laivais, iš šios veiklos gaunamos pajamos nepriskiriamos laivybos vieneto pajamoms iš tarptautinio gabenimo jūrų laivais ir jos apmokestinamos taikant bendrąsias apmokestinimo pelno mokesčiu taisykles.

6) paslaugų, būtinų jūrų laive ir suteikiamų pačiame jūrų laive, teikimas ir prekių, reikalingų naudoti ar naudojamų jūrų laive, pardavimas tarptautinio keleivių vežimo metu, išskyrus prabangos paslaugų (lošimai ir stalo žaidimai, ekskursijos keleiviams ir kt.) teikimą ir prabangos prekių (juvelyrinių dirbinių, suvenyrų ir kt.) pardavimą;

Komentaras

1. Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais susijusiai veiklai priskiriama būtinų jūrų laive ir jūrų laive teikiamų paslaugų, taip pat jūrų laive reikalingų naudoti bei naudojamų jame prekių pardavimo veikla. Atsižvelgiant į tarptautinio vežimo jūrų laivais pobūdį, būtinuosius keleivių poreikius, tokioms paslaugoms galėtų būti priskiriamos keleivių maitinimo, sveikatos priežiūros ir panašios paslaugos, o parduodamomis prekėmis laikytini maisto produktai, gėrimai, taip pat įvairūs kelionės metu naudotini reikmenys.

2. Prabangos prekių tiekimo ir/ar paslaugų teikimo veikla nelaikoma su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla, todėl laivybos vieneto iš jūrų laive organizuotų azartinių lošimų, lažybų, seminarų, konferencijų, pažintinių ekskursijų keleiviams ir pan., taip pat iš prekiavimo juvelyriniais dirbiniais, suvenyrais, prekių, kurios nėra naudojamos jūrų laive ir keleiviams ~~pa~~tiekiamos ne tarptautinio vežimo metu, užsakymų priėmimo, pardavinėjimo kitų prabangos ir laisvalaikio prekių, kurios nėra skirtos naudoti jūrų laivuose ar juose paprastai nenaudojamos, gautos pajamos apmokestinamos taikant bendrąsias apmokestinimo pelno mokesčiu taisykles. Laivybos vieneto vykdomas bet kokių prekių tiekimas ir/ar paslaugų teikimas jūrų laive ne tarptautinio vežimo metu, išskyrus laiką prieš pat ar iškart po vežimo (įlaipinant ar išlaipinant keleivius, įlaipinus keleivius ir negalint pradėti vežimo dėl nepalankių meteorologinių sąlygų ir pan.), nelaikoma su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla.

7) gelbėjimo ir kitos pagalbos jūroje paslaugos, kai jas jūroje suteikia jūrų laivas;

Komentaras

Tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pajamoms ir sąnaudoms taip pat priskiriamos laivybos vieneto pajamos bei atitinkamos sąnaudos, keleiviams ir/ar kroviniams gabenti skirtu jūrų laivu teikiant vilkimo, gelbėjimo ar kitokios pagalbos jūroje paslaugas. Pabrėžtina, kad gelbėjimo paslaugos, teikiamos specialiai šiai veiklai pritaikytais laivais (o ne krovininiais, konteineriniais, tanklaiviais, keleiviniais įvažiuojamaisiais ar kruiziniais jūrų laivais), nelaikomos su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla. Gelbėjimo paslaugų jūroje teikimo veikla šiuo atveju turėtų būti atsitiktinė, o ne pagrindinė ar viena iš pagrindinių laivybos vieneto vykdomos veiklos rūšių.

8) laivybos vieneto nuosavybės teise valdomo jūrų laivo išnuomojimas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*), kai pajamos pagal šią sutartį gaunamos ne ilgiau negu trejus metus, o toks išnuomojimas yra susijęs su laikinu laivybos vieneto jūrų laivų tonažo pertekliumi ir jūrų laivas, išnuomojamas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*), nebuvo įsigytas ar išsinuomotas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter in*) vien tam, kad būtų išnuomotas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*);

Komentaras

Laivybos vieneto nuosavybės teise valdomo jūrų laivo išnuomojimas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out)* priskiriamas su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusiai veiklai.

Laivybos vieneto pajamos pagal nuosavybės teise valdomo jūrų laivo išnuomojimo be įgulos sutartį (bareboat charter out) gali būti gaunamos ne ilgiau negu trejus metus, o toks išnuomojimas yra susijęs su laikinu laivybos vieneto jūrų laivų tonažo pertekliumi ir jūrų laivas, išnuomojamas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*), nebuvo įsigytas ar išsinuomotas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter in*) vien tam, kad būtų išnuomotas pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*).

9) trumpalaikės investicijos iš mokestinio laikotarpio pajamų, gautų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir (arba) su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusių veiklos rūšių;

Komentaras

1. Investavimas apskritai nėra su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusi veikla, nes nėra būtina siekiant efektyviai vykdyti keleivių ir krovinių gabenimą jūra tarptautiniais maršrutais, todėl pajamos iš investicijų pelno mokesčiu apmokestinamos bendrąja tvarka. Šiame punkte nustatyta išimtimi su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla pripažįstamas tik trumpalaikis laivybos vieneto mokestinio laikotarpio tarptautinio vežimo jūrų laivais pajamų investavimas. Tai reiškia, jog šių investicijų pelnas (nuostolis) ir joms patiriamos sąnaudos laikomos tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pajamomis (nuostoliais) bei sąnaudomis.

2. Trumpalaikių investicijų apibrėžimas **PMĮ** nepateiktas, todėl kiekvienas atvejis turi būti vertintinas individualiai, atsižvelgiant į investavimo tikslus, terminus, pasirinktas priemones. Tipinės pajamos iš trumpalaikių investicijų yra palūkanos už laivybos vieneto banko sąskaitose laikomas lėšas, taip pat pajamos, gautos iš laisvų lėšų laikino investavimo į itin dideliu likvidumu pasižyminčias pinigų rinkos priemones.

10) reklamos ir rinkodaros paslaugos, kai ši veikla susijusi su reklaminės vietos jūrų laivuose išnuomojimu;

Komentaras

Pajamos, kurias laivybos vienetas gauna už reklamos plotų jūrų laive išnuomojimą, įskaitant reklamos transliavimus jūrų laivuose įrengtuose ekranuose bei kitokį vaizdinės ar garsinės reklaminio turinio informacijos skleidimą, laikomos laivybos vieneto pajamomis, susijusiomis su tarptautiniu vežimu jūrų laivais. Atlygis už reklaminės medžiagos (plakatų, vaizdo klipų, garso įrašų ir pan.) kūrimą, gamybą taip pat įvairių rinkodaros tyrimų ar renginių organizavimą ir/ar patalpų šiems renginiams išnuomojimą jūrų laive ar kitų panašių paslaugų teikimą trečiosioms šalims, nelaikomos tiesiogiai su laivybos vieneto vykdomais vežimais jūrų laivais tiesiogiai susijusia veikla, todėl pajamos iš šios veiklos pelno mokesčiu apmokestinamos bendra tvarka.

11) agentų ir laivų brokerių paslaugos, teikiamos laivybos vienetų nuosaviems jūrų laivams;

Komentaras

1. Laivybos vieneto teikiamos laivų agentavimo ir tarpininkavimo (brokerio) paslaugos, susijusios su jūrų laivais, nuo kurių NT apskaičiuojama to laivybos vieneto fiksuoto pelno mokesčio bazė, yra su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusi veikla, todėl jos pajamos pelno mokesčio apskaičiavimo tikslu vertintinos kaip tarptautinio vežimo jūrų laivais pajamos. Pagal Lietuvos

Respublikos **prekybinės laivybos įstatymo** 40-1 straipsnį, laivų agentavimas apima tarpininkavimą įsigyjant ir perleidžiant laivus (šiuo atveju tuos, kurie buvo ar bus naudojami vežimo tarptautiniais maršrutais tikslu), tarpininkavimą sudarant frachtavimo sutartis ir prižiūrint jų vykdymą, frachto, uosto rinkliavų ir kitų mokesčių bei rinkliavų surinkimą bei mokėjimą, muitinės ir krovinio dokumentų tvarkymą, laivo atplaukimo į uostą ir išplaukimo iš uosto, taip pat krovos darbų organizavimą, laivo aprūpinimo ir aptarnavimo organizavimą uoste.

2. Laivų agentų ir brokerių paslaugos, susijusios su trečiųjų asmenų jūrų laivais ir nesusiję su paties laivybos vieneto vykdomu tarptautiniu vežimu, priskirtinos veiklai, kurios pajamos pelno mokesčiu apmokestinamos bendra tvarka.

12) eksploatuojamo turto perleidimas, kai pagal pobūdį šis turtas priskiriamas jūrų transportui;

Komentaras

1. Su tarptautiniu vežimu jūrų laivais susijusios veiklos pajamomis taip pat laikomos pajamos, kurias laivybos vienetas gauna iš tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusiai veiklai naudotų jūrų laivų perleidimo sandorių. Turto perleidimu šiuo atveju laikytinas ne tik nuosavybės teisių į jūrų laivų perleidimas, bet ir visų teisių į jūrų laivus, valdomus pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, bei jūrų laivus, valdomus pagal pirkimo-pardavimo ar nuomos sutartis, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas sumokėjus visą sutartyje nustatytą sumą, perleidimas. Jūrų laivų perleidimo pajamos bus laikomos su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusios veiklos pajamomis ir apmokestinamos taikant fiksuotą pelno mokestį tik tuo atveju, jeigu jūrų laivai, teisės į kuriuos perleidžiamos, faktiškai buvo naudojami laivybos vieneto vykdomoje tarptautinio keleivių ir/ar krovinių vežimo veikloje ir nuo šių laivų NT buvo skaičiuojamas ir mokamas fiksuotas pelno mokestis.

13) jūrų laivo įsigijimo finansavimas, įskaitant įsigijimo finansavimą per laivybos vieneto patronuojamąją įmonę, tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai vykdyti;

Komentaras

Siekiant vykdyti tarptautinių vežimų jūrų laivais veiklą, laivybos bendrovėms reikalingi laivai. Laivybos bendrovės priklausomai nuo ekonominės situacijos ir verslo sąlygų gali laivus įsigyti, juos nuomotis, įsigyti per patronuojamąsias įmones, lizinguoti ir pan.

Šioje dalyje jūrų laivo įsigijimo finansavimo samprata apima ne tik laivo įsigijimą pagal pirkimo - pardavimo sutartį, bet ir, pavyzdžiui, laivo nuomos be įgulos sutartį su laivo išsipirkimo teise, lizingo sutartį ir pan. Laivui įsigyti laivybos vienetas gali naudoti nuosavas lėšas ar panaudoti įvairias finansavimo priemones, kurios lemia palūkanų atsiradimą. Atsižvelgiant į tai, sąnaudos (įskaitant ir palūkanų sąnaudas), susijusios su laivų įsigijimu, priskiriamos tonažo mokesčio schemai.

Atsižvelgiant į bankų reikalavimus, yra įprasta, kad bankai, taikydami tradicinę laivų įsigijimo finansavimo schemą, reikalauja, kad laivybos bendrovės savo veiklai reikalingus laivus įsigytų per specialiai tam tikslui bankui priimtinoje jurisdikcijoje įsteigtas patronuojamas įmones. Tokiu atveju laivybos bendrovė patronuojamoms įmonėms pradiniam įnašui suformuoti suteikia paskolas, kad šios įmonės galėtų įsigyti laivus. Pagal šias laivybos bendrovės suteiktas paskolas laivybos bendrovė privalo, remdamasi „ištiestos rankos“ principu, iš patronuojamų įmonių, kaip iš susijusių asmenų, reikalauti mokėti palūkanas. Įsigyti laivai paprastai nuomojami laivybos bendrovei ir laivybos bendrovė jais naudojasi tarptautinių vežimų jūrų laivais veiklai vykdyti. Tokioms laivybos bendrovės

gautoms pajamoms (palūkanoms), kurios susijusios su šia laivų įsigijimo ir finansavimo schema, taikomas fiksuotas pelno (tonažo) mokestis.

14) naudos iš jūrų laivo perleidimo sutarties ar įsigijimo finansavimo sutarties, sudarytos siekiant vykdyti tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusią veiklą, gavimas.

Komentaras

Naudos, kylančios iš jūrų laivo perleidimo sutarties ar įsigijimo finansavimo sutarties, gavimas priskiriamas su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusiai veiklai. Todėl minėtoms pajamoms taikomas fiksuotas pelno (tonažo) mokestis, nes vertinama, kad už paskolą įgytu jūrų laivu būtų vykdoma tarptautinio vežimo jūrų laivais veikla, kuriai yra taikomas fiksuotas pelno (tonažo) mokestis. Tokiu būdu, paskola (jos dalis), į kurią finansuojantis bankas ar kredito įstaiga atsisakė reikalavimo teisių, kaip pajamos priskiriamos su tarptautiniu vežimu jūrų laivais tiesiogiai susijusiai veiklai, atsižvelgiant į tai, kad gauta nauda būtų naudojama tarptautinio vežimo jūrų laivais veikloje, yra laikoma pajamomis, kurioms yra taikomas fiksuotas pelno (tonažo) mokestis.

(Pakeista pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

35. Tarptautinis vežimas jūrų laivais – laivybos vieneto vykdomas keleivių ir (arba) krovinių vežimas jūrų laivais, kuriuos laivybos vienetas valdo nuosavybės teise arba pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba pagal pirkimo–pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas laivybos vienetui apmokėjus visą turto vertę, arba pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter*) arba kuriuos naudoja pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in* arba *time charter out*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 **straipsnyje, ir kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, išskyrus atvejus, kai jūrų laivai kursuoja tik tarp Lietuvos Respublikos uostų.**

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Tarptautinis vežimas jūrų laivais suprantamas kaip laivybos vieneto vykdomas keleivių ir (arba) krovinių vežimas jūrų laivais, kuriuos laivybos vienetas valdo nuosavybės teise arba pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba pagal pirkimo - pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas laivybos vienetui apmokėjus visą turto vertę, arba pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (bareboat charter) arba kuriuos naudoja pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in* arba *time charter out*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje.

Šios dalies nuostatos taikomos jūrų laivams, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava.

Tarptautiniu vežimu jūrų laivais nelaikomi atvejai, kai jūrų laivas plaukioja tik tarp Lietuvos Respublikos jūrų uostų.

Lietuvos Respublikos **prekybinės laivybos įstatymo 2** straipsnyje nustatyta, jog laivo frachtavimo sutartis (čarteris) – susitarimas, pagal kurį laivo valdytojas (frachtininkas), t. y. laivybos vienetas, įsipareigoja kitai šaliai (frachtuotojui) už mokestį leisti naudotis laivu ar jo dalimi kroviniams, keleiviams ar bagažui vežti. Laivybos vienetas, išnuomojantis laivą (ar jo dalį), t. y.

frachtininkas, sutarties galiojimo laikotarpiui išsaugo tiek paties laivo, tiek ir jo įgulos kontrolę, prisiima paties vežimo organizavimą, perduodamas tik teisės naudotis laivo triumais ar kitomis keleiviams, kroviniams ar bagažui skirtomis patalpomis.

Pagal Lietuvos Respublikos **prekybinės laivybos įstatymo 2** straipsnio 9 dalį, jūrų laivas – tai laivas, suprojektuotas ir pastatytas laivybai jūroje, kai yra tai patvirtinantys dokumentai. Pagrindinės jūrų laivų, kuriais vykdomos tarptautinio vežimo pajamos gali būti apmokestinamos fiksuotu pelno mokesčiu, pagal **PMĮ 38[1]** straipsnį, rūšys yra krovininiai, konteineriniai, tanklaiviai, ~~ro-ro~~ keleiviniai įvažiuojamieji ir kruiziniai laivai.

Reikalavimus, keliamus finansinės nuomos sutartims, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas, pirkimo-pardavimo ir nuomos sutartims, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas, sumokėjus visą sutartą sumą, nustato Lietuvos Respublikos **civilinis kodeksas**, Lietuvos Respublikos **prekybinės laivybos įstatymas** ir kiti Lietuvos Respublikos įstatymai. Laivo nuomos be įgulos sutarties *(bareboat charter)* samprata pateikta **Prekybinės laivybos įstatymo 2** straipsnio 3 dalyje, kur nustatyta, kad tai yra terminuotas susitarimas, pagal kurį laivo nuomininkas įgyja teisę valdyti laivą, įskaitant teisę nuomos laikotarpiui paskirti laivo kapitoną ir laivo įgulą.

(Pakeista pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

36. Tarptautinių telekomunikacijų pajamos – pajamos, gautos už telekomunikacijų paslaugas (kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikoselektroninių ryšių įstatyme), jei teikiant šias paslaugas signalai perduodami, komutuojami ir programos siunčiamos iš Lietuvos Respublikos teritorijos į užsienį arba iš užsienio į Lietuvos Respublikos teritoriją.
(KEISTA: 2008 12 22 įstatymu Nr.XI-106; taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

Lietuvos Respublikos elektroninių ryšių įstatymo 3 str. 58 dalyje telekomunikacijų paslauga apibrėžta kaip paslauga, kurią visiškai ar daugiausiai sudaro signalų perdavimas elektroninių ryšių tinklais, išskyrus televizijos ir (ar) radijo programų perdavimo tinklais, naudojamais transliavimui (retransliavimui), paslaugas.

PMĮ naudojama tarptautinių telekomunikacijų pajamų sąvoka apima tik tą už suteiktas telekomunikacines paslaugas gaunamų pajamų dalį, kuri gaunama teikiant paslaugas, susijusias su signalų perdavimu ar komutavimu arba programų siuntimu elektroninių ryšių tinklais**,** išskyrus televizijos ir (ar) radijo programų perdavimo tinklais, naudojamais transliavimui (retransliavimui), į užsienio valstybes arba iš užsienio valstybių. Kartu pažymėtina, kad tarptautinių telekomunikacijų pajamų sąvoka PMĮ tikslais naudojama nustatant tik užsienio vienetų, teikiančių telekomunikacijų paslaugas, pelno mokesčio bazę Lietuvos Respublikoje.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2008-08-01 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-6905).

37. Tikroji rinkos kaina – suma, už kurią gali būti apsikeista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimas.

(KEISTA: 2008 12 22 įstatymu Nr.XI-106, taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

1. Šioje dalyje apibrėžta sąvoka nustato, kas yra tikroji rinkos kaina. Tikroji rinkos kaina susiformuoja sandoriuose tarp nepriklausomų ir ketinančių pirkti ar parduoti asmenų. Sudarydami tokius sandorius asmenys veikia sąžiningai, laisva valia, nevaržomi jokiais apribojimais ar tarpusavio ryšiais (santykiais), galinčiais turėti įtakos sandorio objekto kainai, susiklosčiusiomis rinkos sąlygomis

siekdami abipusės maksimalios ekonominės naudos. Be to, tikrajai rinkos kainai įtakos turi tokios aplinkybės, kaip sezoninės ar kiekio nuolaidos, įvairios akcijos bei reklaminės kompanijos, prekių pardavimo (paslaugų teikimo) sąlygos ir su tuo susijusios rizikos pasidalijimas tarp šalių, atsiskaitymo terminai, garantinio ir pogarantinio aptarnavimo įsipareigojimai ir pan.

2. Tikrosios rinkos kainos sąvoka PMĮ tekste vartojama nustatant turto įsigijimo, pardavimo kainą, turto vertės padidėjimo pajamas, turto ar turtinio komplekso nuomos apmokestinimo ir kitais atvejais.

3. Jei sandoriuose nustatytos kainos neatitinka tikrosios rinkos kainos, ją pelno mokesčio tikslais turi apskaičiuoti pats mokesčio mokėtojas. PMĮ 40 straipsnio 2 dalyje nustatytais atvejais tikroji rinkos kaina nustatoma vadovaujantis Finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 „Dėl Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklių" nustatytomis taisyklėmis (plačiau žr. PMĮ 40 str. 2 d. komentarą). Bet kuriuo atveju apskaičiuota tikroji turto rinkos kaina turi būti ekonomiškai pagrįsta. Jei sandorio šalys yra nepriklausomos ir veikia sąžiningai, pelno mokesčio tikslais laikoma, kad sandoriuose tarp tokių šalių nustatytos faktinės kainos atitinka tikrąsias rinkos kainas.

(PMĮ 2 straipsnio 37 punkto komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-01-23 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-293).

38. Tikslinė teritorija – užsienio valstybė arba zona, įtraukta į finansų ministro nustatytą Tikslinių teritorijų sąrašą. Į šį sąrašą užsienio valstybė arba zona įtraukiama, jeigu atitinka bent du iš šioje dalyje nustatytų kriterijų:

1) šioje teritorijoje analogiško mokesčio tarifas yra mažesnis kaip 75 procentai šio Įstatymo 5 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatyto tarifo;

2) šioje teritorijoje taikomos skirtingos apmokestinimo analogišku mokesčiu taisyklės – pagal tai, kokioje valstybėje yra įregistruotas ar kitaip organizuotas kontroliuojantis asmuo;

3) šioje teritorijoje taikomos skirtingos apmokestinimo analogišku mokesčiu taisyklės – pagal tai, kokioje valstybėje vykdoma veikla;

4) kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas yra sudaręs sutartį su tos valstybės mokesčio administratoriumi dėl mokesčio tarifo ar mokesčio bazės;

5) šioje teritorijoje nėra efektyvaus keitimosi informacija;

6) šioje teritorijoje nėra finansinio-administracinio skaidrumo: nevisiškai aiškios mokesčio administravimo taisyklės ir šių taisyklių taikymo tvarka nėra pateikiama kitų valstybių mokesčių administratoriams.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

1. Finansų ministras, vadovaudamasis PMĮ 2 str. 38 dalyje nustatytais tikslinių teritorijų kriterijais, 2001 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 344 „Dėl tikslinių teritorijų sąrašo patvirtinimo" patvirtino tikslinių teritorijų sąrašą (tikslinių teritorijų sąrašas išdėstytas nauja redakcija ir patvirtintas finansų ministro 2023 m. lapkričio 30 d. įsakymu Nr. 1K-389). Tikslinių teritorijų sąrašas nuolat peržiūrimas ir, esant poreikiui, keičiamas.

2. Šioje straipsnio dalyje nurodyta, kad į tikslinių teritorijų sąrašą valstybė ar zona įtraukiama, jeigu atitinka bent du PMĮ 2 straipsnio 38 dalyje nustatytus kriterijus, todėl, vertinant, ar tam tikra užsienio vastybė arba zona yra laikoma tiksline teritorija, papildomai atitikties nurodytiems kriterijams įrodinėti nereikia.

3. Tikslinių teritorijų sąraše nustatytose užsienio valstybėse arba zonose įregistruotų ar kitaip organizuotų vienetų sandoriams su Lietuvos Respublikos vienetais taikomi PMĮ nustatyti lengvatų taikymo apribojimai ir kitos mokesčio bazę apsaugančios taisyklės (pvz., 12 str. 5, 8, 9, 18 punktai, 31 str. 1 dalies 8 punktas, 31 str. 2 dalis, 34 str. 2 dalis ir kt.).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2185)

39. Transportavimo pajamos – pajamos, gautos iš krovinių gabenimo geležinkelių, kelių, vandens, oro transportu naudojant nuosavus arba nuomojamus automobilius, laivus, orlaivius, riedmenis, kroviniams transportuoti skirtas talpas (konteinerius, cisternas ir kt.) ir iš krovinių transportavimo vamzdynais. Tokioms pajamoms priskiriamos ir pajamos iš paslaugų, tiesiogiai susijusių su krovinių gabenimu ar transportavimu.
(KEISTA: 2008 12 22 įstatymu Nr.XI-106, taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

Transportavimo pajamos apima tik tokias pajamas, kurios gaunamos gabenant ar transportuojant krovinius (bet ne keleivius ar jų bagažą). Paštas, dokumentų siuntos ar kitos siuntos laikomos kroviniu.

Kroviniai gali būti gabenami geležinkelių, kelių, vandens ar oro transporto priemonėmis bei transportuojami vamzdynais.

Geležinkelio transportas – tai geležinkelio infrastruktūros ir riedmenų kompleksas, skirtas keleiviams ir kroviniams vežti.

Kelių transportas – tai ūkio ir socialinės infrastruktūros dalis, susijusi su keleivių ir krovinių vežimu keliais.

Vandens transportas – tai ūkinės veiklos sritis, kuri apima krovinių vežimą vidaus vandenų ar jūrų keliais.

Vamzdynais transportuojama nafta, naftos produktai, dujos, vanduo, įvairūs skiediniai (cemento, molio, smėlio) ir kitos medžiagos bei produktai.

Kroviniai gali būti vežami ne tik transporto priemonėmis, bet ir jiems gabenti skirtomis talpomis. Joms priskiriami konteineriai, cisternos, tankai ir pan.

Transporto priemonės ar kroviniams vežti skirtos talpos transportavimo pajamas gaunančiam vienetui turi arba priklausyti nuosavybės teise, arba būti jo išsinuomotos.

Paslaugoms, tiesiogiai susijusioms su krovinių gabenimu ar transportavimu, priskiriamas krovinių krovimas ir iškrovimas, jų saugojimas ir sandėliavimas, vežimui reikalingų dokumentų rengimas, krovinių vežimo organizavimas ir pan., bet tik tada, jeigu tokios papildomos paslaugos yra tiesiogiai susijusios su jo paties vykdoma tų krovinių vežimo veikla.

39[1]. Turto perkėlimas – operacija, kai vieneto turtas, naudojamas vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, perkeliamas į užsienio valstybę ir pradedamas naudoti užsienio valstybėje vykdomai veiklai.

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

Turto perkėlimo sąvoka vartojama taikant turto perkėlimo apmokestinimo taisykles PMĮ 40^2 straipsnyje nustatyta tvarka. Šiomis taisyklėmis užtikrinama, kad turto iškėlimo (perkėlimo) iš Lietuvos atvejais Lietuvoje būtų sumokamas mokestis nuo Lietuvoje iki turto iškėlimo sukurtos to turto vertės, t. y. būtų apmokestinamas iškelto (perkelto) turto ekonominės vertės prieaugis. Plačiau apie turto perkėlimo taisykles paaiškinta PMĮ 40^2 straipsnio komentare.

Turto perkėlimas - tai ūkinė operacija, kai vieneto turtas, naudotas vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, perkeliamas į užsienio (bet kurią) valstybę ir pradedamas naudoti užsienio valstybėje vykdomai veiklai.

Vieneto turtas – vieneto įsigytos materialios, nematerialios ir finansinės vertybės. Plačiau apie vienetų turtą yra paaiškinta PMĮ 13 straipsnio komentare.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2020-11-11 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-57235)

40. Veikla – bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla, kuria siekiama gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos.
(KEISTA: 2008 12 22 įstatymu Nr.XI-106, taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

Ši sąvoka apibrėžia, kas yra veikla, tai - bet kokio pobūdžio komercinė ar gamybinė veikla, kuria siekiama gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos. Tai pats plačiausias veiklos apibrėžimas, neapimantis tik su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios veiklos. Veiklos sąvoka yra siejama su siekimu uždirbti (gauti) pelno esančiu ar būsimais mokestiniais laikotarpiais.

41. Kitos šiame Įstatyme vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme, Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse, Lietuvos Respublikos baudžiamajame kodekse, Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme, Lietuvos Respublikos draudimo įstatyme, Lietuvos Respublikos investicijų įstatyme ir Lietuvos Respublikos kino įstatyme, kiek tai neprieštarauja šiam Įstatymui (išskyrus Civilinio kodekso įsakmiai nurodytus atvejus).

*(KEISTA: 2020-06-30, įstatymu Nr. **XIII-3213** (nuo 2021 01 01))*

Komentaras

1. **Mokesčių administravimo įstatyme** sąvokos yra apibrėžtos 2 straipsnyje.

2. PMĮ vartojamos Civiliniame kodekse apibrėžtos sąvokos suprantamos taip, kiek tai neprieštarauja šiam Įstatymui.

3. PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 20 punkte vartojamos Baudžiamojo kodekso (toliau – BK) uždraustų veikų, įskaitant kyšius, sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos BK, kiek tai neprieštarauja šiam Įstatymui.

4. PMĮ 30 straipsnio 4 ir 5 dalyse, 30^1 straipsnio 4 dalyje, 7 dalies 2 punkte, 43 straipsnio 1 dalyje vartojamos finansų įstaigos sąvokos, suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme, kiek tai neprieštarauja šiam Įstatymui.

5. PMĮ 12 straipsnio 4 punkte, 16 punkte, 17 straipsnio 2 dalies 9 punkte, 27 straipsnyje, 30^1 straipsnio 4 dalyje, 7 dalies 2 punkte, 58 straipsnio 7 dalyje vartojamos draudimo įmonės sąvokos,

suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos draudimo įstatyme, kiek tai neprieštarauja šiam Įstatymui.

6. PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose vartojamos filmo gamybos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos kino įstatyme, kiek tai neprieštarauja šiam Įstatymui.
(pagal 2017-06-23 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1E)-RM-20175)

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2185)

3 STRAIPSNIS. Mokesčio mokėtojai

1. Pelno mokestį moka:

1) Lietuvos vienetas;

Komentaras

1. Pagal PMĮ pelno mokestį moka Lietuvos apmokestinamasis vienetas – juridinis asmuo, įregistruotas Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, taip pat Lietuvos Respublikoje įsteigtas kolektyvinio investavimo subjektas, neturintis juridinio asmens statuso. Kai kolektyvinio investavimo subjekto valdymas perduotas valdymo įmonei, šio Įstatymo nustatytą kolektyvinio investavimo subjekto uždirbto pelno ir (arba) gautų, išmokamų pajamų apmokestinimo tvarką taiko valdymo įmonė. Lietuvos apmokestinamojo vieneto sąvoka pateikta PMĮ 2 str. 2 dalyje.

2) užsienio vienetas.

Komentaras

Pagal PMĮ pelno mokestį moka užsienio apmokestinamasis vienetas – tai užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas, įskaitant kolektyvinio investavimo subjektus. Užsienio apmokestinamojo vieneto sąvoka paaiškinta PMĮ 2 straipsnio 3 dalies komentare. Užsienio vienetas pelno mokestį moka:

a) nuo apmokestinamojo pelno, jei užsienio vienetas Lietuvos teritorijoje pajamas uždirba per nuolatinę buveinę (nuolatinės buveinės sąvoka paaiškinta PMĮ 2 str. 22 dalyje), arba

b) prie pajamų šaltinio, nuo PMĮ 4 str. 4 dalyje išvardytų pajamų, gautų ne per nuolatinę buveinę.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-10-14 raštą Nr. (18.10-31-1 E) RM-53743

2. Šio įstatymo nustatyta tvarka pelno mokesčio nemoka:

PMĮ 3 str. 2 d. 1, 2, 3, 4, 5 ir 6 punktuose išvardyti juridiniai asmenys nemoka pelno mokesčio nuo apmokestinamojo pelno, tačiau PMĮ nustatytais atvejais jie privalo išskaičiuoti pelno mokestį prie pajamų šaltinio.

1) biudžetinės įstaigos;

Komentaras

Biudžetinės įstaigos – tai valstybės arba savivaldybių institucijos, steigiamos įstatymų nustatyta tvarka, visiškai arba iš dalies išlaikomos iš biudžeto ir taip įvardytos steigimo aktuose bei nuostatuose.

Biudžetinės įstaigos yra steigiamos tam tikriems visuomenės poreikiams tenkinti. Biudžetinių įstaigų steigimo, reorganizavimo ir likvidavimo, valdymo, finansavimo ir kiti su jų veikla susiję pagrindai nustatyti Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatyme.

2) Lietuvos bankas;

Komentaras

Lietuvos banko steigimo, valdymo ir veiklos tvarką reguliuoja Lietuvos banko įstatymas.

3) valstybė ir savivaldybės;

Komentaras

Valstybė ir savivaldybės pelno mokesčio nemoka.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2008-05-26 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-4853)

4) valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos;

Komentaras

Valstybės ir vietos savivaldos įsteigtoms institucijoms bei įstaigoms priskiriamos atstovaujamosios, valstybės vadovo, vykdomosios valdžios institucijos, teisminės, teisėsaugos institucijos ir įstaigos, kurios finansuojamos iš valstybės, savivaldybių biudžetų bei valstybės pinigų fondų ir kurioms įstatymais suteikiama viešojo administravimo įgaliojimai.

5) viešoji įstaiga „Indėlių ir investicijų draudimas“;

Keista: 2025-12-09 įstatymu Nr. XV-630 (nuo 2025-12-12)

Komentaras

Pagal PMĮ 3 str. 2 dalies 5 punktą pelno mokesčio nemoka Viešoji įstaiga „Indėlių ir investicijų draudimas“.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-06 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RM-3848)

6) Europos ekonominių interesų grupės.

Komentaras

Europos ekonominių interesų grupės teisinė forma įtvirtinta 1985 m. liepos 25 d. Tarybos Reglamentu (EEB) Nr. 2137/85 „Dėl Europos ekonominių interesų grupių (EEIG)“. Grupės nariais gali būti juridiniai asmenys ir kitos organizacijos, kurių buveinė yra Europos Sąjungoje, bei fiziniai asmenys, užsiimantys pramonine, komercine, amatininkystės arba žemės ūkio veikla, arba teikiantys profesines ar kitas paslaugas Europos Sąjungoje, bet bent dviejų EEIG narių buveinės ar pagrindinės veiklos vieta turi būti skirtingose Europos Sąjungos valstybėse narėse.

EEIG veiklos tikslas – padėti savo nariams vykdyti arba plėsti ekonominę veiklą ir siekti kuo geresnių tokios veiklos rezultatų, t.y. nors EEIG veikla yra susijusi su pačių jos narių vykdoma veikla, tačiau ji yra tik ją papildanti veikla; jos tikslas nėra pelno siekimas sau. Todėl EEIG pelnas yra apmokestinamas ne pačios grupės lygmenyje, o jos narių lygmenyje.

EEIG, kurių buveinė yra Lietuvos Respublikoje, toms sritims, kurių nereguliuoja Reglamentas, taikomas Lietuvos Respublikos Europos ekonominių interesų grupių įstatymas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2004-08-04 raštą Nr. (18.9-25-1)-R-7944)

7) nacionalinis plėtros bankas.

Papildyta 2025-12-09 įstatymu Nr. XV-630 (nuo 2025-12-12).

Pastaba. PMĮ 3 straipsnio 2 dalies 7 punktas įsigalioja po 10 darbo dienų nuo Europos Komisijos pritarimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas gavimo dienos.

Įstatymo 3 straipsnio 2 dalies 7 punkto nuostata taikoma 2026 metų ir vėlesniems mokestiniams laikotarpiams, kol sukaupiami Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatyme, Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme ir Lietuvos Respublikos nacionalinio plėtros banko įstatyme nustatyto dydžio rezervai.

Komentaras

Pagal PMĮ 3 straipsnio 2 dalies 7 punktą, pelno mokesčio nemoka Nacionalinis plėtros bankas (toliau – NPB). NPB veikla reglamentuota Lietuvos Respublikos Nacionalinio plėtros banko 2024-11-12 įstatymu Nr. XIV-3098.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-06 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RM-3848)

4 STRAIPSNIS. Mokesčio bazė

1. Lietuvos vieneto mokesčio bazė yra visos Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir ne Lietuvos Respublikoje. Per Lietuvos vieneto nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vykdomos veiklos pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, jeigu per šias nuolatines buveines vykdomos veiklos pajamos nustatyta tvarka apmokestinamos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu tose valstybėse.

(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, Lietuvos vienetas į pajamas neturi įtraukti pajamų, uždirbtų per nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

Ši įstatymo nuostata, iš esmės reiškia, kad naikinant dvigubą Lietuvos vieneto, veikiančio per nuolatinę buveinę kitoje valstybėje, priklausančioje Europos ekonominei erdvei (toliau – EEE) arba su kuria Lietuva sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, apmokestinimą, taikomas atleidimo metodas – t.y. Lietuvos vieneto nuolatinei buveinei priskiriamas pelnas Lietuvoje neapmokestinamas. Lietuvos vieneto, veikiančio per nuolatinę buveinę užsienio valstybėje, nepriklausančioje EEE arba su kuria Lietuva nėra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties (arba ji nėra taikoma), per mokestinį laikotarpį gautos arba uždirbtos pajamos buvo apmokestintos ir Lietuvoje, ir užsienio valstybėje, kurioje tos pajamos buvo gautos arba uždirbtos, Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gautų pajamų dvigubas apmokestinimas naikinamas, taikant užsienio valstybėje sumokėto mokesčio sumos atskaitymo iš Lietuvoje vieneto mokėtino pelno mokesčio sumos metodą (taikomos PMĮ 55 straipsnio nuostatos).

Šios PMĮ nuostatos taikymui įmonė turi turėti dokumentus, pagal kuriuos galima būtų identifikuoti, kad Lietuvos vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę, esančią EEE valstybėse arba

valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir tokios nuolatinės buveinės pajamos yra apmokestinamos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčius tose valstybėse.

Pavyzdys

Estijoje pelno mokesčiu apmokestinamas tik paskirstytasis pelnas. PMĮ 4 straipsnio 1 dalies nuostatos taikomos tik tais atvejais, kai Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę EEE valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis bei per šias nuolatines buveines vykdomos veiklos pajamos nustatyta tvarka apmokestinamos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu tose valstybėse. Šiuo atveju yra laikoma, kad Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės pajamos Estijoje yra apmokestinamos pelno mokesčiu, todėl Lietuvos vieneto per nuolatinę buveinę Estijoje uždirbtos pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto pajamoms.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2012-03-05 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-2152)

2. Į Lietuvos vieneto pajamas taip pat įskaitomos pozityviosios pajamos šio Įstatymo 39 straipsnyje nustatyta tvarka. Į Lietuvos vieneto (Europos ekonominių interesų grupės dalyvio) pajamas taip pat įskaitomos tos Europos ekonominių interesų grupės pajamos šio Įstatymo 39[1] straipsnyje nustatyta tvarka.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

1. Kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviosios pajamos turi būti įskaitomos į jį kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokesčio bazę, neatsižvelgiant į tai, kad šis Lietuvos vienetas tokių pajamų negauna.

Pozityviosios pajamos, apibrėžtos PMĮ 2 str. 29 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 29 dalies komentarą), į Lietuvos vieneto per mokestinį laikotarpį gautas pajamas įskaitomos paskutinę kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio dieną proporcingai jo turimam kontroliuojamojo užsienio vieneto akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį ar išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui.

Kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas Lietuvos vienetas apskaičiuoja ir apmokestina PMĮ 39 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 39 str. komentarą).

2. Į Lietuvos vieneto, Europos ekonominių interesų grupės (toliau – EEIG) dalyvio, pajamas turi būti įskaitomos EEIG pajamos. Šios pajamos Lietuvos vienetui priskiriamos PMĮ 39[1] str. nustatyta tvarka.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

3. Užsienio vieneto mokesčio bazė yra:

1) užsienio vieneto per nuolatines buveines Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdomos veiklos pajamos, per nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje uždirbtos tarptautinių telekomunikacijų pajamos bei 50 procentų transportavimo, kuris prasideda Lietuvos Respublikos teritorijoje ir baigiasi užsienyje arba prasideda užsienyje ir baigiasi Lietuvos Respublikos teritorijoje, pajamų ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, priskiriamos toms nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje tuo atveju, kai tos pajamos susijusios su užsienio vieneto veikla per nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje;

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Nuolatinės buveinės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 22 dalyje.

Jeigu užsienio vienetas vykdo veiklą Lietuvos Respublikos teritorijoje per nuolatinę buveinę, tai tos nuolatinės buveinės mokesčio bazę sudaro pajamos, uždirbtos iš jos veiklos Lietuvos Respublikos teritorijoje, ir pajamos, uždirbtos iš tos nuolatinės buveinės veiklos užsienio valstybėse.

Jeigu užsienio vienetas vykdo veiklą Lietuvos Respublikos teritorijoje per kelias nuolatines buveines, tai kiekvienos nuolatinės buveinės mokesčio bazė nustatoma atskirai.

2. Jeigu užsienio vienetas vykdo veiklą Lietuvos Respublikos teritorijoje per nuolatinę buveinę, per kurią uždirba PMĮ 2 str. 39 dalyje apibrėžtų transportavimo, prasidedančio Lietuvos Respublikos teritorijoje ir pasibaigiančio užsienio valstybėje arba prasidedančio užsienio valstybėje ir pasibaigiančio Lietuvos Respublikos teritorijoje, pajamų, tai tokios nuolatinės buveinės mokesčio bazei priskiriama tik 50 proc. taip uždirbtų pajamų.

Tarptautinių telekomunikacijų pajamų sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 36 dalyje. Jei užsienio vienetas vykdo veiklą Lietuvos Respublikos teritorijoje per nuolatinę buveinę, ir per ją uždirba PMĮ 2 str. 36 dalyje apibrėžtų tarptautinių telekomunikacijų pajamų, tai šios pajamos priskiriamos tokios nuolatinės buveinės mokesčio bazei.

3. Užsienio vieneto nuolatinės buveinės uždirbtos pajamos, remiantis PMĮ II skyriaus nuostatomis, pripažįstamos taikant kaupimo apskaitos principą.

4. Nuolatinė buveinė pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra laikoma atskiru vienetu. Nuolatinei buveinei priskiriama tiek pajamų, kiek ji gautų kaip atskirai veikiantis vienetas, atsižvelgiant į tai, kokias teises ir pareigas ji prisiima vykdydama jai paskirtas užduotis, kokias funkcijas atlieka ir kokią riziką prisiima nuolatinės buveinės darbuotojai šias užduotis ir funkcijas atlikdami, bei kokia turto, rizikos ir kapitalo nuosavybės dalis yra priskiriama nuolatinei buveinei.

Tuo atveju, kai užsienio vienetas vykdo veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, kuri verčiasi priežiūros, tiekimo, gamybinių, prekybinių ar mokslinių įrenginių gamybos, patalpų įrangos ar statybos veikla, ar panašiomis veiklomis ir vienas ar keli projekto etapai atliekami Lietuvos Respublikos teritorijoje, bei vienas ar keli projekto etapai atliekami už Lietuvos Respublikos teritorijos ribų, nuolatinės buveinės mokesčio bazę sudaro tik pajamos gautos dėl Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdomos veiklos. Ši nuostata taikoma tais atvejais kai nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikos teritorijoje ir ne Lietuvos Respublikos teritorijoje atliekami darbai yra konkrečiai atskirti, užmokestis už skirtingus projekto etapus yra aiškiai atskirtas sudarytose sutartyse ar kituose dokumentuose.

Pavyzdys

Italijos įmonė pagal užsakymą gamina Lietuvos įmonei įrenginius. Įrenginių projektavimo ir planavimo darbai atliekami Italijoje. Medžiagos, reikalingos įrenginiams, įsigyjamos Italijoje ir atgabenamos į Lietuvą. Lietuvoje Italijos įmonė montuoja įrenginius. Montavimo darbai trunka ilgiau nei 9 mėnesius. Italijos įmonė įregistravo Mokesčio mokėtojų registre nuolatinę buveinę. Sutartyje tarp Lietuvos įmonės ir Italijos įmonės yra aiškiai išskirti atskiri darbų etapai bei užmokestis už juos.

Nuolatinės buveinės pajamoms priskiriamos tik pajamos už montavimo darbus, kurie atlikti Lietuvoje.

(Pakeista pagal 2009-05-18 VMI prie FM raštą Nr. (18.10-31-1)-R-4738).

2) užsienio vieneto ne per nuolatines buveines Lietuvos teritorijoje gautos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje.

Komentaras

1. Jeigu užsienio vienetas ne per Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią nuolatinę buveinę (jos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 12 dalyje) gauna pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir kurios išvardytos PMĮ 4 str. 4 dalyje, tai šios pajamos apmokestinamos be atskaitymų prie pajamų šaltinio taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 ir 3 punktuose nustatytus mokesčio tarifus (10 arba 15 proc. atitinkamai). Taip gaunamų užsienio vieneto pajamų apmokestinimo tvarką reglamentuoja PMĮ 37 straipsnio nuostatos.

Užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę gautos pajamos, remiantis PMĮ 8 str. 1 dalimi, pripažįstamos taikant pinigų apskaitos principą – pagal faktišką pajamų gavimo momentą, t.y. išmokant išmokas užsienio vienetui.

2. Jeigu užsienio vienetas ne per Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią nuolatinę buveinę uždirba pajamų, kurios pagal šį PMĮ punktą yra apmokestinamos, o pagal Lietuvos su ta užsienio valstybe sudarytą ir taikomą tarptautinę dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį nustatytas mažesnis tokių pajamų rūšies apmokestinimo tarifas arba tokios pajamos yra neapmokestinamos, tai, remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 4 straipsniu, taikomos tarptautinių sutarčių taisyklės.

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse numatytoms lengvatoms taikyti naudojamos formos, kurių naudojimo taisyklės nustatytos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2001 m. birželio 27 d. įsakymu Nr.159 „Dėl su tarptautinių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių taikymu susijusių FR0021 (DAS-1), FR0022 (DAS-2), FR0023 (DAS-3) ir FR00254 (DAS-4) formų pildymo taisyklių patvirtinimo“.

4. Užsienio vieneto ne per nuolatines buveines Lietuvos Respublikos teritorijoje gautos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje:

1) palūkanos, išskyrus palūkanas už Vyriausybės vertybinius popierius, sukauptas ir išmokamas palūkanas už indėlius ir palūkanas už subordinuotas paskolas, kurios atitinka Lietuvos banko teisės aktais nustatytus kriterijus

Komentaras

Komentaras rengiamas

2) pajamos iš paskirstytojo pelno, išskyrus ne tikslinėje teritorijoje įregistruoto ar kitaip organizuoto užsienio vieneto iš kolektyvinio investavimo subjektų paskirstytojo pelno gaunamas pajamas;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01))

Komentaras

Pajamų iš paskirstytojo pelno sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 25 dalyje.

Kai užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna pajamų iš Lietuvos vienetų (išskyrus kolektyvinio investavimo subjektų) paskirstytojo pelno, tokios pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 3 punkte nustatytą mokesčio tarifą (15 proc.) ir 34 straipsnio nuostatas.

Kai ne tikslinėje teritorijoje įregistruotas ar kitaip organizuotas užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna pajamų iš Lietuvos kolektyvinio investavimo subjektų paskirstytojo pelno, tokios pajamos nėra pelno mokesčio prie pajamų šaltinio objektas.

Paskirstytojo pelno sumos, kurias Lietuvos kolektyvinio investavimo subjektas išmoka tikslinėje teritorijoje įregistruotam ar kitaip organizuotam užsienio vienetui, apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 3 punkte nustatytą mokesčio tarifą (15 proc.) ir 34 str. 1 dalies nuostatas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2018-07-17 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-25937)

3) honorarai, įskaitant šio straipsnio 5 dalyje nustatytus atvejus;

(Pagal 2008-07-14 Pelno mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymą Nr. X-1697, taikoma apskaičiuojant 2009 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

Honoraro sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 11 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 11 dalies apibendrintą paaiškinimą (komentarą)).

Tais atvejais, kai perleidžiama kompiuterio programa, taikomos PMĮ 4 str. 5 dalies nuostatos.

Kai užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna honorarą, tokios pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą mokesčio tarifą (10 proc.).

4) pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697, taikoma apskaičiuojant 2009 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

1. Nekilnojamojo pagal prigimtį daikto sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 20 dalyje.

2. Kai užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna pajamų už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, tokios pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą mokesčio tarifą (15 proc.).

3. Tokios užsienio vieneto gaunamos pajamos apmokestinamos, nepriklausomai nuo jų gavimo formos (pinigais, nekilnojamuoju turtu, vertybiniais popieriais ir pan.) ir mokėjimo būdo (mokama tiesiogiai, atsiskaitoma apmokant to užsienio vieneto skolinius įsipareigojimus, jo vardu vykdant mokestines prievoles ar pan.).

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas su užsienio vienetu sudarė sutartį, pagal kurią Lietuvos vienetas savo prekybinei veiklai naudoja Vilniuje esančias ir užsienio vienetui nuosavybės teise priklausančias patalpas**.** Minėti Lietuvos vienetas ir užsienio vienetas nėra asocijuoti asmenys. Lietuvos vienetas nuomos mokesčio už šias patalpas nemoka, tačiau sudarytoje sutartyje yra įsipareigojęs užsienio vieneto vardu į Lietuvos Respublikos biudžetą mokėti nekilnojamojo turto mokestį bei žemės nuomos mokestį. Sutartis pavadinta „panaudos sutartimi“.

Remiantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 6.629 straipsniu, pagal panaudos sutartį viena šalis (panaudos davėja) perduoda kitai šaliai (panaudos gavėjai) nesunaudojamąjį daiktą laikinai ir

neatlygintinai valdyti ir juo naudotis. Pagal šio kodekso 6.477 straipsnį nuomos sutartyje viena šalis (nuomotoja) įsipareigoja duoti nuomininkui daiktą laikinai valdyti ir naudotis juo už užmokestį. Kadangi užsienio vienetas leido Lietuvos vienetui naudotis jam priklausančiomis patalpomis ne neatlygintinai, o už tam tikrą užmokestį (jo vardu mokamo nekilnojamojo turto mokesčio ir žemės mokesčio forma), todėl tarp šių vienetų sudaryta sutartis, nors ir pavadinta panaudos sutartimi, iš esmės turėtų būti laikoma nuomos sutartimi.

Remiantis PMĮ 4 str. 4 d. 4 punktu ir 5 str. 1 d. 2 punktu, sumos, kurias Lietuvos vienetas išmoka užsienio vienetui už išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, apmokestinamos be atskaitymų prie pajamų šaltinio taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Suma, nuo kurios skaičiuojamas mokestis šiuo atveju, turėtų būti laikoma užsienio vieneto vardu mokama nekilnojamojo turto mokesčio ir žemės nuomos mokesčio suma.

2. Užsienio vienetui nuosavybės teise priklauso pastatas – nekilnojamasis turtas, registruotas Nekilnojamojo turto registre. Šiuo turtu užsienio vienetas apmoka įsigyjamas naujai steigiamos Lietuvos uždaros akcinės bendrovės akcijas.

Remiantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso Ketvirtosios knygos V skyriaus nuostatomis, turto perleidimu laikomas jo nuosavybės teisės perdavimas. Todėl tuo atveju, kai užsienio vienetas jam priklausiusią turto nuosavybės teisę perdavė Lietuvos vienetui, laikoma, kad tas užsienio vienetas perleido turtą.

Remiantis PMĮ 4 str. 4 d. 4 punktu ir 5 str. 1 d. 2 punktu, sumos, kurias užsienio vienetas gauna už perleistą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, apmokestinamos be atskaitymų prie pajamų šaltinio taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Kadangi užsienio vienetas pajamas gavo akcijomis (ne pinigais), tai šiuo atveju suma, nuo kurios skaičiuojamas mokestis, yra lygi steigimo metu užsienio vieneto įsigytų akcijų emisijos kainai.

4. Jeigu užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, nuolatiniam Lietuvos gyventojui, nenuolatiniam Lietuvos gyventojui per nuolatinę bazę, Lietuvos vienetui ar užsienio vienetui per nuolatinę buveinę, tai minėtas mokesčio tarifas taikomas apmokestinant visas tokio daikto pardavimo pajamas, tačiau užsienio vienetas turi teisę centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka kreiptis į vietos mokesčių administratorių, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiavęs asmuo, dėl tokio mokesčio perskaičiavimo. Šiuo atveju pelno mokestis apskaičiuojamas nuo turto vertės padidėjimo pajamų PMĮ 54 straipsnyje nustatyta tvarka.

5. Jeigu užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę parduoda ar kitaip perleidžia nuosavybėn nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, nenuolatiniam Lietuvos gyventojui, nenuolatiniam Lietuvos gyventojui per nuolatinę bazę, Lietuvos vienetui ar užsienio vienetui per nuolatinę buveinę (t.y., jeigu mokestis nuo už to turto perleidimą išmokėtų sumų nebuvo išskaičiuotas), tai toks užsienio vienetas, gavęs tokių pajamų, privalo pateikti pajamų deklaraciją tam mokesčių administratoriui, kurio administruojamoje teritorijoje tas nekilnojamasis turtas yra, ir mokėti mokestį nuo visų gautų pajamų arba, jeigu turi visus mokesčio perskaičiavimui reikalingus dokumentus, nuo turto vertės padidėjimo pajamų.

Pavyzdys

Užsienio vienetui A, kuris nevykdo jokios veiklos Lietuvoje, nuosavybės teise priklauso pastatas – nekilnojamasis turtas, registruotas Nekilnojamojo turto registre. Šį pastatą jis pardavė kitam užsienio vienetui B, kuris taip pat nevykdo jokios veiklos Lietuvoje.

Remiantis PMĮ 4 str. 4 d. 4 punktu ir 5 str. 1 d. 2 punktu, sumos, kurias užsienio vienetas gauna už perleistą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, apmokestinamos be atskaitymų prie pajamų šaltinio taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Atsižvelgiant į PMĮ 54 straipsnyje numatytą pelno mokesčio perskaičiavimą, tokio užsienio vieneto A už nekilnojamojo turto perleidimą iš užsienio vieneto B gautos pajamos gali būti apmokestinamos, skaičiuojant pelno mokestį tik nuo parduoto turto vertės padidėjimo pajamų.

Todėl užsienio vienetas A, pardavęs jam nuosavybės teise priklausiusį pastatą užsienio vienetui B ir gavęs už tai pajamų, privalo pateikti pajamų deklaraciją tam mokesčių administratoriui, kurio administruojamoje teritorijoje tas nekilnojamasis turtas yra, ir mokėti mokestį nuo visų gautų pajamų arba, jeigu turi visus mokesčio perskaičiavimui reikalingus dokumentus, nuo turto vertės padidėjimo pajamų.

5) kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697, taikoma apskaičiuojant 2009 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos **autorių teisių ir gretutinių teisių įstatyme** (nustatyta, kas yra *autorių teisės*, *autorių teisių objektai*, *gretutinės teisės*, *gretutinių teisių objektai*.

Remiantis minėto įstatymo 73 straipsniu, *autorių arba gretutinių teisių pažeidimu* laikomi veiksmai, kuriais pažeidžiamos bet kurios šio įstatymo ir kitų įstatymų saugomos autorių teisės, gretutinės teisės.

Lietuvos Respublikos **autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo** 83 straipsnio 4 dalyje įtvirtinta, kad vietoj dėl teisių pažeidimo faktiškai atsiradusios žalos (nuostolių) atlyginimo autorių teisių ar gretutinių teisių subjektas gali reikalauti:

- kompensacijos, kurios dydį iki 1 000 minimalių gyvenimo lygių (MGL) nustato teismas, atsižvelgdamas į pažeidėjo kaltę, jo turtinę padėtį, neteisėtų veiksmų priežastis ir kitas turinčias reikšmės bylai aplinkybes, taip pat sąžiningumo, teisingumo ir protingumo kriterijus; arba

- atlyginimo, kuris turėjo būti sumokėtas, jeigu pažeidėjas būtų teisėtai naudojęsis kūriniais ar kitais Lietuvos Respublikos **autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo** saugomų teisių objektais (tai yra gavęs leidimą), o kai yra pažeidėjo tyčia ar didelis neatsargumas, – iki dviejų kartų didesnio šio atlyginimo.

Taigi tai yra teisių subjekto pasirinkimo teisė: jis savo nuožiūra gali reikalauti arba faktinių nuostolių atlyginimo, arba kompensacijos (atlyginimo) už padarytus nuostolius.

Kai užsienio vienetas kompensaciją už autorių teisių arba gretutinių teisių pažeidimą gauna ne per nuolatines buveines Lietuvos teritorijoje, tokios pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą mokesčio tarifą (10 proc.).

6) pajamos už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą;

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697, taikoma apskaičiuojant 2009 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

1. Atlikėjo veiklos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau - GPMĮ) 2 str. 9 dalyje, o sporto veiklos sąvoka – GPMĮ 2 str. 8 dalyje.

2. Pajamos, gautos už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą, apmokestinamos pelno mokesčiu „prie pajamų šaltinio“ tik tokiu atveju, kai galutinis pajamų gavėjas yra užsienio vienetas, veikiantis Lietuvoje ne per nuolatinę buveinę ir vykdantis atlikėjų ar sporto veiklą (pvz., orkestras, trupė, komanda).

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas su užsienio vienetu sudarė sutartį, pagal kurią užsienio vienetas Lietuvoje turi suorganizuoti orkestro, kuris taip pat yra užsienio vienetas, koncertą. Taip pat sutartyje numatyta, kad užmokestį už koncertą Lietuvos vienetas perves užsienio vienetui, o šis jį sumokės orkestrui. Tokiu atveju Lietuvos vienetas išmokėdamas užmokestį už koncertą užsienio vienetui turi išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį.

2. Lietuvos vienetas su užsienio vienetu sudarė sutartį, kurioje numatyta, kad užsienio vienetas suorganizuos Lietuvoje dainininko koncertą. Taip pat sutartyje numatyta, kad užmokestį už koncertą Lietuvos vienetas perves užsienio vienetui, o šis jį sumokės dainininkui. Tokiu atveju Lietuvos vienetas išmokėdamas užmokestį už koncertą užsienio vienetui pelno mokesčio išskaičiuoti neturi, nes sutartyje numatytas užmokestis už dainininko koncertą Lietuvoje neapmokestinamas pelno mokesčiu. Jis apmokestinamas vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 5 str. 4 d. 7 punktu.

3. Lietuvos vienetas sudarė sutartį su dainininko įmone, kuri yra užsienio vienetas, dėl dainininko koncerto Lietuvoje. Taip pat sutartyje numatyta, kad užmokestį už koncertą Lietuvos vienetas perves užsienio vienetui (dainininko įmonei). Tokiu atveju Lietuvos vienetas išmokėdamas užmokestį už koncertą užsienio vienetui pelno mokesčio išskaičiuoti neturi, nes sutartyje numatytas užmokestis už dainininko koncertą Lietuvoje neapmokestinamas pelno mokesčiu. Jis apmokestinamas vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 5 str. 4 d. 7 punktu.

3. Kai užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą, tokios pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą 15 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą .

Tokios užsienio vieneto gaunamos pajamos apmokestinamos nepriklausomai nuo jų gavimo formos (pinigais ar natūra) ir mokėjimo būdo (tiesiogiai, jo vardu vykdant įsipareigojimus ar pan.).

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas su užsienio vienetu sudarė sutartį, pagal kurią užsienio vienetas Lietuvoje turi suorganizuoti orkestro, kuris taip pat yra užsienio vienetas, koncertą. Sutartyje nurodyta, kad Lietuvos vienetas užsienio vienetui sumokės 50 000 EUR, iš kurių 10 000 EUR mokama užsienio vienetui už koncerto organizavimą, o 40 000 EUR orkestrui už atliktą koncertą. Tokiu atveju Lietuvos vienetas išmokėdamas sutartyje nurodytą sumą (50 000 EUR) pelno mokestį turės išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti nuo 40 000 EUR sumos, nes koncerto organizavimo veikla nelaikoma atlikėjų veikla. 2. Lietuvos vienetas su užsienio vienetu sudarė sutartį, pagal kurią užsienio vienetas Lietuvoje turi suorganizuoti krepšinio komandos A, kuri taip pat yra užsienio vienetas, varžybas su Lietuvos komanda. Sutartyje nurodyta, kad Lietuvos vienetas užsienio vienetui sumokės 30 000 EUR , tačiau nenurodyta, kokia dalis iš šios sumos mokama užsienio vienetui už varžybų organizavimą, o kokia dalis krepšinio komandai už dalyvavimą varžybose. Tokiu atveju Lietuvos vienetas išmokėdamas sutartyje nurodytą sumą (30 000 EUR) pelno mokestį turės išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti nuo visos 30 000 EUR sumos.

Komanda A vadovaudamasis PMĮ 54 straipsniu, turi teisę kreiptis į tą Lietuvos Respublikos teritorinę valstybinę mokesčių inspekciją, kurios veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiavęs Lietuvos subjektas, dėl pelno mokesčio perskaičiavimo nuo veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamojo pelno.

Jei užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą iš nuolatinio Lietuvos gyventojo, Lietuvos vieneto (iš pelno siekiančio ir pelno nesiekiančio) ar nuolatinės buveinės (toliau – Lietuvos subjektas), tai Lietuvos subjektas iš visų išmokamų užsienio vienetui pajamų turi išskaičiuoti 15 proc. dydžio pelno mokestį, tačiau užsienio vienetas, vadovaudamasis PMĮ 54 straipsniu, turi teisę kreiptis į tą Lietuvos Respublikos teritorinę valstybinę mokesčių inspekciją, kurios veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiavęs Lietuvos subjektas, dėl tokio mokesčio perskaičiavimo nuo veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamojo pelno (Žr. PMĮ 54 str. 1 dalies komentarą).

4. Jeigu užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę gauna pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą ne iš Lietuvos subjekto (t. y. jeigu pelno mokestis nuo pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą nebuvo išskaičiuotas), tai toks užsienio vienetas, gavęs tokių pajamų, privalo pateikti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 40 patvirtintą Užsienio apmokestinamiesiems vienetams išmokėtų pajamų (sumų) ir nuo jų apskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos FR0313 formą (toliau – FR0313 forma) mokesčių administratoriui ir sumokėti pelno mokestį nuo visų gautų pajamų arba, jeigu turi visus pelno mokesčio perskaičiavimui reikalingus dokumentus, nuo veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamojo pelno.

Pavyzdys

Užsienio vienetas su šokėjų trupe, kuri yra taip pat užsienio vienetas, sudarė sutartį dėl pasirodymo Lietuvoje. Sutartyje nurodyta, kad užsienio vienetas šokėjų trupei sumokės 20 000 EUR atlyginimą.

Užsienio vienetas išmokėdamas sutartyje nurodytą sumą (20 000 EUR) neturi pareigos išskaičiuoti pelno mokestį, nes jis neveikia Lietuvoje per nuolatinę buveinę. Šiuo atveju šokėjų trupė turi pati įsiregistruoti Lietuvos Respublikoje mokesčių mokėtoju ir pateikti FR0313 formą tam mokesčių administratoriui, kurio administruojamoje teritorijoje jis įsiregistravo mokesčių mokėtoju, bei sumokėti pelno mokestį į biudžetą nuo visų gautų pajamų (20 000 EUR), o jeigu turi visus pelno mokesčio perskaičiavimui reikalingus dokumentus (t. y. dokumentus, pagrindžiančius išlaidas, tiesiogiai susijusias su šokių trupės Lietuvos Respublikoje vykdyta atlikėjų veikla), nuo veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamojo pelno.

5. Jei užsienio vienetas yra užsienio pelno nesiekianti organizacija:

5.1. ir gauna pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą, iš Lietuvos subjekto, Lietuvos subjektas gali neišskaičiuoti pelno mokesčio nuo tokiam užsienio vienetui išmokamų pajamų, jeigu jis Lietuvos vienetui pateikia įrodymus, kad ji yra laikoma užsienio valstybėje pelno nesiekiančia organizacija ir kad pajamos, gautos už atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą Lietuvoje, nėra jos ūkinės komercinės veiklos pajamos.

Tačiau, jeigu Lietuvos subjektui nepateikiami minėti įrodymai arba jie yra netinkami ar nepakankami, jis turi išskaičiuoti nuo užsienio pelno nesiekiančiai organizacijai mokamo atlygio pelno mokestį ir sumokėti jį į biudžetą. Tokiu atveju, užsienio pelno nesiekiančiai organizacijai pateikus

mokesčių administratoriui įrodymus, kad ji yra laikoma užsienio valstybėje pelno nesiekiančia organizacija ir kad pajamos, gautos už atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą Lietuvoje, nėra jos ūkinės komercinės veiklos pajamos, iš pajamų, gautų už atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą Lietuvoje, išskaičiuotas ir į biudžetą sumokėtas pelno mokestis grąžinamas užsienio pelno nesiekiančiai organizacijai.

5.2. ir gauna pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą, ne iš Lietuvos subjekto (t. y. jeigu pelno mokestis nuo pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą nebuvo išskaičiuotas), užsienio pelno nesiekianti organizacija, pateikusi mokesčių administratoriui įrodymus, kad ji yra laikoma užsienio valstybėje pelno nesiekiančia organizacija ir kad pajamos, gautos už atlikėjų veiklą ar (ir) sporto veiklą Lietuvoje, nėra jos ūkinės komercinės veiklos pajamos, pelno mokesčio nemoka. Nepateikus tokių įrodymų mokesčių administratoriui, užsienio pelno nesiekianti organizacija privalo pateikti FR0313 formą mokesčių administratoriuiir sumokėti mokestį nuo visų gautų pajamų arba, jeigu turi visus pelno mokesčio perskaičiavimui reikalingus dokumentus, nuo veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamojo pelno.

7) išmokos už stebėtojų tarybos narių veiklą;

(KEISTA: 2013 06 27 įstatymu Nr. XII-428 (nuo 2014 01 01)).

Komentaras

Lietuvos vieneto išmokėtos išmokos už stebėtojų tarybos narių veiklą užsienio vienetams yra pelno mokesčio prie pajamų šaltinio objektas, kuris apmokestinamas taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą mokesčio tarifą (15 proc.).

Pajamų mokestį apskaičiuoja, išskaičiuoja ir į Lietuvos biudžetą sumoka išmokas išmokėjęs asmuo – Lietuvos vienetas PMĮ 37 straipsnyje nustatyta tvarka.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2018-06-22 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-23419)

5. Tuo atveju, kai perleidžiama kompiuterio programa, šio straipsnio 4 dalies 3 punkto nuostatos taikomos, jei yra perleidžiamas ne autorių teisėmis apsaugotas daiktas, o kompiuterio programoje yra suteikiamos šios teisės:

1) teisė daryti kompiuterio programos kopijas, turint tikslą jas viešai platinti ar kitaip perduoti nuosavybėn, išnuomoti arba paskolinti, arba

2) teisė rengti išvestines kompiuterio programas, kurios remiasi autorių teisėmis apsaugota kompiuterio programa, arba

3) teisė viešai demonstruoti kompiuterio programą.

(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697, taikoma apskaičiuojant 2009 metais pasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

Kompiuterio programos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo 2 str. 18 dalyje.

Kai užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę Lietuvos teritorijoje gauna atlyginimą už suteiktą teisę:

- daryti kompiuterio programos kopijas, turint tikslą jas viešai platinti ar kitaip perduoti nuosavybėn, išnuomoti ar paskolinti (t.y., kai tokios kompiuterio programos kopijos nėra daromos paties Lietuvos vieneto reikmėms tenkinti, o skirtos tretiesiems asmenims), arba

- naudojantis kompiuterio programa, kurios autoriaus teisės priklauso tam užsienio vienetui, rengti išvestines kompiuterio programas, kurios pačios yra autorių teisių objektas, arba

- viešai demonstruoti kompiuterio programą,

tai tokios jo pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą mokesčio tarifą (10 proc.).

Jeigu užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę Lietuvos vienetui suteikia su kompiuterio programa susijusias kitokias nei aukščiau išvardytas teises, arba parduoda jam kompiuterio programą (kartu suteikiant tam vienetui priklausiusias kompiuterio programos autoriaus teises ar ne), tai tokios jo pajamos neapmokestinamos.

Pavyzdžiai

1. Užsienio vienetas, neturintis nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikos teritorijoje, pardavė Lietuvos vienetui kompiuterio programą ir sudarė sutartį, suteikiančią Lietuvos vienetui teisę daryti dešimt tos programos kopijų, naudojamų dešimtyje to vieneto darbo vietų. Vėliau buvo sudaryta papildoma sutartis, pagal kurią Lietuvos vienetui buvo suteikta teisė daryti dar penkias programos kopijas, naudojamas penkiose Lietuvos vieneto filialo darbo vietose. Lietuvos vienetas užsienio vienetui sumokėjo už kompiuterio programą ir už kiekvieną jos kopiją.

Remiantis PMĮ 4 str. 5 dalimi, sumos, kurias Lietuvos vienetas sumokėjo užsienio vienetui už kompiuterio programą bei suteiktas teises, neapmokestinamos.

2. Lietuvos vienetas, užsiimantis prekyba kompiuteriais ir programine įranga, iš užsienio vieneto, neturinčio nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikos teritorijoje, įsigijo kompiuterio programas kartu su licencijomis, patvirtinančiomis tų kompiuterio programų legalumą. Kompiuterio programos nebus naudojamos paties Lietuvos vieneto veikloje, o skirtos tik perpardavimui.

Sumos, kurias Lietuvos vienetas sumoka užsienio vienetui už tokių programų įsigijimą neapmokestinamos, kadangi Lietuvos vienetui nėra suteikiama nei viena iš PMĮ 4 str. 5 dalyje nurodytų teisių.

(Pakeista pagal 2009-09-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-R-8626).

6. Vieneto mokesčio bazė taip pat yra:

1) gauta parama, panaudota ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį;

(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. PMĮ 4 str. 6 dalyje nustatyta atskira pelno mokesčio bazė gautai paramai, panaudotai ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo (toliau - LPĮ) nustatytą paramos paskirtį.

2. Pagal LPĮ 10 straipsnį paramos gavėjai gautą paramą gali naudoti savo įstatuose ar nuostatuose arba religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų kanonuose, statutuose ir kitose normose numatytiems LPĮ 3 straipsnio 3 dalyje nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams siekti, labdarai (jeigu jie pagal LPĮ turi teisę teikti labdarą).

3. Ne pagal paskirtį panaudota gauta parama būtų, pavyzdžiui, tokiais atvejais:

3.1. Kai gauta parama naudojama politinėms partijoms ar politinėms kompanijoms finansuoti bei politinių kampanijų dalyvių politinių kampanijų laikotarpiu atsiradusiems ar su politinėmis kampanijomis susijusiems skolos įsipareigojimams padengti (LPĮ 10 str. 2 dalis).

Pelno nesiekiančių vienetų (toliau – PNV) iš rėmėjų gauta parama, panaudota politinėms partijoms ar politinėms kompanijoms finansuoti bei politinių kampanijų dalyvių politinių kampanijų laikotarpiu atsiradusiems ar su politinėmis kampanijomis susijusiems skolos įsipareigojimams padengti, priskiriama ne pagal paskirtį panaudotai paramai.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga, kurios įstatuose numatyta neformalaus ir pilietinio ugdymo veikla, iš paramos teikėjų gautą 20 000 Eur paramą panaudojo dviejų partijų kandidatų į vietos savivaldybės narius susitikimo su rinkėjais renginio organizavimui. Kadangi gauta parama panaudota su politine kompanija susijusio renginio organizavimui, visa panaudotoji paramos suma laikoma ne pagal LPĮ nustatytą paskirtį panaudota parama ir priskiriama pelno mokesčio bazei.

3.2. Kai gauta parama perduodama kaip įnašas juridiniam asmeniui, kurio dalyvis yra paramos gavėjas (LPĮ 10 str. 3 dalis).

Jeigu PNV gautą paramą (lėšas ar turtą) perduoda kaip įnašą kitam vienetui, kurio dalyvis yra tas PNV arba jis tokiu dalyviu taptų perdavęs gautą paramą, tai gauta parama laikoma ne pagal paskirtį panaudota parama. Punkto nuostata reiškia, kad gauta parama negali būti naudojama investicinėje veikloje (steigiant vienetus, įsigyjant veikiančių vienetų akcijas).

3.3. Kai gauta parama panaudojama, teikiant labdarą ne LPĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Akcinė bendrovė paramos ir labdaros fondui suteikė 45 000 Eur paramą. Paramos ir labdaros fondas dalį gautų lėšų panaudojo teikdamas labdarą akcinės bendrovės darbuotojams. Patikrinimo metu nustatyta, kad 20 000 Eur perduota fiziniams asmenims ne LPĮ 6 straipsnyje nustatyta tvarka, todėl 20 000 Eur yra laikomi ne pagal LPĮ nustatytą paskirtį panaudota parama ir priskiriami pelno mokesčio bazei.

3.4. Gauta parama panaudojama, neatsižvelgiant į PNV veiklą reguliuojančiame įstatyme nustatytus apribojimus.

PNV veiklą reguliuojančiuose įstatymuose gali būti nustatyti tam tikri veiklos apribojimai, į kuriuos atsižvelgiama ir kontroliuojant gautos paramos panaudojimą. Pvz., Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo 16 str. 2 dalies 7 punkte nustatyta, kad asociacijai draudžiama pirkti prekes ir paslaugas už akivaizdžiai per didelę kainą, išskyrus atvejus, kai tokiu būdu yra suteikiama labdara asmeniui, kuris pagal LPĮ yra labdaros gavėjas. Todėl, nustačius, kad pažeidžiant minėtą apribojimą, ne komercinei veiklai skirtos prekės ar paslaugos buvo įsigytos už kaip parama gautas lėšas žymiai didesne, nei rinkos kaina, skirtumas tarp įsigijimo ir tikrosios rinkos kainos turi būti priskirtas ne pagal paskirtį panaudotai paramai.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga – sporto klubas, kurio įstatuose numatyta, kad pagrindinė veiklos kryptis yra automobilinio sporto propagavimas, už iš rėmėjų gautus pinigus iš fizinių asmenų nupirko 3 automobilius. Nustatyta, kad už vieną automobilį sumokėta 100 000 Eur, nors tokios pat markės ir tokių pat metų gamybos automobiliai komisinėje prekyboje parduodami už 40 000 Eur. Kadangi

automobilis buvo įsigytas už akivaizdžiai per didelę kainą, skirtumas tarp įsigijimo kainos ir tikrosios rinkos kainos komisinėje prekyboje laikoma ne pagal LPĮ nustatytą paskirtį panaudota parama ir priskiriama pelno mokesčio bazei.

3.5. Parama panaudojama ne visuomenei naudingiems tikslams, nustatytiems LPĮ 3 str. 3 dalyje, tenkinti.

Mokesčio bazei gali būti priskirta parama, panaudota ne visuomenei naudingiems tikslams, nustatytiems LPĮ 3 str. 3 dalyje, tenkinti.

Pavyzdys

Fizinis asmuo įsteigė paramos ir labdaros fondą, kurio įstatuose numatyta materialiai padėti asmenims, sergantiems kraujagyslių ligomis. 2018 metais fondas organizavo lėšų, reikalingų sergančiojo operacijai atlikti, akciją ir jos metu iš rėmėjų šiam tikslui surinko 20 000 Eur paramos. Surinktos lėšos nebuvo perduotos sergančiajam ar apmokėjimui už operacijas, o išleistos pastato, kuriame įsikūręs fondas, tačiau nuosavybės teise priklauso fiziniam asmeniui, remontui. Kadangi fondas surinktas lėšas panaudojo ne pagal jų rinkimo paskirtį, ir panaudojimas susijęs su steigėjo ekonomine nauda, surinktos paramos suma laikoma ne pagal LPĮ nustatytą paskirtį panaudota parama ir priskiriama pelno mokesčio bazei.

3.6. Pagal LPĮ 8 str. 2 dalies nuostatas, išlaidų, kurias patiria paramos gavėjas, viešindamas informaciją apie paramos teikėją, suma neturi viršyti 10 procentų šio paramos teikėjo suteiktos paramos vertės. Nustatytą ribą viršijančios išlaidos laikomos parama, panaudota ne pagal paramos paskirtį.

Pavyzdys

Akcinė bendrovė 2017 metais suteikė 200 000 Eur paramą viešajai įstaigai. Paramos teikimo sutartyje buvo numatytas viešosios įstaigos įsipareigojimas sukurti filmuotą vaizdo klipą apie AB veiklą. Vaizdo įrašo sukūrimui viešoji įstaiga išleido 30 000 Eur. Išlaidos, patirtos viešinant informaciją apie paramos teikėją, viršijo 10 proc. paramos teikėjo suteiktos paramos vertės, todėl nustatytą ribą viršijanti 10 000 Eur (30 000 Eur - 20 000 Eur) suma laikoma ne pagal LPĮ nustatytą paskirtį panaudota parama ir priskiriama pelno mokesčio bazei pagal PMĮ 4 str. 6 dalies nuostatas.

2) iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 minimalių gyvenimo lygių dydžio sumą.

(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. PNV pelno mokesčio bazei priskiriama grynais pinigais iš to paties paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį gautos paramos dalis, viršijanti 250 minimalių gyvenimo lygių (toliau – MGL) sumą.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga iš akcinės bendrovės X 2018 metų kovo mėnesį gavo 12 000 Eur, gegužės mėnesį – 10 000 Eur, rugpjūčio mėnesį – 18 000 Eur ir spalio mėnesį – 15 000 Eur paramos grynais pinigais. Viso per mokestinį laikotarpį gauta 55 000 Eur paramos. Minimalus gyvenimo lygis – 38 Eur. Skirtumas tarp 250 MGL, t. y. 9 500 Eur (38 Eur x 250), ir suteiktos per metus paramos grynais

pinigais – 55 000 Eur sudaro 45 500 Eur, kuris, vadovaujantis PMĮ 4 str. 6 dalimi, priskiriamas pelno mokesčio bazei.

2. Jeigu mokestiniame laikotarpyje pasikeičia MGL dydis, nustatant 250 MGL, apskaičiuojamas vidutinis aritmetinis tų metų MGL dydis ir dauginamas iš 250.

Pavyzdys

Teisės aktu nustatyta, kad nuo atitinkamų metų rugpjūčio 1 dienos nustatomas 44 Eur MGL (iki šios datos MGL buvo 38 Eur). Vidutinis aritmetinis tų metų MGL yra 40,50 Eur (38 Eur x 7 mėn. + 44 Eur x 5 mėn.)/12. Mokesčio bazei tokiu atveju priskiriama iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gauta suma, viršijanti 10 125 Eur (40, 50 Eur x 250).

3. Pagal Mokėjimų įstatymo 2 str. 13 punktą mokėjimas gali būti atliekamas grynaisiais pinigais arba negrynųjų pinigų pervedimu per pasirinktas kredito įstaigas. Remiantis šiomis nuostatomis, parama laikoma suteikta grynaisiais pinigais, jeigu pagal paramos gavėjo ir paramos teikėjo susitarimą grynieji pinigai įnešami į paramos gavėjo kasą ar į jo sąskaitą banke.

(Pakeista pagal 2019-08-06 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1E)-RM-23984).

3) bet kokia gauta mokėjimo suma, kuri, jeigu yra mokestinės tvarkos neatitikimas, atskaitoma mokėjimo valstybėje, tačiau neįtraukiama į pajamas taikant šio Įstatymo nuostatas. Šio punkto nuostatos netaikomos, kai mokestinės tvarkos neatitikimas yra susijęs su nuolatinės buveinės ar jai priskiriamų pajamų (sąnaudų) teisinio reglamentavimo ar traktavimo skirtumais;

TAR pastaba. *3 punkto nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

4) pajamos dėl turto perkėlimo, apskaičiuotos šio Įstatymo 40^2 straipsnyje nustatyta tvarka.

TAR pastaba. *4 punkto nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

7. Šio straipsnio nuostatos netaikomos laivybos vieneto pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos, jei laivybos vieneto pasirinkimu pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pagal šio Įstatymo 38^1 straipsnio nuostatas taikomas fiksuotas pelno mokestis.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Jei laivybos vieneto pasirinkimu iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinamos taikant fiksuotą pelno mokesčio tarifą, tokios pajamos nepriskiriamos pelno mokesčio bazei pagal šio straipsnio nuostatas.

Tuo atveju, kai laivybos vienetas pasirinko pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikyti fiksuotą pelno mokestį,

tačiau uždirba pajamų iš veiklos, kuri nepriskiriama tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusiai veiklai, tokios pajamos priskiriamos PMĮ 4 str. 1 dalies mokesčio bazei, nuo kurios apskaičiuojamas apmokestinamasis pelnas PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka.

(Pakeista pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

8. Lietuvos hibridinio subjekto mokesčio bazei priskiriama pajamų dalis, kuri nėra kitaip apmokestinama pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu pagal šio Įstatymo arba bet kurios kitos valstybės, kurios rezidentas mokesčių tikslais yra Lietuvos hibridinio subjekto dalyvis, teisės aktus.

(Papildyta 2021-12-07, įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2023 01 01))

Komentaras

Komentaras rengiamas

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 5 straipsnio redacija:

5 STRAIPSNIS. Mokesčio tarifai

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

1. Taikomi šie pelno mokesčio tarifai:

1) Lietuvos vieneto, nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 17 procentų mokesčio tarifą, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita;

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

2) užsienio vienetų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose, apmokestinamos be atskaitymų taikant 10 procentų mokesčio tarifą, o išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 4, 6 ir 7 punktuose, - taikant 17 procentų mokesčio tarifą, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita. Užsienio vienetų, kurie yra įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 1 punkte, neapmokestinamos. Užsienio vienetų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 1 punkte, apmokestinamos be atskaitymų taikant 10 procentų mokesčio tarifą;

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Užsienio vieneto pajamos apmokestinamos prie pajamų šaltinio be atskaitymų (užsienio vienetas turi teisę kreiptis į vietos mokesčio administratorių, kurio veiklos teritorijoje yra įregistruotas

dėl apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą ir (arba) parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn turtą perskaičiavimo. Žr. PMĮ 54 straipsnio komentarą) taikant 17 proc. mokesčio tarifą, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir
- tokios pajamos yra išvardytos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 4, 6 ir 7 punktuose (t. y. pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, pajamos už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą; metinės išmokos (tantjemos) už stebėtojų tarybos narių veiklą).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

2. Užsienio vieneto pajamos apmokestinamos prie pajamų šaltinio be atskaitymų taikant 10 proc. mokesčio tarifą, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir
- tokios pajamos yra išvardytos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose (t.y. honorarai, kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos).

3. Užsienio vieneto gaunamos palūkanos yra apmokestinamos prie pajamų šaltinio be atskaitymų taikant 10 proc. mokesčio tarifą, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir
- užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

4. Užsienio vieneto gaunamos palūkanos neapmokestinamos mokesčiu prie pajamų šaltinio, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir
- užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

5. Tuo atveju, jei Lietuvos vienetas išmoka palūkanas Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, įregistruotiems užsienio vienetams per jų rezidavimo šalyse įsisteigusius tarpininkus, t. y. bankus ar finansų maklerių įmones, tai toks vienetas gali neapmokestinti palūkanų tik tuo atveju, jei jis turi užsienio tarpininkų pateiktą sąrašą su atskleistais faktiškaisiais palūkanų savininkais bei turi aiškią, nedviprasmišką, su šias pajamas gaunančiais užsienio vienetais susijusią informaciją: užsienio vieneto (palūkanų gavėjo) pavadinimas, identifikacinis numeris, adresas, valstybė, kurioje šis vienetas yra registruotas ar kitaip organizuotas. Tuo atveju, jei Lietuvos vienetas išmoka palūkanas tarpininkui ir neturi įrodymų apie palūkanų gavėjus, tai toks vienetas nuo išmokamų palūkanų privalo išskaityti 10 proc. pelno mokestį bei jį sumokėti į biudžetą.

6. Vadovaujantis PMĮ 2 straipsnio 2 dalimi, užsienio vienetas - tai užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas. Todėl tuo atveju, kai palūkanos mokamos užsienio vieneto nuolatinei buveinei, kuri yra Europos ekonominės erdvės valstybėje, arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, o toks užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas valstybėje, kuri nėra Europos ekonominės erdvės valstybė, ir su šia valstybe nėra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, tokios palūkanos yra apmokestinamos prie pajamų šaltinio, taikant 10 proc. mokesčio tarifą.

3) pajamos iš paskirstytojo pelno apmokestinamos taikant 17 procentų mokesčio tarifą.

(*Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

1. Pajamų iš paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarka nustatyta PMĮ VII skyriuje „Dividendų ir kito paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarka“ (žr. PMĮ 33-35 straipsnių komentarus).

2. Iš paskirstytojo pelno gautos pajamos apmokestinamos 17 proc. pelno mokesčio tarifu, išskyrus tam tikras išimtis nustatytas PMĮ 33-35 straipsniuose.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

4) gauta parama, panaudota ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą, apmokestinama be atskaitymų, taikant 17 procentų mokesčio tarifą.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal PMĮ 4 straipsnio 6 dalį pelno mokesčio mokestinei bazei (pajamoms) priskirtos sumos (panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą) apmokestinama be atskaitymų, taikant 17 proc. pelno mokesčio tarifą.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga iš akcinės bendrovės X per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gavo 19 500 Eur paramą. 2026 metų 250 MGL (bazinė socialinė išmoka) yra 17 500 Eur (70 Eur x 250). Gautą paramą viešoji įstaiga panaudojo savo įstatuose numatytai veiklai vykdyti. Vadovaujantis PMĮ 5 str. 1 dalies 4 punktu, visa 250 MGL dydžio sumą viršijanti grynais pinigais gautos paramos dalis, t. y. 2 000 Eur (19 500 Eur – 17 500 Eur), priskiriama pelno mokesčio bazei, neatsižvelgiant į gautos paramos panaudojimą. Todėl viešoji įstaiga nuo mokesčio bazei (pajamoms) priskirtų 2 000 Eur privalo apskaičiuoti ir sumokėti 340 Eur (2 000 Eur x 17 proc.) pelno mokestį.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

2. Vienetų, kuriuose mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 eurų, pirmojo ir antrojo mokestinių laikotarpių apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 0 procentų mokesčio tarifą, kitų mokestinių laikotarpių apmokestinamasis pelnas – taikant 7 procentų mokesčio tarifą, išskyrus šio straipsnio 3 dalyje nustatytus atvejus. Šioje dalyje nustatytas 0 procentų mokesčio tarifas taikomas tik tokiam vienetui, kurio dalyvis (dalyviai) yra fizinis asmuo (fiziniai asmenys), ir tik tuo atveju, kai per tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, įskaitant pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius: vieneto veikla nėra sustabdoma, vienetas nėra likviduojamas, reorganizuojamas ir vieneto akcijos (dalys, pajai) nėra perleidžiamos naujiems dalyviams.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Apmokestinti apmokestinamąjį pelną 7 proc. mokesčio tarifu vienetai gali tuo atveju, jei tie vienetai atitinka 2 sąlygas:

1) mokestinio laikotarpio pajamos ne didesnės kaip 300 000 Eur;

2) vienetas neatitinka **PMĮ** 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų (žr. PMĮ 5 str. 3 dalies komentarą).

1 pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

J. Jonaičio individualios įmonės 2026 metų rodikliai atitinka PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas:

- įmonės mokestinio laikotarpio pajamos – 250 000 Eur (neviršija 300 000 Eur),
- įmonė neatitinka PMĮ 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų.

Atsižvelgiant į tai, kad J. Jonaičio individuali įmonė atitinka visas 5 str. 2 dalyje nustatytas 2 sąlygas, todėl ši įmonė gali 2026 metų apmokestinamąjį pelną apmokestinti 7 proc. pelno mokesčio tarifu.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

2. PMĮ 5 straipsnio 2 dalies nuostatos taikomos ir žemės ūkio veiklą vykdantiems vienetams, jeigu negali būti taikomos PMĮ 5 str. 6 dalies nuostatos.

3. PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata taikoma ir pelno nesiekiantiems vienetams.

4. Pagal **PMĮ** 6 straipsnio nuostatas mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais arba vietos mokesčių administratoriaus leidimu jis nustatomas kitoks, bet lygus 12 mėnesių. Šio mokestinio laikotarpio pajamos turi būti ne didesnės 300 000 Eur. Tais atvejais, kai pirmasis mokestinis laikotarpis trumpesnis negu 12 mėnesių (pvz., vienetas įsiregistravo mokesčio mokėtoju ir pradėjo veiklą nuo kalendorinių metų birželio 1 d.), tai to pirmojo mokestinio laikotarpio pajamos taip pat turi būti ne didesnės negu 300 000 Eur.

Skaičiuojant, ar pajamos nėra didesnės už šią sumą, atsižvelgiama į visas pajamas, t. y. ir į tas, kurios, vadovaujantis **PMĮ** 12 straipsniu, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Tuo atveju, jeigu vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, tai nustatant, ar vieneto mokestinio laikotarpio pajamos yra ne didesnės negu 300 000 Eur suma, turi būti skaičiuojamos visos Lietuvos vieneto pajamos bei per nuolatinę buveinę, įskaitant nuolatinę buveinę, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį į mokesčio bazę neįtraukiamos, užsienyje uždirbtos pajamos, išskyrus gautus dividendus.

Jeigu šią lengvatą taiko užsienio vieneto nuolatinė buveinė Lietuvoje, tai turi būti skaičiuojamos visos užsienio vieneto pajamos, įskaitant nuolatinės buveinės pajamas uždirbtas Lietuvoje.

Pažymėtina, kad į pajamų ribos skaičiavimą neįtraukiami iš Lietuvos ir užsienio vienetų gauti dividendai.

5. Vienetų bei užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvoje pirmojo ir antrojo mokestinių laikotarpių apmokestinamasis pelnas gali būti apmokestinamas taikant 0 procentų mokesčio tarifą, jeigu tenkinamos šios sąlygos:

- pirmojo ir antrojo mokestinių laikotarpių pajamos ne didesnės kaip 300 000 Eur (pajamų apribojimo dydis vertinamas kiekvieno mokestinio laikotarpio atskirai);
- vienetas neatitinka PMĮ 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų (žr. PMĮ 5 str. 3 dalies komentarą);
- vieneto dalyvis (dalyviai) yra tik fizinis asmuo (ar fiziniai asmenys);

- per tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, įskaitant pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius: vieneto veikla nėra sustabdoma, vienetas nėra likviduojamas, reorganizuojamas ir vieneto akcijos (dalys, pajai) nėra perleidžiamos naujiems dalyviams.

Jeigu vienetas buvo įsteigtas 2025 metais, tai 2026 metais – antruoju mokestiniu laikotarpiu – jis taip pat gali taikyti 0 procentų pelno mokesčio tarifą, jeigu atitinka visas PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas.

Jeigu per tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius paaiškėja aplinkybės dėl kurių pirmaisiais ir antraisiais mokestiniais metais apmokestinamasis pelnas negali būti apmokestinamas taikant 0 procentų mokesčio tarifą - vienetas sustabdo veiklą, yra likviduojamas ar reorganizuojamas, arba vieneto akcijos (dalys, pajai) perleidžiamos naujiems dalyviams, tai 0 tarifą taikęs vienetas privalo perskaičiuoti ir apmokestinti lengvatiniu (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir 7 proc. apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifu pirmojo ir antrojo mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintas to mokestinio laikotarpio metines pelno mokesčio deklaracijas. Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

3. Šio straipsnio 2 dalies nuostatos netaikomos, kai šioje dalyje nurodytų susijusių vienetų mokestinio laikotarpio bendros pajamos viršija 300 000 eurų:
(*Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

Pagal šios dalies nuostatas, PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytas lengvatinis 7 proc. arba 0 proc. (pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius) pelno mokesčio tarifas netaikomas, kai PMĮ 5 str. 3 d. 1 - 4 punktuose nurodytų susijusių vienetų bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą 300 000 Eur pajamų apribojimą.
(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

1) vienetams (individualioms (personalinėms) įmonėms), kurių dalyvis ar jo šeimos nariai yra ir kitų vienetų (individualių (personalinių) įmonių) dalyviai;

Komentaras

1. Ši punkto nuostata taikoma toms individualioms įmonėms, kurių savininkai ar jų šeimos nariai yra ir kitų individualių įmonių savininkai ir jeigu šių individualių įmonių bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą 300 000 Eur pajamų apribojimą. Tokios individualios įmonės, kurių savininkai ar jų šeimos nariai yra ir kitų individualių įmonių savininkai bei šių įmonių bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija nustatytą 300 000 Eur pajamų apribojimą, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 7 proc. arba 0 proc. (pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius) pelno mokesčio tarifą.

2. PMĮ nenustatyta šeimos narių sąvoka, todėl šiuo atveju pagal PMĮ 2 str. 41 dalį reikia vadovautis Civiliniu kodeksu. Civilinio kodekso trečiojoje knygoje „Šeimos teisė“ nėra bendro šeimos narių sąvokos apibrėžimo, todėl šiuo atveju būtina atsižvelgti į teisinio reguliavimo tikslą ir

reguliuojamų santykių ypatumus, nustatančius nario ryšį su šeima. Apibrėžiant dalyvio šeimos narius yra privalomos tokios sąlygos: giminystės ryšys ir (arba) gyvenimas kartu su dalyviu ir bendro ūkio tvarkymas. Atsižvelgiant į tai, dalyvio šeimos narys yra kartu gyvenantis sutuoktinis (sugyventinis), jų vaikai, pilnamečių vaikų sutuoktiniai (sugyventiniai), tėvai, vaikaičiai, jei jie kartu gyvena ir turi bendrą ūkį.

3. PMĮ 2 str. 6 dalyje nustatyta vieneto dalyvio sąvoka. Vieneto dalyvis apibrėžiamas kaip asmuo, kuris turi nuosavybės teisę į vieneto turtą, arba asmuo, kuris neišsaugo nuosavybės teisių į vieneto turtą, bet įgyja prievolinių teisių ir (arba) pareigų, susijusių su vienetu.

1 pavyzdys

Individualios įmonės X savininko žmona turi individualią įmonę Y, ji yra tos įmonės savininkė. Individualios įmonės X 2026 mokestinių metų pajamos sudaro 120 000 Eur, o individualios įmonės Y 2026 mokestinių metų pajamos - 200 000 Eur. Bendros šių individualių įmonių 2026 mokestinių metų pajamos – 320 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių individualių įmonių bendros pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, t. y. 300 000 Eur, apmokestindamos 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šios įmonės negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Apmokestinamajam pelnui turi būti taikomas 17 proc. pelno mokesčio tarifas.

2 pavyzdys

Individualios įmonės X 2026 mokestinių metų pajamos - 150 000 Eur. Įmonės X savininko žmona turi individualią įmonę Y ir yra šios įmonės savininkė. Šios įmonės Y 2026 mokestinių metų pajamos - 100 000 Eur. Šių individualių įmonių 2026 mokestinių metų bendros pajamos – 250 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių įmonių bendros pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto pajamų apribojimo, t. y. 300 000 Eur, apmokestindamos 2026 metų apmokestinamąjį pelną, šios įmonės galės taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

2) vienetams (individualioms (personalinėms) įmonėms), kurių dalyvis ir (arba) jo šeimos nariai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų) kituose vienetuose, ir vienetams, kuriuose vieneto (individualios (personalinės) įmonės) dalyvis ir (arba) jo šeimos nariai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų);

Komentaras

1. Ši punkto nuostata taikoma toms individualioms įmonėms, kurių savininkas ir (arba) jo šeimos nariai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną kitame vienete valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) ir jeigu šių vienetų, t. y. individualios įmonės ir vieneto, kuriame individualios įmonės savininkas ir (arba) jo šeimos nariai valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų), bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą pajamų apribojimą, t. y. 300 000 Eur.

Taip pat, ši punkto nuostata taikoma tiems vienetams, kurių daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo individualios įmonės savininkas ir (arba) jo šeimos nariai, bei kurių bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą pajamų apribojimą, t. y. 300 000 Eur.

Vadinasi, tos individualios įmonės bei vienetai, kurių daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo individualios įmonės savininkas ir (arba) jo šeimos nariai

bei, kurių bendros pajamos viršija nustatytą dydį, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 7 proc. arba 0 proc. (pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius) pelno mokesčio tarifą.

1 pavyzdys

Individualios įmonės savininkui priklauso UAB X 50 proc. akcijų, likusias 50 proc. UAB X akcijų valdo kartu gyvenanti individualios įmonės savininko duktė.

UAB X 2026 mokestinių metų pajamos - 250 000 Eur, o individualios įmonės mokestinių metų pajamos - 150 000 Eur Bendros šių vienetų 2026 mokestinių metų pajamos – 400 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių vienetų bendros mokestinių metų pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, t. y. 300 000 Eur, apmokestindami 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šie vienetai negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Tų metų apmokestinamajam pelnui turi būti taikomas 17 proc. pelno mokesčio tarifas.

2 pavyzdys

Individualios įmonės X savininko šeimos nariai nėra kitų individualių įmonių savininkai, tačiau pats įmonės savininkas paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo UAB Y 55 proc. akcijų, t. y. individualios įmonės X savininko kitame vienete turimos akcijos viršija 50 proc.

Individualios įmonės X 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamos 50 000 Eur, o UAB Y 2026 mokestinių metų pajamos - 100 000 Eur. Bendros šių vienetų 2026 mokestinių metų pajamos – 150 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad individualios įmonės X ir UAB Y bendros mokestinio laikotarpio pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto pajamų apribojimo, t. y. 300 000 Eur, apmokestindami 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šie vienetai gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

3 pavyzdys

Individualios įmonės Y savininkas yra viešosios įstaigos (pelno nesiekiančios organizacijos) steigėjas ir vienintelis šios įstaigos dalininkas, t. y. individualios įmonės savininkui priklauso 100 proc. viešosios įstaigos dalininko kapitalo.

Individualios įmonės Y 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamos 220 000 Eur, o viešosios įstaigos pajamos - 70 000 Eur. Bendros šių vienetų 2026 mokestinių metų pajamos – 290 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad 2026 metais individualios įmonės Y ir viešosios įstaigos bendros mokestinio laikotarpio pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto pajamų apribojimo, t. y. 300 000 Eur, šie vienetai apmokestindami 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

3) vienetams, kuriuose tas pats dalyvis paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų);

Komentaras

1. Šio punkto nuostata taikoma tiems vienetams, kuriuose tas pats dalyvis (akcininkas, narys ar pajininkas) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) bei jeigu šių vienetų bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą pajamų apribojimą, t. y. 300 000 Eur. Vienetai, atitinkantys šią sąlygą, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 7 procentų arba 0 proc. (pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius) tarifą.

1 pavyzdys

UAB X akcininkas A paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo 52 proc. UAB X akcijų ir 60 proc. UAB Y akcijų, t. y. tas pats UAB X ir UAB Y akcininkas A valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų.

UAB X 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamos – 165 000 Eur, o UAB Y mokestinio laikotarpio pajamos – 100 000 Eur. Bendros UAB X ir UAB Y 2026 mokestinių metų metinės pajamos – 265 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad 2026 metais UAB X ir UAB Y bendros mokestinio laikotarpio pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto pajamų apribojimo, t. y. 300 000 Eur, šie vienetai apmokestindami 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

2 pavyzdys

Mažosios bendrijos nariais yra gyventojai A ir B. Įnašai į mažąją bendriją yra gyventojo A – 52 proc., o gyventojo B - 48 proc. Taip pat, gyventojas A paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo 51 proc. UAB X akcijų.

Mažosios bendrijos 2026 metų mokestinio laikotarpio, pajamos – 35 000 Eur, o UAB X pajamos – 40 000 Eur. Bendros mažosios bendrijos ir UAB X 2026 mokestinių metų pajamos – 75 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad 2026 metais mažosios bendrijos ir UAB X pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje, nustatyto pajamų apribojimo, šie vienetai, apmokestindami 2026 metų mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

3 pavyzdys

UAB A yra tikrosios ūkinės bendrijos dalyvis, kurio įnašas į tikrąją ūkinę bendriją yra 60 proc. visų įnašų sumos. UAB A paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo 90 proc. UAB X akcijų, t. y. tas pats dalyvis, - UAB A, paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 proc. UAB X akcijų ir tikrosios ūkinės bendrijos įnašų.

Tikrosios ūkinės bendrijos 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamos – 190 000 Eur, o UAB X pajamos – 240 000 Eur. Bendros tikrosios ūkinės bendrijos ir UAB X 2026 mokestinių metų pajamos – 430 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių vienetų bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, t. y. 300 000 Eur, apmokestinant 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, tiek tikroji ūkinė bendrija, tiek UAB X negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Tų metų apmokestinamajam pelnui abu vienetai turi taikyti 17 proc. pelno mokesčio tarifą.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

4) vienetams, kuriuose tie patys dalyviai kartu paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų).

Komentaras

1. Šio punkto nuostata taikoma tiems vienetams, kuriuose tie patys dalyviai (akcininkai, nariai ar pajininkai) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną kartu valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) bei jeigu šių vienetų bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą pajamų apribojimą, t. y. 300 000 Eur. Vienetai, atitinkantys šią sąlygą, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti, taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 7 procentų arba 0 proc. (pirmąjį ir antrąjį mokestinius laikotarpius) tarifą.

1 pavyzdys

UAB X du akcininkai A ir B paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo po 30 proc. UAB X akcijų, t. y. kartu 60 proc., ir po 40 proc. UAB Y akcijų, t. y. abu akcininkai kartu paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo 80 proc., ir tai sudaro daugiau kaip 50 proc. akcijų.

UAB X 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamos – 280 000 Eur, o UAB Y pajamos – 140 000 Eur. Bendros UAB X ir UAB Y 2026 mokestinių metų mokestinio laikotarpio pajamos 420 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių vienetų bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, tiek UAB X, tiek UAB Y apmokestindamos 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Tų metų apmokestinamajam pelnui turi būti taikomas 17 proc. pelno mokesčio tarifas.

2 pavyzdys

Mažoji bendrija turi du narius – gyventojus A ir B (įnašų dalys lygios – t. y. po 50 proc.). Tačiau gyventojas A kartu su gyventoju B paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną kartu valdo 70 proc. akcijų UAB X, t. y. abu akcininkai kartu valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų UAB X ir jiems kartu priklauso 100 proc. mažosios bendrijos įnašų.

Atsižvelgiant į tai, kad mažosios bendrijos ir UAB X 2026 mokestinių metų bendros pajamos – 200 000 Eur, t. y. neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto pajamų apribojimo, todėl tiek mažoji bendrija, tiek UAB X 2025 metų mokestinio laikotarpio apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

3 pavyzdys

Mažoji bendrija X turi du narius gyventoją A ir B (įnašų dalys lygios – t. y. po 50 proc.), tačiau gyventojai A ir B taip pat yra mažosios bendrijos Y nariai, kurių įnašų dalys taip pat lygios – t. y. po 50 proc., t. y. gyventojai A ir B kartu paskutinę 2026 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 proc. mažosios bendrijos X ir mažosios bendrijos Y įnašų.

Atsižvelgiant į tai, kad bendros mažosios bendrijos X ir mažosios bendrijos Y 2026 mokestinių metų pajamos – 250 000 Eur, t. y. neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto pajamų apribojimo, todėl abi mažosios bendrijos 2026 metų mokestinio laikotarpio apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

4. NETEKO GALIOS*:* 2018 06 28 įstatymu Nr. XIII-1333 (nuo 2019 01 01)

5. NETEKO GALIOS*:* 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23)

6. Kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių per mokestinį laikotarpį daugiau kaip 50 procentų pajamų sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, įskaitant kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 7 procentų mokesčio tarifą.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Žemės ūkio veiklos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 28^1 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 28^1 dalies komentarą).

2. Kooperatinių bendrovių veiklą reglamentuoja Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymas.

3. Kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių pajamos iš žemės ūkio veiklos, įskaitant jų pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, per mokestinį laikotarpį sudaro daugiau kaip 50 proc. visų jų pajamų, apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 7 proc. pelno mokesčio tarifą. Jeigu kooperatinės bendrovės (kooperatyvo) mokestinio laikotarpio pajamos iš žemės ūkio veiklos sudaro 50 proc. ir mažiau visų jos pajamų, tai bendrovei taikoma bendra apmokestinamojo pelno apmokestinimo taisyklė, t. y. apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant vieną iš PMĮ 5 straipsnyje nurodytų pelno mokesčių tarifų 17 proc. arba 7 proc.). Pavyzdžiui, jei žemės ūkio veiklą vykdančios kooperatinės bendrovės (kooperatyvo) mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 Eur ir vienetas neatitinka PMĮ 5 straipsnio 3 dalyje nustatytų sąlygų, tai apmokestinamasis pelnas gali būti apmokestinamas taikant 7 proc. mokesčio tarifą.

Kitų žemės ūkio veiklą vykdančių vienetų, išskyrus kooperatines bendroves (kooperatyvus), apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant bendrą apmokestinamojo pelno apmokestinimo taisyklę, t. y. vieną iš PMĮ 5 straipsnyje nurodytų pelno mokesčių tarifų (17 proc. arba 7 proc.).

(PMĮ 5 straipsnio 6 d. 3 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

4. Pajamų iš žemės ūkio veiklos dalis vadovaujantis PMĮ 2 straipsnio 24 dalimi yra nustatoma visose vieneto iš Lietuvos ir ne Lietuvos šaltinių uždirbtose ir (arba) gautose visų rūšių pajamose. Žemės ūkio veiklą vykdančių vienetų pajamoms iš žemės ūkio veiklos priskirtinos pajamos, gautos iš vykdomos žemės ūkio veiklos tiek Lietuvoje, tiek užsienyje (jeigu PMĮ nenustatyta kitaip). Pažymime, kad žemės ūkio veikla užsiimančių vienetų, gautos tiesioginės ar kompensacinės išmokos, pajamų lygiui palaikyti ar kompensuoti pajamų netekimą, priskiriamos žemės ūkio veiklos pajamoms.

Jeigu vienetas, vykdantis žemės ūkio veiklą turi nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, tai nustatant žemės ūkio veiklos dalį visose pajamose, turi būti skaičiuojamos visos Lietuvos vieneto pajamos bei per nuolatinę buveinę, įskaitant nuolatinę buveinę, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį į mokesčio bazę neįtraukiamos, užsienyje uždirbtos pajamos, išskyrus gautus dividendus.

Jeigu užsienio vienetas vykdo žemės ūkio veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, tai atitinkamai nustatant žemės ūkio veiklos dalį visose pajamose, turi būti skaičiuojamos visos užsienio vieneto pajamos, įskaitant nuolatinės buveinės pajamas uždirbtas Lietuvoje.

Pažymėtina, kad nustatant žemės ūkio veiklos dalį visose pajamose, iš Lietuvos ir užsienio vienetų gauti dividendai į pajamų ribos skaičiavimą neįtraukiami.

Pavyzdžiai

1. Žemės ūkio kooperatyvas X (toliau – kooperatyvas) vykdo žemės ūkio veiklą. Per 2026 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį uždirbo 260 000 Eur pajamų, iš jų:

133 000 Eur pajamų už tvenkinių valymo darbus (sudaro 51,15 proc. visų pajamų);

10 000 Eur kitų pajamų (sudaro 3,85 proc. visų pajamų);

117 000 Eur turto vertės padidėjimo pajamų iš ilgalaikio turto (pastato) perleidimo (sudaro 45 proc. visų pajamų).

Kadangi kooperatyvo pajamos iš žemės ūkio veiklos sudaro 51,15 proc. visų pajamų, tai 2026 metais kooperatyvo apmokestinamasis pelnas apmokestinamas 7 proc. pelno mokesčio tarifu.

2. Žemės ūkio kooperatyvas Y (toliau – kooperatyvas) 2026 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiavo 44 000 Eur apmokestinamojo pelno. Kooperatyvas 2026 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį uždirbo 87 000 Eur pajamų, iš jų:

78 000 Eur pajamų už realizuotą pieną, įsigytą iš savo narių, kurie verčiasi žemės ūkio veikla (sudaro 89,66 proc. visų pajamų);

4 500 Eur kitų pajamų (5,17 proc. visų pajamų);

4 500 Eur neapmokestinamųjų pajamų pagal PMĮ 12 straipsnio 2 punktą (5,17 proc. visų pajamų);

Kadangi kooperatyvas gavęs 78 000 Eur pajamų už realizuotą pieną, įsigytą iš savo narių, kurie verčiasi žemės ūkio veikla, tenkina PMĮ 5 str. 6 dalyje nustatytus reikalavimus t. y. pajamų dalis iš žemės ūkio veiklos sudaro 90 proc. visų pajamų, todėl 2026 metais apmokestinamasis pelnas gali būti apmokestinamas 7 proc. tarifu.

3. Žemės ūkio kooperatyvas X (toliau – kooperatyvas) 2026 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiavo 20 000 Eur apmokestinamojo pelno. Kooperatyvas 2026 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį uždirbo 217 000 Eur pajamų, iš jų:

43 000 Eur pajamų už derliaus nuėmimo darbus (sudaro 19.82 proc. visų pajamų);

30 000 Eur pajamų už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus (sudaro 13,82 proc. visų pajamų);

144 000 Eur kitų pajamų (sudaro 66,36 proc. visų pajamų).

Kadangi kooperatyvo pajamos iš žemės ūkio veiklos sudaro tik 33,64 proc. visų pajamų ir neatitinka PMĮ 5 straipsnio 6 dalyje keliamų reikalavimų, todėl kooperatyvo apmokestinamasis pelnas, apmokestinamas taikant 17 proc. pelno mokesčio tarifą ir apskaičiuojamas 3 400 Eur (20 000 Eur x 17 proc.) pelno mokestis. Bet jei kooperatyvas atitiktų PMĮ 5 straipsnio 2 dalies reikalavimus - tuo atveju apmokestinamajam pelnui galėtų būti taikomas 7 proc. pelno mokesčio tarifas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

7. Lietuvos vieneto, nuolatinių buveinių pagal šio straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuota apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalis apmokestinama taikant 7 **procentų mokesčio tarifą, jeigu:**

1) pajamas iš minėto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gauna tik jį sukūręs Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė ir tik jie dėl minėtų pajamų uždirbimo patiria visas išlaidas ir

2) turtas yra pagal autorių teises saugoma kompiuterio programa ar patentabilumo kriterijus (naujumas, išradimo lygis, pramoninis pritaikomumas) atitinkantis išradimas, apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) sąvokos yra apibrėžtos PMĮ 2 str. 18 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

2. Apmokestinamojo pelno dalis, nustatyta pagal šio straipsnio 9 dalyje patvirtintą formulę, apskaičiuota iš paties Lietuvos vieneto ar nuolatinės buveinės vykdomoje MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų atskaičius šioms pajamoms

tenkančius leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, gali būti apmokestinama taikant 7 procentų mokesčio tarifą, jeigu yra tenkinamos šios sąlygos:

1) pajamas iš minėto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gauna tik jį sukūręs vienetas ir tik jis dėl minėtų pajamų uždirbimo patiria visas išlaidas ir

2) turtas yra pagal autorių teisę saugoma kompiuterio programa ar patentabilumo kriterijus (naujumas, išradimo lygis, pramoninis pritaikomumas) atitinkantis išradimas, apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

3. Pagal šios dalies reikalavimus, pajamas iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn privalo gauti bei joms tenkančias išlaidas patirti tik pats šį turtą MTEP veikloje sukūręs vienetas.

Pažymėtina, kad PMĮ 41 straipsnyje numatytais reorganizavimo bei veiklos perleidimo atvejais, po reorganizavimo ar perleidimo įsigyjantysis vienetas neturi teisės tęsti šioje dalyje nustatytos lengvatos taikymo, kadangi būtų pažeistas reikalavimas, kad pajamas ir sąnaudas iš MTEP veiklos sukurto turto privalo gauti tik šį turtą sukūręs vienetas.

4. Pagal šios dalies nuostatas, vieneto MTEP veikloje sukurtu turtu yra laikoma:

● kompiuterio programa, kuri saugojama pagal Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymą (toliau – ATGT įstatymas) kaip autorių teisių objektas **arba**

● patentabilumo kriterijus (naujumas, išradimo lygis, pramoninis pritaikomumas) atitinkantis išradimas, apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais[1].

Pažymėtina, kad sąvokos „kompiuterių programa“ ir „programinė įranga“ suprantamos kaip tas pats turto vienetas, t. y. kompiuterių programa, kaip ji yra apibrėžta ATGT įstatyme.

5. **Išradimas** yra suprantamas kaip naujas pasauliniu lygiu, išradimo lygio (neakivaizdus atitinkamos srities specialistui) ir pramonėje pritaikomas tam tikros problemos (uždavinio) techninis sprendimas.

Patentas yra suprantamas kaip išradimo teisinės apsaugos forma.

Išradimo objektu, kuris gali būti patentuojamas, paprastai gali būti įrenginys, būdas, medžiaga, žinomo įrenginio, būdo, medžiagos naujas panaudojimas. Išradimų patentavimui keliamus reikalavimus nustato tarptautinės sutartys, ES teisė ir valstybės, kurioje siekiama gauti patentą, nacionalinė teisė. Pažymėtina, kad išradimų patentams negali būti prilyginami naudingieji modeliai[2] (atskirose valstybėse įvardijami įvairiomis sąvokomis: angl. *„utility model“, „petty patent“, „short-term patent“, utility innovation“, „innovation patent“* ir pan.).

---

[1] Šiuo metu Lietuva taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis su šiomis užsienio valstybėmis: Airija, Armėnijos Respublika, Austrijos Respublika, Azerbaidžano Respublika, Baltarusijos Respublika, Belgijos Karalyste, Bulgarijos Respublika, Čekijos Respublika, Danijos Karalyste, Estijos Respublika, Graikijos Respublika, Gruzija, Islandijos Respublika, Indijos Respublika, Ispanijos Karalyste, Italijos Respublika, Izraeliu, Japonija, Jungtinėmis Amerikos Valstijomis, Jungtinė Karalyste, Jungtiniais Arabų Emyratais, Kanada, Kazachstano Respublika, Kinijos Liaudies Respublika, Kirgizijos Respublika, Kipro Respublika, Korėjos Respublika, Kroatijos Respublika, Kuveito Valstybe, Latvijos Respublika, Lenkijos Respublika, Liuksemburgo Didžiąja Hercogyste, Malta, Makedonijos Respublika, Meksikos Jungtinėmis Valstijomis, Moldovos Respublika, Nyderlandų Karalyste, Norvegijos Karalyste, Portugalijos Respublika, Prancūzijos Respublika, Rumunija, Rusijos Federacija, Serbijos Respublika, Singapūro Respublika, Slovakijos Respublika, Slovėnijos Respublika, Suomijos Respublika, Švedijos Karalyste, Šveicarijos Konfederacija, Turkijos Respublika, Turkmėnistanu, Ukraina, Uzbekistano Respublika, Vengrijos Respublika, Vokietijos Federacine Respublika.

[2] Plačiau apie naudinguosius modelius: **http://www.wipo.int/patents/en/topics/utility_models.html**

6. Pažymėtina, kad pagal Lietuvos Respublikos patentų įstatymą (toliau – Patentų įstatymą) bet kokios technikos srities išradimai yra patentabilūs, jeigu jie yra nauji, atitinka išradimo lygį ir turi pramoninį pritaikomumą.

● Išradimas laikomas nauju, jeigu jis nežinomas technikos lygiu. Technikos lygis yra visa, kas iki patento paraiškos padavimo datos buvo viešai skelbta arba naudota.

● Išradimas laikomas atitinkančiu išradimo lygį, jeigu jis, atsižvelgiant į technikos lygį, nėra akivaizdus atitinkamos srities specialistui.

● Praktinį pritaikomumą turi išradimas, kurį galima pagaminti ar panaudoti pramonėje, žemės ūkyje, sveikatos apsaugos ar kitose srityse.

7. Išradimas yra laikomas patentabilumo kriterijus atitinkančiu, jeigu jis yra apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais, ir vienetas turi išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams pagrindžiančius dokumentus (žr. šios dalies komentaro 8 punktą).

8. Atkreiptinas dėmesys, kad kai kurių valstybių patentų tarnybos patentus išduoda prieš tai atlikusios esminę išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizę[3], tačiau kai kurios patentų tarnybos tokios ekspertizės neatlieka[4] (pastarosios sistemos paprastai įvardijamos kaip „pareikštinės“, angl. „*registration system*“). Dėl šios priežasties abiem atvejais skiriasi dokumentai, kuriuos vienetas turi turėti, siekiant pagrįsti lengvatos taikymo pagrįstumą. Jeigu patento paraiškoje prašoma suteikti prioritetą remiantis ankstesne paraiška, kuri buvo pateikta Europos patentų tarnybai, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, lengvatos taikymo tikslu bus atsižvelgiama į šios ankstesnės paraiškos datą.

Patentabilumo kriterijus atitinkančiu išradimu yra laikomas:

8.1. išradimas, apsaugotas patentu, kurį atitinkama patentų tarnyba išduoda, atlikusi šio išradimo naujumo, išradimo lygio ir pramoninio pritaikomumo ekspertizę. Atitikimas patentabilumo kriterijams turi būti pagrindžiamas šių patentų tarnybų išduotu patentu. Mokesčio lengvata tokiu atveju taikoma nuo patento paraiškos padavimo datos.

Atkreiptinas dėmesys, kad patentas paprastai išduodamas praėjus keleriems metams nuo patento paraiškos padavimo. Todėl, jeigu vienetas pageidauja taikyti šioje dalyje nustatytą lengvatą dar iki patento išdavimo jam, t. y. patento paraiškos stadijoje (pavyzdžiui, kai patento paraiškos nagrinėjimo laikotarpis yra pakankamai ilgas), jis turi turėti:

- atitinkamos patentų tarnybos išduotą paieškos ataskaitą (paprastai įvardijama kaip angl. *„search report“*) ir

- rašytinę nuomonę dėl išradimo patentabilumo (paprastai įvardijama kaip angl. *„written opinion“*).

Šie dokumentai turi demonstruoti pirminį patentų tarnybos vertinimą dėl visų išradimo apibrėžties punktų atitikimo patentabilumo kriterijams.

Jeigu rašytinėje nuomonėje nurodoma, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų, patento paraiška paprastai tikslinama ir susiaurinama išradimo apibrėžties apimtis. Tokiu atveju vienetas turi turėti:

- patento paraiškos patikslinimą (išradimo apibrėžties susiaurinimą) patvirtinančius dokumentus ir

[3] Esminę išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizę atlieka Europos patentų tarnyba, Austrijos, Bulgarijos, Čekijos, Danijos, Estijos, Suomijos, Vokietijos, Vengrijos, Japonijos, Lenkijos, Portugalijos, Rumunijos, Slovakijos, Švedijos, Jungtinių Amerikos Valstijų, Jungtinės Karalystės, ir kitų valstybių patentų tarnybos.

[4] Esminės išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizės neatlieka Latvijos, Lietuvos, Kroatijos, Slovėnijos, Šveicarijos, Maltos, Liuksemburgo, Kipro, Graikijos, Makedonijos, Kuveito, Azerbaidžano, Kirgizijos ir ir kitų valstybių patentų tarnybos.

- patentinio patikėtinio[5] (5) patvirtinimą apie šioje patikslintoje paraiškoje nurodyto išradimo atitikimą patentabilumo kriterijams.

Tais atvejais, kai anksčiau minėti dokumentai yra surašyti užsienio kalba, mokesčių mokėtojas turi turėti ir tokių dokumentų vertimą į lietuvių kalbą, patvirtintą vertėjo parašu ir spaudu.

8.2. išradimas, apsaugotas patentu, kuris išduotas atitinkamai patentų tarnybai neatlikus esminės šio išradimo naujumo, išradimo lygio ir pramoninio pritaikomumo ekspertizės. Paprastai tokie patentai išduodami praėjus 1–2 metams nuo patento paraiškos padavimo datos. Tokių išradimų atitikimas patentabilumo kriterijams gali būti pagrindžiamas dvejopai:

8.2.1. pateikiamas patentinio patikėtinio patvirtinimas apie išradimo atitikimą patentabilumo kriterijams arba

8.2.2. pateikiama patentų tarnybos, turinčios tarptautinės paieškos įstaigos (angl. – *„International Searching Authority“*) statusą[6] ir teikiančios tokias paslaugas, išduota paieškos ataskaita ir rašytinė nuomonė dėl išradimo patentabilumo.

Šie dokumentai turi demonstruoti visų išradimo apibrėžties punktų atitikimą patentabilumo kriterijams.

Jeigu patentų tarnybos išduotoje paieškos ataskaitoje ir (ar) rašytinėje nuomonėje nurodoma, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų, vienetas turi turėti patento paraiškos patikslinimą patvirtinančius dokumentus arba išduotą patentą kartu su patentinio patikėtinio patvirtinimu apie šioje patikslintoje paraiškoje ar išduotame patente nurodyto išradimo atitikimą patentabilumo kriterijams.

Tais atvejais, kai aukščiau minėti dokumentai yra surašyti užsienio kalba, mokesčių mokėtojas turi turėti ir tokių dokumentų vertimą į lietuvių kalbą, patvirtintą vertėjo parašu ir spaudu.

9. Pagal šios dalies nuostatas, išradimas gali būti apsaugotas ir papildomos apsaugos liudijimu (angl. – „*supplementary protection certificate*“), kuris pagal Patentų įstatymo nuostatas yra dokumentas, suteikiantis papildomą apsaugą vaistų veikliosioms medžiagoms ir augalų apsaugos priemonėms, pasibaigus jų patento galiojimo laikui. Papildomos apsaugos paskirtis – kompensuoti išradimų kūrimo farmacijos ir agrochemijos srityse ilgai trunkančius ir sudėtingus specialius tyrimus bei gaunant leidimą išleisti šiuos produktus į rinką sugaištą laiką. Pažymėtina, kad papildomos apsaugos liudijimai atskirose valstybėse gali būti įvardijami įvairiai, juos siejant su patento apsaugos termino pratęsimu (pvz., angl. „*Certificate Extending Patent Term“, „Extension of Term of Patent Right“* ir pan.).

Papildomos apsaugos liudijimas turi būti išduotas pagrindinio patento, atitinkančio patentabilumo kriterijus, pagrindu. Pagrindinio patento patentabilumas nustatomas pagal anksčiau nurodytus kriterijus ir įrodomas pateikus aukščiau nurodytus dokumentus (žr. šios dalies komentaro 8 punktą).

1-4 pavyzdžiai

1. Kai patentas išduotas Lietuvoje:

Vienetas 2016-2017 metais Lietuvoje vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą. Siekdamas įvertinti išradimo atitikimą patentabilumo reikalavimams, vienetas 2018 metais pateikė Valstybiniam patentų biurui (toliau –VPB) paraišką patentui gauti ir netrukus po patento paraiškos padavimo, pateikė prašymą VPB atlikti paiešką Europos patentų tarnyboje. Remiantis VPB ir Europos patentų tarnybos bendradarbiavimo susitarimu, šio išradimo atitikimas patentabilumo kriterijams buvo įvertintas Europos patentų tarnyboje. Europos patentų tarnyba vienetui pateikė paieškos ataskaitą (angl. – „*search report*“) ir rašytinę nuomonę (angl. – „*written opinion*“). Rašytinėje nuomonėje buvo nurodyta, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo

[5] Lietuvos Respublikos patentinių patikėtinių sąrašas: **http://www.vpb.gov.lt/?p=0&l=lt&n=311**

[6] Šių tarnybų sąrašas prieinamas čia: **http://www.wipo.int/pct/en/access/isa_ipea_agreements.html**

kriterijų. Dėl šios priežasties vienetas pateikė prašymą VPB atitinkamai susiaurinti išradimo apibrėžties apimtį. Vienetas taip pat kreipėsi į patentinį patikėtinį, kad šis patvirtintų, jog susiaurinta išradimo apibrėžtis atitinka patentabilumo kriterijus.

Vienetas, taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą iki patento išdavimo, t. y. 2018 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį, privalo turėti paieškos ataskaitą, rašytinę nuomonę, dokumentus, patvirtinančius išradimo apibrėžties susiaurinimą bei patentinio patikėtinio patvirtinimą.

VPB 2019 metais išdavė vienetui išradimo patentą.

2. Kai patentas išduotas ne Lietuvoje (patentų tarnybai nevertinant patentabilumo kriterijų)

Vienetas 2016-2017 metais Lietuvoje vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą, dėl kurio patentavimo 2018 metais kreipėsi į Slovėnijos intelektinės nuosavybės tarnybą.

Slovėnijos intelektinės nuosavybės tarnyba 2018 metais išdavė patentą. Kadangi Slovėnijos intelektinės nuosavybės tarnyba neatliko ekspertinio vertinimo, ar išradimas atitinka patentabilumo kriterijus, vienetas dėl tokio vertinimo kreipėsi į patentinį patikėtinį, kuris pateikė rašytinį patvirtinimą dėl šio išradimo atitikimo patentabilumo reikalavimams.

Vienetas taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą privalo turėti patentinio patikėtinio išduotą rašytinį patvirtinimą ir išduotą patentą.

3. Kai patentas išduotas Europos patentų tarnyboje:

Vienetas 2016-2017 metais Lietuvoje vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą, dėl kurio patentavimo 2018 metais pateikė Europos patento paraišką Europos patentų tarnybai.

Europos patentų tarnyba 2018 m. viduryje vienetui pateikė paieškos ataskaitą (angl. – „*search report*“) ir rašytinę nuomonę (angl. – „*written opinion*“). Rašytinėje nuomonėje buvo nurodyta, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų. Dėl šios priežasties vienetas pateikė prašymą Europos patentų tarnybai susiaurinti išradimo apibrėžties apimtį. Vienetas taip pat kreipėsi į patentinį patikėtinį, kad šis patvirtintų, jog susiaurinta išradimo apibrėžtis atitinka patentabilumo kriterijus.

Vienetas taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą iki patento išdavimo, t. y. 2018 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį, turi turėti paieškos ataskaitą, rašytinę nuomonę, dokumentus, patvirtinančius išradimo apibrėžties susiaurinimą ir patentinio patikėtinio patvirtinimą.

Europos patentų tarnyba 2021 m. išdavė patentą.

4. Kai sudaryta išimtinė licencija:

Vienetas X 2016-2017 metais vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą, kuriam 2018 metais išduotas patentas. Kadangi vienetas yra įmonių grupės dalis, patento paraiškoje pareiškėju buvo nurodytas ne vienetas X, o kita įmonės grupė – vienetas Y. VPB išdavė išradimo patentą vienetui Y.

Siekdamas įvertinti išradimo atitikimą patentabilumo reikalavimams, vienetas Y netrukus po patento paraiškos padavimo pateikė prašymą VPB atlikti paiešką. Remiantis VPB ir Europos patentų tarnybos bendradarbiavimo susitarimu, šio išradimo atitikimas patentabilumo kriterijams buvo atliktas Europos patentų tarnyboje. Europos patentų tarnyba vienetui Y pateikė paieškos ataskaitą (angl. – „*search report*“) ir rašytinę nuomonę (angl. – „*written opinion*“). Rašytinėje nuomonėje buvo nurodyta, kad išradimas atitinka patentabilumo kriterijus.

Vienetas X su vienetu Y dėl šio patento 2018 metais sudarė išimtinę licenciją, kuri buvo įregistruota VPB.

Vienetas X, taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą, turi turėti išimtinės licencijos išrašą, vieneto Y gautą paieškos ataskaitos ir rašytinės nuomonės kopiją (patvirtintą) ir vieneto Y gauto patento kopiją (patvirtintą).

8. Šio straipsnio 7 dalies nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai Lietuvos vieneto arba nuolatinės buveinės sukurtas turtas yra jų naudojamas pagal išimtinę licenciją. Lengvata pradedama taikyti, kai jau yra atsiradusios autorių teisės, paduota patento paraiška, išduotas patentas, įsigaliojęs papildomos apsaugos liudijimas ar kai yra suteikta išimtinė licencija. Kai lengvata taikoma nuo patento paraiškos padavimo, o patentas nėra išduodamas arba kai patentas pripažįstamas negaliojančiu, taip pat pripažįstamas negaliojančiu papildomos apsaugos liudijimas ar išimtinė licencija yra negaliojanti, sumokėtas pelno mokestis nuo apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalies, apskaičiuotos pagal šio straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, privalo būti perskaičiuotas už visus mokestinius laikotarpius, kuriais buvo taikyta lengvata, atsižvelgiant į Mokesčių administravimo įstatymo 68 straipsnio nuostatas.
(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1697; taikoma apskaičiuojant 2018 m. ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Pažymėtina, kad PMĮ 5 str. 7 dalies nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai Lietuvos vieneto ar nuolatinės buveinės MTEP veikloje sukurtas turtas yra jo naudojamas pagal išimtinę licenciją (angl. *„exclusive licence“*).

Išimtinė licencija yra tokia, pagal kurią ją suteikęs asmuo netenka teisės suteikti tokias pačias licencijas kitiems asmenims, taip pat neturi teisės pats naudotis suteiktomis teisėmis išimtinės licencijos suteikimo laikotarpiui. Išimtinumas turi būti aiškiai apibrėžtas sutartyje. Išimtinėje licencijoje gali būti numatytos ir kitos sąlygos (pavyzdžiui, licencinės sutarties galiojimo teritorija), kurios neturi įtakos licencijos išimtinumui. Išimtine licencija nelaikoma vienetinė licencija (angl. – *„sole licence“*), pagal kurią ją suteikęs asmuo netenka teisės suteikti tokias pačias licencijas kitiems asmenims, tačiau turi teisę pats naudotis suteiktomis teisėmis išimtinės licencijos suteikimo laikotarpiu.

Išradimų atveju išimtinė licencija turi būti išduota patentabilumo kriterijus atitinkančio išradimo patentui arba patento paraiškai. Patentabilumas nustatomas pagal anksčiau nurodytus kriterijus ir įrodomas pateikus aukščiau nurodytus dokumentus (žr. šio straipsnio 7 d. komentaro 8 punktą). Atkreiptinas dėmesys, kad paprastai išimtinę patento licenciją yra reikalinga įregistruoti viešame registre[7].

2.Vadovaujantis ATGT įstatymu, autorių teisių apsauga į sukurtą kompiuterinę programą atsiranda ją sukūrus ir išreiškus objektyvia forma, nereikalaujant jokios papildomos registracijos. Kompiuterių programos autorius gali būti fizinis asmuo arba fizinių asmenų grupė, sukūrę programą. ATGT įstatymas taip pat numato, jog turtinės autorių teisės į kompiuterių programą, kurią sukūrė darbuotojas atlikdamas savo tarnybines pareigas ar darbo funkcijas, gali priklausyti ir darbdaviui/gamintojui, jei kitaip nenustatyta sutartyje. Autorių teisių turėtojas gali pranešti visuomenei apie savo turtines teises panaudodamas autorių teisių apsaugos ženklą – apskritime arba lenktiniuose skliaustuose įrašyta raidė C, autoriaus arba kito autorių teisių subjekto vardas (pavadinimas) ir išleidimo metai.

Atsižvelgiant į tai, kad autorių teisių apsauga į sukurtą kompiuterinę programą atsiranda iš karto ją sukūrus ir išreiškus objektyvia forma, nereikalaujant jokios papildomos registracijos, todėl iš karto pradedama taikyti ir PMĮ 5 str. 7 dalyje nustatyta lengvata. Atitinkamai, atsiradus autorių teisėms į sukurtą kompiuterinę programą, papildomų dokumentų, pagrindžiančių PMĮ 5 str. 7 dalyje nustatytos lengvatos taikymą, vienetui turėti nereikia.

[7] Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos patentų įstatymo 45 str. 5 d. nustato, kad „Licencinė sutartis tretiesiems asmenims įsigalioja nuo jos duomenų įrašymo į Lietuvos Respublikos patentų registrą dienos.“.

3. PMĮ 5 str. 7 dalyje nustatyta lengvata, apmokestinamojo pelno dalį apmokestinant lengvatiniu (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir 7 proc. – apskaičiuojant 2026 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifu, pradedama taikyti tą mokestinį laikotarpį, kurį yra išduotas patentas arba paduota paraiška patentui gauti, atsiradusios autorių teisės, įsigaliojęs papildomos apsaugos liudijimas ar kai yra suteikta išimtinė licencija.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

Tuo atveju, kai lengvata taikoma nuo patento paraiškos padavimo, tačiau patentas nėra išduodamas arba jeigu patentas pripažįstamas negaliojančiu, taip pat pripažįstamas negaliojančiu papildomos apsaugos liudijimas arba išimtinė licencija yra negaliojanti, tai privalės būti atlikti apmokestinamojo pelno koregavimai nuo pat patento paraiškos padavimo datos, t. y. tų mokestinių laikotarpių, kurių pagal šios dalies nuostatas buvo sumažintas apmokestinamasis pelnas, ir mokesčių administratoriui privalės būti pateiktos patikslintos tų mokestinių laikotarpių metinės pelno mokesčio deklaracijos, o tuo atveju, jeigu jau išduotas patentas yra panaikinamas (pavyzdžiui nesumokėjus metų mokesčių ar pan.) ar patento yra atsisakyta, tai šioje dalyje nustatyta lengvata nebetaikoma nuo panaikinimo ar atsisakymo datos. Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

9. Apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalis apskaičiuojama pagal šią formulę:

$$\frac{\text{tinkamos finansuoti išlaidos}}{\text{visos išlaidos}} \times \text{pelnas iš turto naudojimo, čia:}$$

1) tinkamos finansuoti išlaidos – sąnaudos, patirtos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukuriant turtą, priskiriamos prie mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų, kurios tris kartus gali būti atskaitomos iš pajamų, išskyrus dėl susijusių asmenų veiklos patirtas sąnaudas ir šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto įsigijimo išlaidas. Į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma padidinama 30 procentų, tačiau ši padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą;

2) visos išlaidos – tinkamos finansuoti išlaidos, šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto įsigijimo išlaidos ir kitos sąnaudos, priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų ar ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų, patirtos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukuriant turtą, įskaitant dėl susijusių asmenų veiklos patirtas sąnaudas, išskyrus palūkanas ir pastatų nusidėvėjimo sąnaudas;

3) pelnas iš turto naudojimo – apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas iš paties vieneto vykdomoje mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų (įskaitant honorarus ir kompensacijas už pažeistas intelektinės nuosavybės teises) atskaičius šioms pajamoms tenkančius leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1697; taikoma apskaičiuojant 2018 m. ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama lengvatiniu (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir 7 proc. – apskaičiuojant 2026 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir

vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifu apskaičiuojama pagal šią formulę:

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 Nr. raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

$$\frac{\text{tinkamos finansuoti išlaidos}}{\text{visos išlaidos}} \times \text{pelnas iš turto naudojimo; čia:}$$

2. Tinkamos finansuoti išlaidos – sąnaudos, patirtos MTEP veikloje sukuriant turtą, priskirtinos MTEP darbų sąnaudoms, kurios tris kartus gali būti atskaitomos iš pajamų. Į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma gali būti padidinama 30 procentų, tačiau tokia padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą.

Sąnaudų priskyrimo MTEP darbų sąnaudoms, atskaitomoms iš vieneto pajamų, tvarka yra reglamentuota PMĮ 17^1 straipsnyje (žr. 17^1 straipsnio komentarą). Pažymėtina, kad Sąnaudų priskyrimo mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudoms tvarkos apraše, patvirtintame 2008 m. lapkričio 19 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu Nr. 1183 (toliau – Aprašas), yra nustatytos konkrečios MTEP veiklos sąnaudos, kurios gali būti atskaitomos iš pajamų tris kartus.

Nustatant į formulę įrašomą tinkamų finansuoti išlaidų sumą yra skaičiuojamos tik tos MTEP darbų sąnaudos, atskaitomos iš pajamų tris kartus, kurios yra patirtos MTEP veikloje sukuriant šio straipsnio 7 d. 2 punkte nustatytą turtą. Jeigu vienetas šias sąnaudas patiria ne vien tik kuriant šį turtą, bet ir vykdant kitus MTEP darbus, tokiu atveju vienetas turi proporcingai apskaičiuoti, kokia šių patirtų išlaidų dalis tenka šio turto sukūrimui.

Jeigu MTEP veikloje turtas kuriamas keletą mokestinių laikotarpių, tai tinkamų finansuoti išlaidų suma nustatoma susumuojant šių mokestinių laikotarpių MTEP darbų sąnaudas, atskaitomas iš pajamų tris kartus, tenkančias konkrečiai to turto sukūrimui.

Lengvata gali būti taikoma ir tuo atveju, kai vienetas įsigijęs bet kokį turtą (įskaitant nurodytą šio straipsnio 7 d. 2 punkte), jį išplėtoja ir sukuria naują, patentabilumo kriterijus atitinkantį bei patentu ar kitu šio straipsnio 7 dalyje nustatytu dokumentu apsaugotą, turtą. Į tinkamas finansuoti išlaidas neįtraukiamos turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, įsigijimo išlaidos.

Į formulę įrašant tinkamų finansuoti išlaidų sumą yra skaičiuojamos tik tos MTEP darbų sąnaudos, atskaitomos iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 straipsnyje, kurios yra patirtos ne iš susijusių asmenų. Susijusių asmenų sąvoka yra pateikta 2 str. 33 dalyje (žr. 2 str. 33 dalies komentarą).

Pažymėtina, kad į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma gali būti padidinama 30 procentų, tačiau tokia padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą.

3. ***Visos išlaidos*** – visos sąnaudos, priskirtinos leidžiamiems atskaitymams ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, patirtos MTEP veikloje sukuriant turtą, išskyrus bet kokias palūkanas, t. y. ne tik kredito, ir pastatų nusidėvėjimo sąnaudas.

Nustatant į formulę įrašomą visų išlaidų sumą yra skaičiuojamos visos vieneto sąnaudos, priskirtinos leidžiamiems atskaitymams ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, patirtos MTEP veikloje sukuriant turtą, t. y. skaičiuojamos Apraše nustatytos MTEP darbų sąnaudos, atskaitomos iš pajamų tris kartus, įskaitant ir tas Apraše nustatytas MTEP darbų sąnaudas, kurios yra patirtos iš susijusių asmenų, taip pat ilgalaikio turto (išskyrus pastatų) nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos (įskaitant turto, nurodyto šios dalies 2 punkte, įsigijimo išlaidas, kai turtas įsigyjamas ankstyvoje vystymo stadijoje) ir kitos (išskyrus palūkanas), kurios yra patirtos MTEP veikloje sukuriant šio straipsnio 7 d. 2 punkte nustatytą turtą.

Pažymėtina, kad vieneto sąnaudos, kurios nėra susijusios su MTEP veikloje kuriamu turtu, t. y. kurios yra susijusios su kita vieneto vykdoma veikla, skaičiuojant formulėje tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporciją, prie visų sąnaudų nepriskiriamos.

Jeigu MTEP veikloje turtas kuriamas keletą mokestinių laikotarpių, tai visų išlaidų suma nustatoma susumuojant šių mokestinių laikotarpių visas sąnaudas, priskirtinas leidžiamiems ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, tenkančias konkrečiai to turto MTEP veikloje sukūrimui, išskyrus bet kokias palūkanas, t. y. ne tik kredito, ir pastatų nusidėvėjimo sąnaudas.

Atkreiptinas dėmesys, kad į vieneto patirtų tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporcijos skaičiavimą MTEP veikloje sukuriamo turto išlaidos turi būti įtraukiamos kaupiamuoju būdu, t. y. į išlaidų (tinkamų finansuoti / visų išlaidų) proporcijos skaičiavimą turi būti įtraukiamos visos konkretaus turto už visą turto kūrimo laikotarpį su MTEP veikla susijusios išlaidos, patirtos nuo tada, kai įsigaliojo PMĮ 17^1 straipsnyje nustatyta lengvata, t. y. nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, iki kol turtas yra sukuriamas, įskaitant vieneto patirtas tinkamas finansuoti /visas išlaidas, faktiškai patirtas jau pradėjus uždirbti pajamas iš šio turto pardavimo ar naudojimo vieneto veikloje, pavyzdžiui su MTEP veikla susijusias turto tobulinimo išlaidas ir pan.

4. ***Pelnas iš turto naudojimo*** – apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas iš paties vieneto vykdomoje MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų (įskaitant honorarus ir kompensacijas už pažeistas intelektinės nuosavybės teises) atskaičius šioms pajamoms tenkančius leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Vienetas, taikantis šio straipsnio 7 dalyje nustatytą lengvatą, paties MTEP veikloje sukurtą turtą gali naudoti tiek savo vykdomoje veikloje, t. y. gamyboje ar paslaugų teikime, ir iš šio turto naudojimo veikloje uždirbti pajamas, bei šį turtą išnuomojant pagal nuomos sutartį ar perduodant šį turtą naudoti pagal autorinę sutartį, tiek parduoti ar kitaip perleisti kitų asmenų nuosavybėn, pavyzdžiui pagal lizingo (finansinės nuomos) arba nuomos sutartis, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas, apmokėjus visą turto vertę ir pan., bei taip uždirbti pajamas.

Pažymėtina tai, kad MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautos pajamos yra sumažinamos šioms pajamoms tiesiogiai tenkančiomis sąnaudomis, t. y. leidžiamais ar ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, taikant bendras PMĮ 17 straipsnio nuostatas. Tais atvejais, kai dalis sąnaudų yra susijusios ne tik su MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautomis pajamomis, bet ir su kita vieneto vykdoma veikla, pavyzdžiui, kitų gaminių pardavimu / paslaugų teikimu, tai tokios netiesioginės išlaidos, pavyzdžiui, rinkodaros, reprezentacinės, komandiruočių, patalpų apšvietimo ir šildymo, netiesioginio darbo užmokesčio, turto draudimo ir kitos, turėtų būti paskirstomos pagal vieneto apskaitos politikoje nustatytą tvarką, pateikiant tokių sąnaudų dalies priskyrimo MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų uždirbimui pagrįstumą. Vieneto apskaita turi būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamą informaciją pelno mokesčiui apskaičiuoti.

Atsižvelgiant į tai, kad MTEP veikloje sukuriant turtą, MTEP darbų sąnaudos yra tris kartus atskaitomos iš pajamų, todėl šis turtas, pradėjus jį naudoti ekonominėje veikloje pajamų uždirbimui, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais nenudėvimas/ neamortizuojamas, t. y. iš šio turto naudojimo ar pardavimo uždirbtos pajamos nemažinamos nusidėvėjimo / amortizacijos sąnaudomis.

5. Vieneto MTEP veikloje sukurtas turtas gali būti glaudžiai susijęs su jau naudojamu vienete turtu, kuris nebuvo sukurtas MTEP veikloje, t. y. vienete nėra naudojamas kaip savarankiškas turto vienetas, o yra turto tam tikra sudėtinė dalis. Tokiu atveju, apskaičiuojant apmokestinamojo pelno dalį, apmokestinamą lengvatiniu pelno mokesčio tarifu, vadovaujantis vieneto pasitvirtinta vidaus tvarka turi būti nustatoma apmokestinamojo pelno iš MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalis bendrose šio turto pardavimo pajamose ir sąnaudose, t. y. vienetas

turi pagrįsti tokios naujai sukurtos MTEP turto dalies įtaką viso turto, į kurį ji integruota, naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamoms.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

1-3 Pavyzdžiai

1. Vienetas, gaminantis medicininę įrangą, 2016-2017 metais vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – Portatyvinį lazerinį prietaisą skirtą gydymui, kuris 2018 metais pripažintas patentabilumo kriterijus atitinkančiu turtu ir jam yra išduotas išradimo patentas. Šis vieneto išradimas priskirtinas medicinos technikos sričiai - fizioterapijos aparatams, skirtiems naudoti įvairiems susirgimams gydyti artrologijoje, traumatologijoje, chirurgijoje, kardiologijoje, neurologijoje, otorinolaringologijoje, odontologijoje, ginekologijoje, dermatologijoje, imunologijoje. Pažymėtina, kad vienetas planuoja gauti pajamas įvairiose valstybėse.

Vienetas 2016-2017 metais vykdydamas MTEP veiklą, t. y. sukuriant šį lazerinį prietaisą, patyrė 90 000 Eur (50 000 Eur (2016 m.) + 40 000 Eur (2017 m.) MTEP darbų sąnaudų, atskaitytinų iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 str., taip pat 10 000 Eur (6 000 Eur (2016 m.) + 4 000 Eur (2017 m.) MTEP darbų sąnaudų, perkant paslaugas iš susijusių asmenų, o taip pat apskaičiavo 30 000 Eur, t. y. 2016 ir 2017 metais po 15 000 Eur, ilgalaikio turto (išskyrus pastatų), naudojamo MTEP veikloje kuriant šį lazerinį prietaisą, nusidėvėjimo sąnaudų.

Vieneto apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 90 000 Eur bei visų išlaidų suma yra 130 000 Eur (90 000 + 10 000 + 30 000).

Į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma gali būti padidinama 30 procentų, tačiau tokia padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą.

Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 117 000 Eur (90 000 x 30 proc.).

Pradėjus gaminti šiuos prietaisus, vienetas apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną iš šio prietaiso pardavimo:

- 30 000 Eur (80 000 Eur gautos pajamos - 50 000 Eur sąnaudos, tenkančios šioms gautoms pajamoms) už 2018 metų mokestinį laikotarpį;
- 80 000 Eur (150 000 Eur gautos pajamos - 70 000 Eur sąnaudos, tenkančios šioms gautoms pajamoms) už 2019 metų mokestinį laikotarpį.

Apskaičiuojama apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 5 procentų tarifu:

- už 2018 metus yra 27 000 Eur (117 000 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 130 000 Eur (visos išlaidos) x 30 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš prietaisų naudojimo).
- už 2019 metus yra 72 000 Eur (117 000 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 130 000 Eur (visos išlaidos) x 80 000 Eur).

Likusi apmokestinamojo pelno dalis, atitinkamai 2018 m. – 3 000 Eur (30 000-27 000) ir 2019 m. – 8 000 Eur (80 000-72 000), yra apmokestinama taikant pagrindinį 15 proc. tarifą.

Vienetas ir kitais mokestiniais laikotarpiais, kuriais iš šio MTEP veikloje sukurto turto (Portatyvinio lazerinio prietaiso) pardavimo bus uždirbamos pajamos (neterminuotai), taip pat skaičiuoja apmokestinamojo pelno, iš šio turto (prietaisų) pardavimų, dalį, apmokestinamą 5 procentų tarifu.

Atkreiptinas dėmesys, kad vienetas privalo turėti pagal savo vidaus apskaitos taisykles nusistatytus vidaus apskaitos dokumentus, kuriais būtų pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų ir turto, nurodyto šio straipsnio 5 str. 7 d. 2 punkte, pelno iš turto naudojimo.

2. Vienetas yra sukūręs pagal autorių teisę saugojamą kompiuterinę programą, kurią platina internetu užsienio elektroninės prekybos platformoje. Programos kūrimo išlaidoms MTEP lengvata nebuvo taikyta. 2022 – 2024 metais vienetas vykdė kompiuterinės programos tobulinimo, sklaidos ir

palaikymo metodų mokslinius tyrimus ir sukūrė naują šios programos algoritmą, integruojamą į kompiuterinę programą, sudarantį neatskiriamą jos dalį. 2025 metais vienetui yra atsiradusios autorių teisės į naujai sukurtą algoritmą.

Vienetas 2022 – 2024 metais vykdydamas MTEP veiklą, t. y. sukuriant šį algoritmą, patyrė 45 000 Eur (15 000 Eur (2022 m.) + 20 000 Eur (2023 m.) + 10 000 Eur (2024 m.) MTEP darbų sąnaudų, atskaitytinų iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17[1] str., taip pat apskaičiavo 15 000 Eur, t. y. 2022 – 2024 metais po 5 000 Eur, ilgalaikio turto (išskyrus pastatų), naudojamo MTEP veikloje kuriant šį algoritmą, nusidėvėjimo sąnaudų.

Vieneto apskaičiuota algoritmo tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 45 000 Eur (15 000 + 20 000 + 10 000) bei algoritmo kūrimo MTEP veikloje visų išlaidų suma yra 60 000 Eur (45 000 + 15 000).

Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų algoritmo tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 58 500 Eur (45 000 + (45000 x 30 proc.).

Vieneto MTEP veikloje sukurtas algoritmas tarpusavyje yra glaudžiai susijęs su kompiuterine programa, t. y. algoritmas nėra naudojamas kaip savarankiškas turto vienetas, o yra programos tam tikra sudėtinė dalis.

Pradėjus platinti šią kompiuterinę programą su nauju algoritmu, vienetas pagal patvirtintą vidaus tvarką apskaičiavo, kad 30 proc. iš kompiuterinės programos (kartu su algoritmu) platinimo gautų pajamų ir, atitinkamai, sąnaudų tenka iš MTEP veikloje sukurto turto, t. y. programos algoritmo, platinimo.

Taigi, pradėjus platinti šią programą su nauju MTEP veikloje sukurtu algoritmu, vienetas už 2026 metų mokestinį laikotarpį gavęs 90 000 Eur pajamų ir 40 000 Eur sąnaudų, pagal savo nustatytą procentinę dalį apskaičiuoja 15 000 Eur (27 000 Eur (90 000 x 30 / 100) - 12 000 Eur (40 000 Eur x 30 / 100)) apmokestinamąjį pelną iš šio turto, t. y. iš MTEP veikloje sukurto, algoritmo platinimo.

Apskaičiuojama 14 625 Eur (58 500 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 60 000 Eur (visos išlaidos) x 15 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo) apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 7 procentų tarifu, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – 35 375 Eur yra apmokestinama taikant pagrindinį 17 proc. pelno mokesčio tarifą.

3. Vienetas 2016-2017 metais vykdė mokslinius tyrimus ir sukūrė pagal autorių teisę saugojamą kompiuterinę programą. 2017 metais vienetui yra atsiradusios autorių teisės į šią naujai sukurtą kompiuterinę programą.

Vykdant MTEP veiklą, t. y. sukuriant šią kompiuterinę programą, 2016-2017 metais yra patirtos 45 000 Eur (25 000 Eur (2016 m.) + 20 000 Eur (2017 m.) MTEP darbų sąnaudos, atskaitytinos iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17[1] str., taip pat apskaičiuotos 16 000 Eur, t. y. 2016-2017 metais po 8 000 Eur, ilgalaikio turto (išskyrus pastatų), naudojamo MTEP veikloje kuriant šią kompiuterinę programą, nusidėvėjimo sąnaudos.

Vieneto apskaičiuota kompiuterinės programos tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 45 000 Eur (25 000 + 20 000) bei programos kūrimo MTEP veikloje visų išlaidų suma yra 61 000 Eur (45 000 + 16 000). Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų kompiuterinės programos tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 58 500 Eur (45 000 + (45 000 x 30 proc.).

Pradėjus platinti šią kompiuterinę programą, vienetas už 2018 metų mokestinį laikotarpį apskaičiuoja 60 000 Eur apmokestinamąjį pelną iš kompiuterinės programos platinimo.

Apskaičiuojama 57 546 Eur (58 500 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 61 000 Eur (visos išlaidos) x 60 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo) apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 5 procentų tarifu, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – 2 454 Eur yra apmokestinama taikant pagrindinį 15 proc. tarifą.

2019 metais vienetas, atlikęs šios kompiuterinės programos tobulinimo ir funkcionalumo gerinimo darbus, patyrė 10 000 Eur MTEP darbų sąnaudų, atskaitytinų iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17[1] str. bei 15 000 Eur MTEP darbų sąnaudų, perkant paslaugas iš susijusių asmenų.

Atsižvelgiant į tai, kad į vieneto patirtų tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporcijos skaičiavimą MTEP veikloje sukuriamo turto išlaidos turi būti įtraukiamos kaupiamuoju būdu, todėl, atitinkamai, yra perskaičiuojama tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporcija už 2019 metų mokestinį laikotarpį:

Vieneto apskaičiuota kompiuterinės programos tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 55 000 Eur (45 000 + 10 000) bei programos kūrimo MTEP veikloje visų išlaidų suma yra 76 000 Eur (61 000 + 15 000). Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 71 500 Eur (55 000 + (55 000 x 30 proc.).

Už 2019 metų mokestinį laikotarpį yra apskaičiuojamas 80 000 Eur apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo.

Apskaičiuojama 75 263 Eur (71 500 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 76 000 Eur (visos išlaidos) x 80 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo) apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 5 procentų tarifu, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – 4 737 Eur yra apmokestinama taikant pagrindinį 15 proc. tarifą.

Atkreiptinas dėmesys, kad vienetas privalo turėti pagal savo vidaus apskaitos taisykles nusistatytus vidaus apskaitos dokumentus, kuriais būtų pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 5 str. 7 d. 2 punkte, pelno iš turto naudojimo.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-09-22 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3583)

10. Apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn daliai apskaičiuoti šio straipsnio 9 dalyje nustatyta formulė taikoma atskirai kiekvienam šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodytam turtui arba turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, kai šis turtas (produktas) ar turto (produktų) grupė sukuriami panaudojant kelis šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto vienetus ir vienetas gali pagrįsti, kad formulė dėl praktinių priežasčių negali būti taikoma atskirai kiekvienam šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodytam turtui. Visais atvejais vienetas turi turėti dokumentus, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1697; taikoma apskaičiuojant 2018 m. ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn daliai apskaičiuoti šio straipsnio 9 dalyje nustatyta formulė taikoma atskirai kiekvienam turtui, nurodytam šio straipsnio 7 d. 2 punkte, arba turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, kai šis turtas (produktas) ar turto (produktų) grupė sukuriami panaudojant kelis turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, vienetus ir vienetas gali pagrįsti, kad formulė dėl praktinių priežasčių negali būti taikoma atskirai kiekvienam turtui, nurodytam šio straipsnio 7 d. 2 punkte. Visais atvejais vienetas turi turėti dokumentus, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo.

Pažymėtina, kad vienetas vidaus apskaitos dokumentus ir jų rengimo tvarką nusistato pats savo vidaus apskaitos taisyklėse. Atsižvelgiant į tai, pagal nusistatytus vidaus apskaitos dokumentus vienetas atskirai turi pagrįsti kiekvieno MTEP veikloje sukurto turto (produkto) ryšį tarp į formulę

įrašomų tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų bei šio turto (produkto) apmokestinamojo pelno apskaičiavimo arba pagrįsti dėl kokių konkrečių praktinių priežasčių negali būti taikoma formulė atskirai kiekvienam turtui, ir, atitinkamai, ji yra pritaikyta turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, sukuriamai panaudojant kelis turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, vienetus.

2. Pažymėtina, kad, jeigu iki lengvatos įvedimo, t. y. iki 2017 m. gruodžio 31 d., yra išduotas patentas ar papildomas apsaugos liudijimas, atsiradusios autorių teisės ar suteikta išimtinė licencija, tai PMĮ 5 str. 7 dalyje įteisinta MTEP pelno mokesčio lengvata gali būti taikoma tik tokiu atveju, jeigu yra šios lengvatos taikymą pagrindžiantys dokumentai, t. y. yra dokumentai, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 5 str. 7 d. 2 punkte, arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2019-05-22 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-16161)

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 5 straipsnio redacija:

5 STRAIPSNIS. Mokesčio tarifai

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

1. Taikomi šie pelno mokesčio tarifai:

1) Lietuvos vieneto, nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 16 procentų mokesčio tarifą, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita;

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

2) užsienio vienetų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose, apmokestinamos be atskaitymų taikant 10 procentų mokesčio tarifą, o išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 4, 6 ir 7 punktuose, - taikant 16 procentų mokesčio tarifą, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita. Užsienio vienetų, kurie yra įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 1 punkte, neapmokestinamos. Užsienio vienetų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytos šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 1 punkte, apmokestinamos be atskaitymų taikant 10 procentų mokesčio tarifą;

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Užsienio vieneto pajamos apmokestinamos prie pajamų šaltinio be atskaitymų (užsienio vienetas turi teisę kreiptis į vietos mokesčio administratorių, kurio veiklos teritorijoje yra įregistruotas dėl apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto

veiklą ir (arba) parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn turtą perskaičiavimo. Žr. PMĮ 54 straipsnio komentarą) taikant 16 proc. mokesčio tarifą, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir

- tokios pajamos yra išvardytos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 4, 6 ir 7 punktuose (t. y. pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, pajamos už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą; metinės išmokos (tantjemos) už stebėtojų tarybos narių veiklą). (PMĮ 5 straipsnio 1 d. 1 p. ir 2 p. 1 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

2. Užsienio vieneto pajamos apmokestinamos prie pajamų šaltinio be atskaitymų taikant 10 proc. mokesčio tarifą, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir

- tokios pajamos yra išvardytos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose (t.y. honorarai, kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos).

3. Užsienio vieneto gaunamos palūkanos yra apmokestinamos prie pajamų šaltinio be atskaitymų taikant 10 proc. mokesčio tarifą, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir

- užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

4. Užsienio vieneto gaunamos palūkanos neapmokestinamos mokesčiu prie pajamų šaltinio, jeigu:

- tokias pajamas jis gauna ne per savo nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje ir

- užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

5. Tuo atveju, jei Lietuvos vienetas išmoka palūkanas Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, įregistruotiems užsienio vienetams per jų rezidavimo šalyse įsisteigusius tarpininkus, t. y. bankus ar finansų maklerių įmones, tai toks vienetas gali neapmokestinti palūkanų tik tuo atveju, jei jis turi užsienio tarpininkų pateiktą sąrašą su atskleistais faktiškaisiais palūkanų savininkais bei turi aiškią, nedviprasmišką, su šias pajamas gaunančiais užsienio vienetais susijusią informaciją: užsienio vieneto (palūkanų gavėjo) pavadinimas, identifikacinis numeris, adresas, valstybė, kurioje šis vienetas yra registruotas ar kitaip organizuotas. Tuo atveju, jei Lietuvos vienetas išmoka palūkanas tarpininkui ir neturi įrodymų apie palūkanų gavėjus, tai toks vienetas nuo išmokamų palūkanų privalo išskaityti 10 proc. pelno mokestį bei jį sumokėti į biudžetą.

6. Vadovaujantis PMĮ 2 straipsnio 2 dalimi, užsienio vienetas - tai užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas. Todėl tuo atveju, kai palūkanos mokamos užsienio vieneto nuolatinei buveinei, kuri yra Europos ekonominės erdvės valstybėje, arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, o toks užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas valstybėje, kuri nėra Europos ekonominės erdvės valstybė, ir su šia valstybe nėra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, tokios palūkanos yra apmokestinamos prie pajamų šaltinio, taikant 10 proc. mokesčio tarifą.

3) pajamos iš paskirstytojo pelno apmokestinamos taikant 16 procentų mokesčio tarifą.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Pajamų iš paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarka nustatyta PMĮ VII skyriuje „Dividendų ir kito paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarka“ (žr. PMĮ 33-35 straipsnių komentarus).

2. Iš paskirstytojo pelno gautos pajamos apmokestinamos 16 proc. pelno mokesčio tarifu, išskyrus tam tikras išimtis nustatytas PMĮ 33-35 straipsniuose.

4) gauta parama, panaudota ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą, apmokestinama be atskaitymų, taikant 16 procentų mokesčio tarifą.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal PMĮ 4 straipsnio 6 dalį pelno mokesčio mokestinei bazei (pajamoms) priskirtos sumos (panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą) apmokestinama be atskaitymų, taikant 16 proc. pelno mokesčio tarifą.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga iš akcinės bendrovės X per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gavo 19 500 Eur paramą. 2025 metų 250 MGL (bazinė socialinė išmoka) yra 17 500 Eur (70 Eur x 250). Gautą paramą viešoji įstaiga panaudojo savo įstatuose numatytai veiklai vykdyti. Vadovaujantis PMĮ 5 str. 1 dalies 4 punktu, visa 250 MGL dydžio sumą viršijanti grynais pinigais gautos paramos dalis, t. y. 2 000 Eur (19 500 Eur – 17 500 Eur), priskiriama pelno mokesčio bazei, neatsižvelgiant į gautos paramos panaudojimą. Todėl viešoji įstaiga nuo mokesčio bazei (pajamoms) priskirtų 2 000 Eur privalo apskaičiuoti ir sumokėti 320 Eur (2 000 Eur x 16 proc.) pelno mokestį.

(PMĮ 5 straipsnio 1 d. 3, 4 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

2. Vienetų, kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 eurų, pirmojo mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 0 procentų mokesčio tarifą, kitų mokestinių laikotarpių apmokestinamasis pelnas – taikant 6 procentų mokesčio tarifą, išskyrus šio straipsnio 3 dalyje nustatytus atvejus. Šioje dalyje nustatytas 0 procentų mokesčio tarifas taikomas tik tokiam vienetui, kurio dalyvis (dalyviai) yra fizinis asmuo (fiziniai asmenys), ir tik tuo atveju, kai per tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, įskaitant pirmąjį mokestinį laikotarpį: vieneto veikla nėra sustabdoma, vienetas nėra likviduojamas, reorganizuojamas ir vieneto akcijos (dalys, pajai) nėra perleidžiamos naujiems dalyviams.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Apmokestinti apmokestinamąjį pelną 6 proc. mokesčio tarifu vienetai gali tuo atveju, jei tie vienetai atitinka 3 sąlygas:

1) vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ne didesnis kaip 10 žmonių, t. y. mažiau arba lygus 10;

2) mokestinio laikotarpio pajamos ne didesnės kaip 300 000 Eur;

3) vienetas neatitinka **PMĮ** 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų (žr. PMĮ 5 str. 3 dalies komentarą).

(PMĮ 5 straipsnio 2 d. 1 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

2. Vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro **įsakymą Nr. 134** „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“.

Vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius turi būti apvalinamas iki sveikų skaičių, pavyzdžiui, jeigu vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas 10.50, tai šis skaičius apvalinamas iki sveikų skaičių, t. y. sudaro 11 žmonių ir atitinkamai laikoma, kad netenkinama šioje dalyje nustatyta sąlyga.

1 pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

J. Jonaičio individualios įmonės 2025 metų rodikliai atitinka PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas:

- įmonės mokestinio laikotarpio pajamos – 250 000 Eur (neviršija 300 000 Eur),

- įmonės vidutinis sąrašuose esantis darbuotojų skaičius - 8 darbuotojai,

- įmonė neatitinka PMĮ 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų.

Atsižvelgiant į tai, kad J. Jonaičio individuali įmonė atitinka visas 5 str. 2 dalyje nustatytas 3 sąlygas, todėl ši įmonė gali 2025 metų apmokestinamąjį pelną apmokestinti 6 proc. pelno mokesčio tarifu.

2 pavyzdys

2025 metų rugsėjo mėnesį įsteigta mažoji bendrija, kurios 2025 metų rodikliai:

- mokestinio laikotarpio pajamos – 200 000 Eur (neviršija 300 000 Eur);

- vidutinis sąrašuose esantis darbuotojų skaičius - 11 darbuotojų (viršija 10 darbuotojų),

- neatitinka PMĮ 5 straipsnio 3 dalyje nustatytų sąlygų.

Atsižvelgiant į tai, kad mažoji bendrija neatitinka visų 5 str. 2 dalyje nustatytų 3 sąlygų (vidutinis sąrašuose esantis darbuotojų skaičius - 11 darbuotojų), todėl mažoji bendrija negali 2025 metų apmokestinamąjį pelną apmokestinti 6 proc. pelno mokesčio tarifu.

(PMĮ 5 straipsnio 2 d. 2 p. 1 ir 2 pavyzdžiai parengti pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

3. PMĮ 5 straipsnio 2 dalies nuostatos taikomos ir žemės ūkio veiklą vykdantiems vienetams, jeigu negali būti taikomos PMĮ 5 str. 6 dalies nuostatos.

4. PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata taikoma ir pelno nesiekiantiems vienetams, apskaičiuojantiems 2019 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2019-05-14 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-15145)

5. Pagal **PMĮ** 6 straipsnio nuostatas mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais arba vietos mokesčių administratoriaus leidimu jis nustatomas kitoks, bet lygus 12 mėnesių. Šio mokestinio laikotarpio pajamos turi būti ne didesnės 300 000 Eur. Tais atvejais, kai pirmasis mokestinis laikotarpis trumpesnis negu 12 mėnesių (pvz., vienetas įsiregistravo mokesčio mokėtoju ir pradėjo veiklą nuo kalendorinių metų birželio 1 d.), tai to pirmojo mokestinio laikotarpio pajamos taip pat turi būti ne didesnės negu 300 000 Eur.

Skaičiuojant, ar pajamos nėra didesnės už šią sumą, atsižvelgiama į visas pajamas, t. y. ir į tas, kurios, vadovaujantis **PMĮ** 12 straipsniu, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Tuo atveju, jeigu vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, tai nustatant, ar vieneto mokestinio laikotarpio pajamos yra ne didesnės negu 300 000 Eur suma, turi būti skaičiuojamos visos Lietuvos vieneto pajamos bei per nuolatinę buveinę, įskaitant nuolatinę buveinę, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį į mokesčio bazę neįtraukiamos, užsienyje uždirbtos pajamos, išskyrus gautus dividendus.

Jeigu šią lengvatą taiko užsienio vieneto nuolatinė buveinė Lietuvoje, tai turi būti skaičiuojamos visos užsienio vieneto pajamos, įskaitant nuolatinės buveinės pajamas uždirbtas Lietuvoje.

Pažymėtina, kad į pajamų ribos skaičiavimą neįtraukiami iš Lietuvos ir užsienio vienetų gauti dividendai.

6. Vienetų pirmojo mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas gali būti apmokestinamas taikant 0 procentų mokesčio tarifą, jeigu tenkinamos šios sąlygos:

-vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ne didesnis kaip 10 žmonių, t. y. mažiau arba lygus 10;

- pirmojo mokestinio laikotarpio pajamos ne didesnės kaip 300 000 Eur;

-vienetas neatitinka PMĮ 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų (žr. PMĮ 5 str. 3 dalies komentarą);

- vieneto dalyvis (dalyviai) yra tik fizinis asmuo (ar fiziniai asmenys);

- per tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, įskaitant pirmąjį mokestinį laikotarpį: vieneto veikla nėra sustabdoma, vienetas nėra likviduojamas, reorganizuojamas ir vieneto akcijos (dalys, pajai) nėra perleidžiamos naujiems dalyviams.

Jeigu per tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius paaiškėja aplinkybės dėl kurių pirmaisiais mokestiniais metais apmokestinamasis pelnas negali būti apmokestinamas taikant 0 procentų mokesčio tarifą - vienetas sustabdo veiklą, yra likviduojamas ar reorganizuojamas, arba vieneto akcijos (dalys, pajai) perleidžiamos naujiems dalyviams, tai 0 tarifą taikęs vienetas privalo perskaičiuoti ir apmokestinti lengvatiniu (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio bei 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifu pirmojo mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintą to mokestinio laikotarpio

metinę pelno mokesčio deklaraciją. Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

(PMĮ 5 straipsnio 2 d. 6 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

3. Šio straipsnio 2 dalies nuostatos netaikomos, kai šioje dalyje nurodytų susijusių vienetų bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius viršija 10 žmonių ir (arba) mokestinio laikotarpio bendros pajamos viršija 300 000 eurų:
(KEISTA: pagal 2020 m. gruodžio 3 d. įstatymo Nr. XIV-39 *redakciją; taikoma apskaičiuojant 2021 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

Pagal šios dalies nuostatas, PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytas lengvatinis 6 proc. arba 0 proc. (pirmąjį mokestinį laikotarpį) pelno mokesčio tarifas netaikomas, kai PMĮ 5 str. 3 d. 1 - 4 punktuose nurodytų susijusių vienetų bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytus apribojimus, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų pajamų.

(PMĮ 5 straipsnio 3 d. pirmos pastraipos komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

1) vienetams (individualioms (personalinėms) įmonėms), kurių dalyvis ar jo šeimos nariai yra ir kitų vienetų (individualių (personalinių) įmonių) dalyviai;

Komentaras

1. Ši punkto nuostata taikoma toms individualioms įmonėms, kurių savininkai ar jų šeimos nariai yra ir kitų individualių įmonių savininkai ir jeigu šių individualių įmonių bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytus apribojimus, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų pajamų. Tokios individualios įmonės, kurių savininkai ar jų šeimos nariai yra ir kitų individualių įmonių savininkai bei bendras šių individualių įmonių vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) šių įmonių bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija nustatytus dydžius, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų pajamų, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 6 proc. arba 0 proc. (pirmąjį mokestinį laikotarpį) pelno mokesčio tarifą.

2. PMĮ nenustatyta šeimos narių sąvoka, todėl šiuo atveju pagal PMĮ 2 straipsnio 41 dalį reikia vadovautis Civiliniu kodeksu. Civilinio kodekso trečiojoje knygoje „Šeimos teisė“ nėra bendro šeimos narių sąvokos apibrėžimo, todėl šiuo atveju būtina atsižvelgti į teisinio reguliavimo tikslą ir reguliuojamų santykių ypatumus, nustatančius nario ryšį su šeima. Apibrėžiant dalyvio šeimos narius yra privalomos tokios sąlygos: giminystės ryšys ir (arba) gyvenimas kartu su dalyviu ir bendro ūkio tvarkymas. Atsižvelgiant į tai, dalyvio šeimos narys yra kartu gyvenantis sutuoktinis (sugyventinis), jų vaikai, pilnamečių vaikų sutuoktiniai (sugyventiniai), tėvai, vaikaičiai, jei jie kartu gyvena ir turi bendrą ūkį.

3. PMĮ 2 straipsnio 6 dalyje nustatyta vieneto dalyvio sąvoka. Vieneto dalyvis apibrėžiamas kaip asmuo, kuris turi nuosavybės teisę į vieneto turtą, arba asmuo, kuris neišsaugo nuosavybės teisių į vieneto turtą, bet įgyja prievolinių teisių ir (arba) pareigų, susijusių su vienetu.

1 pavyzdys

Individualios įmonės X savininko žmona turi individualią įmonę Y, ji yra tos įmonės savininkė. Individualios įmonės X 2025 mokestinių metų pajamos sudaro 120 000 Eur ir vidutinis sąrašuose

esančių darbuotojų skaičius yra 2,13 darbuotojai, o individualios įmonės Y 2025 mokestinių metų pajamos - 150 000 Eur ir vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 8,46 darbuotojai. Bendras šių individualių įmonių 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 10,59, t. y. 11 darbuotojų ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 270 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių individualių įmonių bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, t. y. 10 darbuotojų, apmokestindamos 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šios įmonės negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Apmokestinamajam pelnui turi būti taikomas 16 proc. pelno mokesčio tarifas.

2 pavyzdys

Individualios įmonės X 2025 mokestinių metų pajamos - 150 000 Eur, vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai. Įmonės X savininko žmona turi individualią įmonę Y ir yra šios įmonės savininkė. Šios įmonės Y 2025 mokestinių metų pajamos - 100 000 Eur, vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 3 darbuotojai. Bendras šių individualių įmonių 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 8 darbuotojai ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 250 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių įmonių bendros pajamos ir darbuotojų skaičius neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų, t. y. 10 darbuotojų ir 300 000 Eur mokestinio laikotarpio pajamų, apmokestindamos 2025 metų apmokestinamąjį pelną, šios įmonės galės taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

(PMĮ 5 straipsnio 3 d. 1 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

2) vienetams (individualioms (personalinėms) įmonėms), kurių dalyvis ir (arba) jo šeimos nariai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų) kituose vienetuose, ir vienetams, kuriuose vieneto (individualios (personalinės) įmonės) dalyvis ir (arba) jo šeimos nariai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų);

Komentaras

1. Ši punkto nuostata taikoma toms individualioms įmonėms, kurių savininkas ir (arba) jo šeimos nariai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną kitame vienete valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) ir jeigu šių vienetų, t. y. individualios įmonės ir vieneto, kuriame individualios įmonės savininkas ir (arba) jo šeimos nariai valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų), bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytus apribojimus, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų metinių pajamų.

Taip pat, ši punkto nuostata taikoma tiems vienetams, kurių daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo individualios įmonės savininkas ir (arba) jo šeimos nariai, bei kurių bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytus apribojimus, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų pajamų.

Vadinasi, tos individualios įmonės bei vienetai, kurių daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo individualios įmonės savininkas ir (arba) jo šeimos nariai bei kurių bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros pajamos viršija nustatytus dydžius, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 6 proc. arba 0 proc. (pirmąjį mokestinį laikotarpį) pelno mokesčio tarifą.

1 pavyzdys

Individualios įmonės savininkui priklauso UAB X 50 proc. akcijų, likusias 50 proc. UAB X akcijų valdo kartu gyvenanti individualios įmonės savininko duktė.

UAB X 2025 mokestinių metų pajamos - 250 000 Eur, vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai, o individualios įmonės mokestinių metų pajamos - 150 000 Eur ir vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 4 darbuotojai. Bendras šių vienetų 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 9 darbuotojai ir bendros mokestinių metų pajamos – 400 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių vienetų bendros mokestinių metų pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, t. y. 300 000 Eur, apmokestindami 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šie vienetai negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Tų metų apmokestinamajam pelnui turi būti taikomas 16 proc. pelno mokesčio tarifas.

2 pavyzdys

Individualios įmonės X savininko šeimos nariai nėra kitų individualių įmonių savininkai, tačiau pats įmonės savininkas paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo UAB Y 55 proc. akcijų, t. y. individualios įmonės X savininko kitame vienete turimos akcijos viršija 50 proc.

Individualios įmonės X 2025 metų mokestinio laikotarpio pajamos 50 000 Eur ir samdomų darbuotojų įmonė neturi, o UAB Y 2025 mokestinių metų pajamos - 100 000 Eur bei vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai. Bendras šių vienetų 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai ir bendros metinės pajamos – 150 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad individualios įmonės X ir UAB Y bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų (10 darbuotojų ir 300 000 eurų metinių pajamų), apmokestindami 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šie vienetai gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

3 pavyzdys

Individualios įmonės Y savininkas yra viešosios įstaigos (pelno nesiekiančios organizacijos) steigėjas ir vienintelis šios įstaigos dalininkas, t. y. individualios įmonės savininkui priklauso 100 proc. viešosios įstaigos dalininko kapitalo.

Individualios įmonės Y 2025 metų mokestinio laikotarpio pajamos 220 000 Eur ir vidutinis sąrašinis darbuotojų skaičius yra 5 darbuotojai, o viešosios įstaigos pajamos - 70 000 Eur ir vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 2 darbuotojai. Bendras šių vienetų 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 7 darbuotojai ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 290 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad 2025 metais individualios įmonės Y ir viešosios įstaigos bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų, t. y. 10 darbuotojų ir 300 000 eurų metinių pajamų, šie vienetai apmokestindami 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

(PMĮ 5 straipsnio 3 d. 2 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

3) vienetams, kuriuose tas pats dalyvis paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų);

Komentaras

1. Šio punkto nuostata taikoma tiems vienetams, kuriuose tas pats dalyvis (akcininkas, narys ar pajininkas) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) bei jeigu šių vienetų bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytus apribojimus, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų pajamų. Vienetai, atitinkantys šią sąlygą, negali apmokestinamojo pelno

apmokestinti taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 6 procentų arba 0 proc. (pirmąjį mokestinį laikotarpį) tarifą.

1 pavyzdys

UAB X akcininkas A paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo 52 proc. UAB X akcijų ir 60 proc. UAB Y akcijų, t. y. tas pats UAB X ir UAB Y akcininkas A valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų.

UAB X 2025 metų mokestinio laikotarpio vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 6 darbuotojai, mokestinio laikotarpio pajamos – 165 000 Eur, o UAB Y vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 3 darbuotojai, mokestinio laikotarpio pajamos – 100 000 Eur. Bendras UAB X ir UAB Y 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 9 darbuotojai ir bendros metinės pajamos – 265 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad 2025 metais UAB X ir UAB Y bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų, t. y. 10 darbuotojų ir 300 000 eurų metinių pajamų, šie vienetai apmokestindami 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

2 pavyzdys

2025 metais rugsėjo mėnesį įsteigiama mažoji bendrija, kurios nariais yra gyventojai A ir B. Įnašai į mažąją bendriją yra gyventojo A – 52 proc., o gyventojo B - 48 proc. Taip pat, gyventojas A paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo 51 proc. UAB X akcijų.

Mažosios bendrijos 2025 metų mokestinio laikotarpio vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 2 darbuotojai, pajamos – 35 000 Eur, o UAB X vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 3 darbuotojai, pajamos – 40 000 Eur. Bendras mažosios bendrijos ir UAB X 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 75 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad 2025 metais mažosios bendrijos ir UAB X vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų, šie vienetai, apmokestindami 2025 metų mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

3 pavyzdys

UAB A yra tikrosios ūkinės bendrijos dalyvis, kurio įnašas į tikrąją ūkinę bendriją yra 60 proc. visų įnašų sumos. UAB A paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo 90 proc. UAB X akcijų, t. y. tas pats dalyvis, - UAB A, paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 proc. UAB X akcijų ir tikrosios ūkinės bendrijos įnašų.

Tikrosios ūkinės bendrijos 2025 metų mokestinio laikotarpio vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 3 darbuotojai, pajamos – 190 000 Eur, o UAB X vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai, pajamos – 240 000 Eur. Bendras tikrosios ūkinės bendrijos ir UAB X 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 8 darbuotojai ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 430 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių vienetų bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, t. y. 300 000 Eur, apmokestinant 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, tiek tikroji ūkinė bendrija, tiek UAB X negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio

pelno mokesčio tarifo. Tų metų apmokestinamajam pelnui abu vienetai turi taikyti 16 proc. pelno mokesčio tarifą.

(PMĮ 5 straipsnio 3 d. 3 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

4) vienetams, kuriuose tie patys dalyviai kartu paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų).

1. Šio punkto nuostata taikoma tiems vienetams, kuriuose tie patys dalyviai (akcininkai, nariai ar pajininkai) paskutinę mokestinio laikotarpio dieną kartu valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų) bei jeigu šių vienetų bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ir (arba) bendros mokestinio laikotarpio pajamos viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytus apribojimus, t. y. 10 darbuotojų ir (arba) 300 000 eurų pajamų. Vienetai, atitinkantys šią sąlygą, negali apmokestinamojo pelno apmokestinti, taikant PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį 6 procentų arba 0 proc. (pirmąjį mokestinį laikotarpį) tarifą.

1 pavyzdys

UAB X du akcininkai A ir B paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo po 30 proc. UAB X akcijų, t. y. kartu 60 proc., ir po 40 proc. UAB Y akcijų, t. y. abu akcininkai kartu paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo 80 proc., ir tai sudaro daugiau kaip 50 proc. akcijų.

UAB X 2025 metų mokestinio laikotarpio vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 9 darbuotojai, pajamos – 135 000 Eur, o UAB Y vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 5 darbuotojai, pajamos – 140 000 Eur. Bendras UAB X ir UAB Y 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 14 darbuotojų ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 275 000 Eur.

Atsižvelgiant į tai, kad šių vienetų bendras vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius viršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą apribojimą, tiek UAB X, tiek UAB Y apmokestindamos 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną negali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatyto lengvatinio pelno mokesčio tarifo. Tų metų apmokestinamajam pelnui turi būti taikomas 16 proc. pelno mokesčio tarifas.

2 pavyzdys

2025 metais įkuriama mažoji bendrija. Mažoji bendrija turi du narius – gyventojus A ir B (įnašų dalys lygios – t. y. po 50 proc.). Tačiau gyventojas A kartu su gyventoju B paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną kartu valdo 70 proc. akcijų UAB X, t. y. abu akcininkai kartu valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų UAB X ir jiems kartu priklauso 100 proc. mažosios bendrijos įnašų.

Atsižvelgiant į tai, kad bendras mažosios bendrijos ir UAB X 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 9 darbuotojai ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 200 000 Eur, t. y. neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų, todėl tiek mažoji bendrija, tiek UAB X 2025 metų mokestinio laikotarpio apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

3 pavyzdys

Mažoji bendrija X turi du narius gyventoją A ir B (įnašų dalys lygios – t. y. po 50 proc.), tačiau gyventojai A ir B taip pat yra mažosios bendrijos Y nariai, kurių įnašų dalys taip pat lygios – t. y. po 50 proc., t. y. gyventojai A ir B kartu paskutinę 2025 metų mokestinio laikotarpio dieną valdo daugiau kaip 50 proc. mažosios bendrijos X ir mažosios bendrijos Y įnašų.

Atsižvelgiant į tai, kad bendras mažosios bendrijos X ir mažosios bendrijos Y 2025 mokestinių metų vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius – 8 darbuotojai ir bendros mokestinio laikotarpio pajamos – 250 000 Eur, t. y. neviršija PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytų apribojimų, todėl abi mažosios bendrijos 2025 metų mokestinio laikotarpio apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui gali taikyti PMĮ 5 str. 2 dalyje nustatytą lengvatinį pelno mokesčio tarifą.

(PMĮ 5 straipsnio 3 d. 4 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

4. NETEKO GALIOS*:* 2018 06 28 įstatymu Nr. XIII-1333 (nuo 2019 01 01)

5. NETEKO GALIOS*:* 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23)

6. Kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių per mokestinį laikotarpį daugiau kaip 50 procentų pajamų sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, įskaitant kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 6 procentų mokesčio tarifą.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Žemės ūkio veiklos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 28^1 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 28^1 dalies komentarą).

2. Kooperatinių bendrovių veiklą reglamentuoja Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymas.

3. Kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių pajamos iš žemės ūkio veiklos, įskaitant jų pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, per mokestinį laikotarpį sudaro daugiau kaip 50 proc. visų jų pajamų, apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 6 proc. pelno mokesčio tarifą. Jeigu kooperatinės bendrovės (kooperatyvo) mokestinio laikotarpio pajamos iš žemės ūkio veiklos sudaro 50 proc. ir mažiau visų jos pajamų, tai bendrovei taikoma bendra apmokestinamojo pelno apmokestinimo taisyklė, t. y. apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant vieną iš PMĮ 5 straipsnyje nurodytų pelno mokesčių tarifų (16 proc. arba 6 proc.). Pavyzdžiui, jei žemės ūkio veiklą vykdančios kooperatinės bendrovės (kooperatyvo) vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 Eur ir vienetas neatitinka PMĮ 5 straipsnio 3 dalyje nustatytų sąlygų, tai apmokestinamasis pelnas gali būti apmokestinamas taikant 6 proc. mokesčio tarifą.

Kitų žemės ūkio veiklą vykdančių vienetų, išskyrus kooperatines bendroves (kooperatyvus), apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant bendrą apmokestinamojo pelno apmokestinimo taisyklę, t. y. vieną iš PMĮ 5 straipsnyje nurodytų pelno mokesčių tarifų (16 proc. arba 6 proc.).

(PMĮ 5 straipsnio 6 d. 3 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

4. Pajamų iš žemės ūkio veiklos dalis vadovaujantis PMĮ 2 straipsnio 24 dalimi yra nustatoma visose vieneto iš Lietuvos ir ne Lietuvos šaltinių uždirbtose ir (arba) gautose visų rūšių pajamose. Žemės ūkio veiklą vykdančių vienetų pajamoms iš žemės ūkio veiklos priskirtinos pajamos, gautos iš vykdomos žemės ūkio veiklos tiek Lietuvoje, tiek užsienyje (jeigu PMĮ nenustatyta kitaip). Pažymime, kad žemės ūkio veikla užsiimančių vienetų, gautos tiesioginės ar kompensacinės išmokos, pajamų lygiui palaikyti ar kompensuoti pajamų netekimą, priskiriamos žemės ūkio veiklos pajamoms.

Jeigu vienetas, vykdantis žemės ūkio veiklą turi nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, tai nustatant žemės ūkio veiklos dalį visose pajamose, turi būti skaičiuojamos visos Lietuvos vieneto pajamos bei per nuolatinę buveinę, įskaitant nuolatinę buveinę, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį į mokesčio bazę neįtraukiamos, užsienyje uždirbtos pajamos, išskyrus gautus dividendus.

Jeigu užsienio vienetas vykdo žemės ūkio veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, tai atitinkamai nustatant žemės ūkio veiklos dalį visose pajamose, turi būti skaičiuojamos visos užsienio vieneto pajamos, įskaitant nuolatinės buveinės pajamas uždirbtas Lietuvoje.

Pažymėtina, kad nustatant žemės ūkio veiklos dalį visose pajamose, iš Lietuvos ir užsienio vienetų gauti dividendai į pajamų ribos skaičiavimą neįtraukiami.

Pavyzdžiai

1. Žemės ūkio kooperatyvas X (toliau – kooperatyvas) vykdo žemės ūkio veiklą. Per 2025 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį uždirbo 260 000 Eur pajamų, iš jų:

133 000 Eur pajamų už tvenkinių valymo darbus (sudaro 51,15 proc. visų pajamų);

10 000 Eur kitų pajamų (sudaro 3,85 proc. visų pajamų);

117 000 Eur turto vertės padidėjimo pajamų iš ilgalaikio turto (pastato) perleidimo (sudaro 45 proc. visų pajamų).

Kadangi kooperatyvo pajamos iš žemės ūkio veiklos sudaro 51,15 proc. visų pajamų, tai 2025 metais kooperatyvo apmokestinamasis pelnas apmokestinamas 6 proc. pelno mokesčio tarifu.

2. Žemės ūkio kooperatyvas Y (toliau – kooperatyvas) 2025 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiavo 44 000 Eur apmokestinamojo pelno. Kooperatyvas 2025 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį uždirbo 87 000 Eur pajamų, iš jų:

78 000 Eur pajamų už realizuotą pieną, įsigytą iš savo narių, kurie verčiasi žemės ūkio veikla (sudaro 89,66 proc. visų pajamų);

4 500 Eur kitų pajamų (5,17 proc. visų pajamų);

4 500 Eur neapmokestinamųjų pajamų pagal PMĮ 12 straipsnio 2 punktą (5,17 proc. visų pajamų);

Kadangi kooperatyvas gavęs 78 000 Eur pajamų už realizuotą pieną, įsigytą iš savo narių, kurie verčiasi žemės ūkio veikla, tenkina PMĮ 5 str. 6 dalyje nustatytus reikalavimus t. y. pajamų dalis iš žemės ūkio veiklos sudaro 90 proc. visų pajamų, todėl 2025 metais apmokestinamasis pelnas gali būti apmokestinamas 6 proc. tarifu.

3. Žemės ūkio kooperatyvas X (toliau – kooperatyvas) 2025 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiavo 20 000 Eur apmokestinamojo pelno. Kooperatyvas 2025 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį uždirbo 217 000 Eur pajamų, iš jų:

43 000 Eur pajamų už derliaus nuėmimo darbus (sudaro 19.82 proc. visų pajamų);

30 000 Eur pajamų už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus (sudaro 13,82 proc. visų pajamų);

144 000 Eur kitų pajamų (sudaro 66,36 proc. visų pajamų).

Kadangi kooperatyvo pajamos iš žemės ūkio veiklos sudaro tik 33,64 proc. visų pajamų ir neatitinka PMĮ 5 straipsnio 6 dalyje keliamų reikalavimų, todėl kooperatyvo apmokestinamasis pelnas, apmokestinamas taikant 16 proc. pelno mokesčio tarifą ir apskaičiuojamas 3 200 Eur (20 000 Eur x 16 proc.) pelno mokestis. Bet jei kooperatyvas atitiktų PMĮ 5 straipsnio 2 dalies reikalavimus - tuo atveju apmokestinamajam pelnui galėtų būti taikomas 6 proc. pelno mokesčio tarifas.

(PMĮ 5 straipsnio 6 d. 4 p. 1-3 pavyzdžiai parengti pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

7. Lietuvos vieneto, nuolatinių buveinių pagal šio straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuota apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalis apmokestinama taikant 6 procentų mokesčio tarifą, jeigu:

1) pajamas iš minėto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gauna tik jį sukūręs Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė ir tik jie dėl minėtų pajamų uždirbimo patiria visas išlaidas ir

2) turtas yra pagal autorių teises saugoma kompiuterio programa ar patentabilumo kriterijus (naujumas, išradimo lygis, pramoninis pritaikomumas) atitinkantis išradimas, apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metų apmokestinamąjį pelną)

1. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) sąvokos yra apibrėžtos PMĮ 2 str. 18 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

2. Apmokestinamojo pelno dalis, nustatyta pagal šio straipsnio 9 dalyje patvirtintą formulę, apskaičiuota iš paties Lietuvos vieneto ar nuolatinės buveinės vykdomoje MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų atskaičius šioms pajamoms tenkančius leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, gali būti apmokestinama taikant 6 procentų mokesčio tarifą, jeigu yra tenkinamos šios sąlygos:

1) pajamas iš minėto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gauna tik jį sukūręs vienetas ir tik jis dėl minėtų pajamų uždirbimo patiria visas išlaidas ir

2) turtas yra pagal autorių teisę saugoma kompiuterio programa ar patentabilumo kriterijus (naujumas, išradimo lygis, pramoninis pritaikomumas) atitinkantis išradimas, apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais.

(PMĮ 5 straipsnio 7 d. 2 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

3. Pagal šios dalies reikalavimus, pajamas iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn privalo gauti bei joms tenkančias išlaidas patirti tik pats šį turtą MTEP veikloje sukūręs vienetas.

Pažymėtina, kad PMĮ 41 straipsnyje numatytais reorganizavimo bei veiklos perleidimo atvejais, po reorganizavimo ar perleidimo įsigyjantysis vienetas neturi teisės tęsti šioje dalyje nustatytos lengvatos taikymo, kadangi būtų pažeistas reikalavimas, kad pajamas ir sąnaudas iš MTEP veiklos sukurto turto privalo gauti tik šį turtą sukūręs vienetas.

4. Pagal šios dalies nuostatas, vieneto MTEP veikloje sukurtu turtu yra laikoma:

● kompiuterio programa, kuri saugojama pagal Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymą (toliau – ATGT įstatymas) kaip autorių teisių objektas **arba**

● patentabilumo kriterijus (naujumas, išradimo lygis, pramoninis pritaikomumas) atitinkantis išradimas, apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba

valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais[8].

Pažymėtina, kad sąvokos „kompiuterių programa“ ir „programinė įranga“ suprantamos kaip tas pats turto vienetas, t. y. kompiuterių programa, kaip ji yra apibrėžta ATGT įstatyme.

5. **Išradimas** yra suprantamas kaip naujas pasauliniu lygiu, išradimo lygio (neakivaizdus atitinkamos srities specialistui) ir pramonėje pritaikomas tam tikros problemos (uždavinio) techninis sprendimas.

Patentas yra suprantamas kaip išradimo teisinės apsaugos forma.

Išradimo objektu, kuris gali būti patentuojamas, paprastai gali būti įrenginys, būdas, medžiaga, žinomo įrenginio, būdo, medžiagos naujas panaudojimas. Išradimų patentavimui keliamus reikalavimus nustato tarptautinės sutartys, ES teisė ir valstybės, kurioje siekiama gauti patentą, nacionalinė teisė. Pažymėtina, kad išradimų patentams negali būti prilyginami naudingieji modeliai[9] (atskirose valstybėse įvardijami įvairiomis sąvokomis: angl. *„utility model“, „petty patent“, „short-term patent“, utility innovation“, „innovation patent“* ir pan.).

6. Pažymėtina, kad pagal Lietuvos Respublikos patentų įstatymą (toliau – Patentų įstatymą) bet kokios technikos srities išradimai yra patentabilūs, jeigu jie yra nauji, atitinka išradimo lygį ir turi pramoninį pritaikomumą.

● Išradimas laikomas nauju, jeigu jis nežinomas technikos lygiu. Technikos lygis yra visa, kas iki patento paraiškos padavimo datos buvo viešai skelbta arba naudota.

● Išradimas laikomas atitinkančiu išradimo lygį, jeigu jis, atsižvelgiant į technikos lygį, nėra akivaizdus atitinkamos srities specialistui.

● Praktinį pritaikomumą turi išradimas, kurį galima pagaminti ar panaudoti pramonėje, žemės ūkyje, sveikatos apsaugos ar kitose srityse.

7. Išradimas yra laikomas patentabilumo kriterijus atitinkančiu, jeigu jis yra apsaugotas Europos patentų tarnybos, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, išduotais patentais ar papildomos apsaugos liudijimais, ir vienetas turi išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams pagrindžiančius dokumentus (žr. šios dalies komentaro 8 punktą).

8. Atkreiptinas dėmesys, kad kai kurių valstybių patentų tarnybos patentus išduoda prieš tai atlikusios esminę išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizę[10], tačiau kai kurios patentų tarnybos tokios ekspertizės neatlieka[11] (pastarosios sistemos paprastai įvardijamos kaip „pareikštinės“, angl. „*registration system*“). Dėl šios priežasties abiem atvejais skiriasi dokumentai, kuriuos vienetas

---

[8] Šiuo metu Lietuva taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis su šiomis užsienio valstybėmis: Airija, Armėnijos Respublika, Austrijos Respublika, Azerbaidžano Respublika, Baltarusijos Respublika, Belgijos Karalyste, Bulgarijos Respublika, Čekijos Respublika, Danijos Karalyste, Estijos Respublika, Graikijos Respublika, Gruzija, Islandijos Respublika, Indijos Respublika, Ispanijos Karalyste, Italijos Respublika, Izraeliu, Japonija, Jungtinėmis Amerikos Valstijomis, Jungtinė Karalyste, Jungtiniais Arabų Emyratais, Kanada, Kazachstano Respublika, Kinijos Liaudies Respublika, Kirgizijos Respublika, Kipro Respublika, Korėjos Respublika, Kroatijos Respublika, Kuveito Valstybe, Latvijos Respublika, Lenkijos Respublika, Liuksemburgo Didžiąja Hercogyste, Malta, Makedonijos Respublika, Meksikos Jungtinėmis Valstijomis, Moldovos Respublika, Nyderlandų Karalyste, Norvegijos Karalyste, Portugalijos Respublika, Prancūzijos Respublika, Rumunija, Rusijos Federacija, Serbijos Respublika, Singapūro Respublika, Slovakijos Respublika, Slovėnijos Respublika, Suomijos Respublika, Švedijos Karalyste, Šveicarijos Konfederacija, Turkijos Respublika, Turkmėnistanu, Ukraina, Uzbekistano Respublika, Vengrijos Respublika, Vokietijos Federacine Respublika.

[9] Plačiau apie naudinguosius modelius: **http://www.wipo.int/patents/en/topics/utility_models.html**

[10] Esminę išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizę atlieka Europos patentų tarnyba, Austrijos, Bulgarijos, Čekijos, Danijos, Estijos, Suomijos, Vokietijos, Vengrijos, Japonijos, Lenkijos, Portugalijos, Rumunijos, Slovakijos, Švedijos, Jungtinių Amerikos Valstijų, Jungtinės Karalystės, ir kitų valstybių patentų tarnybos.

[11] Esminės išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizės neatlieka Latvijos, Lietuvos, Kroatijos, Slovėnijos, Šveicarijos, Maltos, Liuksemburgo, Kipro, Graikijos, Makedonijos, Kuveito, Azerbaidžano, Kirgizijos ir ir kitų valstybių patentų tarnybos.

turi turėti, siekiant pagrįsti lengvatos taikymo pagrįstumą. Jeigu patento paraiškoje prašoma suteikti prioritetą remiantis ankstesne paraiška, kuri buvo pateikta Europos patentų tarnybai, Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, lengvatos taikymo tikslu bus atsižvelgiama į šios ankstesnės paraiškos datą.

Patentabilumo kriterijus atitinkančiu išradimu yra laikomas:

8.1. išradimas, apsaugotas patentu, kurį atitinkama patentų tarnyba išduoda, atlikusi šio išradimo naujumo, išradimo lygio ir pramoninio pritaikomumo ekspertizę. Atitikimas patentabilumo kriterijams turi būti pagrindžiamas šių patentų tarnybų išduotu patentu. Mokesčio lengvata tokiu atveju taikoma nuo patento paraiškos padavimo datos.

Atkreiptinas dėmesys, kad patentas paprastai išduodamas praėjus keleriems metams nuo patento paraiškos padavimo. Todėl, jeigu vienetas pageidauja taikyti šioje dalyje nustatytą lengvatą dar iki patento išdavimo jam, t. y. patento paraiškos stadijoje (pavyzdžiui, kai patento paraiškos nagrinėjimo laikotarpis yra pakankamai ilgas), jis turi turėti:

- atitinkamos patentų tarnybos išduotą paieškos ataskaitą (paprastai įvardijama kaip angl. *„search report“*) ir

- rašytinę nuomonę dėl išradimo patentabilumo (paprastai įvardijama kaip angl. *„written opinion“*).

Šie dokumentai turi demonstruoti pirminį patentų tarnybos vertinimą dėl visų išradimo apibrėžties punktų atitikimo patentabilumo kriterijams.

Jeigu rašytinėje nuomonėje nurodoma, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų, patento paraiška paprastai tikslinama ir susiaurinama išradimo apibrėžties apimtis. Tokiu atveju vienetas turi turėti:

- patento paraiškos patikslinimą (išradimo apibrėžties susiaurinimą) patvirtinančius dokumentus ir

- patentinio patikėtinio[5] (12) patvirtinimą apie šioje patikslintoje paraiškoje nurodyto išradimo atitikimą patentabilumo kriterijams.

Tais atvejais, kai anksčiau minėti dokumentai yra surašyti užsienio kalba, mokesčių mokėtojas turi turėti ir tokių dokumentų vertimą į lietuvių kalbą, patvirtintą vertėjo parašu ir spaudu.

8.2. išradimas, apsaugotas patentu, kuris išduotas atitinkamai patentų tarnybai neatlikus esminės šio išradimo naujumo, išradimo lygio ir pramoninio pritaikomumo ekspertizės. Paprastai tokie patentai išduodami praėjus 1–2 metams nuo patento paraiškos padavimo datos. Tokių išradimų atitikimas patentabilumo kriterijams gali būti pagrindžiamas dvejopai:

8.2.1. pateikiamas patentinio patikėtinio patvirtinimas apie išradimo atitikimą patentabilumo kriterijams arba

8.2.2. pateikiama patentų tarnybos, turinčios tarptautinės paieškos įstaigos (angl. – *„International Searching Authority“*) statusą[13] ir teikiančios tokias paslaugas, išduota paieškos ataskaita ir rašytinė nuomonė dėl išradimo patentabilumo.

Šie dokumentai turi demonstruoti visų išradimo apibrėžties punktų atitikimą patentabilumo kriterijams.

Jeigu patentų tarnybos išduotoje paieškos ataskaitoje ir (ar) rašytinėje nuomonėje nurodoma, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų, vienetas turi turėti patento paraiškos patikslinimą patvirtinančius dokumentus arba išduotą patentą kartu su patentinio patikėtinio patvirtinimu apie šioje patikslintoje paraiškoje ar išduotame patente nurodyto išradimo atitikimą patentabilumo kriterijams.

Tais atvejais, kai aukščiau minėti dokumentai yra surašyti užsienio kalba, mokesčių mokėtojas turi turėti ir tokių dokumentų vertimą į lietuvių kalbą, patvirtintą vertėjo parašu ir spaudu.

---

[12] Lietuvos Respublikos patentinių patikėtinių sąrašas: **http://www.vpb.gov.lt/?p=0&l=lt&n=311**

[13] Šių tarnybų sąrašas prieinamas čia: **http://www.wipo.int/pct/en/access/isa_ipea_agreements.html**

9. Pagal šios dalies nuostatas, išradimas gali būti apsaugotas ir papildomos apsaugos liudijimu (angl. – „*supplementary protection certificate*“), kuris pagal Patentų įstatymo nuostatas yra dokumentas, suteikiantis papildomą apsaugą vaistų veikliosioms medžiagoms ir augalų apsaugos priemonėms, pasibaigus jų patento galiojimo laikui. Papildomos apsaugos paskirtis – kompensuoti išradimų kūrimo farmacijos ir agrochemijos srityse ilgai trunkančius ir sudėtingus specialius tyrimus bei gaunant leidimą išleisti šiuos produktus į rinką sugaištą laiką. Pažymėtina, kad papildomos apsaugos liudijimai atskirose valstybėse gali būti įvardijami įvairiai, juos siejant su patento apsaugos termino pratęsimu (pvz., angl. „*Certificate Extending Patent Term“, „Extension of Term of Patent Right“* ir pan.).

Papildomos apsaugos liudijimas turi būti išduotas pagrindinio patento, atitinkančio patentabilumo kriterijus, pagrindu. Pagrindinio patento patentabilumas nustatomas pagal anksčiau nurodytus kriterijus ir įrodomas pateikus aukščiau nurodytus dokumentus (žr. šios dalies komentaro 8 punktą).

1-4 pavyzdžiai

1. Kai patentas išduotas Lietuvoje:

Vienetas 2016-2017 metais Lietuvoje vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą. Siekdamas įvertinti išradimo atitikimą patentabilumo reikalavimams, vienetas 2018 metais pateikė Valstybiniam patentų biurui (toliau –VPB) paraišką patentui gauti ir netrukus po patento paraiškos padavimo, pateikė prašymą VPB atlikti paiešką Europos patentų tarnyboje. Remiantis VPB ir Europos patentų tarnybos bendradarbiavimo susitarimu, šio išradimo atitikimas patentabilumo kriterijams buvo įvertintas Europos patentų tarnyboje. Europos patentų tarnyba vienetui pateikė paieškos ataskaitą (angl. – „*search report*“) ir rašytinę nuomonę (angl. – „*written opinion*“). Rašytinėje nuomonėje buvo nurodyta, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų. Dėl šios priežasties vienetas pateikė prašymą VPB atitinkamai susiaurinti išradimo apibrėžties apimtį. Vienetas taip pat kreipėsi į patentinį patikėtinį, kad šis patvirtintų, jog susiaurinta išradimo apibrėžtis atitinka patentabilumo kriterijus.

Vienetas, taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą iki patento išdavimo, t. y. 2018 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį, privalo turėti paieškos ataskaitą, rašytinę nuomonę, dokumentus, patvirtinančius išradimo apibrėžties susiaurinimą bei patentinio patikėtinio patvirtinimą.

VPB 2019 metais išdavė vienetui išradimo patentą.

2. Kai patentas išduotas ne Lietuvoje (patentų tarnybai nevertinant patentabilumo kriterijų)

Vienetas 2016-2017 metais Lietuvoje vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą, dėl kurio patentavimo 2018 metais kreipėsi į Slovėnijos intelektinės nuosavybės tarnybą.

Slovėnijos intelektinės nuosavybės tarnyba 2018 metais išdavė patentą. Kadangi Slovėnijos intelektinės nuosavybės tarnyba neatliko ekspertinio vertinimo, ar išradimas atitinka patentabilumo kriterijus, vienetas dėl tokio vertinimo kreipėsi į patentinį patikėtinį, kuris pateikė rašytinį patvirtinimą dėl šio išradimo atitikimo patentabilumo reikalavimams.

Vienetas taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą privalo turėti patentinio patikėtinio išduotą rašytinį patvirtinimą ir išduotą patentą.

3. Kai patentas išduotas Europos patentų tarnyboje:

Vienetas 2016-2017 metais Lietuvoje vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą, dėl kurio patentavimo 2018 metais pateikė Europos patento paraišką Europos patentų tarnybai.

Europos patentų tarnyba 2018 m. viduryje vienetui pateikė paieškos ataskaitą (angl. – „*search report*“) ir rašytinę nuomonę (angl. – „*written opinion*“). Rašytinėje nuomonėje buvo nurodyta, kad tam tikri išradimo apibrėžties punktai neatitinka patentabilumo kriterijų. Dėl šios priežasties vienetas

pateikė prašymą Europos patentų tarnybai susiaurinti išradimo apibrėžties apimtį. Vienetas taip pat kreipėsi į patentinį patikėtinį, kad šis patvirtintų, jog susiaurinta išradimo apibrėžtis atitinka patentabilumo kriterijus.

Vienetas taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą iki patento išdavimo, t. y. 2018 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį, turi turėti paieškos ataskaitą, rašytinę nuomonę, dokumentus, patvirtinančius išradimo apibrėžties susiaurinimą ir patentinio patikėtinio patvirtinimą.

Europos patentų tarnyba 2021 m. išdavė patentą.

4. Kai sudaryta išimtinė licencija:

Vienetas X 2016-2017 metais vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – lazerinį prietaisą, kuriam 2018 metais išduotas patentas. Kadangi vienetas yra įmonių grupės dalis, patento paraiškoje pareiškėju buvo nurodytas ne vienetas X, o kita įmonės grupė – vienetas Y. VPB išdavė išradimo patentą vienetui Y.

Siekdamas įvertinti išradimo atitikimą patentabilumo reikalavimams, vienetas Y netrukus po patento paraiškos padavimo pateikė prašymą VPB atlikti paiešką. Remiantis VPB ir Europos patentų tarnybos bendradarbiavimo susitarimu, šio išradimo atitikimas patentabilumo kriterijams buvo atliktas Europos patentų tarnyboje. Europos patentų tarnyba vienetui Y pateikė paieškos ataskaitą (angl. – „*search report*“) ir rašytinę nuomonę (angl. – „*written opinion*“). Rašytinėje nuomonėje buvo nurodyta, kad išradimas atitinka patentabilumo kriterijus.

Vienetas X su vienetu Y dėl šio patento 2018 metais sudarė išimtinę licenciją, kuri buvo įregistruota VPB.

Vienetas X, taikydamas šioje dalyje nustatytą lengvatą, turi turėti išimtinės licencijos išrašą, vieneto Y gautą paieškos ataskaitos ir rašytinės nuomonės kopiją (patvirtintą) ir vieneto Y gauto patento kopiją (patvirtintą).

8. Šio straipsnio 7 dalies nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai Lietuvos vieneto arba nuolatinės buveinės sukurtas turtas yra jų naudojamas pagal išimtinę licenciją. Lengvata pradedama taikyti, kai jau yra atsiradusios autorių teisės, paduota patento paraiška, išduotas patentas, įsigaliojęs papildomos apsaugos liudijimas ar kai yra suteikta išimtinė licencija. Kai lengvata taikoma nuo patento paraiškos padavimo, o patentas nėra išduodamas arba kai patentas pripažįstamas negaliojančiu, taip pat pripažįstamas negaliojančiu papildomos apsaugos liudijimas ar išimtinė licencija yra negaliojanti, sumokėtas pelno mokestis nuo apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalies, apskaičiuotos pagal šio straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, privalo būti perskaičiuotas už visus mokestinius laikotarpius, kuriais buvo taikyta lengvata, atsižvelgiant į Mokesčių administravimo įstatymo 68 straipsnio nuostatas.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1697; taikoma apskaičiuojant 2018 m. ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Pažymėtina, kad PMĮ 5 str. 7 dalies nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai Lietuvos vieneto ar nuolatinės buveinės MTEP veikloje sukurtas turtas yra jo naudojamas pagal išimtinę licenciją (angl. *„exclusive licence“*).

Išimtinė licencija yra tokia, pagal kurią ją suteikęs asmuo netenka teisės suteikti tokias pačias licencijas kitiems asmenims, taip pat neturi teisės pats naudotis suteiktomis teisėmis išimtinės licencijos suteikimo laikotarpiui. Išimtinumas turi būti aiškiai apibrėžtas sutartyje. Išimtinėje licencijoje gali būti numatytos ir kitos sąlygos (pavyzdžiui, licencinės sutarties galiojimo teritorija), kurios neturi įtakos licencijos išimtinumui. Išimtine licencija nelaikoma vienetinė licencija (angl. –

„sole licence“), pagal kurią ją suteikęs asmuo netenka teisės suteikti tokias pačias licencijas kitiems asmenims, tačiau turi teisę pats naudotis suteiktomis teisėmis išimtinės licencijos suteikimo laikotarpiu.

Išradimų atveju išimtinė licencija turi būti išduota patentabilumo kriterijus atitinkančio išradimo patentui arba patento paraiškai. Patentabilumas nustatomas pagal anksčiau nurodytus kriterijus ir įrodomas pateikus aukščiau nurodytus dokumentus (žr. šio straipsnio 7 d. komentaro 8 punktą). Atkreiptinas dėmesys, kad paprastai išimtinę patento licenciją yra reikalinga įregistruoti viešame registre[14].

2.Vadovaujantis ATGT įstatymu, autorių teisių apsauga į sukurtą kompiuterinę programą atsiranda ją sukūrus ir išreiškus objektyvia forma, nereikalaujant jokios papildomos registracijos. Kompiuterių programos autorius gali būti fizinis asmuo arba fizinių asmenų grupė, sukūrę programą. ATGT įstatymas taip pat numato, jog turtinės autorių teisės į kompiuterių programą, kurią sukūrė darbuotojas atlikdamas savo tarnybines pareigas ar darbo funkcijas, gali priklausyti ir darbdaviui/gamintojui, jei kitaip nenustatyta sutartyje. Autorių teisių turėtojas gali pranešti visuomenei apie savo turtines teises panaudodamas autorių teisių apsaugos ženklą – apskritime arba lenktiniuose skliaustuose įrašyta raidė C, autoriaus arba kito autorių teisių subjekto vardas (pavadinimas) ir išleidimo metai.

Atsižvelgiant į tai, kad autorių teisių apsauga į sukurtą kompiuterinę programą atsiranda iš karto ją sukūrus ir išreiškus objektyvia forma, nereikalaujant jokios papildomos registracijos, todėl iš karto pradedama taikyti ir PMĮ 5 str. 7 dalyje nustatyta lengvata. Atitinkamai, atsiradus autorių teisėms į sukurtą kompiuterinę programą, papildomų dokumentų, pagrindžiančių PMĮ 5 str. 7 dalyje nustatytos lengvatos taikymą, vienetui turėti nereikia.

3. PMĮ 5 str. 7 dalyje nustatyta lengvata, apmokestinamojo pelno dalį apmokestinant lengvatiniu (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio bei 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifu, pradedama taikyti tą mokestinį laikotarpį, kurį yra išduotas patentas arba paduota paraiška patentui gauti, atsiradusios autorių teisės, įsigaliojęs papildomos apsaugos liudijimas ar kai yra suteikta išimtinė licencija.

(PMĮ 5 straipsnio 8 d. 3 p. pirmos pastraipos komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

Tuo atveju, kai lengvata taikoma nuo patento paraiškos padavimo, tačiau patentas nėra išduodamas arba jeigu patentas pripažįstamas negaliojančiu, taip pat pripažįstamas negaliojančiu papildomos apsaugos liudijimas arba išimtinė licencija yra negaliojanti, tai privalės būti atlikti apmokestinamojo pelno koregavimai nuo pat patento paraiškos padavimo datos, t. y. tų mokestinių laikotarpių, kurių pagal šios dalies nuostatas buvo sumažintas apmokestinamasis pelnas, ir mokesčių administratoriui privalės būti pateiktos patikslintos tų mokestinių laikotarpių metinės pelno mokesčio deklaracijos, o tuo atveju, jeigu jau išduotas patentas yra panaikinamas (pavyzdžiui nesumokėjus metų mokesčių ar pan.) ar patento yra atsisakyta, tai šioje dalyje nustatyta lengvata nebetaikoma nuo panaikinimo ar atsisakymo datos. Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

9. Apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalis apskaičiuojama pagal šią formulę:

[14] Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos patentų įstatymo 45 str. 5 d. nustato, kad „Licencinė sutartis tretiesiems asmenims įsigalioja nuo jos duomenų įrašymo į Lietuvos Respublikos patentų registrą dienos.“.

$$\frac{\textbf{tinkamos finansuoti išlaidos}}{\textbf{visos išlaidos}} \times \textbf{pelnas iš turto naudojimo, čia:}$$

1) tinkamos finansuoti išlaidos – sąnaudos, patirtos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukuriant turtą, priskiriamos prie mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų, kurios tris kartus gali būti atskaitomos iš pajamų, išskyrus dėl susijusių asmenų veiklos patirtas sąnaudas ir šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto įsigijimo išlaidas. Į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma padidinama 30 procentų, tačiau ši padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą;

2) visos išlaidos – tinkamos finansuoti išlaidos, šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto įsigijimo išlaidos ir kitos sąnaudos, priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų ar ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų, patirtos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukuriant turtą, įskaitant dėl susijusių asmenų veiklos patirtas sąnaudas, išskyrus palūkanas ir pastatų nusidėvėjimo sąnaudas;

3) pelnas iš turto naudojimo – apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas iš paties vieneto vykdomoje mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų (įskaitant honorarus ir kompensacijas už pažeistas intelektinės nuosavybės teises) atskaičius šioms pajamoms tenkančius leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1697; taikoma apskaičiuojant 2018 m. ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama lengvatiniu (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio bei 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifu apskaičiuojama pagal šią formulę:

$$\frac{\text{tinkamos finansuoti išlaidos}}{\text{visos išlaidos}} \times \text{pelnas iš turto naudojimo; čia:}$$

(PMĮ 5 straipsnio 9 d. 1 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)

2. Tinkamos finansuoti išlaidos – sąnaudos, patirtos MTEP veikloje sukuriant turtą, priskirtinos MTEP darbų sąnaudoms, kurios tris kartus gali būti atskaitomos iš pajamų. Į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma gali būti padidinama 30 procentų, tačiau tokia padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą.

Sąnaudų priskyrimo MTEP darbų sąnaudoms, atskaitomoms iš vieneto pajamų, tvarka yra reglamentuota PMĮ 17^1 straipsnyje (žr. 17^1 straipsnio komentarą). Pažymėtina, kad Sąnaudų priskyrimo mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudoms tvarkos apraše, patvirtintame 2008 m. lapkričio 19 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu Nr. 1183 (toliau – Aprašas), yra nustatytos konkrečios MTEP veiklos sąnaudos, kurios gali būti atskaitomos iš pajamų tris kartus.

Nustatant į formulę įrašomą tinkamų finansuoti išlaidų sumą yra skaičiuojamos tik tos MTEP darbų sąnaudos, atskaitomos iš pajamų tris kartus, kurios yra patirtos MTEP veikloje sukuriant šio straipsnio 7 d. 2 punkte nustatytą turtą. Jeigu vienetas šias sąnaudas patiria ne vien tik kuriant šį turtą, bet ir vykdant kitus MTEP darbus, tokiu atveju vienetas turi proporcingai apskaičiuoti, kokia šių patirtų išlaidų dalis tenka šio turto sukūrimui.

Jeigu MTEP veikloje turtas kuriamas keletą mokestinių laikotarpių, tai tinkamų finansuoti išlaidų suma nustatoma susumuojant šių mokestinių laikotarpių MTEP darbų sąnaudas, atskaitomas iš pajamų tris kartus, tenkančias konkrečiai to turto sukūrimui.

Lengvata gali būti taikoma ir tuo atveju, kai vienetas įsigijęs bet kokį turtą (įskaitant nurodytą šio straipsnio 7 d. 2 punkte), jį išplėtoja ir sukuria naują, patentabilumo kriterijus atitinkantį bei patentu ar kitu šio straipsnio 7 dalyje nustatytu dokumentu apsaugotą, turtą. Į tinkamas finansuoti išlaidas neįtraukiamos turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, įsigijimo išlaidos.

Į formulę įrašant tinkamų finansuoti išlaidų sumą yra skaičiuojamos tik tos MTEP darbų sąnaudos, atskaitomos iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 straipsnyje, kurios yra patirtos ne iš susijusių asmenų. Susijusių asmenų sąvoka yra pateikta 2 str. 33 dalyje (žr. 2 str. 33 dalies komentarą).

Pažymėtina, kad į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma gali būti padidinama 30 procentų, tačiau tokia padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą.

3. ***Visos išlaidos*** – visos sąnaudos, priskirtinos leidžiamiems atskaitymams ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, patirtos MTEP veikloje sukuriant turtą, išskyrus bet kokias palūkanas, t. y. ne tik kredito, ir pastatų nusidėvėjimo sąnaudas.

Nustatant į formulę įrašomą visų išlaidų sumą yra skaičiuojamos visos vieneto sąnaudos, priskirtinos leidžiamiems atskaitymams ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, patirtos MTEP veikloje sukuriant turtą, t. y. skaičiuojamos Apraše nustatytos MTEP darbų sąnaudos, atskaitomos iš pajamų tris kartus, įskaitant ir tas Apraše nustatytas MTEP darbų sąnaudas, kurios yra patirtos iš susijusių asmenų, taip pat ilgalaikio turto (išskyrus pastatų) nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos (įskaitant turto, nurodyto šios dalies 2 punkte, įsigijimo išlaidas, kai turtas įsigyjamas ankstyvoje vystymo stadijoje) ir kitos (išskyrus palūkanas), kurios yra patirtos MTEP veikloje sukuriant šio straipsnio 7 d. 2 punkte nustatytą turtą.

Pažymėtina, kad vieneto sąnaudos, kurios nėra susijusios su MTEP veikloje kuriamu turtu, t. y. kurios yra susijusios su kita vieneto vykdoma veikla, skaičiuojant formulėje tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporciją, prie visų sąnaudų nepriskiriamos.

Jeigu MTEP veikloje turtas kuriamas keletą mokestinių laikotarpių, tai visų išlaidų suma nustatoma susumuojant šių mokestinių laikotarpių visas sąnaudas, priskirtinas leidžiamiems ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, tenkančias konkrečiai to turto MTEP veikloje sukūrimui, išskyrus bet kokias palūkanas, t. y. ne tik kredito, ir pastatų nusidėvėjimo sąnaudas.

Atkreiptinas dėmesys, kad į vieneto patirtų tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporcijos skaičiavimą MTEP veikloje sukuriamo turto išlaidos turi būti įtraukiamos kaupiamuoju būdu, t. y. į išlaidų (tinkamų finansuoti / visų išlaidų) proporcijos skaičiavimą turi būti įtraukiamos visos konkretaus turto už visą turto kūrimo laikotarpį su MTEP veikla susijusios išlaidos, patirtos nuo tada, kai įsigaliojo PMĮ 17^1 straipsnyje nustatyta lengvata, t. y. nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, iki kol turtas yra sukuriamas, įskaitant vieneto patirtas tinkamas finansuoti /visas išlaidas, faktiškai patirtas jau pradėjus uždirbti pajamas iš šio turto pardavimo ar naudojimo vieneto veikloje, pavyzdžiui su MTEP veikla susijusias turto tobulinimo išlaidas ir pan.

4. ***Pelnas iš turto naudojimo*** – apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas iš paties vieneto vykdomoje MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų (įskaitant honorarus ir kompensacijas už pažeistas intelektinės nuosavybės teises) atskaičius šioms pajamoms tenkančius leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Vienetas, taikantis šio straipsnio 7 dalyje nustatytą lengvatą, paties MTEP veikloje sukurtą turtą gali naudoti tiek savo vykdomoje veikloje, t. y. gamyboje ar paslaugų teikime, ir iš šio turto naudojimo veikloje uždirbti pajamas, bei šį turtą išnuomojant pagal nuomos sutartį ar perduodant šį turtą naudoti pagal autorinę sutartį, tiek parduoti ar kitaip perleisti kitų asmenų nuosavybėn, pavyzdžiui pagal lizingo (finansinės nuomos) arba nuomos sutartis, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas, apmokėjus visą turto vertę ir pan., bei taip uždirbti pajamas.

Pažymėtina tai, kad MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautos pajamos yra sumažinamos šioms pajamoms tiesiogiai tenkančiomis sąnaudomis, t. y. leidžiamais ar ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, taikant bendras PMĮ 17 straipsnio nuostatas. Tais atvejais, kai dalis sąnaudų yra susijusios ne tik su MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautomis pajamomis, bet ir su kita vieneto vykdoma veikla, pavyzdžiui, kitų gaminių pardavimu / paslaugų teikimu, tai tokios netiesioginės išlaidos, pavyzdžiui, rinkodaros, reprezentacinės, komandiruočių, patalpų apšvietimo ir šildymo, netiesioginio darbo užmokesčio, turto draudimo ir kitos, turėtų būti paskirstomos pagal vieneto apskaitos politikoje nustatytą tvarką, pateikiant tokių sąnaudų dalies priskyrimo MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų uždirbimui pagrįstumą. Vieneto apskaita turi būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamą informaciją pelno mokesčiui apskaičiuoti.

Atsižvelgiant į tai, kad MTEP veikloje sukuriant turtą, MTEP darbų sąnaudos yra tris kartus atskaitomos iš pajamų, todėl šis turtas, pradėjus jį naudoti ekonominėje veikloje pajamų uždirbimui, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais nenudėvimas/ neamortizuojamas, t. y. iš šio turto naudojimo ar pardavimo uždirbtos pajamos nemažinamos nusidėvėjimo / amortizacijos sąnaudomis.

5. Vieneto MTEP veikloje sukurtas turtas gali būti glaudžiai susijęs su jau naudojamu vienete turtu, kuris nebuvo sukurtas MTEP veikloje, t. y. vienete nėra naudojamas kaip savarankiškas turto vienetas, o yra turto tam tikra sudėtinė dalis. Tokiu atveju, apskaičiuojant apmokestinamojo pelno dalį, apmokestinamą lengvatiniu pelno mokesčio tarifu, vadovaujantis vieneto pasitvirtinta vidaus tvarka turi būti nustatoma apmokestinamojo pelno iš MTEP veikloje sukurto turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dalis bendrose šio turto pardavimo pajamose ir sąnaudose, t. y. vienetas turi pagrįsti tokios naujai sukurtos MTEP turto dalies įtaką viso turto, į kurį ji integruota, naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamoms. *(PMĮ 5 straipsnio 9 d. 1 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-09 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-80)*

1-3 Pavyzdžiai

1. Vienetas, gaminantis medicininę įrangą, 2016-2017 metais vykdė MTEP veiklą ir sukūrė naują turtą – Portatyvinį lazerinį prietaisą skirtą gydymui, kuris 2018 metais pripažintas patentabilumo kriterijus atitinkančiu turtu ir jam yra išduotas išradimo patentas. Šis vieneto išradimas priskirtinas medicinos technikos sričiai - fizioterapijos aparatams, skirtiems naudoti įvairiems susirgimams gydyti artrologijoje, traumatologijoje, chirurgijoje, kardiologijoje, neurologijoje, otorinolaringologijoje, odontologijoje, ginekologijoje, dermatologijoje, imunologijoje. Pažymėtina, kad vienetas planuoja gauti pajamas įvairiose valstybėse.

Vienetas 2016-2017 metais vykdydamas MTEP veiklą, t. y. sukuriant šį lazerinį prietaisą, patyrė 90 000 Eur (50 000 Eur (2016 m.) + 40 000 Eur (2017 m.) MTEP darbų sąnaudų, atskaitytinų iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 str., taip pat 10 000 Eur (6 000 Eur (2016 m.) + 4 000 Eur (2017 m.) MTEP darbų sąnaudų, perkant paslaugas iš susijusių asmenų, o taip pat apskaičiavo 30 000 Eur, t. y. 2016 ir 2017 metais po 15 000 Eur, ilgalaikio turto (išskyrus pastatų), naudojamo MTEP veikloje kuriant šį lazerinį prietaisą, nusidėvėjimo sąnaudų.

Vieneto apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 90 000 Eur bei visų išlaidų suma yra 130 000 Eur (90 000 + 10 000 + 30 000).

Į formulę įtraukiama apskaičiuota tinkamų finansuoti išlaidų suma gali būti padidinama 30 procentų, tačiau tokia padidinta suma negali būti didesnė už apskaičiuotą visų išlaidų sumą.

Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 117 000 Eur (90 000 x 30 proc.).

Pradėjus gaminti šiuos prietaisus, vienetas apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną iš šio prietaiso pardavimo:

- 30 000 Eur (80 000 Eur gautos pajamos - 50 000 Eur sąnaudos, tenkančios šioms gautoms pajamoms) už 2018 metų mokestinį laikotarpį;

- 80 000 Eur (150 000 Eur gautos pajamos - 70 000 Eur sąnaudos, tenkančios šioms gautoms pajamoms) už 2019 metų mokestinį laikotarpį.

Apskaičiuojama apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 5 procentų tarifu:

- už 2018 metus yra 27 000 Eur (117 000 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 130 000 Eur (visos išlaidos) x 30 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš prietaisų naudojimo).

- už 2019 metus yra 72 000 Eur (117 000 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 130 000 Eur (visos išlaidos) x 80 000 Eur).

Likusi apmokestinamojo pelno dalis, atitinkamai 2018 m. – 3 000 Eur (30 000-27 000) ir 2019 m. – 8 000 Eur (80 000-72 000), yra apmokestinama taikant pagrindinį 15 proc. tarifą.

Vienetas ir kitais mokestiniais laikotarpiais, kuriais iš šio MTEP veikloje sukurto turto (Portatyvinio lazerinio prietaiso) pardavimo bus uždirbamos pajamos (neterminuotai), taip pat skaičiuoja apmokestinamojo pelno, iš šio turto (prietaisų) pardavimų, dalį, apmokestinamą 5 procentų tarifu.

Atkreiptinas dėmesys, kad vienetas privalo turėti pagal savo vidaus apskaitos taisykles nusistatytus vidaus apskaitos dokumentus, kuriais būtų pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų ir turto, nurodyto šio straipsnio 5 str. 7 d. 2 punkte, pelno iš turto naudojimo.

2. Vienetas yra sukūręs pagal autorių teisę saugojamą kompiuterinę programą, kurią platina internetu užsienio elektroninės prekybos platformoje. Programos kūrimo išlaidoms MTEP lengvata nebuvo taikyta. 2022 – 2024 metais vienetas vykdė kompiuterinės programos tobulinimo, sklaidos ir palaikymo metodų mokslinius tyrimus ir sukūrė naują šios programos algoritmą, integruojamą į kompiuterinę programą, sudarantį neatskiriamą jos dalį. 2025 metais vienetui yra atsiradusios autorių teisės į naujai sukurtą algoritmą.

Vienetas 2022 – 2024 metais vykdydamas MTEP veiklą, t. y. sukuriant šį algoritmą, patyrė 45 000 Eur (15 000 Eur (2022 m.) + 20 000 Eur (2023 m.) + 10 000 Eur (2024 m.) MTEP darbų sąnaudų, atskaitytinų iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 str., taip pat apskaičiavo 15 000 Eur, t. y. 2022 – 2024 metais po 5 000 Eur, ilgalaikio turto (išskyrus pastatų), naudojamo MTEP veikloje kuriant šį algoritmą, nusidėvėjimo sąnaudų.

Vieneto apskaičiuota algoritmo tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 45 000 Eur (15 000 + 20 000 + 10 000) bei algoritmo kūrimo MTEP veikloje visų išlaidų suma yra 60 000 Eur (45 000 + 15 000).

Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų algoritmo tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 58 500 Eur (45 000 + (45000 x 30 proc.).

Vieneto MTEP veikloje sukurtas algoritmas tarpusavyje yra glaudžiai susijęs su kompiuterine programa, t. y. algoritmas nėra naudojamas kaip savarankiškas turto vienetas, o yra programos tam tikra sudėtinė dalis.

Pradėjus platinti šią kompiuterinę programą su nauju algoritmu, vienetas pagal patvirtintą vidaus tvarką apskaičiavo, kad 30 proc. iš kompiuterinės programos (kartu su algoritmu) platinimo gautų pajamų ir, atitinkamai, sąnaudų tenka iš MTEP veikloje sukurto turto, t. y. programos algoritmo, platinimo.

Taigi, pradėjus platinti šią programą su nauju MTEP veikloje sukurtu algoritmu, vienetas už 2026 metų mokestinį laikotarpį gavęs 90 000 Eur pajamų ir 40 000 Eur sąnaudų, pagal savo nustatytą

procentinę dalį apskaičiuoja 15 000 Eur (27 000 Eur (90 000 x 30 / 100) - 12 000 Eur (40 000 Eur x 30 / 100)) apmokestinamąjį pelną iš šio turto, t. y. iš MTEP veikloje sukurto, algoritmo platinimo.

Apskaičiuojama 14 625 Eur (58 500 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 60 000 Eur (visos išlaidos) x 15 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo) apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 7 procentų tarifu, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – 35 375 Eur yra apmokestinama taikant pagrindinį 17 proc. pelno mokesčio tarifą.

3. Vienetas 2016-2017 metais vykdė mokslinius tyrimus ir sukūrė pagal autorių teisę saugojamą kompiuterinę programą. 2017 metais vienetui yra atsiradusios autorių teisės į šią naujai sukurtą kompiuterinę programą.

Vykdant MTEP veiklą, t. y. sukuriant šią kompiuterinę programą, 2016-2017 metais yra patirtos 45 000 Eur (25 000 Eur (2016 m.) + 20 000 Eur (2017 m.) MTEP darbų sąnaudos, atskaitytinos iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 str., taip pat apskaičiuotos 16 000 Eur, t. y. 2016-2017 metais po 8 000 Eur, ilgalaikio turto (išskyrus pastatų), naudojamo MTEP veikloje kuriant šią kompiuterinę programą, nusidėvėjimo sąnaudos.

Vieneto apskaičiuota kompiuterinės programos tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 45 000 Eur (25 000 + 20 000) bei programos kūrimo MTEP veikloje visų išlaidų suma yra 61 000 Eur (45 000 + 16 000). Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų kompiuterinės programos tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 58 500 Eur (45 000 + (45 000 x 30 proc.).

Pradėjus platinti šią kompiuterinę programą, vienetas už 2018 metų mokestinį laikotarpį apskaičiuoja 60 000 Eur apmokestinamąjį pelną iš kompiuterinės programos platinimo.

Apskaičiuojama 57 546 Eur (58 500 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 61 000 Eur (visos išlaidos) x 60 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo) apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 5 procentų tarifu, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – 2 454 Eur yra apmokestinama taikant pagrindinį 15 proc. tarifą.

2019 metais vienetas, atlikęs šios kompiuterinės programos tobulinimo ir funkcionalumo gerinimo darbus, patyrė 10 000 Eur MTEP darbų sąnaudų, atskaitytinų iš pajamų tris kartus, kaip nurodyta PMĮ 17^1 str. bei 15 000 Eur MTEP darbų sąnaudų, perkant paslaugas iš susijusių asmenų.

Atsižvelgiant į tai, kad į vieneto patirtų tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporcijos skaičiavimą MTEP veikloje sukuriamo turto išlaidos turi būti įtraukiamos kaupiamuoju būdu, todėl, atitinkamai, yra perskaičiuojama tinkamų finansuoti /visų išlaidų proporcija už 2019 metų mokestinį laikotarpį:

Vieneto apskaičiuota kompiuterinės programos tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 55 000 Eur (45 000 + 10 000) bei programos kūrimo MTEP veikloje visų išlaidų suma yra 76 000 Eur (61 000 + 15 000). Šiuo atveju apskaičiuojama į formulę įtraukiamų tinkamų finansuoti išlaidų suma yra 71 500 Eur (55 000 + (55 000 x 30 proc.).

Už 2019 metų mokestinį laikotarpį yra apskaičiuojamas 80 000 Eur apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo.

Apskaičiuojama 75 263 Eur (71 500 Eur (tinkamos finansuoti išlaidos) : 76 000 Eur (visos išlaidos) x 80 000 Eur (apmokestinamasis pelnas iš kompiuterinės programos platinimo) apmokestinamojo pelno dalis, kuri apmokestinama 5 procentų tarifu, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – 4 737 Eur yra apmokestinama taikant pagrindinį 15 proc. tarifą.

Atkreiptinas dėmesys, kad vienetas privalo turėti pagal savo vidaus apskaitos taisykles nusistatytus vidaus apskaitos dokumentus, kuriais būtų pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 5 str. 7 d. 2 punkte, pelno iš turto naudojimo.

10. Apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn daliai apskaičiuoti šio straipsnio 9 dalyje nustatyta formulė taikoma atskirai kiekvienam šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodytam turtui arba turtui (produktui) ar turto

(produktų) grupei, kai šis turtas (produktas) ar turto (produktų) grupė sukuriami panaudojant kelis šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto vienetus ir vienetas gali pagrįsti, kad formulė dėl praktinių priežasčių negali būti taikoma atskirai kiekvienam šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodytam turtui. Visais atvejais vienetas turi turėti dokumentus, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, šio straipsnio 7 dalies 2 punkte nurodyto turto arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo.

(2018 m. gruodžio 6 d. įstatymo Nr. XIII-1697; taikoma apskaičiuojant 2018 m. ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn daliai apskaičiuoti šio straipsnio 9 dalyje nustatyta formulė taikoma atskirai kiekvienam turtui, nurodytam šio straipsnio 7 d. 2 punkte, arba turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, kai šis turtas (produktas) ar turto (produktų) grupė sukuriami panaudojant kelis turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, vienetus ir vienetas gali pagrįsti, kad formulė dėl praktinių priežasčių negali būti taikoma atskirai kiekvienam turtui, nurodytam šio straipsnio 7 d. 2 punkte. Visais atvejais vienetas turi turėti dokumentus, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo.

Pažymėtina, kad vienetas vidaus apskaitos dokumentus ir jų rengimo tvarką nusistato pats savo vidaus apskaitos taisyklėse. Atsižvelgiant į tai, pagal nusistatytus vidaus apskaitos dokumentus vienetas atskirai turi pagrįsti kiekvieno MTEP veikloje sukurto turto (produkto) ryšį tarp į formulę įrašomų tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų bei šio turto (produkto) apmokestinamojo pelno apskaičiavimo arba pagrįsti dėl kokių konkrečių praktinių priežasčių negali būti taikoma formulė atskirai kiekvienam turtui, ir, atitinkamai, ji yra pritaikyta turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, sukuriamai panaudojant kelis turto, nurodyto šio straipsnio 7 d. 2 punkte, vienetus.

2. Pažymėtina, kad, jeigu iki lengvatos įvedimo, t. y. iki 2017 m. gruodžio 31 d., yra išduotas patentas ar papildomas apsaugos liudijimas, atsiradusios autorių teisės ar suteikta išimtinė licencija, tai PMĮ 5 str. 7 dalyje įteisinta MTEP pelno mokesčio lengvata gali būti taikoma tik tokiu atveju, jeigu yra šios lengvatos taikymą pagrindžiantys dokumentai, t. y. yra dokumentai, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 5 str. 7 d. 2 punkte, arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2019-05-22 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-16161)

6 STRAIPSNIS. Mokestinis laikotarpis

1. Mokesčio mokestinis laikotarpis yra mokestiniai metai. Jie sutampa su kalendoriniais metais, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita.

Komentaras

Lietuvos vienetų mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, išskyrus PMĮ 6 straipsnio 2, 3, 4 ir 5 dalyse nurodytus atvejus. Jeigu Lietuvos vienetų mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, tokių vienetų mokestinis laikotarpis prasideda kalendorinių metų sausio 1 d., o baigiasi kalendorinių metų gruodžio 31 dieną.

2. Centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka mokesčio mokėtojo prašymu ir atsižvelgdamas į jo veiklos ypatybes vietos mokesčio administratorius gali nustatyti kitokį mokestinį laikotarpį, negu nurodyta šio straipsnio 1 dalyje, su sąlyga, kad tas mokestinis laikotarpis bus lygus 12 mėnesių. Toks mokestinis laikotarpis gali būti keičiamas tik dėl objektyvių priežasčių, gavus vietos mokesčio administratoriaus leidimą.

Komentaras

Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į vieneto prašymą ir į jo veiklos ypatybes (veiklos sezoniškumą, didžiausių pajamų gavimo laikotarpį, mokestinio laikotarpio priklausomumą nuo pagrindinio (patronuojančio) vieneto finansinių (mokestinių) metų ir pan.), Valstybinės mokesčių inspekcijos Finansų ministerijos viršininko 2002 m. sausio 31 d. įsakymu Nr. 28 patvirtinta Mokestinio laikotarpio nustatymo, atsižvelgiant į mokestinių vienetų veiklos ypatybes, Tvarka vienetui gali nustatyti su kalendoriniais metais nesutampantį 12 mėnesių mokestinį laikotarpį. Tvarkoje numatyta, kad prašymą vienetas gali pateikti prisijungęs prie Valstybinės mokesčių inspekcijos portalo e. VMI autorizuotų elektroninių paslaugų srities.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-05 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-321)

Vienetai, norintys pakeisti mokestinį laikotarpį, prašymą turi pateikti iki numatomo kitokio mokestinio laikotarpio pradžios. Vienetui nustatytas kitoks mokestinis laikotarpis turi būti lygus 12 mėnesių.

Pavyzdys

Vieneto mokestinis laikotarpis sutapo su kalendoriniais metais. 2014 m. balandžio 2 d. vienetas kreipėsi į mokesčių administratorių, kad jam būtų nustatytas kitoks mokestinis laikotarpis, nes kitoks mokestinis laikotarpis buvo nustatytas patronuojančiam vienetui. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į vieneto prašymą, jam nustatė mokestinį laikotarpį, kuris prasideda 2014 m. gegužės 1 d. ir baigiasi 2015 m. balandžio 30 dieną.

Vienetai, kuriems mokesčių administratorius patvirtino kitokį, su ankstesniu mokestiniu laikotarpiu nesutampantį mokestinį laikotarpį, privalo pateikti pereinamojo mokestinio laikotarpio (laikotarpio nuo kalendorinių metų pradžios (jei ankstesnis mokestinis laikotarpis buvo kalendoriniai metai) arba laikotarpio po ankstesnio mokestinio laikotarpio pabaigos iki naujo mokestinio laikotarpio pradžios) pelno mokesčio deklaracijas PMĮ X skyriuje nustatyta tvarka, t.y. ta pačia tvarka, kaip ir metines pelno mokesčio deklaracijas, taip pat sumokėti pelno mokestį.

Pavyzdys

1. Vienetui, kurio ankstesnis mokestinis laikotarpis buvo kalendoriniai metai, buvo nustatytas kitas mokestinis laikotarpis (nuo 2014 m. liepos 1 d. iki 2015 m. birželio 30 d.), todėl vienetas privalo iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 1 dienos (šiuo atveju iki 2014 m. gruodžio 1 d.) mokesčių administratoriui pateikti pereinamojo mokestinio laikotarpio (2014 m. sausio 1 d. – 2014 m. birželio 30 d.) pelno mokesčio deklaraciją, taip pat pagal pateiktą metinę pelno mokesčio deklaraciją sumokėti pelno mokestį.

2. Vienetui, kurio ankstesnis mokestinis laikotarpis buvo kalendoriniai metai, buvo nustatytas kitas mokestinis laikotarpis (nuo 2016 m. rugsėjo 1 d. iki 2017 m. rugpjūčio 31 d.), todėl vienetas privalo iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 15 dienos (pagal 2016 m. kovo 22 d. PMĮ Nr. XII-2262 redakciją, nuo 2017 m. sausio 1 d. pelno mokesčio deklaracijos pateikimo terminas – šešto mėnesio 15 diena; šiuo atveju – iki 2017 m. vasario 15 d.) mokesčių administratoriui pateikti pereinamojo mokestinio laikotarpio (2016 m. sausio 1 d. – 2016 m. rugpjūčio 31 d.) pelno mokesčio deklaraciją ir pagal pateiktą metinę pelno mokesčio deklaraciją sumokėti pelno mokestį.

Naujai įregistruotam vienetui gali būti nustatomas kitoks mokestinis laikotarpis (pateikus prašymą per 5 darbo dienas nuo jo įregistravimo Juridinių asmenų registre, toliau – JAR) be pereinamojo mokestinio laikotarpio, jeigu prašomas kitoks mokestinis laikotarpis prasideda anksčiau nei vienetas įregistruotas JAR ir jeigu iki įregistravimo JAR datos vienetas nevykdė veiklos. Šiuo atveju pirmasis mokestinis laikotarpis skaičiuojamas nuo įregistravimo JAR dienos iki jam nustatyto kito mokestinio laikotarpio pabaigos dienos.

Pavyzdys

Vienetas JAR įregistruotas 2015 m. rugpjūčio 20 d. Vieneto įstatuose numatyta, kad finansiniai metai prasideda liepos 1 d. ir baigiasi kitų metų birželio 30 d. Vienetas pateikia prašymą nustatyti mokestinį laikotarpį, sutampantį su finansinių metų laikotarpiu. Vienetas iki įregistravimo JAR veiklos nevykdė, prašyme nurodytos veiklos ypatybės suteikia teisę prašyti kitokio mokestinio laikotarpio nustatymo. Mokesčių administratoriaus priimtame sprendime vienetui nustatytas kitas mokestinis laikotarpis, sutampantis su finansinių metų laikotarpiu, yra nuo liepos 1 d. iki kitų metų birželio 30 d. Šiuo atveju vienetui pirmasis mokestinis laikotarpis prasideda nuo 2015 m. rugpjūčio 20 d. ir baigiasi 2016 m. birželio 30 d., tačiau pildant metinę pelno mokesčio deklaraciją nurodomas mokestinis laikotarpis nuo 2015-07-01 iki 2016-06-30.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2016-06-23 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-18220

3. Pirmas mokestinis laikotarpis prasideda nuo Lietuvos vieneto įregistravimo Lietuvos Respublikoje arba, jei Lietuvos vienetas neįsiregistravo įstatymų nustatyta tvarka, - nuo veiklos vykdymo pradžios. Paskutinis Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis pasibaigia Lietuvos vienetui pasibaigus.

Komentaras

Lietuvos vieneto pirmas mokestinis laikotarpis prasideda nuo to vieneto įregistravimo Lietuvos Respublikoje datos, nurodytos Lietuvos vieneto teisinio įregistravimo pažymėjime, arba nuo jo veiklos vykdymo pradžios, jei Lietuvos vienetas neįsiregistravo įstatymų nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas įregistruotas kalendorinių metų balandžio 1 dieną. Kadangi šio vieneto mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, tai pirmas jo mokestinis laikotarpis bus nuo balandžio 1 dienos iki kalendorinių metų gruodžio 31 dienos.

Jeigu naujam Lietuvos vienetui nustatomas mokestinis laikotarpis, kuris nesutampa su kalendoriniais metais, tai jo pirmas mokestinis laikotarpis skaičiuojamas nuo įregistravimo datos iki jam nustatyto mokestinio laikotarpio pabaigos.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas įregistruotas 2002 m. liepos 15 dieną. Vieneto prašymu jam nustatytas mokestinis laikotarpis, kuris prasideda kalendorinių metų birželio 1 dieną. Remiantis PMĮ 6 straipsnio nuostatomis, šio vieneto pirmas mokestinis laikotarpis skaičiuojamas nuo 2002 m. liepos 15 d. iki 2003 m. gegužės 31 dienos.

Paskutiniu mokestiniu laikotarpiu laikomas laikotarpis nuo mokestinio laikotarpio pradžios iki vieneto pabaigos dienos. Vienetas pasibaigia po jo išregistravimo iš juridinių asmenų registro.

4. Jeigu Lietuvos vienetas faktiškai vykdė veiklą trumpiau kaip 12 mėnesių, mokestinis laikotarpis skaičiuojamas nuo vieneto įregistravimo Lietuvos Respublikoje, o jei Lietuvos

vienetas neįsiregistravo įstatymų nustatyta tvarka, nuo veiklos vykdymo pradžios iki Lietuvos vieneto pabaigos dienos.

Komentaras

Jeigu vienetas buvo įregistruotas Lietuvos Respublikoje ir veiklą vykdė trumpiau kaip 12 mėnesių, tai jo mokestinis laikotarpis skaičiuojamas nuo vieneto įregistravimo (veiklos pradžios) datos iki jo veiklos pabaigos (išregistravimo iš juridinių asmenų registro datos).

Pavyzdys

Vienetas buvo įregistruotas kalendorinių metų kovo 10 dieną, o lapkričio 1 dieną buvo išregistruotas. Šio vieneto mokestinis laikotarpis bus nuo kovo 10 dienos iki lapkričio 1 dienos.

5. Nuolatinės buveinės pirmas ir paskutinis mokestiniai laikotarpiai nustatomi Lietuvos Respublikos Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka.

Komentaras

Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2002 m. kovo 5 d. nutarimu Nr. 321 „Dėl Atskaitymų, susijusių su pajamų uždirbimu per nuolatines buveines, nustatymo tvarkos ir Nuolatinės buveinės pirmo ir paskutinio mokestinių laikotarpių nustatymo tvarkos patvirtinimo“ patvirtino nuolatinės buveinės pirmo ir paskutinio mokestinių laikotarpių nustatymo tvarką.

Nuolatinės buveinės veiklos pradžia yra pirmojo sandorio sudarymo diena. Nuolatinės buveinės veiklos pabaiga yra visų sandorių įvykdymo diena. Nuolatinės buveinės veiklos laikinas sustabdymas (dėl jos sezoniškumo, meteorologinių sąlygų pasikeitimo, darbo jėgos ar kapitalo stygiaus ir pan.) nėra laikomas tos nuolatinės buveinės veiklos pabaiga.

Remiantis PMĮ 6 str. 1 dalimi, nuolatinės buveinės mokestinis laikotarpis yra mokestiniai metai, kurie sutampa su kalendoriniais metais. Užsienio vieneto prašymu ir atsižvelgdamas į jo nuolatinės buveinės veiklos ypatybes, vietos mokesčių administratorius gali nustatyti kitokį mokestinį laikotarpį, kaip tai numatyta PMĮ 6 str. 2 dalyje. Nuolatinės buveinės veiklos ypatybei priskiriama aplinkybė, kai užsienio vieneto, kurio nuolatinė buveinė ji yra, mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais metais.

Nuolatinės buveinės pirmas mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, kuriais ji buvo arba turėjo būti įregistruota. Jeigu nuolatinės buveinės mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, tai pirmas mokestinis laikotarpis skaičiuojamas nuo kalendorinių metų, kuriais ji buvo arba turėjo būti įregistruota, sausio 1 dienos iki nustatyto mokestinio laikotarpio pradžios, neatsižvelgiant į tai, ar ji tuo metu vykdė veiklą, ar ne.

Nuolatinės buveinės paskutinis mokestinis laikotarpis skaičiuojamas:

- nuo mokestinio laikotarpio, kurį nuolatinės buveinės veikla pasibaigia, pradžios iki jos veiklos pasibaigimo dienos arba

- nuo mokestinio laikotarpio, kai nuolatinė buveinė perleidžiama Lietuvos vienetui, pradžios iki jos perleidimo dienos, arba

- nuo mokestinio laikotarpio, kurį pasibaigia užsienio vienetas, kurio nuolatinė buveinė ji yra, pradžios iki to užsienio vieneto pasibaigimo dienos.

Jeigu nuolatinė buveinė perleidžiama kitam užsienio vienetui ir to užsienio vieneto mokestinis laikotarpis nesutampa su nuolatinės buveinės mokestiniu laikotarpiu, tai tokios nuolatinės buveinės mokestinis laikotarpis gali būti nustatomas iš naujo, remiantis PMĮ 6 str. 2 dalimi.

II SKYRIUS

PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMAS

7 STRAIPSNIS. Pajamų ir sąnaudų pripažinimas

1. Pajamos ir sąnaudos pripažįstamos pagal pajamų ir sąnaudų kaupimo bei kitus finansinę apskaitą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytus apskaitos principus, išskyrus atvejus, kai pagal šio skyriaus nuostatas pajamos gali būti pripažįstamos taikant pinigų apskaitos principą, ir šio straipsnio nuostatas.
(KEISTA: 2021 11 23 įstatymu Nr. XIV-686 (nuo 2022 05 01)

Komentaras

1. Bendrieji apskaitos principai įtvirtinti Verslo apskaitos standartuose (toliau – VAS; nuo 2022-05-01 VAS pervardinti į Lietuvos finansinės atskaitomybės standartus) ir tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų gairėse (vadinami kokybinėmis naudingos informacijos savybėmis). 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“ nustatyta, kad tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos finansines ataskaitas, vadovaujasi šiais bendraisiais apskaitos principais: įmonės, įmonės veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, kaupimo, palyginimo, atsargumo, neutralumo, turinio viršenybės prieš formą apskaitos principais. Šiais apskaitos principais, tvarkydami finansinę apskaitą ir sudarydami finansines ataskaitas, turi vadovautis ribotos civilinės atsakomybės pelno siekiantys asmenys, taip pat neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, kurie pagal šio įstatymo nuostatas privalo sudaryti finansines ataskaitas (arba jie jas sudaro savo nuožiūra).

Pelno nesiekiantys ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, tvarkydami apskaitą vadovaujasi Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymu Nr. 1K-372 patvirtintų Pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir finansinių ataskaitų sudarymo ir pateikimo ir politinių kampanijų dalyvių neatlygintinai gauto turto ir paslaugų įvertinimo taisyklių (toliau – Taisyklės) nuostatomis. Viešosios įstaigos, kurios pagal Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą priskiriamos prie viešojo sektoriaus subjektų, tvarkydamos apskaitą taiko viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus. Pelno nesiekiantys ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, tvarkydami apskaitą ir sudarydami finansines ataskaitas, taip pat vadovaujasi Taisyklėse nustatytais bendraisiais apskaitos principais, o viešosios sveikatos priežiūros įstaigos, priskiriamos prie viešojo sektoriaus subjektų – Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme nustatytais principais.

Pagal 2005 m. vasario 4 d. įsakymu Nr. 1K-040 patvirtintų Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos taisyklių nuostatas neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys tvarkydami apskaitą vadovaujasi bendraisiais apskaitos principais.

2. Pagal įmonės principą kiekviena įmonė laikoma atskiru apskaitos vienetu, į kurio apskaitą įtraukiamas tik tos įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.

3. Pagal įmonės veiklos tęstinumo principą, sudarant finansines ataskaitas daroma prielaida, kad įmonės veiklos laikotarpis neribotas ir įmonės nenumatoma likviduoti. Tačiau, jei priimamas sprendimas įmonę likviduoti arba sustabdyti jos veiklą arba įmonė yra įsteigta ribotam laikotarpiui, tai šis veiklos tęstinumo principas netaikomas.

4. Periodiškumo principas reiškia, kad įmonės finansinės ataskaitos sudaromos pagal paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos duomenis. Todėl įmonės veikla suskirstoma į atskirus ataskaitinius laikotarpius (metus, ketvirčių ar pan.), kuriems pasibaigus, sudaromos finansinės ataskaitos. Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais šie laikotarpiai yra nustatyti **PMĮ** 6 straipsnyje (žr. **PMĮ 6** straipsnio komentarą).

5. Pagal pastovumo principą įmonė pasirinktą apskaitos politiką turi taikyti nuolat arba pakankamai ilgą laiką, nebent reikšmingi įvykiai ar aplinkybės priverstų ją pakeisti. Apskaitos politiką galima keisti tik tuo atveju, jeigu tuo siekiama teisingai parodyti įmonės ataskaitinio laikotarpio turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas ir pinigų srautus, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą“.

6. Vadovaujantis piniginio mato principu, visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, finansinėse ataskaitose išreiškiami pinigais.

7. Kaupimo principo esmė ta, kad pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – kai patiriamos (jų susidarymo metu), neatsižvelgiant į pinigų gavimo ar išmokėjimo momentą. Tačiau **PMĮ** 8 ir 9 straipsniuose nustatyti atvejai, kai pajamas galima pripažinti atsižvelgiant į mokėjimo momentą, t. y. taikant pinigų principą. Sąnaudos tokiu atveju pripažįstamos neatsižvelgiant į mokėjimo momentą (žr. **PMĮ 8** ir **9** straipsnių komentarus).

8. Vadovaujantis palyginimo principu, per ataskaitinį laikotarpį uždirbtos pajamos siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas. Skirtingiems ataskaitiniams laikotarpiams tenkančios sąnaudos paskirstomos laikotarpiams, per kuriuos įmonė uždirba pajamų. **PMĮ** 8 str. 2 dalyje palyginimo principas įtvirtintas ir tuo atveju, kai pajamos pripažįstamos taikant pinigų principą. Šioje dalyje nustatyta, kad pripažįstamos tik tos sąnaudos, kurios susijusios su per mokestinį laikotarpį faktiškai gautomis pajamomis (žr. **PMĮ 8** str. 2 dalies komentarą).

9. Įmonė, vadovaudamasi atsargumo principu, turi pasirinkti tokius apskaitos metodus, kuriais įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertė negali būti nepagrįstai padidinta arba sumažinta.

10. Neutralumo principas reiškia, kad apskaitos informacija turi būti objektyvi ir nešališka. Jos pateikimas neturėtų daryti įtakos apskaitos informacijos vartotojų priimamiems sprendimams ir juo neturėtų būti siekiama iš anksto numatyto rezultato.

11. Pagal turinio viršenybės prieš formą principą ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į apskaitą traukiami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne pagal jų juridinę formą.

Bendraisiais apskaitos principais vadovaujamasi pripažįstant pajamas ir sąnaudas bei apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, kiek tai neprieštarauja **PMĮ** nuostatoms.

12. Pajamos – tai iš Lietuvos šaltinių ir iš ne Lietuvos šaltinių (t. y. iš užsienio valstybėse esančių šaltinių) uždirbtos ir (arba) gautos pajamos. Pajamomis nelaikomos trečiųjų asmenų vardu gautos sumos, savininkų (akcininkų) įnašai ir į biudžetą mokėtinas pridėtinės vertės mokestis (pardavimo PVM) (žr. 2 str. 24 punkto komentarą).

Nustatant pelno mokesčio, mokėtino nuo apmokestinamojo pelno, bazę, į Lietuvos vieneto pajamas neįtraukiamos Lietuvos vieneto per nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės

valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis uždirbtos pajamos, taip pat iš Lietuvos ir užsienio vienetų gautos dividendų bei kitos paskirstytojo pelno sumos **PMĮ** 33 ir 35 straipsniuose nustatyta tvarka (žr. **PMĮ 33** ir **35** straipsnių komentarus).

Užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdomos veiklos pajamas sudaro Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdomos veiklos pajamos ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, priskiriamos tai nuolatinei buveinei Lietuvos Respublikoje, jei tos pajamos susijusios su užsienio vieneto veikla per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje. Nustatant pelno mokesčio, mokėtino nuo apmokestinamojo pelno, bazę, į nuolatinės buveinės pajamas neįtraukiamos užsienio vienetų gautos dividendų bei kitos paskirstytojo pelno sumos **PMĮ 33** ir **35** straipsniuose nustatyta tvarka.

13. Vieneto už parduotą turtą uždirbtos pajamos apskaičiuojamos pagal tikrąją rinkos kainą, kuri paprastai nustatoma turto pardavėjo ir pirkėjo susitarimu. Tikrosios rinkos kainos sąvoka apibrėžta **PMĮ** 2 str. 37 dalyje (žr. **PMĮ** 2 str. 37 dalies komentarą).

14. Iš vieneto už parduotas prekes uždirbtų pajamų atimamos jo suteiktos prekybos nuolaidos, nuolaidos nuo pardavimų apyvartos, apmokėjimo nuolaidos, parduotų prekių nukainojimo sumos ir pajamų už anksčiau parduotą, bet pirkėjų sugrąžintą produkciją ar prekes sumos.

Pavyzdys

Vienetas, skatindamas pirkti savo prekes ar paslaugas, naudoja įvairias klientų lojalumo programas, t. y. už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas suteikia tam tikrą lojalumo taškų kiekį, kuriuos klientas gali iškeisti į nemokamas arba su nuolaida parduodamas prekes ar paslaugas ateityje. Šiuo atveju, vieneto apmokestinamosios pajamos suteiktų nuolaidų sumomis bus mažinamos tada, kai pirkėjai pasinaudos suteiktais lojalumo taškais ir įsigis prekes ar paslaugas.

15. Prekių pardavimo pajamos pripažįstamos uždirbtomis tada, kai prekės yra parduotos.

Tais atvejais, kai parduotų prekių nuosavybė prekių pirkėjui nepereina tik formaliai (pvz., pagal prekių pirkimo – pardavimo išsimokėtinai (kreditan) sutartis pardavėjui išlieka nuosavybės teisė į parduodamas prekes tol, kol pirkėjas nesumoka visos sutartyje numatytos kainos), tai pajamos laikomos uždirbtomis nuo faktiško turto perdavimo pirkėjui momento, t.y. nuo priėmimo – perdavimo akte nurodyto faktiško perdavimo naudotis turtu momento.

Nuosavybės teisė į parduotą nekilnojamąjį turtą pirkėjui pereina nuo to turto perdavimo momento. Remiantis Civilinio kodekso 6.398 straipsnio nuostatomis, nekilnojamojo turto perdavimas turi būti įformintas pardavėjo ir pirkėjo pasirašytu priėmimo – perdavimo aktu ar kitu sutartyje nustatytu dokumentu.

Vienetai, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansines ataskaitas, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS nuostatomis, prekių pardavimo pajamas pripažįsta pagal 10 VAS „Pajamos“. VAS nuostatos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną taikomos tiek, kiek jos neprieštarauja **PMĮ** nuostatoms.

Tais atvejais, kai pagal 18 VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas vienetai privalo apskaičiuoti palūkanas diskontuojant visas gautinas sumas, ir finansinėje apskaitoje pripažinti tiek palūkanų pajamas, tiek palūkanų sąnaudas, tai apskaičiuodami pelno mokestį, vienetai palūkanų

pajamų atskirai apskaičiuoti ir šių pajamų bei sąnaudų pripažinti neturi. Todėl, pelnas (nuostolis), atsiradęs (susidaręs) dėl vienetų finansinėjeje apskaitoje palūkanų apskaičiavimo taikant apskaičiuotų palūkanų metodą, pelno mokesčio apskaičiavimui įtakos neturi.

Tais atvejais, kai vienetas teikia beprocentinį kreditą pirkėjui (parduoda prekes išsimokėtinai, nenustatydamas palūkanų) ir jei toks susitarimas laikomas finansavimo sandoriu, tuomet, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, prekių pardavimo pajamos gali būti apskaičiuojamos diskontuojant visas gautinas sumas pagal rinkos palūkanų normą. Vadinasi, vieneto uždirbtoms pajamoms pagal tokį sandorį gali būti priskiriamos dviejų rūšių pajamos – pardavimo ir palūkanų pajamos (atitinkamai pirkėjui susidarys dviejų rūšių leidžiami atskaitymai: prekių įsigijimo savikaina ir palūkanų sąnaudos).

Tais atvejais, kai vienetas suteikia ilgalaikes ar trumpalaikes paskolas, nenustatydamas palūkanų, neasocijuotiems asmenims ir pagal 18 VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas privalo apskaičiuoti palūkanas diskontuojant visas gautinas sumas, ir finansinėje apskaitoje pripažinti tiek palūkanų pajamas, tiek palūkanų sąnaudas, tai apskaičiuodamas pelno mokestį, vienetas palūkanų pajamų atskirai apskaičiuoti ir šių pajamų bei sąnaudų pripažinti neturi. Dėl palūkanų skaičiavimo tais atvejais, kai paskola teikiama asocijuotam asmeniui yra paaiškinta **PMĮ** 40 str. 2 d. komentaro 8 punkte. (Žr. **PMĮ** 40 str. 2 d. 8 p. komentarą).

16. Pajamos už paslaugas laikomos uždirbtomis, kai paslaugos arba darbai yra atlikti. Paslaugų ar darbų atlikimo faktai įforminami paslaugų suteikimo (darbų atlikimo) sutartyse nustatytais dokumentais.

Su trumpalaikėmis ir ilgalaikėmis statybos sutartimis susijusių pajamų ir sąnaudų pripažinimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką nustato 25 VAS „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“, kurio nuostatos taikomos ir kitų darbų, atliekamų pagal ilgalaikes sutartis, apskaitai. Šio VAS nuostatos taikomos ir apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną tiek, kiek neprieštarauja **PMĮ** nuostatoms.

Jei baigiamasis statybos sutarties rezultatas gali būti patikimai įvertintas, tai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, statybos darbų pajamos gali būti pripažįstamos uždirbtomis atsižvelgiant į sutarties darbų įvykdymo lygį, t. y. pripažįstamos tada, kada buvo atliekami darbai, neatsižvelgiant į tai, kad rangovas ir užsakovas nepasirašė darbų atlikimo – priėmimo akto arba neišrašė sąskaitos faktūros. Analogiški pajamų pripažinimo principai gali būti taikomi ir kitais ilgalaikių sutarčių vykdymo atvejais (pvz., ilgalaikių kompiuterinių sistemų kūrimo ir diegimo, tyrinėjimo darbų ir pan.)

17. Vienetai, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansines ataskaitas, privalo vadovautis ar vadovaujasi 17 VAS „Biologinis turtas“ nuostatomis, ir biologinį turtą pirminio pripažinimo metu ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną bei visus iš jo gautus žemės ūkio produktus jų pirminio pripažinimo metu vertina tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas, tai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, uždirbtas pajamas jie turi pripažinti tada, kai žemės ūkio produktai parduodami, o biologinį turtą ir iš jo gautus žemės ūkio produktus įvertinti įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Apskaičiuotas ir finansinėse ataskaitose pateiktas pelnas (nuostolis) dėl biologinio turto ir iš jo gautų žemės ūkio produktų įvertinimo tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nepripažįstamas: t. y. pelnas – į pajamas neįtraukiamas, o nuostolis – laikomas neleidžiamais atskaitymais.

18. Pajamomis laikomi teigiami valiutos kurso pasikeitimai (sąnaudomis – neigiami valiutos kurso pasikeitimai), susidarę vienetui vykdant operacijas užsienio valiuta, taip pat perskaičiuojant balanse

apskaitomus užsienio valiuta straipsnius. Vienetai, kurie tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansines ataskaitas, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS nuostatomis, sandorių užsienio valiuta apskaitai ir valiutų kursų pokyčių pateikimui finansinėse ataskaitose taiko 22 VAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ (toliau – 22 VAS), kurio nuostatos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tiek, kiek neprieštarauja **PMĮ**.

Kai sandoris sudaromas užsienio valiuta, tai pagal tokį sandorį įsigyto turto įsigijimo kaina įvertinama eurais pagal sandorio dienos (turto įsigijimo dienos) valiutos kursą. Jei pagal 22 VAS nuostatas turtas, kurio tikroji vertė nustatoma užsienio valiuta, balanse turi būti įvertinamas eurais, taikant tikrosios vertės nustatymo dienos valiutos kursą, tai **PMĮ** tikslams tokio turto įsigijimo kaina yra ta pati, kokia buvo nustatyta pirminio pripažinimo metu pagal sandorio dieną (turto įsigijimo dieną) galiojusį valiutos kursą. Todėl apskaitoje įregistruotos *turto vertės pokyčių sumos* (pajamos ar sąnaudos, susidariusios dėl turto perkainojimo (įvertinimo tikrąja verte) ir dėl teigiamos ar neigiamos valiutos kurso pasikeitimo įtakos), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, vadovaujantis **PMĮ** 12 str. 7 punktu ir 31 str. 1 d. 15 punktu, atitinkamai laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis arba neleidžiamais atskaitymais.

22 VAS nuostatos, susijusios su konsolidavimo procedūromis, prestižo, atsiradusio dėl užsienio įmonės įsigijimo (akcijų pirkimo), įvertinimu ir koregavimu, apskaičiuojant vieneto apmokestinamąjį pelną, nepripažįstamos. Perleidžiant patronuojamųjų užsienio įmonių akcijas, šių akcijų perleidimo pajamos apskaičiuojamos **PMĮ** 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka, neatsižvelgiant į nuosavo kapitalo dalyje sukauptas valiutų kursų skirtumų sumas, susidariusias dėl dukterinės užsienio įmonės finansinių ataskaitų rodiklių perskaičiavimo.

19. Pajamų pripažinimas priklauso nuo vieneto vykdomos veiklos specifikos ir suteiktų paslaugų pobūdžio:

19.1. Draudimo įmonių uždirbtoms pajamoms priskiriamos už draudimą uždirbtos įmokos (premijos) ir prisiimto perdraudimo įmokos. Kai draudimo sutartyje numatyta įmoka pasirašyta visam draudimo sutarties galiojimo laikotarpiui, trunkančiam ilgiau negu vieną mokestinį laikotarpį, tai į uždirbtas pajamas įtraukiama tik ta draudimo įmokų dalis, kuri priskiriama tam mokestiniam laikotarpiui, per kurį buvo suteiktos draudimo paslaugos (t. y. draudimo įmonės mokestinio laikotarpio pajamoms priskiriama tik uždirbtų draudimo įmokų dalis).

19.1.[1] Pajamos už draudimo paslaugas pripažįstamos ne gyvybės draudimo įmonės uždirbtomis pajamomis suteikus draudėjui draudimo paslaugą (arba jos dalį), neatsižvelgiant į pinigų gavimo momentą.

Draudimo įmokos pripažįstamos draudimo įmonės uždirbtomis pajamomis atsižvelgiant į draudimo sutarties galiojimo laikotarpį ar apsaugos galiojimo laikotarpį, jei jis nesutampa su sutarties galiojimo laikotarpiu. Draudėjui nesumokėjus draudimo įmokos ar jos dalies ir sustabdžius draudimo apsaugą, kaip numatyta Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo 96 straipsnyje, uždirbtomis pajamomis pripažįstamos įmokos už laikotarpį iki draudimo apsaugos sustabdymo. Draudėjui sumokėjus draudimo įmoką ar jos dalį ir atnaujinus draudimo apsaugą, likusi įmoka arba perskaičiuota įmokos dalis, jei atnaujinus draudimo apsaugą buvo peržiūrėtos draudimo sutarties sąlygos ir ji buvo sumažinta, uždirbtomis pajamomis pripažįstama per likusį draudimo apsaugos galiojimo laikotarpį. Jei pagal ne gyvybės draudimo sutarties sąlygas draudimo apsauga galioja (nestabdoma) draudėjui nesumokėjus draudimo įmokos ar jos dalies, tai nesumokėta įmoka, tenkanti galiojusiam draudimo apsaugos laikotarpiui, pripažįstama draudimo įmonės uždirbtomis pajamomis.

Draudimo įmonės pajamomis pagal nutrūkusias ar pasibaigusias draudimo (perdraudimo) sutartis pripažįstama draudimo (perdraudimo) įmoka uždirbta per apsaugos galiojimo laikotarpį, nepriklausomai ar draudimo (perdraudimo) įmoka buvo sumokėta ar ne.

Abejotinos pasirašytos įmokos, apskaičiuotos pagal draudimo įmonės pastoviai taikomą pasitvirtintą abejotinų pasirašytų įmokų vertinimo metodiką, priskirtinos tam mokestiniam laikotarpiui, per kurį buvo suteiktos draudimo paslaugos, apskaičiuojant pelno mokestį, nemažina draudimo įmonės uždirbtų pajamų.

19.2. Draudimo tarpininkų (brokerių), vykdančių tarpininkavimo veiklą tarp draudiko ir draudėjo, tokios veiklos uždirbtoms pajamoms priskiriamas sutartyse su draudiku nustatytas komisinis atlyginimas (procentas nuo draudimo įmokų arba fiksuota atlyginimo suma).

19.3. Jeigu vienetas veikia kaip komisionierius, tai jo tokios veiklos uždirbtoms pajamoms priskiriamas suteiktų paslaugų komisinis atlyginimas, nustatytas sutartyse ir (arba) nurodytas apskaitos dokumente. Civilinio kodekso 6.780 straipsnyje nustatyta, kad komiso sutartimi viena šalis (komisionierius) įsipareigoja kitos šalies (komitento) pavedimu už atlyginimą sudaryti vieną ar kelis sandorius savo vardu, bet komitento lėšomis. Kai vienetas pagal komiso sutartį parduoda ne jai, o komitentui priklausančias prekes, parduotų prekių pajamos į vieneto pajamas neįtraukiamos.

19.4. Jei vienetas užsiima tarpininkavimo veikla, tai jo tokios veiklos pajamas taip pat sudarys sutartyje ir (arba) apskaitos dokumente nustatytas konkretus atlyginimo dydis (procentas arba fiksuota atlyginimo suma).

19.5. Pajamos už prekes, parduotas konsignacijos sutarties pagrindu, pripažįstamos tada, kai įgaliotas atstovas (tarpininkas) prekes perduoda trečiajam asmeniui.

19.6. Vertybinių popierių viešosios apyvartos tarpininkų uždirbtoms pajamoms priskiriamas komisinis atlyginimas už tarpininkavimą perkant ir parduodant vertybinius popierius.

19.7. Leidinių prenumeratos pajamos uždirbtoms pajamoms priskiriamos tolygiai jas paskirsčius per prenumeratos laikotarpį, kurį jos pristatomos.

19.8. Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, nuomininkas už teisę naudotis tam tikru turtu nuomotojui moka iš anksto sutartas (dažniausiai periodines) įmokas. Lizingo (finansinės nuomos) sutartyje, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, įmokų sumą sudaro išperkamo turto kainos dalis ir palūkanos. Atsižvelgiant į šios lizingo (finansinės nuomos) veikos ypatumus, vienetų, vykdančių tokią veiklą, uždirbtoms pajamoms priskiriamos palūkanos ir kitų sutartyje numatytų paslaugų kaina. Palūkanų pajamos pripažįstamos pagal kaupimo apskaitos principą laikant, kad palūkanos kaupiasi pagal sutartyje nurodytą palūkanų normą nuo mažėjančios bazės.

Vienetams, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansines ataskaitas, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS, lizingo (finansinės nuomos) apskaitos ypatumus nustato 20 VAS „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“, kurio nuostatos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tiek, kiek neprieštarauja **PMĮ**.

Tais atvejais, kai nutraukiama lizingo sutartis, lizingo gavėjas apmokestinamosioms pajamoms priskiria sumą, kuri gaunama, kai likusi lizingo davėjui neapmokėta ilgalaikio materialiojo turto kainos dalies suma yra didesnė už grąžintino turto likutinę vertę.

Jeigu nutraukus lizingo sutartį, lizingo gavėjas apskaičiuoja nuostolį, kaip likusios neapmokėtos turto kainos dalies ir perduoto turto apskaičiuotos likutinės vertės skirtumą, tai skirtumas nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams, nes tokios lizingo gavėjo patirtos lizingo sutarties nutraukimo išlaidos nėra susijusios su pajamų uždirbimu (turtas toliau nenaudojamas lizingo gavėjo veikloje).

Pavyzdys

Įmonė A 20X5 m. vasario mėn. pagal lizingo sutartį įsigijo turtą iš lizingo kompanijos B už 240 000 eurų. Lizingo sutartis sudaryta 24 mėnesių laikotarpiui ir įmokos pradėtos mokėti nuo 20X5 m. kovo 1 d. Įmonė A turtą lizingavo iki 20X6 m. gegužės 31 d. Vėliau pagal trišalę sutartį įmonė A perleidžia savo teises ir pareigas, įgytas pagal lizingo sutartį su lizingo kompanija B trečiai šaliai – įmonei C, t. y. teisę naudotis lizinguojamu turtu bei pareigą toliau atsiskaityti su lizingo kompanija B.

Turto perdavimo momentu įmonės A apmokėta lizinguojamo turto vertė yra 150 000 eurų, o neapmokėtoji vertė sudaro 90 000 eurų. Turto perdavimo momentu įmonės A apskaitoje lizinguojamo turto likutinė vertė sudaro 127 500 eurų.

Pirmasis lizingo gavėjas, t. y. įmonė A, apskaičiuoja nuostolį, kaip likusios neapmokėtos turto kainos dalies ir perduoto turto apskaičiuotos likutinės vertės skirtumą – 37 500 eurų (90 000 eurų – 127 500 eurų). Antrasis lizingo gavėjas – įmonė C sumoka šią 37 500 eurų sumą pirmajam lizingo gavėjui – įmonei A, kaip patirto nuostolio kompensaciją už perduotą turtą.

Nutraukus lizingo sutartį, pirmojo lizingo gavėjo apskaičiuotas nuostolis, kaip likusios neapmokėtos turto kainos dalies ir perduoto turo apskaičiuotos likutinės vertės skirtumas (pavyzdyje – 37 500 eurų), leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamas, nes šios lizingo gavėjo patirtos lizingo sutarties nutraukimo kompensuotinos išlaidos nėra susijusios su pajamų uždirbimu (turtas toliau nenaudojamas lizingo gavėjo veikloje), todėl jos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Tokiu atveju, kai antrasis lizingo gavėjas kompensuoja pirmajam lizingo gavėjui tik patirtų išlaidų sumą (pavyzdyje – 37 500 eurų) ir pelnas negaunamas, - pelno mokesčio objekto nėra (rezultatas lygus nuliui).

Pažymėtina, kad pirmasis lizingo gavėjas perleidžiamojo turto likutinės vertės (pavyzdyje – 127 500 eurų) leidžiamiems atskaitymams nepriskiria.

Pirmojo lizingo gavėjo iš įmonės C gauta kompensacija (pavyzdyje – 37 500 eurų) už lizingo įmonei sumokėtas įmokas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pardavimo pajamomis nelaikoma.

19.9. Vadovaujantis PMĮ nuostatomis, vienetų apmokestinamosioms pajamoms iš ne nuosavybės vertybinių popierių (obligacijų) (sąvokos apibrėžimas Vertybinių popierių įstatyme) perleidimo yra priskiriamos uždirbamos palūkanos iš ne nuosavybės vertybinių popierių (obligacijų) bei uždirbamos pajamos iš ne nuosavybės vertybinių popierių (obligacijų) perleidimo. Vienetams, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansines ataskaitas, vadovaujasi VAS, ne nuosavybės vertybinių popierių (obligacijų) apskaitos ypatumus nustato 18 VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, kurio nuostatos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tiek, kiek neprieštarauja PMĮ**.**

19.10. Kelionių agentūrų pajamų pripažinimas priklauso nuo jų vykdomos veiklos specifikos ir suteiktų paslaugų pobūdžio. Tuo atveju, kai kelionių agentūra savo vardu parduoda viešbučių rezervavimo paslaugas ar kelionių bilietus, agentūros pajamoms priskiriama parduotų viešbučių rezervavimo paslaugų ar bilietų vertė.

Kai agentūra kaip tarpininkas perparduoda kitų kelionių organizatorių organizuojamas keliones, jos pajamas sudarys sutartyje ir (arba) apskaitos dokumente nustatytas konkretus atlyginimo dydis už suteiktas tarpininkavimo paslaugas (procentas arba fiksuota atlyginimo suma), t.y. komisinis atlyginimas.

19.11 Pelno mokesčio apskaičiavimo požiūriu akcizas yra į valstybės biudžetą mokamas vartojimo mokestis, išreikštas procentais nuo prekės kainos arba absoliučia suma ir pridedamas prie parduodamos prekės kainos. Akcizus sumoka akcizais apmokestinamos prekės gamintojas (jei pagaminama toje šalyje) arba importuotojas. Tais atvejais, kai pridėti prie parduodamos prekės kainos akcizai sumokami, jie priskiriami įmonės leidžiamiems atskaitymams, o pajamomis, gautomis už parduotą produkciją, yra laikoma visa turto rinkos kaina, išskyrus PVM.

20. Pajamoms priskiriamos palūkanos, autoriniai atlyginimai (honorarai) ir kitos pajamos, kurios gali būti nuolatinės ar vienkartinės, atsižvelgiant į vieneto vykdomą pagrindinę veiklą ir kitos investicinės bei finansinės veiklos pajamos, įskaitant PMĮ 12 straipsnyje nustatytas neapmokestinamąsias pajamas. Vienetai, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansines ataskaitas, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS nuostatomis, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, subsidijų (dotacijų) panaudotąją dalį pripažįsta pajamomis (pvz., dotaciją, skirtą negautoms pajamoms kompensuoti) pagal 21 VAS „Dotacijos ir subsidijos“ nuostatas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, negautoms pajamoms kompensuoti skirta dotacija pripažįstama panaudota tokia dalimi, kiek per tam tikrą laikotarpį apskaičiuojama negautų pajamų.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, dotacija patirtoms sąnaudoms kompensuoti nepriskiriama apmokestinamosioms pajamoms. Šiuo atveju mažinama sąnaudų, kurioms kompensuoti dotacija gauta, suma.

21. Kai kuriais PMĮ nustatytais atvejais įmonės pajamos nustatomos (padidinamos) pagal specialias PMĮ (pvz., PMĮ 38, 39, 40, 40-2 straipsniuose) nustatytas taisykles.

22. Jei prekės mainomos į kitą produkciją ar paslaugas, tai pagal tokį mainų sandorį pardavimo pajamas pagal rinkos kainą turi pripažinti abu vienetai tą mokestinį laikotarpį, kurį perduodamos mainomos prekės.“

23. 18 VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ atpirkimo sandoris apibrėžiamas kaip finansinio turto perleidimo kitai šaliai už pinigus ar kitą priimtiną atlygį sandoris, tuo pačiu įsipareigojant atpirkti finansinį turtą per nustatytą laikotarpį ir nustatytomis sąlygomis. Šio standarto nuostata, kad jei teisė į finansinio turto nuosavybę už pinigus ar kitą atlygį perleidžiama kitai įmonei, tačiau įmonė nepraranda teisės kontroliuoti šį turtą, tai nuosavybės teisę perleidžianti įmonė sandorį registruoja kaip užstatu garantuotą skolinimąsi, taikytina atpirkimo sandoriams (nes perleistą teisę į nuosavybę įmonė po tam tikro laiko išpirks).

Vertybinių popierių (toliau – VP) atpirkimo sandoriai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taip pat gali būti vertinami kaip lėšų skolinimosi (kreditavimo) sandoriai, pateikus finansinį užstatą. Todėl vienetui perleidus VP pagal atpirkimo sandorį pirkėjui, parduotas turtas lieka pardavėjo apskaitoje, o iš pirkėjo gauti pinigai pripažįstami kaip gauta paskola. VP perleidimo pajamos (ar nuostoliai),

apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nenustatomos (nėra pelno mokesčio objekto), o juos atpirkus, jų įsigijimo kaina vienetui nesikeičia (t. y. lieka ta pati, kokia buvo iki šių VP perleidimo pirkėjui). VP atpirkimo ir perleidimo kainų skirtumas laikomas atlyginimu už pinigų skolinimąsi (palūkanomis) ir gali būti priskiriamas leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalį, laikantis kaupimo principo.

Kita atpirkimo sandorio šalis – pirkėjas, kuriam perleidžiami VP, už perleistus VP pardavėjui sumokėtos ir iš jo gautos VP atpirkimo kainos skirtumą pripažįsta palūkanų pajamomis pagal kaupimo principą. Jei VP pirkėjas pats sudaro ir įvykdo atpirkimo sandorį su trečiuoju asmeniu, tam sandoriui taikomos analogiškos taisyklės. Tačiau jei VP pirkėjas atpirkimo sandorio laikotarpiu, siekdamas ekonominės naudos, pats perleidžia įsigytus VP, kuriuos vėliau turės grąžinti pardavėjui, ne pagal atpirkimo sandorį, ir grąžina VP išpirkęs juos aktyvioje rinkoje, tai jis turi pripažinti VP perleidimo pajamas PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka.

Jeigu sudarius atpirkimo sandorį, pardavėjas, vadovaudamasis Lietuvos Respublikos finansinio užtikrinimo susitarimų įstatymo nuostatomis, pakeičia atpirkimo sandorio metu pirkėjui perleistus VP į lygiavertį finansinį užstatą (t. y. to paties emitento išleistas tos pačios emisijos arba klasės, tokios pat nominalios vertės, ta pačia valiuta ir tapataus aprašymo VP), tai pelno mokesčio tikslais yra laikoma, kad VP pakeitimas nevyko, todėl vienetui atpirkus vertybinius popierius yra laikoma, kad atperkami pirminio atpirkimo sandorio sudarymo metu perleisti vertybiniai popieriai.“

Jei vienetas neįvykdytų atpirkimo sandorio ir neatpirktų VP, tai toks sandoris būtų laikomas VP pirkimo – pardavimo sandoriu. Tokiu atveju vienetas turi pripažinti VP perleidimo pajamas pagal rinkos kainą nuo jų perleidimo pirkėjui datos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka.

Tokie sandoriai, kuriuose nenumatytas pardavėjo įsipareigojimas, o tik teisė atpirkti VP (arba tik pirkėjas turi teisę grąžinti VP už sutartyje nustatytą pirkimo ar kitokią kainą), apmokestinami kaip VP pirkimo– pardavimo sandoriai.

23^1. Vertybinių popierių paskolos sandoriai, kai viena sandorio šalis (skolintojas) ribotam ar neribotam terminui perduoda kitai sandorio šaliai (skolininkui) VP, o VP gavėjas įsipareigoja pagal skolintojo pareikalavimą per nustatytą terminą grąžinti to paties emitento tokį pat kiekį tokios pat rūšies VP ir mokėti palūkanas (jeigu sutartis nenustato ko kita), mokestine prasme prilyginami atpirkimo sandoriams. Išskyrus tuos atvejus, kai, vertinant vieneto atliktų veiksmų visumą, VP paskolos sandoriai savo esme atitinka VP pirkimo – pardavimo sandorius.

Vertybinių popierių paskolos sandorių atveju, VP perleidimo pajamos (ar nuostoliai), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nenustatomos (nėra pelno mokesčio objekto), o grąžinus VP, jų įsigijimo kaina vienetui nesikeičia (t. y. lieka ta pati, kokia buvo iki šių VP perleidimo skolininkui).

Skolininkas, už pasiskolintus VP mokantis palūkanas ir (arba) kitas su VP susijusias kompensacijų sumas (pvz. dividendus), minėtas sumas gali priskirti leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalį, laikantis kaupimo principo.

Skolintojas, už paskolintus VP gaunantis palūkanas ir su VP susijusias kompensacijų sumas (pvz. dividendus), minėtas sumas priskiria apmokestinamosioms pajamoms.

Pavyzdys

Pagal sutartį UAB „X“ vienam mėnesiui be atlygio, tikslu stabilizuoti turimų akcijų kainą rinkoje, perleidžia (paskolina) investiciniam bankui „B“ bendrovės „Y“ akcijų. Bankas „B“ įsipareigoja po tam tikro laikotarpio grąžinti pasiskolintas bendrovės „Y“ akcijas. Pagal sutartį nei UAB „X“, nei bankas „B“ vienas kitam palūkanų nemoka.

Šio akcijų paskolos sandorio rezultate UAB „X“, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nei pajamų (nei nuostolių) neatsiranda, o grąžintų bendrovės „Y“ akcijų įsigijimo kaina nesikeičia.

24. Nustatant mokesčio bazę pajamomis nelaikomos (į pajamas neįtraukiamos):

24.1. pardavimo PVM;

24.2. apskaitoje registruojamos pajamų sumos tais atvejais, kai nurašomos per didelės įvairių apskaitoje formuojamų atidėjinių sąnaudoms sumos, jei tie atidėjiniai pagal PMĮ nuostatas nepriskiriami leidžiamiems atskaitymams;

24.3. PMĮ 33 str. 3 ir 4 dalyse nustatyta tvarka sumažinus pelno mokestį iš išmokėtų dividendų išskaičiuoto ir į biudžetą sumokėto mokesčio suma ir kitais mokestiniais metais apskaitoje įregistravus sumažinto pelno mokesčio dydžio pajamas, šios pajamos į mokesčio bazę neįtraukiamos;

24.4. kai įmonė, neįsiregistravusi PVM mokėtoja, už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas turi į biudžetą sumokėti pardavimo PVM, tai į biudžetą mokėtina pardavimo PVM suma mažinamos įmonės pajamos tą mokestinį laikotarpį, kurį atsiranda prievolė sumokėti pardavimo PVM sumą.

25. Pagal PMĮ nuostatas kiekviena įmonė yra atskiras apmokestinamasis vienetas. Todėl, kai vienetai investicijų į asocijuotas įmones apskaitai taiko 15 VAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones“ nuostatas ir sudarydami finansines ataskaitas į jas įtraukia dalį asocijuotos įmonės veiklos rezultatų – pelno ar nuostolio, kartu didindami arba mažindami investicijos į asocijuotą įmonę vertę, tai toks pelnas ar nuostolis nėra pelno mokesčio objektas (t. y. pelnas neįtraukiamas į pajamas, o nuostolis nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams).

PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta, kad turto vertės padidėjimo pajamos yra uždirbtos pajamos, kurias sudaro turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir įsigijimo kainų skirtumas. Pagal PMĮ 14 str. 1 dalį, turto įsigijimo kaina tai – išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), išskyrus Pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto įsigijimu. Perleidus investicijas (akcijas), finansinio turto vertės padidėjimo pajamos apskaičiuojamos iš investicijų (akcijų) pardavimo kainos atėmus faktišką jų įsigijimo kainą, neatsižvelgiant į padidėjusią (sumažėjusią) investicijų į asocijuotas įmones vertę dėl 15 VAS nuostatų taikymo.

26. Pagal apskaitoje taikomo 20 VAS „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ nuostatas atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandorio ekonominė prasmė gali būti prilyginama finansavimui už užstatą (lizingo davėjas skolina lizingo gavėjui pinigų, kaip užstatą naudodamas iš jo nusipirktą ir jam pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį perduotą tą patį turtą).

Atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris pelno mokesčio tikslams taip pat gali būti laikomas finansavimo už užstatą sandoriu, jei pagal tokį sandorį:

– numatytas nuosavybės teisės perėjimas ir

– turtas iš lizingo davėjo atperkamas ta pačia kaina, kuria jis prieš tai buvo parduotas tam lizingo davėjui, ir

– sandoris visiškai įvykdomas.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris, jei įvykdomos visos aukščiau minėtos sąlygos, apmokestinamas tokia tvarka:

– vienetui perleidus ilgalaikį turtą lizingo davėjui, dėl turto perleidimo atsiradusios turto vertės padidėjimo pajamos arba nuostoliai (turto pardavimo ir jo įsigijimo kainos, nenudėvėtos (ar neamortizuotos) iki turto perleidimo, skirtumas), nelaikomos to vieneto pajamomis ar leidžiamais atskaitymais (apskaitoje apskaičiuotas ilgalaikio turto perleidimo pelnas (nuostoliai) nėra pelno mokesčio objektas);

– vienetui tą patį ilgalaikį turtą gavus iš lizingo davėjo pagal atgalinės (finansinės nuomos) sutartį, to turto nusidėvėjimo (ar amortizacijos) skaičiavimas tęsiamas tuo pačiu metodu nuo nenudėvėtos (ar neamortizuotos) iki turto perleidimo lizingo davėjui įsigijimo kainos (padidintos sutarties sudarymo mokesčio suma), įskaitant atvejus, kai naujoji turto įsigijimo kaina yra mažesnė už iki perleidimo lizingo davėjui šio turto nenudėvėtąją įsigijimo kainą.

Pavyzdžiai

1. 20X5 m. sausio mėn. įmonė A, gavusi banko paskolą, pasistatė gamybinį pastatą, kurio įsigijimo kaina yra 1 000 000 eurų. Nustatyta pastato likvidacinė vertė – 100 000 eurų, nusidėvėjimo normatyvas – 8 metai. Nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu. Po vienerių metų nuo pastato eksploatacijos pradžios paaiškėjo, kad dėl apyvartinių lėšų stygiaus įmonė A negalės laiku grąžinti paskolos. 20X6 m. sausio 31 d. įmonė A nusprendė pastatą parduoti ir įsigyti jį pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį.

Pastatas lizingo davėjui parduodamas rinkos kaina – už 1 200 000 eurų ir už tą pačią (1 200 000 eurų) kainą iš lizingo davėjo atperkamas. Sutarties sudarymo mokestis – 12 000 eurų. Tarkime, kad įmonė A iki pastato pardavimo lizingo davėjui ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskyrė 112 500 eurų nusidėvėjimo sumą. Šio pastato iki jo perleidimo lizingo davėjui nenudėvėta įsigijimo kainos dalis sudarė 887 500 eurų (1 000 000 eurų – 112 500 eurų).

Pardavus pastatą ir gavus pinigus iš lizingo davėjo, 312 500 eurų (1 200 000 eurų – 887 500 eurų) turto vertės padidėjimo pajamų suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, įmonės A pajamoms nepriskiriama.

Įmonė A turės tęsti pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį gauto pastato nusidėvėjimo skaičiavimą tuo pačiu tiesiniu metodu nuo nenudėvėtos iki turto perleidimo lizingo davėjui įsigijimo kainos, padidintos sutarties sudarymo mokesčio suma, t. y. nuo 899 500 eurų (887 500 eurų + 12 000 eurų). Įmonė A ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams šią kainą galės priskirti per laikotarpį, ne trumpesnį už PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupei, kuriai priskiriamas pastatas, nustatytą maksimalų laikotarpį, įskaitant laikotarpį, kurį buvo skaičiuojamas to turto nusidėvėjimas (ar amortizacija) iki jo perleidimo lizingo davėjui.

Pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį mokamos palūkanos gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalį, laikantis kaupimo principo.

2. Sąlygos analogiškos kaip ir 1 pavyzdyje, tik šiuo atveju pastatas lizingo davėjui parduodamas už 800 000 eurų rinkos kainą.

Pardavus pastatą ir gavus pinigus iš lizingo davėjo, (-) 87 500 eurų (800 000 eurų – 887 500 eurų) turto vertės sumažėjimo nuostolis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, įmonės A leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamas.

Įmonė A turės tęsti pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį gauto pastato nusidėvėjimo skaičiavimą tuo pačiu tiesiniu metodu nuo nenudėvėtos iki turto perleidimo lizingo davėjui įsigijimo kainos, padidintos sutarties sudarymo mokesčio suma, t. y. nuo 899 500 eurų (887 500 eurų + 12 000 eurų). Įmonė A į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus šią kainą galės įskaityti per laikotarpį, ne trumpesnį už PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupei, kuriai priskiriamas pastatas, nustatytą maksimalų laikotarpį, įskaitant laikotarpį, kurį buvo skaičiuojamas to turto nusidėvėjimas iki jo perleidimo lizingo davėjui.

Pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį mokamos palūkanos gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalį, laikantis kaupimo principo.

Jei atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartis nutraukiama (įskaitant atvejus, kai iš šios sutarties kylančios teisės ir prievolės perleidžiamos trečiajai šaliai), tai tokia sutartis pelno mokesčio tikslams laikoma ilgalaikio turto pirkimo – pardavimo sutartimi. Tokiu atveju vienetas turės pripažinti ilgalaikio turto perleidimo pajamas (turto vertės padidėjimo pajamas) pagal rinkos kainą nuo to turto perleidimo lizingo davėjui (pirkėjui) datos PMĮ 16 str. 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka. Taip pat jis turės perskaičiuoti iki sutarties nutraukimo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirtinas ilgalaikio turto nusidėvėjimo (ar amortizacijos) sąnaudas, laikantis PMĮ 19 str. 4 dalies reikalavimų (žr. PMĮ 19 str. 4 dalies komentarą). *“*

27. Pagal Lietuvos Respublikos pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo įstatymo (toliau – PPATĮ) 11 straipsnio nuostatas, taikant vienkartinės pakuotės užstato sistemą, tiek gamintojo, tiek prekybinės įmonės, pardavusios prekę, supakuotą į vienkartinę pakuotę, apmokestinamosiomis pajamomis laikoma tos prekės kaina be užstato už vienkartinę pakuotę.

Vienetai, parduodami gaminius vienkartinėse pakuotėse, kurioms taikoma užstato sistema, apskaitos dokumentuose atskirai nurodo gaminio kainą ir pakuotės užstato dydį. Todėl prekių gamintojai (tiekėjai) parduodami prekes pirkėjui (prekybos įmonei) PVM sąskaitoje faktūroje atskirai nuo produkto kainos, į kurią įeina ir vienkartinės pakuotės vertė, nurodo užstato vertę. Atitinkamai prekybos įmonių prekių pirkėjams (gyventojams) išduotame kasos aparato kvite bei pagal išduotą kvitą išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje paimtas užstatas už vienkartinę pakuotę, į kurią įpakuotos parduodamos prekės, taip pat nurodomas atskirai nuo parduotų prekių kainos.

Užstatas yra tik garantija, kad vienkartinė pakuotė bus grąžinta, todėl tiek gamintojo ir/ar importuotojo, tiek prekybos įmonės paimta/grąžinta užstato suma nėra pelno mokesčio objektas. Šios nuostatos taikomos nepriklausomai nuo to, ar prekybos įmonei, paėmusiai iš gyventojo užstatą už vienkartinę pakuotę, gyventojas vėliau grąžina šią pakuotę, ar ne, t. y., ar ši prekybos įmonė superka gyventojų užstatinę pakuotę, ar ne.

Pagal PPATĮ nuostatas, užstato už vienkartines pakuotes sistemos Administratorius yra pelno nesiekiantis viešasis juridinis asmuo, įsteigtas vadovaujantis Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo ar Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo nustatyta tvarka. Taikant vienkartinės pakuotės užstato sistemą, Administratoriaus pajamomis yra laikoma gautos pajamos už gamintojui ir/ar

importuotojui teikiamas užstato administravimo paslaugas, taip pat už vienkartinės pakuotės atliekas, kurias Administratorius tiekia atliekų perdirbėjams.

28. Vadovaujantis Investicijų įstatymo nuostatomis, viešojo ir privataus sektorių partnerystė (toliau – VPSP) – tai valstybės arba savivaldybės institucijos ir privataus subjekto įstatymuose nustatyti bendradarbiavimo būdai, kuriais valstybės arba savivaldybės institucija perduoda jos funkcijoms priskirtą veiklą privačiam subjektui, kuris investuoja į šią veiklą ir jai vykdyti reikalingą turtą, už tai gaudamas nustatytą atlyginimą.

Nuo sudarytos VPSP sutarties priklauso privataus subjekto pajamų pripažinimas. Dažniausiai pasitaikantys VPSP sutarties atvejai:

– kai sukurtą turtą privatus asmuo naudoja nuosavybės teise.

Jeigu pagal VPSP sutarties sąlygas privatus asmuo sukuria naują ilgalaikį turtą, kuris per minėtos sutarties laikotarpį nuosavybės teise priklausys privačiam asmeniui ir bus naudojamas privataus asmens ekonominėje veikloje, tai visa to turto įsigijimo (pagaminimo) kaina (neatsižvelgiant į tai, kad statybos darbai kainavo daugiau nei buvo planavęs privatus asmuo) į sąnaudas perkeliama ir iš pajamų atskaitoma dalimis, skaičiuojant nusidėvėjimą. Pats vienetas nusistato (pasirenka) ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo laikotarpį, ne trumpesnį negu nustatyti PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvai (metais) ir likvidacinę vertę.

Šiuo atveju, sukūrus turtą, jis nuosavybės teise priklausys privačiam subjektui (Nekilnojamojo turto registre užregistruos privatus subjektas), ir bus naudojamas privataus subjekto ekonominėje veikloje, o valdžios subjektui bus perleistas sutarties įgyvendinimo pabaigoje balansine verte (be atlyginimo). Atsižvelgiant į tai, visos privataus subjekto sutarties vykdymo laikotarpiu iš valdžios subjekto gautos pajamos už turto pastatymą ir pajamos už kitas paslaugas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos pelno mokesčio bazei, o su tokių pajamų uždirbimu susijusios faktiškai patirtos sąnaudos (taip pat ir apskaičiuotas to turto nusidėvėjimas) - leidžiamiems atskaitymams.

– kai privatus asmuo sukurto turto nuosavybės teisę perleidžia viešajam asmeniui.

Jeigu privačiam subjektui sukūrus naują turtą, jį nuosavybės teise Nekilnojamojo turto registre užregistruos valdžios subjektas, t. y. nuosavybės teisė iš karto perduodama valdžios subjektui, toks objekto perdavimas laikomas turto pardavimu už jo tikrąją rinkos kainą **(**PMĮ 40 str. 1 d.), neatsižvelgiant, kada už šį turtą bus atlyginama: iš karto perdavus turtą ar dalimis per visą sutarties galiojimo laikotarpį, o to turto įsigijimo (pasigaminimo) kaina – leidžiamais atskaitymais. Tokiu atveju laikoma, kad dalis iš valdžios subjekto per sutarties vykdymo laikotarpį gaunamų pajamų priskiriama privataus subjekto pajamoms už teikiamas objekto aptarnavimo, priežiūros ir kt. paslaugas, o kita dalis – apmokėjimui pagal turto pirkimo – pardavimo sutartį.

29. Pajamų pripažinimas pagal pinigų apskaitos principą ir šio principo taikymo tvarka nustatyta PMĮ 8 ir 9 straipsniuose (žr. PMĮ 8 ir 9 straipsnių komentarus).

Neigiamo prestižo priskyrimo pajamoms tvarka nustatyta PMĮ 7 str. 2 ir 3 dalyse (žr. PMĮ 7 str. 2 ir 3 dalių komentarus).

30. Transporto prastovų pajamų priskyrimas apmokestinamosioms pajamoms.

30.1. Vežėjo automobilių keliais prastovos.

Vienetai, teikiantys transporto ir ekspedijavimo paslaugas, neretai dėl savo ar klientų kaltės ne visada sklandžiai gali įvykdyti savo įsipareigojimus, t.y. dėl įvairių priežasčių pavėluoja pristatyti krovinį, kitaip tariant, šiems darbams atlikti yra sugaištama daugiau laiko, patiriama daugiau sąnaudų, nei numatyta tarpusavio sutartyse.

Tokiu atveju sutartyse už pavėluotai suteiktas paslaugas (transporto priemonės prastovas) paprastai yra numatoma atsakomybė, kurią gali prisiimti tiek paslaugų teikėjas, tiek paslaugų pirkėjas.

Krovinio vežimo paslaugos teikėjas už pavėluotai suteiktas savo paslaugas gali sumažinti savo suteiktos paslaugos vertę priklausomai nuo pavėluotų dienų skaičiaus, t.y. galutiniame rezultate krovinio vežimo paslaugos teikėjo gautinas atlygis už suteiktą paslaugą sumažėja sutartyje numatyta pinigų suma, kuri pelno mokesčio tikslais yra prilyginama nuolaidai nuo sutartyje numatyto atlygio už suteiktą paslaugą.

Paslaugos teikėjas už ne laiku suteiktas paslaugas (pavėluotai pristatytą krovinį) dėl užsakovo kaltės iš pirkėjo gali gauti tam tikrą pinigų sumą, numatytą sutartyje, savo patirtoms sąnaudoms padengti. Kadangi vežimo paslaugos yra laikomos suteiktomis, nors ir pavėluotai, tai sutartyje numatyta papildoma pinigų suma patirtoms sąnaudoms padengti yra laikoma apmokestinamosiomis vežėjo pajamomis.

30.2. Laivų prastovos.

Laivo frachtavimo sutartyje (čarteryje) nustatytas užmokestis už laivo prastovą, kurį sumoka frachtuotojas laivo valdytojui, vadinamas laivo prastovos mokesčiu (demeredžu). Demeredžas yra numatomas kaip papildomas mokestis už laivo stovėjimą uoste. Tai kaštai už papildomą laiko skirtumą, kuris susidaro tarp sutarto frachtavimo laiko sutartyje ir realaus laiko pakraunant / iškraunant krovinį. Už šį papildomą laiką konkrečioje frachtavimo sutartyje nustatytas įkainis, skaičiuojamas dienai arba parai, nėra laikomas bauda ar delspinigiais. Laivo valdytojo frachtuotojui apskaičiuota priemoka už frachto paslaugą (demeredžas) yra laikoma apmokestinamosiomis pajamomis.

Laivo frachtavimo sutartyje (čarteryje) nustatyta premija, kurią laivo valdytojas sumoka frachtuotojui arba krovinių gavėjui už pirmalaikį laivo pakrovimą arba iškrovimą vadinamas dispaču. Dispačas laikomas įprastinės ekonominės veiklos rezultatu. Mokesčių tikslais laivo valdytojo suteikta nuolaida nuo frachto paslaugos vertės (dispačo) mažina įsigyjamos paslaugos kainą, todėl apmokestinamosiomis pajamomis yra pripažįstama suma atskaičius laivo valdytojo suteiktą nuolaidą.

30.3. Geležinkelių transporto prastovos.

Krovinio vežimo geležinkeliu paslaugos teikėjas už pavėluotai suteiktas savo paslaugas gali sumažinti suteiktos paslaugos vertę priklausomai nuo pavėluotų dienų skaičiaus, t.y. galutiniame rezultate krovinio vežimo paslaugos teikėjo gautinas atlygis už suteiktą paslaugą sumažėja sutartyje numatyta pinigų suma, kuri pelno mokesčio tikslais yra prilyginama nuolaidai nuo sutartyje numatyto atlygio už suteiktą paslaugą.

Vagonų ir konteinerių naudojimas / buvimas geležinkelio keliuose – yra laikomas papildomomis, susijusiomis su krovinių vežimo geležinkelio transportu, paslaugomis. Šios paslaugos savo esme yra įprastinė geležinkelio įmonės paslaugų teikimo veikla ir nėra laikomos nei baudomis, nei netesybomis už sutartinių prievolių nevykdymą. Už vagonų ir konteinerių naudojimą / buvimą geležinkelio keliuose geležinkelio įmonės (vežėjo) gautos sumos yra priskiriamos jos apmokestinamosioms pajamoms.

31. Pajamų pripažinimas dėl išvestinių finansinių priemonių perleidimo, realizavimo ir perkainojimo priklauso nuo to, ar išvestinė finansinė priemonė įsigyta rizikai drausti, ar skirta prekybai.

Išvestinių finansinių priemonių perleidimas suprantamas kaip nuosavybės teisės į išvestinę finansinę priemonę perdavimas (pardavimas ar kt.) kitam asmeniui.

31.1 Išvestinės finansinės priemonės, naudojamos prekybos tikslais.

Perleidus išvestines finansines priemones, įsigytas prekybos tikslais, arba įvykdžius iš išvestinių finansinių priemonių kylančias teises ir įsipareigojimus, turto vertės padidėjimo pajamos

apskaičiuojamos PMĮ 16 str. nustatyta tvarka, neatsižvelgiant į perkainojimo rezultatus (žr. PMĮ 12 str. 7 punkto ir 31 str. 15 punkto komentarą).

Prekybos tikslais naudojamų išvestinių finansinių priemonių perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę), atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka, pajamos priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms (žr. PMĮ 12 str. 7 punkto komentarą).

31.2. Išvestinės finansinės priemonės, naudojamos rizikai drausti.

Išvestinių finansinių priemonių, naudojamų rizikai drausti, perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę), atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka, pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms.

Apsidraudimo išvestinių finansinių priemonių perkainojimo pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms (sąnaudos leidžiamiems atskaitymams) nepriklausomai nuo jų priskyrimo / nepriskyrimo pajamoms (sąnaudoms) finansinėje apskaitoje (t. y. apskaitymo perkainojimo rezervo sąskaitoje ar pelno (nuostolių) ataskaitoje) bei nuo to, kad atskirais laikotarpiais jos netenkina kurio nors iš apsidraudimo priemonėms numatytų kriterijų.

Pasibaigus (perleidus, įvykdžius, nutraukus ar kt.) išvestinei finansinei priemonei, skirtai rizikai drausti, turto vertės padidėjimo pajamos apskaičiuojamos PMĮ 16 str. nustatyta tvarka, atsižvelgiant į jų perkainojimo rezultatus, kurie buvo pripažinti apmokestinamosiomis pajamomis ar leidžiamais atskaitymais (t. y. perkainojimo rezultatas (pajamos / sąnaudos) buvo pripažintas įprastinės veiklos apmokestinamosiomis pajamomis ar leidžiamais atskaitymais).

32. Nuo 2025 m. gegužės 1 d. pagal Lietuvos Respublikos atsiskaitymų grynaisiais pinigais sumų apvalinimo įstatymo nuostatas vieneto apskaitoje užregistruota pirkėjų atsiskaitymų grynaisiais pinigais apvalinimo suma pripažįstama pajamų padidėjimu arba sumažėjimu dėl apvalinimo.

Jei pirkėjas grąžina prekę (atsisako paslaugų) ir jam išmokama grynaisiais pinigais suma apvalinama nustatyta tvarka, tai vieneto apskaitoje užregistruota apvalinimo suma rodoma kaip pajamų padidėjimas arba sumažėjimas dėl apvalinimo.

(PMĮ 7 straipsnio 1 d. 32 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-02-28 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-870)

2. Neigiama prestižo vertė priskiriama pajamoms jos įsigijimo momentu, jei šiame straipsnyje nenustatyta kitaip.

(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19), taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1.Šioje dalyje nustatyta neigiamos prestižo vertės priskyrimo pajamoms tvarka, kai įsigyjamas kito vieneto veiklos objektas kaip kompleksas ar jo dalis kaip teisių ir prievolių visuma, organizaciniu požiūriu sudaranti autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra (t.y., kai įsigyjamas kito vieneto visas verslas ar jo dalis, neįsigyjant to vieneto akcijų).

Neigiamos prestižo vertės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 19 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 19 dalies komentarą).

2. Jei įsigyjant veiklą kaip kompleksą ar veiklos dalį, pagal PMĮ 2 str. 19 dalį dėl to susidaro neigiama prestižo vertė, tai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuota neigiama prestižo vertė pripažįstama įsigyjančiojo vieneto pajamomis tą mokestinį laikotarpį, kurį neigiama prestižo vertė susidaro.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2018-07-18 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-26011)

3. Kai siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą įsigyjamos jo akcijos, įsigijimo momentu nustatyta neigiama prestižo vertė pajamoms priskiriama vėlesnio šių vienetų reorganizavimo ar perleidimo, jei tai bus atliekama, momentu.

(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19), taikoma apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta neigiamos prestižo vertės priskyrimo pajamoms tvarka, kai, siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigyjamos to vieneto akcijos.

Neigiamos prestižo vertės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 19 dalyje (žr. 2 str. 19 dalies komentarą).

2. Kai kitą vienetą siekiantis valdyti vienetas įsigyja jo akcijas ir, pagal PMĮ 2 str. 19 dalį, dėl tokio įsigijimo susidaro neigiama prestižo vertė, tai akcijų įsigijimo (perėjimo nuosavybėn) datą nustatyta neigiama prestižo vertė, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstama įsigyjančiojo vieneto pajamomis šių vienetų reorganizavimo ar perleidimo, atliekamo PMĮ 41 straipsnyje numatytais atvejais (žr. PMĮ 41 straipsnio komentarą), momentu.

3. Akcijų įsigijimo momentu susidariusi neigiamo prestižo suma nelaikoma įsigyjančio vieneto pajamomis tol, kol reorganizavimas ar perleidimas faktiškai neatliekamas.

4. Neigiama prestižo vertė pajamomis pripažįstamas tik tais PMĮ 41 str. 2 dalyje numatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, kai įsigyjantysis vienetas prisijungia visą įsigyto vieneto grynąjį turtą, t.y., kai reorganizavimas atliekamas prijungimo būdu PMĮ 41 str. 2 d. 1 ir 3 punktuose numatytais atvejais, arba kai prie įsigyjančiojo vieneto prijungiama įsigyto vieneto, reorganizuoto PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte aprašytu išdalijimo būdu, grynojo turto dalis.

Atliekant reorganizavimą PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte aprašytu išdalijimo būdu, prie įsigyjančiojo vieneto prijungiama įsigyjamojo vieneto grynojo turto dalis paprastai nebūna mažesnė už įsigyjančiojo vieneto turimų akcijų dalį įsigyjamojo vieneto įstatiniame kapitale ir reorganizavimo momentu pajamomis pripažįstama visa įsigyjančiojo vieneto, pagal PMĮ 2 str. 19 dalį nustatyta neigiama prestižo vertė.

Taip pat tais atvejais, kai vienetui įsigyjant 100 proc. (arba mažiau) kito vieneto akcijų pagal PMĮ 2 str. 19 dalį susidaro neigiama prestižo vertė, o vėliau reorganizuojant šiuos vienetus prie įsigyjamojo vieneto prijungiamas įsigyjantysis vienetas (prie dukterinio vieneto prijungiamas patronuojantis vienetas), tai patronuojančio vieneto akcijų įsigijimo momentu apskaičiuota neigiama prestižo vertė pripažįstamas po tokio reorganizavimo veiksiančio dukterinio vieneto pajamomis.

5. Šios dalies nuostatos taikomos tik tokiai neigiamai prestižo vertei, kuri nustatoma akcijų įsigijimo momentu ir pripažįstama pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais (žr. PMĮ 2 str. 19 dalies komentarą). Vėlesnio vienetų reorganizavimo momentu neigiama prestižo vertė nesusidaro, t.y. akcijų įsigijimo kainos ir už jas iš įsigyjamojo vieneto perimto grynojo turto vertės neigiamas matematinis skirtumas nelaikomas neigiama prestižo verte, ir šis skirtumas į įsigyjančiojo vieneto pajamas neįtraukiamas (nėra pelno mokesčio objektas).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2018-07-18 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-26011)

8 STRAIPSNIS. Pajamų ir sąnaudų pripažinimas pagal pinigų apskaitos principą

1. Taikant pinigų apskaitos principą, Lietuvos vieneto pajamos pripažįstamos faktišku pajamų gavimo momentu. Taip pat pripažįstamos šio Įstatymo 37 straipsnyje nustatytos pajamos.

Komentaras

1. Kai Lietuvos vienetas pasirenka taikyti pinigų apskaitos principą, tai pajamas jis turi pripažinti pagal faktišką pajamų gavimo momentą. Faktišku pajamų gavimo momentu laikomas sumokėjimo pinigais, atsiskaitymo natūra (mainais į kitas prekes, paslaugas ar kt.), įsipareigojimų perdavimo arba kitokio atsiskaitymo už patiektas prekes, atliktus darbus, suteiktas paslaugas ar pan. momentas.

Pavyzdžiai

1. Dviejų vienetų apskaitoje įregistruoti tokie ūkiniai faktai:

- individuali įmonė (taikanti pinigų apskaitos principą) akcinei bendrovei pardavė prekes ir išrašė 7 000 eurų sąskaitą;
- akcinė bendrovė individualiai įmonei patiekė prekes ir išrašė 7 000 eurų sąskaitą.

Pagal dvišalį susitarimą abu vienetai užskaitė vienas kito įsiskolinimus. Šis užskaitymo momentas laikomas individualios įmonės pajamų 7 000 eurų už patiektas prekes gavimo momentu.

2. Dviejų vienetų apskaitoje įregistruoti tokie ūkiniai faktai:

- individualios įmonės A (taikančios pinigų apskaitos principą) apskaitoje įregistruota 8 000 eurų skola įmonei B;
- individuali įmonė A įmonei B patiekė prekių 5 000 eurų.

Pagal dvišalį susitarimą, įmonės A ir B atliko tarpusavio skolų užskaitymą, po kurio individuali įmonė A įmonei B liko skolinga 3 000 eurų.

Individualios įmonės A apskaitoje įregistruotas tarpusavio skolų užskaitymas yra laikomas pajamų 5 000 eurų už patiektas prekes gavimo momentu.

3. Individuali įmonė (taikanti pinigų apskaitos principą) akcinei bendrovei patiekė prekių už 3 000 eurų. Ši individuali įmonė buvo skolinga 5 000 eurų statybinei organizacijai, atlikusiai statybos darbus. Pagal trišalį (individualios įmonės, akcinės bendrovės ir statybinės organizacijos) susitarimą akcinė bendrovė už prekes atsiskaitė ne pinigais, o perėmė individualios įmonės skolos trečiajam asmeniui – statybinei organizacijai dalį 3 000 eurų.

Šio atsiskaitymo – skolos perleidimo akcinei bendrovei įregistravimas individualios įmonės buhalterinėje apskaitoje laikomas pajamų gavimo momentu. Statybinei organizacijai individuali įmonė liko skolinga 2 000 eurų.

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2016-06-10 Nr. (18.32-31-1E) RM-16940)

2. Jeigu Lietuvos vienetas yra pridėtinės vertės mokesčio mokėtojas, tai jo pajamos apskaitomos be pridėtinės vertės mokesčio.

3. Jeigu už patiektas prekes ar suteiktas paslaugas sumokama ne visa išrašytoje sąskaitoje nurodyta suma, o tik tos sumos dalis, tai ši sumos dalis pajamoms priskiriama iš karto, nelaukiant kol bus sumokėta visa suma. Likusi sąskaitoje nurodytos sumos dalis pajamoms bus priskirta, kai skolininkas ją sumokės.

4. Kai Lietuvos vienetas gauna išankstinį apmokėjimą (avansą) už numatomas patiekti prekes, suteikti paslaugas, tai gauta suma nepripažįstama vieneto pajamomis, o buhalterinėje apskaitoje parodomas vieneto įsipareigojimas (skola) pirkėjui. Ši iš anksto gauta suma pajamomis bus pripažinta tą momentą, kai vienetas pirkėjui patieks prekes ar suteiks paslaugas. Jeigu bus patiekta tik dalis prekių arba suteikta tik dalis paslaugų, tai vieneto pajamomis pripažįstama ne visa iš anksto gauta suma, o tik jos atitinkama dalis.

5. Taikant pinigų principą pripažįstamos ir užsienio vienetų pajamos, nurodytos PMĮ 4 str. 4 dalyje, t.y. tos pajamos, kurios gaunamos ne per nuolatines buveines ir kurios apmokestinamos prie pajamų šaltinio. Vadinasi, Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė arba nuolatinis Lietuvos gyventojas pelno mokestį nuo užsienio vienetui išmokamų pajamų (sumų) turi išskaičiuoti tų pajamų (sumų) išmokėjimo užsienio vienetui momentu.

Jeigu užsienio vienetas Lietuvoje veikia per nuolatinę buveinę, tai apskaičiuojant užsienio vieneto Lietuvoje vykdomos veiklos apmokestinamąjį pelną, pinigų apskaitos principas netaikomas.

2. Taikant pinigų apskaitos principą, Lietuvos vieneto sąnaudos pripažįstamos tokia pat tvarka, kaip jos pripažįstamos taikant kaupimo apskaitos principą, tačiau pripažįstamos tik tos vieneto sąnaudos, kurios susijusios su pajamomis, faktiškai gautomis per mokestinį laikotarpį.

Komentaras

Pajamas pripažįstant pagal pinigų apskaitos principą, sąnaudos pripažįstamos taikant kaupimo ir palyginimo principus. Kaupimo principas reiškia, kad sąnaudos apskaitomos neatsižvelgiant į tai, ar jos apmokėtos, ar ne, bet atsižvelgiant į jų atsiradimo laikotarpį. Palyginimo principas reiškia, kad per mokestinį laikotarpį uždirbtos pajamos lyginamos su uždirbant tas pajamas patirtomis sąnaudomis.

Vadinasi, taikant pinigų apskaitos principą, Lietuvos vieneto leidžiamais atskaitymais pripažįstamos tik tos sąnaudos, kurios susijusios su per mokestinį laikotarpį faktiškai gautomis pajamomis, t.y. su tomis pajamomis, kurios per mokestinį laikotarpį buvo pripažintos pajamomis taikant pinigų apskaitos principą, neatsižvelgiant į tai, ar tos sąnaudos apmokėtos. Tačiau pagal PMĮ 31 str. 1 d. 8 punktą į sąnaudų apmokėjimą atsižvelgiama tuo atveju, kai tos sąnaudos susijusios su tikslinėse teritorijose įregistruotais ar kitaip organizuotais vienetais. Tokiu atveju daugiau kaip prieš 18 mėnesių į leidžiamus atskaitymus įtrauktos, bet vis dar neapmokėtos sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

9 STRAIPSNIS. Pinigų apskaitos principo taikymas

1. Pinigų apskaitos principą gali taikyti tik tie Lietuvos vienetai, kurie iki šio Įstatymo įsigaliojimo pajamas pripažindavo pagal pinigų apskaitos principą ir kurių pajamos per paskutinius 3 mokestinius laikotarpius nė per vieną jų neviršijo 30 000 eurų, taip pat naujai įregistruoti Lietuvos vienetai, kurių pirmojo mokestinio laikotarpio planuojamos pajamos neviršys 30 000 eurų per mokestinį laikotarpį.
(KEISTA: 2014 09 23 įstatymu Nr. XII-1131 (nuo 2015 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2015 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pinigų apskaitos principą gali taikyti tik Lietuvos vienetai, t.y. Lietuvos ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys. Užsienio vienetai, vykdantys veiklą per nuolatines buveines, pinigų apskaitos principo taikyti negali. Užsienio vienetai pinigų apskaitos principą taiko tik tuo atveju, kai pajamas Lietuvoje uždirba ne per nuolatines buveines, t.y. kai uždirba pajamas, kurios pagal PMĮ 4 str. 4 dalį priskiriamos apmokestinamosioms prie pajamų šaltinio.

2. Pinigų apskaitos principą gali taikyti naujai registruoti Lietuvos vienetai, jeigu numato, kad jų pajamos per mokestinį laikotarpį nebus didesnės kaip. 30 000 eurų. Vadinasi, pinigų apskaitos principą gali taikyti ne tik neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, bet ir naujai registruoti ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys.

Skaičiuojant 30 000 eurų pajamų sumą atsižvelgiama į visas pajamas, įskaitant ir tas, kurios pagal PMĮ 12 straipsnį priskiriamos prie neapmokestinamųjų pajamų.

2. Lietuvos vienetai, taikantys pinigų apskaitos principą, privalo pereiti prie kaupimo apskaitos principo mokestiniu laikotarpiu, einančiu po to mokestinio laikotarpio, kurį pajamos viršijo 30 000 eurų.

(KEISTA: 2014 09 23 įstatymu Nr. XII-1131 (nuo 2015 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2015 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Lietuvos vienetai, kurie pagal PMĮ 9 str. 1 dalį galėjo taikyti pinigų apskaitos principą, privalo pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, jeigu to mokestinio laikotarpio pajamos tampa didesnės kaip 30 000 eurų. Tokiu atveju prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą pereinama nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios. Skaičiuojant, ar pajamos nėra didesnės už 30 000 eurų sumą, atsižvelgiama į visas pajamas, t.y. ir į tas, kurios, vadovaujantis PMĮ 12 straipsniu, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Tuo atveju, jeigu vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, tai nustatant, ar vieneto mokestinio laikotarpio pajamos yra ne didesnės negu 30 000 eurų suma, turi būti skaičiuojamos visos Lietuvos vieneto pajamos bei per nuolatinę buveinę, įskaitant nuolatinę buveinę, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį į mokesčio bazę neįtraukiamos, užsienyje uždirbtos pajamos, išskyrus gautus dividendus.

Jeigu užsienio vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, tai turi būti skaičiuojamos visos užsienio vieneto pajamos, įskaitant nuolatinės buveinės pajamas uždirbtas Lietuvoje.

Pažymėtina, kad į pajamų ribos skaičiavimą neįtraukiami iš Lietuvos ir užsienio vienetų gauti dividendai.

3. Šio straipsnio nuostatos netaikomos bankrutuojančiojo statusą turintiems (įgijusiems) Lietuvos vienetams.

Komentaras

1. Pagal Įmonių bankroto įstatymą bankrutuojanti įmonė – tai įmonė, kuriai iškelta bankroto byla arba kurios bankroto procesas vyksta ne teismo tvarka.

2. Lietuvos vienetai, kurie pagal PMĮ 9 str. 2 dalies nuostatas privalėtų pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, gali ir toliau taikyti pinigų apskaitos principą, jeigu jie turi (įgijo) bankrutuojančiojo statusą.

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2015-04-27 Nr. (18.10-31-1)-RM-8364)

10 STRAIPSNIS. Apskaitos principo pasirinkimas ir keitimas

1. Lietuvos vienetas, nors ir atitinkantis 9 straipsnio 1 dalyje nustatytą kriterijų, nuo bet kurių mokestinių metų pradžios gali pereiti nuo pinigų apskaitos principo prie kaupimo apskaitos principo. Apie tokį perėjimą Lietuvos vienetas praneša vietos mokesčio administratoriui.

Komentaras

Lietuvos vienetas, kuris pagal PMĮ 9 straipsnio nuostatas turi teisę pajamas pripažinti pagal pinigų gavimo momentą, gali pats nuspręsti pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos

principą. Pereiti prie kaupimo apskaitos principo galima tik nuo mokestinių metų pradžios. Vietos mokesčių administratoriui apie tokį sprendimą pranešama pažymint atitinkamą laukelį metinėje pelno mokesčio deklaracijoje, kuri pateikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, nuo kurio pradžios vienetas perėjo prie pajamų pripažinimo taikant kaupimo apskaitos principą.

2. Tais atvejais, kai Lietuvos vienetas vietoj taikyto pinigų apskaitos principo pradeda taikyti kaupimo apskaitos principą, į šio apskaitos principo taikymo mokestinius metus pereinančios pirkėjų skolos į Lietuvos vieneto pajamas įtraukiamos po šių skolų apmokėjimo, tačiau ne vėliau kaip per 3 metus nuo to mokestinio laikotarpio pradžios, kurį buvo pereita prie kaupimo apskaitos principo.

Komentaras

Kai Lietuvos vienetas nuo pajamų pripažinimo pagal pinigų apskaitos principą pereina prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, tai nesumokėtos pirkėjų skolos į pajamas įtraukiamos tuo metu, kai jos sumokamos. Jei pirkėjai per 3 metus nuo to mokestinio laikotarpio, kurį perėjo prie kaupimo apskaitos principo, pradžios neatsiskaito, tai šios nesumokėtos skolos į Lietuvos vieneto pajamas įtraukiamos tais trečiaisiais metais.

Pavyzdys

J. Jonaičio individuali įmonė pajamas pripažindavo pagal pinigų apskaitos principą, tačiau 2016 mokestinių metų pajamos pasiekė 40 000 eurų, t. y. įmonė nebeatitiko pinigų apskaitos principui taikyti nustatyto 30 000 eurų kriterijaus. Vadinasi, nuo 2017 m., vadovaudamasi PMĮ 9 str. 2 dalimi, ši įmonė turi pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą. J. Jonaičio individualios įmonės apskaitoje 2017 m. yra tokios pirkėjų skolos:
1) įmonė A skolinga 2 000 eurų,
2) įmonė B skolinga 3 500 eurų.
Įmonė A atsiskaitė 2017 m., todėl 2 000 eurų pajamų J. Jonaičio individuali įmonė apskaitė pagal šią atsiskaitymo datą. Įmonė B 2017 m. sumokėjo dalį skolos – 1 900 eurų. Vadinasi, apskaičiuodama 2017 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, J. Jonaičio individuali įmonė į pajamas įtraukė 3 900 eurų.
J. Jonaičio individuali įmonė 2019 m. dar nebuvo gavusi iš įmonės B likusios skolos dalies – 1 600 eurų. Neatsižvelgiant į tai, kad įmonė B dar nesumokėjo skolos, J. Jonaičio individuali įmonė, apskaičiuodama 2019 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, šią likusią skolos dalį (1 600 eurų) turi įtraukti į pajamas.

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2016-06-16 Nr. (18.32-31-1E) RM-17635)

3. Lietuvos vienetas, kuris iki šio Įstatymo įsigaliojimo taikė kaupimo apskaitos principą, ir Lietuvos vienetas, kuriam pagal šio Įstatymo nuostatas nustatyta prievolė pereiti nuo pinigų apskaitos principo prie kaupimo apskaitos principo, negali kaupimo apskaitos principo keisti į pinigų apskaitos principą iki Lietuvos vieneto likvidavimo arba pabaigos.

Komentaras

PMĮ 9 str. 1 dalies komentare jau buvo paaiškinta, kad Lietuvos vienetai, kurie iki PMĮ įsigaliojimo pajamas pripažindavo pagal kaupimo apskaitos principą, įsigaliojus PMĮ, negali taikyti pinigų apskaitos principo. Jie ir toliau iki vieneto likvidavimo ar pabaigos pajamas turės pripažinti pagal kaupimo apskaitos principą.

Tuo atveju, jei Lietuvos vienetas, vadovaudamasis PMĮ nuostatomis, pereis prie kaupimo apskaitos principo, tai jis pagal šį principą pajamas turės pripažinti iki likvidavimo ar vieneto pabaigos.

III SKYRIUS

APMOKESTINAMOJO PELNO APSKAIČIAVIMO TVARKA

11 STRAIPSNIS. Apmokestinamasis pelnas

1. Apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita, iš pajamų:

1) atimamos neapmokestinamosios pajamos;

2) atskaitomi leidžiami atskaitymai;

3) atskaitomi ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

Komentaras

1. Šio straipsnio 1 dalis nustato Lietuvos vieneto apmokestinamojo pelno apskaičiavimo tvarką. Lietuvos vieneto apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas pagal tokią formulę:

Pajamos – Neapmokestinamosios pajamos - Leidžiami atskaitymai - Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai = Apmokestinamasis pelnas

2. Lietuvos vieneto pajamas sudaro visos pajamos uždirbtos ir/ar gautos iš Lietuvos ir užsienio šaltinių. Kai kuriais atvejais pajamos pripažįstamos pagal specialias pajamų pripažinimo taisykles (pvz., išnuomojant turtą pagal PMĮ 38 straipsnį arba koreguojant sandorius pagal PMĮ 40 straipsnį). Taip pat į Lietuvos vieneto pajamas įskaitomos kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityvios pajamos (žr. PMĮ 39 straipsnio komentarą).

3. Neapmokestinamosios pajamos yra tokios pajamos, kurias Lietuvos vienetas uždirba ir/ar gauna, tačiau į pelno mokesčio bazę jos nėra įskaitomos. Neapmokestinamosios pajamos išvardintos PMĮ 12 straipsnyje (žr. PMĮ 12 straipsnio komentarą). Taip pat PMĮ 58 str. 13, 14 ir 15 dalyse yra nurodytos pajamų rūšys, kurios neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos ribotą laikotarpį (pvz., palūkanos už Lietuvos Respublikos juridinių asmenų obligacijas, išleistas iki 2002 m. sausio 1 d., palūkanos už Lietuvos Respublikos Vyriausybės, savivaldybių ir tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, vertybinius popierius, jei sutartys dėl jų platinimo sudarytos iki 2003 m. sausio 1 d., ir kt.).

4. Leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos Lietuvos vieneto įprastinės veiklos sąnaudos, būtinos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Vadinasi, apskaičiuojant Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę, visos to vieneto veikloje patirtos sąnaudos, jeigu jos susijusios su pajamų uždirbimu iš tos veiklos, yra leidžiami atskaitymai (jeigu PMĮ nenustato ko kita). Plačiau apie leidžiamus atskaitymus yra paaiškinta PMĮ 17 straipsnio komentare.

5. Kai kurie leidžiami atskaitymai, apskaičiuojant Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę, yra ribojamų dydžių. Pelno mokesčio tikslais ribojamų dydžių atskaitymams priskiriamos tokios sąnaudos:

1) ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos;
2) ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos;
3) komandiruočių sąnaudos;

4) reklamos ir reprezentacijos sąnaudos;
5) natūraliosios netekties nuostoliai;
6) mokesčiai;
7) beviltiškos skolos;
8) įmokos darbuotojų naudai;
9) specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimai;
10) parama;
11) narių mokesčiai, įnašai ir įmokos;
12) mokestinio laikotarpio nuostoliai.

Ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų tvarka yra paaiškinta PMĮ 18-30 straipsnių komentare.

2. Nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas iš uždirbtų pajamų atimant neapmokestinamąsias pajamas, ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus bei tokius atskaitymus, kurie susiję su užsienio vieneto pajamų uždirbimu per nuolatines buveines. Atskaitymų, susijusių su pajamų uždirbimu per nuolatines buveines, tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija.

Komentaras

1. Kai užsienio vienetas uždirba pajamų per Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią savo nuolatinę buveinę (PMĮ 2 str. 12 dalis), tokios nuolatinės buveinės mokesčio bazė nustatoma remiantis PMĮ 4 str. 3 d. 1 punktu, o jos mokestiniai laikotarpiai nustatomi remiantis PMĮ 6 str. 5 dalimi. Nuolatinei buveinei priskiriamos užsienio vieneto pajamos, kurias jis uždirbo iš tos nuolatinės buveinės veiklos, tačiau, jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, kokia užsienio vieneto uždirbtų pajamų dalis tenka nuolatinei buveinei, priskiriant turi būti vadovaujamasi protingumo principu.

2. Apskaičiuojant nuolatinės buveinės mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, iš jos per tą mokestinį laikotarpį uždirbtų pajamų atimama:

- neapmokestinamosios pajamos (PMĮ 12 straipsnis),
- ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai (PMĮ 17 str. 2 dalis) ir
- atskaitymai, susiję su užsienio vieneto pajamų uždirbimu per nuolatinę buveinę.

Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2002 m. kovo 5 d. nutarimu Nr. 321 „Dėl Atskaitymų, susijusių su pajamų uždirbimu per nuolatines buveines, nustatymo tvarkos ir Nuolatinės buveinės pirmo ir paskutinio mokestinių laikotarpių nustatymo tvarkos patvirtinimo patvirtino Atskaitymų, susijusių su pajamų uždirbimu per nuolatines buveines, nustatymo tvarką.

3. Remiantis šios tvarkos 3 dalimi, leidžiami atskaitymai, susiję su užsienio vieneto pajamų uždirbimu per nuolatinę buveinę, yra šie:

- **pačios nuolatinės buveinės** faktiškai patirtos įprastinės sąnaudos, būtinos tos buveinės pajamoms uždirbti ar jos ekonominei naudai gauti (PMĮ 17 str. 1 dalis);
- **užsienio vieneto ne per tą nuolatinę buveinę** faktiškai patirtos sąnaudos, kurios yra tiesiogiai susijusios su jo veikla per tą nuolatinę buveinę, arba tokių sąnaudų dalis, apskaičiuojama proporcingai pagal visų užsienio vieneto pajamų ir tos nuolatinės buveinės pajamų santykį.

4. Apskaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, užsienio vieneto ne per tą buveinę faktiškai patirtos sąnaudos gali būti atimamos tik tuo atveju, jeigu jos yra tiesiogiai susijusios su jo veikla per tą nuolatinę buveinę, t.y. šios sąnaudos būtinos tos nuolatinės buveinės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

Jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, kiek užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę faktiškai patirtų tiesiogiai su ta nuolatine buveine susijusių sąnaudų gali būti priskiriama tai nuolatinei buveinei, tai taikoma bendroji taisyklė, t.y. jai priskiriamų tokių sąnaudų dalis apskaičiuojama proporcingai pagal per tą mokestinį laikotarpį užsienio vieneto visų uždirbtų pajamų ir per tą patį mokestinį laikotarpį nuolatinės buveinės, kurios apmokestinamasis pelnas skaičiuojamas, uždirbtų pajamų santykį.

Jeigu užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę faktiškai patyrė tiesiogiai su jo veikla per nuolatinę buveinę susijusių sąnaudų, kurios, remiantis PMĮ 17 str. 2 dalimi, priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, tai, skaičiuojant tokios nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, tokios sąnaudos atimamos, atsižvelgiant į PMĮ nustatytus apribojimus, pvz., komandiruočių, reprezentacinės ir kt. sąnaudos.

5. Užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę faktiškai patirtoms sąnaudoms, be kitų sąnaudų, priskiriama:

- palūkanos, kurias užsienio vienetas moka už jo veiklai per nuolatinę buveinę naudojamą paskolą. Užsienio vieneto veiklai per nuolatinę buveinę naudojama paskola laikoma tokia paskola, kurios sutartis su kreditoriumi buvo sudaryta ne per nuolatinę buveinę, bet pati paskola arba jos dalis naudojama pajamoms per tą nuolatinę buveinę uždirbti. Jeigu veiklai per nuolatinę buveinę naudojama ne visa užsienio vieneto paimta paskola, o tik tokios paskolos dalis, tai palūkanų, laikomų leidžiamais atskaitymais, dalis apskaičiuojama proporcingai paskolos daliai, naudojamai užsienio vieneto veiklai per tą nuolatinę buveinę;

- autorinis atlyginimas (įskaitant atlyginimą už suteiktas gretutines teises), kurį užsienio vienetas moka už jo veikloje per nuolatinę buveinę naudojamas teises. Jeigu teisėmis, už kurias užsienio vienetas moka autorinį atlyginimą, jis naudojasi ne tik vykdydamas veiklą per tą nuolatinę buveinę arba vykdydamas tokią veiklą jis naudojosi ne visomis suteiktomis teisėmis, tai priskiriama tik atitinkamai pagal bendrąją taisyklę apskaičiuota autorinio atlyginimo dalis;

- atlyginimas už teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu, franšize, kurį užsienio vienetas moka už jo veikloje per nuolatinę buveinę naudojamą teisę. Jeigu teise, už kurią užsienio vienetas moka tokį atlyginimą, jis naudojasi ne tik vykdydamas veiklą per tą nuolatinę buveinę, tai priskiriama tik atitinkamai pagal bendrąją taisyklę apskaičiuota atlyginimo dalis;

- atlyginimas už suteiktą informaciją apie gamybinę, prekybinę ar mokslinę patirtį, kurį užsienio vienetas moka už jo veikloje per nuolatinę buveinę naudojamą informaciją. Jeigu informacija, už kurią užsienio vienetas moka atlyginimą, jis naudojasi ne tik vykdydamas veiklą per tą nuolatinę buveinę, tai priskiriama tik atitinkamai pagal bendrąją taisyklę apskaičiuota atlyginimo dalis;

- kompensacija už autorinių arba gretutinių teisių pažeidimą, kurią užsienio vienetas moka už jo veikloje per nuolatinę buveinę naudotas ir pažeistas teises. Jeigu teisės, už kurių pažeidimą užsienio vienetas moka kompensaciją, buvo pažeistos ne tik vykdant veiklą per tą nuolatinę buveinę, tai priskiriama tik atitinkamai pagal bendrąją taisyklę apskaičiuota kompensacijos dalis;

- intelektinės nuosavybės, kurią įsigijo (ar sukūrė) užsienio vienetas, įsigijimo (sukūrimo) sąnaudų dalis, jeigu ši intelektinė nuosavybė naudojama jo veiklai per tą nuolatinę buveinę. Tokia sąnaudų dalis gali būti priskiriama veiklai per nuolatinę buveinę tik tą mokestinį laikotarpį, kurį ji buvo įsigyta (sukurta), ir tik tuo atveju, jeigu ji naudojama nuolatinės buveinės pajamoms uždirbti. Nuolatinei buveinei priskiriamų sąnaudų dalis, neatsižvelgiant į tai, ar tokia intelektinė nuosavybė naudojama tik tos nuolatinės buveinės tikslams ar ir kitų užsienio vieneto padalinių tikslams, apskaičiuojama proporcingai pagal per tą mokestinį laikotarpį, kurį ji buvo įsigyta (sukurta), užsienio vieneto visų uždirbtų pajamų ir per tą patį mokestinį laikotarpį nuolatinės buveinės, kurios

apmokestinamasis pelnas skaičiuojamas, uždirbtų pajamų santykį. Intelektinė nuosavybė – tai autorių teisės, gretutinės teisės bei teisės į pramoninę nuosavybę.

Užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę faktiškai patirtoms sąnaudoms gali būti priskiriamos ir užsienio vieneto patirtos bendrosios administravimo sąnaudos. Tokios sąnaudos turi būti **tiesiogiai** susijusios su nuolatine buveine, todėl prie jų negali būti priskiriamos tokios sąnaudos, kaip užsienio vieneto centrinės būstinės pastato eksploatavimo, jo remonto ar pan. išlaidos.

Pavyzdžiai

1. Į Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią nuolatinę buveinę vieneriems metams dirbti atvyksta užsienio vieneto darbuotojai. Darbo sutartys sudarytos su užsienio vienetu. Atliekamas darbas yra tiesiogiai susijęs su užsienio vieneto veikla per tą nuolatinę buveinę ir būtinas pajamoms per tą nuolatinę buveinę uždirbti, todėl šiems darbuotojams mokamas darbo užmokestis priskiriamas leidžiamiems atskaitymams, neatsižvelgiant į tai, kas tą darbo užmokestį išmoka – nuolatinė buveinė ar pats užsienio vienetas. Darbuotojų darbo apmokėjimo sąnaudos turi būti pagrįstos dokumentais (pvz., darbo laiko apskaitos dokumentais), įrodančiais, kad šie darbuotojai tikrai dirbo nuolatinėje buveinėje, bei darbo sutarčių ir darbo užmokesčio išmokėjimą patvirtinančių dokumentų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu. Tais atvejais, kai tokiems darbuotojams darbo užmokestį moka pats užsienio vienetas (t.y. jis mokamas ne per užsienio vieneto nuolatinę buveinę), tokias jo išlaidas priskiriant nuolatinės buveinės sąnaudoms, taip pat turi būti pateikiama:

- arba užsienio vieneto išrašyti dokumentai apie kiekvieną mėnesį išmokėtą darbo užmokestį; tokiu atveju šios priskiriamos sąnaudos nurodomos litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba pagal Lietuvos banko paskutinei atitinkamo mėnesio dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį;

- arba užsienio vieneto išrašytas dokumentas apie per visą mokestinį laikotarpį išmokėtą darbo užmokestį; tokiu atveju šios priskiriamos sąnaudos nurodomos litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba pagal Lietuvos banko paskutinei to mokestinio laikotarpio dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį.

Be to, primename, kad nuo tokių darbo užmokesčio sumų turi būti mokamas pajamų mokestis, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo, galiojančio iki 2002 m. gruodžio 31 d., arba į Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo, galiojančio nuo 2003 m. sausio 1 d., nuostatas. Tačiau, priskiriant išmokėtą darbo užmokestį leidžiamiems atskaitymams, į tai, ar pajamų mokestis buvo sumokėtas, ar nebuvo, neatsižvelgiama.

2. Veiklai per nuolatinę buveinę naudojamas užsienio vieneto turtas. Turtas apdraustas užsienio valstybės draudimo įmonėje, draudimo įmokas moka pats užsienio vienetas. Tokias užsienio vieneto patirtas draudimo išlaidas leidžiama atskaityti skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, tačiau tik to laikotarpio, kai užsienio vieneto turtas, dėl kurio buvo patirtos draudimo išlaidos, buvo naudojamas pajamoms per nuolatinę buveinę uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Atskaitomos išlaidos turi būti pagrindžiamos dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu. Tais atvejais, kai draudimo įmokas moka pats užsienio vienetas (t.y. jos mokamos ne per užsienio vieneto nuolatinę buveinę), tokias jo išlaidas priskiriant nuolatinės buveinės sąnaudoms, taip pat turi būti pateikiama:

- arba užsienio vieneto išrašyti dokumentai apie kiekvieną mėnesį sumokėtas draudimo įmokas; tokiu atveju šios priskiriamos sąnaudos nurodomos litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba pagal Lietuvos banko paskutinei atitinkamo mėnesio dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį;

- arba užsienio vieneto išrašytas dokumentas apie per visą mokestinį laikotarpį sumokėtų draudimo įmokų sumą; tokiu atveju šios priskiriamos sąnaudos nurodomos litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba pagal Lietuvos banko paskutinei to mokestinio laikotarpio dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį.

3. Nuolatinė buveinė pajamoms uždirbti naudoja užsienio vieneto įsigytą ilgalaikį turtą. Tokio užsienio vieneto įsigyto ilgalaikio turto nusidėvėjimas gali būti atskaitomas, apskaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, tačiau tik to laikotarpio, kurį toks turtas naudojamas pajamoms per nuolatinę buveinę uždirbti, ir atsižvelgiant į PMĮ 18–20 straipsnių nuostatas.

Pagal PMĮ 14 straipsnio 1 dalį „turto įsigijimo kaina – išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), išskyrus Pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto įsigijimu“. Ši nuostata taikoma ir tuo atveju, kai nuolatinės buveinės naudojamą turtą įsigyja pats užsienio vienetas, tačiau visos tokios išlaidos turi būti pagrindžiamos dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu. Jeigu nuolatinei buveinei užsienio vienetas perduoda ilgalaikį turtą, kurio nusidėvėjimas jau buvo skaičiuotas, tai iš turto įsigijimo kainos turi būti atimama to turto jau sukaupto nusidėvėjimo suma. Ilgalaikio turto įsigijimo kaina, atskaičius sukauptą nusidėvėjimą, nuo kurios nuolatinė buveinė pati skaičiuoja nusidėvėjimą (balansinė vertė), turi būti nurodoma litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba Lietuvos banko to turto perdavimo nuolatinei buveinei dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį.

Jeigu nuolatinė buveinė perima užsienio vieneto jau naudotą ilgalaikį turtą, ji turi nusistatyti jo nusidėvėjimo (amortizacijos) laikotarpį, ne trumpesnį, negu PMĮ 1 priedėlyje nustatyti nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvai (metais), tačiau toks nusistatytas laikotarpis mažinamas atitinkamu mėnesių skaičiumi, kuriuo tas ilgalaikis turtas buvo naudojamas užsienio vienete iki jį perduodant tai nuolatinei buveinei.

4. Užsienio vieneto pagrindinės buveinės darbuotojai siunčiami dviem savaitėm į komandiruotę į Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią nuolatinę buveinę. Jeigu tokių darbuotojų darbas yra reikalingas pajamoms per nuolatinę buveinę uždirbti ar ekonominei naudai gauti, tai užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę faktiškai patirtos tokių komandiruočių sąnaudos atimamos skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, tačiau tokie atskaitymai, remiantis PMĮ 17 str. 2 d. 3 punktu ir 21 straipsniu, yra ribojamo dydžio.

Su tokios komandiruotės tikslais susijusios kelionės išlaidos ir gyvenamojo ploto nuomos išlaidos atlyginamos pagal faktines išlaidas. Leidžiamos atskaityti dienpinigių normos nustatomos, remiantis užsienio vieneto valstybės nustatytais vidaus teisės aktais. Komandiruočių išlaidos turi būti pagrįstos komandiruočių įsakymais bei komandiruočių išlaidas patvirtinančiais dokumentais arba šių dokumentų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

5. Užsienio vienetas su Lietuvos vienetu sudarė sutartį uosto sutvarkymo darbams atlikti. Darbai vykdomi per užsienio vieneto nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje. Tačiau daliai sutartyje numatytų darbų (uosto gilinimo darbams) atlikimui užsienio vienetas (generalinis rangovas) sudarė antrą sutartį su kitu užsienio vienetu (subrangovu). Už šiuos darbus generalinis rangovas su subrangovu atsiskaito pats, t.y. ne per nuolatinę buveinę.

Išlaidas, kurias patyrė užsienio vienetas, atsiskaitydamas su subrangovu, galima atimti skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, tačiau tik tuo atveju, jeigu pajamos, uždirbtos subrangovui atliekant darbus, priskiriamos nuolatinės buveinės pajamoms. Atskaitomos išlaidos turi būti pagrindžiamos dokumentais, patvirtinančiais darbų atlikimą (užsienio vieneto su subrangovu sudaryta sutartimi, darbų atlikimo aktu, pateiktomis sąskaitomis ir pan.) arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

6. Į Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią nuolatinę buveinę vieneriems metams dirbti atvyksta užsienio vieneto darbuotojai. Jų darbas yra tiesiogiai susijęs su ta nuolatine buveine ir būtinas jos pajamoms uždirbti. Darbo sutartys sudarytos su užsienio vienetu, kuris tiems darbuotojams moka ne tik darbo užmokestį, bet ir pensinio draudimo įmokas toje pat užsienio valstybėje esančiai draudimo įmonei.

Tokios užsienio vieneto faktiškai patirtos įmokų darbuotojų naudai sąnaudos atimamos skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, bet tik to laikotarpio, kurį tie darbuotojai dirbo nuolatinėje buveinėje. Tačiau tokie atskaitymai, remiantis PMĮ 17 str. 2 d. 8 punktu, yra ribojamo dydžio. PMĮ 21 straipsnyje nustatyta, kad tokių atskaitomų pensinio draudimo įmokų suma turi neviršyti 25 proc. per mokestinį laikotarpį kiekvienam darbuotojui apskaičiuotų su darbo santykiais susijusių pajamų, ir draudimo įmonė neturi būti įregistruota ar kitaip organizuota tikslinėje teritorijoje. Tikslinės teritorijos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 23 dalyje.

Atskaitomos išlaidos turi būti pagrindžiamos sutartimi, pagal kurią mokamos draudimo įmokos, bei dokumentais, patvirtinančiais, kad tokios įmokos buvo mokamos, arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

7. Užsienio vieneto per nuolatinę buveinę vykdomiems darbams atlikti reikalingi specialistai. Kadangi užsienio vienetas pats tokių specialistų neturi, jis su kitu užsienio vienetu sudaro sutartį (*secondment agreement, loan staff agreement* arba pan.), pagal kurią to kito užsienio vieneto specialistai vyksta dirbti į Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią nuolatinę buveinę. Užsienio vieneto faktiškai patirtos sąnaudos, susijusios su tokių specialistų darbo apmokėjimu, atvykimu į nuolatinę buveinę, išvykimu atgal bei pan., skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, jeigu tokių specialistų atliekamas darbas yra tiesiogiai susijęs su nuolatine buveine ir būtinas jos pajamoms uždirbti ir jeigu sudarytoje sutartyje buvo numatyta, kad tokias išlaidas padengs užsienio vienetas, į kurio nuolatinę buveinę dirbti vyksta pasamdytieji specialistai. Atskaitomos išlaidos turi būti pagrindžiamos dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

8. Užsienio vienetas per Lietuvos Respublikoje esančią nuolatinę buveinę vykdo prekybinę veiklą – Lietuvoje ir užsienio valstybėse parduoda prekes, kurias tas užsienio vienetas pats perka ir iš Lietuvos vienetų, ir iš kitų užsienio vienetų. Jeigu visų šių prekių pardavimo pajamos priskiriamos tos nuolatinės buveinės uždirbtoms pajamoms, tai skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriama šių prekių įsigijimo savikaina, apskaičiuota litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba Lietuvos banko tų prekių nuosavybės įsigijimo dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį. Prekių įsigijimas iš Lietuvos vienetų turi būti pagrįstas juridinę galią turinčiais dokumentais (arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens), išrašytais užsienio vienetui, o prekių įsigijimas iš užsienio vienetų turi būti pagrįstas tų užsienio vienetų surašytais dokumentais (arba jų kopijomis, patvirtintomis užsienio vieneto atsakingo asmens). Jeigu prekės buvo įvežtos į Lietuvos muitų teritoriją, jų įsigijimas turi būti papildomai pagrįstas importo deklaracijomis.

6. Skaičiuojant nuolatinės buveinės mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę faktiškai patirtos sąnaudos atimamos tik turint tokius sąnaudas pagrindžiančius dokumentus:

- užsienio vieneto metinės finansinės atskaitomybės (arba panašios atskaitomybės, kaip tai numatyta pagal tos užsienio valstybės įstatymus), patvirtintos vieneto vadovo ir finansininko arba jų įgaliotų asmenų, kopija,

- skirstomųjų sąnaudų detalizuotas sąrašas,

- sąnaudų paskirstymo apskaičiavimas.

Mokesčių administratoriui paprašius, turi būti pateikiamas ir šių dokumentų vertimas į lietuvių kalbą bei jų originalai.

Apskaičiuotos ir, skaičiuojant nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, atimamos užsienio vieneto ne per nuolatinę buveinę faktiškai patirtos tiesiogiai su ta nuolatine buveine susijusios sąnaudos turi būti nurodomos litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba pagal Lietuvos banko paskutinei mokestinio laikotarpio dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį arba, jeigu užsienio vienetas kiekvieną mėnesį išrašo dokumentus apie jo paties faktiškai patirtas tiesiogiai su ta nuolatine buveine susijusias sąnaudas, tai tokios sąnaudos gali būti nurodomos litais pagal Lietuvos banko paskutinei atitinkamo mėnesio dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį.

7. Apskaičiuojant nuolatinės buveinės pelną, to užsienio vieneto ne per tą nuolatinę buveinę faktiškai patirtas sąnaudas, tiesiogiai susijusias su ta nuolatine buveine, arba jų dalį, nustatomą proporcingai pagal užsienio vieneto visų pajamų ir tos nuolatinės buveinės pajamų santykį, iš jos uždirbtų pajamų galima atimti tik tada, jeigu:

- apskaičiuojant užsienio vieneto apmokestinamąjį pelną tos sąnaudos atskaitomos tik vieną kartą ir

- tas užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje. Tikslinės teritorijos sąvoka aprašyta PMĮ 2 str. 33 dalies komentare.

8. Skaičiuojant nuolatinės buveinės pelną, iš jos uždirbtų pajamų negali būti atimamos sąnaudos, kurios yra:

- PMĮ 31 straipsnyje nustatyti neleidžiami atskaitymai;

- užsienio vieneto faktiškai patirtos sąnaudos, susijusios su jo nuolatinės buveinės valdymu (sprendimų dėl užsienio vieneto veiklos priėmimu). Tai sąnaudos, susijusios su sprendimų dėl bendros viso užsienio vieneto veiklos, o ne konkrečios veiklos per nuolatinę buveinę, priėmimu, pvz., atlyginimai, mokami direktorių valdybos nariams;

- palūkanos, kurias nuolatinė buveinė moka savo užsienio vienetui. Šios nuostatos tikslams sąvoka “palūkanos” vartojama sąlyginai, kadangi užsienio vienetas ir jo nuolatinė buveinė yra tas pats juridinis asmuo, o dėl vieno juridinio asmens negali atsirasti jokio skolinio įsipareigojimo. Todėl pagal šias nuostatas “palūkanomis” ir neleidžiamais atskaitymais laikomi užsienio vieneto, vykdančio veiklą per nuolatinę buveinę, pinigų pervedimai į pagrindinę buveinę, tikslu sumažinti Lietuvoje apmokestinamą pelną.

Ši nuostata netaikoma, jeigu užsienio vienetas, vykdantis veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje, yra kredito įstaiga ir palūkanos mokamos už to užsienio vieneto (kredito įstaigos) kapitalo naudojimą nuolatinės buveinės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti, ir tokios palūkanos yra apmokestintos prie pajamų šaltinio. Pagal pastarąsias nuostatas neleidžiamais atskaitymais būtų laikomi mokėjimai (“palūkanos”) už veiklai per nuolatinę buveinę priskirtas užsienio valstybės kredito įstaigos lėšas, kurios yra tos užsienio valstybės kredito įstaigos nuosavos lėšos, t.y. kurios nėra skolinis įsipareigojimas, už kurį mokamos palūkanos. Minimalų veiklai per nuolatinę buveinę priskiriamų lėšų reikalavimą nustato kredito įstaigų veiklą reglamentuojantys teisės aktai, tačiau užsienio valstybės kredito įstaiga, atsižvelgdama į veiklai per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje priskiriamas funkcijas ir kitus kredito įstaigų veiklą įtakojančius rodiklius, gali priskirti jai didesnę nuosavų lėšų dalį, už kurią palūkanos negali būti mokamos ir todėl nepripažįstamos leidžiamais atskaitymais apskaičiuojant veiklos per nuolatinę buveinę apmokestinamąjį pelną.

Palūkanos, mokamos užsienio kredito įstaigai už jos lėšų, viršijančių veiklai per nuolatinę buveinę priskirtiną nuosavų lėšų dalį, laikomos leidžiamais atskaitymais apskaičiuojant tos užsienio kredito įstaigos veiklos per nuolatinę buveinę apmokestinamąjį pelną tik tuo atveju, jei jos apmokestinamos prie pajamų šaltinio PMĮ nustatyta tvarka. Jei PMĮ nenustato (pvz., PMĮ 58 str. 13 dalis) tokių palūkanų apmokestinimo prie pajamų šaltinio, jos taip pat laikomos leidžiamais atskaitymais.

Pavyzdžiai

1. Užsienio vienetas (kuris nėra kredito įstaiga) Lietuvos Respublikos teritorijoje esančiai savo nuolatinei buveinei "suteikė paskolą" (pvz., į Lietuvos Respublikoje veiklos per nuolatinę buveinę tikslais atidarytą sąskaitą pervedė pinigus), už kurią buvo įsigyti įrengimai, naudojami vykdant veiklą per nuolatinę buveinę. Apskaičiuojant užsienio vieneto veiklos per nuolatinę buveinę apmokestinamąjį pelną, remiantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 5 d. nutarimo Nr. 321 6.3 punktu, tokia "suteikta paskola" nepripažįstama skoliniu įsipareigojimu ir bet kokios išmokos („palūkanos") užsienio vienetui už taip gautas lėšas nėra laikomos leidžiamais atskaitymais.

2. Nuolatinė buveinė (Lietuvoje registruotas užsienio banko filialas) moka savo užsienio vienetui (užsienio valstybėje esančiam bankui) palūkanas.

Jeigu šios palūkanos mokamos už paskolą, kurią užsienio bankas yra paėmęs iš kito vieneto nuolatinės buveinės tikslams, tai, remiantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 5 d. nutarimo Nr. 321 3.2.1 punktu, tokios palūkanos laikomos leidžiamais atskaitymais.

Jeigu šios palūkanos mokamos už naudojimąsi užsienio banko kapitalu, remiantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 5 d. nutarimo Nr. 321 6.3 punktu, tokios palūkanos laikomos leidžiamais atskaitymais tik tuo atveju, jeigu jos mokamos ne už veiklai per nuolatinę buveinę, t.y. Lietuvoje registruotam užsienio banko filialui, priskirto užsienio banko nuosavo (laisvojo) kapitalo dalį ir atitinka PMĮ 37 straipsnyje nustatytus reikalavimus.

- autorinis atlyginimas (įskaitant atlyginimą už suteiktas gretutines teises), kurį nuolatinė buveinė moka savo užsienio vienetui, jeigu jis pats yra tokio atlyginimo galutinis gavėjas, t.y., jeigu tam užsienio vienetui priklauso autorių ar gretutinės teisės;

- atlyginimas už suteiktą teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu, franšize, kurį nuolatinė buveinė moka savo užsienio vienetui, jeigu jis pats yra tokio atlyginimo galutinis gavėjas, t.y., jeigu tas užsienio vienetas yra pramoninės nuosavybės objekto ar franšizės savininkas;

- atlyginimas už suteiktą informaciją apie gamybinę, prekybinę ar mokslinę patirtį, kurį nuolatinė buveinė moka savo užsienio vienetui, jeigu jis pats yra tokio atlyginimo galutinis gavėjas, t.y., jeigu tokią informaciją savo nuolatinei buveinei suteikė pats užsienio vienetas;

- kompensacija už autorinių ar gretutinių teisių pažeidimą, kurią nuolatinė buveinė moka savo užsienio vienetui, jeigu jis pats yra tokios kompensacijos galutinis gavėjas, t.y., jeigu nuolatinė buveinė moka kompensaciją už pažeistas jos užsienio vienetui priklausančias autorių ar gretutines teises.

9. Jeigu:

- užsienio vieneto veikla Lietuvos Respublikoje sukuria keletą nuolatinių buveinių **ir**

- tų užsienio vieneto nuolatinių buveinių veikla yra aiškiai skirtinga, **ir**

- tos užsienio vieneto nuolatinės buveinės valdomos atskirai,

tada užsienio vienetas privalo registruotis mokesčių mokėtoju, vykdančiu veiklą per keletą nuolatinių buveinių, ir jų pelną apskaičiuoti bei apmokestinti atskirai. Tokiu atveju vienos nuolatinės buveinės neapmokestinamosios pajamos (PMĮ 12 straipsnis), ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai (PMĮ 17 str. 2 dalis) ir tai nuolatinei buveinei priskiriamos užsienio vieneto ne per tą nuolatinę buveinę faktiškai patirtos sąnaudos negali būti atskaitomos iš kitų Lietuvos Respublikos teritorijoje esančių nuolatinių buveinių uždirbtų pajamų.

Jeigu:

- užsienio vieneto veikla Lietuvos Respublikoje sukuria keletą nuolatinių buveinių, **tačiau**
- tų užsienio vieneto nuolatinių buveinių veikla nėra skirtinga, **ir/arba**
- tos užsienio vieneto nuolatinės buveinės nėra valdomos atskirai,

tada užsienio vienetas gali (bet ne privalo) registruotis mokesčių mokėtoju, vykdančiu veiklą tik per vieną nuolatinę buveinę, kuri vykdo kelias veiklas arba kuri vykdo veiklą keliose Lietuvos Respublikos teritorijos vietose. Tuo atveju, jeigu užsienio vienetas registruojasi vykdančiu veiklą per tokią vieną nuolatinę buveinę, tai jos apmokestinamasis pelnas (o kartu ir neapmokestinamosios pajamos (PMĮ 12 straipsnis), ribojamų dydžių atskaitymai (PMĮ 17 str. 2 dalis) ir jai priskirtinos užsienio vieneto ne per tą nuolatinę buveinę faktiškai patirtos sąnaudos) skaičiuojamas nuo pajamų, uždirbtų vykdant visą jos veiklą (ar veiklas).

3. Užsienio vieneto apmokestinamąjį pelną, neuždirbtą per nuolatines buveines, sudaro visos gautos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, ir šio Įstatymo 37 straipsnyje nustatyta prievolė jas apmokestinti prie šaltinio be jokių atskaitymų.

Komentaras

Kai užsienio vienetas uždirba pajamų ne per Lietuvos Respublikos teritorijoje esančias savo nuolatines buveines, tai jo apmokestinamąjį pelną sudaro visos pajamos be jokių atskaitymų, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir kurios išvardytos PMĮ 4 str. 4 dalyje.

Tokių pajamų apmokestinimą reglamentuoja PMĮ 37 straipsnis.

4. Išlaidos, kurių pagrindu pripažįstamos sąnaudos, gali būti grindžiamos tik dokumentais, kurie privalo turėti finansinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nustatytą privalomą finansinės apskaitos dokumentų informaciją. Be šios informacijos, išlaidų, kurių pagrindu pripažįstamos sąnaudos, pagrindimo dokumentuose privalo būti nurodyta ir kita Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta informacija.
(***Pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)***

Komentaras

1. Išlaidos, kurių pagrindu pripažįstamos sąnaudos, turi būti grindžiamos tik dokumentais, kurie privalo turėti finansinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nustatytą privalomą finansinės apskaitos dokumentų informaciją. Pagal Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą (toliau — FAĮ) apskaitos dokumentais privaloma fiksuoti įvykusias ūkines operacijas.

Pagal FAĮ 6 straipsnio 1 dalį apskaitos dokumentai parengiami ūkinės operacijos metu arba jai įvykus ar pasibaigus ir pateikiami (išsiunčiami) gavėjui nedelsiant, ne vėliau kaip iki kito mėnesio 10 dienos po įvykusios ar pasibaigusios ūkinės operacijos dienos.

Privaloma apskaitos dokumentų informacija pagal FAĮ 7 straipsnio 1 dalį yra ši:

1) subjekto, atlikusio ūkinę operaciją, pavadinimas (vardas, pavardė), juridinio asmens kodas;

2) apskaitos dokumento parengimo data;

3) ūkinės operacijos turinys;

4) ūkinės operacijos laikotarpis arba data, jeigu apskaitos dokumento parengimo data nesutampa su ūkinės operacijos laikotarpiu arba data;

5) ūkinės operacijos rezultatas pinigine ir (arba) kiekybine išraiška. Kai ūkinės operacijos rezultatas nurodomas kiekybine išraiška, turi būti nurodyti mato vienetai. Taikant Lietuvos Respublikos atsiskaitymų grynaisiais pinigais sumų apvalinimo įstatymą, nuo 2025 m. gegužės 1 d. apskaitos dokumentuose, išskyrus pridėtinės vertės mokesčio sąskaitas faktūras, turi būti nurodyta apvalinimo suma, lygi bendros mokėtinos sumos už vienu metu grąžinamas (grąžinamą) prekes (prekę), įsigyjamas ar parduodamas prekes (paslaugas) ir bendros mokėtinos sumos, pritaikius apvalinimą, skirtumui, ir bendra mokėtina suma, pritaikius apvalinimą;

6) apskaitos dokumento pavadinimas ir apskaitos dokumento gavėjo pavadinimas (vardas, pavardė), juridinio asmens kodas, išskyrus atvejus, kai pagal mokesčių įstatymus ar jų pagrindu priimtus teisės aktus ši informacija nėra privaloma;

Be šios privalomos informacijos mokesčių įstatymuose ar jų pagrindu priimtuose teisės aktuose gali būti nustatyta ir kita dokumentams, kurių pagrindu išlaidos pripažįstamos sąnaudomis, privaloma informacija.

(PMĮ 11 str. 4 d. 1 p. trečios pastraipos komentaras papildytas pagal VMI prie FM 2025-02-28 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-870)

2. Mokesčiams apskaičiuoti naudojami apskaitos dokumentai (PVM sąskaitos faktūros, sąskaitos faktūros, kasos aparato kvitai, keleivinio transporto bilietai, už suteiktas taksi paslaugas vežėjų išduoti pinigų priėmimo kvitai) ir jų papildoma informacija yra nustatyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimu Nr. 780 „Dėl mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“.

3. Išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal PVM sąskaitas faktūras, kuriose yra nurodyti Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVM įstatymas) 80 straipsnyje nustatyti privalomi rekvizitai (žr. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 80 straipsnį). Be šių rekvizitų, PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nurodyti prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo bei prekių arba paslaugų pirkėjo (kliento) kodai, išskyrus atvejus, kai viena PVM sąskaita faktūra įforminamos kelių PVM mokėtojų ar keliems asmenims bendrai tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos.

Vadovaujantis PVM įstatymo 79 straipsnio 13 dalies nuostatomis, kai patiektų prekių ir (arba) suteiktų paslaugų vertė (įskaitant PVM) neviršija 100 eurų, gali būti išrašoma supaprastina PVM sąskaita faktūra, kurioje turi būti nurodyti PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje nustatyti rekvizitai.

Išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal supaprastintą PVM sąskaitą faktūrą tuo atveju, jeigu, be PVM įstatymo 80 straipsnio 9 dalyje nustatytų rekvizitų, pirkėjo pageidavimu yra nurodytas prekių arba paslaugų pirkėjo pavadinimas, taip pat prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo ir prekių arba paslaugų pirkėjo kodai, išskyrus tuos atvejus, kai viena PVM sąskaita faktūra įforminamos kelių PVM mokėtojų ar keliems asmenims bendrai tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad PVM sąskaitos faktūros gali būti ir elektroninės. Elektronine PVM sąskaita faktūra laikoma PVM sąskaita faktūra, kuri išrašyta laikantis PVM įstatymo 79 straipsnio 11 dalies nuostatų.

Išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal pardavėjo išrašytą ir pirkėjui elektroniniu paštu Word, PDF ar kitu formatu perduotą PVM sąskaitą faktūrą (supaprastintą PVM sąskaitą faktūrą), jeigu tokioje pirkėjo PVM sąskaitoje faktūroje (supaprastintoje PVM sąskaitoje faktūroje) yra nurodyti anksčiau minėti PVM sąskaitai faktūrai (supaprastintai PVM sąskaitai faktūrai) privalomi rekvizitai.

4. Išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal sąskaitą faktūrą, jeigu joje be FAĮ 7 straipsnio 1 dalyje nustatytos privalomos apskaitos dokumento informacijos yra nurodyta papildoma informacija pagal Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisykles, patvirtintas 2002 m. gegužės 29 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu Nr. 780 (toliau - Taisyklės):

- serija ir numeris;
- prekių tiekėjo arba paslaugų teikėjo, kuris yra fizinis asmuo,- asmens pasirinkimu arba asmens kodas, arba individualios veiklos vykdymo pažymos numeris, arba verslo liudijimo numeris.
- pirkėjo pavadinimas, kodas;
- prekės (paslaugos) pavadinimas;
- prekės (paslaugos) kaina.

Atkreiptinas dėmesys, kad sąskaita faktūra gali būti elektroninė. Elektroninės sąskaitos faktūros išrašymui ir kilmės autentiškumo, turinio vientisumo ir įskaitomumo užtikrinimui mutatis mutandis taikomos PVM įstatymo 79 straipsnio 11 dalies nuostatos.

Todėl išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal pardavėjo išrašytą ir pirkėjui elektroniniu paštu Word, PDF ar kitu formatu perduotą sąskaitą faktūrą, jeigu tokioje pirkėjo sąskaitoje faktūroje yra nurodyta anksčiau minėta sąskaitai faktūrai privaloma informacija.

5. Išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal kasos aparatų kvitus, jeigu prekės ar paslaugos, kurių įsigijimą patvirtina kasos aparato kvitas, vertės (kartu su PVM) riba iki 100 eurų. Išlaidoms, kurių įsigijimą patvirtina kasos aparato kvitas, vertės apribojimai yra taikomi tik Lietuvoje išduotiems kasos aparato kvitams. Išlaidoms, kurių įsigijimą patvirtina užsienyje išduotas kasos aparato kvitas, — vertės apribojimai, vadovaujantis PMĮ 11 straipsnio 6 dalies nuostatomis, netaikomi.

5.1. Degalų (variklių benzino, dyzelinių degalų, suskystintų dujų) pirkimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis pagal kasos aparatų kvitus tik tuo atveju, jeigu kasos aparato kvite nurodyta prekių (paslaugų) vertė (įskaitant PVM) neviršija 150 eurų ir jame yra visi teisės aktų nustatyti kasos aparato kvitui privalomi rekvizitai, taip pat rekvizitas (rekvizitai), pagal kurį (kuriuos) galima identifikuoti prekių (paslaugų) pirkėją. Tais atvejais, kai mažmeninėje degalų (variklių benzino, dyzelinių degalų, suskystintų dujų) prekyboje kartu su degalais įsigyjamos ir kitos prekės ar paslaugos (įskaitant atvejus, kai degalai nėra įsigyjami, pavyzdžiui, atliekamas tik automobilio cheminis valymas), išlaidos sąnaudomis gali būti pripažįstamos pagal kasos aparatų kvitus, pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 80 str. 7 dalies nuostatas laikomus PVM sąskaita faktūra, t. y. kvitus, kuriuose nurodyta prekių (paslaugų) vertė (įskaitant PVM) neviršija 150 eurų ir kuriuose yra visi teisės aktų nustatyti kasos aparato kvitui privalomi rekvizitai, taip pat rekvizitas (rekvizitai), pagal kurį (kuriuos) galima identifikuoti prekių (paslaugų) pirkėją.

Degalų įsigijimo išlaidoms, kurių įsigijimą patvirtina kasos aparato kvitas, vertės apribojimas ir reikalavimai dėl kasos aparato kvite nurodomų rekvizitų, t. y. teisės aktų nustatytų kasos aparato kvitui privalomų rekvizitų bei rekvizito (rekvizitų), pagal kurį (kuriuos) galima identifikuoti prekių (paslaugų) pirkėją, yra taikomi tik Lietuvoje išduotiems kasos aparato kvitams. Minėti reikalavimai dėl kasos aparato kvite nurodomų rekvizitų bei prekių (paslaugų) vertės apribojimas, t. y. 150 eurų, pripažįstant degalų pirkimo išlaidas pagal užsienyje išduotus kasos aparato kvitus, vadovaujantis PMĮ 11 straipsnio 6 dalies nuostatomis, netaikomas.

Tuo atveju, jeigu yra sumokamas transporto priemonių savininkų ar valdytojų naudotojo mokestis, t. y. įsigyjamos kelių vinjetės, tai išlaidoms, kurių įsigijimą patvirtina kasos aparato kvitas, vertės apribojimai netaikomi.

Rekvizitu, pagal kurį galima būtų identifikuoti prekių (paslaugų) pirkėją, gali būti: pirkėjo pavadinimas, identifikacinis kodas, PVM mokėtojo kodas, pirkėją identifikuojančios kortelės, pavyzdžiui kredito įstaigų išduotos atsiskaitymo kortelės, degalinės išduotos nuolaidų kortelės ir kt., numeris ir pan. Prekių (paslaugų) pirkėją identifikuojantis rekvizitas privalo būti įrašomas tik techninėmis priemonėmis. Atkreiptinas dėmesys, kad fizinio asmens vardu, dirbančiu įmonėje,

degalinės išduotos kortelės numeris nelaikomas tą įmonę, kurioje šis fizinis asmuo dirba, identifikuojančiu rekvizitu.

Tais atvejais, kai atsiskaitant už degalus naudojamos specialios degalų pardavėjo išduotos kortelės, atsiskaitymas kuriomis gali būti identifikuotas kasos aparato kvite (kai prekių (paslaugų) kaina yra 150 eurų ir daugiau, nes degalų įsigijimo išlaidos pagal kasos aparato kvitą, atitinkamai iki 150 eurų sumos yra laikoma PVM sąskaita faktūra), degalų įsigijimo išlaidos sąnaudomis pripažįstamos tik pagal sąskaitas faktūras ar PVM sąskaitas faktūras. Šiuo atveju prie sąskaitos faktūros ar PVM sąskaitos faktūros kasos aparato kvito turėti neprivaloma.

5.2. Kasos aparatų naudojimo tvarka ir reikalavimai išduotiems kasos aparatų kvitams yra nustatyti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. rugpjūčio 13 d. nutarime Nr. 1283 „Dėl kasos aparatų diegimo ir naudojimo tvarkos patvirtinimo“.

5.3. Jeigu prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas įforminamas kasos aparato kvitu, tačiau pirkėjui pareikalavus pardavėjas turi išrašyti jam sąskaitą faktūrą arba PVM sąskaitą faktūrą. Tokioje sąskaitoje faktūroje arba PVM sąskaitoje faktūroje, be kitų privalomų rekvizitų, turi būti įrašomas unikalus kasos aparato numeris, kasos kvito eilės numeris ir kvito išdavimo data.

Jeigu prekės ar paslaugos pardavėjas pirkėjui (klientui) išdavė kasos aparato kvitą ir nustatyta tvarka išrašė sąskaitą faktūrą ar PVM sąskaitą faktūrą, tai išlaidos sąnaudomis pripažįstamos pagal jas, tačiau pirkėjas (klientas) prie sąskaitos faktūros ar PVM sąskaitos faktūros privalo turėti ir kasos aparato kvitą. Tuo atveju, kai prekės ar paslaugos vertė (kartu su PVM) viršija nustatytą ribą, t. y. 100 eurų arba 150 eurų, o pardavėjas, išrašydamas sąskaitą faktūrą ar PVM sąskaitą faktūrą, išdavė ir kasos aparato kvitą, tai sąnaudoms pripažinti pirkėjas (klientas) prie sąskaitos faktūros ar PVM sąskaitos faktūros privalo turėti ir kasos aparato kvitą, tačiau tokiu atveju, vertės apribojimai netaikomi.

5.4. Pagal PVM įstatymo 80 straipsnio 7 dalį mažmeninėje degalų (variklių benzino, dyzelinių degalų, suskystintųjų dujų) prekyboje, parduodant prekes (paslaugas), kasos aparato kvitas yra laikomas PVM sąskaita faktūra, jeigu:

- prekių (paslaugų) kaina (įskaitant PVM), nurodyta viename kvite, neviršija 150 eurų ir
- kasos aparato kvite yra nurodyti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-08-13 nutarimu Nr. 1283 patvirtintoje Kasos aparatų diegimo ir naudojimo tvarkoje nustatyti kvitui privalomi rekvizitai ir
- rekvizitas, pagal kurį galima identifikuoti prekių (paslaugų) pirkėją.

6. Tais atvejais, kai, parduodant keleivinio transporto bilietus, neprivaloma išduoti kasos aparato kvito, keleivinio transporto išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal teisės aktų reikalavimus atitinkančius keleivinio transporto bilietus. Keleivinio transporto biliete neturi būti nurodomas pirkėjo (kliento) pavadinimas, įmonės kodas (asmens kodas). Reikalavimus, kaip turi būti išrašyti keleivinio transporto bilietai, nustato Lietuvos Respublikos susisiekimo ministerija. Reikalavimai keleivinio kelių transporto bilietams yra nustatyti Keleivių ir bagažo vežimo kelių transportu taisyklėse, patvirtintose Lietuvos Respublikos susisiekimo ministerijos 2011 m. balandžio 13 d. įsakymu Nr. 3-223 taip pat kituose teisės aktuose.

7. Išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal pinigų priėmimo kvitus, kuriuos už suteiktas taksi paslaugas išduoda vežėjai. Tais atvejais, kai vežėjas už suteikiamas taksi paslaugas pirkėjui (klientui) išdavė pinigų priėmimo kvitą ir nustatyta tvarka išrašė sąskaitą faktūrą ar PVM sąskaitą faktūrą, išlaidos sąnaudomis pripažįstamos pagal jas, tačiau pirkėjas (klientas) prie PVM sąskaitos faktūros ar sąskaitos faktūros privalo turėti ir pinigų priėmimo kvitą.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad taksi paslaugų teikimo ir atsiskaitymo tvarka yra reglamentuota Keleivių vežimo už atlygį lengvaisiais automobiliais pagal užsakymą ir lengvaisiais automobiliais taksi taisyklėse, patvirtintose Lietuvos Respublikos susisiekimo ministro 2012 m. sausio 27 d. įsakymu Nr. 3-80.

Kai už suteiktas taksi paslaugas atsiskaitoma banko pavedimu, išlaidos už šias paslaugas gali būti pripažįstamos sąnaudomis pagal PVM sąskaitą faktūrą, kuri išrašoma už per mėnesį suteiktas taksi paslaugas. Šiuo atveju pirkėjas (klientas) neprivalo turėti pinigų priėmimo kvitų.

8. Ilgalaikio materialiojo turto, kuris nuosavybės teise priklauso ūkinių bendrijų nariams, individualių įmonių savininkams ir jų šeimų nariams ir kuris yra naudojamas šių vienetų veikloje, eksploatavimo ir remonto išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis finansų ministro nustatyta tvarka, patvirtinta Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymu Nr. 39 „Dėl Materialiojo ilgalaikio turto, kuris nuosavybės teise priklauso ūkinių bendrijų nariams, individualių (personalinių) įmonių savininkams ir jų šeimų nariams ir yra naudojamas šių vienetų veikloje, eksploatavimo ir remonto sąnaudų atskaitymo iš šių vienetų pajamų tvarkos patvirtinimo“ tiek pagal vieneto vardu, tiek pagal individualios įmonės savininko, ūkinės bendrijos nario ar šeimos nario vardu išrašytas sąskaitas faktūras ar PVM sąskaitas faktūras, jeigu, be kitų anksčiau minėtų PVM sąskaitų faktūrų ar sąskaitų faktūrų rekvizitų, jose yra nurodytas fizinio asmens vardas, pavardė, PVM mokėtojo kodas, o jeigu fizinis asmuo neturi PVM mokėtojo kodo – asmens kodas arba individualios veiklos vykdymo pažymos numeris) (žr. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimo Nr. 780 2.7. punktą).

Ūkinių bendrijų nariams, individualių įmonių savininkams ir jų šeimų nariams priklausančio ilgalaikio materialiojo turto, naudojamo šių vienetų veikloje, eksploatacinės išlaidos, t.y. nuolatinės ir ilgalaikės paslaugos, teikiamos pagal gyvenamųjų patalpų nuomos, energijos (šalto ir karšto vandens, elektros ir šilumos energijos, dujų) pirkimo – pardavimo sutartis, taip pat už telekomunikacijų ir komunikacinių paslaugų suteikimą, vieneto sąnaudomis gali būti pripažįstamos pagal šias paslaugas teikiančių vienetų išrašomus fiziniams asmenims (individualių įmonių savininkams, ūkinių bendrijų nariams arba jų šeimos nariams) apskaitos dokumentus, kuriuose turi būti nurodyti FAĮ 7 straipsnio 1 dalyje nustatyti rekvizitai:

- apskaitos dokumento pavadinimas;
- ūkio subjekto, suteikusio paslaugas, pavadinimas, kodas;
- apskaitos dokumento data;
- paslaugų gavėjo pavadinimas (nurodomas paslaugų gavėją identifikuojantis rekvizitas, pvz., paslaugų gavėjo vardas ir pavardė, atsiskaitymo knygelės numeris ir kt.). Šiuo atveju paslaugų gavėjo asmens kodo nurodyti neprivaloma;
- paslaugų pavadinimai;
- suteiktų paslaugų vertė pinigais ir (arba) jų kiekis atitinkamais matavimo vienetais. Taikant Lietuvos Respublikos atsiskaitymų grynaisiais pinigais sumų apvalinimo įstatymą, nuo 2025 m. gegužės 1 d. apskaitos dokumentuose, išskyrus pridėtinės vertės mokesčio sąskaitas faktūras, turi būti nurodyta apvalinimo suma, lygi bendros mokėtinos sumos už vienu metu grąžinamas (grąžinamą) prekes (prekę), įsigyjamas ar parduodamas prekes (paslaugas) ir bendros mokėtinos sumos, pritaikius apvalinimą, skirtumui, ir bendra mokėtina suma, pritaikius apvalinimą.

(PMĮ 11 straipsnio 4 d. 8 p. antros pastraipos komentaras papildytas pagal VMI prie FM 2025-02-28 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-870)

9. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymu Nr.1K-040 patvirtintose Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklėse nustatyta, kokius apskaitos dokumentus turi naudoti gyventojai, besiverčiantys individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus).

Jeigu prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos gyventojo, PVM mokėtojo, kuris vykdo individualią veiklą ir kuris neprivalo naudoti kasos aparato, tai sąnaudos yra pripažįstamos tik pagal tokio gyventojo išrašytą PVM sąskaitą faktūrą, o jeigu gyventojo, ne PVM mokėtojo, — pagal tokio gyventojo išrašytą sąskaitą faktūrą.

Jeigu prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos gyventojo, PVM mokėtojo, kuris vykdo individualią veiklą ir kuris privalo naudoti kasos aparatą, tai sąnaudos yra pripažįstamos pagal kasos aparato kvitą bei pagal pirkėjo pageidavimu išrašytą PVM sąskaitą faktūrą, o jeigu gyventojo, ne PVM mokėtojo, — pagal kasos aparato kvitą bei pagal pirkėjo pageidavimu išrašytą sąskaitą faktūrą.

Jeigu savos gamybos prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos gyventojo, kuris vykdo individualią veiklą, įsigijęs verslo liudijimą, tai sąnaudos yra pripažįstamos pagal tokio gyventojo išduotą prekių (paslaugų) pirkimo — pardavimo kvitą. Jeigu už suteiktas paslaugas ar perduotas savos gamybos prekes atsiskaitoma vėliau, tai prekių perdavimo bei paslaugų suteikimo momentu išrašoma sąskaita faktūra (nurodant, kad atsiskaityta bus vėliau), o vėliau, atsiskaičius grynaisiais, išrašomas Prekių (paslaugų) pirkimo — pardavimo kvitas.

10. Jeigu vienetas perka prekes (paslaugas) iš gyventojų, kurie vykdo individualią veiklą ir veikia partnerystės pagrindais, neįsteigę juridinio asmens, tai vieneto sąnaudos yra pripažįstamos tik pagal gyventojų išrašytą sąskaitą faktūrą, kurioje turi būti nurodyti visų partnerystės pagrindais veikiančių gyventojų vardai, pavardės, gyventojų pasirinkimu – asmens kodai arba individualios veiklos vykdymo pažymų numeriai arba vieno iš partnerystės pagrindais veikiančių gyventojų vardas, pavardė su žodžiais „ir partneriai“ bei šio gyventojo pasirinkimu – asmens kodas arba individualios veiklos vykdymo pažymos numeris.

11. Jeigu paslaugas suteikia notaras, advokatas ar antstolis, PVM mokėtojas, tai sąnaudos yra pripažįstamos tik pagal atitinkamai notaro, advokato ar antstolio išrašytą PVM sąskaitą faktūrą. Jeigu paslaugas suteikia notaras ar antstolis, ne PVM mokėtojas, tai sąnaudos yra pripažįstamos tik pagal atitinkamai notaro ar antstolio išrašytą sąskaitą faktūrą, o jeigu paslaugas suteikia advokatas, ne PVM mokėtojas, – pagal sąskaitą už teisines paslaugas.

Jeigu paslaugas suteikia advokatai, ne PVM mokėtojai, veikiantys partnerystės pagrindais, neįsteigę juridinio asmens, tai vieneto sąnaudos yra pripažįstamos pagal advokatų išrašytą sąskaitą už teisines paslaugas, kurioje pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymu Nr.1K-040 patvirtintas Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus) buhalterinės apskaitos taisykles turi būti nurodyti:

1) visų partnerystės pagrindais veikiančių advokatų vardai (pirmosios vardų raidės) ir pavardės arba tik pavardės, asmens kodai, taip pat, kad jie yra advokatai, arba

2) vieno iš partnerystės pagrindais veikiančių advokatų advokato (atstovo) vardas (pirmoji vardo raidė) ir pavardė arba tik pavardė su žodžiais „ir partneriai“ bei partnerystės pagrindais veikiančių advokatų advokato (atstovo) asmens kodas.

Jeigu paslaugas suteikia partnerystės pagrindais veikiantys advokatai, PVM mokėtojai, neįsteigę juridinio asmens, tai vieneto sąnaudos yra pripažįstamos pagal advokatų išrašytą vieną PVM sąskaitą faktūrą, kurioje pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. birželio 2 d. įsakymą Nr. 1K-207 „Dėl prekių tiekimo ar paslaugų teikimo įforminimo viena PVM sąskaita faktūra taisyklių patvirtinimo“ turi būti nurodyti:

1) visų partnerystės pagrindais veikiančių advokatų vardai (vardo pirma raidė), pavardės arba tik pavardės, taip pat, kad jie yra advokatai ir jų PVM mokėtojų kodai, arba

2) bent vieno iš partnerystės pagrindais veikiančių advokatų advokato vardas (vardo pirma raidė) ir pavardė arba tik pavardė su žodžiais "ir partneriai".

12. Jeigu draudimo įmonės, PVM mokėtojos, suteikusios draudimo paslaugas juridiniams ar fiziniams asmenims, vykdantiems ekonominę veiklą, išduotame draudimo liudijime (polise) yra visi PVM įstatymo 80 straipsnyje nustatyti privalomi PVM sąskaitai faktūrai rekvizitai, tai toks draudimo liudijimas (polisas) pripažįstamas PVM sąskaita faktūra, pagal kurią išlaidos gali būti pripažįstamos sąnaudomis.

Jeigu draudimo įmonės, ne PVM mokėtojos, suteikusios draudimo paslaugas juridiniams ar fiziniams asmenims, vykdantiems ekonominę veiklą, išduotame draudimo liudijime (polise) yra FAĮ 7 straipsnio 1 dalyje nustatyta privaloma apskaitos dokumento informacija ir papildoma informacija, pagal Taisyklių nuostatas, tai toks draudimo liudijimas (polisas) pripažįstamas sąskaita faktūra, pagal kurią išlaidos gali būti pripažįstamos sąnaudomis.

13. Kreditiniai ir debetiniai dokumentai, kuriais tikslinami prekių tiekimo ir (arba) paslaugų teikimo pasikeitimai (pasikeitus tiekiamų prekių ir (arba) teikiamų paslaugų kainai ir (arba) kiekiui,

suteikus įvairias nuolaidas arba prekes (ar jų dalį) grąžinus ir pan.), įforminti PVM sąskaitomis faktūromis, išrašomi PVM įstatymo 83 straipsnyje nustatyta tvarka.

Jeigu prekių tiekimas (paslaugų teikimas) buvo teisės aktų nustatyta tvarka įformintas ne PVM sąskaita faktūra, o kitu apskaitos dokumentu, tai vadovaujantis Taisyklių nuostatomis, aplinkybių pasikeitimas turi būti įforminamas atitinkamu kreditiniu apskaitos dokumentu, kuriame nurodomi anksčiau išrašyto apskaitos dokumento, kurio duomenys tikslinami, pavadinimas, išrašymo data, serija, numeris, jeigu įmanoma tiksliai nurodyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami, arba kiti duomenys (jeigu neįmanoma tiksliai nustatyti, pagal kurį (kuriuos) apskaitos dokumentą (dokumentus) prekės (paslaugos) buvo įsigytos) apie tikslinamus apskaitos dokumentus (laikotarpis, kuriuo buvo patiektos prekės ar suteiktos paslaugos, ir kita) ir priežastis, dėl kurių išrašomas kreditinis dokumentas.

14. Pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. balandžio 21 d. įsakymą Nr. VA-57 „Dėl Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 79 straipsnio įgyvendinimo“ bankai ir kitos kredito įstaigos, teikiančios PVM įstatymo 28 straipsnyje nurodytas PVM neapmokestinamas paslaugas, turi teisę išrašyti vieną bendrą per kalendorinius metus suteiktų paslaugų PVM sąskaitą faktūrą.

Pagal Taisyklių nuostatas, kai teikiamos PVM įstatymo 28 straipsnyje nurodytos PVM neapmokestinamos finansinės paslaugos, tai sąnaudos gali būti pripažįstamos pagal PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodyti privalomi rekvizitai, nustatyti Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 80 straipsnyje, išskyrus šio įstatymo 80 straipsnio 1 dalies 2, 4, 8, 9 ir 11—13 punktuose nurodytus rekvizitus.

15. Vieneto sumokėtos valstybės arba vietinės rinkliavos vieneto sąnaudomis gali būti pripažįstamos pagal rinkliavų sumokėjimą patvirtinančius apskaitos dokumentus (mokėjimo pavedimus arba kvitus).

Vietinės rinkliavos už šiukšlių išvežimą vieneto sąnaudomis pripažįstamos pagal laisvos formos dokumentą, t. y. pranešimą, bei rinkliavų sumokėjimą patvirtinančius apskaitos dokumentus (mokėjimo pavedimus arba kvitus).

Vietinė rinkliava už naudojimąsi mokamomis vietomis automobiliams statyti gali būti sumokama grynaisiais pinigais (monetomis) arba kortelėmis į bilietų automatą arba trumpąja mobiliojo ryšio žinute. Bilietų automatas išduoda bilietą, kuris patvirtina vietinės rinkliavos sumokėjimą ir suteikia teisę automobilio valdytojui (vairuotojui) palikti automobilį stovėti mokamoje stovėjimo vietoje biliete nurodytą laiką. Šios vieneto sumokėtos vietinės rinkliavos sąnaudomis gali būti pripažįstamos tiek pagal bilietų automato išduotus bilietus, tiek pagal vieneto mėnesio pabaigoje iš mobiliojo ryšio operatoriaus gautą sąskaitą, jeigu sąskaitos turinys yra aiškus (pvz., jeigu yra nurodyta „Už stovėjimą“).

16. Jeigu vienetas perka prekes (paslaugas) iš gyventojų, kurie nevykdo individualios veiklos, tai vieneto sąnaudos yra pripažįstamos pagal apskaitos dokumentus, kurie patvirtina, kad buvo sumokėta už prekes (paslaugas), ir pirkimo — pardavimo sutartį (jeigu ji išrašoma), arba pagal laisvos formos dokumentą, kuriame, turi būti nurodyta FAĮ 7 straipsnio 1 dalyje nustatyta privaloma apskaitos dokumento informacija.

17. Elektroninės vinjetės pirkėjas gali priskirti leidžiamiems atskaitymams kelių naudotojo mokestį, jeigu jis turi šiuos mokesčio sumokėjimą patvirtinančius dokumentus:

atsiskaitant grynaisiais pinigais:

- kasos aparato kvitą, kuriame nurodyti pardavėjo duomenys, pirkėjo kodas, pavadinimas ir kiti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyti rekvizitai;

- kasos aparato kvitą ir laisvos formos dokumentą, kuriame nurodyta FAĮ 7 straipsnio 1 dalyje nustatyta privaloma apskaitos dokumento informacija, jeigu pardavėjas neturi galimybės kasos aparato kvite nurodyti pirkėjo duomenų ir pirkėjas įsigyja tik elektronines vinjetes;

- kasos aparato kvitą ir PVM sąskaitą faktūrą, kurioje kaip papildoma informacija turi būti nurodyti elektroninių vinječių įsigijimai, jeigu pardavėjas neturi galimybės kasos aparato kvite nurodyti pirkėjo duomenų ir pirkėjas įsigyja degalus (ar kitas PVM apmokestinamas prekes ar paslaugas) bei elektronines vinjetes;

atsiskaitant kortelėmis:

- kasos aparato kvitą, jeigu pirkėjas atsiskaito banko kortele arba įmonės (degalinių tinklo) kortele (kai gali būti identifikuojamas pirkėjas, žr. PVM įstatymo 80 straipsnio 7 dalį);

- PVM sąskaitą faktūrą, jeigu pirkėjas atsiskaito įmonės (degalinių tinklo) kortele ir įmonei išrašoma PVM sąskaita faktūra už visus mėnesio pirkimus. Šioje PVM sąskaitoje faktūroje kaip papildoma informacija turi būti nurodyti elektroninių vinječių įsigijimai;

atsiskaitant banko pavedimu:

- kasos aparato kvitą, kuriame nurodyta, kad buvo atsiskaityta banko pavedimu, ir mokėjimą patvirtinantį banko dokumentą, jeigu pirkėjas elektronines vinjetes įsigyja mažmeninės prekybos vietoje ir atsiskaito banko pavedimu;

- mokėjimą patvirtinantį banko dokumentą ir vinjetės pirkimą patvirtinantį laisvos formos dokumentą, kuriame nurodyti visi FAĮ 7 straipsnio 1 dalyje nustatyta privaloma apskaitos dokumento informacija, jeigu pirkėjas atsiskaito banko pavedimu ne mažmeninės prekybos vietoje.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2023-06-08 raštą Nr. R-2291)

5. NETEKO GALIOS: 2005 06 21 įstatymu Nr. X-259 (nuo 2005 06 30)

6. Šio straipsnio 4 dalies reikalavimai netaikomi užsienio vienetų ar fizinių asmenų surašytiems dokumentams. Sąnaudos pagal užsienio vienetų arba fizinių asmenų surašytus dokumentus pripažįstamos, jei iš šių dokumentų galima nustatyti ūkinės operacijos turinį.

(KEISTA: 2005 06 21 įstatymu Nr. X-259 (nuo 2005 06 30))

Komentaras

Užsienio vienetų ar fizinių asmenų ūkinės operacijos gali būti įformintos nesilaikant šio straipsnio 4 dalyje apskaitos dokumentams nustatytų reikalavimų. Jeigu išlaidos pagrindžiamos užsienio vienetų arba fizinių asmenų surašytais dokumentais, pagal kurių duomenis galima nustatyti ūkinės operacijos turinį ir prekių tiekėją ar paslaugų teikėją, tai taip pagrįstos išlaidos pripažįstamos sąnaudomis.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2005-09-27 raštą Nr. (18.11-31-1)-R-8694)

7. Šio straipsnio nuostatos netaikomos laivybos vieneto pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos, jei laivybos vieneto pasirinkimu pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pagal šio Įstatymo 38[1] straipsnio nuostatas taikomas fiksuotas pelno mokestis.

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Jei laivybos vieneto pasirinkimu pajamos iš PMĮ 2 straipsnio 35 ir 34 dalyse nurodytos tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos (toliau – tarptautinio vežimo jūrų laivais veikla) apmokestinamos, taikant fiksuotą pelno

mokestį, tai tokios pajamos nepriskiriamos pajamoms, o joms tenkančios išlaidos – ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams ir leidžiamiems atskaitymams, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną pagal šio straipsnio nuostatas.

Tuo atveju, kai laivybos vienetas pasirinko pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos taikyti fiksuotą pelno mokestį, tačiau uždirba pajamų iš veiklos, kuri nepriskiriama tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklai (toliau – įprastinė veikla), tai tokios pajamos priskiriamos PMĮ 4 straipsnio 1 dalies mokesčio bazei, nuo kurios PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamas apmokestinamasis pelnas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, leidžiamiems atskaitymams priskiriamos tik šias pajamas uždirbant patirtos išlaidos.

Siekiant teisingai apskaičiuoti įprastinės veiklos mokesčio bazę ir apmokestinamąjį pelną, laivybos vienetas apskaitą turi tvarkyti taip, kad galima būtų nustatyti iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos, apmokestinamos taikant fiksuotą pelno mokestį, ir įprastinės veiklos, apmokestinamos pagal bendrąsias apmokestinimo pelno mokesčiu taisykles, per mokestinį laikotarpį uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir apskaičiuotą pelną (nuostolį), taip pat su atitinkama veikla susijusį ilgalaikį, trumpalaikį ir finansinį turtą bei įsipareigojimus (pavyzdžiui, skolas tiekėjams už prekes ir paslaugas, kredito įstaigoms – už suteiktas paskolas, mokėtinas su darbo santykiais susijusias sumas, mokėtinas mokesčių sumas ir kt.).

Dėl tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusioje veikloje vykdomų šios veiklos sandorių ir atsiskaitymų gali susidaryti papildomos pajamos ir sąnaudos. Tokių sandorių ar atsiskaitymų vykdymo metu susidariusioms pajamoms taip pat taikytina apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka, o dėl to patirtos sąnaudos pagal PMĮ 31 str. 1 dalies 18 punkto nuostatas, priskirtinos neleidžiamiems atskaitymams.

Šioms pajamoms priskiriami teigiami valiutų kurso pasikeitimo skirtumai, susidarantys užsienio vienetui atsiskaitant už jam suteiktas tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusias paslaugas užsienio valiuta, atsiskaitant su tiekėjais (pavyzdžiui, iš užsienio tiekėjų perkant laivui reikalingus įrengimus, laivo variklius, įvairias prekes laivuose esančioms kavinėms ir t. t. užsienio valiuta) bei perskaičiuojant valiutinius straipsnius. Už banke laikomas lėšas gautos palūkanų pajamos priskiriamos pajamoms, apmokestinamoms taikant fiksuotą pelno mokestį, jeigu šios lėšos naudojamos tarptautinio vežimui jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai.

Tais atvejais, kai laivybos vienetas, suėjus senaties terminui, nurašo kreditorinį įsiskolinimą (jo dalį) už prekes ar paslaugas, kurios buvo įsigytos ir naudojamos tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusioje veikloje, tai pajamos dėl kreditorinio įsiskolinimo nurašymo taip pat priskiriamos pajamoms, apmokestinamoms taikant fiksuotą pelno mokestį. Jeigu kreditorius atleidžia laivybos vienetą nuo paskolos (jos dalies), gautos ilgalaikiam turtui, naudojamam tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusioje veikloje, įsigyti, tai finansinės pajamos dėl paskolos (jos dalies) nurašymo priskiriamos pajamoms, apmokestinamoms taikant fiksuotą pelno mokestį, jeigu paskola buvo paimta ilgalaikiam turtui, naudojamam fiksuotu pelno mokesčiui apmokestinamoje veikloje ir lėšos, susidariusios dėl kreditorinio įsiskolinimo (jo dalies) sumažinimo, bus naudojamos tarptautinio vežimo jūros laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusioje veikloje (t. y. nebus naudojamos vieneto veikloje, apmokestinamoje pagal bendrąsias apmokestinimo pelno mokesčiu taisykles).

Pavyzdys

Laivybos vienetas paėmė iš banko paskolą laivams, naudojamiems tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusioje veikloje, įsigyti. Praėjus keleriems metams, bankas dėl savo veiklos restruktūrizavimo dalį paskolos laivybos vienetui nurašė, o reikalavimo teisę į likusią paskolos dalį perleido kitam bankui, kuris laivybos vieneto skolą sutiko refinansuoti. Nurašius paskolos dalį, laivybos vienetas sumažino kreditorinį įsiskolinimą ir pripažino pajamas. Atsižvelgiant į tai, kad laivybos vienetas paskolą paėmė tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai, t. y. laivų įsigijimui finansuoti, ir lėšas, susidariusias dėl kreditorinio įsiskolinimo sumažinimo, panaudos naujiems laivams, kuriais bus vykdoma tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusi veikla, įsigyti, tai pajamos dėl paskolos (jos dalies) nurašymo gali būti priskiriamos pajamoms, apmokestinamoms taikant fiksuotą pelno mokestį.

Kai sąnaudos yra susijusios tiek su laivybos vieneto fiksuotu pelno mokesčiu apmokestinama veikla, tiek ir su įprastine PMĮ 4 straipsnio mokestinei bazei priskiriama veikla, sąnaudų dalis, tenkanti PMĮ 4 straipsnio mokestinei bazei priskiriamoms pajamoms, nustatoma pagal laivybos vieneto apskaitos politikoje nusistatytą tvarką.

Pavyzdys

Laivybos vieneto apskaitos politikoje nustatyta, kad sąnaudos, kurios susijusios tiek su laivybos vieneto fiksuotu pelno mokesčiu apmokestinama veikla, tiek ir su PMĮ 4 straipsnio mokestinei bazei priskiriama veikla, paskirstomos proporcingai šiose veiklose uždirbtoms ir/ar gautoms pajamoms. Vienetas mokestiniu laikotarpiu patirtas banko paslaugų, kranto darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusių mokesčių, patalpų nuomos, ryšių, konsultacinių paslaugų, komandiruočių, informacinių technologijų paslaugų sąnaudas, kurios yra susijusios tiek su fiksuoto pelno mokesčio, tiek su įprasto pelno mokesčio baze, paskirstė proporcingai (pagal to paties mokestinio laikotarpio pajamų procentą) šiose veiklose uždirbtoms ir/ar gautoms pajamoms. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš įprastinės veiklos pajamų, gali būti atskaityta minėtų sąnaudų dalis, proporcingai tenkanti įprastinės veiklos pajamoms.

(Pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

8. Apskaičiuojant pelno mokestį, neatsižvelgiama į darinį ar kelis darinius, kurių nustatymo pagrindinis tikslas arba vienas iš pagrindinių tikslų – gauti mokestinės naudos, ir todėl jie laikomi apsimestiniais, atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes. Darinys gali apimti daugiau negu vieną etapą ar dalį. Darinys arba keli dariniai laikomi apsimestiniais, jeigu jie nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01) (TAR, 2018, Nr. 2018-20938))

Komentaras

1. Šio straipsnio 8 dalies nuostatose įtvirtinama bendroji kovos su mokesčių piktnaudžiavimu taisyklė, į nacionalinę teisę perkeliant ir įgyvendinant 2016 m. liepos 12 d. Tarybos direktyvos (ES) 2016/1164, kuria nustatomos kovos su mokesčių vengimo praktika, tiesiogiai veikiančia vidaus rinkos veikimą, taisyklės, nuostatą, kuria siekiama užtikrinti, kad pelno mokesčio lengvatomis ir kitomis apmokestinimo išimtimis nebūtų pasinaudota tais atvejais, kai yra siekiama mokestinės naudos.

2. Bendroji kovos su mokesčių piktnaudžiavimu taisyklė užtikrina, kad apskaičiuojant pelno mokestį, neatsižvelgiama į darinį ar kelis darinius (apimančius ne tik veiklos struktūros elementus, bet ir atskirus sandorius, ūkines operacijas, susitarimus ar pan.), kurių nustatymo pagrindinis tikslas arba

vienas iš pagrindinių tikslų – gauti mokestinės naudos, ir todėl jie laikomi apsimestiniais, atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes. Darinys gali apimti daugiau negu vieną etapą ar dalį. Darinys arba keli dariniai laikomi apsimestiniais, jeigu jie nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę (plačiau apie darinį ir jo požymius žr. PMĮ 32 str. 6 d. komentare).

Pavyzdžiai

1. Lietuvos įmonės X 100 proc. akcijų nuo 2015 m. valdo Estijos įmonė Y, kuriai taip pat priklauso 80 proc. 2016 m. Vokietijoje registruotos įmonės Z akcijų. Vokietijos įmonė Z 2017-2018 m. patyrė mokestinį nuostolį, todėl 2019 m. nuspręsta ją likviduoti. Vokietijos įmonė prieš likvidavimo procedūrą susidariusį veiklos nuostolį perdavė kitam, pelningai veikiančiam vienetų grupės vienetui - Lietuvos įmonei X, kaip nustatyta PMĮ 56(1) str. nuostatose. Įvertinus Vokietijos įmonėje Z susidariusių nuostolių aplinkybes, nustatyta, kad nuostoliai susidarė dėl pasikartojančio prekių pardavimo Gibraltaro įmonei T, už kurias įmonė T neatsiskaitė. 2019 m. pradžioje Gibraltaro įmonei T iškelta bankroto byla ir įmonė likviduota. Nustatyta, kad vienas iš Gibraltaro įmonės T akcininkų – fizinių asmenų, taip pat yra ir dalies Estijos įmonės Y akcijų savininkas. Taip pat įvertinta, kad minėti prekių pardavimo sandoriai (kada prieš įmonės likvidavimą sistemiškai parduodamos prekės be atsiskaitymo) nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę, ir jų pagrindinis tikslas ar vienas iš pagrindinių tikslų – gauti mokestinę naudą, t.y. prieš vieneto likvidavimą perkelti dirbtinai suformuotus nuostolius kitam vienetų grupės vienetui - Lietuvos įmonei X, taip sumažinant mokėtinus mokesčius Lietuvoje. Atsižvelgus į minėtas aplinkybes, remiantis PMĮ 11 str. 8 dalies nuostatomis – bendrąja kovos su mokesčių piktnaudžiavimo taisykle, PMĮ 56(1) str. nuostatos netaikomos, t.y. Lietuvos įmonė X negali perimti Vokietijos įmonės Z nuostolių.

2. Lietuvos įmonė „A“, ilgiau kaip 2 metus valdanti 100 proc. 2 dukterinių Lietuvos įmonių akcijų, įsigytų už 2 000 000 eurų, parduoda šių įmonių akcijas už rinkos kainą – 5 000 000 eurų - kitai Lietuvos įmonei „B“. Pagal PMĮ 12 str. 15 punkto nuostatas akcijų perleidimo pajamos, gautos įmonės „A“, neapmokestinamos. Patikrinimo metu nustatoma, kad Lietuvos įmonė „B“ po akcijų pirkimo sandorio perpirktas įmones likviduoja. Pagal PMĮ 45 str. 2 dalies nuostatas likviduojamo vieneto dalyviai pripažįsta turto vertės padidėjimo pajamas (turto vertės nuostolius) likviduojamo vieneto turto ar jo dalies gavimo momentu. Tokias pajamas (nuostolius) sudaro vieneto dalyvių nuosavybės teisių (dalių, pajų, akcijų) įsigijimo kainos ir iš likviduojamo vieneto gauto turto rinkos kainos skirtumas. „B“ įmonei apmokestinamųjų turto vertės padidėjimo pajamų nesusidaro, kadangi likviduojamų Lietuvos įmonių akcijų įsigijimo kaina (t. y. 5 000 000 eurų) lygi gauto turto rinkos kainai. Patikrinimo metu nustatoma, kad Lietuvos įmonėje „B“ iki likvidavimo nebuvo darbuotojų, reali aktyvi veikla niekada nebuvo vykdoma, jos akcininkai – fiziniai asmenys tiesiogiai ar per sutuoktinius valdantys ir įmonę „A“. Atsižvelgus į tai, kad įmonės „A“ valdomos Lietuvos įmonių akcijos buvo parduotos apsimestiniam dariniui – įmonei „B“, siekiant mokestinės naudos, kada 2 įmonių likvidavimo procese įterpiamas dirbtinas darinys – įmonė „B“, taip įmonei „A“ išvengiant turto (akcijų) vertės padidėjimo apmokestinimo, remiantis PMĮ 11 str. 8 dalies nuostatomis – bendrąja kovos su mokesčių piktnaudžiavimo taisykle, PMĮ 12 str. 15 punkto nuostatos (kada išlaikius ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių vieneto akcijų, jų perleidimo pajamos neapmokestinamos) netaikomos, todėl įmonės „A“ gautos akcijų perleidimo pajamos - 3 000 000 eurų, apmokestinamos.

3. Mokesčių administratoriui įvertinus konkrečios situacijos visus faktus ir aplinkybes bei nustačius, jog darinys (keli dariniai) verslo struktūroje naudojamas ne dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę, bet tikslu pasinaudoti PMĮ įtvirtintomis mokesčio lengvatomis (neapmokestinimo išimtimis) ar išvengti mokesčio, t.y. siekiant gauti mokestinės naudos, kuri yra pagrindinis tikslas arba vienas iš pagrindinių tikslų, į tokį darinį (darinius), nustatant prievolę sumokėti mokestį ir mokesčio sumą, bus neatsižvelgiama.

Vien faktinis darinio (darinių) komercinių priežasčių buvimas, nėra pakankamas pagrindas bendrosios kovos su mokesčių piktnaudžiavimu taisyklės netaikymui. Jei tokios komercinės priežastys neatspindi ekonominės realybės - nėra ekonomiškai pagrįstos ir proporcingos gaunamai mokestinei naudai, tai apskaičiuojant pelno mokestį, į darinį (darinius) bus neatsižvelgiama.

4. Dėl darinio (darinių) apsimestinumo požymių buvimo objektyvių pagrindų mokesčių administratorius sprendžia kiekvienu konkrečiu atveju, tik atlikus individualizuotą visų susijusių faktų ir aplinkybių analizę.

5. Objektyvių įrodymų pagrindu mokesčių administratoriui nustačius piktnaudžiavimo teise mokesčių tikslais buvimą per darinį (darinius) (pvz., ekonominio pagrįstumo neturinčių bendrovių tarpininkių buvimą, formalų bendrovių grupės struktūros, finansinio darinio, paskolų pobūdį ir pan.), mokestinių lengvatų netaikymo ar mokesčio perskaičiavimo tikslais jis neturi pareigos nustatyti, kas yra galutinis / tikrasis naudos gavėjas, tačiau gali pareikalauti, kad naudą gavęs vienetas įrodytų, jog jis yra tikrasis savininkas, kaip tai išaiškino Europos Teisingumo Teismas 2019 m. vasario 26 d. sujungtose bylose **C-115/16**, C-118/16, C-119/16 ir C-299/16 N Luxembourg 1 ir kt. prieš Skatteministeriet.

6. Vienetai, planuodami savo veiklą - verslo plėtrą, skaidymą, pertvarkymą ir kt., turi teisę planuoti ir rinktis tokias organizacines struktūras ar sandorių formas, kurios užtikrintų optimalią apmokestinimo sumą lemiantį variantą, tačiau taip pat atsakingai įvertinti, ar atitinkamos veiklos struktūros ar sandorio pasirinkimas yra pagrįstas svariomis priežastimis, atitinkančiomis ekonominę realybę, ir nėra paremtas dirbtino darinio ar darinių kūrimu, siekiant mokestinės naudos.

7. Mokestinės naudos požymiai įtvirtinti Mokesčių administravimo įstatymo 69 str. nuostatose.

8. Šioje straipsnio dalyje įtvirtinta bendroji kovos su mokesčių piktnaudžiavimu taisyklė taikoma kartu su kitomis PMĮ įtvirtintomis prieš mokesčių vengimą nukreiptomis priemonėmis, tokiomis kaip palūkanų ribojimo atskaitymo taisyklėmis (žr. PMĮ 30^1 str., 40 str. 3 d. komentarus), dividendų neapmokestinimo netaikymo taisykle (žr. PMĮ 32 str. 6 d. komentarą) ir pan., apskaičiuojant 2019 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

(Pakeista pagal 2020-03-27 VMI prie FM raštą Nr. (18.32-31-1E) - RM-10140)

12 STRAIPSNIS. Neapmokestinamosios pajamos

Mokesčiu neapmokestinamos šios Lietuvos vieneto bei užsienio vieneto per nuolatines buveines uždirbtos ir (arba) gautos pajamos:

Komentaras

Šiame straipsnyje išvardytos pelno mokesčiu neapmokestinamos Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų per nuolatines buveines uždirbtos ir (arba) gautos pajamos. Be šiame straipsnyje išvardytų neapmokestinamųjų pajamų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neapmokestinamosioms pajamoms taip pat priskiriamos PMĮ 58 str. 7 ir 15 dalyse nustatytą laikotarpį neapmokestinamos pajamos. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neapmokestinamosios pajamos atimamos iš visų vieneto uždirbtų pajamų.

1) NETEKO GALIOS: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01)

2) gautos draudimo išmokos, neviršijančios prarasto turto arba patirtų nuostolių ar žalos vertės; darbuotojų naudai mokamų sugrąžintų draudimo įmokų dalis, viršijanti iš pajamų atskaitytas draudimo įmokas, taip pat draudimo išmokos dalis, viršijanti iš pajamų atskaitytas darbuotojų naudai mokamas draudimo įmokas;

(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2010 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Šiame punkte nustatoma gautų draudimo išmokų priskyrimo neapmokestinamosioms pajamoms tvarka, kai draudimo objektas yra vieneto - draudėjo turtiniai interesai. Pagal Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo (toliau - DĮ) 2 straipsnį draudimo objektu gali būti turtiniai interesai, susiję su asmens gyvybe, sveikata, turtu ar civiline atsakomybe.

Draudimo šakos yra gyvybės ir ne gyvybės draudimas. Kokios draudimo grupės priskiriamos kiekvienai šių šakų nustatyta DĮ 7 straipsnyje.

2. Pagal šio punkto nuostatas draudimo išmoka neapmokestinama, jei ji yra ne didesnė už prarasto turto, patirtų nuostolių ar žalos vertę.

Remiantis DĮ 2 straipsniu, draudimo išmoka apibrėžiama kaip pinigų suma, kurią įvykus draudiminiam įvykiui draudikas privalo išmokėti draudėjui ar kitam asmeniui, turinčiam teisę į draudimo išmoką, arba kita draudimo sutartyje nustatyta išmokos mokėjimo forma. O draudimo suma apibrėžiama kaip draudimo sutartyje nurodyta pinigų suma arba pinigų suma, kuri apskaičiuojama draudimo sutartyje nustatyta tvarka, kuri, išskyrus draudimo sutartyje nustatytus atvejus, yra lygi maksimaliai draudimo išmokai, galimai išmokėti pagal draudimo sutartį. Civilinio kodekso 6.997 straipsnis nustato apribojimą, kad ne gyvybės draudimo atveju, išskyrus įstatymų nustatytas išimtis, draudimo suma negali viršyti tikrosios draudžiamo turto ar turtinės rizikos vertės (draudimo vertės). Kadangi didžiausia draudimo išmoka yra lygi draudimo sumai, o pastaroji bendruoju atveju negali viršyti draudžiamojo turto tikrosios turto vertės, vadinasi, draudimo veiklą reglamentuojantys teisės aktai nustato, jog draudimo išmoka neturėtų viršyti prarasto turto, patirtų nuostolių ar žalos tikrosios vertės.

Nustatant neapmokestinamų draudimo išmokų dydį, t.y. apskaičiuojant vieneto prarasto turto, patirtų nuostolių ar žalos tikrąjį dydį, būtina analizuoti ne tik vienetų finansinėse ataskaitose fiksuojamus nuostolius, bet ir draudimo sutarčių nuostatas.

3. Turto draudimo atvejais pirmiausia draudimo įmonės kompensuoja nuostolius pagal pateiktus dokumentus (sąskaitas ar sutartis), pagrindžiančius patirtas turto atstatymo išlaidas. Tokiu atveju, patirta tikroji žala lygi vienetų finansinėje apskaitoje fiksuojamiems nuostoliams, todėl, kai draudimo įmonės išmokama draudimo išmoka ne didesnė, negu pateiktuose dokumentuose (sąskaitose ar sutartyse) nurodyta suma, visa draudimo išmoka neapmokestinama. Jeigu draudimo įmonės nesilaiko draudimo sutartyse nustatytos tvarkos ir draudimo išmokos viršija sumas, nurodytas turto atstatymo išlaidas pagrindžiančiuose dokumentuose (sąskaitose ar sutartyse), tai viršijanti dalis priskiriama apmokestinamoms pajamoms.

1 pavyzdys

UAB X 2018 m. vasario mėnesį įsigijo 30 000 eurų kainavusį lengvąjį automobilį ir, apdraudusi nuo nelaimingų atsitikimų (avarijų), tą patį mėnesį jį pradėjo naudoti. 2018 m. liepos mėnesį šis automobilis avarijoje buvo apgadintas. UAB X po įvykio automobilį suremontavo ir už tai

autoremonto įmonei pagal PVM sąskaitą faktūrą apmokėjo 5 000 eurų, kuriuos draudimo įmonė kompensavo bendrovei.

Šiuo atveju UAB X neapmokestinamosioms pajamoms gali priskirti 5 000 eurų sumą. Jeigu draudimo įmonė būtų kompensavusi didesnę sumą negu 5 000 eurų, tai ši suma, viršijanti draudimo išmokos dalį, būtų priskiriama apmokestinamosioms pajamoms.

Tuo atveju, jei draudimo įmonė dėl avarijos patirtus nuostolius UAB X kompensuotų ne pagal PVM sąskaitą faktūrą, bet pagal žalos įvertinimą, tai žalos atlyginimo suma būtų priskiriama UAB X neapmokestinamosioms pajamoms, neatsižvelgiant į šios bendrovės faktiškai patirtas automobilio remonto išlaidas.

Kai turto atstatymo darbai trunka ilgą laikotarpį arba turtui padaryta esminė žala ir jis nėra atstatinėjamas, draudimo įmonės išmokamos draudimo išmokos apskaičiuojamos pagal draudimo sutartyje nustatytą tvarką, kuri reglamentuoja ir patirtos žalos dydį. Kadangi turtas gali būti apdraustas ne tik jo balansine verte, bet ir jo atstatomąja verte ar kitokia verte, kuri apskaičiuojama draudimo sutartyje numatyta tvarka, tai tokiais atvejais vienetų finansinėse ataskaitose fiksuojami nuostoliai gali neatitikti tikrosios žalos vertės. Kadangi PMĮ 12 str. 2 punkto nuostatos leidžia draudimo išmokų dalį, neviršijančią prarasto turto arba patirtų nuostolių ar žalos vertės, priskirti neapmokestinamosioms pajamoms, tai tokiais atvejais žalos dydis apskaičiuojamas draudimo sutartyje nustatyta tvarka, atsižvelgiant į draudimo sumą. Vadinasi, kai turto draudimo išmokos išmokamos ne pagal pateiktus turto atstatymo dokumentus, o pagal žalos įvertinimą, nustatytą vadovaujantis draudimo sutarties nuostatomis, tai neapmokestinama draudimo išmokos dalis, neviršijanti žalos, apskaičiuotos draudimo sutartyje nustatyta tvarka.

2 pavyzdys

UAB Y 2018 m. kovo 1 d. apdraudė savo pastatą ir sutartyje nurodė, jog pastatas draudžiamas jo atstatomąja verte, kuri lygi 2 mln. eurų, o pastato likutinė vertė sudarė 1,5 mln. eurų. 2018 m. liepos mėnesį vėtros metu pastatas buvo apgriautas. Kadangi pastato atstatymo darbus UAB Y planavo atlikti po dviejų metų, draudimo įmonė pagal sudarytos sutarties nuostatas išmokėjo draudimo išmoką ne pagal pateiktus turto atstatymo dokumentus, o pagal suderintą žalos apskaičiavimą. Pagal sutartyje aptartą žalos nustatymo tvarką buvo apskaičiuota 1 mln. eurų žala, kurią kompensavo draudimo įmonė.

Pagal UAB Y apskaičiavimą dėl draudiminio įvykio finansinėse ataskaitose fiksuoti nuostoliai sudarė 800 000 eurų. Kadangi turtas buvo apdraustas didesne verte, negu jo likutinė vertė, draudimo išmoka viršijo patirtus finansinėse ataskaitose fiksuotus nuostolius, tačiau tokia išmoka neapmokestinama, nes ji neviršija žalos, apskaičiuotos sutartyje nurodyta tvarka, atsižvelgiant į turto draudimo sumą. Jeigu draudimo įmonė būtų kompensavusi daugiau negu 1 mln. eurų, tai šią sumą viršijanti suma būtų priskiriama apmokestinamosioms pajamoms.

3 pavyzdys

UAB X 2016 m. kovo 1 d. įsigijo 135 000 eurų kainavusį naują krovininį automobilį ir, apdraudusi jį nuo nelaimingų atsitikimų (avarijų), tą patį mėnesį pradėjo jį naudoti. 2018 m. rugsėjo mėnesį dėl įvykusios avarijos automobilis visai sudaužytas ir neremontuotinas. Pagal sutarties sąlygas draudimo įmonė UAB X išmokėjo 105 000 eurų žalos atlyginimą dėl automobilio praradimo įvykus draudiminiam įvykiui (avarijai).

Tarkim, kad automobilio likutinė vertė, apskaičiuota iš automobilio įsigijimo kainos atėmus leidžiamiems atskaitymams priskirtas nusidėvėjimo sumas, sudarė 102 500 eurų. UAB X dėl draudiminio įvykio finansinėse ataskaitose užfiksavo 102 500 eurų nuostolį (nurašė automobilio likutinę vertę). Nors draudimo išmoka viršijo finansinėse ataskaitose fiksuotus nuostolius, tačiau tokia

išmoka neapmokestinama, nes ji neviršija žalos, apskaičiuotos draudimo sutartyje nustatyta tvarka. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad draudimo įmonė UAB X kompensavo dėl automobilio praradimo patirtus nuostolius, todėl automobilio nurašymo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriami neleidžiamiems atskaitymams.

4. Kadangi dėl draudiminio įvykio susidarę nuostoliai dengiami draudimo išmokomis, todėl, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, vieneto dėl draudiminio įvykio patirtos išlaidos (netektys), leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamos. Todėl vieneto turto atstatymo ar gelbėjimo išlaidos, kai pagal jas patvirtinančius dokumentus (sąskaitas ar sutartis) išmokamos draudimo išmokos ir nėra keičiama (dėl draudiminio įvykio sumažinama) turto vertė, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. Tokiems neleidžiamiems atskaitymams priskiriamos ir turto vertės sumažinimo (nurašymo) po draudiminių įvykių sumos, kai įmonė priima sprendimą finansinėse ataskaitose tokias netektis įvertinti. Jeigu po tokių sprendimų ilgalaikis turtas atstatomas (remontuojamas, kai remontas pailgina turto naudingo tarnavimo laiką ar pagerina jo naudingąsias savybes, arba rekonstruojamas) ar įsigyjamas naujas turtas iš įvairių lėšų, įskaitant ir draudimo išmokos lėšas, tai tokiais atvejais dėl remonto (rekonstravimo) nuo padidėjusios ilgalaikio turto vertės ar nuo įsigyto naujo ilgalaikio turto vertės skaičiuojamos nusidėvėjimo sumos arba naujų įsigytų ir parduotų prekių įsigijimo kaina priskiriama leidžiamiems atskaitymams taikant bendras PMĮ nuostatas, neatsižvelgiant į tai, iš kokių lėšų tokios išlaidos buvo padarytos.

Tačiau tuo atveju, kai dėl draudiminio įvykio finansinėje apskaitoje nesumažinama ilgalaikio turto vertė ir po draudiminio įvykio turtas remontuojamas arba atstatomas ir padidinama to turto įsigijimo kaina remonto (kai remontas pailgina turto naudingo tarnavimo laiką ar pagerina jo naudingąsias savybes) arba rekonstravimo verte, tai nusidėvėjimas gali būti skaičiuojamas ne nuo visos dėl remonto (rekonstravimo) padidėjusios to turto vertės, bet tik nuo padidėjusios to turto vertės ir draudimo įmonės kompensuotų nuostolių sumos skirtumo.

1 pavyzdys

Situacijos:

a) Bendrovė draudimo įmonėje 2018 metais apdraudė pastatą. Įvykus draudiminiam įvykiui, dalis pastato nukentėjo ir draudimo įmonė bendrovei išmokėjo 50 000 eurų nuostolio atlyginimą. Pastato įsigijimo kaina yra 110 000 eurų, jo likutinė vertė - 80 000 eurų. Bendrovė už 60 000 eurų atliko to pastato remontą (remontas pagerino pastato naudingąsias savybes) ir šia suma padidino pastato įsigijimo kainą. Vadinasi, bendrovė leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik tą nuo pastato padidintos dėl remonto vertės apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama nuo atlikto remonto ir draudimo įmonės kompensuotų nuostolių sumos skirtumo, t.y. nuo 10 000 eurų (60000 eurų –50000 eurų).

b) Tarkime, bendrovė finansinėje apskaitoje dėl minėto draudiminio įvykio nusprendė pastato vertę sumažinti 50 000 eurų suma, lygia gautos draudimo išmokos sumai. Tokiu atveju pastato vertės sumažinimo suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams, nes pastato vertės sumažinimo nuostoliai dengiami draudimo išmoka. Pastato vertė po tokio turto įvertinimo yra 30 000 eurų (80 000 eurų – 50 000 eurų). Bendrovė atlikto remonto, kuris kainavo 60 000 eurų, verte, padidinusi pastato (30 000 eurų) vertę, gali priskirti leidžiamiems atskaitymams nusidėvėjimo sumas, apskaičiuotas nuo dėl remonto padidintos 90 000 eurų (30 000 eurų + 60 000 eurų) naujos pastato vertės. Jeigu pastato likutinė vertė būtų sumažinta mažesne negu gauta draudimo išmoka suma, pvz., būtų sumažinta 40 000 eurų suma, tai, bendrovė, dėl remonto padidinusi pastato vertę 60 000 eurų, gali priskirti leidžiamiems atskaitymams nusidėvėjimo sumas, apskaičiuotas tik nuo 90 000 eurų pastato vertės, nes 10 000 eurų (50 000 eurų – 40 000 eurų) suma ji nesumažino pastato vertės ir tokiu būdu bendrovė dalies draudimo įmonės kompensuotų nuostolių sumos nepriskyrė neleidžiamiems atskaitymams. Jeigu pastatas būtų

parduotas, tai leidžiamiems atskaitymams bendrovė galėtų priskirti 90 000 eurų-pastato įsigijimo kainą, atėmusi nuo šios sumos apskaičiuotą ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams priskirtą nusidėvėjimo sumą.

Analogiškos nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai draudimo objektas yra trumpalaikis turtas.

2 pavyzdys

Bendrovės, užsiimančios sporto prekių didmenine ir mažmenine prekyba, sandėlyje liūties metu buvo užlietos ir apgadintos pagal 2018 metais sudarytą draudimo sutartį apdraustos prekės. Draudimo įmonė šį faktą pripažino draudiminiu įvykiu. Draudimo įmonės turto ekspertai nustatė, kad prekės yra apgadintos nevienodai: nuo 0,01 proc. iki 99,99 proc. prarasta prekių vertės ir bendra prekių vertė sumažėjo 65 proc. Draudimo įmonė bendrovei išmokėjo 65 proc. dydžio apgadintų prekių vertės (be PVM) draudimo išmoką. Kadangi draudimo išmoka neviršijo draudimo sutartyje nustatyta tvarka apskaičiuoto žalos atlyginimo dydžio, tai gauta draudimo išmoka priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

Prekės dėl prarastos prekinės išvaizdos buvo parduotos tokiomis kainomis: pigiau už įsigijimo kainą, įsigijimo kaina arba su prekybiniu antkainiu.

Kadangi draudimo įmonė bendrovei kompensavo patirtus nuostolius (65 proc. apgadintų prekių vertės), todėl bendrovė, pardavusi minėtas prekes, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, leidžiamiems atskaitymams priskirtiną bendrą prekių įsigijimo kainą turi sumažinti iš draudimo įmonės gauta draudimo išmokos nuostoliams kompensuoti suma (bendrovės faktiškai patirtos parduotų prekių sąnaudos yra mažesnės, nes dalį nuostolių dėl prekių vertės sumažėjimo kompensavo draudimo įmonė).

Jei bendrovė po draudiminio įvykio būtų priėmusi sprendimą sumažinti turimų prekių vertę (nuvertinti) gautos draudimo išmokos nuostoliams kompensuoti suma, tai prekių vertės sumažinimo suma būtų priskiriama neleidžiamiems atskaitymams. Pardavusi minėtas prekes, bendrovė leidžiamiems atskaitymams turi priskirti tų prekių perkainotą (sumažintą) kainą.

5. Kredito draudimas apima tokias draudimo rūšis, pagal kurias draudimo įmonė įsipareigoja iš dalies ar visiškai kompensuoti kredito ar paskolos davėjo nuostolius, atsiradusius dėl bet kokios rūšies kredito ar paskolos negrąžinimo dėl kredito ar paskolos gavėjo nemokumo ar kitų priežasčių. Pagal šias draudimo rūšis draudimo objektas siejamas su kredito, paskolos negrąžinimu. Prie kredito draudimo rūšių objekto taip pat priskiriamas prievolės atsiskaityti už prekes ar paslaugas neįvykdymas. Sudarant tokias draudimo sutartis vieneto patiriamų nuostolių vertė įvykus draudiminiam įvykiui bendru atveju sutampa su įmonės finansinėse ataskaitose apskaitomais nuostoliais. Todėl tokio draudimo atveju draudimo išmoka neapmokestinama, kai ji neviršija draudimo sutartyje nustatyta tvarka apskaičiuotos žalos, kuri turėtų sutapti su vieneto finansinėje apskaitoje fiksuojamais nuostoliais.

Pavyzdys

UAB X 2018 m. balandžio mėnesį pardavė savo produkciją už 500 000 eurų ir apsidraudė savo riziką, susijusią su pirkėjo neatsiskaitymu, sudarydama kredito draudimo sutartį. Draudimo sutartyje nurodoma draudimo suma yra lygi gautinai už produkciją sumai – 500 000 eurų. 2018 m. gruodžio mėnesį paaiškėjo, jog produkcijos pirkėjas bankrutavo ir todėl draudimo įmonė išmokėjo draudimo išmoką, lygią 500 000 eurų. Šiuo atveju UAB X finansinėse ataskaitose fiksuoti nuostoliai sutapo su nuostoliais, apskaičiuotais draudimo sutartyje nurodyta tvarka, ir buvo lygūs 500 000 eurų, todėl visa draudimo išmoka gali būti laikoma neapmokestinamosiomis pajamomis.

Jeigu draudimo įmonė būtų išmokėjusi draudimo išmoką didesnę negu 500 000 eurų, tai viršijanti dalis būtų laikoma UAB X apmokestinamosiomis pajamomis.

6. Civilinės atsakomybės draudimui yra būdinga tai, jog paprastai draudimo išmoka išmokama tiesiogiai trečiam asmeniui – nukentėjusiam. Šiuo atveju teisės aktai nenustato privalomo žalą padariusio asmens informavimo apie patirtos žalos dydį ir draudimo įmonės tiesiogiai atsiskaito su nukentėjusiu. Todėl tokias draudimo išmokas vienetai – draudėjai nepriskiria pajamoms, t.y. neįtraukia į mokesčio bazę, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną.

Kai pagal sudarytas civilinės atsakomybės draudimo sutartis draudimo išmokos išmokamos vienetams – draudėjams, tai draudimo išmokos dalis, neviršijanti draudimo sutartyje nustatytos žalos, gali būti priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

Pavyzdys

UAB X 2018 m. balandžio mėnesį įsigytą automobilį apdraudė transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomuoju draudimu. Įvykus draudiminiam įvykiui (avarijai), nukentėjo trečiajam asmeniui - UAB Y priklausantis lengvasis automobilis. Kaip ir numatyta Transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo įstatyme draudimo įmonė arba transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo biuras draudimo išmoką tiesiogiai pervedė trečiajam asmeniui.

Tuo atveju, kai pagal civilinės atsakomybės draudimo sutartis draudimo išmokos mokamos tiesiogiai nukentėjusiam asmeniui, ir draudėjas jokių išlaidų nepatiria, tai, apskaičiuojant draudėjo apmokestinamąjį pelną, tokios draudimo išmokos į jo pajamas neįtraukiamos. Be to, jeigu nukentėjęs asmuo yra vienetas, mokantis pelno mokestį, tai jo tiesiogiai iš draudimo įmonės gaunamos lėšos laikomos žalos atlyginimu, kuris neapmokestinamas (plačiau apie tai - PMĮ 12 str. 12 punkto komentare).

7. Kai kurioms draudimo rūšims yra būdinga tai, jog atsitikus draudiminiam įvykiui, vienetų apskaitoje nefiksuojami jokie nuostoliai, tačiau vienetai juos patiria. Tokioms – draudimo rūšims galima priskirti finansinių nuostolių draudimą. Finansinių nuostolių draudimo atveju draudimo įmonė įsipareigoja iš dalies ar visiškai kompensuoti draudėjo finansinius nuostolius, susijusius su pajamų praradimu dėl blogo oro, pajamų nepakankamumu, pelno (naudos) netekimu, nenumatytomis prekybos išlaidomis, rinkos vertės sumažėjimu, ar kitus finansinius nuostolius. Šiais ir analogiškais kitais atvejais, kai vienetas gauna draudimo išmoką, kuri neviršija žalos ar nuostolių, apskaičiuotų draudimo sutarties nustatyta tvarka, tokios draudimo išmokos laikomos neapmokestinamomis.

1 pavyzdys

UAB X sudarė finansinių nuostolių draudimo sutartį, kurioje buvo numatyta, kad draudimo įmonė kompensuos nuostolius, susijusius su derliaus dėl sausros praradimu. Įvykus draudiminiam įvykiui buvo apskaičiuota žala, taikant draudimo sutartyje nustatytą metodiką. Draudimo išmokos suma buvo lygi žalos dydžiui ir sudarė 70000 eurų. Pagal pateiktą pavyzdį UAB X neapmokestinamosioms pajamoms gali priskirti 70000 eurų sumą, nes draudimo išmoka neviršijo sutartyje aptartu būdu apskaičiuotos žalos vertės.

Analogišku draudimu galima laikyti **sudarytas vieneto naudai sutartis** vieneto darbuotojų nuo nelaimingų atsitikimų draudimo, gyvybės draudimo sutartis vieneto naudai. Dėl šių draudimo grupių specifikos patirti vieneto nuostoliai tokiais atvejais nėra siejami su vieneto finansinėse ataskaitose apskaitomais nuostoliais ar žala, todėl vieneto gaunamą draudimo išmoką, kuri apskaičiuojama draudimo sutartyje nustatyta tvarka, galima priskirti neapmokestinamosioms pajamoms.

2 pavyzdys

Situacijos:

a) 2015 metų vasario mėnesį vienetas savo darbuotoją apdraudė gyvybės draudimu ir save paskyrė naudos gavėju. Draudimo sutartyje numatyta, kad draudimo sutarties terminas yra 15 metų, kad mėnesinė draudimo įmoka yra 100 eurų ir kad draudimo suma darbuotojo mirties atveju yra pagal draudimo sutartį mokant įmokas sukauptas fondas, o jei apdraustojo mirtis bus nelaimingo atsitikimo pasekmė, tai draudimo išmoka bus dviguba sukaupto fondo vertė.

2018 metų gegužę apdraustasis mirė dėl ūmios ligos. Draudimo įmonė pagal draudimo sutartį apskaičiavo ir išmokėjo bendrovei 3000 eurų sumą, kuri lygi fondui, sukauptam mokant draudimo įmokas. Visą gautą sumą vienetas gali pripažinti savo neapmokestinamosiomis pajamomis.

b) Vienetas 5 savo darbuotojus apdraudė draudimu nuo nelaimingų atsitikimų ir naudos gavėju paskyrė save. Draudimo sutartyse numatyta, kad draudimo suma kiekvieno darbuotojo mirties atveju yra 100000 eurų, o draudimo suma traumų ar pakenkimo sveikatai atveju yra 50000 eurų (bendra kiekvieno darbuotojo draudimo suma yra 150000 eurų). Išmokos traumų ar pakenkimų sveikatai atvejais bus skaičiuojamos pagal draudimo sutartyje numatytą metodiką kaip tam tikras procentas (atsižvelgiant į traumos ar pakenkimo sveikatai sunkumą) nuo 50000 eurų draudimo sumos.

Draudimo sutarties galiojimo metu vienas iš apdraustųjų susilaužė ranką. Draudimo įmonė apskaičiavo 5000 eurų dydžio draudimo išmoką ir išmokėjo ją vienetui, nes draudimo sutartyje buvo numatyta, kad žala rankos lūžimo atveju bus prilyginama 10-čiai procentų nuo 50000 eurų draudimo sumos, numatytos traumų ir pakenkimo sveikatai atvejais. Gautą draudimo išmoką vienetas turi pripažinti savo neapmokestinamosiomis pajamomis.

Draudimo sutarties galiojimo metu tas pats apdraustasis žuvo įvykus nelaimingam atsitikimui. Draudimo įmonė vienetui išmokėjo 100000 eurų draudimo išmoką, kurią vienetas gali pripažinti savo neapmokestinamosiomis pajamomis.

8. Kadangi draudimo sutartys dėl nelaimingų atsitikimų ir gyvybės draudimo sutartys, kurios sudaromos vieneto naudai, gali būti prilyginamos finansinių nuostolių draudimo sutartims, tai, kaip jau minėta, dėl draudiminio įvykio vieneto gaunamos draudimo išmokos, kurios apskaičiuojamos draudimo sutartyje nustatyta tvarka, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Pagal tokias draudimo sutartis draudimo įmonei mokamos draudimo įmokos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

9. Jei vienetas moka draudimo įmokas pagal sutartis, sudarytas darbuotojo naudai, tai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali būti atskaitomos tik tokios draudimo įmokos, kurios priskiriamos gyventojų pajamų mokesčio objektui kaip darbuotojų gauta nauda pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio nuostatas.

10. Pagal šio punkto nuostatas neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos gautos draudimo išmokos, neviršijančios prarasto turto arba patirtų nuostolių ar žalos vertės, kai jos susijusios su draudiminiu įvykiu. Todėl, tuo atveju, kai vienetas gauna draudimo išmoką ne dėl draudiminio įvykio, bet pasibaigus jo naudai sudarytai gyvybės draudimo sutarčiai, tai visą gautą (gautiną) draudimo išmokos sumą vienetas turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms.

Jeigu vieneto naudai sudarytoje gyvybės draudimo sutartyje numatyta, kad draudimo sutarties nutraukimo ar nutrūkimo (pvz., dėl įmokų nemokėjimo) atveju visos sumokėtos gyvybės draudimo įmokos ar jų dalis grąžinamos draudėjui - vienetui, tai sutarčiai pasibaigus, visa sugrąžintų gyvybės draudimo įmokų suma, bet ne mažesnė kaip anksčiau leidžiamiems atskaitymams priskirtų įmokų suma, priskiriama apmokestinamosioms pajamoms.

11. Pagal šio punkto nuostatas neapmokestinamosioms pajamoms priskiriama sugrąžintų draudimo įmokų dalis, viršijanti leidžiamiems atskaitymams priskirtas draudimo įmokas, taip pat draudimo išmokos dalis, viršijanti iš pajamų atskaitytas draudimo įmokas. Ši nuostata taikoma tik tada, kai sugrąžinamos draudimo įmokos ar gaunamos draudimo išmokos pagal vieneto – draudėjo sudarytas gyvybės draudimo sutartis jo darbuotojų naudai, ir kai draudimo sutarties terminas ne trumpesnis kaip 10 metų.

Darbuotojų naudai mokamos gyvybės draudimo įmokos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, laikomos leidžiamais atskaitymais. Jeigu draudimo sutartyje numatyta, kad draudimo sutarties nutraukimo ar nutrūkimo (pvz., dėl įmokų nemokėjimo) atveju visos sumokėtos draudimo įmokos ar jų dalis grąžinamos draudėjui - vienetui, tai sutarčiai pasibaigus, gyvybės draudimo įmokos, kurios buvo priskirtos leidžiamiems atskaitymams, priskiriamos **apmokestinamosioms pajamoms**, o sugrąžintų draudimo įmokų sumos, viršijančios leidžiamiems atskaitymams priskirtas draudimo įmokų sumas, – priskiriamos **neapmokestinamosioms pajamoms**.

Pavyzdys

Situacijos:

a) Vienetas darbuotojo naudai 12 metų mokėjo gyvybės draudimo įmokas ir iš viso leidžiamiems atskaitymams buvo priskirta 28800 eurų. Vėliau vienetas nusprendė nutraukti draudimo sutartį. Pagal draudimo sutarties sąlygas draudimo įmonė apskaičiavo ir išmokėjo vienetui 30000 eurų. Kadangi, mokėdamas draudimo įmokas, vienetas leidžiamiems atskaitymams priskyrė 28800 eurų, tai šią gautą sumą jis turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms, o 1200 eurų – neapmokestinamosioms pajamoms.

b) Vienetas darbuotojo naudai 8 metus mokėjo gyvybės draudimo įmokas ir iš viso sumokėjo 9600 eurų, o pablogėjus finansinei būklei nustojo mokėti įmokas ir sutartis pasibaigė dėl įmokų nemokėjimo. Pagal draudimo sutarties sąlygas draudimo įmonė apskaičiavo ir išmokėjo vienetui 8000 eurų (šią sumą sudarė vieneto sumokėtos draudimo įmokos, išskaičiavus draudimo sutarties sudarymo ir vykdymo išlaidas). Šiuo atveju gyvybės draudimo sutarčiai pasibaigus dėl įmokų nemokėjimo, draudimo įmonės sugrąžintą 8000 eurų sumą vienetas turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms.

12. Tuo atveju, kai vienetas, savo darbuotojų naudai mokėjo gyvybės draudimo įmokas ir šių įmokų dalies nepriskyrė leidžiamiems atskaitymams, tai gavęs draudimo išmoką ar grąžintas draudimo įmokas, apmokestinamosioms pajamoms jis galės priskirti sumą, ne didesnę už leidžiamiems atskaitymams priskirtinų draudimo įmokų sumą.

Pavyzdys

Vienetas 3 metus mokėjo gyvybės draudimo įmokas ir iš viso sumokėjo 7200 eurų, o leidžiamiems atskaitymams priskyrė tik 5000 eurų. Vėliau bendrovė nusprendė nutraukti draudimo sutartį. Pagal draudimo sutarties sąlygas draudimo įmonė apskaičiavo ir vienetui išmokėjo 6000 eurų. Kadangi vienetas, mokėdamas draudimo įmokas, leidžiamiems atskaitymams priskyrė tik 5000 eurų, tai gautą 5000 eurų draudimo išmokos dalį, jis turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms, o likusią 1000 eurų išmokos dalį - neapmokestinamosioms pajamoms.

13. Tam tikrais atvejais pagal gyvybės draudimo sutartis, pagal kurias mokėtinos įmokos buvo priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, vienetas gali gauti draudimo išmokas (pvz., jei vienetas yra paskirtas naudos gavėju apdraustojo mirties atveju). Jei vienetas apdraustojo mirties atveju gauna draudimo išmoką, tai pagal tokias gyvybės draudimo sutartis gautų draudimo išmokų suma, kuri lygi draudimo įmonei sumokėtų ir leidžiamiems atskaitymams priskirtinų gyvybės draudimo įmokų sumai,

priskiriama apmokestinamosioms pajamoms. Gautos draudimo išmokos, kurios viršija draudimo įmonei sumokėtų ir leidžiamiems atskaitymams priskirtų gyvybės draudimo įmokų sumą, priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

Pagal draudimo sutarties sąlygas numatytos priemokos prie draudimo sutartyje nustatytos draudimo sumos ar draudimo išmokos padidinimo sumos laikomos draudimo išmokos dalimi.

Pavyzdys

2008 metų vasario mėnesį vienetas darbuotojo naudai sudarė gyvybės draudimo sutartį 40 000 eurų sumai, o naudos gavėju apdraustojo mirties atveju darbuotojas paskyrė vienetą. Draudimo sutartyje numatyta, kad draudimo sutarties terminas yra 15 metų, mėnesinė draudimo įmoka yra 200 eurų:

a) Vienetas 10 metų mokėjo įmokas ir iš viso sumokėjo 24 000 eurų. Visos sumokėtos įmokos buvo priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Po 10 metų apdraustasis mirė. Pagal draudimo sutarties sąlygas draudimo įmonė išmokėjo vienetui 40 000 eurų. Kadangi, mokėdamas draudimo įmokas, vienetas priskyrė jas leidžiamiems atskaitymams, tai gautą 24 000 eurų draudimo išmokos dalį jis turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms, o likusią 16 000 eurų (40 000 – 24 000) išmokos dalį - neapmokestinamosioms pajamoms.

b) Vienetas 8 metus mokėjo įmokas ir iš viso sumokėjo 19 200 eurų. Vienetas leidžiamiems atskaitymams priskyrė 18 000 eurų. Po 8 metų apdraustasis mirė. Pagal draudimo sutarties sąlygas draudimo įmonė išmokėjo vienetui 40 000 eurų. Kadangi, mokėdamas draudimo įmokas, vienetas leidžiamiems atskaitymams priskyrė 18 000 eurų, tai 18 000 eurų draudimo išmokos dalį, jis turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms, o likusią 22 000 eurų (40 000 – 18 000) draudimo išmokos dalį - neapmokestinamosioms pajamoms.

c) Vienetas visus 15 metų mokėtų įmokas, iš viso sumokėtų ir leidžiamiems atskaitymams priskirtų pavyzdžiui**,** 18 000 eurų, tai darbuotojui mirus, draudimo įmonė išmokėtų vienetui 43 000 eurų draudimo išmoką, kuri būtų sudaryta iš 40 000 eurų draudimo sumos ir 3 000 eurų draudimo išmokos padidinimo sumos - investuojant draudimo įmokas sukauptų investicinių pajamų.

Kadangi vienetas, mokėdamas draudimo įmokas, leidžiamiems atskaitymams priskirtų 18 000 eurų, tai 22 000 eurų (40 000 – 18 000) draudimo išmokos dalį, viršijančią iš pajamų atskaitytas draudimo įmokas, vienetas turėtų priskirti neapmokestinamosioms pajamoms, o dalį gautos sumos, lygios leidžiamiems atskaitymams priskirtų draudimo įmokų sumai (18 000 eurų), apmokestinamosioms pajamoms. Be to, neapmokestinamosioms pajamoms jis galėtų priskirti 3 000 eurų investicinių pajamų, gautų investuojant draudimo įmokas (šios investicinės pajamos laikomos draudimo išmokos dalimi).

(Pagal VMI prie FM 2018-09-14 raštą Nr. (18.32-31-1E) RM-32321)

3) bankrutavusio vieneto pajamos, gautos už parduotą turtą;

Komentaras

Įmonių bankroto procesą reglamentuoja Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymas. Pagal šio įstatymo nuostatas bankrutavusi įmonė – tai teismo (o kai bankroto procesas vyksta ne teismo tvarka, - kreditorių susirinkimo) pripažinta bankrutavusia ir dėl to likviduojama įmonė. Bankrutavusių įmonių turtas parduodamas šiame įstatyme nustatyta tvarka.

Jeigu bankrutuojantis vienetas teismo sprendimu (neteisminio proceso atveju – kreditorių susirinkimo nutarimu) pripažįstamas bankrutavusiu, tai jo pajamos (po vieneto paskelbimo

bankrutavusiu), gautos už parduotą turtą, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Bankrutuojantiems vienetams šio punkto nuostata netaikoma.

4) draudimo įmonės organizacinio fondo likutis Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo nustatyta tvarka;

Komentaras

Pagal Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo 30 straipsnio nuostatas draudimo įmonės steigėjai, į draudimo įmonę reorganizuojamas juridinis asmuo (asmenys) ar keičiantis veiklą į draudimo įmonės veiklą juridinis asmuo privalo sudaryti organizacinį pinigų fondą, skirtą į draudimo įmonės steigimo, reorganizavimo į draudimo įmonę ar veiklos rūšies keitimo išlaidoms padengti. Draudimo įmonei įsiregistravus, nepanaudotas organizacinio fondo likutis priskiriamas draudimo įmonės neapmokestinamosioms pajamoms.

(Pagal VMI prie FM 2006-01-09 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-207)

5) kolektyvinio investavimo subjektų, rizikos ir privataus kapitalo subjektų pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, išskyrus iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų gautas bet kokias pajamas ir su investicijomis į tikslines teritorijas susijusias pajamas;

(2017 m. gruodžio 7 d. įstatymo Nr. XIII-842 redakcija; taikoma apskaičiuojant 2018 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

1. Pagal komentuojamojo punkto nuostatas, neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos PMĮ 2 straipsnio 15^1 dalyje (žr. nurodytų PMĮ dalių komentarus) nustatytus reikalavimus atitinkančių KIS ir PMĮ 2 straipsnio 30^1 dalyje (žr. nurodytų PMĮ dalių komentarus) nustatytus reikalavimus atitinkančių RPKS visos gaunamos pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną. Tačiau, jei KIS ir RPKS pajamos buvo gautos iš investicijų į tikslines teritorijas, tokių teritorijų gyventojų ar tose teritorijose registruotų užsienio vienetų, tai lengvata nėra taikoma ir visos tokios pajamos yra apmokestinamos.

Pavyzdys

Jei Lietuvos KIS iš Liuksemburge įsteigto fondo (pranc. *société commandite spéciale)* – toliau – Fondas)), kuris yra apmokestinamasis asmuo Liuksemburge ir yra reguliuojamas (prižiūrimas) kompetentingų institucijų, gavo pajamų iš akcijų Fonde turėjimo, Fondui perleidus jo valdomų bendrovių akcijas, arba jeigu Lietuvos KIS, būdamas Fondo nariu, nusprendė pasitraukti iš Fondo ir pats perleido visas savo turėtas teises į Fondo dalį naujam investuotojui arba Fondui, abiem nurodytais atvejais tokios turto vertės padidėjimo pajamos pelno mokesčio tikslais būtų priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Lietuvos KIS, apskaičiuodamas turto vertės padidėjimo pajamas, uždirbtas Fondui perleidus, pvz., jo valdomų bendrovių akcijas, iš jam tenkančių tokių akcijų perleidimo pajamų PMĮ 16 straipsnyje nustatyta tvarka galėtų atimti dokumentais, kurie turi finansinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nustatytą privalomą finansinės apskaitos dokumentų informaciją, pagrįstą Lietuvos vieneto daliai tenkančių perleidžiamų akcijų įsigijimo kainą.

1. KIS ir RPKS neapmokestinamosioms pajamoms, neatsižvelgiant į KIS ir RPKS rūšį, priskiriamos visos gaunamos pajamos, išskyrus iš investicijų į tikslines teritorijas gautas pajamas. KIS ir RPKS pajamoms gali būti priskiriamos bendrovių akcijų, kitų KIS investicinių vienetų ir akcijų, depozitoriumo išduotų akcijų pakvitavimų perleidimo pajamos, palūkanos už indėlius, obligacijas,

pajamos iš investicijų į pinigų rinkos priemones (iždo vekselius, indėlio sertifikatus ir kt.) bei į išvestines finansines priemones, įskaitant paskirstytąjį pelną ir gautus dividendus ir kt., o nekilnojamojo turto investuotojams - taip pat ir pajamos iš investicijų į nekilnojamąjį turtą.

(PMĮ 12 straipsnio 5 punkto komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-1685)

6) NETEKO GALIOS: 2024 06 20 įstatymu Nr. XIV-2774 (nuo 2025 01 01)

7) pajamos dėl turto ir įsipareigojimų, išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti, perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka;

Komentaras

1. Teisės aktų nustatyta tvarka vienetai turi teisę perkainoti turtą ir įsipareigojimus. Jei toks turto ir įsipareigojimų perkainojimas yra atliktas turto perkainojimą reguliuojančių teisės aktų nustatyta tvarka, tai turto ir įsipareigojimų vertės padidėjimas priskiriamas neapmokestinamosioms pajamoms, o sumažėjimas – neleidžiamiems atskaitymams.

Šio punkto nuostatos netaikomos pajamoms, susidariusioms perskaičiuojant balanse apskaitomus užsienio valiuta denominuotus straipsnius (žr. PMĮ 7 straipsnio komentarą).

2. Lietuvos Respublikos **turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme** nustatyti turto ir verslo vertinimo principai, vertės nustatymo metodai bei jų taikymas konkrečioms turtinių santykių sritims, turto ir verslo vertinimo būdai, turto ir verslo vertintojų veikos pagrindai, teisės, pareigos bei atsakomybė. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2012 m. balandžio 27 d. įsakymu Nr. 1K-159 „Dėl turto ir verslo vertinimo metodikos patvirtinimo“ patvirtinta Turto ir verslo vertinimo metodika.

3. Prekybos tikslais naudojamų išvestinių finansinių priemonių perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę), atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka, pajamos priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

Išvestinių finansinių priemonių, naudojamų rizikai drausti, perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę), atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka, pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms (žr. PMĮ 7 str. 1 dalies komentarą).

4. Pagal PMĮ 19 str. 3 dalį ilgalaikio turto perkainojimo rezultatų nusidėvėjimas arba amortizacija neskaičiuojami.

(VMI prie FM 2019-11-29 raštas Nr. (18.10-31-1E)-RM-35405)

8) netesybos, išskyrus netesybas, gautas iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar tų teritorijų gyventojų;

Komentaras

Netesybos – tai įstatymų, sutarties ar teismo sprendimu nustatyta pinigų suma (bauda, delspinigiai), kurią skolininkas privalo sumokėti kreditoriui, jeigu neįvykdo arba netinkamai įvykdo prievolę. Netesybos yra viena iš prievolių įvykdymo užtikrinimo būdų. Netesybos gali būti nustatomos konkrečia pinigų suma arba užtikrinamosios prievolės sumos procentu. Susitarimas dėl netesybų nustatymo turi būti rašytinis.

Gautos netesybos (baudos, delspinigiai) priskiriamos vieneto neapmokestinamosioms pajamoms, išskyrus tuos atvejus, kai netesybos gaunamos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip

organizuotų tikslinėse teritorijose. Tikslinių teritorijų sąrašas patvirtintas finansų ministro 2001 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 344 „Dėl tikslinių teritorijų sąrašo patvirtinimo“.

Netesybomis negali būti laikoma pinigų suma, kurią skolininkas sumoka kreditoriui už ankščiau laiko tinkamai įvykdytą sutartyje nurodytą prievolę.

Todėl tuo atveju, kai klientui išduota paskola bankui grąžinama anksčiau laiko ir už ją pagal sutartyje numatytas sąlygas reikia sumokėti tam tikrą mokestį (kuris nėra tiksliai įvertintas, o paskolos sutartyje yra numatyti tik tam tikri jo ribų intervalai ir šis mokestis tik minimaliai kompensuoja banko negautas pajamas), tai toks mokestis nelaikomas netesybomis (nes prievolė (paskolos grąžinimas) yra įvykdyta), o bankui mokama suma savo esme yra laikoma atlygiu už minėtos sutarties nutraukimą.

Pavyzdys

Bankas X fiziniam asmeniui suteikė paskolą 5 metų laikotarpiui. Paskolos sutartyje už paskolos grąžinimą prieš laiką numatytas nustatyto dydžio mokestis (0,5 proc. nuo grąžinamos sumos, bet ne mažiau kaip 300 litų). Praėjus 3 metams nuo paskolos sutarties pasirašymo, fizinis asmuo sugrąžino bankui visą likusią paskolos sumą, 25 000 litų. Bankas X fiziniam asmeniui papildomai apskaičiavo sumokėti 300 litų, kuriais minimaliai kompensuos savo negautas pajamas. Toks mokestis (300 litų) nelaikomas netesybomis, nes iš banko gautas kreditas sugrąžintas. Todėl 300 litų turi būti priskirta banko apmokestinamosioms pajamoms.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2012-01-06 raštą Nr. (32.42-31-1)-RM-5994)

Netesybomis nelaikomos transporto prastovų pajamos (žr. PMĮ 7 str. 1 d. komentaro 30 punktą).

(Pagal VMI prie FM 2016-10-20 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-28892)

9) iš neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų pelno mokesčio mokėtojų, kurių pajamos apmokestinamos pelno mokesčiu pagal šį Įstatymą arba analogišku mokesčiu pagal užsienio valstybių atitinkamus teisės aktus, gautas pelnas ar jo dalis, išskyrus šio Įstatymo 39 straipsnyje nustatytus atvejus; iš neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų pelno mokesčio mokėtojų ne tikslinėse teritorijose įregistruotų rizikos ir privataus kapitalo subjektų gautas pelnas ar jo dalis, išskyrus šio Įstatymo 39 straipsnyje nustatytus atvejus;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23), punkto nuostatos galioja apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Šio punkto nuostatos taikomos tuo atveju, jei Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, iš kurių Lietuvos vienetas gauna pelną (ar jo dalį) yra pelno mokesčio mokėtojai pagal PMĮ ir jų pajamos turi būti apmokestinamos pelno mokesčiu pagal PMĮ.

2. Šiame punkte Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų apmokestinamomis pelno mokesčiu pajamomis yra laikomos pajamos, kurios, apskaičiuojant pelno mokestį, nėra įtraukiamos į neapmokestinamąsias pajamas pagal PMĮ 12 straipsnio nuostatas.

Jeigu Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, apskaičiuojant mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, dalį pajamų įtraukia į neapmokestinamąsias pajamas pagal PMĮ 12 straipsnio nuostatas, tai, išmokant dalyviams pelną (ar jo dalį), toks pelnas (ar jo dalis), proporcingai tenkantis tų neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų neapmokestinamosioms pajamoms, negali būti priskirtas dalyvių neapmokestinamosioms pajamoms, taikant šio punkto nuostatas. Šiuo atveju toks Lietuvos vieneto (dalyvio) gautas pelnas, t. y. pelnas, proporcingai tenkantis tų neribotos

civilinės atsakomybės juridinių asmenų neapmokestinamosioms pajamoms, priskiriamas dalyvio PMĮ nustatyta tvarka apmokestinamosioms pajamoms, įtraukiamoms į pelno mokesčio apskaičiavimo bazę.

3. Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens gauti ir savo dalyviams perskirstyti dividendai, laikomi dividendais ir Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens dalyvio – juridinio asmens lygmenyje. Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, dalyvio iš Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens gauti ir perskirstyti dividendai į dalyvio pajamas neįtraukiami. Išmokėdamas tokius dividendus dalyviams, Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinis asmuo turi užtikrinti jo paties gautų ir perskirstytų dividendų lėšų kilmės atsekamumą.

Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinis asmuo, kuris gauna ir paskirsto dividendus, išmokėdamas tokius paties gautus dividendus savo dalyviams – juridiniams asmenims, išmokamiems dividendams taiko PMĮ VII skyriuje „Dividendų ir kito paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarka“ nuostatas.

Pavyzdžiai

1. Neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens, pavyzdžiui – komanditinės ūkinės bendrijos (toliau – Bendrija), kuri neuždirbo neapmokestinamųjų pajamų pagal PMĮ 12 straipsnio nuostatas, 2024-ųjų mokestinių metų apmokestinamasis pelnas sudarė 80 000 eurų, tačiau bendrija prisitaikė PMĮ 46^1 punkte nustatytą lengvatą ir apmokestinamąjį pelną sumažino 100 proc. Bendrijos pagal finansinių ataskaitų rinkinį už 2024 metus iš veiklos gautas pelnas sudarė 26 000 eurų, kuris buvo paskirstytas bendrijos veiklos sutartyje nustatyta tvarka bendrijos dalyviams – juridiniams asmenims.

Kadangi Bendrijos 2024-ųjų mokestinių metų pajamas sudarė tik apmokestinamosios pajamos (neuždirbo neapmokestinamųjų pajamų pagal PMĮ 12 straipsnio nuostatas), neatsižvelgiant į tai, kad pelno dalis, pritaikius PMĮ 46^1 punkte nustatytą lengvatą, pelno mokesčiu buvo neapmokestinta, visas Bendrijos 2025 metais savo dalyviams – juridiniams asmenims, išmokamas iš Bendrijos veiklos gautas pelnas, viso 26 000 eurų, gali būti priskirtas Bendrijos dalyvių neapmokestinamosioms pajamoms, taikant šio punkto nuostatas.

2. Neribotos civilinės atsakomybės juridinis asmuo, pavyzdžiui – tikroji ūkinė bendrija (toliau – Bendrija), 2024 metais uždirbo 200 000 eurų pajamų, iš kurių 160 000 eurų sudarė įtraukiamos į pelno mokesčio bazę apmokestinamosios pajamos ir 40 000 eurų pajamos, kurios priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms pagal PMĮ 12 straipsnio 15 punktą, bei gavo 35 000 eurų dividendų (pagal PMĮ nuostatas, dividendai nelaikomi pajamomis).

Bendrijos pagal finansinių ataskaitų rinkinį už 2024 metus gautas veiklos rezultatas po apmokestinimo sudarė 46 000 eurų ir gauti dividendai**,**– 35 000 eurų. Bendra už 2024 metus paskirstomo pelno ir dividendų Bendrijos dalyviams suma sudaro 81 000 eurų, kuris buvo paskirstytas Bendrijos veiklos sutartyje nustatyta tvarka Bendrijos dalyviams – juridiniams asmenims.

Kadangi Bendrijos 2024-ųjų mokestinių metų 20 proc. ((40 000 * 100 proc.) / 200 000 eurų) uždirbtų pajamų sudarė neapmokestinamosios pajamos, t. y. ši pajamų dalis pelno mokesčiu yra neapmokestinama, todėl Bendrijos 2025 metais savo dalyviams – juridiniams asmenims - išmokamas už 2024 metus iš Bendrijos vykdomos veiklos gautas pelnas, proporcingai tenkantis Bendrijos neapmokestinamosioms pajamoms – viso 9 200 eurų (46 000 eurų * 20 proc.), negali būti priskirtas Bendrijos dalyvių neapmokestinamosioms pajamoms, taikant šio punkto nuostatas.

Taigi, tarkime, kad šiuo atveju, Bendrijos dalyviai yra 2 Lietuvos juridiniai asmenys, kurie 2025 metais gauna iš Bendrijos 81 000 eurų: veiklos pelnas sudarė 46 000 eurų (kurių 9200 eurų tenka Bendrijos uždirbtoms neapmokestinamosioms pelno mokesčiu pajamoms bei 36 800 eurų tenka Bendrijos uždirbtoms apmokestinamosioms pelno mokesčiu pajamoms) ir gauti dividendai, – 35 000

eurų, išmokų. Bendrijos dalyvių Sprendimu kiekvienas Lietuvos juridinis asmuo gauna po 40 500 eurų. Šiuo atveju, Bendrijos dalyviai - Lietuvos juridiniai asmenys, gavę tokias išmokas 2025 metais pelno mokesčio neapmokestinamosioms pajamoms priskirs po 18 400 eurų (36 800 eurų /2) eurų (PMĮ 12 str. 9 p.), pelno mokesčio apmokestinamosioms pajamoms priskirs po 4 600 eurų (9 200 eurų/2) (bendrosios PMĮ nuostatos) ir po 17 500 eurų (35 000/2) eurų priskirs gautiems dividendams, kurie pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais neįtraukiami į dalyvių pajamas (taikomos PMĮ VII skyriaus nuostatos).

4. Jei Lietuvos vienetas yra užsienio neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens dalyvis, tai jis iš to asmens gautą pelną (ar jo dalį) gali priskirti neapmokestinamosioms pajamoms, jei to užsienio vieneto pajamos yra apmokestinamos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu toje užsienio valstybėje ir Lietuvos vienetas turi užsienio valstybės, kurios rezidentas yra tas neribotos civilinės atsakomybės juridinis asmuo, mokesčių administratoriaus pažymą, kurioje nurodyta, kad tas asmuo yra pelno mokesčio (arba tapataus mokesčio) mokėtojas pagal rezidavimo šalies vidaus įstatymą, kiek tas asmuo gavo pajamų ir kiek nuo jų sumokėjo pelno (ar tapataus) mokesčio.

5. Šio punkto nuostatos dėl iš užsienio neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų gauto pelno ar jo dalies neapmokestinimo netaikomos PMĮ 39 straipsnyje nustatytais atvejais.

6. Neapmokestinamosioms pajamoms taip pat priskiriamas iš neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų (tiek Lietuvos, tiek užsienio) pelno mokesčio mokėtojų ne tikslinėse teritorijose įregistruotų rizikos ir privataus kapitalo subjektų gautas pelnas ar jo dalis, neatsižvelgiant į tai, ar tų subjektų pajamos yra apmokestinamos pelno mokesčiu.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-18 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-700)

10) NETEKO GALIOS: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23)

11) praėjusių mokestinių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai pagal finansinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančius teisės aktus;

(pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

Komentaras

Praėjusių mokestinių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai atliekami pagal finansinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančius teisės aktus. Jeigu dėl įsivėlusios klaidos buvo padidintos vieneto praėjusio mokestinio laikotarpio pajamos ir vienetas, taisydamas klaidą, kitų metų finansinėse ataskaitose įregistravo praėjusio laikotarpio pajamas, tai tokios pajamos, pelno mokesčiu neapmokestinamos (apskaičiuojant kitų metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atimamos). Tačiau, jei dėl praėjusio mokestinio laikotarpio klaidų ir netikslumų vieneto pelno mokesčio deklaracijoje buvo pateikti netikslūs duomenys ir neteisingai apskaičiuotas pelno mokestis, tai praėjusio mokestinio laikotarpio netikslumus vienetas turi ištaisyti, pateikdamas patikslintą praėjusio mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją (arba atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių pelno mokesčio deklaracijas, jei taisomos ne vieną mokestinį laikotarpį pastebėtos klaidos ar netikslumai), ir sumokėti pelno mokestį bei delspinigius, jei padidėjo apmokestinamasis pelnas.

Vienetai, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami metinių finansinių ataskaitų rinkinius, privalo vadovautis arba vadovaujasi VAS, po metinių finansinių ataskaitų rinkinio

patvirtinimo paaiškėjusias klaidas taiso 7 VAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ nustatyta tvarka. Pagal šiame standarte nustatytą tvarka, praėjusių ataskaitinių laikotarpių klaidos gali būti taisomos dviem būdais:

- perspektyviniu būdu, kai pakeitimai ir patikslinimai atliekami nuo sprendimo juos taikyti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais;

- retrospektyviniu būdu, kai pakeitimai ir patikslinimai atliekami ne tik nuo sprendimo juos taikyti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais, bet ir ankstesniais laikotarpiais.

Tačiau neatsižvelgiant į tai, kokiu būdu – perspektyviniu (kai klaidos taisomos kitų metų finansinėje atskaitomybėje ar retrospektyviniu (kai koreguojamas nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutis, buvęs ataskaitinio laikotarpio pradžioje) vienetas taisė klaidas, jei dėl praėjusio mokestinio laikotarpio klaidų ir netikslumų vieneto pelno mokesčio deklaracijoje buvo pateikti netikslūs duomenys ir/ar neteisingai apskaičiuotas pelno mokestis, tai praėjusio mokestinio laikotarpio netikslumus vienetas turi ištaisyti, pateikdamas patikslintą praėjusio mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją (arba atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių pelno mokesčio deklaracijas, jei taisomos ne vieną mokestinį laikotarpį pastebėtos klaidos ar netikslumai), ir sumokėti pelno mokestį bei delspinigius, jei padidėjo apmokestinamasis pelnas“.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

12) vieneto gautas žalos atlyginimas, išskyrus šio straipsnio 2 punkte nustatytais atvejais.

Komentaras

Pagal šio punkto nuostatas vieneto gautas žalos atlyginimas (išskyrus tuos atvejus, kai žala atlyginama draudimo išmokomis pagal šio straipsnio 2 punkto nuostatas) priskiriamas neapmokestinamosioms pajamoms. Žala yra dėl vieneto turto netekimo ar pakenkimo jam (sugadinimo) patirtos išlaidos (tiesioginiai nuostoliai), taip pat negautos pajamos, kurias vienetas būtų gavęs, jei nebūtų atlikti neteisėti veiksmai. Draudimo išmokos, jeigu jas gauna ne draudimo įmokas mokantis asmuo, o kitas asmuo, kurio naudai apdraudžiami turtiniai interesai, laikomos gautu žalos atlyginimu. Vieneto faktiškai patirti tiesioginiai nuostoliai, kurie kompensuojami žalos atlyginimo suma, leidžiamiems atskaitymams nepriskiriami.

Pagal CK 6.210 straipsnio nuostatas terminą įvykdyti piniginę prievolę praleidęs skolininkas privalo mokėti 5 proc. dydžio (kai abi šalys yra verslo subjektai – 6 proc. dydžio) metines palūkanas už sumą, kurią sumokėti praleistas terminas, jei įstatymas ar sutartis nenustato kitokio palūkanų dydžio. Pagal šį straipsnį palūkanos yra civilinės atsakomybės forma. Palūkanos šiuo atveju atlieka kompensacinę funkciją. Praleidus piniginės prievolės įvykdymo terminą, kreditorius visada patiria nuostolių negautų pajamų pavidalu. Kompensacinės palūkanos yra skirtos negautoms pajamoms padengti. Pagal CK 6.261 straipsnį „Praleidęs piniginės prievolės įvykdymo terminą skolininkas privalo mokėti *už termino praleidimą* sutarčių ar įstatymų nustatytas palūkanas, kurios yra laikomos minimaliais nuostoliais. Be to, kreditorius, įrodęs kitus nuostolius, turi teisę į jų atlyginimą“. Todėl, jei vienetas pareiškė reikalavimą kreditoriui dėl žalos (nuostolių) atlyginimo, tai minėtos palūkanos bus laikomos žalos (nuostolių) atlyginimo dalimi ir priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

13) NETEKO GALIOS: 2005 06 21 įstatymu Nr. X-259 (nuo 2005 06 30)

14) kompensacijos, gautos pagal Europos Sąjungos finansinės paramos Lietuvos Respublikos programas už žvejybos laivų atidavimą į metalo laužą.

(KEISTA: 2005 06 30 įstatymu Nr. X-297 (nuo 2005 07 14), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2005 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. rugpjūčio 2 d. nutarimu Nr. 935 yra patvirtintas Lietuvos 2004–2006 metų bendrasis programavimo dokumentas (toliau - BPD), kuriame yra nustatyti prioritetai ir Europos Sąjungos struktūrinių fondų remiamos priemonės. Vienas iš numatytų prioritetų yra Kaimo plėtros ir žuvininkystės prioritetas, turintis dešimt Europos Sąjungos struktūrinių fondų remiamų priemonių.

Konkretūs dydžiai ir reikalavimai pareiškėjams, siekiantiems gauti paramą iš ES struktūrinių fondų pagal Lietuvos 2004-2006 metų bendrojo programavimo dokumento Kaimo plėtros ir žuvininkystės prioriteto priemonės „Veikla, susijusi su žvejybos laivynu“ veiklos sritį „Žvejybos laivų atidavimas į metalo laužą“ yra nustatyti 2004 m. liepos 20 d. Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro įsakymu Nr. 3D-449 „Dėl gairių pareiškėjams, teikiantiems projektus paramai gauti pagal Lietuvos 2004-2006 metų bendrojo programavimo dokumento (BPD) Kaimo plėtros ir žuvininkystės prioriteto žuvininkystės priemones patvirtinimo“.

Vienetų gautos kompensacijos pagal Lietuvos 2004-2006 metų bendrojo programavimo dokumento Kaimo plėtros ir žuvininkystės prioriteto priemonės "Veikla, susijusi su žvejybos laivynu“ veiklos sritį „Žvejybos laivų atidavimas į metalo laužą“ yra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

Pavyzdys

Vienetas X, įgyvendinantis projektą „Žvejybos laivo LBB – 1036 atidavimas į metalo laužą”, su Nacionaline mokėjimo agentūra prie Žemės ūkio ministerijos yra sudaręs sutartį, kurioje yra nustatyta tvarka ir sąlygos šio projekto vykdymui. Šioje sutartyje yra numatyta vienetui X išmokėti 1600 600 Lt vienkartinę kompensaciją už laivo LBB – 1036 atidavimą į metalo laužą, iš jos:

- Europos Sąjungos struktūrinio fondo – Žuvininkystės orientavimo finansinio instrumento lėšos – 1200450 Lt, t.y. 75 proc. kompensacijos sumos;

- Lietuvos valstybės biudžeto lėšos – 400150 Lt, t.y. 25 proc. kompensacijos sumos.

Vienkartinė kompensacija už laivo LBB – 1036 atidavimą į metalo laužą vienetui X yra išmokėta 2005 m. birželio 30 d.

Šiuo atveju, vieneto X gauta 1600 600 Lt vienkartinė kompensacija už laivo LBB – 1036 atidavimą į metalo laužą, apskaičiuojant 2005 metų apmokestinamąjį pelną, yra priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

Šio punkto nuostata taikoma apskaičiuojant 2005 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną.

15) turto vertės padidėjimo pajamos už vieneto, kuris įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir kuris yra pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio mokėtojas, akcijų perleidimą kitam vienetui arba fiziniam asmeniui, jei akcijas perleidžiantis vienetas ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų arba jei akcijos buvo perleistos šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalyje nurodytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų. Ši lengvata netaikoma tuo atveju, kai turtas perkeliamas, taip pat tuo atveju, kai akcijas perleidžiantis vienetas jas

perleidžia šias akcijas išleidusiam vienetui. Į šiame punkte nustatytus terminus dėl akcijų turėjimo neatsižvelgiama tais atvejais, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų. Šiame punkte vartojama sąvoka „akcija“ apima ir turimas teises į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį;

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

1. Šio punkto nuostata taikoma apmokestinant turto vertės padidėjimo pajamas, kurias gauna:

- Lietuvos vienetas arba

- užsienio vienetas, veikiantis per nuolatinę buveinę Lietuvoje, jeigu akcijos, kurias perleidus gaunamos turto vertės padidėjimo pajamos, yra susijusios su tokia nuolatine buveine (toliau – vienetas).

2. Vieneto neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos turto vertės padidėjimo pajamos už jo turimų kito vieneto akcijų perleidimą, kai tenkinamos šios sąlygos:

- perleidžiamos Lietuvos vieneto, kuris yra pelno mokesčio mokėtojas, akcijos, **arba** užsienio vieneto, kuris yra pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtojas, įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (toliau – užsienio vienetas), akcijos, **ir**

- akcijas perleidžiantis vienetas tame vienete, kurio akcijas jis perleidžia, turėjo daugiau kaip 10 proc. (pagal iki 2017 metų galiojančią redakciją – 25 proc.) balsus suteikiančių akcijų ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų **arba**

- akcijas perleidžiantis vienetas tame vienete, kurio akcijas jis perleidžia, turėjo daugiau kaip 10 proc. (pagal iki 2017 metų galiojančią redakciją – 25 proc.) balsus suteikiančių akcijų ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų, jei akcijos buvo perleistos PMĮ 41 str. 2 dalyje nurodytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais.

Šiame punkte vartojama sąvoka „akcija“ apima ir turimas teises į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį. Todėl nuo 2018 metų PMĮ 12 str. 15 punkto lengvata akcijų perleidimui taikoma ne tik perleidžiant akcijas, bet ir turimas teises į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį.

Pavyzdys

UAB X 2018 metų sausio 10 d. sudarė sutartį su rizikos ir privataus kapitalo fondu ir įsigijo 15 000 investicinio fondo vienetų, kurie sudaro 12 proc. fondo numatyto kapitalo. Atsižvelgiant į tai, kad įsigyti investicinio fondo vienetai yra prilyginami akcijoms, jų perleidimo momentu, jei yra išpildomi reikalavimai numatyti PMĮ 12 str. 15 punkte, vieneto perleidimo pajamos priskiriamos pelno mokesčiu neapmokestinamosioms pajamoms.

Ši lengvata netaikoma tuo atveju, kai akcijas perleidžiantis vienetas jas perleidžia šias akcijas išleidusiam vienetui.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, į šiame punkte nustatytus akcijų išlaikymo terminus neatsižvelgiama tais atvejais, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų.

3. Lengvata taikoma už perleidimą akcijų vieneto, kuris įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir kuris yra pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio mokėtojas. Pagal Europos ekonominės erdvės susitarimą Europos ekonominei erdvei priklauso Europos Sąjungos (toliau – ES) valstybės – narės bei Islandija, Lichtenšteinas ir Norvegija. Lietuvoje taikomos 54 dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys (su Airija, Armėnija, Austrija, Azerbaidžanu, Baltarusija,

Belgija, Bulgarija, Čekija, Danija, Estija, Graikija, Gruzija, Indija, Islandija, Italija, Ispanija, Izraeliu, Jungtinėmis Amerikos Valstijomis, Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Jungtine Karalyste, Jungtiniais Arabų Emiratais, Kanada, Kazachstanu, Kinija, Kirgizija, Korėja (Korėjos Respublika), Kipru, Kroatija, Kuveitu, Latvija, Lenkija, Liuksemburgu, Makedonija, Malta, Meksika, Moldova, Nyderlandais, Norvegija, Prancūzija, Portugalija, Rumunija, Rusija, Serbija, Singapūru, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Šveicarija, Turkija, Turkmėnistanu, Ukraina, Uzbekistanu, Vengrija, Vokietija).

4. Taikant šio punkto nuostatas laikoma, kad vienetas ne trumpiau kaip 2 metus (jei akcijos buvo perleistos PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais - 3 metus) be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 (pagal iki 2017 metų galiojančią redakciją – 25 proc.) – procentų balsus suteikiančių kito vieneto akcijų**, jei jis tame** kitame vienete nuosavybės teise turėjo (tiesiogiai valdė) 10 (pagal iki 2017 metų galiojančią redakciją – 25 proc.) proc. plius 1 akcijos ar daugiau balsus suteikiančių akcijų paketą ne trumpiau kaip 24 mėnesius (jei akcijos buvo perleistos PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais - 36 mėnesius) bet kurią minėto laikotarpio dieną, nepaisant to, ar per minėtą laikotarpį jis įsigijo (perleido) to paties vieneto akcijų bei nepaisant to kito vieneto akcinio kapitalo pokyčių (naujų akcijų emisijų ar kapitalo mažinimų).

Jei akcijos (ar jų dalis) buvo perleistos pagal atpirkimo sandorį, tai atpirkimo sandorio galiojimo laikotarpis įskaitomas į nepertraukiamą 2 metų laikotarpį (jei akcijos buvo perleistos PMĮ 41 str. 2 d. nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais – 3 metų laikotarpį), jei šis sandoris nelaikomas vertybinių popierių pirkimo – pardavimo sandoriu (žr. PMĮ 7 str. 1 d. komentarą).

5. Turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas neapmokestinimo lengvata taikoma tik tuo atveju, kai akcijos perleidžiamos kitam vienetui ar fiziniam asmeniui, ir netaikoma, kai **vienetas akcijas perleidžia pačiam tas akcijas išleidusiam vienetui (pvz., akcinei bendrovei įsigyjančiai savo akcijas, investicinei kintamojo kapitalo bendrovei jos dalyvio reikalavimu akcijas išperkant) arba akcijų anuliavimo atveju.**

5[1]. Turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas PMĮ 12 str. 15 punkte įtvirtinta neapmokestinimo lengvata netaikoma turto (akcijų) perkėlimo atvejais.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė „X“, ilgiau kaip 2 metus valdanti 100 proc. penkių dukterinių Lietuvos įmonių ir vienos Kipro įmonės „Z“ akcijų, prijungiama prie dukterinės Kipro įmonės „Z“. Prijungimo metu visų penkių Lietuvos dukterinių įmonių akcijų valdymas perkeltas tiesioginiam Kipro įmonei „Z“ valdymui.

Šiuo atveju Lietuvos įmonių akcijų perleidimo pajamos bus apmokestintos kaip turto perkėlimo atvejis, netaikant PMĮ 12 str. 15 punkte įtvirtintos neapmokestinimo išimties, nes Kipro įmonė nebetęsia akcijų valdymo veiklos per nuolatinę buveinę Lietuvoje, t. y. nebus tenkinama PMĮ 41 str. 3 d. įtvirtinta mokestinio neutralumo sąlyga.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2020-11-11 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-57235)

6. Jeigu vienetų dalyviai (vienetai) mainais gauna kito vieneto akcijų PMĮ 41 str. 2 d. 1-3 punktuose nustatytais vienetų reorganizavimo atvejais, o po reorganizavimo to kito vieneto akcijas perleidžia fiziniams ar juridiniams asmenims, tai turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas akcijas neapmokestinamos, jeigu akcijas perleidžiantis vienetas tame vienete, kurio akcijas jis perleido, ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 (pagal iki 2017 metų galiojančią redakciją – 25 proc.) proc. balsus suteikiančių akcijų. PMĮ 41 str. 2 d. 1-3 punktuose nustatytais vieneto reorganizavimo atvejais reikalavimas akcijas išlaikyti 3 metus netaikomas.

Jeigu vienetų dalyviai (vienetai) vietoj turėtų akcijų mainais gauna kito vieneto akcijų PMĮ 41 str. 2 dalies 4, 5 ir 7 punktuose nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais ir jų neišlaiko 3 metus (kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje), tai toks sandoris laikomas apmokestinamuoju sandoriu, t.y. išmainytų akcijų pardavimu už tikrąją rinkos kainą mainais gautų akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną. Turto vertės padidėjimo pajamos už taip perleistas akcijas priskiriamos vieneto dalyvio neapmokestinamosioms pajamoms, jei jis tame vienete, kurio akcijas jis perleido mainais už kito vieneto akcijas, ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 (pagal iki 2017 metų galiojančią redakciją – 25 proc.) proc. balsus suteikiančių akcijų.

1 pavyzdys

2018 m. sausio 19 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau – bendrovė „A“), kurios mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais) įsigijo 60 proc. balsų teisę suteikiančių kitos (listinguojamos) akcinės bendrovės „B“ (toliau – bendrovė „B“) akcijų. Bendrovė „A“ prekiavo per vertybinių popierių biržą ir laikas nuo laiko pirkdavo (parduodavo) bendrovės „B“ akcijas, bet jos turimas bendrovės „B“ akcijų paketas visa laiką buvo didesnis kaip 10 proc.

2020 m. balandžio 27 d. bendrovė „A“ pardavė visas bendrovės „B“ akcijas. Kadangi bendrovė „A“ bendrovėje „B“ daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų turėjo ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, visa turto vertės padidėjimo pajamų suma už minėtų akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

Akcijų prekybos per vertybinių popierių biržą laikotarpiu (iki visų akcijų pardavimo) turto vertės padidėjimo pajamos už bendrovės „B“ akcijas, parduotas iki 2020 m. sausio 18 d., turi būti priskiriamos bendrovės „A“ apmokestinamosioms pajamoms.

Nuo 2020 m. sausio 19 d. (t. y. nuo tos datos, kurią tenkinamos PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytos sąlygos - bendrovė „A“ ne trumpiau kaip 2 metus (nuo 2018-01-19) be pertraukų bendrovėje „B“ turėjo daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų), turto vertės padidėjimo pajamos už bendrovės „B“ akcijas, parduotas per vertybinių popierių biržą, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

2 pavyzdys

2018 m. sausio 9 d. buvo įsteigta UAB „X“ su 10 000 eurų akciniu kapitalu, kurios akcininkai, UAB „Y“ ir UAB „Z“ įsigijo po 50 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų.

2020 m . birželio 30 d. akcininkų susirinkimo sprendimu buvo padidintas UAB „X“ kapitalas 100 000 eurų. Iš to skaičiaus, 50 000 eurų buvo padidinta papildomais piniginiais ir turtiniais įnašais, o 50 000 eurų – iš nepaskirstytojo pelno.

2021 m. balandžio 7 d. UAB „Y“ pardavė visas turėtas UAB „X“ akcijas. Kadangi UAB „Y“ turėjo daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių UAB „X“ akcijų ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, visa turto vertės padidėjimo pajamų suma už minėtų akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

3 pavyzdys

2018 m. sausio 19 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau – bendrovė „A“) įsigijo 11 proc. balsus suteikiančių akcijų ir 1 proc. balsų nesuteikiančių akcinės bendrovės „B“ (toliau – bendrovė „B“) akcijų.

2019 m. gruodžio 19 d. bendrovė „A“ įsigijo dar 10 proc. balsus suteikiančių bendrovės „B“ akcijų.

2020 m. balandžio 27 d. bendrovė „A“ pardavė visas bendrovės „B“ akcijas. Kadangi bendrovė „A“ turėjo daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių bendrovės „B“ akcijų ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, visa turto vertės padidėjimo pajamų suma už minėtų akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

4-6 pavyzdžiai

4. Uždaroji akcinė bendrovė „X“ (toliau – bendrovė „X“) 2018 metais įsigijo 75 proc. balsus suteikiančių akcinės bendrovės „Y“ (toliau – bendrovė „Y“) akcijų. 2022 metais dėl akcijų mainų pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą, bendrovė „X“ už bendrovės „Y“ akcijas mainais gavo UAB „Z“ išleistų naujos emisijos akcijų. Praėjus metams, bendrovė „X“ UAB „Z“ akcijas pardavė kitam vienetui. Kadangi bendrovė „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metų, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, tai pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tokie akcijų mainai laikomi išmainytų akcijų (t.y. bendrovės „Y“ akcijų) pardavimu už tikrąją rinkos kainą mainais gautų akcijų (t.y. UAB „Z“ akcijų) įsigijimo nuosavybėn dieną. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad bendrovė „X“ iki akcijų mainų, bendrovėje „Y“ ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų (nuo 2018 metų) turėjo daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių akcijų, todėl taikoma PMĮ 12 str. 15 punkte nustatyta lengvata (turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas bendrovės „Y“ akcijas (mainais į UAB „Z“ akcijas) priskiriamos bendrovės „X“ 2022 mokestinių metų neapmokestinamosioms pajamoms).

Bendrovė „X“ bendrovės „Y“ akcijas įsigijo už 50 000 eurų. Šių akcijų rinkos kaina mainų į UAB „Z“ akcijas momentu buvo 120 000 eurų. Taikant PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytą lengvatą, 70 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamos už 2022 metais keitimo būdu perleistas bendrovės „Y“ akcijas neapmokestinamos.

2023 metais bendrovė „X“ mainais gautas UAB „Z“ akcijas pardavė už 123 000 eurų. Bendrovė apmokestinamosioms pajamoms turi priskirti 3 000 eurų (iš 123 000 eurų UAB „Z“ akcijų pardavimo kainos atėmusi jų įsigijimo kainą – 120 000 eurų (t. y. šių akcijų tikrąją rinkos kainą, nustatytą jų įsigijimo datą, neatsižvelgiant į tai, kad 70 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamų dėl akcijų kainų skirtumo 2022 metais nebuvo priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms dėl PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytos lengvatos).

Jeigu bendrovė „X“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėtų daugiau kaip 10 proc. UAB „Z“ balsų teisę suteikiančių akcijų iki jų pardavimo, tai turto vertės padidėjimo pajamos už parduotas šias akcijas būtų priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

5. Bendrovė „X“, vadovaudamasi PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktu, 2018 m. balandžio 15 d. perleido veiklos dalį bendrovei „Y“. Bendrovės „X“ akcininkė – UAB „Z“ už perleistą bendrovės „X“ veiklos dalį mainais gavo bendrovės „Y“ akcijų. 2019 metų lapkritį UAB „Z“ turimas bendrovės „Y“ akcijas pardavė kitam vienetui. Tokiu atveju akcijų mainai pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais laikomi išmainytų bendrovės „X“ akcijų pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą mainais gautų bendrovės „Y“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną (t.y. 2018 m. balandžio 15 d.), nes UAB „Z“ mainais gautų bendrovės „Y“ akcijų neišlaikė 3 metų, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje. Kadangi UAB „Z“ iki minėtų akcijų mainų bendrovėje „X“ turėjo 18 proc. balsavimo teisę suteikiančių akcijų trumpiau kaip 3 metus be pertraukų (nuo 2016 m. kovo mėn.), todėl šiuo atveju netaikomos PMĮ 12 str. 15 punkto nuostatos dėl turto vertės padidėjimo pajamų už taip perleistas akcijas neapmokestinimo. UAB „Z“ turto vertės padidėjimo pajamas už perleistas bendrovės „Y“ akcijas (UAB „X“ akcijų įsigijimo kainos ir mainais gautų bendrovės „Y“ akcijų rinkos kainos skirtumą) turės pripažinti 2018 metų apmokestinamosiomis pajamomis, atitinkamai perskaičiuoti apmokestinamąjį pelną ir patikslinti pelno mokesčio deklaraciją.

6. 2018 m. sausio mėn. bendrovė „X“ įsigijo 30 proc. balsų teisę suteikiančių bendrovės „Y“ akcijų. 2020 m. balandžio mėn. prie bendrovės „Y“ PMĮ 41 str. 2 d. 1 punkte numatytu reorganizavimo būdu buvo prijungta UAB „Z“, kurioje bendrovė „X“ nuosavybės teise taip pat turėjo 5 proc. balsų

teisę suteikiančių akcijų. UAB „Z“ visas turtas, teisės ir pareigos buvo perduotas bendrovei „Y“, o bendrovė „X“ už turėtas UAB „Z“ akcijas mainais gavo bendrovės „Y“ akcijų ir po prijungimo tapo 32 proc. balsų teisę suteikiančių bendrovės „Y“ akcijų paketo savininke. Bendrovė „X“ 2020 m. spalio mėn. visas bendrovės „Y“ akcijas pardavė kitam vienetui.

Kadangi bendrovė „X“ kitame vienete – bendrovėje „Y“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų (nuo 2018 m. sausio mėn.) nuosavybės teise turėjo (tiesiogiai valdė) daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų, tai akcijų pardavimo pajamos apmokestinamos taikant PMĮ 12 str. 15 punkto nuostatą, t.y. turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas bendrovės „Y“ akcijas priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, neatsižvelgiant į tai, kad dalis perleistų akcijų buvo įsigytos UAB „Z“ reorganizavimo metu (2020 m. balandžio mėn.).

7. Kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų, tai turto vertės padidėjimo pajamos už taip perleistas akcijas priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, neatsižvelgiant į tai, kad jos nebuvo išlaikytos 2 metus (arba 3 metus PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais) be pertraukų, jeigu tenkinamos kitos šiame punkte nustatytos sąlygos.

Pavyzdys

AB X (100 proc. jos akcijų priklauso valstybei) 2018 m. vasario mėn. įsteigė dukterinę bendrovę Y tam tikroms funkcijoms atlikti. LR Vyriausybės 2019 m. priimtu nutarimu AB X turi būti restruktūrizuota, o jos dukterinės bendrovės Y akcijos parduotos kitai bendrovei iki 2019 m. spalio mėn. 1 d. AB X neturi apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamų iš dukterinės bendrovės akcijų pardavimo, neatsižvelgiant į tai, kad jos nebuvo išlaikytos PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytą 2 metų laikotarpį, nes akcijos buvo parduotos dėl teisės aktų reikalavimų.

8. Šio punkto nuostatos taikomos perleidžiant vienetų, pelno mokesčio mokėtojų, akcijas. Lengvata taikoma ir tuo atveju, jeigu vienetas, kurio akcijos perleidžiamos, pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) nemoka dėl PMĮ ar atitinkamuose užsienio valstybių teisės aktuose nustatytų jam taikomų mokesčio lengvatų arba, kai jis patiria mokestinius nuostolius.

Pavyzdys

UAB „X“ 2017 m. sausio mėn. įsigijo 12 proc. investicinės kintamojo kapitalo bendrovės (toliau - IKKB) balsus suteikiančių akcijų. 2020 m. kovo mėn. UAB „X“ šias akcijas pardavė.

IKKB nemoka pelno mokesčio nuo apmokestinamojo pelno dėl jai taikomos PMĮ 12 str. 5 punkte nustatytos lengvatos, tačiau pagal PMĮ ji yra pelno mokesčio mokėtoja. UAB „X“ ne trumpiau kaip 2 metus (nuo 2017 m. sausio mėn.) be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių IKKB akcijų.

Pagal iki 2018 metų galiojančią redakciją, PMĮ 12 str. 15 punkte viena iš nustatytų lengvatos taikymo sąlygų buvo turėti daugiau kaip 25 procentus balsus suteikiančių vieneto akcijų, kuris buvo pakeistas ir apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį taikomas sumažintas akcijų turėjimo reikalavimas – turėti daugiau kaip 10 procentų akcijų.

Kadangi visos PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytos lengvatos taikymo sąlygos yra išpildytos, tai UAB „X“, apskaičiuodama 2020 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, turto vertės padidėjimo pajamų sumą už perleistas IKKB akcijas gali priskirti neapmokestinamosioms pajamoms.

9. Turto vertės padidėjimo pajamos už šiame punkte nustatytų Lietuvos ar užsienio vienetų akcijų perleidimą (kai įvykdomos visos šio punkto sąlygos) priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms ne tik tais atvejais, kai akcijos parduodamos kitam juridiniam ar fiziniam asmeniui, bet ir

kai akcijos mainomos į kitus vertybinius popierius, taikant PMĮ 14 str. 5 dalies nuostatas (žr. PMĮ 14 str. 5 dalies komentarą).

10. Šio punkto nuostatos netaikomos likviduojamo vieneto dalyvio turto vertės padidėjimo pajamoms, pripažįstamoms pagal PMĮ 45 str. 2 dalį, taip pat vieneto dalyvio turto vertės padidėjimo pajamoms, susidariusioms dėl akcijų anuliavimo mažinant to vieneto įstatinį kapitalą (žr. PMĮ 45 str. 2 dalies komentarą).

11. Akcijų įsigijimo data yra laikoma akcijų perėjimo vieneto nuosavybėn data.

12. Neapmokestinamosios turto vertės padidėjimo pajamos už akcijų perleidimą apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 16 str. 1 dalies komentarą).

1 pavyzdys

2018 m. sausio 19 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau – bendrovė „A“) įsigijo 5 proc. balsų teisę suteikiančių kitos akcinės bendrovės „B“ (toliau – bendrovė „B“) akcijų. 2020 m . kovo 23 d. prie bendrovės „A“ PMĮ 41 str. 2 d. 1 punkte numatytu būdu buvo prijungta akcinė bendrovė „C“ (toliau – bendrovė „C“). Visas bendrovės „C“ turtas, teisės ir pareigos, įskaitant 2017 metais įsigytas bendrovės „B“ akcijas, sudarančias 10 proc. balsų teisę suteikiančių šios bendrovės akcijų, prijungimo metu buvo perduotas bendrovei „A“. Šiuo atveju laikoma, kad bendrovė „A“ daugiau kaip 10 proc. bendrovės „B“ akcijų turi nuo tos datos, kurią ji tapo iš bendrovės „C“ perimtų bendrovės „B“ akcijų, suteikiančių 10 proc. balsų, savininke (2020-03-23) .

2 pavyzdys

2016 m. kovo 23 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau - bendrovė „A“) pasirašė sutartį, pagal kurią įsigijo 10 500 vnt. uždarosios akcinės bendrovės „B“ (toliau - bendrovė „B“) akcijų, kurių kiekvienos kaina – 80 eurų. Šios akcijos sudarė 70 proc. bendrovės „B“ balsų teisę suteikiančių akcijų. Sutartyje buvo numatyta, kad bendrovė „A“ už įsigytas bendrovės „B“ akcijas sumokės 840 000 eurų per du mėnesius nuo sutarties pasirašymo datos, tačiau akcijų nuosavybės teisė jai pereis sutarties pasirašymo datą ir nuo tos datos ji įgis teisę dalyvauti bendrovės „B“ akcininkų susirinkime ir balsuoti. 2018 m. balandžio 27 d. bendrovė „A“ pardavė 6750 vnt. (45 proc.) akcinės bendrovės „B“ akcijų už 675 000 eurų . Kadangi bendrovė „A“ bendrovėje „B“ daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų turėjo ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, todėl 135 000 eurų (675 000 eurų ~~Lt~~ – 6750 vnt. x 80 eurų) turto vertės padidėjimo pajamų suma už akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

13. Jei komentuojamame punkte nustatyta tvarka (nustatytomis sąlygomis) perleidus akcijas apskaičiuojami nuostoliai, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šie nuostoliai neatskaitomi (žr. PMĮ 30 str. 2 dalies komentarą).

(Pagal VMI prie FM 2021-04-08 raštas Nr. (18.10-31-1 Mr: RM-17740)

14. Jei vienetui mokestiniu laikotarpiu perleidus dalį turimų kito vieneto akcijų, likusi akcijų dalis sudarys 10 proc. ar mažiau balsų teisę suteikiančių akcijų tame vienete, kurio akcijos perleidžiamos, tai likusiai akcijų daliai šio punkto nuostatos netaikomos. Tačiau jei papildomai įsigijus vieneto, kurio akcijos buvo perleistos, akcijų, jos vėl sudarys daugiau kaip 10 proc. tokio vieneto balsų teisę suteikiančių akcijų, tai perleidus šias akcijas (ar jų dalį) šio punkto nuostatos bus taikomos, jei akcijos bus išlaikytos ne trumpiau kaip 2 metus (jei akcijos buvo perleistos PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais – 3 metus), skaičiuojant nuo tos datos, kai visos įsigytos akcijos sudarys daugiau kaip 10 proc. to vieneto balsų teisę suteikiančių akcijų.

Pavyzdys

2017 m. kovo 23 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau - bendrovė „A“) nuosavybės teise už 800 000 eurų įsigijo 10 000 vnt. uždarosios akcinės bendrovės „B“ (toliau - bendrovė „B“) akcijų, kurios sudarė 50 proc. šios bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų.

2019 m. balandžio 27 d. bendrovė „A“ pardavė 9 000 vnt. (45 proc.) bendrovės „B“ akcijų už 820 000 eurų. Kadangi bendrovė „A“ bendrovėje „B“ daugiau kaip 10 proc. balsų teisę turinčių akcijų turėjo ne trumpiau kaip 2 metus, todėl 100 000 eurų (820 000 eurų – 9 000 vnt. x 80 eurų) turto vertės padidėjimo pajamų suma už akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms. Pardavus 45 proc. akcijų, bendrovės „A“ dalis bendrovėje „B“ sumažėjo iki 5 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų. Jei bendrovė „A“ 2019 metais ar vėliau parduotų visas likusias (ar dalį) bendrovės „B“ akcijas, tai turto vertės padidėjimo pajamos už akcijų perleidimą būtų priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms (PMĮ 12 str. 15 punktas netaikomas, nes nuo 2019 m. balandžio 27 d. bendrovė „A“ turėtų 5 proc. (ne daugiau kaip 10 procentų) bendrovės „B“ balsų teisę suteikiančių akcijų).

15. Jei vienetas priima sprendimą ir faktiškai parduoda turėtą daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių kito vieneto akcijų paketą (ar jo dalį) pagal kelis tiesioginius ar netiesioginius sandorius, kurie įvykdomi ne tuo pačiu metu, tai laikotarpiu nuo pirmojo iki paskutiniojo sandorio realizavimo dar neparduotos akcijos gali sudaryti 10 proc. ar mažiau balsus suteikiančių akcijų tame kitame vienete. Tokiu atveju PMĮ 12 str. 15 punkto nuostatos gali būti taikomos, jei vienetas - akcijų pardavėjas, gali pateikti įrodymus, kad sandoriai ir/ar pavedimai dėl akcijų pardavimo buvo sudaryti visam numatytam parduoti akcijų paketui ir tas akcijų paketas buvo parduotas per objektyviai įmanomą protingą laikotarpį.

1 pavyzdys

2016 m. kovo 23 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau - bendrovė „A“) nuosavybės teise įsigijo 10 000 vnt. listinguojamos akcinės bendrovės „B“ (toliau - bendrovė „B“) akcijų, kurios sudarė 50 proc. šios bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų. 2019 m. vasario 27 d. bendrovė „A“ visas bendrovės „B“ akcijas pardavė per vertybinių popierių biržą tiesioginiais sandoriais. Pagal pirmą sandorį buvo parduota 8 400 vnt. (42 proc.) bendrovės „B“ akcijų, o pagal kitą - 1 600 vnt. (8 proc.) akcijų. Kadangi bendrovė „A“ bendrovėje „B“ daugiau kaip 10 proc. balsų teisę turinčių akcijų turėjo ne trumpiau kaip 2 metus, todėl visa turto vertės padidėjimo pajamų suma už akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

2 pavyzdys

2016 m. kovo 23 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau - bendrovė „A“) nuosavybės teise už 800 000 eurų įsigijo 10 000 vnt. listinguojamos akcinės bendrovės „B“ (toliau - bendrovė „B“) akcijų, kurios sudarė 50 proc. šios bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų. 2018 m . balandžio 27 d. bendrovė „A“ tiesioginiu sandoriu per vertybinių popierių biržą strateginiam investuotojui pardavė 4 500 vnt. (22,5 proc.) bendrovės „B“ akcijų už 540 000 eurų. Kadangi bendrovė „A“ bendrovėje „B“ daugiau kaip 10 proc. balsų teisę turinčių akcijų turėjo ne trumpiau kaip 2 metus, todėl 180 000 eurų (540 000 eurų – 4 500 vnt. x 80 eurų) turto vertės padidėjimo pajamų suma už šių akcijų perleidimą priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms. Likusią 27,5 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų dalį bendrovė „A“ pavedė pardavinėti finansų makleriui per vertybinių popierių biržos nepertraukiamos prekybos sistemą. 2018 m. gegužės 15 d. užbaigus prekybą bendrovės „B“ akcijomis, bendrovė „A“ apskaičiavo 20 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamų. Šios pajamos taip pat priskiriamos

neapmokestinamosioms pajamoms, nes tenkinamos PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytos sąlygos (bendrovė „A“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų (nuo 2016-03-23) bendrovėje „B“ turėjo daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų).

3 pavyzdys

2015 m. sausio 9 d. buvo įsteigta UAB „X“ su 100 000 eurų akciniu kapitalu, kurios akcininkai, UAB „Y“ ir UAB „Z“ įsigijo po 40 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų, o likusius 20 proc. akcijų įsigijo UAB „W“. 2018 m. birželio 30 d. akcininkai pasirašė ketinimų protokolą, pagal kurį UAB „W“ pasitraukia iš UAB „X“ ir parduoda po 10 proc. akcijų abiems likusiems akcininkams. Sutartis dėl akcijų pardavimo su UAB „Y“ buvo sudaryta, ir akcijų nuosavybė jai perėjo 2018 m. liepos 15 d. Su UAB „Z“ analogiška sutartis buvo derinta ilgiau, ir pasirašyta, o akcijų nuosavybė šiai bendrovei perėjo 2018 m. liepos 31 d. Kadangi UAB „W“ turėjo daugiau kaip 10 proc. balsų teisę suteikiančių UAB „X“ akcijų ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, visa turto vertės padidėjimo pajamų suma iš minėto akcijų perleidimo priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

16. Vienetas, taikantis šio punkto nuostatas, turi turėti dokumentus, įrodančius, kad jo gautos turto vertės padidėjimo pajamos gali būti priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Jei vienetas perleidžia kito Lietuvos vieneto akcijas, tai jis turi turėti dokumentus, iš kurių galima būtų nustatyti, kokiu laikotarpiu ir kiek procentų balsų teisę suteikiančių akcijų iki jų perleidimo jis turėjo tame kitame Lietuvos vienete. Jei perleidžiamos užsienio vienetų akcijos, tai vienetas turi turėti dokumentus, iš kurių galima būtų nustatyti, kad akcijų įsigijimo sandoris sudarytas su užsienio vienetu, kurio teisinė forma atitinka akcinę, uždarąją akcinę bendrovę, ir dokumentus, įrodančius, kad tas užsienio vienetas yra pelno mokesčio (ar jam tapataus) mokėtojas, taip pat dokumentus, iš kurių galima nustatyti, kokiu laikotarpiu ir kiek procentų balsų teisę suteikiančių akcijų iki jų perleidimo jis turėjo tame užsienio vienete. Dokumentais įrodančiais užsienio vieneto teisinę formą gali būti užsienio valstybių įmonių, komercinio ar kitokio atitinkamo registro išrašas. Tokio dokumento galima neturėti, jei akcijos įsigyjamos (ar apmokamos steigiant naują vienetą) iš ES valstybėje narėje įsteigto ar kitaip organizuoto vieneto, kurio teisinė forma atitinka Tarybos direktyvoje 2009/101/EB ir vėlesniuose jos papildymuose pateiktame akcinių bendrovių formų sąraše.

Dokumentais, iš kurių galima nustatyti, kokią balsų teisę suteikiančių akcijų dalį ir kiek laiko Lietuvos vienetas turėjo nuosavybės teise užsienio vienete, taip pat gali būti užsienio valstybių įmonių, komercinio ar kitokio atitinkamo registro atitinkamas išrašas, o jei registre tokie duomenys nekaupiami, tai to užsienio vieneto arbo jo akcijų tvarkytojo surašytas atitinkamas dokumentas, pasirašytas užsienio vieneto vadovo ar kito įgalioto asmens.

Vienetas taip pat turi turėti užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą dokumentą, kad užsienio vienetas, kurio akcijos buvo perleistos, yra pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) mokėtojas. Šiame dokumente turi būti nurodomas užsienio vieneto pilnas pavadinimas, kodas ir patvirtinimas, kad tas užsienio vienetas yra mokesčių mokėtojas.

(Pagal VMI prie FM 2020-08-27 raštą Nr. (18.10-31-1E)-RM-48162)

16) draudimo įmonių gyvybės draudimo įmokų dalis, investuojama draudėjo ir (arba) naudos gavėjo naudai, jei draudimo sutarties terminas ne trumpesnis kaip 10 metų arba jei draudimo išmoka išmokama draudėjui ir (arba) naudos gavėjui sulaukus pensinio amžiaus pagal Profesinių pensijų kaupimo įstatymo nuostatas, draudimo įmonių gyvybės draudimo investicinės pajamos, išskyrus dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, bei draudimo įmonių

draudimo investicinės pajamos pagal profesinių pensijų gyvybės draudimo sutartis, sudarytas pagal Profesinių pensijų kaupimo įstatymo nuostatas;

(*KEISTA: 2024 06 20 įstatymu Nr. XIV-2774 (nuo 2025 01 01), taikoma apskaičiuojant 2025 ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)*

Komentaras

1. Draudimo įmonės, vykdančios draudimo veiklą, privalo vadovautis Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo nuostatomis (toliau - DĮ).

2. Gyvybės draudimo įmonių neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos:

2.1. Gyvybės draudimo įmokų dalis, investuojama draudėjo ir (arba) naudos gavėjo naudai, jei gyvybės draudimo sutarties terminas ne trumpesnis kaip 10 metų arba jei gyvybės draudimo išmoka išmokama draudėjui ir (arba) naudos gavėjui, sulaukus pensinio amžiaus pagal Lietuvos Respublikos profesinių pensijų kaupimo įstatymą (toliau – Profesinių pensijų kaupimo įstatymas), neatsižvelgiant į tai, kad tokia sutartis sudaryta trumpesniam nei 10 metų draudimo laikotarpiui. Profesinių pensijų kaupimo įstatymo 32 str. 1 dalyje nustatytas minimalus pensinis amžius, kurio sulaukus įgyjama teisė į pensijų išmoką.

2.2. gyvybės draudimo investicinės pajamos, išskyrus dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną.

Investicinėms pajamoms priskiriamos gyvybės draudimo įmonės gautos pajamos iš investicijų atitinkančių DĮ ir kituose jos veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytus reikalavimus.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, gyvybės draudimo įmonės reikmėms įsigyto nekilnojamojo turto perleidimo, nuomos ar kitos su jo naudojimu susijusios pajamos neapmokestinamosioms pajamoms nepriskiriamos.

Gyvybės draudimo įmonių gauti dividendai ir kitos paskirstytojo pelno sumos neapmokestinamosioms pajamoms nepriskiriamos (išskyrus gyvybės draudimo įmonių, vykdančių profesinių pensijų kaupimo veiklą, dividendus, gautus investavus iš profesinių pensijų turto investavimo) ir apmokestinamos PMĮ VII skyriuje nustatyta tvarka.

2.3. Gyvybės draudimo įmonių investicinės draudimo pajamos pagal profesinių pensijų gyvybės draudimo sutartis, sudarytas pagal Profesinių pensijų kaupimo įstatymo nuostatas.

Pagal PMĮ 12 str. 16 punktą gyvybės draudimo įmonių neapmokestinamosioms investicinėms pajamoms pagal profesinių pensijų gyvybės draudimo sutartis taip pat priskiriami gauti dividendai ir kitos paskirstytojo pelno sumos. Todėl vienetas, išmokėdamas gyvybės draudimo įmonei, vykdančiai profesinių pensijų kaupimo veiklą, dividendus už akcijas, į kurias investuotas profesinių pensijų turtas, pelno mokesčio išskaičiuoti neturi.

3. Gyvybės draudimo įmonių gautų gyvybės draudimo įmokų dalis, neinvestuojama draudėjo ir (arba) naudos gavėjo naudai, laikytina draudimo įmonių atlygiu už suteiktas gyvybės draudimo, lėšų administravimo, investavimo ir kt. paslaugas ir priskiriama apmokestinamosioms pajamoms, o su šių pajamų uždirbimu susijusios sąnaudos – leidžiamiems atskaitymams.

3.1. Pakeitus gyvybės draudimo sutartį, iš 10 metų ir/ar ilgesnio į trumpesnį nei 10 metų terminą, tą mokestinį laikotarpį, kurį draudimo sutarties terminas buvo pakeistas,

apmokestinamosioms pajamoms priskiriamos (padidinama pelno mokesčio bazė) visos gyvybės draudimo įmokos (ar jų dalis), kurios buvo priskirtos neapmokestinamosioms pajamoms:

- nuo 2025 metų neapmokestinamosiomis pajamomis pripažinta gyvybės draudimo įmokų dalis, investuota draudėjo ir (arba) naudos gavėjo naudai (ar jų dalis)

- iki 2025 metų laikotarpio neapmokestinamosiomis pajamomis pripažinta visa gyvybės draudimo įmokų suma .

3.2. Pakeitus gyvybės draudimo sutartį, iš trumpesnio nei 10 metų į 10 metų ir/ar ilgesnį terminą, tą mokestinį laikotarpį, kurį gyvybės draudimo sutarties terminas buvo pakeistas, neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos(sumažinama pelno mokesčio bazė) visos įmokos (ar jų dalis), kurios buvo priskirtos apmokestinamosioms pajamoms:

- nuo 2025 metų apmokestinamosiomis pajamomis pripažinta gyvybės draudimo įmokų dalis, investuota draudėjo ir (arba) naudos gavėjo naudai;

- iki 2025 metų priskirtos apmokestinamosioms pajamoms gyvybės draudimo įmokos.

(PMĮ 12 straipsnio 16 p. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-20 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-240)

17) Lietuvos Respublikos įstatymuose arba kituose teisės aktuose nustatyto dydžio tiesioginės ir kitos kompensacinės išmokos pajamų lygiui palaikyti, kurias gauna žemės ūkio veiklą vykdantys vienetai.

(KEISTA: 2009 02 19 įstatymu Nr. XI-174 (nuo 2009 03 05), taikoma apskaičiuojant 2009 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Vienetų, vykdančių žemės ūkio veiklą, kaip ji suprantama pagal Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatymą (toliau – Įstatymas), gautos Lietuvos Respublikos įstatymuose arba kituose teisės aktuose nustatyto dydžio tiesioginės ir kitos kompensacinės išmokos pajamų lygiui palaikyti yra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

Pagal Įstatymą kompensacinė išmoka suprantama kaip teisės aktų nustatyta tvarka teikiama finansinė parama dėl nepalankių ūkininkavimo sąlygų, ekologinio ūkininkavimo įsipareigojimų, aplinkosaugos ar teisės aktų nustatytų kitų apribojimų vykdymo negautoms pajamoms ar turėtoms papildomoms išlaidoms kompensuoti.

Tiesioginė išmoka – vieneto pajamų lygiui palaikyti teikiama finansinė parama.

Žemės ūkio veiklą vykdančių vienetų gauta parama negautoms pajamos kompensuoti, t. y. už pajamų praradimą (netekimą), neatsižvelgiant į tai, kad veikla yra sustabdyta ar nutraukta, yra prilyginama kompensacinėms išmokoms pajamų lygiui palaikyti.

2. Žemės ūkio veikla užsiimantys vienetai, gavę tiesiogines ar kompensacines išmokas, turėtų įvertinti gautų išmokų pobūdį, t. y. kokiu tikslu jos gautos:

- tuo atveju, kai šios išmokos gaunamos palaikyti žemės ūkio veiklos pajamų lygiui ar kompensuoti pajamų netekimą, tai šios išmokos yra priskiriamos neapmokestinamoms pajamoms.

- tuo atveju, kai žemės ūkio veikla užsiimantys vienetai gauna išmokas patirtoms išlaidoms (padarytoms investicijoms) kompensuoti, tokios išmokos laikomos dotacijoms ir joms taikomos bendros dotacijų apskaitos nuostatas.

Pavyzdžiai

1. Vienetui yra numatyta 2018 metais išmokėti 300 000 Eur tiesiogines išmokas už žemės ūkio naudmenų ir pasėlių plotus.

Šiuo atveju, vieneto gauta išmoka pajamų lygiui palaikyti, apskaičiuojant 2018 metų apmokestinamąjį pelną, bus priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms.

2. Vienetui 2018 metais išmokėjo 200 000 Eur tiesiogines išmokas už baltąjį cukrų ir mėsinius galvijus 800 000 Eur.

Šiuo atveju, vieneto gautos išmokos pajamų lygiui palaikyti, apskaičiuojant 2018 metų apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

3. Vienetui yra numatyta 2018 metais išmokėti 300 000 Eur prarastųjų pajamų kompensavimo išmokas pagal priemonę „Pirmas žemės ūkio paskirties žemės apželdinimas mišku“ bei – 200 000 Eur kompensacines išmokas už saugomose teritorijose, kurias įsteigė valstybės institucijos, nustatytus veiklos apribojimus.

Šiuo atveju, vieneto pajamų netekimui gautos išmokos (500 000 Eur), apskaičiuojant 2018 metų apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

4. Vienetui yra numatyta 2018 metais mokėti tokias kompensacijas:

- 50 000 Eur su bedarbių įdarbinimu susijusioms išlaidoms kompensuoti;

- 45 000 Eur draudimo įmokoms kompensuoti;

- 100 000 Eur pagal priemonę „Žemės ūkio valdų modernizavimas“ ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo išlaidoms kompensuoti.

Visos išvardintos išmokos kompensuoja vieneto patirtas išlaidas.

Vieneto gautos išmokos patirtoms išlaidoms kompensuoti priskiriamos dotacijoms, kuriomis mažinamos sąnaudos. Šiuo atveju patirtoms išlaidoms kompensuoti gautos išmokos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neapmokestinamosioms pajamoms nepriskiriamos.

(Pakeista pagal 2019-08-06 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1E)-RM-23984).

18) pajamos, įskaitant turto vertės padidėjimo pajamas, dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, gautos iš KIS, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, investicinių vienetų, akcijų ar įnašų turėjimo. Šio punkto nuostatos dėl turto vertės padidėjimo pajamų neapmokestinimo taikomos tik tuo atveju, jei tokios pajamos gaunamos ne iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų.

(2017 m. gruodžio 7 d. įstatymo Nr. XIII-842 redakcija; taikoma apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį).

Komentaras

1. Pagal komentuojamąją dalį, apskaičiuojant mokestinių laikotarpių pelno mokestį, neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos vienetų pajamos, gautos iš KIS, kurie nėra įregistruoti

ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, investicinių vienetų, akcijų ar įnašų turėjimo, įskaitant pačių KIS investicinių vienetų, akcijų (pajų, dalių ar kt. vienetų) ar įnašų perleidimą kitiems asmenims.

Vienetų gaunamos pajamos apima turto vertės padidėjimo pajamas už investicinių vienetų, akcijų ar įnašų perleidimą, dividendus, kitas pajamas iš paskirstytojo pelno.

Pavyzdžiai

1. Lietuvoje registruotas investicinis fondas yra KIS (toliau - Fondas), veikiantis pagal IISKISĮ, neturintis juridinio asmens statuso, kurio valdymas perduotas valdymo įmonei. Fondo veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose bei Fondo taisyklėse numatyta, kad dalį investicinių pajamų fondas periodiškai išmoka savo investuotojams (dalyviams), kaip numato KISĮ bei IISKISĮ. Fondo investuotojai – Lietuvos Respublikoje įregistruoti juridiniai asmenys. Fondas atitinka visus PMĮ 2 straipsnio 15^1 dalyje nustatytus reikalavimus. PMĮ tikslais tokios išmokos laikomos paskirstytinuoju pelnu. Išmokos iš pelno, kaip neapmokestinami dividendai, turi būti deklaruojamos Metinės pelno mokesčio deklaracijos priedo formoje PLN204E. Kadangi Fondo valdymas perduotas valdymo įmonei, PMĮ nustatytą Fondo uždirbto pelno ir (arba) gautų, išmokamų pajamų apmokestinimo tvarką Fondo vardu taiko valdymo įmonė.

Lietuvos Respublikoje įregistruotų vienetų (Fondo investuotojų) gautos pajamos iš paskirstytojo pelno vadovaujantis PMĮ 12 straipsnio 18 punktu pelno mokesčiu neapmokestinamos. Fondo investuotojai įsigiję minėto Fondo investicinių vienetų, apskaičiuojant mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, gautas iš Fondo sumas parodo kaip pelno mokesčiu neapmokestinamas pajamas PLN204Z priede.

2. Lietuvos vienetas 2024 m. kovo 6 d. įsigijo per Swedbank biržą prekiaujamų ETF (exchange-traded funds / biržoje prekiaujami fondai) fondų vienetų už 200 000 Eur. 2024 m. gegužės 30 d. Lietuvos vienetas pardavė biržoje minėtų ETF fondų vienetus už 230 000 Eur. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 2024 metus, Lietuvos vienetas pelno mokesčio deklaracijos PLN204 priede PLN204Z deklaruos 08 kodu „Pajamos iš kolektyvinio investavimo subjektų investicinių vienetų, akcijų ar įnašų turėjimo (PMĮ 12 str. 18 p.)“ 30 000 Eur (230 000 Eur – 200 000 Eur).

2. Pagal komentuojamą dalį, vienetui perleidus turimus KIS investicinius vienetus, akcijas ar įnašus, vieneto neapmokestinamosioms pajamos, vadovaujantis PMĮ 16 str. 1 dalies nuostatomis, priskiriamos turto vertės padidėjimo pajamos, kurias sudaro turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir įsigijimo kainų skirtumas. Turto įsigijimo išlaidos turi būti pagrindžiamos šio Įstatymo 11 straipsnyje nustatytais dokumentais ir (arba) galiojančiais sandoriais.

3. Šio punkto nuostatos dėl turto vertės padidėjimo pajamų neapmokestinimo taikomos tik tuo atveju, jei tokios pajamos gaunamos ne iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų.

Pavyzdys

Lietuvos vienetui – Lietuvoje registruoto KIS dalyviui, 2018 m. perleidus jo turėtus KIS investicinius vienetus Madeiros (įtraukta į tikslinių teritorijų sąrašą) gyventojui, Lietuvos vieneto gautos pajamos, apskaičiuojant pelno mokestį, priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms.

4. Lietuvos vienetas visais atvejais, įskaitant ir sandorius vykdomus per biržą, turi pagrįsti pajamų šaltinį, kai gauna pajamų iš KIS investicinių vienetų, akcijų ar įnašų turėjimo ar jų perleidimo KISĮ, IISKISĮ, AKISVĮ nustatyta tvarka. Pajamų šaltinį pagrindžiančiais įrodymais pripažįstami tokį sandorį patvirtinantys dokumentai kuriuose nurodyti duomenys, leidžiantys identifikuoti pajamas išmokėjusį asmenį.

Kai Lietuvos vienetas gauna pajamų iš KIS investicinių vienetų (akcijų ar įnašų) turėjimo ar perleidimo KISĮ, IISKISĮ, AKISVĮ nustatyta tvarka, tačiau negali objektyviai pagrįsti pajamų šaltinių, atitinkamais šių pajamų gavimą patvirtinančiais dokumentais, tokiam vienetui PMĮ 12 straipsnio 18 punkto nuostatos netaikomos.

(PMĮ 12 straipsnio 18 punkto komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-1685)

19) atlyginimas už visuomenės poreikiams paimtą žemę ir (ar) kitą turtą, įskaitant visas Lietuvos Respublikos įstatymuose numatytas atlygintinas sumas, susijusias su šio turto paėmimu visuomenės poreikiams;

(KEISTA: 2026-04-23 įstatymu Nr. XV-839 (nuo 2026-05-01), nuostatos taikomos pajamoms, gautoms 2026 m. gegužės 1 d. ar vėliau.)

Komentaras

1. Pagal šio punkto nuostatas gautas atlyginimas už visuomenės poreikiams paimtą žemę ir (ar) kitą turtą, o nuo 2026-05-01 įskaitant visas Lietuvos Respublikos įstatymuose numatytas atlygintinas sumas, susijusias su šio turto paėmimu visuomenės poreikiams, priskiriamas neapmokestinamosioms pajamoms.

Lengvatos tikslas – užtikrinti Lietuvos Respublikos Konstitucijos 23 straipsnio 3 dalies nuostatoje įtvirtintą asmens konstitucinę teisę į teisingą atlyginimą už visuomenės poreikiams paimamą turtą, t. y. kad savininkas gautų kompensaciją už prarastą turtą rinkos kaina ir faktiškai gaunamos kompensacijos už prarastą turtą dydis nebūtų sumažintas per mokestines prievoles.

2. Žemė ir (ar) kitas turtas laikomi paimti visuomenės poreikiams, kai toks turtas paimamas ir atlyginimas už jo paėmimą mokamas (apskaičiuojamas) Lietuvos Respublikos įstatymuose ir kituose teisės aktuose nustatyta tvarka ir sąlygomis.

Žemės paėmimą visuomenės poreikiams reglamentuoja Lietuvos Respublikos žemės įstatymas, Lietuvos Respublikos žemės paėmimo visuomenės poreikiams įgyvendinant ypatingos valstybinės svarbos projektus įstatymas ir šiuos įstatymus įgyvendinantys teisės aktai bei kiti teisės aktai, kurie priimti įgyvendinant žemės paėmimą visuomenės poreikiams.

Gautam atlygiui priskiriama suma, kuri apskaičiuojama ir išmokama paminėtų teisės aktų nustatyta tvarka už žemės ar (ar) kito turto paėmimą visuomenės poreikiams (pvz., išmoka už žemę pagal rinkos vertę, toje žemėje esančių sodinių, želdinių, medynų tūrio, negauto derliaus, įdėtų lėšų žemės ūkio produkcijai ir miškui auginti vertė, visi kiti savininko ir (ar) kito naudotojo nuostoliai, patirti dėl žemės sklypo ir jame statomų ar jau pastatytų statinių, įrenginių, dėl žemės sklype esančių sodinių ir želdinių paėmimo visuomenės poreikiams, taip pat iškėlimo iš visuomenės poreikiams paimamo turto išlaidos; gautam atlygiui taip pat priskiriamas atlyginimas už nuostolius, patirtus, atliekant statybinius tyrimus), taip pat išmokos, skirtos neturtinio pobūdžio praradimams atlyginti dėl turto paėmimo visuomenės poreikiams (laikas kito turto paieškai bei įsigijimui, persikėlimo ir įsikūrimo rūpesčiai, adaptacija, veiklos tęstinumo ir kt.).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-05-26 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-1506)

20) atlyginimas už valstybei parduodamą žemę ir (ar) kitą turtą, įskaitant Lietuvos Respublikos įstatymuose numatytas visas atlygintinas sumas, susijusias su šio turto pardavimu valstybės nuosavybėn, kai toks turto pardavimas vykdomas įgyvendinant ypatingos valstybinės svarbos krašto apsaugos srities projektus.

(KEISTA: 2026-04-23 įstatymu Nr. XV-839 (nuo 2026-05-01), nuostatos taikomos pajamoms, gautoms 2026 m. gegužės 1 d. ar vėliau.)

Komentaras

1. Pagal šio punkto nuostatas neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamas atlyginimas už valstybei parduodamą žemę ir (ar) kitą turtą, įskaitant Lietuvos Respublikos įstatymuose numatytas visas atlygintinas sumas, susijusias su šio turto pardavimu valstybės nuosavybėn, kai toks turto pardavimas vykdomas įgyvendinant ypatingos valstybinės svarbos krašto apsaugos srities projektus.

Lengvatos tikslas – užtikrinti Konstitucijos 23 straipsnio 3 dalies nuostatą, jog atlyginimas už valstybei parduodamą žemę ir (ar) kitą turtą turi būti teisingas, t. y. kad savininkams nustatant tokį atlyginimą turi būti įvertinamos visos reikšmingos su turto pardavimu susijusios aplinkybės – jomis turi būti paremtas individualus įstatymų nustatyta tvarka (pirmiausia atsižvelgus į visuomenės poreikiams paimamam turtui lygiaverčio turto vertę) priimamas sprendimas dėl atlyginimo už valstybei parduodamą žemę ir (ar) kitą turtą.

2. Valstybei parduodama žemė ir (ar) kitas turtas, įskaitant Lietuvos Respublikos įstatymuose numatytas visas atlygintinas sumas, susijusias su šio turto pardavimu valstybės nuosavybėn, kai toks turto pardavimas vykdomas įgyvendinant ypatingos valstybinės svarbos krašto apsaugos srities projektus laikomas parduotu, kai parduodamo turto atlygis apskaičiuojamas Lietuvos Respublikos įstatymuose ir kituose teisės aktuose nustatyta tvarka ir sąlygomis.

Už valstybei parduodamą žemę ir (ar) kitą turtą atlyginimą, įskaitant Lietuvos Respublikos įstatymuose numatytas visas atlygintinas sumas, susijusias su šio turto pardavimu valstybės nuosavybėn, kai toks turto pardavimas vykdomas įgyvendinant ypatingos valstybinės svarbos krašto apsaugos srities projektus reglamentuoja: Lietuvos Respublikos žemės įstatymas; Kapčiamiesčio karinio poligono ir Kapčiamiesčio karinio mokymo teritorijos įkūrimą reglamentuoja Lietuvos Respublikos Lietuvos kariuomenės Kapčiamiesčio karinio poligono ir Kapčiamiesčio karinio mokymo teritorijos įstatymas ir šį įstatymą įgyvendinantys teisės aktai; kiti teisės aktai priimti įgyvendinant ypatingos valstybinės svarbos krašto apsaugos srities projektus.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-05-26 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-1506)

IV SKYRIUS

TURTAS

13 STRAIPSNIS. Vieneto turtas

1. Vieneto turtas – vieneto įsigytos materialios, nematerialios ir finansinės vertybės. Jos priklauso vienetui nuosavybės teise arba yra gautos pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba pagal pirkimo–pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui apmokėjus visą turto vertę, arba šio Įstatymo 14 straipsnio 6 dalyje numatytu būdu, o vienetų, kuriems valstybės bei savivaldybių turtas perduotas patikėjimo teise, atveju – patikėjimo teise.

(KEISTA: 2006 10 19 įstatymu Nr. X-866 (nuo 2006 10 31))

Komentaras

1. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, vieneto turtu laikomos įsigytos materialios, nematerialios ir finansinės vertybės, jeigu jos:

- priklauso vienetui nuosavybės teise,
- yra gautos pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas,
- yra gautos pagal pirkimo–pardavimo sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui apmokėjus visą turto vertę,
- yra gautos pagal nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui apmokėjus visą turto vertę,
- yra gautos patikėjimo teise iš valstybės bei savivaldybių,
- yra įgytos 14 str. 6 dalyje numatytu būdu (žr. PMĮ 14 str. 6 dalies komentarą).“

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2007-05-08 Nr. (18.10-31-1)-R-4953)

2. Turtas gali būti įvairus. Jeigu turtas turi materialiąją substanciją, yra pagamintas iš tam tikros medžiagos ir yra apčiuopiamas, tai jis laikomas materialiuoju turtu. Tai žemė, pastatai, įrengimai, transporto priemonės, įrankiai, ir kitas materialios formos turtas.

Nematerialiajam turtui priskiriamas turtas neturintis materialios substancijos. Tai gali būti patentai, licencijos, vieneto įsigytas prestižas. Nematerialiuoju turtu taip pat gali būti laikomos **iki 2006 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios** sukauptos išlaidos, kurios priskiriamos formavimo savikainai (žr. šio straipsnio 3 dalies komentaro 4 punktą).

Finansinis turtas atspindi vieneto teises ir privilegijas trečiųjų šalių atžvilgiu, kurios atsiranda įsigijus tų įmonių vertybinių popierių (pvz., akcijų, obligacijų ar vekselių).

(2-as p. pakeistas pagal VMI prie FM 2006-10-05 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-8593)

2. Vieneto turtas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį. Vieneto ilgalaikis ir trumpalaikis turtas yra materialusis ir nematerialusis.

Komentaras

Atsižvelgiant į turto naudojimo vieneto pajamoms uždirbti laikotarpį bei vieneto veiklos ciklą, vieneto turtas skirstomas į trumpalaikį ir ilgalaikį. Per vienerius metus visiškai sunaudojamas turtas laikomas trumpalaikiu neatsižvelgiant į šio turto kainą. Faktiškai vienete trumpalaikis turtas gali būti naudojamas ilgiau nei vienerius metus, bet esmė ta, kad jei toks turtas pradedamas naudoti pajamoms uždirbti, tai jis laikomas sunaudotu iš karto, o ne palaipsniui, kaip ilgalaikis turtas. Savaime suprantama, kad menkavertis turtas gali būti naudojamas ir ilgiau nei vienerius metus, tačiau jis vis tiek bus priskiriamas trumpalaikiam turtui, nes neatitiks šio PMĮ straipsnio 3 dalyje pateiktos ilgalaikio turto sąvokos. Vieną ar kitą turto objektą priskiriant ilgalaikiam ar trumpalaikiam turtui atsižvelgiama į to turto pobūdį, jo naudojimo vienete laiką bei įsigijimo kainą.

Ilgiau nei vienerius metus naudojamas turtas, kurio įsigijimo kaina į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus perkeliama dalimis, jį nudėvint arba amortizuojant, vadinamas ilgalaikiu turtu. Ilgalaikis turtas gali būti labai skirtingas. Tai gali būti pastatai, mašinos, įrengimai, licencijos, patentai ir kitas PMĮ 1 priedėlyje nustatytas turtas.

3. Ilgalaikis turtas – tai turtas, kuris naudojamas vieneto pajamoms uždirbti (ekonominei naudai gauti) ar šio Įstatymo 26 straipsnio 2 dalyje nurodytai naudai teikti ilgiau kaip vienerius metus ir kurio įsigijimo kaina ne mažesnė už vieneto pagal šio Įstatymo 1 priedėlyje išvardytas

ilgalaikio turto grupes nustatytą kainą. Šio turto įsigijimo kaina į vieneto sąnaudas įskaitoma dalimis per turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį. Vieneto tiesiogiai sumokėtos sumos Europos ekonominės erdvės valstybių ir užsienio valstybių, kurios nepriklauso Europos ekonominei erdvei, tačiau su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, mokykloms už fizinių asmenų, kurie nėra susiję su šiuo vienetu darbo santykiais, mokymą, kurį baigę jie įgyja aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją, jeigu šis išsilavinimas ir (arba) kvalifikacija būtina vieneto pajamoms uždirbti, šiems fiziniams asmenims pradėjus dirbti vienete gali būti priskiriamos ilgalaikiam nematerialiajam turtui.

(KEISTA: 2015 03 26 įstatymu Nr. XII-1583 (nuo 2015 04 14))

Komentaras

1. Turtas priskiriamas ilgalaikiam atsižvelgiant ne tik į jo kainą, bet ir pobūdį bei naudojimo laiką. Todėl šiame PMĮ 13 straipsnio punkte ir nustatyta, kad ilgalaikiam turtui priskiriamas toks turtas, kuris atitinka du kriterijus:

- turtas ilgiau kaip vienerius metus turi būti naudojamas vieneto pajamoms uždirbti (ekonominei naudai gauti) ar PMĮ 26 str. 2 dalyje nurodytai naudai teikti, ir

- turto įsigijimo kaina turi būti ne mažesnė už vieneto kiekvienai turto grupei nusistatytą minimalią įsigijimo kainą.

2. PMĮ 1 priedėlyje yra pateiktos ilgalaikio turto grupės. Vienetai kiekvienai turto grupei nusistato minimalią kainą.

Tačiau vienetams nedraudžiama nusistatyti visoms ilgalaikio turto grupėms vieną kainą, atsižvelgiant į tą ilgalaikio turto grupę, kuriai priskiriamų turto vienetų įsigijimo kaina yra mažiausia.

3. Naudojamo ilgalaikio turto įsigijimo kaina ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama dalimis per turto nusidėvėjimo ar amortizacijos laikotarpį. Nusidėvėjimo ar amortizacijos sumos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriamos tik tuo atveju, jei jos apskaičiuotos pagal PMĮ 18 ir 19 straipsniuose nustatytą tvarką.

4. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ilgalaikiam turtui pirkti, lizingo (finansinės nuomos) būdu įsigyti arba jam gaminti (statyti) skirtų skolintų sumų palūkanos (žr. PMĮ 17 str. 1 d. komentaro 6.24.2 punktą), obligacijų išleidimo bei reorganizavimo išlaidos iš pajamų atskaitomos kaip leidžiami atskaitymai tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai patiriamos.

Tokios vieneto išlaidos, kurios <u>tiesiogiai</u> susijusios su vieneto steigimu ir akcijų išleidimu, patirtos steigiant ar reorganizuojant vienetą, ~~ar~~ išplatinant naują akcijų emisiją, kaip pvz., įstatų parengimo ir įregistravimo, akcijų įregistravimo, konsultantų, maklerių paslaugos, akcininkų pažymėjimų spausdinimo, notaro ir pan., laikomos neleidžiamais atskaitymais kaip neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos (pagal PMĮ 31 str. 1 d. 13 punktą), nes šios išlaidos susijusios su vieneto dalyviais, o ne tiesiogiai su vieneto veikla.

Tos vieneto reorganizavimo ir veiklos pradžios išlaidos, kurios nėra tiesiogiai susijusios su vieneto akcijų išleidimu, kaip pvz., išlaidos teisinėms, konsultavimo paslaugoms apmokėti, vieneto spaudų registravimo rinkliavos, blankų gamybos išlaidos, išlaidos naujam verslui ar veiklai pradėti (administracijos atlyginimų išlaidos ir kitos vieneto veiklos pradžios išlaidos, nesusijusios su būsimaisiais mokestiniais laikotarpiais), priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai patiriamos.

5. Nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio vieneto už fizinių asmenų, kurie nedirba vienete, mokymą, sumokėtos sumos šiems asmenims pradėjus dirbti vienete, priskiriamos ilgalaikiam nematerialiajam turtui, kai:

1) sumos už fizinių asmenų mokymą mokamos tiesiogiai Europos ekonominės erdvės valstybių ir užsienio valstybių, kurios nepriklauso Europos ekonominei erdvei, tačiau su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, mokykloms ir

2) fiziniai asmenys, pabaigę mokymo programas šios dalies komentaro 1 papunktyje nurodytose mokyklose, įgyja aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją, jeigu šis išsilavinimas ir (arba) kvalifikacija būtina vieneto pajamoms uždirbti.

6. Pagal Lietuvos Respublikos švietimo įstatymą mokykla laikomas juridinis asmuo, kurio pagrindinė veikla yra formalusis arba (ir) neformalusis švietimas.

Aukštasis išsilavinimas įgyjamas baigus koleginių studijų programas, universitetinių studijų programas ar doktorantūrą, pagal kurias suteikiama aukštojo mokslo kvalifikacija.

Už išlyginamąsias studijas aukštosioms mokykloms sumokėtos sumos gali būti priskiriamos vieneto ilgalaikiam nematerialiajam turtui, jeigu aukštosios mokyklos studijų nuostatuose šios studijos yra prilygintos studijoms, kurias baigus įgyjamas aukštasis išsilavinimas ir (ar) suteikiama kvalifikacija.

7. Šio punkto nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai vienetas moka už fizinių asmenų formalųjį ir neformalųjį profesinį mokymą, kurį baigus įgyjama kvalifikacija. „Profesinio mokymo“ sąvoką apibrėžia Lietuvos Respublikos profesinio mokymo įstatymo 2 straipsnio 10 dalis.

Pavyzdžiai

1. Įmonė „X“ sumokėjo už fizinio asmens 6 mėnesių trukmės vadovavimo kursus 1 000 Eur. Baigęs šiuos kursus, fizinis asmuo gavo valstybės nepripažintą pažymėjimą, liudijantį apie tai, kad asmuo išklausė vadovavimo kursus. Šiuo atveju, net ir minėtam fiziniam asmeniui pradėjus dirbti įmonėje „X“, ji negalės priskirti sumokėtų sumų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, nes fizinis asmuo neįgijo kvalifikacijos.

2. Įmonė „X“ sumokėjo už fizinio asmens neformalųjį profesinį mokymą, kurį baigus jis įgijo kompetencijas reikalingas apskaitininko kvalifikacijai įgyti. Vyriausybės nustatyta tvarka akredituota vertinimo institucija įvertino fizinio asmens įgytas kompetencijas ir išdavė kompetencijų įvertinimą patvirtinančius dokumentus. Šios už neformalųjį profesinį mokymą sumokėtos sumos gali būti priskiriamos vieneto ilgalaikiam nematerialiajam turtui, o minėtam fiziniam asmeniui pradėjus dirbti įmonėje, amortizuojamos ir priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

8. Vieneto patirtos dėl fizinių asmenų, kurie nėra susiję su šiuo vienetu darbo santykiais, mokymosi išlaidos, kaupiamos iki tol, kol šie asmenys pradeda dirbti vienete, o sukauptos jos gali būti priskiriamos ilgalaikiam nematerialiajam turtui. Šis turtas priskiriamas PMĮ 1 priedėlio „Kitas nematerialusis turtas“ turto grupei, kuriam pagal PMĮ 1 priedėlį nustatytas 4 metų amortizacijos normatyvas. Todėl sukauptų minėtų išlaidų, priskirtų nematerialiam ilgalaikiam turtui, įsigijimo kaina į sąnaudas dalimis gali būti įskaitoma per ne trumpesnį nei 4 metų amortizacijos laikotarpį. Minėto nematerialiojo turto įsigijimo kaina į sąnaudas gali būti įskaitoma tik tuo atveju, jeigu įgytas išsilavinimas ir (arba) kvalifikacija būtina vieneto pajamoms uždirbti.

Vieneto patirtos išlaidos, skirtos fizinio asmens mokymui apmokėti, po to, kai asmuo įsidarbino tame vienete dar nebaigęs mokslų, gali būti atskaitomos iš vieneto pajamų PMĮ 26 str. 1 dalyje nustatyta tvarka.

Pavyzdžiai

1. Statybos įmonė „X“ planuoja ateityje plėstis, todėl susitarė su Vardeniu Pavardeniu, studijuojančiu universitete statybos inžineriją 3 semestre, apmokėti jo studijas su sąlyga, kad Vardenis Pavardenis, baigęs studijas ir gavęs bakalauro diplomą, dirbs statybos įmonėje „X“.

Už trečio semestro studijas Vardenis Pavardenis susimokėjo pats, o patirtas 1500 Lt išlaidas vienetas jam kompensavo. Kadangi vienetas mokymo įstaigai mokėjo netiesiogiai, todėl Vardeniui Pavardeniui kompensuota suma įmonės ilgalaikiam materialiajam turtui nepriskiriama.

Nuo 2012 m. kovo mėn. statybos įmonė „X“ tiesiogiai aukštajai mokyklai mokėjo sumas už Vardenio Pavardenio atitinkamo semestro studijas (po 1 500 Lt už semestrą) ir sumokėtas sumas kaupė iki tol, kol Vardenis Pavardenis (baigęs studijas) įsidarbino statybos įmonėje „X“, t.y. iki 2014 m. rugpjūčio mėnesio. Sukauptą tiesiogiai universitetui sumokėtą išlaidų sumą, t.y. 7 500 Lt (2172 Eur) (1 500 Lt x 5 semestrai), 2014 m. rugpjūčio mėn. statybos įmonė „X“ priskyrė ilgalaikiam nematerialiajam turtui ir nuo 2014 m. rugsėjo mėn. pradėjo jį amortizuoti. Statybos įmonė „X“ „Kitas nematerialusis turtas“ turto grupei yra nustačiusi 4 metų amortizacijos normatyvą, todėl minėto nematerialiojo ilgalaikio turto įsigijimo kaina (sukauptų išlaidų, patirtų apmokant Vardenio Pavardenio studijų išlaidas, suma) į sąnaudas dalimis bus įskaitoma per 4 metų (48 mėn.) amortizacijos laikotarpį. Vadinasi, statybos įmonė „X“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, sąnaudoms galėtų priskirti:

2014 metais – 181 (Eur) 625 Lt (7 500 Lt : 48 mėn. x 4 mėn.),

2015-2017 metais po 543 Eur (2172 Eur : 48 mėn. x 12 mėn.),

2018 metais – 362 (Eur) (2172 Eur : 48 mėn. x 8 mėn.) šio turto amortizacijos sumą, tačiau tik tuo atveju, jei Vardenis Pavardenis dirbs toje įmonėje ir eis su įgytu išsilavinimu susijusias pareigas.

Tačiau Vardenis Pavardenis 2015 m. balandžio mėnesį nutraukė su statybos įmone „X“ darbo sutartį ir išėjo iš darbo. Todėl įmonė sąnaudoms galės priskirti tik 2014 m. rugsėjo – 2015 m. balandžio mėnesiais apskaičiuotą ilgalaikio nematerialiojo turto (sukauptų išlaidų, patirtų apmokant Vardenio Pavardenio studijų išlaidas) amortizacijos sąnaudų sumą, t. y. 362 Eur (181 Eur + 181 Eur). Kitos ilgalaikio nematerialiojo turto įsigijimo kainos dalies, t. y. 1810 Eur (2172 Eur – 362 Eur) statybos įmonė „X“ ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirti negalės.

2. Įmonei „Y“ reikalingas juristas, todėl įmonės vadovas susitarė su Vardeniu Pavardeniu, studijuojančiu teisę 2 semestre, apmokėti jo studijas su sąlyga, kad Vardenis Pavardenis dirbs įmonėje „Y“.

Nuo 2013 m. rugsėjo mėn. įmonė „Y“ tiesiogiai aukštajai mokyklai mokėjo sumas už Vardenio Pavardenio atitinkamo semestro studijas (po 2 000 Lt (579 Eur) už semestrą) ir tas sumokėtas sumas kaupė iki tol, kol Vardenis Pavardenis įsidarbino įmonėje „Y“ juristu, t.y. iki 2015 m. birželio mėnesio (Vardenis Pavardenis įsidarbino įmonėje „Y“ juristu baigęs 6 semestrą, t.y. nebaigęs studijų). Sukauptą minėtų išlaidų sumą, t.y. 2316 Eur (579 Eur x 4 semestrai), 2015 m.

birželio mėn. įmonė „Y“ priskyrė ilgalaikiam nematerialiajam turtui ir nuo 2015 m. liepos mėn. pradėjo jį amortizuoti.

Įmonė „X“ „Kitas nematerialusis turtas“ turto grupei yra nustačiusi 4 metų amortizacijos normatyvą, todėl minėto nematerialiojo ilgalaikio turto įsigijimo kaina (sukauptų išlaidų, patirtų apmokant Vardenio Pavardenio studijų išlaidas, suma) į sąnaudas dalimis bus įskaitoma per 4 metų (48 mėn.) amortizacijos laikotarpį. Vadinasi, įmonė „Y“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, sąnaudoms galėtų priskirti:

2015 metais – 290 Eur (2316 Eur : 48 mėn. x 6 mėn.),

2016-2018 metais po 579 Eur (2316 Eur : 48 mėn. x 12 mėn.),

2019 metais – 290 Eur (2316 Eur : 48 mėn. x 6 mėn.) šio turto amortizacijos sumą, tačiau tik tuo atveju, jei Vardenis Pavardenis dirbs toje įmonėje ir eis su įgytu išsilavinimu susijusias pareigas.

Už Vardenio Pavardenio 7 ir 8 semestro studijas sumokėtas sumas įmonė gali atskaityti iš pajamų PMĮ 26 str. 1 dalyje nustatyta tvarka.

3. Baldų gamybos įmonė „Z“ planuoja ateityje plėstis, todėl susitarė su Vardeniu Pavardeniu, besimokančiu nevalstybinėje profesinėje mokykloje, turinčioje Lietuvos Respublikos švietimo ir mokslo ministerijos išduotą licenciją vykdyti pirminio profesinio mokymo programas, baldžiaus specialybės (mokymai trunka 3 metus), apmokėti jo studijas su sąlyga, kad Vardenis Pavardenis, įgijęs baldžiaus profesinę kvalifikaciją dirbs įmonėje „Z“.

Nuo 2012 m. rugsėjo mėn. įmonė „Z“ tiesiogiai profesinei mokyklai mokėjo sumas už Vardenio Pavardenio mokslą (po 2 072 Lt (600 Eur) per metus) ir tas sumokėtas sumas kaupė iki tol, kol Vardenis Pavardenis įsidarbino įmonėje „Z“ baldžiumi, t.y. iki 2015 m. birželio mėnesio. Sukauptą minėtų išlaidų sumą, t.y. 1800 Eur (600 Eur x 3 metai), 2015 m. birželio mėn. įmonė „Z“ priskyrė ilgalaikiam nematerialiajam turtui ir nuo 2015 m. liepos mėn. pradėjo jį amortizuoti.

Baldų gamybos įmonė „Z“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, sąnaudoms galėtų priskirti:

2015 metais – 225 (Eur) (1800 Eur : 48 mėn. x 6 mėn.),

2016-2018 metais po 450 Eur (1800 Eur : 48 mėn. x 12 mėn.),

2019 metais –225 (Eur) (1800 Eur : 48 mėn. x 6 mėn.) šio turto amortizacijos sumą, tačiau tik tuo atveju, jei Vardenis Pavardenis dirbs toje įmonėje baldžiumi.

(pavyzdyje litai į eurus perskaičiuojami taikant nustatytą kursą – 1 euras lygu 3,45280 lito)

9. Jeigu vieneto sukauptų išlaidų, skirtų fizinių asmenų, nesusijusių su vienetu darbo santykiais, mokymui apmokėti, suma yra mažesnė nei „Kitas nematerialusis turtas“ turto grupei vieneto nustatyta minimali kaina ir dėl to šių išlaidų suma neatitinka ilgalaikiam turtui nustatytų kriterijų, tai vienetas, norėdamas šias išlaidas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskirti leidžiamiems atskaitymams, turi atitinkamai sumažinti minėtai turto grupei nustatytą minimalią kainą ir tas išlaidas priskirti ilgalaikiam nematerialiajam turtui. Kitu atveju tokios už asmens, nesusijusio su vienetu darbo santykiais, aukštojo išsilavinimo ir (arba) kvalifikacijos įgijimą sumokėtos sumos, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

(Pagal VMI prie FM 2015-08-18 raštą Nr. (32.42-31-1)-RM-18100)

4. Trumpalaikis turtas – tai turtas, kuris gali būti naudojamas vieneto pajamoms uždirbti (ekonominei naudai gauti) ar šio Įstatymo 26 straipsnio 2 dalyje nurodytai naudai teikti trumpiau kaip vienerius metus, o jo įsigijimo kaina į vienetui leidžiamas atskaityti sąnaudas įskaitoma tą mokestinį laikotarpį, kurį šis turtas pradėtas naudoti.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

Vieną ar kitą turto objektą priskiriant ilgalaikiam ar trumpalaikiam turtui atsižvelgiama į to turto pobūdį, jo naudojimo vienete laiką bei įsigijimo kainą (žr. šio PMĮ straipsnio 3 dalies komentarą). Todėl turtas, kurio vertė mažesnė už nusistatytąją pagal PMĮ 13 str. 3 dalį, nors ir naudojamas ilgiau kaip vienerius metus, pelno mokesčio apskaičiavimo atžvilgiu taip pat laikomas trumpalaikiu.

14 STRAIPSNIS. Turto įsigijimo kaina

1. Turto įsigijimo kaina - išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), išskyrus Pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto įsigijimu.

Komentaras

1. Turto įsigijimo kaina yra išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus (taip pat mokėtinus) komisinius atlyginimus ir mokesčius (rinkliavas), susijusius su šio turto įsigijimu.

Pridėtinės vertės mokestis į turto įsigijimo kainą neįskaitomas, neatsižvelgiant į tai, ar vienetas yra PVM mokėtojas, ar ne. Šis mokestis į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus įtraukiamas vadovaujantis PMĮ 24 straipsnio 2 dalimi.

2. Turto įsigijimo kaina jį perkant iš kitų asmenų turi būti nustatoma prie jo pirkimo kainos pridedant visus su pirkimu susijusius mokesčius (muitų, registravimo ir kt.), transportavimo, sumontavimo, patikrinimo, instaliavimo bei kitas tiesiogines išlaidas, susijusias su turto įsigijimu. Nereikšmingos (arba jeigu jos yra keletą mokestinių laikotarpių pastovios) trumpalaikio turto transportavimo ir jų paruošimo naudoti sumos gali būti neįskaičiuojamos į jo įsigijimo kainą, bet nurašomos kaip veiklos sąnaudos, t. y. priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tą mokestinį laikotarpį, kurį jos patiriamos.

3. Jei turtas gaminamas, tai jo įsigijimo kaina turi būti nustatoma prie pagrindinių žaliavų, medžiagų, komplektuojančiųjų gaminių, sunaudotų gaminant šį turtą, įsigijimo kainos pridedant tiesiogines darbo ir netiesiogines (pridėtines) gamybos išlaidas, patirtas gaminant šį turtą. Į tokio turto įsigijimo kainą neįtraukiamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudos (pardavimų, bendrosios ir administracinės).

Tais atvejais, kai vienetas nusprendžia nugriauti įsigytą ilgalaikį materialų turtą (pvz. pastatą) ir jo vietoje statyti naują savo veiklai vykdyti reikalingą ilgalaikį turtą (pastatą), tai nugriauto turto (pastato) nenudėvėtoji vertė (įsigijimo kainos ir sukaupto nusidėvėjimo skirtumas) yra įtraukiama į statomo objekto savikainą.

Tačiau, jeigu vienetas įsigytą turtą nugriauna, tačiau jo vietoje nestato naujo savo veiklai vykdyti reikalingo ilgalaikio turto (pastato), tai nugriauto turto (pastato) nenudėvėtoji vertė (įsigijimo kainos ir sukaupto nusidėvėjimo skirtumas) leidžiamiems atskaitymams nepriskiriama, nes turtas nenaudojamas pajamoms uždirbti.

4. Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomo ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kaina turi būti nustatoma prie lizingo (finansinės nuomos) sutartyje nurodytos turto vertės dengimo sumos (neįskaitant palūkanų) pridedant visus su pirkimu susijusius mokesčius (muitų, registravimo ir kt.), transportavimo, sumontavimo, patikrinimo, instaliavimo bei kitas tiesiogines išlaidas, susijusias su šio turto naudojimo parengimu.

Vienetai, kurie tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansinę atskaitomybę, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS nuostatomis, įsigydami ilgalaikį turtą pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje nenumatytos palūkanos, to turto įsigijimo kainą gali apskaičiuoti diskontuojant pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų sumą. Tokiu atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuo šios apskaičiuotos turto įsigijimo kainos skaičiuojamas turto nusidėvėjimas arba amortizacija. Skirtumas (palūkanų tikroji rinkos kaina) pripažįstamas palūkanų sąnaudomis, priskiriamomis leidžiamiems atskaitymams, visą sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį.

5. Jeigu vienetas turtą savo nuosavybėn gauna nemokamai ir nepatiria išlaidų (įskaitant mokesčių), susijusių su šio turto įsigijimu, tai pelno mokesčio apskaičiavimo atžvilgiu, vieneto nemokamai gauto turto įsigijimo kaina bus lygi nuliui ir tokio turto nusidėvėjimas arba amortizacija nebus skaičiuojama, jeigu PMĮ nenustatyta kitaip (pvz., reorganizavimo atveju).

6. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, dotacija patirtoms sąnaudoms kompensuoti nepriskiriama apmokestinamosioms pajamoms. Šiuo atveju mažinama sąnaudų, kurioms kompensuoti dotacija gauta, suma. Todėl vienetas, įsigijęs turtą iš nacionalinio biudžeto, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto, kitų valstybės pinigų fondų, savivaldybių fondų, Europos Sąjungos ir kitos finansinės paramos lėšų, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, už iš aukščiau minėtų finansinės paramos lėšų įsigyto ilgalaikio turto (ar jo dalies) nusidėvėjimo nepriskiria ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, o panaudotos dotacijos suma mažina nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudas.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, jeigu vienetas panaudota dotacijos suma nemažina apskaičiuotų sąnaudų sumų, tai, tokiu atveju, pelno mokesčio tikslais, vienetas gautą kapitalo subsidiją turi priskirti apmokestinamosioms pajamoms. Dotaciją priskyrus apmokestinamosioms pajamoms, iš dotacijos lėšų įsigyto ilgalaikio turto įsigijimo kaina apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną priskiriama leidžiamiems atskaitymams.

7. Jeigu vienetas gauna kapitalo subsidiją ilgalaikio turto forma, tai šio ilgalaikio turto įsigijimo kaina laikoma subsidijos teikimo (gavimo) faktą įforminančioje atitinkamoje sutartyje ar kitame kapitalo subsidijos (ilgalaikio turto) perdavimo faktą patvirtinančiame laisvos formos dokumente nurodyta to turto vertė**.** Ilgalaikio turto, gauto kaip kapitalo subsidija, įsigijimo kaina nepriskiriama leidžiamiems ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, nes, pelno mokesčio apskaičiavimo atžvilgiu, vienetas išlaidų nepatyrė.

8. Vienetai, kurie tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami finansinę atskaitomybę, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS nuostatomis, įsigydami ilgalaikį turtą brangiau nei jo tikroji rinkos kaina išsimokėtinai per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį pagal sutartį, kurioje palūkanos nenurodytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo palūkanų tikrosios rinkos kainos, įsigijimo kainą gali apskaičiuoti diskontuojant pagal palūkanų tikrąją rinkos kainą mokėtiną sumą. Tokiu atveju nuo šios apskaičiuotos turto įsigijimo kainos skaičiuojamas turto nusidėvėjimas arba amortizacija. Skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis, priskiriamomis leidžiamiems atskaitymams, visą sutartyje nustatytą išsimokėjimo laikotarpį.

9. Vienetai, siekdami panaikinti balanse įrašytus nuostolius, įstatymuose nustatyta tvarka, gali mažinti įstatinį kapitalą šiais būdais:

1) sumažinant akcijų nominalias vertes;

1. Jeigu yra mažinamas vieneto įstatinis kapitalas sumažinant akcijų nominalias vertes Akcinių bendrovių įstatyme nustatyta tvarka, tai yra laikoma, kad akcijų įsigijimo kaina šio vieneto dalyviams nesikeičia (t. y. lieka ta pati, kokia buvo iki šių akcijų nominalios vertės sumažinimo).

Pavyzdys

UAB „X“ įstatinis pasirašytasis kapitalas – 100 000 Eur. Bendrovė yra išleidusi 1000 akcijų, kurių vienos nominalioji vertė – 100 Eur. UAB „X“ sukaupti nuostoliai – 35000 Eur. Bendrovės akcininkas nusprendė sumažinti įstatinį pasirašytąjį kapitalą ir padengti bendrovės nuostolius, sumažinant kiekvienos akcijos nominaliąją vertę nuo 100 Eur iki 65 Eur.

Akcininkui, kuris įsigydamas UAB „X“ akcijas už jas sumokėjo 105 000 Eur, jų įsigijimo kaina dėl minėtos įstatinio kapitalo sumažinimo procedūros nesikeičia, t. y. lieka ta pati, kokia buvo iki šių akcijų nominalios vertės sumažinimo – 105 000 Eur.

2) anuliuojant akcijas.

Jeigu vieneto įstatinis kapitalas yra mažinamas anuliuojant akcijas, vieneto dalyviai pripažįsta vertybinių popierių perleidimo nuostolius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

Pavyzdys

UAB „X“ įstatinis pasirašytasis kapitalas – 100 000 Eur. Bendrovė yra išleidusi 1000 akcijų, kurių vienos nominalioji vertė – 100 Eur. UAB „X“ sukaupti nuostoliai – 20 000 Eur. Bendrovės akcininkas nusprendė padengti bendrovės nuostolius sumažindamas įstatinį pasirašytąjį kapitalą anuliuojant 200 akcijų.

Akcininkas, kuris įsigydamas UAB „X“ akcijas už jas sumokėjo po 105 Eur, dėl 200 akcijų anuliavimo turi pripažinti 21000 Eur (200 x 105 Eur) nuostolį dėl vertybinių popierių perleidimo. Likusių po anuliavimo akcijų (800 vnt.) įsigijimo kaina nesikeičia.

Akcijų anuliavimo atveju yra netaikoma turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas neapmokestinimo lengvata nustatyta PMĮ 12 straipsnio 15 punkte (žr. PMĮ 12 str. 15 punkto komentarą).

10. Vienetai, įstatymuose nustatyta tvarka, gali mažinti įstatinį kapitalą ir išmokėti laisvas lėšas:

10.1. Kai anuliuojamos vieneto, kurio pelnas yra apmokestinamas pelno mokesčiu arba jam tapačiu mokesčiu, akcijos, vieneto dalyvių gautos lėšos (ar jų dalis), tenkančios įstatinio kapitalo, sudaryto iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo daliai, laikomos vertybinių popierių pardavimo juos išleidusiam vienetui pajamomis, t. y. netaikoma turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas neapmokestinimo lengvata, nustatyta PMĮ 12 straipsnio 15 punkte (žr. PMĮ 12 str. 15 punkto komentarą), o jei apskaičiuojamas nuostolis, tai vertybinių popierių nuostolis keliamas į kitus metus PMĮ 30 straipsnio nustatyta tvarka (žr. PMĮ 30 str. komentarą);

10.2. Kai mažinama vieneto, kurio pelnas yra apmokestinamas pelno mokesčiu arba jam tapačiu mokesčiu, akcijų nominali vertė, vieneto dalyvių gautos lėšos (ar jų dalis), tenkančios įstatinio kapitalo, sudaryto iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo daliai, laikomos dalyvio įnašo susigrąžinimu, todėl gauta lėšų suma iki 0 eurų/vnt. mažinama akcijų įsigijimo kaina.

Jeigu gautų lėšų suma yra didesnė nei turimų akcijų įsigijimo kaina, tai visa viršijanti suma laikoma vertybinių popierių pardavimo pajamomis juos išleidusiam vienetui, t. y. netaikoma turto

vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas neapmokestinimo lengvata, nustatyta PMĮ 12 straipsnio 15 punkte (žr. PMĮ 12 str. 15 punkto komentarą);

10.3. Kai mažinama vieneto, kurio pelnas yra apmokestinamas pelno mokesčiu arba jam tapačiu mokesčiu, akcijų nominali vertė, vieneto dalyvių gautų lėšų (ar jų dalies), tenkančios įstatinio kapitalo, sudaryto ne iš dalyvių įnašų, sumažinimo daliai, suma, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, akcijų įsigijimo kainos nemažina. Šiuo atveju, mažinant akcijų nominalią vertę, vieneto dalyviams išmokamos lėšos ar jų dalis, prilyginamos dividendams (žr. PMĮ 32 str. 5 dalies komentarą).

Pavyzdys

UAB „X“ tiesiogiai valdo 100 proc. dukterinės bendrovės Estijoje akcijų ilgiau nei 2 metus. Dukterinės bendrovės įstatinis kapitalas ankstesniaisiais metais buvo didintas (didinant akcijų nominalią vertę) dukterinės bendrovės lėšomis iš pelno.

UAB „X“ nusprendė sumažinti Estijos dukterinės bendrovės įstatinį kapitalą mažinant nominalią akcijų vertę, išmokant UAB „X“ laisvas bendrovės lėšas. Kadangi dukterinės bendrovės įstatinis kapitalas buvo didinamas ne iš vieneto dalyvių įnašų, mažinant įstatinį kapitalą UAB „X“ išmokamos lėšos Estijoje pripažįstamos dividendų išmokėjimu ir, atitinkamai, apmokestinamos pelno mokesčiu Estijoje.

Atsižvelgiant į tai, kad UAB „X“ išmokamos lėšos Estijoje pripažįstamos dividendais, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais Lietuvoje UAB „X“ išmokamos piniginės lėšos taip pat bus prilyginamos dividendams ir, atitinkamai, neapmokestinamos taikant PMĮ 35 straipsnio 2 dalyje nustatytą išimtį.

2. Už prekes ir paslaugas įsigyto turto įsigijimo kaina - atitinkama suma, įtraukta į vieneto pajamas, gautas už šias prekes ir paslaugas, ir išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), susijusius su šio turto įsigijimu.

Komentaras

Jeigu vienetas už įsigytą ilgalaikį turtą atsiskaito ne pinigais, o prekėmis ir (arba) paslaugomis, tai šio ilgalaikio turto įsigijimo kaina yra į pajamas įtraukta šių prekių ir (arba) paslaugų vertę atitinkanti suma. Be to, į šio ilgalaikio turto įsigijimo kainą įskaitomos ir išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus (taip pat mokėtinus) komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), susijusius su šio turto įsigijimu.

Pavyzdys

UAB X su UAB Y sudarė sutartį, pagal kurią UAB X parduos UAB Y savo pagamintos produkcijos už 100 000 Eur, o UAB Y už šią produkciją atsiskaitys ne pinigais, bet perduos UAB X nuosavybėn krovininį automobilį. Įsigydama šią transporto priemonę, UAB X sumokėjo 40 Eur už jos registravimo pažymėjimą ir 40 Eur už valstybinius numerius.

Vadinasi, UAB X įsigyto krovininio automobilio įsigijimo kaina yra 100 080 Eur (100 000 + 40 +40 = 100 080 Eur).

3. Jei turtas mainomas į kitą turtą, naujai įsigyto turto įsigijimo kaina yra išmainyto turto įsigijimo kaina. Jei išmainyto turto įsigijimo kainos negalima nustatyti, tai naujai įsigyto turto įsigijimo kaina yra šio turto tikroji rinkos kaina.

Komentaras

1. Jeigu vienetas savo ilgalaikį turtą (toliau šios dalies komentare – A turtas) maino į kito ūkio subjekto ilgalaikį turtą (toliau šios dalies komentare – B turtas), tai šio vieneto naujai įsigyto B turto

įsigijimo kaina yra A turto įsigijimo kaina. Šiuo atveju atsižvelgiama ir į PMĮ 16 straipsnio 2 dalies nuostatą, t. y. jeigu vienetas iki mainų momento pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais skaičiavo A turto nusidėvėjimą (amortizaciją), tai išmainyto B turto įsigijimo kaina bus A turto įsigijimo kainos nenudėvėta dalis.

Pavyzdys

UAB X 2020 m. sausio mėnesį įsigijo kompiuterį už 4000 Eur. Šį kompiuterį naudojo visus tuos metus ir, taikydama dvigubo balanso metodą bei PMĮ 18 str. 7 dalyje nustatytą nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios būdą, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskyrė 2000 Eur nusidėvėjimo sąnaudų. 2021 m. sausio mėnesį UAB X su UAB Y sudarė sutartį, pagal kurią UAB X perduos kompiuterį UAB Y, o UAB Y už šį turtą atsiskaitys biuro baldų komplektu. Mainų momentu kompiuterio įsigijimo kainos nenudėvėta dalis yra 2000 Eur (4000 - 2000). Vadinasi, UAB X įsigyto baldų komplekto įsigijimo kaina yra 2000 Eur.

2. Jei išmainyto A turto įsigijimo kainos negalima nustatyti, tai naujo B turto įsigijimo kaina yra tikroji šio turto rinkos kaina. Tikrosios rinkos kainos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio ~~22~~ **37** dalyje.

3. Šios dalies nuostatos taikomos esant lygiaverčių materialaus turto mainų atveju, t. y. vyksta lygiaverčiai mainai, kurių kaina atitinka tikrąją rinkos kainą.

4. Šios dalies nuostatos netaikomos akcijų mainų atvejams. Specifinės turto rūšies - akcijų (vertybinių popierių) mainų taisykles reglamentuoja PMĮ 14 str. 5 dalies nuostatos (specialioji taisyklė).

4. Jei vieneto akcijas (dalis, pajus) jo dalyvis (dalininkas, pajininkas) apmoka turtu, to turto įsigijimo kaina vienetui yra ta pati, už kurią šį turtą įsigijo dalyvis (dalininkas, pajininkas). Ši vieneto turto įsigijimo kaina gali būti didinama akcininko (dalininko, pajininko) turto vertės padidėjimo pajamų, uždirbtų iš tokio šio turto perleidimo ir įtrauktų į akcininko (dalininko, pajininko) pajamas, kurios buvo apmokestintos, suma.

Komentaras

1. Jei vieneto (toliau šios dalies komentare – X vienetas) akcijas (dalis, pajus) jos akcininkas (dalininkas, pajininkas) apmoka turtu, tai to turto įsigijimo kaina X vienetui yra ta pati, už kurią šį turtą įsigijo minėtas akcininkas (dalininkas, pajininkas). Jeigu X vieneto akcininkas (dalininkas, pajininkas) yra kitas vienetas (toliau šios dalies komentare – Y vienetas), kuris iki akcijų apmokėjimo turtu pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais skaičiavo to turto nusidėvėjimą (amortizaciją), tai šiuo atveju turi būti atsižvelgiama ir į PMĮ 16 straipsnio 2 dalies nuostatą, t. y. X vienetui minėto turto įsigijimo kaina bus to turto kainos, už kurią šį turtą buvo įsigijęs Y vienetas, ir to turto nusidėvėjimo sumos, apskaičiuotos Y vienete, skirtumas.

Pavyzdžiai

1. UAB X 2019 m. sausio mėnesį įsigijo pastatą ir pradėjo jį naudoti savo veikloje. Šio pastato įsigijimo kaina – 800 000 Eur. Tarkim, kad vienetas jį naudojo iki 2020 m. gruodžio 31 d. ir per dvejus metus priskaičiavo 80 000 Eur (kasmet po 40 000 Eur) nusidėvėjimo sumą, kurią priskyrė leidžiamiems atskaitymams.

UAB X yra UAB Y akcininkė. UAB Y 2021 m. vasario mėnesį išleido naują akcijų emisiją. UAB X už UAB Y akcijas sumokėjo turtu (pastatu). UAB Y šio pastato įsigijimo vertė yra kainos, už kurią šį turtą buvo įsigijusi UAB X, ir pastato nusidėvėjimo sumos skirtumas, t.y. 720 000 Eur (800 000 - 80 000), neatsižvelgiant į akcijų emisiją.

2. UAB X akcininkė yra savivaldybė, kuri nemoka pelno mokesčio. Savivaldybė priėmė sprendimą padidinti UAB X įstatinį kapitalą 300 000 Eur ir perdavė pastatą, kurio faktinė įsigijimo vertė 100 000 Eur, o pagal nustatytą nepriklausomų turto vertintojų rinkos vertę – 300 000 Eur. Nors UAB X pagal priėmimo – perdavimo aktą perimtą iš akcininko turtą apskaito rinkos verte, kurią nustatė nepriklausomi turto vertintojai, vadovaujantis PMĮ 14 straipsnio 1 dalies nuostatomis, nelaikytina, kad rinkos vertę atitinkanti suma yra savivaldybės patirtos turto įsigijimo išlaidos, nes būtina turėti dokumentus apie realiai ir faktiškai patirtas savivaldybės perduodamo kaip turtinis įnašas turto įsigijimo išlaidas. Todėl iš akcininko, t. y. savivaldybės, kuri nemoka pelno mokesčio, turtinių įnašų forma gauto turto nusidėvėjimas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais skaičiuojamas tik nuo tokio turto nurodytos likutinės vertės, t.y. iš įsigijimo kainos, kurią akcininkas (savivaldybė) realiai patyrė įsigydama šį turtą, atėmus nusidėvėjimą.

2. Vieneto turto įsigijimo kaina gali būti didinama akcininko (dalininko, pajininko) turto vertės padidėjimo pajamų, uždirbtų iš tokio šio turto perleidimo ir įtrauktų į akcininko (dalininko, pajininko) pajamas, kurios buvo apmokestintos, suma.

Pavyzdys

UAB X 2019 m. sausio mėnesį įsigijo pastatą ir pradėjo jį naudoti savo veikloje. Šio pastato įsigijimo kaina – 800 000 Eur. Tarkim, kad vienetas jį naudojo iki 2020 m. gruodžio 31 d. ir per dvejus metus priskaičiavo 80 000 Eur (kasmet po 40 000 Eur) nusidėvėjimo sumą, kurią priskyrė ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Tarkime, kad 2021 m. sausio mėnesį vienetas pastatą perkainoja, nes šio turto rinkos kaina viršija jo įsigijimo kainą. Perkainoto turto vertė – 1 000 000 Eur. UAB X yra UAB Y akcininkė. UAB Y 2020 m. vasario mėnesį išleido naują akcijų emisiją. UAB X už UAB Y akcijas sumokėjo turtu (pastatu). UAB Y šio pastato įsigijimo vertė gali būti 1 000 000 Eur tik tuo atveju, jeigu UAB X turto perleidimo UAB Y momentu pagal PMĮ apskaičiuotą turto vertės padidėjimo sumą priskirs to mokestinio laikotarpio, kurį turtas buvo perduotas UAB Y, apmokestinamosioms pajamoms. Turto vertės padidėjimo suma apskaičiuojama taip:

1 000 000 – (800 000 - 80 000) = 280 000 Eur.

Jeigu UAB X šią sumą priskirs apmokestinamosioms pajamoms, UAB Y pastato nusidėvėjimą galės skaičiuoti nuo 1 000 000 Eur sumos, kuri bus laikoma šio turto įsigijimo kaina.

3. Komentuojamojoje straipsnio dalyje nustatyta taisyklė taikoma dalyviui akcijas apmokėjus materialiuoju turtu. Ši taisyklė apsprendžia turto įsigijimo kainą vienetui, kurio išleistas akcijas turtu apmoka jo dalyvis, t. y. šioje straipsnio dalyje įtvirtinta nuostata, vertinant turto įsigijimo kainą pelno mokesčio tikslais, taikoma vieneto, kuris turtinį įnašą gavo, o ne vieneto, kuris turtiniu įnašu apmokėjo vieneto akcijas, lygmeniu.

4. Lietuvos vienetui apmokėjus turtu ne Lietuvos vieneto išleistas akcijas, išskyrus PMĮ 41 str. nustytus reorganizavimo ir perleidimo atvejus, taikomos PMĮ 16 str. nuostatos.

5. Ši dalis netaikoma, jeigu turto perkėlimo operacija atitinka PMĮ 40^2 straipsnio 1 dalies 3 arba 4 punktuose nurodytą turto perkėlimo apmokestinimo atvejį.

5. Tais atvejais, kai vertybiniai popieriai mainomi į kitą turtą, šio turto įsigijimo kaina yra šių vertybinių popierių tikroji rinkos kaina turto įsigijimo momentu.

Komentaras

1. Komentuojamoje dalyje nustatyta specialioji akcijų mainų atveju taikoma apmokestinimo taisyklė. Kai vienetas vertybinius popierius maino į kitą turtą (įskaitant kitus vertybinius popierius),

tai šio turto įsigijimo kaina yra vertybinių popierių, į kuriuos jis buvo išmainytas, tikroji rinkos kaina turto įsigijimo momentu.

Pavyzdys

UAB „Rytas“ yra įsigijusi pastatą, kurį nuomoja UAB „Vyturėlis”. UAB „Vyturėlis” turi UAB „Saulutė” akcijų, kurių norėtų įsigyti UAB „Rytas”. Todėl UAB „Vyturėlis” pasiūlo UAB „Rytas” minėtą pastatą mainyti į 10 000 UAB „Saulutė” akcijų. Tarkim, kad mainų momentu UAB „Saulutė” vienos akcijos rinkos kaina – 100 Eur. Vadinasi, šiuo atveju UAB „Vyturėlis” pastato įsigijimo kaina – 1 000 000 Eur.

2. Kai Lietuvos vienetas turimas akcijas (dalis, pajus) maino į kitų vienetų akcijas (dalis, pajus), tai tokie mainai laikomi išmainytų akcijų (dalių, pajų) pardavimu už išmainytų akcijų (dalių, pajų) tikrąją rinkos kainą tų mainais gautų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo nuosavybėn dieną. Parduotų akcijų (dalių, pajų) turto vertės padidėjimo pajamos apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 16 str.). Toks akcijų (dalių, pajų) mainų apmokestinimo atvejis netaikomas, jeigu vykdomas reorganizavimas ar perleidimas pagal PMĮ 41 straipsnį.

3. Jei vienetas ar jo dalyviai 41 str. 2 dalies 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaiko 3 metus, tai tokie mainai laikomi išmainytų akcijų (dalių, pajų) pardavimu už išmainytų akcijų (dalių, pajų) tikrąją rinkos kainą tų mainais gautų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo nuosavybėn dieną. Parduotų akcijų (dalių, pajų) turto vertės padidėjimo pajamos apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 16 str. ir 42 str. 10 dalies komentarus).

4. Ši dalis netaikoma, jeigu turto perkėlimo operacija atitinka PMĮ 40^2 straipsnio 1 dalies 3 arba 4 punktuose nurodytą turto perkėlimo apmokestinimo atvejį.

6. Kai gyventojas baigia vykdyti individualią veiklą ir nerealizuotas prekes perduoda savo ar sutuoktinio įsteigtam naujam vienetui, šių prekių įsigijimo kaina vienetui yra šių prekių įsigijimo kaina, nurodyta gyventojo, vykdžiusio individualią veiklą, prekių įsigijimo dokumentuose, išskyrus atvejus, kai šiuo turtu apmokamos to vieneto akcijos (dalys, pajai).

(KEISTA: 2006 10 19 įstatymu Nr. X-866 (nuo 2006 10 31))

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas vieneto iš gyventojo, baigusio vykdyti individualią veiklą, gautų tokioje gyventojo veikloje nerealizuotų prekių įsigijimo kaina yra jų įsigijimo kaina, nurodyta gyventojo, vykdžiusio individualią veiklą, prekių įsigijimo dokumentuose.

2. Šios dalies nuostatos taikomos tik tuo atveju, jei gyventojas nutraukia individualią veiklą, įskaitant tą, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą, ir šioje veikloje nerealizuotas prekes perduoda bendrovei (individualiai įmonei, uždarajai akcinei bendrovei ar kt.), kurią įsteigia jis pats ar jo sutuoktinis.

Šios dalies nuostatos netaikomos, jei individualioje veikloje nerealizuotos prekės perduodamos jau esančiam gyventojo ar jo sutuoktinio įsteigtam vienetui.

3. Šioje dalyje prekėmis taip pat laikomos gyventojo individualioje gamybos veikloje nepanaudotos medžiagos ir žaliavos.

4. Gyventojui baigus individualią veiklą, šioje veikloje nerealizuotų prekių perdavimas savo ar sutuoktinio įsteigtam naujam vienetui įforminamas laisvos formos dokumentu (pvz., prekių perdavimo – priėmimo aktu), turinčiu nustatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus (žr. PMĮ 11 str. 4

dalies komentarą). Prie šio dokumento turi būti pridedamos individualioje veikloje nerealizuotų prekių įsigijimo dokumentų kopijos.

5. Vieneto šioje dalyje numatytu būdu įgytos prekės pagal PMĮ 13 str. 1 dalį yra laikomos jo turtu. Todėl vienetui šį turtą pardavus ar panaudojus savo veikloje, jo įsigijimo kaina, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriama leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalies nuostatas (žr. PMĮ 17 str. 1 dalies komentarą).

Pavyzdys

Gyventojas užsiėmė individualia veikla - tekstilės gaminių prekyba. 2020 metais jis nutarė individualią veiklą nutraukti ir pateikė mokesčių administratoriui prašymą išregistruoti jį iš Mokesčių mokėtojų registro. 2020 metų lapkričio mėn. gyventojas įsteigė individualią įmonę, kurioje ketino vykdyti prekybos veiklą.

Individualioje veikloje nerealizuotus 200 vienetų vienarūšių tekstilės gaminių, kurių įsigijimo kaina 20 000 Eur (kiekvieno gaminio kaina pagal individualios veiklos prekių įsigijimo dokumentus - 100 Eur), jis perdavė savo įsteigtai individualiai įmonei, šią ūkinę operaciją įformindamas prekių perdavimo – priėmimo aktu.

Individualiai įmonei perduotos jos savininko individualioje veikloje nerealizuotos prekės, remiantis PMĮ 13 str. 1 dalimi, yra laikomos šios įmonės turtu. Pagal PMĮ 14 str. 6 dalį, šių prekių įsigijimo kaina yra 20 000 Eur (ta pati, kokia buvo nurodyta individualios veiklos prekių įsigijimo dokumentuose).

2021 mokestiniais metais individuali įmonė pardavė 150 vienetų minėtų tekstilės gaminių už 22 000 Eur. Apskaičiuodama šio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, įmonė iš uždirbtų pardavimo pajamų gali atimti parduotų tekstilės gaminių 15000 Eur (150 vnt. x 100 Eur) įsigijimo kainą.

6. Šios dalies nuostatos netaikomos, kai gyventojo individualioje veikloje nerealizuotomis prekėmis apmokamos to gyventojo ar jo sutuoktinio įsteigto vieneto akcijos (dalys, pajai). Tokiu atveju taikomos PMĮ 14 str. 4 dalies nuostatos (žr. PMĮ 14 str. 4 dalies komentarą).

7. Tuo atveju, jeigu turtas perkeliamas į Lietuvos Respubliką ir šis turto perkėlimas apmokestinamas užsienio valstybėje įgyvendinant Direktyvos (ES) 2016/1164 5 straipsnio nuostatas, šio turto įsigijimo kaina yra tikroji jo rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu.

*(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. **XIII-2694** (nuo 2020 01 01))*

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta, kad tuo atveju, kai turtas (ilgalaikis, trumpalaikis ar finansinis) iš užsienio valstybės perkeliamas į Lietuvos Respubliką, turto įsigijimo kaina yra tikroji jo rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu ir taikoma tais atvejais, kai turtas perkeliamas į Lietuvos Respubliką, ir šis turto perkėlimas apmokestinamas užsienio valstybėje įgyvendinant Direktyvos (ES) 2016/1164 5 straipsnio nuostatas. Mokesčių mokėtojas, kuriam perkeliamas užsienio valstybėje apmokestintas turtas, turi turėti tai pagrindžiančius dokumentus - užsienio mokesčio administratoriui pateiktų dokumentų kopijas (deklaracijos, pažymos ir kt.).

2. Jeigu į užsienio valstybę perkeltas ir apmokestintas (taikant PMĮ 40^2 str. nuostatas) turtas susigrąžinamas atgal į Lietuvą ir turto savininkas nesikeičia, tai susigrąžinus turtą (pradėjus jį naudoti veikloje Lietuvos Respublikoje), vienetas turėtų tęsti to turto nusidėvėjimo (amortizacijos)

apskaičiavimą tuo pačiu metodu, kuris buvo taikomas prieš turto perkėlimą. Šiuo atveju, perkelto turto įsigijimo kaina (tikroji jo rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu) į vieneto sąnaudas įskaitoma per likusį turto naudingo tarnavimo laikotarpį. Ilgalaikio turto įsigijimo kainos nenudėvėtą (neamortizuotą) dalį iš pajamų vienetas gali atskaityti dalimis per ne trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje atitinkamai ilgalaikio turto grupei nustatytą nusidėvėjimo (amortizacijos) laikotarpį, atsižvelgiant į tą(-uos) mokestinį(-ius) laikotarpį(-ius), per kurį(-iuos) tas turtas jau buvo naudotas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2023-10-19 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr.) RM-36444

15 STRAIPSNIS. Turto pardavimo kaina

1. Turto pardavimo arba kitokio perleidimo nuosavybėn kaina - visos pajamos, uždirbtos pardavus arba kitaip perleidus nuosavybėn turtą, atėmus sumokėtus mokesčius (rinkliavas), išskyrus Pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto pardavimu arba kitokiu perleidimu nuosavybėn.

Komentaras

Turto pardavimo arba kitokio perleidimo kitų asmenų nuosavybėn kaina nustatoma iš visų pajamų, uždirbtų pardavus arba kitaip perleidus kitų asmenų nuosavybėn turtą, atėmus su pardavimu susijusių sumokėtų mokesčių sumas.

Pridėtinės vertės mokestis, nustatant turto pardavimo kainą, iš visų pajamų, uždirbtų pardavus arba kitaip perleidus nuosavybėn turtą, neatimamas.

2. NETEKO GALIOS: 2004 01 22 įstatymu Nr. IX-1972 (nuo 2004 02 14)

3. Jei turtas dėl kokių nors priežasčių yra prarastas, o jis buvo apdraustas, šio turto pardavimo kaina yra žalos dėl prarasto turto atlyginimo suma.

Komentaras

Jei vienetas apdraužia savo turtą ir draudiminio įvykio metu jį prarandą, šio prarasto turto pardavimo kaina yra žalos, susidariusios dėl to turto praradimo, atlyginimo suma. Ši nuostata taikoma sandorių vertės koregavimo ir netiesioginio apmokestinamojo pelno apskaičiavimo atvejais.

16 STRAIPSNIS. Turto vertės padidėjimo pajamos

1. Turto vertės padidėjimo pajamos yra uždirbtos pajamos, kurias sudaro turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir įsigijimo kainų skirtumas. Turto įsigijimo išlaidos turi būti pagrindžiamos šio Įstatymo 11 straipsnyje nustatytais dokumentais ir (arba) galiojančiais sandoriais.

Komentaras

Jeigu vienetas perleidžia turtą kitų asmenų nuosavybėn, tai turto vertės padidėjimo pajamomis laikomas to turto perleidimo kainos (žr. PMĮ 13 str. komentarą) ir įsigijimo kainos (žr. PMĮ 14 str. komentarą) skirtumas. Ši nuostata netaikoma prekių pardavimo atveju.

Turto įsigijimo išlaidos turi būti pagrindžiamos PMĮ 11 straipsnyje (žr. PMĮ 11 straipsnio komentarą) nustatytais dokumentais ir (arba) galiojančiais sandoriais.

2. Jei perleidžiamas vieneto turtas, kuriam buvo skaičiuojamas nusidėvėjimas arba amortizacija pelno mokesčiui apskaičiuoti, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas įsigijimo kaina tam turtui mažinama nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Komentaras

Jei vienetas kitų asmenų nuosavybėn perleidžia turtą, kuriam pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais šis vienetas skaičiavo nusidėvėjimą arba amortizaciją, tai minėtas vienetas, apskaičiuodamas turto vertės padidėjimo pajamas, to turto įsigijimo kainą sumažina nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Tuo atveju, jei vienetas turtą, kuriam skaičiavo nusidėvėjimą ir jį priskyrė ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, parduoda kaip metalo laužą, tai apmokestinamosiomis pajamomis pripažįstama turto pardavimo kaina, o leidžiamais atskaitymais – turto likutinė vertė.

3. NETEKO GALIOS: 2004 01 22 įstatymu Nr. IX-1972 (nuo 2004 02 14)

4. NETEKO GALIOS: 2004 01 22 įstatymu Nr. IX-1972 (nuo 2004 02 14)

5. Jei vienetas perleidžia obligaciją, tai šio perleidimo rezultatas obligaciją perleidusiame vienete - turto vertės padidėjimo pajamos mažinamos diskonto suma, kuri jau buvo įtraukta į obligaciją perleidusio vieneto pajamas.

Komentaras

Jeigu vienetas kitų asmenų nuosavybėn perleidžia obligaciją, tai iš turto padidėjimo pajamų, apskaičiuotų šiame PMĮ straipsnyje nustatyta tvarka, atėmęs diskonto sumą, kuri jau buvo įtraukta į obligaciją perleidusio vieneto pajamas, vienetas gaus obligacijos perleidimo rezultatą.

6. Tam tikrais atvejais vienetus reorganizuojant, likviduojant, pertvarkant ar Lietuvos vienetui (pagal 2001 m. spalio 8 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 2157/2001 dėl Europos bendrovės (SE) statuto ir 2001 m. spalio 8 d. Tarybos direktyvą 2001/86/EB, papildančią Europos bendrovės statutą dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus, įsteigtai Europos bendrovei, kurios buveinė yra Lietuvos Respublikoje (toliau – Europos bendrovė), ar pagal 2003 m. liepos 22 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1435/2003 dėl Europos kooperatinės bendrovės (SCE) statuto ir 2003 m. liepos 22 d. Tarybos direktyvą 2003/72/EB, papildančią Europos kooperatinės bendrovės statutą dėl darbuotojų dalyvavimo, įsteigtai Europos kooperatinei bendrovei, kurios buveinė yra Lietuvos Respublikoje (toliau – Europos kooperatinė bendrovė), perkeliant registruotą buveinę į kitą Europos Sąjungos valstybę narę, turto vertės padidėjimo pajamų pripažinimo ir apmokestinimo tvarka yra nustatyta šio Įstatymo IX skyriuje.
(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), taikoma nuo 2006 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais)

Komentaras

Žr. PMĮ IX skyriaus komentarą.

7. Kitais atvejais Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustato turto įsigijimo kainos, pardavimo kainos arba turto vertės padidėjimo pajamų apskaičiavimo tvarką.

Komentaras

Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustatys turto įsigijimo kainos, pardavimo kainos arba turto vertės padidėjimo pajamų apskaičiavimo tvarką kitais, t.y. PMĮ 13, 14 ir 15 straipsniuose nenurodytais, atvejais.

V SKYRIUS

LEIDŽIAMI ATSKAITYMAI IR RIBOJAMŲ DYDŽIŲ LEIDŽIAMI ATSKAITYMAI

17 STRAIPSNIS. Leidžiamų atskaitymų pripažinimo tvarka

1. Leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita. Leidžiamiems atskaitymams taip pat priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jeigu ši darbuotojų gauta nauda pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas. Leidžiamiems atskaitymams priskiriami Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyti Ignalinos atominės elektrinės papildomi atskaitymai. Vieneto (individualios įmonės, tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos, mažosios bendrijos) leidžiamiems atskaitymams taip pat priskiriama suma, nuo kurios pagal Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas skaičiuojamos ir mokamos vieneto dalyvio (individualios įmonės savininko, tikrosios ūkinės bendrijos tikrojo nario, komanditinės ūkinės bendrijos tikrojo nario, mažosios bendrijos nario) valstybinio socialinio draudimo įmokos.
(KEISTA: 2012 06 29 įstatymu Nr. XI-2165 (nuo 2012 09 01))

Komentaras

1. Remiantis šio straipsnio pirmosios dalies nuostatomis, leidžiamais atskaitymais laikomos visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti. Leidžiamiems atskaitymams taip pat priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jei ši darbuotojų gauta nauda yra gyventojų pajamų mokesčio objektas. Be to, individualios įmonės, tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bei mažosios bendrijos leidžiamiems atskaitymams taip pat priskiria sumas, nuo kurių pagal Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas skaičiuojamos ir mokamos vieneto dalyvio (individualios įmonės savininko, mažosios bendrijos nario, tikrosios ūkinės bendrijos tikrojo nario, komanditinės ūkinės bendrijos tikrojo nario) valstybinio socialinio draudimo įmokos.

Sąnaudos turi būti pagrindžiamos galiojančiais sandoriais, todėl vienetas, sudarydamas sandorį, turi būti įsitikinęs, kad šio sandorio antroji šalis nėra fiktyvus ūkio subjektas ir kad jis turi teisę vykdyti sandoriu sukurtas pareigas (vykdyti atitinkamą veiklą).

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 1 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E)RM-14067)

2. Išlaidos pripažįstamos sąnaudomis pagal pajamų ir sąnaudų kaupimo apskaitos principą (toliau – kaupimo apskaitos principas), kitus buhalterinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančiuose dokumentuose nustatytus principus.

Kaupimo principas numato, kad sąnaudos apskaitoje pripažįstamos ir registruojamos, kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo gauti ar sumokėti pinigai. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, sąnaudomis pripažįstama tik ta ataskaitinio ir ankstesnių laikotarpių išlaidų dalis, kuri tenka per ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms.

Vienetai, pajamas pripažįstantys pagal pinigų apskaitos principą, sąnaudas pripažįsta pagal kaupimo apskaitos principą, tačiau, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos tik tos sąnaudos, kurios susijusios su pajamomis, faktiškai gautomis per mokestinį laikotarpį (su mokestinio laikotarpio įplaukomis).

3. Vieneto patirtos išlaidos yra laikomos įprastinėmis sąnaudomis, jeigu jos atitinka vykdomos veiklos pobūdį ir, jeigu jos yra įprastos vienetų, vykdančių atitinkamą veiklą Lietuvoje ar užsienyje, veiklai.

4. Sąnaudoms, kurių dydį nulemia pagamintos produkcijos (įvykdytų užsakymų) kiekis, priskiriamos ne visos išlaidos, patirtos tai produkcijai pagaminti (užsakymui įvykdyti), o tik parduotai produkcijai tenkanti tų išlaidų dalis. Ne visas sąnaudas galima padalinti tarp parduotos ir neparduotos produkcijos (nebaigtos gamybos). Vieneto tipinės veiklos sąnaudos, kurių dydį nulemia ne parduotų gaminių kiekis, o laikotarpio trukmė bei kiti veiksniai ir kurių neįmanoma susieti su pajamų uždirbimu, laikomos tenkančiomis uždirbtoms pajamoms. Prie tokių sąnaudų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos pardavimo, bendrosios ir administracinės sąnaudos (jeigu jos neįtraukiamos į ilgalaikio turto pasigaminimo kainą).

5. Vienetas, tvarkydamas finansinę apskaitą, spręsdamas išlaidų priskyrimo tiesioginėms ir netiesioginėms išlaidoms klausimus, nustatydamas netiesioginių išlaidų paskirstymo gaminamai produkcijai (vykdomam užsakymui) kriterijus, taip pat priskirdamas sąnaudas, tenkančias parduotai produkcijai (užsakymui), turi vadovautis finansinę apskaitą reglamentuojančiais teisės aktais (žr. PMĮ 57 str. 2 dalies komentarą).

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tik tos finansinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nuostatos, kurios neprieštarauja PMĮ nuostatoms. Tvarkant vieneto finansinę apskaitą pagal nustatytus apskaitos reikalavimus, ne visos finansinėje apskaitoje įregistruotos sąnaudos, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams. Leidžiamų atskaitymų ir ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų iš pajamų tvarka nustatyta PMĮ 17-30 straipsniuose (žr. PMĮ 17-30 straipsnių komentarus).

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

6. Kai kurių išlaidų rūšių pripažinimo leidžiamais atskaitymais paaiškinimai.

6.1. Dėl žaliavų ir medžiagų.

Leidžiamiems atskaitymams priskiriama žaliavų (medžiagų), įeinančių į pagamintų ir realizuotų gaminių sudėtį, sudarančių jų pagrindą arba kaip komponentai būtinų gaminant produkciją (atliekant darbus, suteikiant paslaugas), medžiagų, sunaudojamų produkcijos (darbų, paslaugų) gamyboje normaliam technologiniam procesui vykti, įsigijimo kaina, realizuotos produkcijos įpakavimo medžiagų įsigijimo kaina, kitoms gamybinėms bei ūkinėms reikmėms (bandymams, kontrolei, išlaikymui) sunaudotų medžiagų įsigijimo kaina, instrumentų, įrenginių, prietaisų, laboratorinio ir kito inventoriaus, kai šis turtas priskirtas trumpalaikiam turtui, įsigijimo kaina, komplektavimo gaminių ir pusgaminių, kurie montuojami ar papildomai apdorojami įmonėje, įsigijimo kaina, kuro ir visų rūšių energijos, naudojamos technologiniams tikslams, visų rūšių energijos gamybai, įskaitant energijos perdavimą, energijos, sunaudotos patalpoms šildyti, įsigijimo kaina, statybinių medžiagų, konstrukcijų ir detalių, montuojamų statomuose objektuose, atliekant statybos darbų paslaugas, įsigijimo kaina, sėklų, sodinamųjų medžiagų, pašarų, trąšų, gaminant žemės ūkio produkciją, įsigijimo kaina ir pan.

6.2. Dėl gamybos atliekų.

6.2.1. Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos faktiškos gamybinės atliekos pagal įmonės nusistatytus normatyvus, atsižvelgiant į gamybos technologinio proceso (darbų atlikimo, paslaugų teikimo) specifiką, t.y. jos įtraukiamos į gamyboje sunaudotų žaliavų (medžiagų) savikainą.

Gamybinėmis atliekomis laikomos medžiagų (žaliavų), pusgaminių, ir kitų materialinių išteklių, susidarančių produkcijos gamybos (darbų atlikimo, paslaugų teikimo) procese, likučiai, visiškai arba iš dalies praradę pirmines vartojimo savybes (chemines ar fizines). Nustatant gamybinių atliekų normas, privaloma laikytis atitinkamą veiklos sritį reguliuojančios institucijos (ministerijos ar žinybos) nustatytos normų apskaičiavimo tvarkos bei kitų teisės aktų nuostatų (kai ministerijos ar kitos institucijos tokių tvarkų nuostatas ar kitus medžiagų suvartojimą reglamentuojančius teisės aktus yra patvirtinusios).

Grąžinamosios gamybinės atliekos, t.y. tokios gamybinės atliekos, kurios gali būti panaudojamos gamyboje arba parduodamos, turi būti įvertintos, sumažinus materialinių vertybių sąnaudas. Tokios atliekos įkainojamos pagal įmonės nusistatytą metodiką. Medžiagų likučiai, kurie pagal nustatytą technologiją perduodami į kitus gamybinius padalinius (cechus), kaip pilnavertės medžiagos (žaliavos) kitų rūšių gaminiams gaminti (darbams atlikti, paslaugoms teikti) taip pat įkainojami pagal įmonės nusistatytą metodiką. Gamybinėms atliekoms nepriskiriama šalutinė produkcija, kuri gaunama technologinio proceso metu.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.2.1 punkto trečios pastraipos VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.2.2. Dėl ligų, traumų ar apsigimimų kritusių penimų auginimui ar reprodukcijai laikomų gyvūnų vertė gali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymams, kaip gyvūnų auginimo, reprodukcijos ar kitų žemės ūkio produkcijos gamybos procesų sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti. Tokių sąnaudų pripažinimui prie apskaitos dokumentų, kuriais yra pagrįsti šie gyvūnų kritimai, turi būti veterinarijos gydytojų pasirašyti aktai ir nurodyti susirgimai, kurie galėjo būti gyvūno mirties priežastimi.

Vienetų, besiverčiančių gyvulininkyste, dėl virusinių ligų arba užkrečiamų ligų patirti kritusių gyvūnų nuostoliai priskiriami leidžiamiems atskaitymams tuo atveju, jeigu vienetas turi dokumentus, patvirtinančius virusinės ar užkrečiamos ligos protrūkio faktą.

Gyvulinės kilmės žemės ūkio produkcijos, kuri yra netinkama realizavimui dėl gyvūnų ligos ar taikomo gydymo arba kurios realizavimas yra apribotas teisės aktais, savikaina priskiriama leidžiamiems atskaitymams tuo atveju, jeigu yra patvirtinantys veterinarijos gydytojo pasirašyti aktai ir nurodyti susirgimai, kurie galėjo įtakoti pagamintos produkcijos kokybę, arba kiti gyvūnų augintojams pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus privalomi pildyti dokumentai, kuriuose fiksuojamas pagamintos produkcijos nuokrypio nuo nustatytos kokybės faktas.

Tačiau, jeigu gyvūnai yra apdrausti, ir įvykus draudiminiam įvykiui yra gauta draudiminė išmoka, kuri pagal PMĮ 12 str. 2 dalį yra laikoma neapmokestinamosiomis pajamomis, tai leidžiamiems atskaitymams bus pripažįstama tik draudiminę išmoką viršijanti kritusių gyvūnų vertė (auginimo išlaidos).

Vienetų, kurie verčiasi augalininkyste, patirti nuostoliai dėl žuvusių pasėlių dėl gamtos jėgos (sausros, liūtys, vėjas, kruša, šalnos ir kt.) priskiriami leidžiamiems atskaitymams, jeigu yra vieneto sudarytos komisijos žalos dydžiui įvertinti ir nustatyti, protokolai arba kiti dokumentai, patvirtinantys gamtos jėgos sukeltų stichijų faktą. Tačiau, jeigu pasėliai yra apdrausti, ir įvykus draudiminiam įvykiui yra gauta draudiminė išmoka, kuri pagal PMĮ 12 str. 2 dalį yra laikoma neapmokestinamosiomis

pajamomis, tai leidžiamiems atskaitymams bus pripažįstama tik draudiminę išmoką viršijanti žuvusių pasėlių vertė (auginimo išlaidos).

6.3. Dėl sunaudotos produkcijos.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikoma produkcija, sunaudota laboratoriniams bandymams.

6.4. Dėl parduotų prekių įsigijimo kainos.

Sąnaudomis, priskiriamoms leidžiamiems atskaitymams, laikoma parduotų prekių įsigijimo kaina. Atsargų sąnaudos, kurios, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, apskaičiuojamos pagal taikomą atsargų įkainojimo būdą, kuris pasirinktas vadovaujantis finansinę apskaitą reglamentuojančiais teisės aktais, ir kuriuo vadovaujantis sudaromas metinių finansinių ataskaitų rinkinys.

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

6.5. Dėl žemės rekultivavimo darbų išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos žemės rekultivavimo darbų išlaidos (jeigu gamtos išteklių panaudojimą reglamentuojančiuose teisės aktuose nenumatyta kitaip).

6.6. Dėl materialinių vertybių sandėliavimo (saugojimo) išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos materialinių vertybių sandėliavimo (saugojimo) išlaidos.

6.7. Dėl degalus (kurą) ir elektrą naudojančių priemonių eksploatavimo išlaidų.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, sunaudotų degalų (kuro) ir elektros įsigijimo kaina, taip pat kitos degalus (kurą) ir elektrą naudojančios priemonės eksploatavimo išlaidos (pvz. naudojant įmonės veikloje automobilį – perduotų naudoti tepalų, padangų, plovimo medžiagų, filtrų, įvairių smulkių detalių įsigijimo kaina ir kt.) priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų.

Įmonių finansinėje apskaitoje fiksuojamos ūkinės operacijos, tarp jų ir susijusios su degalus (kurą) ir elektrą naudojančių priemonių panaudojimu, turi būti pagrįstos dokumentais, iš kurių būtų galima spręsti, kad degalai (kuras) ir elektra sunaudoti vieneto pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

Degalų (kuro) ir elektros sunaudojimo normas įmonė patvirtina atsižvelgdama į degalus (kurą) ir elektrą naudojančios priemonės gamintojo nurodytus techninius duomenis. Įmonė, atsižvelgdama į veiklos pobūdį ir darbo sąlygas, gali ir pati nusistatyti kitą metodiką (pvz. automobiliui atlikti bandomuosius važiavimus), kuri leistų patikimai įvertinti ir nustatyti faktiškai sunaudojamą degalų (kuro) ir elektros kiekį, įmonės veikloje naudojamai priemonei. Visais atvejais kuro sunaudojimo normos turi būti techniškai pagrįstos.

Leidžiamiems atskaitymams galima priskirti tik faktiškai sunaudotą (siejamą su įmonės pajamų uždirbimu) degalus (kurą) ir elektrą naudojančiai priemonei tenkantį degalų (kuro) ir elektros kiekį, neviršijant nustatyto norminio kiekio.

Atsižvelgdama į veiklos pobūdį ir kitas darbo sąlygas, įmonė pati nusistato, kokiais dokumentais, patvirtintais atsakingų asmenų parašais, turi būti įforminamas degalų (kuro) ir elektros bei kitų su degalus (kurą) ir elektrą naudojančių priemonių eksploatavimu susijusių medžiagų sunaudojimas, pvz., gali būti naudojami degalų (kuro) ir elektros nurašymo aktai, degalų (kuro) ir elektros sunaudojimo ataskaitos ir pan. Tokiu būdu degalų (kuro) ir elektros ir kitos su autotransporto priemonių naudojimu susijusios sąnaudos leidžiamais atskaitymais gali būti pripažintos ir be

automobilio kelionės lapų (t. y. dokumentų, kuriuose detaliai nurodyti maršrutai, kuriais automobilis važiavo).

Prie leidžiamų atskaitymų priskiriamos išlaidos, susijusios su specializuotų organizacijų atliekamais patarnavimais (mokėjimai už automobilių technines apžiūras, plovimą ir kt.). Šios išlaidos leidžiamais atskaitymais pripažįstamos remiantis atitinkamai įformintais tų patarnavimų atlikimo dokumentais.

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

6.8. Dėl raštinės ir biuro reikmenų įsigijimo išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos kanceliarinės, blankų įsigijimo, pašto, telefono (įskaitant mobiluįį), telegrafo, kitų ryšių, įskaitant faksimilinį, elektroninį paštą, taip pat informacines sistemas (internetą ir pan.) išlaidos, informacijos apdorojimo (skaičiavimo) centrų, kompiuterių techninio aptarnavimo paslaugos.

6.9. Dėl patalpų nuomos išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos patalpų nuomos išlaidos, mokesčiai už komunalines paslaugas (už šaltą vandenį, kanalizaciją, dujas, elektrą, šiluminę energiją, šiukšlių (sniego) išvežimą ir pan.), už naudojimąsi liftu, lauko durų signalizacijos priežiūros, dūmtraukių valymo, eksploatuojamo objekto šildymo sistemų parengimo žiemai bandymų, patalpų vidaus inžinierinės įrangos avarijų likvidavimo išlaidos, šildymo ir karšto vandens tiekimo sistemų reguliavimo, pastatų šildymo sistemų bandymo ir parengimo žiemai išlaidos, išlaidos, užtikrinančios statinių ir įrengimų saugų naudojimą, statinių priešgaisrinę apsaugą, ūkio subjektui priklausančios teritorijos priežiūros išlaidos (valymas, želdynų priežiūra ir pan.), patalpų ir kitų materialinių vertybių apsaugos bei priešgaisrinės apsaugos išlaidos.

Kai įmonė veiklai nuomojasi turtą (patalpas) iš gyventojo, už gyventoją sumokėtos komunalinių paslaugų sąskaitose nurodytos „kaupiamosios lėšos“ (kaupiamosios lėšos – tai butų ir kitų patalpų savininkų privalomos kaupti lėšos, kurios bus skiriamos namui atnaujinti pagal privalomuosius pastatų naudojimo ir priežiūros reikalavimus) laikomos gyventojo turto nuomos pajamomis, todėl jeigu įmonė kompensuoja jas gyventojui, t. y. patalpų nuomotojui, „kaupiamosios lėšos“ gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tik tokiu atveju, jeigu tokios išlaidos priskiriamos šio asmens suteiktos nuomos paslaugos kainai, t. y. sudarytoje nuomos paslaugų teikimo sutartyje turi būti numatyta, kad „kaupiamosios lėšos“ sudaro nuomos kainos dalį.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.9 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.10. Dėl bankų paslaugų.

Leidžiamais atskaitymais laikomos bankų paslaugos, įskaitant bankams sumokėtą mokestį už mokėjimo korteles, kai darbo apmokėjimas organizuotas ne grynaisiais pinigais, taip pat už banko paslaugas, pirkėjams atsiskaitant mokėjimo kortelėmis ir pan.

6.11. Dėl skolinių įsipareigojimų perleidimo (faktoringo) sutarčių.

Civilinio kodekso 6.903 straipsnyje nustatyta, kad „faktoringo sutartimi viena šalis (finansuotojas) perduoda arba įsipareigoja perduoti kitai šaliai (klientui) pinigus mainais už kliento (kreditoriaus) piniginį reikalavimą, susijusį su prekių pardavimu, darbų atlikimu ar paslaugų teikimu, trečiajam asmeniui (skolininkui), o klientas perleidžia arba įsipareigoja perleisti finansuotojui piniginį reikalavimą skolininkui (finansavimas su sąlyga perleisti piniginį reikalavimą) ir mokėti sutartyje nustatytą atlyginimą. Piniginį reikalavimą skolininkui klientas gali perleisti finansuotojui taip pat ir siekdamas užtikrinti savo prievolių finansuotojui įvykdymą“.

Pagal Civilinio kodekso 6.904 straipsnio nuostatas „finansuotoju pagal faktoringo sutartį gali būti tik bankas arba kitas pelno siekiantis juridinis asmuo, įstatymų nustatyta tvarka turintis teisę vykdyti faktoringo veiklą“.

Kadangi faktoringas yra paslauga, tai už ją finansuotojas turi gauti pajamų. Sudarant skolinių įsipareigojimų perleidimo (faktoringo) sutartis, paprastai numatomi tokie mokesčiai, kaip faktoringo (finansavimo) palūkanos, komisinis (sąskaitos priėmimo) mokestis, sutarties (administravimo) mokestis.

Finansuotojui pagal faktoringo sutartį įmonės sumokėtas komisinis mokestis, sutarties mokestis bei mokamos palūkanos už finansavimą, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos įmonės pardavėjos (kliento) leidžiamiems atskaitymams.

Pagal skolinių įsipareigojimų perleidimo (faktoringo) sutartį finansuotojas įmonei už perleistą piniginį reikalavimą skolininkui dažniausiai avansu perveda 70 – 90 proc. skolos sumos pagal pirkėjui išrašytą sąskaitą faktūrą. Likusią sumą, atskaitęs palūkanas ir kitus sutartyje numatytus mokesčius, finansuotojas sumoka, kai pirkėjas atsiskaito su finansuotoju.

Pavyzdys

Pardavėjas (toliau – Klientas) pardavė prekes pirkėjui, tačiau pirkėjas jam nemoka už gautas prekes. Klientas, norėdamas užsitikrinti pakankamą apyvartinių lėšų kiekį bei didesnę tikimybę atgauti skolą iš pirkėjo, su banku (toliau – Finansuotojas) sudaro skolinių įsipareigojimų perleidimo (faktoringo) sutartį, kurioje Finansuotojas suteikia Klientui 100 000 eurų faktoringo limitą.

Pagal Kliento ir Finansuotojo sudarytą skolinių įsipareigojimų perleidimo (faktoringo) sutartį Klientas įsipareigoja perleisti Finansuotojui Kliento skolininko (prekių pirkėjo) piniginį reikalavimą. Finansuotojas įsipareigoja perimti piniginį reikalavimą pagal Kliento skolininkui (prekių pirkėjui) išrašytas sąskaitas faktūras ir pervesti Klientui avansu 85 proc. sąskaitose faktūrose nurodytos sumos.

Klientas įsipareigoja Finansuotojui mokėti tokius mokesčius: faktoringo (finansavimo) palūkanas – 7 proc. nuo banko finansuojamos sumos, komisinį (sąskaitos priėmimo) mokestį – 2 proc. nuo perimto piniginio reikalavimo sumos, sutarties (administravimo) mokestį – 0,65 proc. faktoringo limito.

Vykdydamas sutartį, Finansuotojas perėmė iš Kliento 100 000 eurų piniginį reikalavimą skolininkui (prekių pirkėjui). Finansuotojas Klientui avansu pervedė 85 proc. šio piniginio reikalavimo sumos (85 000 eurų). Šiuo atveju, Klientas už faktoringo paslaugą Finansuotojui sumokės 5 950 eurų (85 000 x 7: 100) faktoringo (finansavimo) palūkanų, 2 000 eurų (100 000 x 2: 100) komisinio (sąskaitos priėmimo) mokesčio, 650 eurų (100 000 x 0,65: 100) sutarties (administravimo) mokesčio, iš viso 8 600 eurų. Šios už Finansuotojo suteiktas paslaugas sumokėtos sumos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos Kliento leidžiamiems atskaitymams. Finansuotojo gautos faktoringo palūkanos (5 950 eurų), komisinis mokestis (2 000 eurų) ir sutarties (administravimo) mokestis (650 eurų) priskiriamos Finansuotojo apmokestinamoms pajamoms.

Finansuotojas iš skolininko (prekių pirkėjo) gavęs skolos sumą (100 000 eurų), likusią skolos sumą 6 400 eurų (100 000 – 85 000 – 8 600) pagal perimtą iš Kliento piniginį reikalavimą, atskaitęs palūkanas ir kitus Kliento sumokėtus mokesčius, sumoka Klientui.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.11 punkto pateiktas pavyzdys VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E)RM-14067)

6.12. Dėl rinkos paieškos išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos išlaidos, susijusios su rinkos konjunktūros tyrimu, prekių ir paslaugų realizavimo rinkos paieškos (mokestis už dalyvavimą konkursuose) išlaidos, projektų parengimo konkursui išlaidos (įskaitant nelaimėtuosius). Leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamas potencialiems klientams nemokamai perduodamas nedidelis prekių kiekis bandymams ir naujų gaminių gamybai, kad vartotojai ir jų produkcijos pirkėjai galėtų susipažinti su naujų prekių pranašumais. Rinkos paieškos sąnaudos leidžiamiems atskaitymams priskiriamos, jeigu yra jų pagrįstumą patvirtinantys dokumentai. Nemokamai perduodant prekes, tokiais dokumentais turėtų būti jų gavėjo įsipareigojimas surinkti ir pateikti informaciją apie prekių kokybę ir paklausą bei tokios informacijos pateikimas (tai gali būti išvados apie iš prekių pagamintos produkcijos kokybę, pirkėjų apklausos rezultatai, pirkimo sutartys ir pan.).

6.13. Dėl konsultacinių, juridinių, informacinių ir pan. išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos konsultacinės, juridinės, informacinės ir pan. išlaidos, įskaitant audito, vertinimo, sertifikavimo ir pan. paslaugas; mokesčiai notarui už dokumentų įforminimą; išlaidos, susijusios su bylų nagrinėjimu teismuose, arbitraže ir ikiteisminiuose ginčuose, finansinės atskaitomybės skelbimo išlaidos, spaudos leidinių, techninės, metodinės ir kitų informacinio pobūdžio įmonės veiklai vykdyti reikalingų leidinių įsigijimo bei prenumeravimo, muitinės dokumentų rengimo išlaidos.

Atlikto finansinės veiklos audito sąnaudas įmonė leidžiamiems atskaitymams priskirti ir iš pajamų atskaityti gali:

– tą mokestinį laikotarpį, kurį audito paslaugos buvo atliktos,

arba

– tą mokestinį laikotarpį, už kurį auditas buvo atliktas.

6.14. Dėl darbuotojų rengimo ir kvalifikacijos kėlimo išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos darbuotojų rengimo ir perkvalifikavimo išlaidos, įskaitant personalo apmokymą dirbti įrengimais, įvaldyti (diegti) naujas technologijas, darbuotojų kvalifikacijos kėlimo išlaidos (įskaitant užsienio kalbų kursus), kai tai susiję su jų einamomis pareigomis.

Kvalifikacijos kėlimas suprantamas kaip apmokymas trumpalaikiuose kursuose, kuriuose darbuotojai tik tobulina savo kvalifikaciją, įgytą anksčiau.

Kvalifikacijos kėlimo sąnaudoms nepriskiriamos darbuotojų mokymosi mokyklose, kurias baigę jie įgyja aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją, kuri suteikia tam tikrą išsimokslinimo lygį, išlaidos.

Jeigu individualios įmonės savininkas arba mažosios bendrijos narys pats tiesiogiai dalyvauja gamybiniame procese arba vadovavimas reikalauja specifinių žinių ir jas būtina pastoviai atnaujinti, leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos individualios įmonės savininko ar mažosios bendrijos nario kvalifikacijos kėlimo, apmokymo dirbti įrengimais ir panašios išlaidos. Jeigu individuali įmonė arba mažoji bendrija keičia veiklos profilį, sąnaudoms gali būti priskiriamos individualios įmonės savininko ar mažosios bendrijos nario perkvalifikavimo išlaidos. Sąnaudoms taip pat gali būti priskirtos su individualios įmonės savininko ar mažosios bendrijos nario trumpalaikių kursų (pvz., užsienio kalbų, buhalterinės apskaitos) lankymu susijusios išlaidos, kai tai susiję su individualios įmonės ar mažosios bendrijos veikla.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.14 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.15. Dėl darbo saugos ir darbuotojų sveikatos apsaugos išlaidų

6.15.1. Leidžiamiems atskaitymams priskiriamos vieneto sąnaudos, patirtos įgyvendinant darbuotojų saugą ir sveikatą reglamentuojančiuose teisės aktuose (Lietuvos Respublikos darbo kodekso XVIII skyrius, Lietuvos Respublikos darbuotojų saugos ir sveikatos įstatyme ir kituose teisės aktuose) numatytas privalomas kolektyvines ir (ar) asmenines darbuotojų saugos ir sveikatos priemones. Tokioms priemonėms priskiriamos nelaimingų atsitikimų prevencijos priemonės (specialių rūbų, akinių, pirštinių, kitų teisės aktuose ir kolektyvinėse sutartyse numatytų darbo apsaugos priemonių įsigijimas, saugių darbo vietų sukūrimas ir pan.), profesinių ligų prevencijos priemonės (medicininiai patikrinimai, skiepai, ventiliacijos įrenginiai, kinozeterapijos seansai ir pan.), vaistinėlių įsigijimo išlaidos**,** pirmosios pagalbos suteikimo darbuotojams pirmąją pagalbą teikiančių punktų, organizavimas.

Pavyzdžiai

Pagal Lietuvos Respublikos radiacinės saugos įstatymą ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. gegužės 7 d. nutarimu Nr. 544 patvirtintą Darbų ir veiklos sričių, kuriose leidžiama dirbti asmenims, iš anksto pasitikrinusiems sveikatą ir vėliau besitikrinantiems sveikatą dėl užkrečiamų ligų, sąrašo ir šių asmenų tikrinimo tvarką iš darbdavio lėšų apmokamos išlaidos už darbuotojų periodišką medicininę apžiūrą laikomos sąnaudomis, priskiriamomis leidžiamiems atskaitymams.

Minėtame Lietuvos Respublikos saugos ir sveikatos įstatyme nustatyta, kad darbdavio pareiga yra užtikrinti darbuotojų saugą ir sveikatą visais su darbu susijusiais aspektais. Kai vykdant šią pareigą (pvz., kai darbuotojams vykdant tiesiogines darbo funkcijas yra tikimybė užsikrėsti infekcinėmis ligomis ir todėl įmonės lėšomis jie skiepijami) įmonė patiria išlaidų, tos išlaidos gali būti pripažintos leidžiamais atskaitymais. Darbuotojų, kurie skiepijami darbdavio lėšomis, profesijų sąrašas (toliau – Sąrašas) patvirtintas Lietuvos Respublikos sveikatos ministro 2004 m. spalio 14 d. įsakymu Nr. V-716), todėl skiepijimo sąnaudos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, jei skiepijami darbuotojai, kurių profesijos ir pareigybės yra įtrauktos į Sąrašą ir į darbdavio ar jo įgalioto asmens sudarytą sąrašą.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.15 punkto 1 papunktis VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.15.2. Jeigu vieneto įgyvendinamos sveikatos priežiūros ir reabilitacijos priemonės pagal teisės aktus nėra privalomos, tačiau jas taikant galima nustatyti konkretaus darbuotojo gautą naudą, vieneto patirtos išlaidos nuo 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, jeigu darbuotojo nauda yra gyventojų pajamų mokesčio objektas.

6.15.3. Vieneto išlaidos, patirtos įgyvendinant papildomas (pagal teisės aktus neprivalomas) darbuotojų sveikatos priežiūros ir reabilitacijos priemones, kai neįmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo gautos naudos, tačiau tokių priemonių taikymas yra numatytas kolektyvinėje sutartyje, leidžiamiems atskaitymams nuo 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio gali būti priskiriamos vadovaujantis PMĮ 26 str. 2 dalies nuostatomis (žr. PMĮ 26 str. 2 dalies komentarą).

6.16. Dėl sanitarijos ir higienos išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos sanitarijos ir higienos išlaidos.

6.17. Dėl geriamojo vandens įsigijimo išlaidų.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos įmonės darbuotojams bendro naudojimo talpose perkamo geriamojo vandens įsigijimo išlaidos (įskaitant aparatų, naudojamų vandeniui virinti ir atšaldyti, nuomos išlaidas).

Jeigu įmonė įsigyja geriamą vandenį (įskaitant ir mineralinį), skirtą naudoti savo darbuotojams darbo metu, tai šio bendram darbuotojų naudojimui skirto vandens įsigijimo kaina priskiriama leidžiamiems atskaitymams, neatsižvelgiant į tai, į kokias talpas šis vanduo buvo išpilstytas.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.17 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.18. Dėl inventorizacijos metu nustatyto prekių pertekliaus arba trūkumo

Atliekant atsargų, dažniausiai perparduoti skirtų prekių inventorizaciją, kartais nustatomas vienų prekių perteklius, o kitų – trūkumas.

Prekės pagal jų vartojamąsias savybes gali būti grupuojamos į vienarūšes ir nevienarūšes. Vienarūšėmis laikomos tokios prekės, kurios turi analogišką vartojimo paskirtį, išvaizdą, sudėtį, kokybę ir kurių kaina tapati arba skiriasi nežymiai.

1 pavyzdys

Įmonė prekiauja statybinėmis medžiagomis. Dviejų plytelių rūšių išvaizda, paskirtis analogiška, tačiau vienos rūšies plytelių įsigijimo kaina tris kartus didesnė nei kitos. Priežastys, kodėl įsigijimo kaina skiriasi, gali būti įvairios, pavyzdžiui, skirtingi gamintojai, netapati sudėtis, kokybė ir t. t. Šios dvi plytelių rūšys negali būti laikomos vienarūšėmis prekėmis.

Prekių priskyrimas vienarūšėms ar nevienarūšėms pagrįstinas įmonės numatytose atitinkamose vidinėse tvarkose. Vienarūšės prekės gali būti perrūšiuojamos. Jeigu inventorizacijos metu įmonės nustatomas vienų vienarūšių prekių perteklius, o kitų trūkumas ir perrūšiavus prekes gaunamas kiekio trūkumas, tuomet jis laikytinas neleidžiamais atskaitymais PMĮ 17 str. 1 dalies prasme. Inventorizacijos metu įmonės nustatomas po vienarūšių prekių perrūšiavimo vertės trūkumas laikytinas leidžiamais atskaitymais, o vertės perteklius priskirtinas apmokestinamosioms pajamoms.

2 pavyzdys

Įmonė prekiauja juoda ir mėlyna spalva rašančiais rašikliais, kurie pagal įmonės atitinkamas vidaus tvarkas priskiriami vienarūšėms prekėms. Inventorizacijos metu nustatytas mėlyna spalva rašančių 10 rašiklių perteklius, juoda spalva rašančių 30 rašiklių trūkumas. Visų rašiklių kainos tapačios. Juos perrūšiavus, gautas kiekio trūkumas – 20 rašiklių įsigijimo kainų suma laikytina neleidžiamais atskaitymais.

3 pavyzdys

Įmonė prekiauja obuoliais, kurie pagal įmonės atitinkamas vidaus tvarkas priskiriami vienarūšėms prekėms. Vienos rūšies obuolių kilogramo įsigijimo kaina 3 eurai, kitos 4 eurai. Inventorizacijos metu nustatytas pigesnės rūšies obuolių 2 kilogramų perteklius (6 eurai) ir brangesnės rūšies obuolių 2 kilogramų trūkumas (8 eurai). Perrūšiavus prekes, gautas ne kiekio, tačiau vertės (2 eurų) trūkumas laikytinas leidžiamais atskaitymais. Tačiau jeigu inventorizacijos metu būtų nustatytas pigesnės rūšies obuolių 2 kilogramų trūkumas (6 eurai) ir brangesnės rūšies obuolių 2 kilogramų perteklius (8 eurai), tokiu atveju perrūšiavus prekes gautas ne kiekio, tačiau vertės (2 eurų) perteklius turėtų būti priskirtas apmokestinamosioms pajamoms.

Nustačius po perrūšiavimo vienarūšių prekių kiekio perteklių, jis traukiamas į apmokestinamąsias pajamas – t. y. padidinamas apmokestinamasis pelnas inventorizacijos metu nustatyto prekių pertekliaus suma. Pardavus šias vienarūšes prekes, buvusio pertekliaus suma (vienarūšių prekių įsigijimo kainų suma) priskiriama leidžiamiems atskaitymams.

Prekių trūkumo arba pertekliaus suma – tai trūkstamų arba perteklinių prekių įsigijimo kainų suma. Tokių prekių įsigijimo kaina (savikaina) nustatoma taikant tuos pačius įkainojimo būdus, kurie taikomi finansinėje apskaitoje.

4 pavyzdys

Avalynės parduotuvėje inventorizacijos metu, perrūšiavus vienarūšėms prekėms priskiriamus batus, nustatomas 4 batų porų perteklius. Įmonė šias prekes (batus) finansinėje apskaitoje įkainoja svertinio vidurkio metodu. Tokiu atveju perteklius – šių prekių įsigijimo kainų (savikainų), nustatomų taikant svertinio vidurkio metodą, suma priskiriama apmokestinamosioms pajamoms. Kuomet šie batai bus parduoti, tuomet minėta pertekliaus suma bus priskiriama leidžiamiems atskaitymams.

Jeigu inventorizacijos metu nustatomas nevienarūšių prekių trūkumas, tuomet jis priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams PMĮ 17 str. 1 dalies prasme. Jeigu inventorizacijos metu nustatomas nevienarūšių prekių perteklius, jis traukiamas į apmokestinamąsias pajamas. Tokiais atvejais trūkstamų arba perteklinių nevienarūšių prekių įsigijimo kaina (savikaina) nustatoma taikant tuos pačius įkainojimo būdus, kurie taikomi finansinėje apskaitoje.

Pardavus nevienarūšes prekes, buvusio pertekliaus suma (šių prekių įsigijimo kainų (savikainų) suma) priskiriama leidžiamiems atskaitymams.

Be to, jeigu vienarūšių prekių kiekio trūkumas arba nevienarūšių prekių trūkumas atsirado dėl natūralios netekties, taikytinos PMĮ 23 str. nuostatos (žiūrėti į PMĮ 23 str. 1 ir 2 dalių komentarą).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2022-11-09 raštą Nr. (18.10-31-1Mr) R-4543)

6.19. Dėl užsienio valiutos kurso kitimo.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu, nuo 2015 metų sausio 1 d. ūkiniai įvykiai ir ūkinės operacijos, kurių buvimas ir atlikimas ar rezultatų įforminimas Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka susijęs su užsienio valiuta, apskaitoje perskaičiuojami į eurus pagal Europos centrinio banko paskelbtą orientacinį euro ir užsienio valiutos santykį, o tais atvejais, kai orientacinio euro ir užsienio valiutos santykio Europos centrinis bankas neskelbia, – pagal Lietuvos banko skelbiamą orientacinį euro ir užsienio valiutos santykį, jeigu kiti teisės aktai nenustato kitaip. Europos centrinio banko ir Lietuvos banko paskelbti orientaciniai euro ir užsienio valiutų santykiai apskaitoje taikomi nuo kitos darbo dienos Lietuvos Respublikoje po jų paskelbimo.

Sąnaudomis laikomi neigiami valiutos kurso pasikeitimai, susidarę vienetui vykdant operacijas užsienio valiuta, taip pat perskaičiuojant balanse apskaitomus užsienio valiuta straipsnius. Vienetams, kurie tvarkydami buhalterinę apskaitą ir rengdami finansinę atskaitomybę, privalo vadovautis ar vadovaujasi VAS nuostatomis, sandorių užsienio valiuta apskaitos ir valiutų kursų pokyčių pateikimo finansinėje atskaitomybėje tvarką nustato 22 VAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ (toliau – 22 VAS), kurio nuostatos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tiek, kiek neprieštarauja PMĮ.

Kai sandoris sudaromas užsienio valiuta, tai pagal tokį sandorį įsigyto turto įsigijimo kaina įvertinama eurais pagal turto įsigijimo dienos (sandorio dienos) valiutos kursą. Jei pagal 22 VAS nuostatas turtas, kurio tikroji vertė nustatoma užsienio valiuta, balanse turi būti įvertinamas eurais ~~litais~~, taikant tikrosios vertės nustatymo dienos valiutos kursą, tai PMĮ tikslams tokio turto įsigijimo kaina yra ta pati, kokia buvo nustatyta pirminio pripažinimo metu pagal turto įsigijimo dieną galiojusį valiutos kursą. Todėl apskaitoje įregistruotos *turto vertės pokyčių sumos* (pajamos ar sąnaudos, susidariusios dėl turto perkainojimo (įvertinimo tikrąja verte) ir dėl teigiamos ar neigiamos valiutos kurso pasikeitimo įtakos), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, vadovaujantis PMĮ 12 str. 7 punktu

ir 31 str. 1 d. 15 punktu, atitinkamai laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis arba neleidžiamais atskaitymais.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.19 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.20. Dėl biuro interjero puošimo išlaidų.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų galima atskaityti ne tik pajamoms uždirbti patirtas sąnaudas, bet ir sąnaudas būtinas ekonominei naudai gauti. Todėl biuro interjero puošimo išlaidos, kaip, pvz., puokščių, dekoratyvinių elementų, gyvų gėlių, šventinių dekoracijų įsigijimo išlaidos laikomos leidžiamais atskaitymais, jei šios išlaidos įmonei teikia ekonominę naudą.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.20 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.21. Dėl darbo apmokėjimo ir kitų su darbu susijusių sąnaudų.

6.21.1. Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomas užmokestis už atliktą darbą arba dirbtą laiką, apskaičiuotas pagal įmonėje taikomas darbo apmokėjimo formas ir sistemas – vienetinius įkainius, valandinius (dienos) tarifinius atlygius, mėnesines algas; padidintas apmokėjimas už darbą kenksmingomis, labai kenksmingomis ir pavojingomis sąlygomis, už darbą poilsio ir švenčių dienomis, darbą nakties metu, kitais teisės aktuose ir įmonės kolektyvinėje bei darbo sutartyse numatytais atvejais; priedai ir priemokos prie valandinių (dienos) tarifinių atlygių, vienetinių įkainių bei mėnesinių algų, taip pat kitos išmokos, tiesiogiai susijusios su darbu, numatytos teisės aktuose ir įmonės kolektyvinėse bei darbo sutartyse; laikraščių, žurnalų, telegramų ir spaudos agentūrų, leidyklų, televizijos, radijo ir kitų įmonių etatiniams darbuotojams mokamas literatūrinis (kūrybinis) autorinis atlyginimas; premijos už atitinkamo laikotarpio darbo rezultatus bei vienkartinės premijos pagal įmonės darbo apmokėjimo sistemą, priemokų už priverstines prastovas išlaidos, kasmetinių atostogų apmokėjimo, kompensacijų už nepanaudotas atostogas bei išeitinių išmokų išlaidos, pasibaigus darbo santykiams, darbuotojams už komandiruotėje būtą laiką, vykdant kitas įstatymuose nustatytas pareigas, išlaidos ir kitos išmokos, numatytos Lietuvos Respublikos darbo kodekso XV skyriuje, kituose įstatymuose bei Vyriausybės nutarimuose.

Jeigu pasibaigus mokestiniam laikotarpiui vienetas metines premijas išmoka iš darbo apmokėjimo lėšų (kaip priedą prie darbuotojų atlyginimo) ir minėtos premijos buvo apskaitomos vieneto praėjusio mokestinio laikotarpio veiklos išlaidose bei jų dydis buvo įtrauktas į vieneto praėjusio mokestinio laikotarpio Pelno (nuostolių) ataskaitą, tai pagal PMĮ 7 straipsnyje nustatytą sąnaudų kaupimo principą, tokios išmokėtos premijos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tą mokestinį laikotarpį, už kurį šios premijos išmokamos. Nuo už praėjusį mokestinį laikotarpį išmokėtų metinių premijų apskaičiuotos socialinio draudimo įmokos, pagal PMĮ 7 straipsnyje nustatytą sąnaudų kaupimo principą, priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tą mokestinį laikotarpį, už kurį šios premijos yra apskaičiuotos.

6.21.2. Jeigu įmonė tiksliai apskaičiuoja darbuotojų uždirbtą atostogų laiką ir darbo užmokesčio sumą, kuri bus išmokėta, kai darbuotojui bus suteiktos atostogos, tai šie susidarę įmonės įsipareigojimai darbuotojams (už jų uždirbtas atostogas) priskiriami leidžiamiems atskaitymams tą mokestinį laikotarpį**,** kurį šie įsipareigojimai faktiškai susidaro.

Valstybinio socialinio draudimo įmokų ir įmokų į Garantinį fondą sąnaudos leidžiamiems atskaitymams priskiriamos tuomet, kai jos faktiškai apskaičiuojamos.

Kiti suformuoti atidėjimai (neįskaitant specialiųjų kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimų, numatytų PMĮ 27 straipsnyje) leidžiamiems atskaitymams priskiriami tik tuomet, kai šios atidėjimų sąnaudos yra faktiškai patiriamos (pvz., atliekamas garantinis remontas ar kt.).

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.21 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.22. Dėl tantjemų

Nuo 2010 metų metinės išmokos (tantjemos) valdybos ar stebėtojų tarybos nariams nelaikomos pelno paskirstymu, todėl gali būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams kaip su ekonominės naudos gavimu susijusios išlaidos. Tantjemos leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos tokia pačia tvarka, kaip jos priskiriamos sąnaudoms apskaitoje. Paprastai tantjemos pripažįstamos sąnaudomis tą mokestinį laikotarpį, kurį jos priskaičiuojamos ir išmokamos (t. y. kai akcininkų susirinkimas, patvirtinęs metinių finansinių ataskaitų rinkinį, priima sprendimą jas išmokėti).

Remiantis Akcinių bendrovių įstatymo (toliau – ABĮ) atitinkamai 31 ir 33 straipsnio nuostatomis, tantjemos, t. y. metinės išmokos iš paskirstytojo pelno, gali būti mokamos stebėtojų tarybos ar valdybos nariams už jų veiklą taryboje ar valdyboje. Nustačius konkrečius atvejus, kai siekiant išvengti mokesčių, stebėtojų tarybos ar valdybos nariams (tuo pačiu esantiems tantjemas išmokančio vieneto akcininkams ir (ar) darbuotojams) vietoje dividendų ir/arba atlyginimo pagal darbo sutartį yra mokamos tantjemos, vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymu nustatytu turinio viršenybės prieš formą principu, išmokėtos tantjemų sumos (ar jų dalis) gali būti pripažintos atlyginimu pagal darbo sutartį ir/arba dividendais ir apmokestintos įstatymų nustatyta tvarka.

6.23. Dėl draudimo įmokų.

6.23.1. Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos draudimo įmokos, jeigu draudimo objektas susijęs įmonės pajamų uždirbimu.

Draudimo objektas gali būti turtiniai interesai, susiję su turto valdymu, naudojimu, disponavimu, su draudėjo padaryta žala fizinio asmens turtui (ar tam fiziniam asmeniui) ar juridinio asmens turtui.

Kai draudžiamas įmonės turtas ir sutartyje numatoma, kad draudimo išmoką, įvykus draudiminiam įvykiui, gaus įmonė – draudėja, tai draudimo įmokų (premijų) sumos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, atimamos iš pajamų.

Draudimo sutartyje nustatytais atvejais draudimo išmoką gali gauti ir kiti draudėjo nurodyti asmenys: naudos gavėjai (pvz., turto nuomininkas apdraudžia turtą nuomotojo naudai) ar tretieji asmenys, kurių įmonė – draudėja sutartyje nenurodo, bet kurie draudimo rūšies taisyklėse nurodytomis sąlygomis įgyja teisę į draudimo išmoką (pvz., nuo draudėjo nukenčia asmenų turtas, kai sudaromos transporto priemonių civilinės atsakomybės draudimo sutartys). Tokiais atvejais draudimo įmokų (premijų) sumos, taip pat priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų, jeigu draudimo objektas susijęs su įmonės pajamų uždirbimu.

6.23.2. Tais atvejais, kai turtą apdraudžia ne savininkas, o turto nuomininkas (panaudos gavėjas), išsinuomoto ar panaudos sutarčių pagrindu naudojamo turto draudimo įmokos (premijos), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, atimamos iš pajamų, neatsižvelgiant į tai, kas yra draudimo išmokos gavėjas, jei tas turtas naudojamas pajamoms uždirbti.

Kai kreditorius sutartyje nustatytam paskolos suteikimo laikotarpiui savo naudai apdraudžia už suteiktą paskolą įkeistą turtą, tai draudimo įmokų (premijų) sumas toks kreditorius gali priskirti leidžiamiems atskaitymams, jeigu paskolos suteikimas susijęs su jo pajamų uždirbimu.

Atsižvelgiant į tai, kad pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartis turimas ilgalaikis turtas, kaip ir nuosavas turtas, apskaitomas nuomininko balanse, ir nuomininkui pagal minėtas sutartis perduodama didžioji dalis rizikos bei naudos (turto kainos padidėjimas ar pelnas, kurį tikimasi gauti naudojant turtą), draudimo įmokos pripažįstamos leidžiamiems atskaitymams ir tada, kai turto nuomininkas apdraudžia turtą nuomotojo (to turto juridinio savininko) naudai.

Draudimo įmokos pripažįstamos leidžiamais atskaitymais ir tais atvejais, kai turto savininkas įkeičiamą turtą privalo apdrausti kreditoriaus naudai, jeigu turto įkeitimo operacija susijusi su įmonės pajamų uždirbimu.

6.23.3. Kai įmonė draudžia bendrąją civilinę atsakomybę dėl nuostolių (žalos), kurie gali būti padaryti tretiesiems asmenims arba jų turtui, tai įmonė apsidraudžia pati (apdraudžia savo atsakomybę trečiųjų asmenų atžvilgiu), o ne trečiųjų asmenų turtą, nors įvykus draudiminiam įvykiui nuostoliai kompensuojami tretiesiems asmenims. Todėl tokios draudimo įmokos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

Civilinės atsakomybės draudimas gali būti nustatomas ir įstatymais, pvz., Civilinės aviacijos įstatymo 73 straipsnyje numatyta, kad orlaivio savininko arba naudotojo civilinė atsakomybė, taip pat keleiviai, bagažas ir kroviniai turi būti apdrausti. Minimalių draudimo sumų dydžius nustato Vyriausybė ar jos įgaliota institucija.

Įmonės leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamas įmonės vadovų, stebėtojų narių civilinės atsakomybės draudimas prieš trečiuosius asmenis nuo trečių šalių pretenzijų dėl klaidingų vadovavimo sprendimų ar netinkamo vadovavimo pareigų vykdymo.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.23 punkto 3 papunktis VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.23.4. Transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo įmokos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, tuo atveju, jei įmonė transporto priemonę naudoja savo veikloje pajamoms uždirbti.

Pagal nuomos arba lizingo (finansinės nuomos) sutartis naudojamos transporto priemonės civilinės atsakomybės privalomojo draudimo įmokos (premijos) taip pripažįstamos leidžiamais atskaitymais, neatsižvelgiant į tai, kad draudimo liudijimo (poliso) eilutėje „Draudėjas“ įrašytas transporto priemonės savininko, o ne nuomininko, apdraudusio transporto priemonę, duomenys. Jeigu transporto priemonės nuomos terminas trumpesnis už draudimo liudijimo (poliso) sutartyje nustatytą tos transporto priemonės civilinės atsakomybės privalomojo draudimo laikotarpį arba, kai nepasibaigus transporto priemonės civilinės atsakomybės privalomojo draudimo laikotarpiui, lizingo (finansinės nuomos) sutartis nutraukiama, tai prie leidžiamų atskaitymų priskiriama draudimo įmokų (premijos) dalis, proporcingai tenkanti nuomotos transporto priemonės naudojimo laikotarpiui. Šioms draudimo sąnaudoms pagrįsti nuomininkas turi turėti draudimo sutarties (poliso) kopiją.

6.23.5. Kartais patronuojančios įmonės draudžia savo dukterinių įmonių turtą, draudimo įmonei apmokėdamos visą draudimo sumą. Draudimo liudijime nurodoma, kad pagrindinis draudėjas yra patronuojanti įmonė, o papildomi draudėjai – dukterinės įmonės. Patronuojanti įmonė ir dukterinės įmonės pasirašo sutartį, kurioje dukterinės įmonės įgalioja patronuojančią įmonę pasirašyti draudimo liudijimą ir įsipareigoja kompensuoti patronuojančios įmonės už jas sumokėtą draudimo įmoką. Draudimo polise atskirai nurodoma dukterinėms įmonėms priklausančio turto kaina ir priklausančios sumokėti draudimo įmokos dalis. Kadangi naudos gavėjai yra dukterinės įmonės (jos gauna draudimo išmokas, įvykus draudiminiam įvykiui), patronuojančios įmonės už dukterines įmones sumokėtos draudimo sumos nepriskiriamos leidžiamiems atskaitymams, o dukterinių įmonių grąžintos sumos

nepriskiriamos pajamoms. Tokiais atvejais laikoma, kad gautos lėšos tik kompensuoja patronuojančios įmonės išlaidas.

Dukterinių įmonių patronuojančiai įmonei sumokėtos patirtų išlaidų kompensavimo sumos, nustatant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos dukterinių įmonių leidžiamais atskaitymais pagal jų sumokėjimą patvirtinančius dokumentus, kuriuose nurodomas draudimo poliso ir sutarties tarp patronuojančios ir dukterinių įmonių numeriai bei datos. Be to, sąnaudoms pagrįsti dukterinės įmonės turi turėti draudimo poliso kopijas.

6.23.6. Draudimo įmokos pagal draudimo sutartis nuo nelaimingų atsitikimų leidžiamiems atskaitymams pripažįstamos vadovaujantis šiais principais:

– jos yra vieneto išlaidos darbuotojų naudai, o ši nauda yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, arba

– jos yra vieneto sąnaudos, būtinos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

6.23.7. Vienetas, apdraudęs darbuotoją gyvybės draudimu ir kurį laiką mokėjęs pagal sutartį, kurioje numatyta, kad naudos gavėjas yra pats vienetas, gali pakeisti naudos gavėją ir juo paskirti darbuotoją. Tokiu atveju visa įmokų pagal draudimo sutartį (iki jos pakeitimo) įtrauktų į leidžiamus atskaitymus suma turi būti didinamos vieneto mokestinio laikotarpio, kurį įsigaliojo gyvybės draudimo sutarties pakeitimas, pajamos. Vieneto leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos tik po sutarties pakeitimo sumokėtos gyvybės draudimo sumos.

6.23.8. Vienetų patirtos draudimo įmokų sąnaudos, būtinos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti, pripažįstamos leidžiamais atskaitymais, neatsižvelgiant į tai, ar šių įmokų gavėjai yra Lietuvos vienetai, ar užsienio vienetai.

Draudimo įmokų sąnaudos, mokamos užsienio vienetams, įregistruotiems ar kitaip organizuotiems tikslinėse teritorijose, leidžiamiems atskaitymams priskiriamos tuo atveju, jeigu vienetai turi Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2002 m. rugsėjo 4 d. įsakymu Nr. 258 patvirtintose Lietuvos vieneto arba per nuolatinę buveinę veikiančio užsienio vieneto tikslinėse teritorijose įregistruotiems ar kitaip organizuotiems užsienio vienetams išmokamų išmokų pripažinimo leidžiamais atskaitymais įrodymų pateikimo vietos mokesčių administratoriui taisyklėse nustatytus tas sąnaudas pagrindžiančius įrodymus.

6.24. Dėl palūkanų už paskolas ir įmokų, susijusių su paskolų garantijų gavimu.

Sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos palūkanos už bet kokios rūšies paskolas, įskaitant lizingą (finansinę nuomą), prekių pirkimą išsimokėtinai, palūkanas, mokamas už indėlius bei vertybinius popierius (palūkanomis nelaikomos netesybos (baudos, delspinigiai) už sutarčių nevykdymą ir kitos ekonominės sankcijos).

Jeigu vienetas paima paskolą, tai palūkanų sąnaudos, apskaičiuojant paskolą paėmusio vieneto apmokestinamąjį pelną, priskiriamos leidžiamiems atskaitymams remiantis PMĮ 17 straipsnio nuostatomis, jei iš tokios paskolos gavimo vienetas uždirba pajamų ar gauna ekonominės naudos. Ekonominė nauda tokiu atveju galėtų būti grindžiama tokią naudą lyginant su alternatyviais apyvartinio kapitalo ir (arba) kitais įmonės finansavimo būdais.

Palūkanos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir atskaitomos iš vieneto pajamų, jei tokio atskaitymo neriboja kitos palūkanų atskaitymą ribojančios taisyklės (EBITDA (žr. PMĮ 30-1 straipsnio komentarą), plonoji kapitalizacija (žr. PMĮ 40 straipsnio komentarą)).

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.24 punktas VMI prie FM 2020-04-09 raštu Nr. (32.42-31-1E) RM-12726)

6.25. Dėl miško atkūrimo, ugdymo, priežiūros, apsaugos, rekreacijos, gyvūnijos gausinimo, miško kelių bei miško žemių sausinimo sistemos įrengimo, priežiūros bei remonto darbų sąnaudų išlaidų.

Miškų įstatyme nustatyta, jog miškai turi būti tvarkomi pagal nepertraukiamo naudojimo principą, kad mediena bei kiti miško ištekliai būtų nuolat tiekiami ir būtų išlaikyta medienos prieaugio ir jos sunaudojimo pusiausvyra. Miško valdytojai (miškų urėdijos, valstybinių rezervatų direkcijos, nacionalinių parkų direkcijos, savivaldybės, kitos valstybės įmonės bei organizacijos), savininkai ir naudotojai (juridiniai ir fiziniai asmenys, kurie teisės aktų nustatyta tvarka įgijo miško ir miško išteklių naudojimo teisę) privalo saugoti miškus nuo gaisrų, kenkėjų, ligų ir kitų neigiamų veiksnių, laiku ir tinkamai atsodinti iškirstą mišką, jį naudoti tokiais būdais, kurie padėtų mažinti neigiamą poveikį aplinkai, palaikyti dirvožemio našumą, saugoti miškų biologinę įvairovę, laikytis kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų.

Todėl miško valdytojai, savininkai ar naudotojai miškams auginti, apsaugoti ir prižiūrėti patiria miško atkūrimo, ugdymo, priežiūros, apsaugos, rekreacijos, gyvūnijos gausinimo, miško kelių bei miško žemių sausinimo sistemos įrengimo, priežiūros bei remonto darbų sąnaudas. Prie leidžiamų atskaitymų priskiriamos visos sodmenų pirkimo, pasodinimo, išauginimo bei realizavimo sąnaudos, jaunuolynų ugdymo sąnaudos, sėklinių plantacijų įveisimo ir priežiūros, dirvožemio tyrimo, taip pat želdinių priežiūros ir apsaugos sąnaudos bei miško sanitarinei, priešgaisrinei apsaugai skirtos sąnaudos. Miškų atkūrimo ir įveisimo nuostatai patvirtinti Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2008 m. balandžio 14 d. įsakymu Nr. D1-199 „Dėl miško atkūrimo ir įveisimo nuostatų“. Prie leidžiamų atskaitymų priskiriamos miško kelių, tiltų bei sausinamojo tinklo projektavimo ir įrengimo darbų sąnaudos, miško kelių, tiltų, sausinamojo tinklo bei griovių šlaitų valymo, priežiūros ir remonto darbų sąnaudos, pakelių valymo bei šienavimo sąnaudos, kelių ženklų keitimo ir atnaujinimo sąnaudos. Miškų ūkio veiklai tai pat priskiriama gyvūnijos gausinimo ir apsaugos veikla.

Juridiniai asmenys, padarę žalos miško valdytojų, savininkų ir naudotojų miškui, kitam turtui ir teisėtiems interesams ar miškui, kaip aplinkos objektui, privalo visapusiškai ją atlyginti arba, jei yra galimybė, atkurti iki pažeidimo buvusią būklę. Tačiau sąnaudos, susijusios su veiklos neigiamu poveikiu aplinkai ar to poveikio padarytos žalos atlyginimu, negali būti priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų.

6.26. Dėl išlaidų, patirtų miestų inžinerinei infrastruktūrai plėtoti, pripažinimo sąnaudomis.

6.26.1. Vyriausybės 1993 m. birželio 16 d. nutarimo Nr. 469 „Dėl gyvenamųjų namų ir kitų objektų statybos teritorijose, kuriose neįrengti inžineriniai įrenginiai“ 2.1 punkte nustatyta, kad „asmenys, kuriems žemės sklypai komercinei veiklai buvo suteikti iki 1992 m. vasario 7 d. inžineriniu požiūriu parengtose teritorijose ir kuriems nebuvo keliami reikalavimai kompensuoti šių darbų išlaidas, prisijungdami prie inžinerinių įrenginių arba plėsdami savo veiklą, turi sumokėti atitinkamą įnašą į savivaldybių nebiudžetinį fondą miestų (rajonų) valdybų nustatyta tvarka“.

Šio nutarimo 2.2 punkte (Vyriausybės 1994 m. balandžio 28 d. nutarimo Nr. 142 redakcija) nustatyta, kad „asmenys, nusipirkę ar nuomojantys žemės sklypą individualiam gyvenamajam namui ar kitam objektui statyti inžineriniu požiūriu neparengtose teritorijose, miestų (rajonų) valdyboms šiose teritorijose įrengus centralizuotus inžinerinius įrenginius, prisijungdami prie inžinerinių įrenginių, turi sumokėti į savivaldybių nebiudžetinį fondą jų balansinės kainos dalį miestų (rajonų) valdybų nustatyta tvarka, išskyrus tuos atvejus, kai žemės sklypą įsigijęs asmuo sumokėjo į šį fondą nustatytojo dydžio įnašą statybos teritorijos inžinerinei struktūrai plėtoti“.

Abiem minėtais atvejais ūkio subjektai į savivaldybės nebiudžetinį fondą sumokėtus nustatyto dydžio įnašus inžinerinei infrastruktūrai plėtoti turi priskirti nematerialiam turtui („Įsigytos

teisės“). Šio nematerialaus turto amortizacija, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriama prie leidžiamų atskaitymų. Tokios nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai miestų (rajonų) valdybų nustatytos sumos centralizuotų inžinerinės infrastruktūros įrenginių balansinei kainos daliai kompensuoti minėto Vyriausybės 1994 m. balandžio 28 d. nutarimo Nr. 469 nustatyta tvarka ne pervedamos į savivaldybės nebiudžetinį fondą, bet jomis apmokamos savivaldybei išrašytos centralizuotų inžinerinės infrastruktūros objektų įrengimo sąskaitos.

6.26.2. Kai įmonė savo lėšomis (pati arba pagal sutartį su kitais ūkio subjektais) įrengia infrastruktūros objektus (pvz., prie vieneto nekilnojamojo turto neįgaliesiems skirti privažiavimo takai, automobilių stovėjimo aikštelė ir pan.), kurie yra būtini (reikalingi) vieneto veikloje ir yra neperduotini savivaldybei, tai tokio infrastruktūros objekto sukūrimo sąnaudos priskiriamos ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainai, nuo kurios apskaičiuota nusidėvėjimo suma, nustatant apmokestinamąjį pelną, priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

6.26.3. Kai įmonė savo lėšomis (pati arba pagal sutartį su kitais ūkio subjektais) įrengia infrastruktūros objektus (pvz., nutiesia (išasfaltuoja) ištisą gatvę, suremontuoja, praplatina jau esamą gatvę, kuri naudojama viso miesto gyventojų tikslais, įrengia šviesoforą ir pan.), kurie nėra būtini (reikalingi) vieneto veikloje ir yra perduotini savivaldybei, tuomet įmonė gali tokiai infrastruktūrai sukurti patirtas išlaidas priskirti ilgalaikiam nematerialiam turtui ir amortizuoti kaip nematerialųjį turtą (įsigytas teises), jei įmonė įsigyja atskirą teisę statyti naujus objektus arba rekonstruoti senus objektus.

6.27. Dėl sąnaudų patirtų planuojant pirkti kito vieneto akcijas.

Visos sąnaudos (konsultavimo, atstovavimo sumokėtų rinkliavų ir pan.), patirtos planuojant pirkti kito vieneto akcijas, gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tą mokestinį laikotarpį, kurį jos buvo faktiškai patirtos.

Jeigu vienetas, įsigydamas kito vieneto akcijas, patiria sąnaudas, susijusias su šio finansinio turto (akcijų) įsigijimu, tai pelno mokesčio apskaičiavimo atžvilgiu, šios sąnaudos gali būti įtrauktos į akcijų vertę ta pačia, kaip ir nustatyta buhalterinėje apskaitoje, tvarka.

Leidžiamiems atskaitymams taip pat gali būti priskiriamos vieneto sąnaudos, kurios yra patiriamos siekiant pritraukti investuotojus (pvz., prospektų rengimo, informacijos, skirtos investuotojams, skelbimo, informacijos apie esminius įvykius teikimo vertybinių popierių rinkos priežiūros institucijoms ir pan.).

6.28. Dėl patirtų įmonės valdymo sąnaudų

Holdingo bendrovių patirtos kitų vienetų valdymo sąnaudos yra įprastinės šių bendrovių vykdomai veiklai sąnaudos, todėl jos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, neatsižvelgiant į tai, kad, pavyzdžiui, holdingo bendrovė atitinkamu laikotarpiu gauna tik dividendus, kurie neįtraukiami į šios bendrovės pajamas (žr. PMĮ 33 ir 35 str. komentarus).

Jeigu holdingo bendrovės uždirba` apmokestinamąsias ir neapmokestinamąsias pajamas, tai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, leidžiamiems atskaitymams galima priskirti tik mokestiniu laikotarpiu patirtas įmonių valdymo sąnaudas, kurios tenka uždirbtoms apmokestinamosioms pajamoms, įskaitant holdingo bendrovių gaunamus dividendus. Pagal PMĮ 31 str. 1 d. 17 punktą sąnaudos, tenkančios PMĮ 12 straipsnyje nurodytoms neapmokestinamosioms pajamoms, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymais.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.28 punktas VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.29. Dėl sumų, nuo kurių pagal Valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas skaičiuojamos ir mokamos vieneto dalyvio (individualios įmonės savininko, mažosios bendrijos

nario, tikrosios ūkinės bendrijos tikrojo nario, komanditinės ūkinės bendrijos tikrojo nario) valstybinio socialinio draudimo įmokos.

Leidžiamiems atskaitymams priskiriamos sumos, nuo kurių vadovaujantis Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo ir Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuojamos VSD ir PSD įmokos už individualios įmonės savininkus, mažųjų bendrijų narius, ūkinių bendrijų tikruosius narius. VSD ir PSD įmokų už individualios įmonės savininkus, mažųjų bendrijų narius, ūkinių bendrijų tikruosius narius apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarka skelbiama SODROS internetiniame tinklapyje **www.sodra.lt**.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.29 punktas VMI prie FM 2020-04-09 raštu Nr. (32.42-31-1E) RM-12726)

6.30. Išlaidų darbuotojų naudai priskyrimas leidžiamiems atskaitymams.

6.30.1. Pagal PMĮ 17 str. 1 dalies nuostatas, apskaičiuojant 2010 metų ir vėlesnių metų pelno mokestį, leidžiamiems atskaitymams priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jeigu ši darbuotojų gauta nauda pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas. T.y., leidžiamiems atskaitymams gali būti priskirtos vieneto (darbdavio) patirtos išlaidos, teikiant naudą (pinigais ar natūra) darbuotojui, jeigu darbuotojo gauta nauda yra gyventojų pajamų mokesčio objektas – gyventojų pajamų mokesčiu apmokestinamosios ar neapmokestinamosios pajamos.

Jeigu teismas darbuotojui iš buvusio darbdavio dėl neteisėto atleidimo priteisia vidutinį darbo užmokestį ir išeitinę išmoką už priverstinį pravaikštos laiką, tai tokios patirtos vieneto sąnaudos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams, nes ši neteisėtai atleisto darbuotojo (fizinis asmuo buvo laikomas vieneto darbuotoju iki teismo sprendimo dienos) gauta nauda pagal GPMĮ nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad pagal šias nuostatas išlaidų darbuotojo naudai priskyrimas leidžiamiems atskaitymams siejamas ne tiek su vieneto pajamų uždirbimu ar ekonominės naudos gavimu, o su darbuotojų gautos naudos priskyrimu gyventojų pajamų mokesčio objektui.

Pavyzdžiai

1. UAB „X“ nupirko bilietus į teatrą ir nemokamai įteikė kiekvienam darbuotojui. Pajamų natūra suma – tai darbdavio darbuotojo naudai išleista pinigų suma, sumokėta už bilietus. Ši suma pripažįstama darbuotojo pajamomis, gautomis natūra. Darbuotojų natūra gautos pajamos yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, todėl bendrovė šią sumą priskiria leidžiamiems atskaitymams.

2.Vienetas darbuotojus apdraudė papildomu (savanorišku) sveikatos draudimu, kai draudimo objektas yra apdraustojo sveikatos priežiūros paslaugų apmokėjimas. Kiekvienam apdraustajam darbuotojui išduodama draudimo bendrovės sveikatos knygelė, kurioje gydymo įstaigos pažymi, kokiai sumai suteikta paslaugų, o vaistinės – kokiai sumai įsigyta vaistų. Draudimo išmokas tiesiogiai gauna gydymo įstaigos arba vaistinės, su kuriomis draudimo bendrovė yra pasirašiusi bendradarbiavimo sutartis.

Šiuo atveju vienetas gyventojui sumoka už teisę gauti gydymo (sveikatos priežiūros) paslaugas, t.y. sveikatos draudimu draudžiama rizika mokėti už gydymo paslaugas, o darbdavio sumokamos papildomo (savanoriško) sveikatos draudimo įmokos laikomos sumokėjimu už gydymo (sveikatos priežiūros) paslaugas. Vieneto už gyventoją sumokėtos papildomo (savanoriško) sveikatos draudimo įmokos pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 14 punktą gyventojų pajamų mokesčiu neapmokestinamos, tačiau yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, todėl papildomo (savanoriško) sveikatos draudimo įmokų suma priskiriama leidžiamiems atskaitymams.

(PMĮ 17 straipsnio 1 dalies komentaro 6.30.1 punktas papildytas pagal VMI prie FM 2012-04-26 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-3595)).

6.30.2. Jeigu vienetas leidžia darbuotojui naudotis bendrovei priklausančiu automobiliu ne tik darbo tikslais ir toks automobilio naudojimas pripažįstamas darbuotojo pajamomis natūra pagal LR finansų ministro 2009 m. gegužės 19 d. įsakymu Nr. 1K-162 patvirtintą Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašą bei apmokestinamos kaip su darbo santykiais susijusios pajamos, leidžiamiems atskaitymams priskiriamos to automobilio visos nusidėvėjimo, draudimo, eksploatavimo ir remonto išlaidos.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.30 punkto 2 papunktis VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.30.3. Jeigu vienetas leidžia darbuotojui nemokamai naudotis vienetui priklausančiu kitu turtu ne tik darbo tikslais, bet ir darbuotojo privatiems poreikiams tenkinti ir toks turto naudojimas pripažįstamas darbuotojo pajamomis natūra, kurios yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, tai leidžiamiems atskaitymams priskiriamos to turto nusidėvėjimo, draudimo, eksploatavimo ir remonto išlaidos.

6.30.4. Tais atvejais, kai vienetas išlaidas patiria ne tik darbuotojų, o ir jų šeimų narių (sutuoktinių, vaikų (įvaikių) naudai ir galima identifikuoti kiekvieno asmens gautą naudą, tokia gauta nauda pripažįstama darbuotojų su darbo santykiais susijusiomis pajamomis, kurios yra gyventojų pajamų mokesčio objektas. Todėl vieneto leidžiamiems atskaitymams priskiriama ir darbuotojų šeimos narių naudai patirtų išlaidų dalis, kuri atskaitoma iš pajamų kaip darbuotojų su darbo santykiais susijusios pajamos.

Pavyzdys

Prekybos įmonė UAB „Z“ savo darbuotojų vaikams, kurie labai gerai mokosi, įteikė 50 eurų vertės dovanų čekius apsipirkti jų prekybos centre. Dovanų čekio vertė yra pripažįstama darbuotojo gautomis pajamomis, kurios yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, todėl priskiriamos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeistas 17 str. 1 dalies 6.30 punkto 4 papunkčio pavyzdys VMI prie FM 2016-05-16 raštu Nr. (18.32-31-1E) RM-14067)

6.30.5. Vieneto leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamos darbuotojo iš vieneto gautos pajamos natūra, kai jas teikdamas vienetas išlaidų nepatiria (pvz., teikiant prekybines nuolaidas, teikiant beprocentines paskolas ir pan.).

Pavyzdys

AB „X“ darbuotojui suteikė beprocentinę paskolą. Kadangi UAB „X“ išlaidų nepatyrė, darbuotojui apskaičiuotos pajamos natūra (suteikta nuolaida) leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamos.

6.30.6. Jeigu komandiruotės metu darbuotojui išmokėta dienpinigių suma viršija teisės aktais nustatytus dydžius ir ši suma nėra grąžinama, tai minėtus dydžius viršijanti suma priskiriama leidžiamiems atskaitymams, nes ši suma yra gyventojų pajamų mokesčio objektas.

(PMĮ 17 straipsnio 1 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2011-11-21 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-10870)).

6.30.7. Išlaidos, susijusios su akcijų pasirinkimo sandorio įgyvendinimu

Vienetas, siekdamas įgyvendinti darbuotojų motyvacijos skatinimo programą bei išlaikyti kompetentingus darbuotojus, gali sudaryti su darbuotojais rašytinius akcijų pasirinkimo sandorių susitarimus (angl. stock options), kuriuos sudarius darbuotojas gali įsigyti akcijų iš vieneto (darbdavio) ar su juo pagal PMĮ nuostatas susijusio asmens neatlygintinai arba už lengvatinę kainą ir kai pagal GPMĮ nuostatas toks sandoris yra pripažįstamas gyventojo gauta nauda.

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais pasirinkimo sandorio įvykdymas galimas:

- išleidžiant vieneto akcijas ir jas darbuotojams perleidžiant nemokamai arba lengvatine kaina;

- nuperkant paties vieneto arba susijusio vieneto akcijas ir jas darbuotojams perleidžiant nemokamai arba lengvatine kaina;

- sumokant kompensaciją susijusiam vienetui už darbuotojui suteikiamas susijusio vieneto akcijas.

Vienetų patirtos su pasirinkimo sandoriu susijusios išlaidos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaitomos tą mokestinį laikotarpį, kurį pasirinkimo sandoris yra realizuojamas, t. y. įvykdomas pasirinkimo sandoris (darbuotojas pasinaudoja suteikta teise įsigyti akcijų) arba tą mokestinį laikotarpį, kurį vienetas kompensuoja darbuotoją perėmusiam kitam vienetui būsimų akcijų, būtinų prisiimtų įsipareigojimų įgyvendinimui, įsigijimo išlaidas už laikotarpį proporcingą išdirbtam laikui tame vienete.

6.30.7.1. Vienetai, kurie sudaryto pasirinkimo sandorio įgyvendinimui išleidžia savo akcijas ir jas darbuotojams perleidžia nemokamai arba lengvatine kaina, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais leidžiamiems atskaitymams priskiria tik faktiškai patiriamas su akcijų išleidimu susijusias sąnaudas.

Pavyzdys

UAB „X“ (arba įmonė), siekdama pritraukti kvalifikuotą darbuotoją, 2020 m. vasario 1 d. sudaro su juo pasirinkimo sandorį, suteikiantį teisę po trejų darbo metų įmonėje leisti jam įsigyti įmonės akcijų už lengvatinę kainą. 2023 m. vasario 2 d. darbuotojas pasirenka įsigyti įmonės akcijų už lengvatinę kainą.

UAB „X“ sudaryto sandorio įvykdymui 2023 m. sausio 20 d. išleidžia naują akcijų emisiją (100 akcijų po 100 eurų už vieną akciją) ir su jos išleidimu patiria 2000 eurų sąnaudų.

2023 m. vasario 2 d. darbuotojui pasirinkus įsigyti ir įsigijus įmonės akcijų lengvatine kaina, laikoma, kad sandoris realizuotas ir darbuotojas gavo naudą, kuri laikoma GPM objektu, o UAB „X“ faktiškai patirtos išlaidos – 2000 eurų priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

6.30.7.2. Tuo atveju, jeigu vienetai pasirinkimo sandorio įgyvendinimui, nuperka savo arba susijusio vieneto akcijų ir jas darbuotojams perleidžia nemokamai arba lengvatine kaina, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tą mokestinį laikotarpį, kurį įvykdomas pasirinkimo sandoris, turi pripažinti vertybinių popierių (akcijų) perleidimo turto vertės padidėjimo pajamas. Šiuo atveju vertybinių popierių (toliau – VP) vertės pajamomis bus pripažįstamas skirtumas tarp akcijų pardavimo tikrosios rinkos kainos ir jų įsigijimo kainos.

Šio sandorio pasėkoje vienetas akcijas perleis nemokamai arba lengvatine kaina, o darbuotojas gaus naudą, kuri yra GPM objektas. PMĮ apskaičiavimo tikslais, kai vieneto darbuotojas

pasinaudoja jam suteikta teise įsigyti nemokamai arba lengvatine kaina akcijas, vieneto leidžiamiems atskaitymams priskiriama:

- kai akcijos perleidžiamos nemokamai, tai vieneto leidžiamiems atskaitymams priskiriama vieneto apmokestinamosioms turto vertės padidėjimo pajamoms priskirta akcijų perleidimo suma;

- kai akcijos perleidžiamos už lengvatinę kainą, tai vieneto leidžiamiems atskaitymams priskiriama vieneto apmokestinamosioms turto vertės padidėjimo pajamoms priskirta akcijų perleidimo suma, atėmus darbuotojo faktiškai už įsigyjamas akcijas sumokėtą sumą.

6.30.7.3. Vienetai, kurie nuo pasirinkimo sandorių sudarymo dienos, ruošdamiesi sudaryto pasirinkimo sandorio įgyvendinimui, finansinėje apskaitoje formuoja atidėjinius akcijų, kurias perleis darbuotojams, įsigijimui, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šių atidėjinių sąnaudas, priskiria neleidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdžiai

Įmonė „A“ 2021 m. sausio 1 d. sudaro susitarimą dėl trejų metų pasirinkimo sandorio su darbuotoju, kurį įgyvendinus įmonė „A“ įsigis ir perleis darbuotojui 300 vnt. motininės įmonės akcijų. Įmonė „A“, atsižvelgdama į sudarytą susitarimą ir iš šio susitarimo kylančias prievoles darbuotojui nupirkti atitinkamą kiekį motininės įmonės akcijų, kuriomis prekiaujama akcijų biržoje, pagal rinkos kainą jų nuosavybės perleidimo momentu (2024 m. sausio 2 d.), kad po trejų metų patirs 3 000 Eur išlaidų.

Pastaroji suma apskaičiuojama atsižvelgiant į susitarimo pasirašymo dieną esančią akcijų rinkos kainą, kai tuo tarpu reikalingas akcijų kiekis yra perkamas pagal rinkos kainą pasirinkimo sandorio įgyvendinimo dieną (2024 m. sausio 2 d.).

Kadangi įmonės „A“ įsipareigojimas yra ilgalaikis, įmonė „A“ finansinėje apskaitoje tris metus lygiomis dalimis apskaito būsimas išlaidas akcijų įsigijimui. Įmonė „A“ atidėjinių sąnaudas prisipažįsta jų susidarymo metu, atsižvelgiant į tai, už kokį apskaitinį laikotarpį šios sąnaudos sukauptos.

Mokestiniai metai	**2021**	**2022**	**2023**
Pelno nuostolių) ataskaitoje apskaitytos sąnaudos, Eur	1 000	1 000	1 000
Balanso ataskaitoje sukaupta įsipareigojimų darbuotojams suma, Eur	1 000	2 000	3 000

Įmonės „A“ formuojami atidėjiniai (3 000 Eur) dėl būsimo akcijų įsigijimo 2021 – 2023 m. mokestiniais laikotarpiais priskiriami neleidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų neatskaitomi.

Kai pasirinkimo sandoris realizuojamas (t. y. darbuotojas pasinaudoja suteikta teise įsigyti akcijas 2024 m. sausio 2 d.), įmonė „A“ nuperka 300 vnt. motininės įmonės akcijų pagal 2024 m. sausio 2 d. rinkos kainą (pvz., 11 Eur).

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais toks akcijų nupirkimas ir perleidimas darbuotojui yra laikomas akcijų perleidimu ir apmokestinamas PMĮ nustatyta tvarka. Šiuo, konkrečiu atveju, vertybinių popierių pardavimo turto vertės padidėjimo pajamos bus lygios 0, nes nuperka 300 vnt. motininės įmonės akcijų pagal 2024 m. sausio 2 d., kurių rinkos kaina (pvz., 11 Eur) ir, tarkime, kitą dieną jas už tą pačią kainą perleidžia darbuotojui nemokamai arba lengvatine kaina.

Jei šio sandorio pasekmėje įmonė akcijas perleis nemokamai, ir iš šio sandorio darbuotojas gauna naudą, kuri yra GPM objektas, tai akcijų perleidimo rinkos kaina (t. y. 3 300 Eur (300 x 11 Eur)), gali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaitoma 2024 m. mokestinį laikotarpį.

Jei šio sandorio pasekmėje įmonė akcijas perleis lengvatine kaina ir iš šio sandorio darbuotojas gauna naudą, kuri yra GPM objektas, tai akcijų rinkos kaina, buvusi jų perleidimo momentu (t. y. kai darbuotojas pasinaudoja suteikta teise įsigyti akcijas), atėmus darbuotojo faktiškai už įsigyjamas akcijas sumokėtą sumą, gali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaitoma 2024 m. mokestinį laikotarpį.

2. Kaip ir 1-ame pavyzdyje, Įmonė „A“ 2021 m. sausio 1 d. sudaro susitarimą dėl trejų metų pasirinkimo sandorio su darbuotoju, kurį įgyvendinus įmonė „A“ įsigis ir perleis darbuotojui 300 vnt. motininės įmonės akcijų, kurias Įmonė „A“, įsigijo ne nuosavybės perleidimo momentu (2024 m. sausio 2 d.), o anksčiau pav. 2023 m. gruodžio 15 d., kai akcijų rinkos kaina buvo lygi 9 Eur. Pasirinkimo sandorio realizavimo momentu (2024 m. sausio 2 d.) akcijų rinkos kaina buvo lygi 11 Eur.

Kaip ir 1-ame pavyzdyje, šiuo atveju Įmonės „A“ formuojami atidėjiniai (3 000 Eur) dėl būsimo akcijų įsigijimo 2021 – 2023 m. mokestiniais laikotarpiais priskiriami neleidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų neatskaitomi.

Kai pasirinkimo sandoris realizuojamas (t. y. darbuotojas pasinaudoja suteikta teise įsigyti akcijas 2024 m. sausio 2 d.), toks įmonės „A“ 2023 m. gruodžio 15 d. akcijų nupirkimas ir jų perleidimas darbuotojui, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra laikomas akcijų perleidimu ir apmokestinamas PMĮ nustatyta tvarka. Šiuo, konkrečiu atveju, įmonė „A“ 2024 m. mokestinį laikotarpį deklaruos vertybinių popierių pardavimo turto vertės padidėjimo pajamas, kurios bus lygios 600 (3 300 - 2 700), nes nuperka 300 vnt. motininės įmonės akcijų po 9 Eur (300 x 9), o darbuotojui nemokamai arba lengvatine kaina perleidžia akcijas, kurių rinkos kaina perleidimo momentu 11 Eur (300 x 11).

Tuo atveju, kai šio sandorio pasekmėje įmonė akcijas apmokestino PMĮ nustatyta tvarka ir jas perleido nemokamai, o iš šio sandorio darbuotojas gauna naudą, kuri yra GPM objektas, tai akcijų perleidimas rinkos kaina 3 300 Eur (300 x 11 Eur), gali būti priskiriamas leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaitomas 2024 m. mokestinį laikotarpį.

Tuo atveju, kai šio sandorio pasekmėje įmonė akcijas apmokestino PMĮ nustatyta tvarka ir jas perleido lengvatine kaina, o iš šio sandorio darbuotojas gauna naudą, kuri yra GPM objektas, tai akcijų perleidimas rinkos kaina 3 300 Eur (300 x 11 Eur) atėmus darbuotojo faktiškai sumokėtą už akcijas sumą, gali būti priskiriamas leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaitomas 2024 m. mokestinį laikotarpį.

6.30.7.4. Tuo atveju, kai darbuotojai, sudarę pasirinkimo sandorius su darbdaviu yra perkeliami dirbti į kitą su darbdaviu susijusį asmenį (pvz. į kitą vienetų grupės vienetą), ir darbuotojus perleidžiantis vienetas kompensuoja darbuotojus perimančiam vienetui būsimas akcijų įsigijimo sąnaudas už laikotarpį, proporcingą šių darbuotojų išdirbtam laikui perleidžiančiame vienete iki pasirinkimo sandorio realizavimo dienos, tai darbuotojus perleidžiantis vienetas sumokėtą kompensaciją gali priskirti leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaityti tą mokestinį laikotarpį, kurį tokią kompensaciją darbuotojus perimančiam vienetui faktiškai sumoka.

Pavyzdys

Įmonė „A“ 2021 m. sausio 1 d. sudaro susitarimą dėl trejų metų pasirinkimo sandorio su darbuotoju dėl 300 vnt. motininės įmonės akcijų. Įmonė „A“, atsižvelgdama į sudarytą susitarimą ir iš šio susitarimo kylančias prievoles nupirkti atitinkamą kiekį motininės įmonės akcijų, kuriomis prekiaujama akcijų biržoje, pagal rinkos kainą jų nuosavybėn perleidimo momentu (2024 m. sausio 2 d.), norėdama įvykdyti įsipareigojimą šiam darbuotojui numato, kad po trejų metų patirs 3 000 Eur išlaidų. Pastaroji suma apskaičiuojama atsižvelgiant į susitarimo pasirašymo dieną buvusią akcijų rinkos kainą, kai tuo tarpu reikalingas akcijų kiekis bus perkamas pagal rinkos kainą pasirinkimo sandorio įgyvendinimo dieną (2024 m. sausio 2 d.).

Dėl struktūrinių pokyčių įmonių grupėje, 2023 m. sausio 1 d. darbuotojas, kuris 2021 m. sausio 1 d. buvo sudaręs pasirinkimo sandorį su įmone „A“, yra perkeliamas į kitą su įmone susijusį asmenį - įmonę „B“.

Pasirinkimo sandorio galiojimo metu, įmonė „A“, kuri 2021 m. sausio 1 d. buvo sudariusi susitarimą dėl trejų metų pasirinkimo sandorio su darbuotoju, apskaitė ilgalaikį įsipareigojimą ir atidėjimų sąnaudas dėl būsimo akcijų įsigijimo. Kadangi įmonės įsipareigojimas yra ilgalaikis, įmonė finansinėje apskaitoje du metus lygiomis dalimis apskaitė būsimas išlaidas akcijų įsigijimui. Įmonė „A“ atidėjinių sąnaudas finansinėje apskaitoje prisipažino jų susidarymo metu, atsižvelgiant į tai, už kokį apskaitinį laikotarpį šios sąnaudos sukauptos.

Pasirinkimo sandorio atvaizdavimas įmonės „A“ apskaitoje:

Mokestiniai metai	**2021**	**2022**
Pelno (nuostolių) ataskaitoje apskaitytos sąnaudos, Eur	1 000	1 000
Balanso ataskaitoje sukaupta įsipareigojimų darbuotojams suma, Eur	1 000	2 000

Įmonė „A“ suformuotus atidėjimus (2 000 Eur) dėl būsimo akcijų įsigijimo 2021 – 2022 m. mokestiniais laikotarpiais priskyrė neleidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų neatskaitė.

Kai 2023 m. sausio 1 d. darbuotojas, kuris 2021 m. sausio 1 d. buvo sudaręs pasirinkimo sandorį su įmone „A“ yra perkeliamas į įmonę „B“, darbuotoją perleidžianti įmonė „A“ pagal 2023 m. sausio 1 d. rinkos akcijų kainą kompensuoja darbuotoją perimančiai įmonei „B“ būsimas akcijų įsigijimo sąnaudas už laikotarpį, proporcingą šio darbuotojo išdirbtam laikui įmonėje „A“ iki pasirinkimo sandorio realizavimo dienos (šiuo atveju už 2 metus (2/3 viso pasirinkimo sandorio objekto); tarkime, kad 2023 m. sausio 1 d. vienos akcijos kaina yra lygi 9 Eur. Darbuotoją perleidžianti įmonė „A“ sumokėtą darbuotoją perimančiai įmonei „B“ kompensaciją, t. y. 1 800 Eur (2/3 visų 300 vnt. motininės įmonės akcijų įsigijimo kainos) gali priskirti leidžiamiems atskaitymams, kaip darbuotojo naudai patirtas išlaidas ir iš pajamų atskaityti 2023 m. mokestinį laikotarpį, nes ji faktiškai patyrė šias išlaidas.

6.30.7.4.1. Perkėlus darbuotoją iš vieno grupės vieneto į kitą, laikoma, kad darbuotoją perėmęs vienetas prisiima visas galimas rizikas dėl pasirinkimo sandorio įgyvendinimo (nebent šalys susitaria kitaip).

Kai pasirinkimo sandoris realizuojamas, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais parodomas vertybinių popierių realizavimo rezultatas (žr. PMĮ 17 straipsnio 1 dalies 6.30.7.2 punkto komentarą). Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad darbuotojus perėmęs vienetas patiria su pasirinkimo sandorio įgyvendinimu (pvz. akcijų įsigijimo) susijusias išlaidas, kurių dalį kompensavo darbuotoją perleidęs vienetas, tai tik faktiškai vieneto patirta išlaidų dalis (t. y. iš visų patirtų išlaidų įsigyjant akcijas atėmus gautą kompensaciją iš darbuotojus perleidusio vieneto) gali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaityta tą mokestinį laikotarpį, kai pasirinkimo sandoris įgyvendinamas. Jei dėl pasikeitusios įsigyjamų akcijų rinkos kainos darbuotoją perėmusio vieneto visų patirtų išlaidų suma yra mažesnė už gautą kompensaciją iš darbuotoją perleidusio vieneto, tai kompensacijos dalis, viršijanti išlaidų sumą, laikoma darbuotoją perėmusio vieneto apmokestinamosiomis pajamomis.

Pavyzdys

Po struktūrinių pokyčių įmonių grupėje, 2023 m. sausio 1 d. darbuotojas, kuris nuo 2021 m. sausio 1 d. dirbo vienoje grupės įmonėje „A“ ir su ja buvo sudaręs trejų metų pasirinkimo sandorį, buvo perkeltas dirbti į kitą grupės įmonę „B“. Dėl šio įvykio, įmonė „A“ pagal 2023 m. sausio 1 d. rinkos akcijų kainą sumokėjo kompensaciją įmonei „B“ už būsimas akcijų įsigijimo sąnaudas už laikotarpį, proporcingą šio darbuotojo išdirbtam laikui įmonėje „A“ iki pasirinkimo sandorio realizavimo dienos (šiuo atveju už 2 metus; 2023 m. sausio 1 d. vienos akcijos kaina buvo lygi 9 Eur, todėl kompensacijos dydis buvo 1 800 Eur (2/3 visų 300 vnt. motininės įmonės akcijų įsigijimo kainos)).

2024 m. sausio 2 d. pasirinkimo sandoris realizuojamas, įmonė „B“ įsigyja 300 vnt. motininės įmonės akcijų už 2024 m. sausio 2 d. rinkos kainą, kuri gali būti didesnė arba mažesnei nei 2023 m. sausio 1 d. galiojusi kaina skaičiuojant įmonės „A“ kompensaciją, pvz.:

a) 11 Eur už akciją. Tokiu atveju įmonės „B“ patirtos išlaidos dėl akcijų įsigijimo yra 3 300 Eur (300 x 11 Eur) arba

b) 7 Eur už akciją. Tokiu atveju įmonės „B“ patirtos išlaidos dėl akcijų įsigijimo yra 2 100 Eur (300 x 7 Eur)).

Kadangi 2023 m. sausio 1 d. įmonė „A“ ir įmonė „B“ nesusitarė, jog pasikeitus motininės įmonės akcijų kainai, įmonė „A“ turės sumokėti didesnę kompensaciją arba įmonei „A“ bus grąžinta dalis kompensacijos, įmonės „A“ sumokėtas kompensacijos dydis nesikeičia ir ji nėra perskaičiuojama.

Įmonė „B“ 2024 m. sausio 2 d. savo patirtas išlaidas (visą faktiškai patirtų išlaidų sumą už įsigytas akcijas, atėmus gautą kompensaciją iš įmonės „A“) dėl akcijų įsigijimo (t. y. 1 500 Eur (3 300 Eur – 1 800 Eur) arba 300 Eur (2 100 Eur – 1 800 Eur)) gali priskirti 2024 m. leidžiamiems atskaitymams.

6.30.7.4.2. Tuo atveju, kai po darbuotojo perkėlimo iš vieno grupės vieneto į kitą vienetą, darbuotojo darbo santykiai su darbdaviu nutrūksta ir pasirinkimo sandoris neįgyvendinamas, tai darbuotoją perėmęs vienetas išlaidų įsigyjant akcijas nepatirs.

Atveju, kai darbuotoją perleidžiantis vienetas, kuris buvo sumokėjęs kompensaciją darbuotoją perimančiam vienetui už būsimas akcijų įsigijimo sąnaudas už laikotarpį, proporcingą šio darbuotojo išdirbtam laikui perleidžiančiame vienete, sumokėtą kompensaciją buvo priskyręs leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaitė tą mokestinį laikotarpį, kai tokia kompensacija buvo faktiškai sumokėta (žr. PMĮ 17 straipsnio 1 dalies 6.30.7.4 komentarą), tai darbuotoją perėmęs vienetas gautą kompensaciją už būsimas akcijų įsigijimo sąnaudas prisipažįsta apmokestinamosiomis pajamomis tą mokestinį laikotarpį, kai paaiškėja aplinkybės, kad gauta kompensacija nebus panaudota pasirinkimo sandoriams įgyvendinti.

Pavyzdys

Po struktūrinių pokyčių įmonių grupėje, 2023 m. vasarį darbuotojas iš įmonės „A“ yra perkeliamas dirbti į kitą grupės įmonę „B“. Kadangi perkeliamas darbuotojas buvo sudaręs pasirinkimo sandorį su įmone „A“, ji sumokėjo kompensaciją įmonei „B“ už būsimas akcijų įsigijimo sąnaudas už laikotarpį, proporcingą šio darbuotojo išdirbtam laikui įmonėje „A“ iki pasirinkimo sandorio realizavimo dienos, todėl kompensacijos dydis buvo 1 800 Eur (žr. aukščiau pavyzdį dėl kompensacijos apskaičiavimo).

Darbuotoją perleidžianti įmonė „A“ sumokėtą kompensaciją (t. y. 1 800 Eur) gali priskirti leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų atskaityti 2023 m. mokestinį laikotarpį, kadangi darbuotoją perimanti įmonė „B“ prisiima įsipareigojimą įvykdyti pasirinkimo sandorį su perkeliamu darbuotoju.

2023 m. liepą perkeltas darbuotojas nusprendžia nutraukti darbo sutartį su įmone „B“. Įmonė „A“ ir įmonė „B“ nesusitarė, jog nutrūkus darbo santykiams su įmone „B“ įmonės „A“ kompensacija grąžinama, todėl įmonė „B“ iš įmonės „A“ gautą kompensaciją (t. y. 1 800 Eur) 2023 m. mokestinį laikotarpį prisipažįsta apmokestinamosiomis pajamomis, kadangi pasirinkimo sandoris su šiuo darbuotoju nebus įgyvendinamas.

(PMĮ 17 straipsnio 1 dalies komentaro 6.30 punkto 7 papunktis parengtas pagal VMI prie FM 2024-03-01 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-812)

6.31. Transporto prastovų sąnaudų priskyrimas leidžiamiems atskaitymams.

6.31.1. Vežėjo automobilių keliais prastovų sąnaudos.

Vienetai, teikiantys transporto ir ekspedijavimo paslaugas, neretai dėl savo ar klientų kaltės ne visada sklandžiai gali įvykdyti savo įsipareigojimus, t.y. dėl įvairių priežasčių pavėluoja pristatyti krovinį, kitaip tariant, šiems darbams atlikti yra sugaištama daugiau laiko, patiriama daugiau sąnaudų, nei numatyta tarpusavio sutartyse.

Tokiu atveju sutartyse už pavėluotai suteiktas paslaugas (transporto priemonės prastovas) paprastai yra numatoma atsakomybė, kurią gali prisiimti tiek paslaugų tiekėjas, tiek paslaugų pirkėjas.

Krovinio vežimo paslaugos teikėjas už ne laiku suteiktas paslaugas (pavėluotai pristatytą krovinį) dėl užsakovo kaltės iš pirkėjo gali gauti tam tikrą pinigų sumą, numatytą sutartyje, savo patirtoms sąnaudoms padengti. Šiuo atveju krovinio vežimo paslaugos vertė atitinkamai padidėja, t.y. prie jos yra pridedamos papildomai patirtos išlaidos.

Kadangi vežimo paslaugos yra laikomos suteiktomis, nors ir pavėluotai, tai sutartyje numatyta papildoma pinigų suma patirtoms sąnaudoms padengti yra laikoma paslaugos pirkėjo leidžiamais atskaitymais.

6.31.2. Laivų prastovų sąnaudų.

Laivo frachtavimo sutartyje (čarteryje) nustatytas užmokestis už laivo prastovą, kurį sumoka frachtuotojas laivo valdytojui, vadinamas laivo prastovos mokesčiu (demeredžu). Demeredžas yra numatomas kaip papildomas mokestis už laivo stovėjimą uoste. Tai kaštai už papildomą laiko skirtumą, kuris susidaro tarp sutarto frachtavimo laiko sutartyje ir realaus laiko pakraunant / iškraunant krovinį. Už šį papildomą laiką konkrečioje frachtavimo sutartyje nustatytas įkainis, skaičiuojamas dienai arba parai, nėra laikomas bauda ar delspinigiais. Laivo frachtuotojo laivo valdytojui sumokėtas laivo prastovos mokestis (demeredžas) priskiriamas frachtuotojo leidžiamiems atskaitymams.

6.31.3. Geležinkelių prastovų sąnaudos.

Transportavimo geležinkeliu atvejais, geležinkelio prastovų sąnaudos nepripažįstamos netesybomis. Vagonų ir konteinerių naudojimas / buvimas geležinkelio keliuose – yra laikomas papildomomis, susijusiomis su krovinių vežimo geležinkelio transportu, paslaugomis.

Šios paslaugos savo esme yra įprastinė geležinkelio įmonės paslaugų teikimo veikla ir nėra laikomos nei baudomis, nei netesybomis už sutartinių prievolių nevykdymą, todėl geležinkelio įmonei už šias paslaugas sumokėta papildoma pinigų suma yra laikoma paslaugos pirkėjo leidžiamais atskaitymais

(Pagal VMI prie FM 2016-10-20 rašte Nr. (18.10-31-1E) RM-28892)

6.32. Dėl išlaidų, susijusių su nuotoliniu darbu, priskyrimo leidžiamiems atskaitymams.

Darbdavys privalo sudaryti darbuotojui sąlygas darbo funkcijoms atlikti ir suteikti darbuotojui reikalingas darbo priemones ar turtą, todėl, skiriant darbuotoją dirbti nuotoliniu būdu, turėtų būti raštu nustatomi darbo vietos reikalavimai (jeigu tokie keliami), darbui suteikiamos naudoti darbo priemonės, aprūpinimo jomis tvarka, naudojimosi darbo priemonėmis taisyklės. Darbui darbdavio suteikiamų priemonių naudojimas nuotolinėse darbo vietose pripažįstamas naudojimu įmonės ekonominei naudai gauti, todėl tokių priemonių, kurios priskiriamos trumpalaikiam turtui - įsigijimo išlaidos ar/ir tokių priemonių, kurios priskiriamos ilgalaikiam turtui - ilgalaikio turto nusidėvėjimo bei kitos su tokio turto eksploatavimu susijusios išlaidos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams vadovaujantis PMĮ 13 ir 18 straipsnių nuostatomis.

Tuo atveju, kai darbo sutarties šalys susitaria, kad darbuotojas darbo metu naudos savo priemones ar turtą, išskyrus asmenines apsaugos priemones, kuriomis aprūpinti darbuotojus privalo darbdavys, darbuotojui už jo asmeninio turto ar priemonių naudojimą gali būti mokamos kompensacijos. Darbuotojui mokama kompensacija už darbuotojo darbo priemonių ar turto naudojimą arba mokama kompensacija už patirtas papildomas išlaidas, susijusias su jo darbu, darbo priemonių įsigijimu, įsirengimu ir naudojimu, pagal GPMĮ laikoma gyventojų pajamų mokesčio objektu, todėl kompensacijos suma, vadovaujantis PMĮ 17 straipsnio 1 dalimi, kaip gyventojų pajamų mokesčio objektas, priskiriama leidžiamiems atskaitymams.

(Pagal VMI prie FM 2023-05-23 rašte Nr. (18.10-31-1-Mr) R-2011)

6.33. Nuo 2025 m. gegužės 1 d. pagal Lietuvos Respublikos atsiskaitymų grynaisiais pinigais sumų apvalinimo įstatymo nuostatas, jei vieneto darbuotojas už vieneto reikmėms perkamas prekes (paslaugas) atsiskaito grynaisiais pinigais, tai pinigų sumokėjimą patvirtinančiame apskaitos dokumente (pvz., kasos aparato kvite, grynųjų pinigų priėmimo kvite, kasos pajamų orderyje) nurodyta apvalinimo suma didinami arba mažinami vieneto leidžiami atskaitymai.

(PMĮ 17 straipsnio 1 d. komentaras papildytas 6.33 p. pagal VMI prie FM 2025-02-28 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-870)

2. Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai:

1) ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos;
2) ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos;
3) komandiruočių sąnaudos;
4) reklamos ir reprezentacijos sąnaudos;
5) natūraliosios netekties nuostoliai;
6) mokesčiai;
7) beviltiškos skolos;
8) išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas;
9) specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimai;
10) parama;
11) narių mokesčiai, įnašai ir įmokos;
12) mokestinio laikotarpio nuostoliai;
13) palūkanos
14) lengvųjų automobilių įsigijimo ir nuomos išlaidos, išskyrus atvejus, kai šie automobiliai naudojami tik nuomos veiklai vykdyti, vairavimo mokymo paslaugoms ar transporto paslaugoms teikti.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

15) stipendijos.

KEISTA: 2025-06-17 įstatymu Nr. XV-285 (nuo 2026-01-01), nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2026 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Komentaras

Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai yra šioje dalyje išvardintos sąnaudos, kurių dydis mokesčių tikslais yra ribojamas. Ribojamų dydžių sąnaudų atskaitymo iš pajamų tvarka nustatyta PMĮ 18 – 30^3 straipsniuose.
(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-11-19 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RM-51420)

17^1 STRAIPSNIS. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudos

(KEISTA: 2008 04 10 įstatymu Nr. X-1484 (nuo 2008 04 24), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

1. Apskaičiuojant pelno mokestį, sąnaudos, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, patirtos moksliniams tyrimams ir eksperimentinei plėtrai, tris kartus atskaitomos iš pajamų tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį patiriamos, jeigu atliekami mokslinių tyrimų ir (ar) eksperimentinės plėtros darbai yra susiję su vieneto vykdoma įprastine ar numatoma vykdyti veikla, iš kurios yra arba bus uždirbamos pajamos ar gaunama ekonominė nauda.

Komentaras

1. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) sąvokos apibrėžtos PMĮ 2 str. 18 dalyje ir paaiškintos šios dalies komentare (paaiškinime).

2. MTEP darbų sąnaudos nekaupiamos – atskaitomos iš pajamų tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį patiriamos. Remiantis šio straipsnio pirmos dalies nuostatomis, MTEP veiklos sąnaudas (išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas), patirtas tuo mokestiniu laikotarpiu, galima atskaityti iš pajamų *tris kartus*, jei atliekami MTEP darbai yra susiję su vieneto įprastine vykdoma ar numatoma vykdyti veikla, iš kurios yra arba bus uždirbamos pajamos ar gaunama ekonominė nauda.

3. MTEP sąnaudos nesiejamos su ataskaitinio laikotarpio pajamomis ir priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir tais atvejais, kai vienetas MTEP darbus atliks tikėdamasis gautus darbų rezultatus panaudoti ateities veikloje arba, jei tokie gauti darbų rezultatai neatitinka vieneto lūkesčių ir jie nebus panaudoti vieneto ekonominėje veikloje, tačiau įgytomis žiniomis bei patirtimi vienetas gaus ekonominę naudą (pavyzdžiui, išvengs nuostolių) ateityje.

Pavyzdys

Vienetas vykdo MTEP projektą, susijusį su jo įprastine veikla ir tikisi gautus MTEP darbų rezultatus panaudoti savo veikloje, tačiau MTEP darbų vykdymo procese paaiškėja, kad projektas neduoda laukiamo rezultato ir, tarkime, jo vykdymas nutraukiamas. Sąnaudos, patirtos MTEP darbams, nors ir nebuvo pasiektas laukiamas rezultatas, atskaitomos iš vieneto pajamų šio PMĮ straipsnio nustatyta tvarka, jei vienetas gaus ekonominę naudą.

4. Sąnaudos, patirtos fundamentiniams moksliniams tyrimams, kurie yra vykdomi tikintis, kad jie sudarys plačią žinojimo bazę, galinčią sudaryti pagrindą išspręsti žinomas ar laukiamas, dabarties ar ateities problemas ar galimybes, yra MTEP sąnaudos.

5. Kol MTEP objekto (pavyzdžiui, bandomosios gamyklos) pagrindiniai tikslai yra nekomerciniai, o iš parduodamos produkcijos gaunamos pajamos, šiomis pajamomis MTEP išlaidos gali būti nemažinamos, tačiau šios pajamos turi būti pripažįstamos vieneto pajamomis bendra tvarka.

2. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje naudojamo ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos iš pajamų atskaitomos šio Įstatymo 18 straipsnyje nustatyta tvarka.

Komentaras

1. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) veikloje naudojamo ilgalaikio turto, pavyzdžiui, pastatytų ar įsigytų pastatų, įrengimų, kompiuterinės įrangos, licencijų ir panašiai, nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudos iš pajamų atskaitomos vieną kartą, PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka.

2. MTEP veikloje naudojamo ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudų iš pajamų atskaitymo tvarka paaiškinta PMĮ 18 straipsnio komentare (paaiškinime).

3. Kai mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbai įsigyjami iš kito vieneto ar fizinio asmens, dėl tokio įsigijimo patirtos sąnaudos atskaitomos iš pajamų pagal šio straipsnio 1 dalies nuostatas tik tais atvejais, jei įsigyti mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbai atlikti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, kuri nepriklauso Europos ekonominei erdvei, tačiau su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį.

Komentaras

1. Tais atvejais, kai mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) darbai įsigyjami iš kitos įmonės ar fizinio asmens, dėl tokio įsigijimo patirtos sąnaudos atskaitomos iš pajamų tris kartus tik tuo atveju, jei įsigyti MTEP darbai atlikti:

- Europos ekonominės erdvės valstybėje arba
- valstybėje, su kuria yra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

2. MTEP lengvata, įtvirtinta PMĮ 17^1 straipsnio nuostatose, gali pasinaudoti:

- Lietuvos vienetas (užsakovas), kuris perka MTEP darbus, atliktus Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria yra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, iš kito vieneto ar fizinio asmens, ir
- Lietuvos vienetas (vykdytojas), kuris pats vykdo MTEP, kurie yra susiję su įprastine to vieneto vykdoma veikla, iš kurios yra arba bus uždirbamos pajamos ar gaunama ekonominė nauda, ir juos parduoda kitam vienetui.

Užsakovams, perkantiems MTEP darbus, lengvata taikoma tuomet, kai užsakovai įsigyja sudedamuosius MTEP darbus, kuriuos panaudos savo pačių vykdomuose MTEP darbuose. Užsakovo, perkančio MTEP darbus pagrindinis tikslas turėtų būti toliau techniškai tobulinti produktą ar procesą. Tačiau, jeigu perkamas MTEP produktas, procesas ar metodas yra iš esmės parengtas, o pagrindinis tikslas yra plėtoti rinkas, atlikti ikigamybinį planavimą ar pasiekti, kad gamybos ar kontrolės sistema

funkcionuotų sklandžiai, toks darbas nebelaikomas MTEP, todėl tokio MTEP produkto, proceso ar metodo įsigijimo sąnaudos nelaikomos MTEP sąnaudomis.

Pavyzdys

Vienetas įsigyja patentą, suteikiantį teisę gaminti ir platinti tam tikrus patentuotus maisto papildus. Patento įsigijimo sąnaudos nelaikomos MTEP sąnaudomis PMĮ 17^1 straipsnio prasme.

3. MTEP lengvata taikoma tuomet, kai MTEP darbų rezultatus vienetas panaudoja savo veikloje, iš kurios yra arba bus uždirbamos pajamos ar gaunama ekonominė nauda. Dėl to, jeigu iš kito vieneto ar fizinio asmens įsigyjami MTEP darbai sukuria intelektinės nuosavybės teises (pavyzdžiui, pramoninė, gamybinė informacija, patentai, prekės ženklai, autorinės teisės ir panašiai) įsigyjant šiuos darbus, su MTEP darbų rezultatais susijusios intelektinės nuosavybės teisės ar jų dalis turi pereiti vienetui.

4. Tuo atveju, jeigu vienetas MTEP darbus perka iš kitų asmenų ir vėliau juos tik perparduoda kitiems asmenims, PMĮ 17^1 straipsnio nuostatose įtvirtinta lengvata netaikoma.

4. Sąnaudų priskyrimo mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudoms tvarką tvirtina Lietuvos Respublikos Vyriausybė.

Komentaras

1. Sąnaudų, priskiriamų mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) darbų sąnaudoms, pripažinimo tvarka nustatyta 2008 m. lapkričio 19 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu Nr. 1183 (toliau – Nutarimas).

2. Remiantis Nutarimu, apmokestinamasis vienetas, norėdamas atskaityti MTEP darbų sąnaudas PMĮ 17^1 straipsnio nustatyta tvarka, privalo turėti apmokestinamojo vieneto vadovo ar jo įgalioto asmens patvirtintą MTEP darbų dokumentaciją, kurioje aprašyti atliekami MTEP darbai (jų tikslai, vykdymo eiga, kita svarbi informacija). MTEP darbų dokumentacijoje turėtų būti pateikiama: apibūdinimas kuo pasireiškia vieneto vykdomų MTEP darbų naujumas ir pažanga, mokslinės arba technologinės problemos ar neapibrėžtumo sprendimas, kokie metodai, atliekant MTEP darbus, yra taikomi, kokie MTEP darbų vykdymo rezultatai yra gauti (numatomi gauti), kaip tie rezultatai yra (arba bus) panaudojami vieneto veikloje, kokios sąnaudos yra patirtos MTEP darbams atlikti, sąnaudų sumos, pritaikius MTEP lengvatą, paskaičiavimas, jeigu vienetas taiko MTEP veikloje naudojamam ilgalaikiam turtui trumpesnius nusidėvėjimo normatyvus – tai informacija apie tokį turtą ir jo nusidėvėjimo sumas ir pan. Jeigu apmokestinamasis vienetas sąnaudas patiria atlikdamas ne vien tik MTEP darbus, MTEP darbų dokumentacijoje turi būti nurodyti nusistatyti pagrįsti kriterijai, pagal kuriuos apmokestinamojo vieneto sąnaudos proporcingai priskiriamos MTEP darbų sąnaudoms.

3. Pagal Nutarimo 4 puntą MTEP darbų sąnaudoms priskiriamos:

1) MTEP darbuose tiesiogiai dalyvaujančių darbuotojų darbo užmokesčio ir nuo jo apskaičiuotų privalomojo sveikatos draudimo (toliau – PSD) įmokų ir valstybinio socialinio draudimo (toliau – VSD) įmokų sąnaudos. Darbo užmokesčiu taip pat yra laikomos ir už mokestinį laikotarpį iš darbo užmokesčio fondo sukauptos premijos darbuotojams, už mokestinį laikotarpį tiksliai apskaičiuotas atostogų rezervas bei visi kiti papildomi uždarbiai darbuotojams, kurie atitinka Lietuvos Respublikos darbo kodekse pateiktą darbo užmokesčio sąvoką. Jei darbuotojas tiesiogiai nedalyvauja MTEP darbuose, pavyzdžiui atlieka tik MTEP projektų planavimo ir (ar) valdymo funkcijas, tuomet šio darbuotojo darbo užmokesčio ir nuo jų apskaičiuotų PSD bei VDS įmokų sąnaudos MTEP

sąnaudoms nepriskiriamos. Jeigu darbuotojas atlieka ne tik MTEP projektų planavimo ir (ar) valdymo funkcijas, bet ir pats vykdo MTEP darbus, tai pagal vieneto nusistatytus pagrįstus kriterijus MTEP darbams tenkanti darbuotojo darbo užmokesčio dalis ir nuo jos apskaičiuotos PSD ir VSD įmokos gali būti priskiriamos MTEP sąnaudoms.

2) Komandiruočių, tiesiogiai susijusių su MTEP darbais ir būtinų MTEP darbams atlikti, sąnaudos.

3) MTEP darbuose sunaudotų žaliavų ir (arba) medžiagų, kito trumpalaikio turto sąnaudos.

4) Sąnaudos, patirtos perkant paslaugas (mokslinio pobūdžio konsultacines paslaugas, patalpų ir (arba) įrengimų nuomos, komunalinių paslaugų, remonto, sandėliavimo, telekomunikacijų ir kitas paslaugas), tiesiogiai susijusias su MTEP darbais ir būtinas MTEP darbams atlikti. Patalpų nuomos, komunalinių paslaugų pirkimo bei panašios sąnaudos MTEP darbų sąnaudomis visa apimtimi pripažįstamos tais atvejais, kai vienetas MTEP darbams vykdyti turi atskirą struktūrinį padalinį, t. y. atskiras patalpas, arba, pavyzdžiui, vieneto veiklos vykdymo patalpose yra įsteigta atskira laboratorija. Jeigu vienetas minėtas sąnaudas patiria atlikdamas ne vien tik MTEP darbus, MTEP darbams tenkančios sąnaudos, remiantis vieneto nusistatytais pagrįstais kriterijais, turi būti proporcingai paskirstytos (pavyzdžiui, pagal patalpų plotą).

5) Sąnaudos, patirtos įsigyjant MTEP darbų sudedamuosius darbus iš kito apmokestinamojo vieneto ar fizinio asmens, jeigu tokie įsigyti darbai atlikti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, kuri nepriklauso Europos ekonominei erdvei, tačiau su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį ir taiko jos nuostatas.

6) Nuo šiame skyriuje nurodytų sąnaudų apskaičiuotos pirkimo ir sumokėto importo pridėtinės vertės mokesčio sumos, kurios neatskaitomos pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatas.

Visais atvejais, jeigu apmokestinamasis vienetas šias sąnaudas patyrė atlikdamas ne vien tik MTEP darbus, MTEP darbų sąnaudomis laikoma tik ta sąnaudų dalis, kuri buvo patirta atliekant MTEP darbus. Tokiu atveju apmokestinamasis vienetas turi proporcingai apskaičiuoti, kokia šių patirtų sąnaudų dalis tenka MTEP darbams.

7) MTEP darbų sąnaudos turi būti sumažintos MTEP darbams atlikti (įsigyti) panaudotų nacionalinio biudžeto, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto, kitų valstybės pinigų fondų, savivaldybių fondų, Europos Sąjungos ir kitos finansinės paramos lėšų suma, jeigu buvo gautos tokios lėšos ar tokia parama.

Jeigu vieną mokestinį laikotarpį vienetas pritaiko MTEP lengvatą visoms MTEP sąnaudoms, tačiau jam pasibaigus kitą laikotarpį už tą MTEP projektą gauna valstybės, savivaldybės ar Europos Sąjungos finansinę paramą, tokiu atveju vienetas turi patikslinti praėjusio mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją, ir tokios gautos finansinės paramos suma sumažinti to laikotarpio MTEP sąnaudas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2010-02-12 raštą Nr. (18.10-31-1) R-1439)

17-2 STRAIPSNIS. Apmokestinamųjų pajamų mažinimas dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų.

1. Apskaičiuojant pelno mokestį, šiame straipsnyje nustatyta tvarka iš apmokestinamųjų pajamų gali būti atimamos neatlygintinai Lietuvos filmo gamintojui laikotarpiu nuo 2019 m. sausio 1 d. iki 2028 m. gruodžio 31 d. suteiktos lėšos filmo ar jo dalies gamybai Lietuvos Respublikoje, kai:

1) filmas atitinka Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytus kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo kriterijus ir

2) ne mažiau kaip 80 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų patiriama Lietuvos Respublikoje ir Lietuvos Respublikoje patirtos išlaidos, neatsižvelgiant į šio straipsnio 3 dalyje nurodytas išlaidas, yra ne mažesnės kaip 43 000 eurų, ir

3) bendra visų Lietuvos vienetų ar užsienio vienetų per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje suteiktų lėšų suma neviršija 30 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų.

(KEISTA: 2023-12-05 įstatymu Nr. XIV-2296 (nuo 2024-01-01), nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2024 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Šis straipsnis reglamentuoja apmokestinamojo pelno sumažinimo tvarką, suteikus lėšas filmo ar jo dalies gamybai Lietuvos filmo gamintojui. Lietuvos filmo gamintojo sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio 16^1 dalyje (žr. 2 straipsnio 16^1 dalies komentarą).

Šio straipsnio nustatyta tvarka mažinti apmokestinamąjį pelną (o PMĮ 46^2 straipsnio nustatyta tvarka – pelno mokestį) gali šie asmenys (toliau - Investuotojai):

- Lietuvos vienetas, neatlygintinai suteikęs lėšų filmo ar jo dalies gamybai Lietuvos filmo gamintojui arba
- užsienio vienetas, neatlygintinai suteikęs lėšų filmo ar jo dalies gamybai Lietuvos filmo gamintojui per nuolatinę buveinę Lietuvoje.

Lietuvos filmo gamintojas ir Investuotojas yra atskiri asmenys.

2. Investuotojo, mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas Lietuvos filmo gamintojui 2019- 2028 m. laikotarpiu faktiškai suteiktų lėšų filmo ar jo dalies gamybai suma, jei išpildomos visos trys PMĮ nurodytos sąlygos:

1) filmas atitinka Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytus kultūrinio turinio bei gamybos vertinimo kriterijus ir

2) ne mažiau kaip 80 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų patiriama Lietuvos Respublikoje ir Lietuvos Respublikoje patirtos išlaidos, neatsižvelgiant į šio straipsnio 3 dalyje nurodytas išlaidas, turi būti ne mažesnės kaip 43 000 eurų, ir

3) bendra visų Lietuvos vienetų ar užsienio vienetų per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje suteiktų lėšų suma neviršija 30 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų.

(PMĮ 17-2 straipsnio 1 dalies komentaro 2 punktas pakeistas pagal VMI prie FM 2024-04-04 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1269)

2.1. Filmo tinkamumo vertinimas.

Filmo atitikimą nustatytiems kultūrinio turinio vertinimo kriterijams patvirtina Filmą kvalifikuojanti pažyma, kurią išduoda Lietuvos kino centras Lietuvos Respublikos kultūros ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. kovo 21 d. įsakymu Nr. ĮV-213/1K-95 patvirtintame Lietuvos Respublikoje gaminamo filmo kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo tvarkos apraše (toliau – Aprašas) nustatyta tvarka.

Vadovaujantis Apraše įtvirtinta tvarka Lietuvos filmo gamintojo Lietuvos kino centrui teikiamų ir jo išduodamų dokumentų formos: paraiškos dėl filmą kvalifikuojančios pažymos išdavimo forma (toliau – Paraiška), kartu su Paraiška teikiamos filmo ar jo dalies gamybos darbų išlaidų sąmatos

forma ir filmo finansavimo plano forma bei Lietuvos kino centro Lietuvos filmo gamintojui išduodama filmą kvalifikuojančios pažymos forma, patvirtintos Lietuvos kino centro prie Kultūros ministerijos direktoriaus 2019 m. kovo 29 d. įsakymu Nr. V – 11 „Dėl kai kurių pelno mokesčio lengvatos dokumentų formų patvirtinimo“.

Atkreiptinas dėmesys, kad Paraiška negali būti teikiama dėl užbaigto filmo ar jo dalies gamybos. Jei lėšos neatlygintinai suteikiamos filmo dalies gamybai, nustatytus kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo kriterijus turi atitikti filmas, o ne jo dalis.

(PMĮ 17-2 straipsnio 1 dalies komentaro 2.1 punktas pakeistas pagal VMI prie FM 2024-04-04 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1269)

2.2. Filmo ar jo dalies gamybos išlaidų tinkamumo vertinimas.

Filmo ar jo dalies gamybos išlaidos laikomos atitinkančiomis komentuojamos straipsnio dalies reikalavimus, jei:

- tai nėra šio straipsnio 3 dalyje nurodytos išlaidos ir
- patvirtinama, kad Lietuvos Respublikoje patirta ne mažiau nei 43 000 Eur filmo ar jo dalies gamybos išlaidų ir
- Lietuvos Respublikoje patirtos išlaidos sudaro ne mažiau nei 80 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų, nepatenkančių į šio straipsnio 3 dalyje nurodytų išlaidų sąrašą.

Vertinant filmo ar jo dalies gamybos išlaidas, laikoma, kad išlaidos patirtos Lietuvos Respublikoje, kai jos sumokamos:

- Lietuvos vienetui ar nuolatiniam Lietuvos gyventojui arba
- užsienio vienetui, jei taip jo gautos pajamos yra Lietuvos pelno mokesčio bazė (žr. PMĮ 4 straipsnio 3 ir 4 dalies komentarą) arba
- nenuolatiniam Lietuvos gyventojui, jei taip jo gautos pajamos yra Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas (žr. GPMĮ 5 straipsnio 4 dalies komentarą).

Pavyzdžiai

1. Lietuvoje kuriamo filmo visos gamybos sąnaudos – 120 000 Eur, iš kurių 27 000 Eur sumokama Latvijos įmonei, teikiančiai apšvietimo ir vaizdo kamerų nuomos paslaugas, ne per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje. Kadangi filmo gamybos išlaidos užsienyje (Latvijoje) sudaro 22,5 proc. visų filmo gamybos išlaidų, neatlygintinai lėšų suteikę vienetai PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose įtvirtintomis lengvatomis pasinaudoti negalės.

2. Filmo gamintojas Lietuvoje kuria filmą, kurio bendras biudžetas 80 000 Eur. Filmo parengiamiesiems darbams, reklamai ir rinkodarai filmo gamintojas patiria 48 000 Eur išlaidų. Investavęs į tokį filmą vienetas savo apmokestinamųjų pajamų susimažinti negalės, kadangi bendras filmo biudžetas neatitinka PMĮ nustatytų reikalavimų: atėmus netinkamas išlaidas (48000 Eur), bendras filmo biudžetas yra mažesnis nei 43 000 Eur (80 000 Eur – 48 000 Eur = 32 000 Eur).

Filmo ar jo dalies gamybos išlaidos, patirtos anksčiau nei 90 kalendorinių dienų iki paraiškos dėl filmą kvalifikuojančios pažymos išdavimo pateikimo, nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą filmo gamybos išlaidų sumą.

Bendros filmų gamybos atveju, kai dalyvauja daugiau nei vienos EEE valstybės gamintojai ir kurį finansuoja daugiau nei viena EEE valstybė, nustatant, ar filmo ar jo dalies gamybos išlaidos

atitinka komentuojamo straipsnio reikalavimus yra vertinama kiekvieno gamybos partnerio išlaidų dalis atskirai.

Pažymėtina, kad jeigu lėšas Investuotojai neatlygintinai suteikia užsienio partneriui, PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose nustatytų lengvatų taikymo tikslais užsienio partneris gali būti laikomas Lietuvos filmo gamintoju tik tuo atveju, jeigu jis yra EEE valstybės vienetas, veikiantis per nuolatinę buveinę Lietuvoje, arba EEE valstybės pilietis, veikiantis per nuolatinę bazę Lietuvoje.

Pavyzdys

Kuriamas bendros gamybos filmas, visos filmo gamybos išlaidos – 3 000 000 Eur, iš jų Lietuvos gamintojo išlaidų dalis patiriama Lietuvoje – 1 000 000 Eur, užsienio partnerio išlaidų dalis – 2 000 000 Eur. Užsienio vienetas nuolatinės buveinės Lietuvoje neturi. Investuotojai Lietuvos filmo gamintojui filmo gamybai neatlygintinai suteikė 600 000 Eur.

Sprendžiant dėl išlaidų tinkamumo yra vertinamos kiekvieno partnerio patirtos filmo ar jo dalies gamybos išlaidos atskirai. PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose įtvirtintomis lengvatomis Investuotojas galėtų pasinaudoti tik ta neatlygintinai suteiktų lėšų Lietuvos filmo gamybai dalimi, kuri neviršijo 30 proc. Lietuvos filmo gamintojo filmo dalies gamybos išlaidų, todėl maksimali neatlygintinai suteiktų lėšų suma, kuriai būtų taikomos minėtos PMĮ lengvatos, yra 300 000 Eur (1 000 000 Eur x 30/100 proc.).

2.3. Neatlygintinai suteiktų lėšų dydžio tinkamumo vertinimas.

Neatlygintinai filmo ar jo dalies gamybai suteiktų lėšų dydis yra tinkamas, kai 2014-2018 m**.** neviršija 20 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų. 2019 - 2028 m. neatlygintinai filmo ar jo dalies gamybai suteiktų lėšų dydis yra tinkamas, kai neviršija 30 procentų visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų.

Vertinant neatlygintinai suteiktų lėšų dydžio tinkamumą, neatsižvelgiama į filmo ar jo dalies gamybos išlaidų rūšį ar tai, kur jos patiriamos.

Pavyzdys

Filmas 2018-2019 m. gaminamas Lietuvoje, visos filmo gamybos išlaidos - 144 800 Eur, tinkamomis išlaidomis pripažinta 133 200 Eur. Investuotojas filmo gamybai 2018 m. suteikė 30 000 eurų, o 2019 m. dar 15 000 eurų. Kadangi filmas gaminamas laikotarpiais, kai PMĮ nustatyti skirtingi kriterijai neatlygintinai suteiktų lėšų dydžio tinkamumo vertinimui, nuo visų filmo gamybos išlaidų (144 800 Eur) sumos 2018 m. skaičiuojama 20 proc., o 2019 m. – 30 proc. Šiuo atveju bendra suteiktų lėšų suma, kuriai taikoma PMĮ numatyta mokestinė lengvata, 2018 m. negali būti didesnė nei 28 960 Eur (144 800 Eur x 20 proc.), o 2019 m. negali būti didesnė nei 43440 Eur (144 800 Eur x 30 proc.).

Investuotojas gali pasinaudoti tik ta neatlygintinai suteiktų lėšų Lietuvos filmo gamybai dalimi, kuri 2018 m. neviršijo 20 proc. visų filmo gamybos išlaidų, todėl maksimali neatlygintinai suteiktų lėšų suma, kuriai būtų taikomos PMĮ nustatytos mokestinės lengvatos, 2018 m. yra 28 960 Eur (144 800 Eur x 20 proc.). Investuotojas 2018 metais suteikė 30 000 eurų, todėl viršijančiai 1040 eurų (30 000 Eur – 28960 Eur) sumai PMĮ nustatyta mokestinė lengvata netaikoma.

Kadangi nuo 2019 metų maksimali viso filmo biudžeto suma, kurią filmo gamybai gali suteikti investuotojas, padidinta iki 30 procentų, tai papildomai 2019 m. filmo gamybai suteiktoms lėšoms gali būti taikoma ir PMĮ nustatyta mokestinė lengvata.

Maksimali 2019 m. neatlygintinai suteiktų lėšų suma, kuriai būtų taikomos PMĮ numatytos mokestinės lengvatos, sudaro 14480 Eur (43440 Eur (144 800 Eur x 30 proc.) – 28 960 Eur), viršijančiai 520 eurų (15 000 Eur – 14 480 Eur) sumai PMĮ nustatyta mokestinė lengvata netaikoma.

Jei filmo arba jo dalies gamybai lėšas suteikia keli vienetai, tai PMĮ lengvata, nustatyta tiek šiame, tiek ir 46^2 straipsnyje, taikoma tik tai daliai neatlygintinai suteiktų lėšų, kuri bendrai neviršija 30 proc. visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų.

Pavyzdys

Filmas gaminamas Lietuvoje, visos filmo gamybos išlaidos – 2 000 000 Eur – patiriamos Lietuvoje. Lietuvos vienetai filmo gamybai neatlygintinai suteikė 300 000 Eur ir 310 000 Eur (iš viso - 610 000 Eur). Atsižvelgiant į tai, kad PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose įtvirtintomis lengvatomis Investuotojas galėtų pasinaudoti tik ta neatlygintinai suteiktų lėšų Lietuvos filmo gamybai dalimi, kuri neviršijo 30 proc. visų filmo gamybos išlaidų, todėl maksimali neatlygintinai suteiktų lėšų suma, kuriai būtų taikomos minėtos PMĮ lengvatos, yra 600 000 Eur (2 000 000 Eur x 30/100 proc.). Vertindami, kokiai suteiktų lėšų daliai investuotojai gali taikyti mokestinę lengvatą, nustatome jų suteiktų lėšų dalį bendroje suteiktų lėšų sumoje: pirmojo investuotojo suteiktų lėšų suma, atitinkanti PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 3 punkto reikalavimus, lygi 295 082 Eur (600 000 Eur x (300 000 Eur / 610 000 Eur)), antrojo – 304 918 Eur (600 000 Eur x (310 000 Eur / 610 000 Eur)).

Norėdamas pasinaudoti PMĮ 17^2 ir 46^2 straipsniuose įtvirtintomis lengvatomis, Investuotojas turi faktiškai suteikti lėšas Lietuvos filmo gamintojui, iki filmo ar jo dalies gamybos pabaigos, kuri nustatoma pagal auditoriui pateiktus filmo ar jo dalies gamybos išlaidas patvirtinančius dokumentus ir negali būti vėlesnė nei filmo įregistravimo Filmų registre diena, ir šios lėšos turi būti suteiktos neatlygintinai, t. y. Investuotojas negali gauti jokios kitos ekonominės naudos iš filmo ar jo dalies gamybos.

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-27343)

2. Iš apmokestinamųjų pajamų gali būti atimama ne daugiau kaip 75 procentai neatlygintinai suteiktų lėšų filmo ar jo dalies gamybai Lietuvos Respublikoje. Šios suteiktos lėšos iš apmokestinamųjų pajamų atimamos tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo gauta Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos nustatyta tvarka išduota pažyma apie filmo gamintojui neatlygintinai suteiktų lėšų panaudojimo atitiktį šiame straipsnyje nustatytiems reikalavimams (toliau – investicijos pažyma).

Komentaras

1. Iš apmokestinamųjų pajamų Investuotojas gali atskaityti ne daugiau kaip 75 proc. neatlygintinai suteiktų lėšų filmo ar jo dalies gamybai, kai šios neatlygintinai suteiktos lėšos buvo panaudotos laikantis šio straipsnio 1 dalyje nustatytų sąlygų.

Pavyzdžiai

1. Investuotojas Lietuvos filmo gamintojui neatlygintinai suteikė 60 000 Eur Lietuvos filmo gamintojo filmo, kuris atitinka PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtintus reikalavimus, gamybai, o filmo gamybos išlaidos atitinka to paties straipsnio 1 dalies 2 punkto reikalavimus. Sakykime, kad ši suma neviršija 30 proc. bendro filmo biudžeto, todėl Investuotojas, kuriam išduota investicinė pažyma, iš apmokestinamųjų pajamų gali atimti 45 000 Eur (60 000 Eur x 75 proc.), o likusi 25 proc. dalis, t. y. 15 000 Eur (60 000 Eur – 45 000 Eur) suma, priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

2. Lietuvoje pagamintos filmo dalies, kuriai buvo išduota Lietuvos kino centro direktoriaus patvirtintos formos filmą kvalifikuojanti pažyma, bendra išlaidų suma –145 000 Eur, iš kurių 14 500

Eur buvo patirta ne Lietuvoje. Filmo dalies gamybai du investuotojai neatlygintinai suteikė 35 000 Eur ir 23 000 Eur (bendra suteikta suma – 58 000 Eur). Pagal auditoriaus išvadas, 12 000 Eur išlaidų buvo pripažintos netinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 3 dalies nuostatas, todėl bendra filmo dalies gamybos tinkamų išlaidų suma yra 133 000 Eur (145 000 Eur – 12 000 Eur). Nustatant, ar ir kokio dydžio PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta lengvata gali būti pritaikyta investuotojui ir, kokio dydžio ji gali būti (arba yra), vertinami PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalyje išdėstyti reikalavimai:

- ar buvo gaminamas filmas, kuriam buvo išduota filmą kvalifikuojanti pažyma (patvirtinimas, kad filmas, kurio dalis buvo gaminama Lietuvoje, atitinka kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo kriterijus);

- ar Lietuvos Respublikoje patirtos tinkamos išlaidos yra didesnės nei 43 000 Eur (Lietuvoje patirta 118 500 Eur (145 000 Eur bendrų išlaidų – 12 000 Eur netinkamų išlaidų –14 500 Eur užsienyje patirtų išlaidų)), ir ne mažiau kaip 80 proc. tinkamų filmo dalies gamybos išlaidų patirta Lietuvoje ((118 500 Eur (Lietuvoje patirtos tinkamos išlaidos) / 133 000 Eur (bendros patirtos tinkamos išlaidos) x 100 proc.= 89,1 proc.): filmo dalies gamybos išlaidos atitinka PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punkto reikalavimus;

- ar neatlygintinai suteiktų lėšų suma, atitinka PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 3 punkto reikalavimus, t. y. neviršija 30 proc. visų filmo dalies gamybos išlaidų (43 500 Eur (145 000 Eur bendra išlaidų suma x 30/100)).

Taigi, nustatydami, kokia suteiktų lėšų dalimi Investuotojai galės susimažinti savo apmokestinamąjį pelną, apskaičiuojame jų suteiktų lėšų dalį nuo bendros suteiktų lėšų sumos: pirmojo Investuotojo lėšų, kurioms gali būti taikoma lengvata, suma yra 26250 Eur (43500 Eur x (35 000 Eur/ 58 000 Eur), o antrojo - 17 250 Eur (43500 Eur x (23000 Eur/ 58 000 Eur)).

Todėl Investuotojai iš apmokestinamųjų pajamų galės atimti atitinkamai pirmasis – 19688 Eur (26250 Eur x 75 proc.) ir antrasis – 12938 Eur (17 250 Eur x 75 proc.).

2. Neatlygintinai suteiktų lėšų dalis iš apmokestinamųjų pajamų atimama tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo Investuotojas iš Lietuvos kino centro gauna investicijos pažymą.

Pavyzdys

Investuotojas 2018 m. gruodžio mėn. ir 2019 m neatlygintinai suteikė lėšų filmo gamybai Lietuvos filmo gamintojui. Filmas gaminamas 4 metus, investicinė pažyma Investuotojui išduota 2022 m. liepos mėn. Kadangi Investuotojas neatlygintinai suteikė lėšų, kurios tenkino atitinkamais laikotarpiais galiojusias PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalyje nustatytas sąlygas PMĮ, vadinasi jis, 2022 m. gavęs investicinę pažymą, galės PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalyje nustatyta dalimi mažinti 2022 m. mokestinio laikotarpio apmokestinamąsias pajamas.

3. Lietuvos Respublikos kultūros ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. kovo 21 d. įsakymu Nr. ĮV-213/1K-95 buvo patvirtintas Lietuvos Respublikoje gaminamo filmo kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo tvarkos aprašas (toliau – Aprašas), kuriame nustatyta Investicijos pažymos apie filmo gamintojui neatlygintinai suteiktų lėšų panaudojimo atitiktį Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 17^2 straipsnyje nustatytiems reikalavimams išdavimo. Lietuvos filmo gamintojas, kurio gaminamam filmui buvo išduota Lietuvos kino centro direktoriaus patvirtintos formos Filmą kvalifikuojanti pažyma, ne vėliau kaip per 3 mėnesius nuo tikrinamo laikotarpio (kuris prasideda ne anksčiau nei 90 kalendorinių dienų iki paraiškos Lietuvos kino centrui pateikimo dienos

ir tęsiasi iki filmo ar jo dalies gamybos pabaigos, kuri nustatoma pagal auditoriui pateiktus filmo ar jo dalies gamybos išlaidas patvirtinančius dokumentus ir negali būti vėlesnė nei filmo įregistravimo Filmų registre diena) pabaigos Lietuvos kino centrui pateikia:

1) Lietuvos filmo gamintojo ir investuotojo (-ų) sutarties (-sutarčių) dėl neatlygintino lėšų suteikimo filmo ar jo dalies gamybai, patvirtintą (-as) kopiją (-as) kurioje (-iose) privalo būti neatlygintinai suteiktų lėšų filmo ar jo dalies gamybai suma, siekiant pasinaudoti Pelno mokesčio įstatymo 17^2 ir 46^2 straipsniuose įtvirtinta pelno mokesčio lengvata filmų gamybai; planuojama filmo gamybos sąnaudų suma; gaminamo filmo pavadinimas; ir banko pavedimo (-ų), kuriuo (-iais) patvirtinamas lėšų gavimas, kopiją (-as);

2) auditoriaus išvadą apie Lietuvos filmo gamintojo patirtas filmo ar jo dalies gamybos išlaidas tikrinamu laikotarpiu (kuris prasideda ne anksčiau nei 90 kalendorinių dienų iki paraiškos Lietuvos kino centrui pateikimo dienos ir tęsiasi iki filmo ar jo dalies gamybos pabaigos, kuri nustatoma pagal auditoriui pateiktus filmo ar jo dalies gamybos išlaidas patvirtinančius dokumentus ir negali būti vėlesnė nei filmo įregistravimo Filmų registre diena) ir filmo atitiktį Pelno mokesčio įstatymo 17^2 straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktų reikalavimams ir filmo gamybos vertinimo kriterijams, nurodytiems Aprašo 29 punkte.

Pagal Aprašo 29 punkto nuostatas filmas ar jo dalis atitinka gamybos vertinimo kriterijus, jeigu:

1) vykdant filmo (išskyrus animacinį filmą) ar jo dalies gamybą, Lietuvos Respublikoje buvo filmuojama bent 3 dienas;

2) vykdant animacinio filmo gamybą, ne mažiau kaip 20 procentų bendros visų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumos Lietuvos Respublikoje buvo patirta bent dviejų iš šių veiklų išlaidoms apmokėti: filmavimo darbų vykdymo (jei pagal filmo scenarijų to reikia); vizualinio (personažų ir (ar) aplinkos) dizaino kūrimo; kadro kompozicinio išplanavimo ir (ar) kadruočių kūrimo; vizualiųjų efektų kūrimo;

3) ne mažiau kaip 51 procentas Lietuvos filmo gamintojo samdomų filmo grupės (kūrybiniai ir techniniai darbuotojai, kuriuos Lietuvos filmo gamintojas yra subūręs filmo kūrimui ir gamybai) narių yra Lietuvos Respublikos arba kitų Europos ekonominės erdvės valstybės (-ių) piliečiai.

4. Lietuvos kino centras, įvertinęs Lietuvos filmo gamintojo pateiktus duomenis ir nustatęs, kad pagamintas filmas arba jo dalis atitinka PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalyje nustatytus reikalavimus, Investuotojui, neatlygintinai suteikusiam Lietuvos filmo gamintojui lėšų filmo arba jo dalies gamybai, ne vėliau kaip per 15 darbo dienų nuo visų tinkamų dokumentų investicijos pažymai gauti gavimo dienos išduoda Lietuvos kino centro direktoriaus patvirtintos formos Investicijos pažymą.

5. Investuotojas visa neatlygintinai suteiktų lėšų suma, atitinkančia šio straipsnio reikalavimus, gali susimažinti ir apskaičiuotą pelno mokestį PMĮ 46^2 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 46^2 straipsnio komentarą).

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-27343)

3. Šiame straipsnyje nustatyta tvarka iš apmokestinamųjų pajamų negali būti atimamos šio straipsnio 1 dalyje nurodytos lėšos, panaudotos:

Šioje dalyje pateikiamas baigtinis sąrašas Lietuvos filmo gamintojo patirtų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų, kurios nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą. Todėl Investuotojai, neatlygintinai suteiktų lėšų, kurias Lietuvos filmo gamintojas panaudojo šioje dalyje

nurodytoms filmo ar jo dalies gamybos išlaidoms apmokėti, dalimi negali mažinti apmokestinamųjų pajamų ir mokėtino pelno mokesčio.

1) konsultacijų dėl paraiškos rengimo išlaidoms;

Komentaras

Lietuvos Respublikos kultūros ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. kovo 21 d. įsakymu Nr. ĮV-213/1K-95 buvo patvirtintas Lietuvos Respublikoje gaminamo filmo kultūrinio turinio ir gamybos vertinimo tvarkos aprašas (toliau – Aprašas).

Paraišką dėl filmą kvalifikuojančios pažymos išdavimo (toliau – Paraiška) Apraše nustatyta tvarka ir laikantis jame įtvirtintų Paraiškos turinio reikalavimų, turi užpildyti ir Lietuvos kino centrui pateikti Lietuvos filmo gamintojas, siekiantis, kad Investuotojai neatlygintinai suteiktų lėšų ketinamam gaminti filmui ar jo daliai. Išlaidos, kurias Lietuvos filmo gamintojas patiria konsultuodamasis dėl Paraiškos rengimo, t. y. kai mokama konsultantams už jų paslaugas teikiant Paraišką, nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-27343)

2) paraiškos rengimo išlaidoms;

Komentaras

Lietuvos filmo gamintojo išlaidos, patirtos rengiant Paraišką (žr. 17^2 straipsnio 3 dalies 1 punkto komentarą) ar kartu su ja pateikiamus dokumentus, duomenis, nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą. Tokioms išlaidoms, pavyzdžiui, gali būti priskiriamas atlygis mokamas asmenims (konsultantams) už filmo finansavimo plano, filmo vizualizacijos aprašo su brėžiniais, modelių piešinių, sutarčių su filmo užsakovais, taip pat filmo ar jo dalies išlaidų sąmatos parengimą ir kt.

3) baudoms, delspinigiams, bylinėjimosi išlaidoms;

Komentaras

Baudos, delspinigiai ir bylinėjimosi išlaidos yra neleidžiami atskaitymai, kaip tai nustatyta PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 3 punkte (žr. PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 3 punkto komentarą), todėl šios išlaidos nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą.

4) ilgalaikio turto įsigijimo, statybos, rekonstravimo išlaidoms, jeigu tai nesusiję su filmo gamyba;

Komentaras

Lietuvos filmo gamintojo patirtos išlaidos ilgalaikio turto įsigijimui, statybai ar rekonstrukcijai pripažįstamos:

- tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir yra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą, jeigu ilgalaikio turto įsigijimas, statybos ar rekonstrukcijos darbai buvo atliekami filmo ar jo dalies gamybos tikslais;

- netinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą, jeigu ilgalaikio turto įsigijimas, statybos ar rekonstrukcijos darbai buvo atliekami kitais nei filmo ar jo dalies gamybos tikslais ir nėra susiję su filmo gamyba (pvz., įsigytos patalpos nebuvo naudojamos gaminant filmą).

Pavyzdys

Lietuvos filmo gamintojas 1998 m. įsigijo patalpas A, kuriose buvo kuriami filmai. Šios patalpos iki 2008 m. buvo visiškai nudėvėtos, tačiau joms prireikė rekonstrukcijos ir 2009 m. patalpos buvo pradėtos rekonstruoti, rengiantis jas ir toliau naudoti filmų gamybai ateityje. Paskutiniai rekonstrukcijos darbai atlikti 2014 m. pabaigoje. Taip pat 2014 m. Lietuvos filmo gamintojas įsigijo dar vienas patalpas B kitame mieste, tačiau šiose patalpose filmų gamyba nebus vykdoma.

2015 m. Lietuvos filmo gamintojas, sukūręs scenarijų naujam filmui Y, kreipėsi į Lietuvos kino centrą, prašydamas išduoti Filmą kvalifikuojančią pažymą filmui Y. Filmą kvalifikuojanti pažyma filmui Y buvo išduota. Filmas Y buvo kuriamas patalpose A. Investuotojas neatlygintinai suteikė 60 000 Eur) lėšų filmavimo darbams. Visos filmo Y gamybos išlaidos sudarė 350 000 Eur, iš jų 60 000 Eur buvo patirta užsienyje. Taip pat tiesiniu būdu buvo skaičiuojamas patalpų B nusidėvėjimas (2015 m. metinė nusidėvėjimo suma buvo lygi 3 500 Eur). Atsižvelgiant į tai, kad patalpos B nebuvo naudojamos filmų gamybai, 3 500 Eur šių patalpų nusidėvėjimo išlaidos nebus laikomos tinkamomis PMĮ 17^2 straipsnyje įtvirtintos lengvatos taikymo tikslais.

Siekiant nustatyti, ar ir, kokia neatlygintinai suteiktų lėšų filmo gamybai dalimi investuotojas galės pasinaudoti PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta lengvata, įvertinama:

- ar sukurtas filmas, kuriam buvo išduota Filmą kvalifikuojanti pažyma;

- bendros tinkamos filmo gaminimo išlaidos – 346 500 Eur (350 000 Eur bendrų išlaidų –3 500 Eur netinkamos išlaidos);

- ar Lietuvos Respublikoje patirtos tinkamos išlaidos yra didesnės nei 43 000 Eur (Lietuvoje patirta 286 500 Eur (350 000 Eur bendrų išlaidų – 60 00 Eur užsienyje patirtų išlaidų - 3 500 Eur netinkamų išlaidų), ir ne mažiau kaip 80 proc. tinkamų filmo gamybos išlaidų patiriama Lietuvoje (286 500 Eur (Lietuvoje patirtos tinkamos išlaidos) / 346 500 Eur (bendros patirtos tinkamos išlaidos) x 100 proc.= 82,68 proc.);

- kad neatlygintinai suteiktų lėšų suma (t. y., 60 000 Eur) neviršija 20 proc. visų filmo gamybos išlaidų (t. y., 70 000 Eur (350 00 Eur bendra išlaidų suma x 20/100));

Taigi matome, jog investuotojas investicinės pažymos išdavimo mokestinių laikotarpiu galės iš apmokestinamųjų pajamų atskaityti 45 000 Eur (75 /100 x 60000 Eur).

5) kelionės išlaidoms, kai Lietuvos Respublika nėra atvykimo arba išvykimo vieta;

Komentaras

Lietuvos filmo gamintojo patirtos kelionės išlaidos (visų pirmą, gyvenamojo ploto nuomos, kelionės visų rūšių transporto priemonėmis, dokumentų, susijusių su (iš)vykimu tvarkymo išlaidos, įskaitant kelionių draudimą, kurį gali sudaryti draudimas ligos atvejui, draudimas nuo nelaimingų atsitikimų, bagažo draudimas, civilinės atsakomybės draudimas, mokėjimo už kelius, taip pat

transporto priemonės draudimo ir transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimu) nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą, kai Lietuvos Respublika nėra atvykimo ar išvykimo vieta.

Kitaip tariant, tuo atveju, kai aukščiau išvardintos Lietuvos filmo gamintojo kelionės išlaidos patirtos, gaminant filmą ar jo dalį ir atvykimo ar išvykimo vieta yra Lietuvos Respublika – tokios išlaidos būtų laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir būtų įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą.

6) parengiamųjų filmo darbų išlaidoms;

Komentaras

Lietuvos filmo gamintojo patirtos parengiamųjų filmo ar jo dalies gamybos darbų išlaidos nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą. Pagal Lietuvos Respublikos kino įstatymo Nr. XI-1897 (toliau – Kino įstatymas) 2 straipsnio 20 dalies nuostatas, parengiamieji filmo darbai – filmo kūrybinio sumanymo įgyvendinimo etapas, kurio metu sukuriamas scenarijus, įsigyjamos teisės naudoti kūrinius, gretutinių teisių objektus ir archyvinę medžiagą, sudaroma kūrybinė grupė, surandami investuotojai bei partneriai ir atliekami kiti iki filmo gamybos būtini darbai.

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-27343)

7) filmo reklamos, rinkodaros išlaidoms;
8) filmo platinimo išlaidoms;

Komentaras

Lietuvos filmo gamintojo patirtos pagaminto filmo platinimo, įskaitant ir filmo kopijų gamybą (filmo tiražavimą), išlaidos nėra laikomos tinkamomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiamos apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą. Pagal Kino įstatymo **2** straipsnio 6 dalies nuostatas, filmo platinimas – tai filmo kopijų nuoma, panauda ar pardavimas.

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-27343)

9) kiekvienam vaidmens atlikėjui atskirai išmokamam atlygiui – suma, viršijanti 4 procentus visų filmo ar jo dalies gamybos Lietuvos Respublikoje išlaidų.

(KEISTA: 2018 12 11 įstatymas Nr. XIII-1703; nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.)

Komentaras

Jei kiekvienam vaidmenų atlikėjui atskirai filmo ar jo dalies gamybos metu išmokama atlygio suma yra didesnė kaip 4 procentai visų filmo ar jo dalies gamybos **Lietuvos Respublikoje** išlaidų, tai viršijanti sumos dalis nėra laikoma tinkamomis išlaidomis pagal PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir nėra įtraukiama apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą. Vaidmens atlikėjas, tai asmuo, atliekantis vaidmenį gaminamame filme.

Pavyzdys

Lietuvoje kuriamo filmo visos gamybos išlaidos – 200 000 Eur – patiriamos Lietuvoje. Filme vaidino trys aktoriai, kuriems, kaip vaidmenų atlikėjams, buvo išmokėtos tokios atlygio sumos: 12 000 Eur, 9 000 Eur ir 3000 Eur. Kadangi kiekvienam vaidmenų atlikėjui atskirai išmokama atlygio suma, viršijanti 4 proc. visų filmo ar jo dalies išlaidų, nėra įtraukiama apskaičiuojant bendrą tinkamų filmo ar jo dalies gamybos išlaidų sumą, tai pavyzdyje nurodytu atveju tinkamomis išlaidomis gali būti pripažįstamos tik 8 000 Eur (200 000 Eur x 4 proc.) neviršijančios atlygio kiekvienam aktoriui sumos. Todėl iš išmokėtų atlygio sumų tinkamoms filmo gamybos išlaidoms bus priskiriama tik 19 000 Eur (8 000 Eur + 8 000 Eur + 3 000 Eur) suma.

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-27343)

18 STRAIPSNIS. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos

1. Vienete yra nudėvimas arba amortizuojamas jo ilgalaikis turtas ir prestižas, jei šio Įstatymo nenustatyta kitaip. Ilgalaikio turto įsigijimo kaina į sąnaudas perkeliama ir iš pajamų atskaitoma dalimis per šio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį, nustatomą pagal šio straipsnio 2 dalį. Apskaičiuojant pelno mokestį, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudos atskaitomos iš pajamų tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį faktiškai patiriamos.

(KEISTA: 2008 04 10 įstatymu Nr. X-1484 (nuo 2008 04 24), galioja nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio)

Komentaras

1. Šiame straipsnyje nustatyta ilgalaikio turto visa tvarka. Ši tvarka taikoma apskaičiuojant nuo 2002 m. mokestinio laikotarpio pradžios įsigyto arba pradėto naudoti ilgalaikio turto nusidėvėjimą (amortizaciją). Vadinasi, nuo 2002 m. mokestinio laikotarpio pradžios įsigyto arba pradėto naudoti ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos bus priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų tik tuo atveju, jei jos apskaičiuotos pagal šio straipsnio nustatytą tvarką.

2. Jeigu įmonė įsigijo ilgalaikį materialųjį turtą 2001 ar ankstesniais metais, o pradėjo jį naudoti tik 2002 metais, tai šio turto nusidėvėjimą (amortizaciją) įmonės skaičiuoja PMĮ nustatyta tvarka.

3. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros sąvokos yra apibrėžtos PMĮ 2 str. 18 dalyje (žr. PMĮ 2 str. 18 dalies komentarą).

3.1. Šioje dalyje nustatyta, kad pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudos, išskyrus mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje naudojamo ilgalaikio turto apskaičiuotos nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos, iš pajamų atskaitomos kaip leidžiami atskaitymai tą mokestinį laikotarpį, kurį faktiškai patiriamos. Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudos iš pajamų atskaitomos PMĮ 17^1 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 17^1 straipsnio komentarą).

3.2. Tuo atveju, jeigu tyrinėjimo ir plėtojimo darbai neatitinka mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros sąvokų, apibrėžtų PMĮ 2 str. 18 dalyje, tai, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, įmonės patirtos tyrinėjimo darbų išlaidos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, atskaitomos iš pajamų kaip leidžiami atskaitymai tą mokestinį laikotarpį, kurį faktiškai patiriamos, o plėtojimo darbų vertė, skirta vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, iš pajamų atskaitoma kaip nematerialaus turto amortizacijos suma, apskaičiuota pagal PMĮ 1 priedėlyje nustatytus normatyvus.

3.3. Ilgalaikio turto, naudojamo mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje, įsigijimo kaina į sąnaudas perkeliama ir iš pajamų atskaitoma dalimis per šio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) laikotarpį, nustatomą pagal šio straipsnio 2 dalį (žr. PMĮ 18 str. 2 dalies komentarą).

(PMĮ 18 str. 1 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

2. Ilgalaikio turto grupės ir jo nusidėvėjimo arba amortizacijos maksimalūs normatyvai (metais) nustatyti šio Įstatymo 1 priedėlyje. Ilgalaikis turtas, kuris yra registruojamas atitinkamo turto grupei gali būti priskiriamas atsižvelgiant vien į tokio turto naudojimo paskirtį. Vienetas pats nusistato (pasirenka) ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį, ne trumpesnį negu nustatyti šio Įstatymo 1 priedėlyje ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai (metais), ir likvidacinę vertę, ne didesnę kaip 10 procentų įsigijimo kainos.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28), taikoma apskaičiuojant 2009 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Pagal PMĮ 13 str. 3 dalį, priskiriant turtą ilgalaikiam ar trumpalaikiam turtui, reikia vadovautis dviem kriterijais: turtas ilgiau kaip vienerius metus turi būti naudojamas įmonės pajamoms uždirbti (ekonominei naudai gauti) ir jo kaina turi būti ne mažesnė už įmonės kiekvienai turto grupei nusistatytą minimalią kainą. Pagal minėto straipsnio nuostatas galima nusistatyti visoms ilgalaikio turto grupėms vieną minimalią kainą, atsižvelgiant į ilgalaikio turto grupę, kuriai priskiriamų turto vienetų įsigijimo kaina yra mažiausia.

Atsižvelgiant į tai, kad PMĮ ir buhalterinę apskaitą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatyti tie patys kriterijai, priskiriantys turtą ilgalaikiam ar trumpalaikiam turtui, minimali ilgalaikio turto, įsigyto nuo 2002 m. sausio 1 d., įsigijimo vertė, nustatyta finansinėje apskaitoje, turi sutapti.

1^1. 2009 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais įsigytas ilgalaikis turtas, kuris yra registruojamas atitinkamo turto registre, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, tam tikrai ilgalaikio turto grupei gali būti priskiriamas ir nudėvimas (amortizuojamas) atsižvelgiant vien tik į tokio turto naudojimo paskirtį. Vadinasi, pagal naudojimo paskirtį tam tikrai ilgalaikio turto grupei priskirti galima tik tokį turtą, kuris teisės aktų nustatyta tvarka yra registruojamas, pvz. transporto priemonės, turtas**,** registruojamas Nekilnojamojo turto registre arba Lietuvos Respublikos jūrų laivų registre ir pan.

Pavyzdžiai

1. UAB X 2015 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį įsigijo autokraną, kurio techniniame pase nurodyta, kad Valstybinėje įmonėje „Regitra“ įregistruoto autokrano tipas – N3G-BE-SF. Autokranas registruotas kaip bekėbulis sunkvežimis – N kategorijos transporto priemonė, neskirta kroviniams vežti, tačiau turinti kraną, kurio kėlimo momentas lygus ar didesnis kaip 400 kNm.

UAB X kraną faktiškai naudoja savo vykdomoje statybinėje veikloje kaip mašiną, todėl, neatsižvelgiant į tai, kad kranas yra registruojamas kaip transporto priemonė, tačiau toks kranas, atsižvelgiant į jo naudojimo paskirtį, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais priskiriamas ne krovininių automobilių ilgalaikio turto grupei, o ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“.

2. UAB Y 2015 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį ūkinei veiklai vykdyti įsigijo laivą – vilkiką, kurio pagrindinė funkcija saugiai prišvartuoti ir atšvartuoti nuo krantinės atplaukiančius ir išplaukiančius laivus.

UAB Y laivą - vilkiką faktiškai naudoja savo vykdomoje veikloje kaip mašiną, todėl, neatsižvelgiant į tai, kad laivas – vilkikas Lietuvos Respublikos jūrų laivų registre yra registruojamas kaip laivas, tačiau, atsižvelgiant į jo naudojimo paskirtį, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais priskiriamas ne laivų ilgalaikio turto grupei, o ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“.

2. Įmonė pati turi nusistatyti net tik kiekvienos ilgalaikio turto grupės minimalią kainą, pagal kurią įsigytas turtas bus priskiriamas ilgalaikiam ar trumpalaikiam turtui, bet ir nusidėvėjimo (amortizacijos) laikotarpį, ne trumpesnį, negu šio PMĮ 1 priedėlyje nustatyti nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvai (metais).

2.1. Nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje skirtam naudoti ir naudojamam ilgalaikiam turtui yra nustatyti sutrumpinti nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvai metais. Įmonė pati turi nusistatyti ilgalaikio turto, naudojamo mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje, nusidėvėjimo (amortizacijos) laikotarpį, ne trumpesnį, negu PMĮ 1 priedėlyje nustatyti nauji nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvai metais.

Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje naudojamas turtas yra toks turtas, kuris iš esmės (daugiausiai), bet ne epizodiškai, naudojamas mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje.

Pavyzdžiai

1. UAB X 2015 m. sausio mėnesį įsigijo stakles, skirtas naudoti įmonėje vykdant eksperimentinę plėtrą ir tą patį mėnesį jas pradėjo naudoti įmonėje vykdant eksperimentinę plėtrą. Staklių įsigijimo kaina – 25 000 Eur. UAB X nustatė, kad staklių nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tiesiniu metodu. Staklių likvidacinė vertė 290 Eur.

PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“ yra nustatytas 5 metų nusidėvėjimo normatyvas, tačiau jeigu turtas yra naudojamas mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje, jis gali būti nudėvimas per 1 priedėlyje nustatytą trumpesnį nusidėvėjimo laikotarpį (2 m.)

Atsižvelgiant į tai, UAB X, apskaičiuodama 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų gali priskirti 11325 Eur [(25 000 - 290):2):12 mėn. x 11 mėn.] metinę nusidėvėjimo sumą, 2016 metais – 12 355 Eur = (25 000 - 290): 2) bei 2017 metais - 1030 Eur [(25 000 - 290):2):12 mėn. x 1 mėn.]

2. UAB Z 2015 m. sausio mėnesį įsigijo stakles ir pradėjo jas naudoti mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje. Staklių įsigijimo kaina – 40 000 Eur. UAB Z nustatė, kad staklių nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tiesiniu metodu, taikant PMĮ 1 priedėlyje nustatytą 2 metų nusidėvėjimo normatyvą. Staklių likvidacinė vertė 1000 Eur.

UAB Z, apskaičiuodama 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų gali priskirti metinę nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama 17875 Eur = (40 000 - 1000): 2):12 mėn. x 11 mėn.

UAB Z 2016 m. pabaigoje baigusi eksperimentinę plėtrą, šias stakles toliau naudoja savo įprastai vykdomoje gamybos veikloje. Tačiau, UAB Z turi galimybę staklių įsigijimo vertę į sąnaudas perkelti dalimis per ne trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“ nustatytą naują nusidėvėjimo laikotarpį (2 m.). Todėl, apskaičiuodama 2016 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų UAB Z gali priskirti 19500 Eur (40 000 - 1000): 2) metinę nusidėvėjimo sumą, o 2017 metais – 1625 Eur = (40 000 - 1000): 2) : 12 mėn. x 1 mėn.

2.2. Vienetai nebaigto nudėvėti (amortizuoti) naudojamo ilgalaikio turto, kuris bus pradėtas naudoti mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje, nusidėvėjimą (amortizaciją) gali pradėti skaičiuoti pagal PMĮ 1 priedėlyje nustatytus naujus normatyvus metais, kai toks turtas bus pradėtas naudoti mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje.

Pavyzdys

1. UAB Y 2015 m. sausio mėnesį įsigijo stakles ir pradėjo jas naudoti savo vykdomoje veikloje. Staklių įsigijimo kaina – 50 000 Eur. UAB Y nustatė, kad staklių nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tiesiniu metodu, taikant PMĮ 1 priedėlyje nustatytą 5 metų nusidėvėjimo normatyvą. Staklių likvidacinė vertė 1000 Eur. UAB Y 2017 m. liepos mėnesį šias stakles pradėjo naudoti įmonėje vykdant eksperimentinę plėtrą.

UAB Y, apskaičiuodama 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų galėjo priskirti 8983 Eur = [(50 000 – 1000 : 5):12 mėn. x 11 mėn.] metinę nusidėvėjimo sumą.

Apskaičiuodama 2016 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų UAB Y gali priskirti metinę nusidėvėjimo sumą 9800 Lt = [(50 000 - 1000): 5].

Kadangi UAB Y–2017 m. liepos mėnesį šias stakles pradėjo naudoti įmonėje vykdant eksperimentinę plėtrą, o šioje veikloje naudojamam ilgalaikiam turtui yra nustatyti nauji nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvai metais, tai šiuo atveju, nuo 2017 m. rugpjūčio mėn. staklių nenudėvėtą dalį į sąnaudas įmonė gali perkelti dalimis per ne trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje atitinkamai ilgalaikio turto grupei „Mašinos ir įrengimai“ nustatytą nusidėvėjimo laikotarpį (2 m.)

Todėl, UAB Y, apskaičiuodama 2017 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų gali priskirti 10821 Eur (5717+5104) metinę nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuoja taip:

5717 Eur = ((50 000 - 1000): 5) : 12 mėn. x 7 mėn. - iki kol staklės pradėtos naudoti įmonėje vykdant eksperimentinę plėtrą,

pradėjus vykdyti įmonėje eksperimentinę plėtrą, staklių įsigijimo kainos nenudėvėtoji dalis, t. y. 25 500 Eur (50 000 - 24 500), į sąnaudas gali būti perkeliama dalimis per 2 metus, todėl, apskaičiuojama 5 104 Eur = [(25 500 - 1 000): 2) : 12 mėn. x 5 mėn.]

Apskaičiuodama 2018 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų UAB Y gali priskirti 12 250 Eur (25 500 - 1 000): 2) metinę nusidėvėjimo sumą, o 2019 metais – 7 146 Eur = (25 500 – 1 000): 2) : 12 mėn. x 7 mėn.

2.3. Mokesčių mokėtojams, norint nuo 2008 m. mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje naudojamam ilgalaikiam turtui taikyti trumpesnius PMĮ 1 priedėlyje numatytus nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvus, mokesčių administratoriaus leidimo gauti nereikia.

3. Įmonė turi nusistatyti kiekvieno ilgalaikio turto vieneto likvidacinę vertę ne didesnę kaip 10 proc. įsigijimo kainos. Jeigu įmonė, pradėjusi naudoti turtą, nusprendžia, kad likvidacinė vertė nustatyta netinkamai, tai ji, laikydamasi įstatymo numatytų ribų, šią likvidacinę vertę gali patikslinti.

4. Vienetas, nudėvėjęs arba amortizavęs naudojamą ilgalaikį turtą iki jo likvidacinės vertės ir tą turtą nurašęs, gali likvidacinę vertę priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

(PMĮ 18 str. 2 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

3. Vienetai, kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 150 000 eurų bei kurie neatitinka šio Įstatymo 5 straipsnio 3 dalyje nustatytų kriterijų, ilgalaikio turto grupėms, išskyrus naujus pastatus, naudojamus veiklai, ir pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimą, jei pastatai pastatyti arba rekonstravimas atliktas nuo 2002 m. sausio 1 d., taip pat gyvenamuosius namus ir kitus pastatus, gali patys nusistatyti maksimalius nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus, neatsižvelgdami į normatyvus, nustatytus šio Įstatymo 1 priedėlyje.
(KEISTA: 2014 09 23 įstatymu Nr. XII-1131 (nuo 2015 01 01), taikoma apskaičiuojant 2015 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Vienetai, kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 150 000 eurų, bei kurie neatitinka PMĮ įstatymo 5 str. 3 dalyje nustatytų kriterijų maksimalius nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvus gali nusistatyti trumpesnius, negu nustatyta PMĮ 1 priedėlyje (išskyrus pastatus, t.y. pirmosios trys PMĮ 1 priedėlio grupės: „Veiklai naudojami nauji pastatai bei pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimas, jei pastatai pastatyti arba rekonstravimas atliktas nuo 2002 m. sausio 1 d.“, „Gyvenamieji namai“ ir „Kiti aukščiau neišvardyti pastatai“). Skaičiuojant, ar pajamos nėra didesnės už 150 000 eurų sumą, atsižvelgiama į visas pajamas, t.y. ir į tas, kurios, vadovaujantis PMĮ 12 straipsniu, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Tuo atveju, jeigu vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje, tai nustatant, ar vieneto mokestinio laikotarpio pajamos yra ne didesnės negu 150 000 eurų suma, turi būti skaičiuojamos visos Lietuvos vieneto pajamos bei per nuolatinę buveinę, įskaitant nuolatinę buveinę, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį į mokesčio bazę neįtraukiamos, užsienyje uždirbtos pajamos, išskyrus gautus dividendus.

Jeigu užsienio vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, tai turi būti skaičiuojamos visos užsienio vieneto pajamos, įskaitant nuolatinės buveinės pajamas uždirbtas Lietuvoje.

Pažymėtina, kad į pajamų ribos skaičiavimą neįtraukiami iš Lietuvos ir užsienio vienetų gauti dividendai.

(PMĮ 18 str. 4 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

4. Ilgalaikio turto nusidėvėjimas arba amortizacija skaičiuojami taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) (toliau – tiesinis metodas), dvigubą – mažėjančios vertės (dvigubo balanso) (toliau – dvigubo balanso metodas) arba produkcijos metodus pagal šio Įstatymo 1 priedėlį. Pasirinkto metodo turi būti laikomasi nuosekliai: šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatytai ilgalaikio turto grupei ir kiekvienam tai grupei priskirtam turto vienetui taikomas tas pats vieneto pasirinktas nusidėvėjimo arba amortizacijos metodas per visą ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19), taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta, kad pelno mokesčiui apskaičiuoti įmonė gali taikyti du ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo metodus:

1) tiesiogiai proporcingą (tiesinį) (toliau – tiesinis metodas);

2) dvigubą – mažėjančios kainos (dvigubo balanso) (toliau – dvigubo balanso metodas).

2. Atskiroms ilgalaikio turto grupėms nusidėvėjimo (amortizacijos) metodai taikomi pagal PMĮ 1 priedėlį. Kai kurioms ilgalaikio turto grupėms gali būti taikomas tik tiesinis nusidėvėjimo (amortizacijos) metodas, o kai kurioms – arba tiesinis, arba dvigubo balanso, t.y. įmonė gali pasirinkti vieną iš šių dviejų metodų.

3. Visiems turto vienetams, priklausantiems tai pačiai ilgalaikio turto grupei, gali būti taikomas tik vienas (tas pats) nusidėvėjimo (amortizacijos) metodas. Nusidėvėjimo metodas gali būti pakeistas tik visiškai nudėvėjus (amortizavus) visos grupės visus turto vienetus, t.y. jeigu įmonė ilgalaikio turto grupei pasirinko ir pradėjo taikyti dvigubo balanso metodą, pakeisti jį į tiesinį galės tik tada, jei, taikydama dvigubo balanso metodą visą turto grupę (visus turto grupei priskirtus turto vienetus) visiškai nudėvės (amortizuos). Visiškai nudėvėjusi (amortizavusi) senuosius turto vienetus, įsigytiems naujiems minėtai grupei priskirtiems turto vienetams (visai grupei) įmonė galės taikyti tiesinį nusidėvėjimo (amortizacijos) metodą.

Pavyzdys

UAB X 2012 m. sausio mėnesį įsigijo 5 kompiuterius ir tą patį mėnesį pradėjo juos naudoti. Šie kompiuteriai priskiriami PMĮ 1 priedėlio 11 ilgalaikio turto grupei „Kompiuterinė technika ir ryšių priemonės“, kuriai įmonė nustatė 3 metų nusidėvėjimo laikotarpį (t. y. maksimalų Įstatymo 1 priedėlio 11 ilgalaikio turto grupei nustatytą normatyvą) ir taikė dvigubo balanso metodą. Tarkim, kad įmonė iki 2014 m. gruodžio 31 d. kitų PMĮ 1 priedėlio 11 ilgalaikio turto grupei priskiriamų turto vienetų neįsigijo. Vadinasi, 2015 m. įsigytiems kompiuteriams ar kitiems 11 ilgalaikio turto grupei priskiriamiems turto vienetams įmonė galės taikyti tiesinį nusidėvėjimo metodą.

(PMĮ 18 str. 4 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

5. Taikant tiesinį metodą, metinė nusidėvėjimo arba amortizacijos suma apskaičiuojama kaip ilgalaikio turto įsigijimo kainos ir to turto likvidacinės kainos skirtumo bei nusidėvėjimo arba amortizacijos laiko (metais) santykis.

Komentaras

Taikant ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo tiesinį metodą, metinė nusidėvėjimo (amortizacijos) suma apskaičiuojama kaip ilgalaikio turto įsigijimo kainos ir to turto likvidacinės kainos skirtumo bei nusidėvėjimo (amortizacijos) laiko (metais) santykis:

$N = (V1 - V2) : T,$

kur N – metinė nusidėvėjimo suma; V1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kaina; V2 – ilgalaikio turto likvidacinė kaina; T – naudojimo laikas metais.

6. Taikant dvigubo balanso metodą:

1) 100 procentų ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laiko (metais) santykį dauginant iš 2, apskaičiuojamas nusidėvėjimo arba amortizacijos koeficientas (toliau - nusidėvėjimo koeficientas);

2) apskaičiuojant mokestinio laikotarpio nusidėvėjimo arba amortizacijos sumą pirmaisiais metais, ilgalaikio turto įsigijimo kaina yra dauginama iš nusidėvėjimo koeficiento;

3) visais kitais ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos metais, išskyrus paskutinius, mokestinio laikotarpio ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos suma apskaičiuojama ilgalaikio turto likutinę vertę, esančią mokestinio laikotarpio pradžioje, dauginant iš nusidėvėjimo koeficiento;

4) paskutiniais nudėvėjimo arba amortizacijos metais yra nudėvimas arba amortizuojamas skirtumas tarp ilgalaikio turto likutinės kainos mokestinio laikotarpio pradžioje ir vieneto likvidacinės kainos, nusistatytos pagal šio straipsnio 2 dalį.

Komentaras

Taikant ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo dvigubo balanso metodą, metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę:

N = L x n; n = 100 proc. : T x 2,

kur N – metinė nusidėvėjimo suma; L – ilgalaikio turto likutinė kaina; n – nusidėvėjimo procentas; T – naudojimo laikas metais.

Pirmaisiais turto naudojimo metais:

N1 = L1 x n,

kur N1 – metinė nusidėvėjimo suma pirmaisiais metais, L1 = V1, kur V1 – ilgalaikio turto įsigijimo kaina.

Antraisiais turto naudojimo metais:

N2 = L2 x n, kur L2 = L1 - N1.

Trečiaisiais turto naudojimo metais:

N3 = L3 x n,

kur L3 = L2 - N2.

*Ketvirtaisiai***s** ir einančiais po jų ir dar kitų „i“-tųjų metų (išskyrus paskutinius turto naudojimo metus):

Ni = Li x n,

kur Li = Li-1 - Ni-1.

Paskutiniais turto naudojimo metais:

Np = Lp-1 - V2,

kur V2 – ilgalaikio turto likvidacinė kaina.

7. Taikant produkcijos metodą, metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainos ir to turto likvidacinės vertės skirtumą padauginus iš per mokestinį laikotarpį pagamintos produkcijos ar perdirbtos žaliavos kiekio ir maksimalaus šiuo turtu pagaminamos produkcijos ar perdirbamos žaliavos kiekio santykio. Vienetas, neatsižvelgdamas į kitas šio straipsnio nuostatas, pats nusistato (pasirenka), kada produkcijos metodu pradedamas nudėvėti jo įsigytas ir pradėtas naudoti ilgalaikis turtas.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19), taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Produkcijos metodas gali būti taikomas tik tam ilgalaikiam materialiam turtui, kuris priskiriamas ilgalaikio turto grupei „Kitas anksčiau neišvardytas materialus turtas“. Produkcijos metodu apskaičiuota nusidėvėjimo suma priklauso nuo tam tikru ilgalaikio materialiojo turto vienetu pagamintos produkcijos ar perdirbtos žaliavos kiekio. Produkcijos metodas gali būti naudojamas tokio turto nusidėvėjimui skaičiuoti, kurio naudojimas gali būti siejamas su pagamintos produkcijos ar perdirbtos žaliavos kiekiu.

Taikant produkcijos metodą, nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę:

N= (V1-V2)xP : Pmax,

Kur N – metinė nusidėvėjimo suma; V1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina; V2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė; P – per ataskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos ar perdirbtos žaliavos kiekis; Pmax - maksimalus ilgalaikio turto objektu pagamintos produkcijos ar perdirbtos žaliavos kiekis.

Pavyzdys

UAB A 2015 m. sausio mėnesį įsigijo katalizatorių. Šis turtas priskiriamas ilgalaikio turto grupei „Kitas anksčiau neišvardytas materialus turtas“. Katalizatoriaus įsigijimo kaina 100 000 Eur. Įmonė nustatė turto likvidacinę vertę 1 000 Eur. 2015 m. vasario mėnesį įmonė pradėjo naudoti šį turtą. Katalizatoriumi planuojama pagaminti 120 000 produkcijos vienetų. Per 2015 metus pagaminta 40 000 vienetų. Metinė nusidėvėjimo suma 2015 metais sudarys 33000 Eur [(100 000 – 1 000) x 40 000 : 120 000]

Vienetas, neatsižvelgdamas į kitas šio straipsnio nuostatas, pats nusistato (pasirenka), kada produkcijos metodu pradedamas nudėvėti jo įsigytas ir pradėtas naudoti ilgalaikis turtas. Tačiau ši nuostata taikoma tik nuo 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio įsigytam ir pradėtam naudoti ilgalaikiam turtui.

(PMĮ 18 str. 7 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

8. Jeigu vienetas ilgalaikį turtą įsigyja ir pradeda naudoti iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai įsigytą ir pradėtą naudoti ilgalaikį turtą pradedama nudėvėti arba amortizuoti tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu. Jei vienetas įsigyja ir pradeda naudoti ilgalaikį turtą po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tokį ilgalaikį turtą pradedama nudėvėti arba amortizuoti mokestiniu laikotarpiu, einančiu po mokestinio laikotarpio, kurį šis turtas įsigytas ir pradėtas naudoti.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19))

Komentaras

1. Įmonės gali pasirinkti vieną iš dviejų šiame straipsnyje nustatytų ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo pradžios būdų:

1) pusmečio būdą;

2) kito mėnesio būdą (žr. šio straipsnio 10 dalies komentarą).

2. Taikant pusmečio būdą, nusidėvėjimas (amortizacija) pradedamas skaičiuoti, atsižvelgiant į tai, ar pirmą, ar antrą mokestinių metų pusmetį ilgalaikis turtas pradėtas naudoti.

3. Taikant pusmečio būdą, įsigyto ilgalaikio turto, nusidėvėjimo (amortizacijos) suma, kurią tais metais leidžiama atskaityti, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priklauso nuo to, kada turtas pradėtas naudoti:

- jei ilgalaikis turtas pradedamas naudoti iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos (jei mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais – iki birželio 30 d.), t.y. pirmą mokestinių metų pusmetį, tais mokestiniais metais leidžiama atskaityti visą metinę to turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumą;

- jei ilgalaikis turtas pradedamas naudoti po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, t.y. antrą mokestinių metų pusmetį, to turto nusidėvėjimo (amortizacijos) suma tais mokestiniais metais visai neatskaitoma (turtas nudėvimas (amortizuojamas) pradedant nuo kito mokestinio laikotarpio).

Pavyzdys

1. UAB X 2015 m. vasario 20 d. įsigijo 61 000 Eur kainos (be PVM) naują lengvąjį automobilį ir tą patį mėnesį jį pradėjo naudoti. Bendrovė, vadovaudamasi PMĮ 1 priedėliu nustatė, kad šio lengvojo automobilio nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tiesiniu metodu taikant 6 metų nusidėvėjimo normatyvą, likvidacinė kaina – 1000 Eur.

Kadangi automobilis įsigytas ir pradėtas naudoti pirmąjį mokestinio laikotarpio pusmetį, apskaičiuojant 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie leidžiamų atskaitymų priskirtina visa metinė šio automobilio nusidėvėjimo suma, kuri apskaičiuojama taip:

(61 000 - 1000) : 6 = 10 000 (Eur).

Vadinasi, apskaičiuojant 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie leidžiamų atskaitymų priskiriama visa metinė nusidėvėjimo suma (10 000 Eur).

2. UAB X 2015 m. gegužės 22 d. įsigijo 205 000 Eur kainos (be PVM) naują krovininį automobilį ir birželio 1 d. jį pradėjo naudoti. Įmonė, vadovaudamasi Įstatymo 1 priedėliu, pasirinko, kad šios ilgalaikio turto grupės turto, įsigyto po 2015 m. sausio 1 d., nusidėvėjimas bus skaičiuojamas taikant dvigubo balanso metodą. Nustatomas 4 metų šio krovininio automobilio nusidėvėjimo normatyvas ir 5000 Eur likvidacinė kaina.

Kadangi automobilis įsigytas ir pradėtas naudoti pirmąjį mokestinio laikotarpio pusmetį, apskaičiuojant 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie leidžiamų atskaitymų priskirtina visa metinė šio automobilio nusidėvėjimo suma, kuri apskaičiuojama taip:

100 proc. : 4 x 2 = 50 proc.

205 000 x 50 proc. = 102 500 Eur.

Vadinasi, prie leidžiamų atskaitymų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, bus galima priskirti:

2015 m. - 102 500 Eur;

2016 m. - (205 000 - 102 500) x 50 proc. = 51 250 Eur;

2017 m. - (205 000 - 102 500 - 51 250) x 50 proc. = 25 625 Eur;

2018 m. - (205 000 - 102 500 - 51 250 - 25 625) - 5000 = 20 625 Eur.

3. UAB X 2015 m. birželio 28 d. įsigijo ne naują pastatą ir pradėjo jį naudoti liepos 10 dieną. Kadangi pastatas pradėtas naudoti antrąjį metų pusmetį, apskaičiuojant įmonės 2015 m. apmokestinamąjį pelną, šio pastato nusidėvėjimo suma iš pajamų nebus atimama. Turtas bus pradėtas nudėvėti nuo 2016 m. sausio 1 dienos.

(PMĮ 18 str. 8 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

9. Jei vienetas ilgalaikį turtą perduoda atlygintinai ar neatlygintinai iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai nusidėvėjimas arba amortizacija per tą mokestinį laikotarpį neskaičiuojami. Jei vienetas perduoda atlygintinai ar neatlygintinai ilgalaikį turtą po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tuo mokestiniu laikotarpiu į vieneto sąnaudas perkeliama 1/2 metinės nusidėvėjimo arba amortizacijos sumos, apskaičiuotos pagal nustatytus normatyvus.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19))

Komentaras

Kai įmonė, taikiusi pusmečio būdą, atlygintinai ar neatlygintinai perduoda ilgalaikį turtą, jo nusidėvėjimo (amortizacijos) suma, kurią tais metais leidžiama atskaityti, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priklauso nuo turto perdavimo datos:

- jei ilgalaikis turtas perduodamas pirmąjį mokestinių metų pusmetį, nusidėvėjimas (amortizacija) per tą mokestinį laikotarpį neskaičiuojamas;

- jei ilgalaikis turtas perduodamas antrąjį mokestinių metų pusmetį, leidžiama atskaityti 1/2 metinės nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos.

(PMĮ 18 str. 9 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

10. Įsigyjant kito vieneto veiklą kaip kompleksą ar jo veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, susidariusi prestižo vertė į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus įtraukiama kaip ir ilgalaikis turtas šiame straipsnyje nustatyta tvarka. Kai siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą įsigyjamos jo akcijos, susidariusi prestižo vertė į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus įtraukiama kaip ir ilgalaikis turtas šiame straipsnyje nustatyta tvarka tik po vėlesnio šių vienetų sujungimo arba vieno jų prijungimo prie kito, jei tai bus atliekama.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19))

Komentaras

Šioje dalyje nustatyta prestižo vertės, kuri atsiranda, kai įsigyjama kito vieneto veikla kaip kompleksas ar jo veiklos dalis kaip teisių ir prievolių visuma, organizaciniu požiūriu sudaranti autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, arba kai, siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigyjamos to vieneto akcijos, pripažinimo ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais tvarka.

2. Prestižo vertės sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 30 dalyje (žr. 2 str. 30 dalies komentarą).

3. Kai, įsigyjant kito vieneto veiklą ar jo veiklos dalį, apskaičiuojama prestižo vertė ji pripažįstamas įsigytu ilgalaikiu nematerialiuoju turtu (prestižu) ir į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus įtraukiamas kaip ir ilgalaikis turtas PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka.

1 pavyzdys

Vienetas A, gaminantis ypatingos rūšies gaiviuosius gėrimus, nutarė užsiimti kita veikla ir visą dabartinę savo veiklą kaip kompleksą (t. y. visą įmonę) parduoti vienetui B, ketinančiam išplėsti savo verslą ir toliau tęsti gaiviųjų gėrimų gamybos veiklą. Pagal 2017 m. vasario mėn. abiejų vienetų pasirašytą pirkimo – pardavimo sutartį parduodamą veiklą sudarė vieneto A turtinis kompleksas, susidedantis iš materialaus ir nematerialaus turto, gaiviųjų gėrimų gamybos receptai, gamybos technologija, rinka (žaliavų tiekėjai ir pirkėjai) ir pan. Už įsigyjamą veiklą vienetas B sumokėjo 2 mln. 200 tūkst. Eur, kuriuos pervedė į vieneto A banko sąskaitą. 2017 m. kovo 27 d. vienetas B pagal perdavimo – priėmimo aktą perėmė pirkimo – pardavimo sutartyje nurodytą vieneto A turtą ir įsipareigojimus bei kitas teises.

Įsigyto grynojo turto (turto ir įsipareigojimų skirtumas), įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė to turto įsigijimo datą (2017 m. kovo 27 d.) sudarė 2 mln. Eur. Grynojo turto vertę viršijančią 200 000 Eur sumą vienetas B pripažino prestižo verte. Vienetas B, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, prestižo vertę gali priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka, taikydamas ne trumpesnį kaip PMĮ 1 priedėlyje prestižui nustatytą 15 metų normatyvą bei tiesinį metodą.

2 pavyzdys

UAB „A“ iš UAB „B“, kurios veikla didmeninė prekyba, įsigijo atskirą jos veiklos rūšį – prekybą stomatologinėmis medžiagomis. UAB „B“ veiklos dalis (prekyba stomatologinėmis medžiagomis) buvo atskira jos verslo rūšis (šiam verslui buvo naudojamas atskiras ilgalaikis turtas, taip pat atskira rinka – tiekėjai bei pirkėjai). Kadangi prekyba stomatologinėmis medžiagomis perspektyvus verslas, UAB „A“, įsigydama šią verslo rūšį, tikėjosi ekonominės naudos. Pagal sudarytą pirkimo – pardavimo sutartį UAB „A“ 2017m. kovo 20 d nusipirko visą su šiuo verslu susijusį ilgalaikį ir trumpalaikį turtą (prekes), intelektinę nuosavybę, perėmė sutartis su klientais ir sumokėjo 800 000 Eur, kuriuos pervedė į UAB „B“ banko sąskaitą. Iš UAB „B“ perimto grynojo turto (turto ir įsipareigojimų skirtumas), įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė, to turto įsigijimo datą sudarė 500 000 Eur. Grynojo turto vertę viršijančią 300 000 Eur sumą UAB „A“ pripažino prestižo.

UAB „A“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, įsigijimo momentu nustatytą 300 000 Eur dydžio prestižo vertę (ilgalaikį nematerialųjį turtą) gali priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka, taikydama ne trumpesnį kaip PMĮ 1 priedėlyje prestižui nustatytą 15 metų normatyvą bei tiesinį metodą.

4. Pagal PMĮ 2 str. 30 dalį akcijų įsigijimo momentu susidariusio prestižo vertės amortizacija skaičiuojama ir priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams pradedant šių vienetų reorganizavimo ar perleidimo, atliekamo PMĮ 41 straipsnyje numatytais atvejais (žr. PMĮ 41 straipsnio komentarą), momentu. T. y. akcijų įsigijimo (perėjimo nuosavybėn) datą susidariusi prestižo vertė nepriskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams tol, kol reorganizavimas ar perleidimas faktiškai neatliekamas.

5. Prestižas susidaro, kai įsigyjantysis vienetas, įsigydamas akcijas, siekia valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, ir iš tokio įsigijimo tikisi gauti ekonominės naudos. T. y. prestižo vertė priskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir atskaitomas iš įsigyjančiojo vieneto pajamų, jei tas vienetas ekonominės naudos siekimą realizuoja – prisijungia įsigyjamojo vieneto grynąjį turtą ir tęsia prisijungto vieneto veiklą. Todėl prestižo vertės amortizacija skaičiuojama ir priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams tik tais PMĮ 41 str. 2 dalyje numatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, kai įsigyjantysis vienetas prisijungia visą įsigyto vieneto grynąjį turtą, t. y., kai reorganizavimas atliekamas prijungimo būdu PMĮ 41 str. 2 d. 1 ir 3 punktuose numatytais atvejais arba kai prie įsigyjančiojo vieneto prijungiama įsigyto vieneto, reorganizuoto PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte aprašytu išdalijimo būdu, grynojo turto dalis.

Atliekant reorganizavimą PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte aprašytu išdalijimo būdu, prie įsigyjančiojo vieneto prijungiama įsigyjamojo vieneto grynojo turto dalis paprastai nebūna mažesnė už įsigyjančiojo vieneto turimų akcijų dalį įsigyjamojo vieneto įstatiniame kapitale. Todėl atlikus reorganizavimą, įsigyjamojo vieneto akcijų įsigijimo momentu pagal PMĮ 2 str. 30 dalį nustatyto prestižo vertės amortizacija šiuo atveju taip pat skaičiuojama ir priskiriama įsigyjančiojo vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

1 pavyzdys

UAB „A“, siekdama valdyti UAB „B“ veiklą, 2016 m. birželio 15 d. nusipirko 55 proc. šios bendrovės akcijų, už kurias sumokėjo 500 000 Eur. Akcijos UAB „A“ nuosavybėn perėjo 2016 m. birželio 30 d. ir šiai datai UAB „B“ grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė sudarė 700 000 Eur. UAB „A“ įsigyto grynojo turto vertė lygi 385 000 Eur (700 000 Eur *55/100). Akcijų įsigijimo momentu apskaičiavo 115 000 Eur (500 000 Eur – 385 000 Eur) prestižo vertę.

Praėjus metams po įsigijimo, buvo nuspręsta šias bendroves reorganizuoti, UAB „B“ prijungiant prie UAB „A“ (reorganizavimas pagal PMĮ 41 str. 2 dalies 1 punktą). 2017 m. gruodžio 31 d. visas UAB „B“ turtas, teisės ir įsipareigojimai buvo perduoti UAB „A“, kuri toliau tęsė veiklą, o UAB „B“ savo veiklą baigė.

Po reorganizavimo veiklą tęsianti UAB „A“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, akcijų įsigijimo momentu nustatytą 115 000 Eur dydžio prestižo vertę gali priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka, taikydama ne trumpesnį kaip PMĮ 1 priedėlyje prestižui nustatytą 15 metų normatyvą bei tiesinį metodą.

2 pavyzdys

UAB „A“, siekdama valdyti UAB „B“ veiklą, 2016 m. birželio 15 d. nusipirko 100 proc. šios bendrovės akcijų, už kurias sumokėjo 1 mln. Eur. Akcijos UAB „A“ nuosavybėn perėjo 2016 m. birželio 30 d ir šiai datai UAB „B“ grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė sudarė 850 tūkst. Eur. Akcijų įsigijimo momentu UAB „A“ apskaičiavo 150 tūkst. Eur (1 mln Eur – 850 tūkst. Eur) dydžio prestižo vertę.

Praėjus metams po įsigijimo, buvo nuspręsta šias bendroves reorganizuoti, prie UAB „A“ prijungiant UAB „B“ (reorganizavimas pagal PMĮ 41 str. 2 dalies 3 punktą). 2017m. gruodžio 31 d. visas UAB „B“ turtas, teisės ir įsipareigojimai buvo perduoti UAB „A“, kuri toliau tęsė veiklą, o UAB „B“ savo veiklą baigė.

Po reorganizavimo veiklą tęsianti UAB „A“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, akcijų įsigijimo momentu nustatytą 150 tūkst. Eur dydžio prestižo vertę (ilgalaikį nematerialųjį turtą) gali priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka, taikydama ne trumpesnį kaip PMĮ 1 priedėlyje prestižui nustatytą 15 metų normatyvą bei tiesinį metodą.

6. Šios dalies nuostatos taip pat taikomos, kai vienetui įsigyjant 100 proc. (arba mažiau) kito vieneto akcijų, pagal PMĮ 2 str. 30 dalį susidaro prestižas, o vėliau reorganizuojant šiuos vienetus prie įsigyjamojo vieneto prijungiamas įsigyjantysis vienetas (prie dukterinio vieneto prijungiamas patronuojantis vienetas). Tokiu atveju patronuojančio vieneto akcijų įsigijimo momentu apskaičiuotos prestižo vertės amortizacija skaičiuojama ir atskaitoma iš po reorganizavimo veiksiančio dukterinio vieneto pajamų, jeigu po vieneto prijungimo tęsiamos vienetų veiklos ir dėl įvykdytos reorganizacijos gaunama ekonominė nauda.

Pavyzdys

UAB „A“, siekdama valdyti UAB „B“ veiklą, 2016 m. birželio 30 d. nusipirko 100 proc. šios bendrovės akcijų (UAB „A“ tapo patronuojančiu vienetu), už kurias sumokėjo 1 mln Eur. Akcijų įsigijimo (perėjimo nuosavybėn) datai UAB „B“ (dukterinio vieneto) grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, vertė sudarė 850 tūkst Eur. Akcijų įsigijimo momentu UAB „A“ apskaičiavo 150 tūkst. Eur (1 mln. Eur – 850 tūkst. Eur) dydžio prestižo vertę.

Praėjus metams po įsigijimo, buvo nuspręsta šias bendroves reorganizuoti pagal PMĮ 41 str. 2 d. 1 punktą, UAB „A“ (patronuojantį) vienetą prijungiant prie UAB „B“ (dukterinio vieneto). 2017 m. gruodžio 31 d. visas UAB „A“ (patronuojančio vieneto) turtas, teisės ir įsipareigojimai, taip pat 150 tūkst. Eur dydžio prestižo vertė, buvo perduoti UAB „B“ (dukteriniam vienetui), kuri toliau tęsė savo ir prisijungto vieneto veiklas.

Šiuo atveju patronuojančio vieneto (UAB „A“) dukteriniam vienetui (UAB „B“) perduotas 150 tūkst. Eur dydžio prestižo vertė gali būti priskiriamas po reorganizavimo veiklą tęsiančio dukterinio vieneto (UAB „B“) ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka.

7. Atsižvelgiant į tai, kad prestižas negali būti perleidžiamas be kito vieneto turto, jo likvidacinė vertė nenustatoma.

8. Jei įsigijus veiklą kaip kompleksą ar jos dalį pagal PMĮ 2 str. 30 dalies nuostatas buvo apskaičiuota prestižo vertė, o vėliau ta įsigyta veikla kaip kompleksas, ar ta veiklos dalis buvo perleista kitam vienetui, tai neamortizuota prestižo vertės įsigijimo kainos dalis gali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymams, kaip veiklos komplekso (ar veiklos dalies) įsigijimo kainos dalis.

9. Kai įsigyjamos akcijos, tai šios dalies nuostatos taikomos tik tokiam prestižui, kuris nustatomas akcijų įsigijimo momentu ir pripažįstamas pelno mokesčio tikslais (žr. PMĮ 2 str. 30 dalies komentarą). Vėlesnio vienetų reorganizavimo momentu prestižas nesusidaro, t. y. akcijų įsigijimo kainos ir už jas iš įsigyjamojo vieneto perimto grynojo turto vertės teigiamas matematinis skirtumas nelaikomas prestižu, ir šis skirtumas iš įsigyjančiojo vieneto pajamų neatskaitomas. Toks skirtumas taip pat nelaikomas nuostoliu iš vertybinių popierių perleidimo, kuriam taikomos PMĮ 30 straipsnio nuostatos.

(Pagal VMI prie FM 2018-07-18 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-26011)

11. Vienetas gali pasirinkti viso ilgalaikio turto nusidėvėjimą arba amortizaciją skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmosios dienos po ilgalaikio turto naudojimo pradžios pagal šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatytus normatyvus tiesiniu metodu.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19))

Komentaras

1. Įmonės gali pasirinkti vieną iš dviejų šiame straipsnyje nustatytų ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo pradžios būdų (žr. šio straipsnio 7 dalies komentarą).

2. Taikant kito mėnesio būdą, ilgalaikio turto nusidėvėjimas (amortizacija) pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmosios dienos po ilgalaikio turto naudojimo pradžios.

Pavyzdys

UAB X 2015 m. vasario 20 d. įsigijo 61 000 Eur kainos (be PVM) naują lengvąjį automobilį ir tą patį mėnesį pradėjo jį naudoti. Vadovaujantis PMĮ 1 priedėliu, šio lengvojo automobilio, kurio likvidacinė kaina – 1240 Eur, nusidėvėjimas bus skaičiuojamas taikant 6 metų (72 mėn.) nusidėvėjimo normatyvą.

Kadangi automobilis įsigytas ir pradėtas naudoti vasario mėnesį, jo nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo kovo 1 d. Vadinasi, 2015 m. automobilis bus naudojamas 10 mėnesių. Apskaičiuojant 2015 m. apmokestinamąjį pelną, prie leidžiamų atskaitymų bus priskirta 8300 Eur suma, kuri apskaičiuojama taip:

(61 000 - 1240) : 72 x 10 = 8300 (Eur).

3. Nuo kito mėnesio pradžios pradedamas skaičiuoti ilgalaikio turto nusidėvėjimas (amortizacija) ir tuo atveju, kai pradedamas naudoti turtas, kuris buvo užkonservuotas.

4. Įmonė, pasirinkusi kito mėnesio būdą, visoms turto grupėms gali taikyti tik tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.

5. Kai įmonė, kuri taikė kito mėnesio būdą, atlygintinai ar neatlygintinai perduoda ilgalaikį turtą, to turto nusidėvėjimas (amortizacija) baigiamas skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmosios dienos po ilgalaikio turto pardavimo ar neatlygintino perdavimo.

(PMĮ 18 str. 11 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11240)).

12. Vienetai, atlikę ilgalaikio turto rekonstravimą ar remontą, kuris pailgino turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerino jo naudingąsias savybes, pakeitę jo naudojimo paskirtį, įsigiję kitą to paties ilgalaikio turto dalį arba dėl kitų objektyvių aplinkybių gali tikslinti ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai gali būti tikslinami šiais atvejais:

1) atlikus ilgalaikio turto rekonstrukciją;

Pavyzdys

UAB X 2023 m. gruodžio mėnesį įsigijo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje. Šio pastato įsigijimo kaina – 1 010 000 Eur. UAB X nusistatė 20 metų nusidėvėjimo normatyvą ir 10 000 Eur likvidacinę vertę. UAB X yra pasirinkusi pusmečio nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios būdą. Metinė nusidėvėjimo suma – 50 000 Eur [(1 010 000 Eur – 10 000 Eur) : 20 m.]. UAB X, apskaičiuodama 2024 ir 2025 metų apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskyrė po 50 000 Eur.

2026 m. sausio – kovo mėnesiais UAB X atliko pastato rekonstravimą, kurio kaina – 400 000 Eur. Baigusi rekonstravimo darbus, įmonė jų kaina padidino pastato įsigijimo kainą ir nustatė, kad šie rekonstravimo darbai 5 metais pailgino to pastato naudojimo laikotarpį ir patikslino jo ekonominį nusidėvėjimo normatyvą.

Baigus rekonstravimo darbus, pastato nenudėvėta kainos dalis turi būti perkeliama į sąnaudas per likusį (patikslintą) to pastato naudojimo laikotarpį. Po rekonstravimo likęs pastato naudojimo laikotarpis – 23 (20 – 2 + 5) metai, metinė nusidėvėjimo suma – 56 521,74 Eur [(1 010 000 Eur – 10 000 Eur - 50 000 Eur x 2 m. + 400 000 Eur) : 23 m.]. Vadinasi, šią sumą UAB X, apskaičiuodama 2026 – 2048 m. apmokestinamąjį pelną, kasmet galės priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

2) atlikus remontą, kurio darbai pailgino turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerino jo naudingąsias savybes;

Pavyzdys

UAB X 2023 m. gruodžio mėnesį įsigijo gamybos įrengimus ir pradėjo juos naudoti savo veikloje. Įrengimų įsigijimo kaina – 810 000 Eur. Nustatomas 10 metų nusidėvėjimo normatyvas ir 10 000 Eur likvidacinė vertė. UAB X yra pasirinkusi pusmečio nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios būdą. Metinė nusidėvėjimo suma – 80 000 Eur [(810 000 Eur – 10 000 Eur) : 10 m.]. Šią sumą UAB X, apskaičiuodama 2024 ir 2025 metų apmokestinamąjį pelną, priskyrė ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

2026 m. sausio – kovo mėnesiais UAB X atliko įrengimų remontą, kurio kaina – 100 000 Eur. Įmonė remontą atliko ne tik siekdama atkurti normatyvinių techninių dokumentų nustatytas gamybos įrengimų savybes, pablogėjusias dėl to turto naudojimo, bet ir norėdama tas įrengimų savybes pagerinti, todėl remonto metu buvo įdiegta gamybos proceso valdymo programa. Baigusi remonto darbus, UAB X jų kaina padidino minėtų įrengimų įsigijimo kainą, nes šie darbai pagerino turto naudingąsias savybes. Be to, UAB X nustatė, kad remonto darbai 2 metais pailgino įrengimų naudojimo laikotarpį ir patikslino jų ekonominį nusidėvėjimo normatyvą.

Po remonto nenudėvėta kainos dalis perkeliama į sąnaudas per likusį (patikslintą) tų įrengimų naudojimo laikotarpį. Po remonto likęs įrengimų naudojimo laikotarpis yra 10 (10 – 2 + 2) metų, metinė nusidėvėjimo suma – 74 000 Eur [(810 000 Eur – 10000 Eur – 80000 Eur x 2 m. + 100 000 Eur) : 10 m.]. Vadinasi, šią sumą UAB X, apskaičiuodama 2026 – 2035 m. apmokestinamąjį pelną, galės priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

3) pakeitus ilgalaikio turto naudojimo paskirtį;

4) įsigijus kitą to paties ilgalaikio turto dalį;

5) dėl kitų objektyvių priežasčių.

2. Patikslinti normatyvai negali būti mažesni už PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupėms nustatytus normatyvus.

3. Vienetai, trumpinantys nusidėvėjimo normatyvus, atitinkamai ilgalaikio turto grupei turi nustatyti tokį nusidėvėjimo laikotarpį, per kurį tas turtas vienete dar bus naudojamas pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Patikslinti nusidėvėjimo normatyvai negali būti trumpesni nei praėjęs to turto naudojimo laikotarpis įskaitant ir visą mokestinį laikotarpį, kurį normatyvai trumpinami.

Jeigu turto nusidėvėjimo normatyvai yra sutrumpinami, neatsižvelgus į to turto naudojimo laikotarpį (įskaitant ir visą mokestinį laikotarpį, kurį normatyvai trumpinami), laikoma, kad vieneto ilgalaikis turtas nenaudojamas pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti ir yra nurašomas, todėl tokio turto nenudėvėta (neamortizuota) įsigijimo kainos dalis ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriama.

1 Pavyzdys

Vienetas įsigijo ilgalaikį turtą – pastatą, kuriam nustatė 40 metų nusidėvėjimo normatyvą. Po 20 metų vienetas išplėtė savo veiklą ir pradėjo naudoti pastatą intensyviau. Vienetas norėtų sutrumpinti pastato nusidėvėjimo normatyvą iki 15 metų. Tokio normatyvo vienetas nusistatyti negali, nes pastatas jau buvo naudojamas ir nudėvimas 20 metų.

2 Pavyzdys

Vienetas įsigijo ilgalaikį turtą – pastatą, kuriam nustatė 40 metų nusidėvėjimo normatyvą ir pradėjo jį nudėvėti nuo mokestinio laikotarpio kovo 1 d. Po 20 metų vienetas išplėtė savo veiklą ir pradėjo naudoti pastatą intensyviau. Vienetas norėtų sutrumpinti pastato nusidėvėjimo normatyvą iki 20 metų, todėl per to mokestinio laikotarpio, kurio kovo 1 d. sueis 20 metų kaip nudėvimas šis pastatas, pirmuosius du mokestinio laikotarpio mėnesius vienetas norėtų nudėvėti iki likvidacinės vertės visą

likusią nenudėvėtąją pastato vertę. Tokio normatyvo vienetas šiuo atveju nusistatyti negali, nes, trumpinant pastato nusidėvėjimo normatyvą iki 20 metų, atsižvelgiama taip pat ir į visą mokestinį laikotarpį, kurį normatyvai trumpinami.

4. Ilgalaikio turto įsigijimo kainos nenudėvėtoji arba neamortizuotoji dalis, pradedant nuo mokestinio laikotarpio pradžios, kurį nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai buvo patikslinti, į vieneto sąnaudas įskaitoma per likusį (patikslintą) turto naudingo tarnavimo laikotarpį. Nuo to mokestinio laikotarpio, kurį nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai buvo patikslinti, pradžios, ilgalaikio turto įsigijimo kainos nenudėvėtąją dalį į sąnaudas vienetas gali perkelti dalimis per ne trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje atitinkamai ilgalaikio turto grupei nustatytą nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį, atsižvelgiant į tą (-uos) mokestinį (-ius) laikotarpį (-ius), per kurį (-iuos) tas turtas jau buvo naudotas.

Pavyzdys

Vieneto pastato įsigijimo kaina – 300 000 Eur, numatytas naudingas tarnavimo laikas – 50 metų, likvidacinė vertė – 290 Eur, taikomas tiesiogiai proporcingas (tiesinis) nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, metinė nusidėvėjimo suma – 5 994,2 Eur [(300 000 Eur – 290 Eur) : 50 m.]. Po 5 naudojimo metų dėl numatomo intensyvesnio pastato naudojimo vienetas numatė sutrumpinti ilgalaikio turto nusidėvėjimo laikotarpį ir vietoj 50 metų nustatyti 15 m. nusidėvėjimo laikotarpį. Šiuo atveju patikslinti nusidėvėjimo normatyvai nėra trumpesni nei praėjęs to turto naudojimo laikotarpis. Vienetas patikslino ilgalaikio turto nusidėvėjimo laikotarpį ir nustatė 15 metų nusidėvėjimo laikotarpį ilgalaikiam turtui, kuris vieneto veikloje jau buvo naudojamas 5 metus. Todėl likęs to pastato naudojimo laikotarpis yra 10 (15-5) metų. Likusi nenudėvėta 269 739 Eur (300 000 Eur – 290 Eur - 5 994, 2 Eur * 5) pastato vertės dalis bus priskirta ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams per likusius 10 metų, t. y. po 26 973,9 Eur (269 739 Eur : 10 m.) kasmet.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

5. Vieneto nusistatyti ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai gali būti tikslinami dėl kitų objektyvių aplinkybių.

5.1. Vienetas turi teisę patikslinti nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus tais atvejais, jeigu jis, nustatydamas ilgalaikio turto grupėms nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus, tinkamai neatsižvelgė į:

- planuojamą ilgalaikio materialiojo turto naudojimo intensyvumą, turto naudojimo aplinką, naudingųjų turto savybių kitimą per visą jo eksploatavimo laikotarpį;
- technologinę bei ekonominę pažangą, morališkai sendinančią turtą;
- kitus veiksnius, trumpinančius arba ilginančius ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikotarpį.

5.2. Sprendimas patikslinti ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus įregistruojamas vieneto vidaus nustatyta tvarka. Užtikrinant reikalavimą, kad finansinė apskaita turi būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamos informacijos pelno mokesčiui apskaičiuoti, vienetas turi turėti ir saugoti šią informaciją:

- konkrečią ilgalaikio turto grupę (-es), kuriai (-ioms) tikslinamas nusidėvėjimo ar amortizacijos normatyvas (-ai);

- nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvą (-us), nustatytą (-i) ilgalaikio turto grupei (-ėms), kurios (-ių) nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvas (-ai) tikslinamas;

- patikslintą (-us) nusidėvėjimo ar amortizacijos normatyvą (-us) (metais) atitinkamai ilgalaikio turto grupei (-ėms);

- mokestinį laikotarpį, nuo kurio numatoma skaičiuoti ilgalaikio turto nusidėvėjimą arba amortizaciją pagal patikslintą (-us) nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvą (-us);

- konkrečias nusidėvėjimo ar amortizacijos normatyvų pakeitimo priežastis, pagrįstas objektyviais kriterijais, pavyzdžiui, dėl pasikeitusių turto naudojimo sąlygų, technologinės pažangos, turto efektyvumo pokyčių, vieneto ekonominės politikos, kai turtas naudojimas bus nutrauktas anksčiau, nesulaukus jo fizinio susidėvėjimo, ir pan., dėl kurių keičiamas nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvas (-ai), pateikiant nusidėvėjimo arba amortizacijos apskaičiavimo pasikeitimus.

5.3. Patikslinus ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvus tam tikrai ilgalaikio turto grupei (vienetas savo nuožiūra pagal atitinkamas charakteristikas ir kitus požymius, pagal kuriuos turtas grupuojamas, nustato grupių (pogrupių) skaičių), nauji nusidėvėjimo normatyvai vienodai turi būti taikomi tiek anksčiau įsigytam, tiek naujai įsigyjamajam ilgalaikiam turtui t. y. visai ilgalaikio turto grupei (pogrupiui).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

Pavyzdys

Vienetas, atsižvelgdamas į savo veiklos pobūdį, pastatų turto grupę sugrupavo į smulkesnes turto grupes, t. y. nustatė tokias turto grupes: *Kiti anksčiau neišvardyti gamybiniai pastatai* (nusidėvėjimo normatyvas – 15 metų) ir *Kiti anksčiau neišvardyti negamybiniai pastatai* (nusidėvėjimo normatyvas – 30 metų).

Vienetas patikslino tik turto grupės (pogrupio) *Kiti anksčiau neišvardyti negamybiniai pastatai* nusidėvėjimo normatyvus, ir nustatė naują patikslintą nusidėvėjimo laikotarpį – 20 metų, kuris nėra mažesnis už PMĮ 1 priedėlyje turto grupei *Kiti anksčiau neišvardyti pastatai* nustatytus normatyvus.

Patikslinus šios turto grupės (pogrupio) nusidėvėjimo normatyvus, naujai nustatyti normatyvai taikomi tiek anksčiau įsigytiems, tiek naujai įsigyjamiems šiai turto grupei (pogrupiui) priskirtiniems negamybiniams pastatams.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

6. Vienetas privalo tikslinti ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir amortizacijos normatyvus tuo atveju, kai nusistatęs trumpesnius maksimalius nusidėvėjimo ir amortizacijos normatyvus, nei nustatyta PMĮ 1 priedėlyje (nes atitiko PMĮ 18 str. 3 d. nustatytas sąlygas), nebetenkina šiai lengvatai taikyti nustatytų sąlygų. Taigi, vienetas tą mokestinį laikotarpį, kurį pažeidė PMĮ 18 str. 3 d. nustatytas sąlygas, turi patikslinti ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir amortizacijos normatyvus, kurie negali būti mažesni už PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupėms nustatytus normatyvus.

Vienetas, nebetenkinantis PMĮ 18 str. 3 d. nustatytų sąlygų, nuo to mokestinio laikotarpio, kurį prarado tą lengvatą, pradžios, ilgalaikio turto įsigijimo kainos nenudėvėtąją dalį į sąnaudas gali perkelti dalimis per ne trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje atitinkamai ilgalaikio turto grupei nustatytą nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį, atsižvelgiant į tą (-uos) mokestinį (-ius) laikotarpį (-ius), per kurį (-iuos) tas turtas jau buvo naudotas.

Pavyzdys

UAB X 2024 m. gruodžio 20 d. įsigijo 61 000 Eur kainos (be PVM) naują lengvąjį automobilį ir tą patį mėnesį jį pradėjo naudoti. UAB X planavo, kad 2025 ir vėlesniais mokestiniais metas vykdys PMĮ 18 str. 3 d. nustatytas sąlygas. Todėl UAB X nustatė, kad šio lengvojo automobilio nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tiesiniu metodu taikant 3 metų (t. y. trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje nustatytą) nusidėvėjimo normatyvą ir pusmečio nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios būdą. Likvidacinė kaina – 1000 Eur.

Kadangi UAB X 2025 metais vykdė visas PMĮ 18 str. 3 d. nustatytas sąlygas, todėl, apskaičiuodama 2025 m. apmokestinamąjį pelną, prie leidžiamų atskaitymų gali priskirti metinę nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama taip: (61 000 - 1000) : 3 = 20 000 Eur.

2026 metais UAB X pažeidė vieną iš PMĮ 18 str. 3 d. nustatytų sąlygų - jos mokestinio laikotarpio pajamos viršijo 150 000 Eur. Todėl UAB X lengvojo automobilio įsigijimo kainos nenudėvėtąją dalį, t. y. 41 000 Eur (61 000 – 20 000), į sąnaudas gali perkelti dalimis per ne trumpesnį nei PMĮ 1 priedėlyje atitinkamai ilgalaikio turto grupei nustatytą nusidėvėjimo laikotarpį (4 m.), atsižvelgiant į tą mokestinį laikotarpį, per kurį tas turtas jau buvo naudotas (1 m.), t. y. per 3 (4 – 1) metus.

Todėl UAB X, apskaičiuodama 2026 – 2028 metų apmokestinamąjį pelną, prie leidžiamų atskaitymų gali priskirti metinę nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama taip: (41 000 - 1000) : 3 = 13 333 Eur.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

7. Jeigu vienetas ilgalaikį materialųjį turtą nudėvėjo iki jo likvidacinės vertės ir nori tą likvidacinę vertę sumažinti, nes planuoja tą turtą dar naudoti savo veikloje, tai ta suma, kuria sumažinama likvidacinė vertė, t. y. įsigijimo kainos nenudėvėtoji dalis, į sąnaudas gali būti perkeliama dalimis per to turto planuojamą naudingo eksploatavimo laikotarpį.

8. Jeigu vienetas nusprendžia padidinti ilgalaikio turto grupės (-ių) nusistatytą minimalią kainą, tai pagal šią naujai nusistatytą minimalią kainą (ir naudojimo trukmę) tik naujai įsigytas turtas priskiriamas ilgalaikiam arba trumpalaikiam turtui.

Jeigu, padidinus ilgalaikio turto grupės (-ių) nusistatytą minimalią kainą, turtas, kuris buvo priskirtas ilgalaikiam ir pradėtas nudėvėti arba amortizuoti, nebeatitinka ilgalaikio turto kriterijų (tampa priskiriamas trumpalaikiam turtui), tai pelno mokesčio apskaičiavimo atžvilgiu šis turtas lieka ilgalaikiu turtu ir toliau turi būti nudėvimas arba amortizuojamas vadovaujantis PMĮ nustatyta tvarka. Jeigu toks turtas (t. y. turtas, kuris buvo priskirtas ilgalaikiam ir pradėtas nudėvėti arba amortizuoti) bus toliau nenaudojamas pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti ir nurašytas, tai to nurašyto turto nenudėvėtosios arba neamortizuotosios įsigijimo kainos dalis leidžiamiems atskaitymams bus nepriskiriama.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-08 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-40)

13. Neatsižvelgiant į šio straipsnio nuostatas, visa ilgalaikio turto, priskirto šio Įstatymo 1 priedėlyje nurodytoms ilgalaikio turto grupėms „mašinos ir įrengimai“, „įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)“, „kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)“, „programinė įranga“, „įsigytos teisės“ ir ilgalaikio turto grupės „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“ turtui – krovininiams automobiliams, priekaboms ir puspriekabėms, įsigijimo kaina gali būti atskaitoma iš pajamų tą mokestinį laikotarpį, kurį ilgalaikis turtas pradėtas naudoti. Jeigu ilgalaikis turtas, kurio įsigijimo kaina atskaityta pagal šios dalies nuostatas, naudojamas vieneto veikloje trumpiau negu 3 metus, išskyrus vieneto pabaigą ir atvejus, kai ilgalaikis turtas nebenaudojamas ar perleidžiamas dėl teisės aktų reikalavimų, prarandamas dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veiklos, taip pat kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais vienetas perleidžia ilgalaikį turtą kitam vienetui ir įsigyjantysis vienetas, kaip jis suprantamas pagal šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalį, perimtą ilgalaikį turtą naudoja iki tol, kol sueis ne mažiau kaip 3 metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidžiančiajame vienete, kaip jis suprantamas pagal šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalį, pradžios, apskaičiuotas praėjusių mokestinių laikotarpių pelno mokestis perskaičiuojamas taikant šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatytus nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus. Šios dalies nuostatos netaikomos ilgalaikiam turtui, kurio įsigijimo išlaidomis mažinamas apmokestinamasis pelnas pagal šio Įstatymo 46[1] straipsnio nuostatas.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Ši dalis nustato išimtį iš bendrųjų ilgalaikio turto nusidėvėjimo taisyklių – ji leidžia nustatytoms grupėms priskirto ilgalaikio turto visą įsigijimo / pasigaminimo (toliau – įsigijimo) kainą atskaityti iš pajamų tais metais, kuriais šis turtas pradėtas naudoti vieneto veikloje pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

2. Vieneto mokestinio laikotarpio pajamos mažinamos visa įsigijimo kaina to mokestinio laikotarpio metu veikloje pradėto naudoti turto, priskirto šioms PMĮ 1 priedėlyje nurodytoms ilgalaikio turto grupėms:

- „mašinos ir įrengimai“,

- „įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)“,

- „kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)“,
- „programinė įranga“,

- „įsigytos teisės“,

- „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“ (šios grupės turtui, išskyrus autobusus).

3. Šios dalies nuostatos taikomos ilgalaikio turto, įsigyto nuo 2026 m. sausio 1 d., įsigijimo kainai atskaityti iš pajamų, apskaičiuojant ir deklaruojant pelno mokestį už 2026 metus ir vėlesnius mokestinius laikotarpius.

Pavyzdžiui, jeigu patvirtintas mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais ir trunka nuo liepos 1 d. iki kitų metų birželio 30 d., vienetas gali visą ilgalaikio turto įsigijimo kainą atskaityti iš pajamų pagal šios dalies nuostatas tik nuo 2026 m. liepos 1 d. įsigytam turtui, t. y. nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio pradžios.

Kai ilgalaikis turtas yra įsigyjamas 2025 metų mokestinio laikotarpio pabaigoje, o faktiškai pradėtas eksploatuoti, t. y. pradėtas naudoti pajamų uždirbimui ar ekonominei naudai gauti, tik 2026 m. sausio mėnesį, tai šio turto įsigijimo kaina iš pajamų pagal šios dalies nuostatas neatskaitoma. Šiuo atveju turto įsigijimo kaina pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams yra priskiriama dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

Jeigu vienetas ilgalaikį turtą įsigyja iki 2026 m. sausio 1 d., o 2026 metais su lizingo bendrove sudaro atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį, ir šis atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris pelno mokesčio tikslais yra laikomas finansavimo už užstatą sandoriu, tai pagal šios dalies nuostatas ilgalaikio turto įsigijimo kainos atskaitymas iš pajamų netaikomas.

4. Ilgalaikio turto įsigijimo kaina nustatoma vadovaujantis PMĮ 14 straipsniu (žr. 14 straipsnio komentarą).

5. Ilgalaikio turto naudojimo pradžia yra laikoma perdavimo naudoti data. Naudojimo pradžia turi būti patvirtinama pagal vieneto vidaus nusistatytą tvarką, pavyzdžiui vieneto vadovo (ar jo įgalioto asmens) patvirtintu perdavimo naudoti aktu ar pan.

Jeigu ilgalaikis turtas yra testuojamas, siekiant įsitikinti, kad jis yra tinkamas naudoti, tai tokiu atveju naudojimo pradžia yra laikoma, kai toks patikrintas turtas yra pradedamas eksploatuoti, arba, jeigu juo uždirbamos pajamos, nuo tos dienos, kai įsigytu turtu pradedamos uždirbti pajamos, nors turtas dar yra testuojamas ir neeksploatuojamas.

6. Jeigu ilgalaikio turto tam tikra įsigijimo kainos dalis yra apmokama finansinės paramos lėšomis, tai vieneto turto įsigijimo kaina, kuria yra mažinamos pajamos, turi būti sumažinama šia panaudota finansinės paramos lėšų suma.

7. Pagal šią dalį iš pajamų atskaitoma įsigijimo kaina tik vieneto vardu įsigyto ilgalaikio turto, t. y. priklausančio vienetui nuosavybės teise, taip pat įsigyjamo pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas arba pagal nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui apmokėjus visą turto vertę.

8. Jeigu yra atliekami ilgalaikio turto, kurio visa įsigijimo kaina atskaityta iš pajamų pagal šio straipsnio nuostatas, remonto darbai, kurie pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, tai, apskaičiuojant pelno mokestį, patirtos remonto išlaidos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį jos faktiškai patiriamos.

9. Jei vienetas ilgalaikio turto įsigijimo kainą atskaito iš pajamų šioje dalyje nustatyta tvarka, tai toks turtas, pagal šios dalies nuostatas, vieneto veikloje privalo būti naudojamas ne trumpiau negu trejus metus, t. y. tris ir daugiau metų. Nustatytas trijų metų laikotarpis prasideda nuo tos dienos, kai turtas pradedamas eksploatuoti ir pasibaigia po trejų metų - atitinkamą mėnesį ir dieną.

9.1. Jeigu ilgalaikis turtas vieneto veikloje naudojamas tam tikrą laiką, pavyzdžiui, vienerius ar dvejus metus, o trečiaisiais metais dėl tam tikrų priežasčių (ekonominių sąlygų pasikeitimo, finansavimo nutraukimo ar pan.) ilgalaikis turtas veikloje nebenaudojamas, tai vienetas privalo perskaičiuoti atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamuosius pelnus, kurie buvo sumažinti dėl tokio turto įsigijimo kainos iš pajamų atskaitymo šioje dalyje nustatyta tvarka. Atitinkamai, šio turto įsigijimo kaina pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį. Taip pat, vienetas privalo mokesčių administratoriui pateikti patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

1 Pavyzdys

<u>Pastaba</u>. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

1. Vienetas, teikiantis krovinių pervežimo paslaugas, 2026 metais nusprendė plėsti savo vykdomą veiklą ir tuo tikslu 2026 m. sausio 15 d. papildomai įsigijo krovininį automobilį už 45 000 Eur, kurį 2026 m. sausio 20 d. perdavimo naudoti aktu pradėtas eksploatuoti.

Įsigytą krovininį automobilį vienetas priskiria ilgalaikio turto grupei „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“ ir, apskaičiuodamas 2026 metų apmokestinamąjį pelną, pajamas sumažina visa įsigyto ir veikloje pradėto naudoti krovininio automobilio įsigijimo kaina 45 000 Eur.

Tarkime, kad turtas 2028 m. liepos 15 d., t. y. trečiaisiais turto naudojimo veikloje metais, autoįvykio metu yra nepataisomai sugadintas ir veikloje toliau jau nebus naudojamas.

Kadangi automobilis vieneto veikloje yra naudojamas trumpiau negu trejus metus, tai pagal šios dalies nuostatas, vienetas turi perskaičiuoti 2026 ir 2027 mokestinių metų apmokestinamuosius pelnus, t. y. atitinkamai, 2026 mokestinių metų sąnaudas sumažinti visa automobilio įsigijimo kaina (45 000 Eur) bei šią įsigijimo kainą pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirti dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį iki autoįvykio datos - 2028 m. liepos 15 d.

Todėl, vadovaujantis **PMĮ** 1 priedėliu, krovininio automobilio nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant 4 metų (48 mėn.) nusidėvėjimo normatyvą. Vienetas, apskaičiuodamas 2026 m. apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti šio automobilio nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama taip: 10 313 Eur = (45 000 Eur : 4 (normatyvas metais) : 12

mėn. x 11 mėn.), 2027 m. - 11 250 Eur = (45 000 Eur : 4 (normatyvas metais), atitinkamai, 2028 m. – 6 563 Eur = (45 000 Eur : 4 (normatyvas metais) : 12 mėn. x 7 mėn.). Tai pat vienetas privalo mokesčių administratoriui pateikti patikslintas 2026 ir 2027 mokestinių metų metines pelno mokesčio deklaracijas.

9.2. Nuostatos dėl apmokestinamojo pelno perskaičiavimo netaikomos šiais atvejais:

9.2.1. jei vienetas pasibaigia. Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.95 straipsnio nuostatas, juridinis asmuo pasibaigia nuo jo išregistravimo iš juridinių asmenų registro, likvidavimo arba reorganizavimo atvejais.;

9.2.2. kai turtas nebenaudojamas ar perleidžiamas dėl teisės aktų reikalavimų (pavyzdžiui, vadovaujantis ES Tarybos direktyvomis ir (ar) Lietuvos Respublikos teisės aktais dėl tam tikro sektoriaus, pavyzdžiui, energetikos, pertvarkymo);

9.2.3. kai prarandamas dėl nenugalimos jėgos (force majeure) ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veiklos.

9.2.4 kai turtas, vienete buvo naudojamas trumpiau negu trejus metus dėl reorganizavimo ar perleidimo, atitinkančio PMĮ 41 straipsnio 2 dalyje numatytus reikalavimus, tai apmokestinamasis pelnas už praėjusius mokestinius laikotarpius neperskaičiuojamas ir metinės pelno mokesčio deklaracijos netikslinamos, su sąlyga, kad įsigyjantysis vienetas perimtą turtą naudos iki tol, kol sueis treji metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusiame vienete pradžios. Šios nuostatos taip pat taikomos:

- kai užsienio (įsigyjantysis) vienetas po reorganizavimo ar perleidimo, atitinkančio PMĮ 41 straipsnio 3 dalyje numatytus reikalavimus, toliau vykdys veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje ir naudos perimtą turtą;

- jei reorganizavimas vykdomas pagal PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 9 punktą, ir Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės per nuolatinę buveinę toliau naudos iš įsigyjamojo ar *perleidžiančiojo* vieneto perimtą turtą.

2 pavyzdys

<u>Pastaba</u>. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

2. Lietuvos vienetas A 2026 m. sausio 15 d. įsigijo gamybinius įrenginius už 34 000 Eur, kuriuos vasario 1 d. perdavimo naudoti aktu pradedamas eksploatuoti. Įrenginius vienetas priskiria ilgalaikio turto grupei – „mašinos ir įrengimai“ ir, apskaičiuodamas 2026 metų apmokestinamąjį pelną, pajamas sumažina visa įsigyto ir veikloje pradėtų naudoti įrenginių įsigijimo kaina - 34 000 Eur.

2027 metais vienetas A reorganizavosi PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte (padalijimas) nustatyta tvarka ir savo veikloje naudojamą turtą perdavė naujai įkurtam Lietuvos vienetui B, kuris šį turtą – gamybinius įrenginius, planuoja naudoti savo veikloje iki tol, kol sueis 3 metai nuo naudojimo vienete A pradžios, t. y. naudos iki 2029 m. vasario 1 d.

Nors įrenginiai, kurių visa įsigijimo kaina šios dalies nustatyta tvarka buvo sumažintos vieneto A 2026 metų pajamos, vienete naudojamas trumpiau negu trejus metus dėl reorganizavimo,

atitinkančio PMĮ 41 straipsnio 2 dalyje numatytus reikalavimus, tačiau atsižvelgiant į tai, kad vienetas B šį turtą naudoja savo veikloje iki tol, kol sueis 3 metai nuo naudojimo vienete A pradžios, todėl vienetas A ir vienetas B apmokestinamųjų pelnų už praėjusius mokestinius laikotarpius neperskaičiuoja ir metinių pelno mokesčio deklaracijų netikslina.

9.2.5. tais atvejais, kai teisės aktuose nėra tiesioginio reikalavimo perleisti turtą, tačiau juose nurodyti reikalavimai, pavyzdžiui, dėl atitinkamų verslo sričių (veiklų) atskyrimo ir kontrolės perdavimo gali būti įgyvendinti tik perleidžiant turtą.

9.3. Įsigyjantysis vienetas, perėmęs turtą reorganizavimo ar perleidimo atvejais, ar dėl teisės aktų reikalavimų, toliau privalo naudoti šį turtą veikloje pajamų uždirbimui ar ekonominei naudai gauti, kaip tai būtų daręs ilgalaikį turtą perleidęs vienetas.

Jei reorganizavimo ar perleidimo atvejais įsigyjantysis vienetas perima turtą (dėl kurio perleidžiantis turtą asmuo įsigijimo kaina susimažino pajamas šioje dalyje nustatyta tvarka) ir šio turto nenaudoja iki kol sueis treji metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusiame vienete pradžios, tai turtą perleidęs vienetas privalo perskaičiuoti ir apmokestinti atitinkamo praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, kuris buvo sumažintas dėl tokio turto įsigijimo kainos iš pajamų atskaitymo šios dalies nustatyta tvarka, bei, atitinkamai, turtą perleidęs ir turtą perėmęs vienetas šio turto įsigijimo kainą pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiria dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį, ir mokesčių administratoriui pateikia patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

3 pavyzdys

<u>Pastaba</u>. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

3. Lietuvos vienetas A 2026 m. sausio 15 d. įsigijo konvejerinę liniją duonos gaminiams pakuoti už 80 000 Eur, kurią sausio 20 d. perdavimo naudoti aktu pradedamas eksploatuoti. Įrenginius vienetas priskiria ilgalaikio turto grupei – „mašinos ir įrengimai“ ir, apskaičiuodamas 2026 metų apmokestinamąjį pelną, pajamas sumažina visa įsigyto ir veikloje pradėto naudoti turto įsigijimo kaina - 80 000 Eur.

2027 m. birželio 1 d. vienetas A PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 8 punkte nurodytu atveju ir iš vieneto A, toliau tęsiančio veiklą, atskiria jos dalį, kuriai proporcingai priskirtų turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų pagrindu buvo sukurtas naujas vienetas B. Konvejerinė linija buvo perleista įsigyjančiajam vienetui B.

Tarkime, kad turtas 2028 m. gruodžio 1 d. parduotas, todėl veikloje nebus naudojamas.

Jei šiuo perleidimo atveju įsigyjantysis vienetas B perima turtą (dėl kurio perleidžiantis turtą vienetas A įsigijimo kaina susimažino pajamas šioje dalyje nustatyta tvarka) ir šio turto nenaudoja iki kol sueis treji metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusiame vienete A pradžios, tai pagal šios dalies nuostatas, vienetas A ir vienetas B turi perskaičiuoti 2026 ir 2027 mokestinių metų apmokestinamuosius pelnus, t. y. atitinkamai, 2026 mokestinių metų sąnaudas vienetas A turi sumažinti visa automobilio įsigijimo kaina (80 000 Eur) bei šią įsigijimo kainą pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirti dalimis per šio turto

nusidėvėjimo laikotarpį iki turto perleidimo datos - 2027 m. birželio 1 d., o vienetas B - toliau tęsti nusidėvėjimo skaičiavimą, priskiriant įsigijimo kainą dalimis per likusį šio turto nusidėvėjimo laikotarpį. Atitinkamai, vienetas A ir vienetas B privalo pateikti mokesčių administratoriui už 2026 - 2027 mokestinius laikotarpius patikslintas metines pelno mokesčio deklaracijas.

10. Šios dalies nuostatos netaikomos ilgalaikiam turtui, kurio įsigijimo išlaidomis mažinamas apmokestinamasis pelnas pagal 46^1 straipsnio nuostatas, t. y. kuriam taikoma investicinio projekto lengvata.

Atsižvelgiant į tai, kad PMĮ 46^1 straipsnyje įtvirtinta investicinio projekto lengvata yra alternatyvi šioje dalyje nustatytiems atskaitymams, vienetas turi teisę pasirinkti, kurią lengvatą taikyti. Pasirinkus konkretaus turto įsigijimo išlaidų atskaitymui taikyti investicinio projekto lengvatą pagal PMĮ 46-1 straipsnį, šiam turtui jau nebetaikomos šios dalies nuostatos.

Jeigu vienetas, pradėjęs taikyti investicinio projekto lengvatą, vėliau nusprendžia atskaityti ilgalaikio turto įsigijimo išlaidas pagal šios dalies nuostatas, toks sprendimas įpareigoja perskaičiuoti atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamuosius pelnus ir pateikti mokesčių administratoriui patikslintas minėtų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

19 STRAIPSNIS. Nusidėvėjimo arba amortizacijos skaičiavimo apribojimai

1. Žemės, pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, bei pagal pirkimo–pardavimo arba nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui apmokėjus visą turto vertę, perduoto ilgalaikio turto, taip pat bibliotekų fondų ir į kultūros vertybių registrą įtraukto ilgalaikio turto nusidėvėjimas ar amortizacija neskaičiuojami, išskyrus pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimo nusidėvėjimą
(KEISTA: 2003 07 01 įstatymu Nr. IX-1659 (nuo 2003 07 25), taikoma apskaičiuojant 2002 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

1. Žemės nusidėvėjimas neskaičiuojamas.

2. Jeigu vienetas pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, perduoda ilgalaikį turtą kitam ūkio subjektui, šio turto nusidėvėjimo tas vienetas neskaičiuoja. Vadinasi, šiuo atveju galioja ankstesnė tvarka: pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas ilgalaikio turto nuosavybės teisės perėjimas, ilgalaikio turto nusidėvėjimą skaičiuoja pagal minėtą sutartį tą turtą naudojantis vienetas (t. y. ilgalaikio turto nuomininkas). Tačiau kai turtą vienetas įsigyja lizingo sutarties, kurioje nenumatytas ilgalaikio turto nuosavybės teisės perėjimas, pagrindu, tokio turto nusidėvėjimo mokesčių tikslais lizingo gavėjas skaičiuoti negali (nors finansinėje apskaitoje lizingo gavėjas tam tikrais atvejais gali skaičiuoti šio turto nusidėvėjimą).

3. Jeigu vienetas (pardavėjas) su kitu vienetu (pirkėju) sudaro ilgalaikio turto pirkimo–pardavimo sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui apmokėjus visą turto vertę, tai ilgalaikio turto nusidėvėjimą skaičiuoja pagal minėtą sutartį tą turtą naudojantis vienetas (pirkėjas). Šiuo atveju pardavėjas minėto turto nusidėvėjimo skaičiuoti negali.

4. Kai vienetas (nuomotojas) su kitu vienetu (nuomininku) sudaro ilgalaikio turto nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas nuomininkui apmokėjus visą turto vertę, tai

ilgalaikio turto nusidėvėjimą skaičiuoja pagal minėtą sutartį tą turtą naudojantis vienetas (nuomininkas). Šiuo atveju nuomotojas minėto turto nusidėvėjimo skaičiuoti negali.

5. Į Bibliotekų fondų ir į Kultūros vertybių registrą įtraukto ilgalaikio turto nusidėvėjimas neskaičiuojamas. Tačiau mokesčių tikslais skaičiuojamas pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimo nusidėvėjimas.

Pavyzdys

UAB X 2002 m. liepos mėnesį įsigijo į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą įtrauktą pastatą ir tą patį mėnesį pradėjo jį naudoti įmonės veikloje. Pastato įsigijimo kaina – 500 000 Lt. Kadangi pastatas įtrauktas į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, jo nusidėvėjimo įmonė neskaičiuoja.

2005 m. sausio – kovo mėnesiais UAB X atliko pastato rekonstravimą, kurio kaina – 300 000 Lt. Baigusi rekonstravimo darbus, įmonė jų kaina didina pastato įsigijimo kainą ir pradeda skaičiuoti pastato rekonstravimo darbų nusidėvėjimą tiesiniu metodu pagal nusistatytą 12 metų normatyvą. UAB X buvo pasirinkusi pusmečio nusidėvėjimo pradžios būdą, o rekonstravimo darbai baigti pirmąjį pusmetį, todėl, skaičiuojant 2005 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų galima priskirti metinę rekonstravimo darbų kainos nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama taip:

300 000 : 12 = 25 000 (Lt).

(Pakeista VMI prie FM 2003-08-29 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-7932.)

2. Neskaičiuojama amortizacija paties vieneto susikurtam nematerialiajam ilgalaikiam turtui, nustatytam šio Įstatymo 1 priedėlio grupėse – įsigytos teisės ir kitas nematerialusis turtas, bei prestižo vertei, jei šiame Įstatyme nenustatyta kitaip.
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19))

Komentaras

Neskaičiuojama PMĮ 1 priedėlio grupėse „Įsigytos teisės“, „Kitas nematerialusis turtas“ ir „Prestižas“ išvardyto pačios įmonės susikurto nematerialiojo ilgalaikio turto amortizacija.

Tačiau kitoms PMĮ 1 priedėlio nematerialiojo ilgalaikio turto grupėms („Formavimo savikaina“ ir „Programinė įranga“) priskiriamo pačios įmonės susikurto turto amortizacija, apskaičiuota pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką, priskiriama prie leidžiamų atskaitymų.

3. Nenaudojamo, esančio atsargose ar užkonservuoto ilgalaikio turto, ilgalaikio turto perkainojimo rezultatų nusidėvėjimas arba amortizacija neskaičiuojami.

Komentaras

Nenaudojamu laikomas toks ilgalaikis turtas, kuris įmonėje nepradėtas naudoti. Ilgalaikio turto naudojimo pradžia turi būti įforminta įmonės vadovo (savininko) arba jo įgalioto asmens patvirtintu turto perdavimo naudoti (įvedimo į eksploataciją) aktu. Taip pat turtas gali būti nenaudojamas, nes yra užkonservuotas arba jis nenaudojamas dėl ilgalaikio remonto. Tokiais atvejais ilgalaikio turto nusidėvėjimas neskaičiuojamas.

Teisės aktų nustatyta tvarka įmonės turi teisę perkainoti ilgalaikį turtą. Turto kainos padidėjimo dėl atlikto jo perkainojimo dalis nenudėvima.

4. Tais atvejais, kai ilgalaikio turto savininkas perleidžia nuosavybėn šį turtą kitam asmeniui (įgijėjui), o šis turtas jau anksčiau šio įgijėjo buvo perleistas nuosavybėn turtą perleidžiančiam savininkui, ilgalaikio turto įgijėjas tęsia to turto nusidėvėjimo ar amortizacijos apskaičiavimą tuo pačiu metodu nuo nenudėvėtos ar neamortizuotos iki pirmojo turto perleidimo įsigijimo kainos, išskyrus atvejus, kai naujoji turto įsigijimo kaina yra mažesnė už iki pirmojo perleidimo nenudėvėtą arba neamortizuotą pagal šio Įstatymo nuostatas.

Komentaras

Kai savininkas ilgalaikį turtą perleidžia kito asmens (įgijėjo) nuosavybėn, o anksčiau įgijėjas šį turtą buvo perleidęs nuosavybėn turtą perleidžiančiam savininkui, ilgalaikio turto įgijėjas to turto nusidėvėjimą (amortizaciją) toliau skaičiuoja tuo pačiu metodu nuo nenudėvėtos (neamortizuotos) iki pirmojo turto perleidimo įsigijimo kainos, išskyrus atvejus, kai naujoji turto įsigijimo kaina yra mažesnė už iki pirmojo perleidimo nenudėvėtą (neamortizuotą) ilgalaikio turto kainą.

Pavyzdžiai

1. UAB X 2002 m. sausio 22 d. įsigijo 205 000 Lt kainos (be PVM) naują krovininį automobilį ir tų pačių metų birželio 1 d. pradėjo jį naudoti. UAB X yra pasirinkusi ilgalaikio turto pusmečio nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo pradžios būdą. Įmonė, vadovaudamasi PMĮ 1 priedėliu, pasirinko, kad šios ilgalaikio turto grupės turto, įsigyto po 2002 m. sausio 1 d., nusidėvėjimas bus skaičiuojamas taikant dvigubo balanso metodą. Nustatomas 4 metų šio krovininio automobilio nusidėvėjimo normatyvas ir 5000 Lt likvidacinė kaina.

UAB X automobilį naudoja iki 2003 m. gruodžio 15 d., o kitą dieną parduoda UAB Y. UAB X prie leidžiamų atskaitymų priskyrė 128 125 Lt nusidėvėjimo sumą (102 500 + 25 625):

2002 m. – 102 500 Lt (100 proc. : 4 x 2 = 50 proc.; 205 000 x 50 proc. = 102 500 Lt),

2003 m. – 25 625 Lt [(205 000 - 102 500) x 50 proc. : 2 = 25 625 Lt].

2004 m. kovo mėnesį UAB X iš UAB Y už 100 000 Lt nusipirko tą patį automobilį, kurį 2003 m. gruodžio 16 d. tai įmonei buvo pardavusi.

Kadangi UAB X iki automobilio pardavimo UAB Y prie leidžiamų atskaitymų priskyrė 128 125 Lt nusidėvėjimo sumą, šio automobilio iki pirmojo perleidimo nenudėvėta kaina sudarė 76 875 Lt (205 000 - 128 125). Akivaizdu, kad įmonė X tą patį turtą pakartotinai įsigijo už didesnę kainą nei buvusi pirmojo perleidimo metu nenudėvėta to turto kaina. Todėl šio turto nusidėvėjimą ji turės skaičiuoti pagal tą patį dvigubo balanso metodą nuo nenudėvėtos iki turto pardavimo įsigijimo kainos, t.y. nuo 76 875 Lt (205 000 - 128 125). UAB X į leidžiamus atskaitymus šią kainą galės įskaityti per laikotarpį, ne trumpesnį už PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupei, kuriai priskiriamas krovininis automobilis, nustatytą maksimalų laikotarpį (t.y. per 4 ar daugiau metų).

2. UAB X 2002 m. vasario 20 d. įsigijo 61 000 Lt kainos (be PVM) naują lengvąjį automobilį ir tą patį mėnesį pradėjo naudoti. UAB X yra pasirinkusi ilgalaikio turto kito mėnesio nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo pradžios būdą. Vadovaujantis PMĮ 1 priedėliu, šio lengvojo automobilio, kurio likvidacinė kaina – 1240 Lt, nusidėvėjimas bus skaičiuojamas taikant 6 metų (72 mėn.) nusidėvėjimo normatyvą.

UAB X automobilį naudojo iki 2002 m. gruodžio 15 d., o kitą dieną pardavė UAB Y. UAB X iki automobilio pardavimo UAB Y prie leidžiamų atskaitymų priskyrė 8 300 Lt [(61 000 – 1 240) : 72 x 10 = 8 300 Lt] nusidėvėjimo sumą.

2003 m. kovo mėnesį UAB X iš UAB Y už 40 000 Lt nusipirko tą patį automobilį, kurį 2002 m. gruodžio 16 d. tai įmonei buvo pardavusi.

Kadangi UAB X iki automobilio pardavimo UAB Y leidžiamiems atskaitymams priskyrė 8300 Lt, automobilio likutinė kaina iki pardavimo sudarė 52 700 Lt (61 000 – 8 300). Antrą kartą įsigyto turto įsigijimo kaina yra mažesnė už nenudėvėtą iki turto pardavimo įsigijimo kainą (52 700 Lt > 40 000 Lt). Todėl šio automobilio nusidėvėjimą įmonė X turės skaičiuoti nuo 40 000 Lt. UAB X šio turto nusidėvėjimą į leidžiamus atskaitymus galės įskaityti per laikotarpį, ne trumpesnį už PMĮ 1 priedėlyje ilgalaikio turto grupei, kuriai priskiriamas lengvasis automobilis, nustatytą maksimalų laikotarpį (t.y. per 6 ar daugiau metų).

20 STRAIPSNIS. Nuosavo, nuomojamo arba panaudos būdu naudojamo materialiojo ilgalaikio turto eksploatavimo, remonto arba rekonstravimo sąnaudos

1. Jei atliekamas vieneto naudojamo ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas arba remontas, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, šio remonto arba rekonstravimo verte yra didinama remontuoto arba rekonstruoto ilgalaikio turto įsigijimo kaina

(KEISTA: 2004 10 12 įstatymu Nr. IX-2492 (nuo 2004 10 30), taikoma apskaičiuojant 2004 ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šiame straipsnyje nustatyta nuosavo, nuomojamo arba panaudos būdu naudojamo ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto arba rekonstravimo sąnaudų, kurios priskiriamos prie ribojamo dydžio leidžiamų atskaitymų, apskaičiavimo tvarka.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nustatyta nuosavo naudojamo ilgalaikio materialiojo turto remonto arba rekonstravimo sąnaudų, kurios priskiriamos prie ribojamo dydžio leidžiamų atskaitymų, apskaičiavimo tvarka. Koks turtas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra laikomas įmonės nuosavu turtu apibrėžta PMĮ 13 str. 1 dalyje.

3. Jei vieneto nuosavo ilgalaikio materialiojo turto remontas pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes arba turtas rekonstruojamas, tai šio remonto arba rekonstravimo verte didinama remontuoto arba rekonstruoto ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kaina.

Pavyzdžiai

1. UAB X 2003 m. gruodžio mėnesį įsigijo gamybos įrengimus ir pradėjo juos naudoti įmonės veikloje. 2004 m. spalio mėnesį įmonė atliko įrengimų remontą. Įmonė remontą atliko ne tik siekdama atkurti normatyviniuose techniniuose dokumentuose nustatytas gamybos įrengimų savybes, pablogėjusias dėl to turto naudojimo, bet ir norėdama tas įrengimų savybes pagerinti, remonto metu įdiegė gamybos proceso valdymo programą. Baigusi remonto darbus, įmonė jų verte turi padidinti minėtų įrengimų įsigijimo kainą, nes šie darbai pagerino turto naudingąsias savybes.

2. UAB X 2003 m. sausio mėnesį įsigijo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje. 2004 m. sausio – kovo mėnesiais UAB X atliko pastato rekonstrukciją. Baigusi rekonstravimo darbus, įmonė rekonstravimo darbų verte turi padidinti pastato įsigijimo kainą.

Pažymėtina, kad tik nekilnojamasis turtas gali būti ir remontuojamas, ir rekonstruojamas, o visas kitas – tik remontuojamas.

4. Tuo atveju, kai atlikti remonto darbai nepailgina ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiko arba nepagerina jo naudingųjų savybių, tai remonto sąnaudos leidžiamiems

atskaitymams priskiriamos tą mokestinį laikotarpį, kurį remonto darbai buvo užbaigti (t.y. taikomos PMĮ 20 str. 2 dalies nuostatos).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2005-01-14 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-502)

2. Visais kitais atvejais vieneto naudojamo materialiojo ilgalaikio turto remonto išlaidos priskiriamos remonto sąnaudoms ir atskaitomos iš pajamų tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį jos faktiškai patiriamos.

Komentaras

Jei įmonės ilgalaikio turto remonto kaina per mokestinį laikotarpį ne didesnė kaip 50 proc. remontuojamo turto įsigijimo kainos, šio remonto kaina priskiriama prie leidžiamų atskaitymų tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai patiriamos.

Pavyzdys

UAB X 2002 m. sausio mėnesį įsigijo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje. Šio pastato įsigijimo kaina – 1 010 000 Lt.

2003 m. sausio - kovo mėnesiais UAB X remontavo šį pastatą, remonto kaina – 100 000 Lt. Šią sumą įmonė, apskaičiuodama 2003 metų apmokestinamąjį pelną, gali atimti iš pajamų.

1. Apskaičiuojant 2002 ir 2003 metais prasidėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, nuosavo ilgalaikio materialiojo turto remonto, kurio kaina per mokestinį laikotarpį ne didesnė kaip 50 proc. remontuojamo turto įsigijimo kainos, sąnaudos priskiriamos prie leidžiamų atskaitymų tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai patiriamos. Koks turtas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra laikomas įmonės nuosavu turtu apibrėžta PMĮ 13 str. 1 dalyje.

Pavyzdys

UAB X 2002 m. sausio mėnesį įsigijo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje. Šio pastato įsigijimo kaina – 1 010 000 Lt.

2003 m. sausio - kovo mėnesiais UAB X remontavo šį pastatą, remonto kaina – 100 000 Lt. Šią sumą įmonė, apskaičiuodama 2003 metų apmokestinamąjį pelną, gali atimti iš pajamų.

2. Apskaičiuojant 2004 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, remonto, kuris nepailgina ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiko arba nepagerina jo naudingųjų savybių, išlaidos priskiriamos remonto sąnaudoms (leidžiamiems atskaitymams) tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai patiriamos. Šios nuostatos taikomos visam įmonės naudojamam turtui, t.y. turtui, kuris pagal PMĮ 13 str. 1 dalies nuostatas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais laikomas įmonės nuosavu turtu, taip pat turimam pagal panaudos sutartį ar nuomos sutartį, kurioje nenumatytas nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui visiškai apmokėjus turto vertę.

Pavyzdys

UAB X 2004 m. sausio mėn. atliko savo biuro patalpų remontą. UAB X nusprendė, kad remonto darbai nepagerino turto naudingųjų savybių ir nepailgino jo naudingo tarnavimo laikotarpio. UAB X, apskaičiuodama 2004 metų apmokestinamąjį pelną, remonto išlaidas gali priskirti sąnaudoms ir atimti iš pajamų.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2005-01-14 raštą Nr**.** (18.10-31-1)-R-502)

3. Pagal nuomos sutartį, kurioje nenumatytas nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui visiškai apmokėjus turto vertę, arba pagal panaudos sutartį turimo ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimo arba remonto, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, sąnaudos atskaitomos iš nuomininko ar panaudos gavėjo pajamų lygiomis dalimis per nuomos arba panaudos laikotarpį pradedant nuo kito mėnesio, po darbų užbaigimo, o tais atvejais, kai sudaryta neterminuota sutartis, - per Įstatymo 1 priedėlyje atitinkamoms turto grupėms nustatytą laikotarpį, bet ne trumpesnį kaip 3 metai. Jeigu nuomos arba panaudos sutartis nutraukiama prieš terminą, likusi remonto arba rekonstravimo sąnaudų dalis, kuri dar nebuvo įtraukta į leidžiamus atskaitymus, negali būti atskaitoma iš nuomininko ar panaudos gavėjo pajamų. Jei atliktas išsinuomoto arba pagal panaudos sutartį naudojamo ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas arba remontas, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, tai nuomotojas ar panaudos davėjas didina šio remonto arba rekonstravimo darbų verte ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainą tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo remontas arba rekonstravimas buvo iki galo atliktas, ir apmokestina šio Įstatymo nustatyta tvarka.
(KEISTA: 2004 10 12 įstatymu Nr. IX-2492 (nuo 2004 10 30), taikoma apskaičiuojant 2004 ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta nuomojamo arba panaudos būdu naudojamo ilgalaikio materialiojo turto remonto, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, ir rekonstravimo sąnaudų, priskiriamų ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams, apskaičiavimo tvarka.

2. Turtas, išsinuomotas pagal nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui apmokėjus visą turto vertę, remiantis PMĮ 13 str. 1 dalimi, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, laikomas nuomininko nuosavu turtu, todėl tokio turto remonto ir rekonstravimo sąnaudoms, kurios priskiriamos ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams, apskaičiuoti taikomos PMĮ 20 str. 1 ir 2 dalies nuostatos.

3. Atsižvelgiant į tai, kad nuomininkui ar panaudos gavėjui atlikus išsinuomoto arba panaudos būdu naudojamo ilgalaikio materialiojo turto remontą, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką ar pagerina jo naudingąsias savybes, arba tą turtą rekonstravus, nuomotojas turi padidinti išnuomoto turto įsigijimo kainą, tai nuomininkas ar panaudos gavėjas, atlikęs minėto turto remonto arba rekonstravimo darbus, visais atvejais nuomotojui arba panaudos davėjui privalo pateikti:

3.1. surašytą dokumentą - pranešimą, kuriame juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių ilgalaikio materialiojo turto remonto arba rekonstravimo darbų atlikimo faktą bei tų darbų vertę, pagrindu nurodo atliktų darbų vertę;

3.2. nuomininko ar panaudos gavėjo surašytą dokumentą, kuriame pateiktas atliktų darbų sąrašas bei jų aprašymas**.**

4. Tuo atveju, kai nuomininko atlikti remonto darbai pailgina išsinuomoto ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiko arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba jei minėtas turtas rekonstruotas, tai nuomininkas minėto remonto arba rekonstravimo sąnaudas prie leidžiamų atskaitymų priskiria lygiomis dalimis per likusį nuomos arba panaudos laikotarpį, pradedant kitu mėnesiu, kai darbai buvo užbaigti.

Pavyzdys

UAB X 2004 m. sausio mėnesį iš UAB Y 5 metams išsinuomojo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje.

Nuo 2004 m. gruodžio 15 d. iki 2005 m. kovo 5 d. UAB X vykdė pastato remontą. UAB X nustatė, kad remonto darbai pagerino turto naudingąsias savybes. Remonto darbų kaina – 90 000 Lt. Ši suma paskirstoma likusiam nuomos laikotarpiui: 2005 metų 9 mėnesiams ir likusių 3 metų 36 mėnesiams, iš viso 45 mėnesiams. Vadinasi, 2005 m. prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų priskiriama 18 000 Lt (90 000 : 45 x 9 = 18 000), o 2006, 2007 ir 2008 metais prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų galima priskirti po 24 000 Lt (90 000 : 45 x 12 = 24000).

5. Tuo atveju, kai atlikus remonto, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba rekonstravimo darbus nuomos arba panaudos sutartis nutraukiama, tai ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams galima priskirti tik to remonto arba rekonstravimo darbų vertės dalį, proporcingai tenkančią laikotarpiui, kurį po atlikto remonto arba rekonstravimo tas turtas buvo naudojamas pajamoms uždirbti.

Pavyzdys

UAB X 2002 m. sausio 1 d. savo veiklai vykdyti 4 metams išsinuomojo patalpas. 2004 m. sausio mėnesį minėta įmonė tas patalpas suremontavo. Remonto kaina - 30 000 Lt. UAB X nustatė, kad remonto darbai pagerino turto naudingąsias savybes. Pagal nuomos sutartį po remonto šis turtas įmonės veikloje turėjo būti naudojamas iki 2005 m. gruodžio 31 d. Vadinasi, šios remonto sąnaudos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams turi būti priskirtos lygiomis dalimis per likusį nuomos laikotarpį, pradedant 2004 m. vasario mėnesiu, t. y. per 23 mėnesius. Tačiau nuo 2005 m. sausio 1 d. nuomos sutartis nutraukiama. Todėl, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams įmonė galės priskirti tik 14 347,82 Lt (30 000 : 23 x 11) sumą, nes po remonto pajamoms uždirbti tas turtas buvo naudojamas tik 11 mėnesių (t. y. nuo 2004 m. vasario 1 d. iki 2004 m. gruodžio 31 d.). Kita remonto sąnaudų dalis, t. y. 15 652,18 Lt (30 000 – 14 347,82), ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriama.

6. Jei nuomos ar panaudos sutartyje nėra nustatytas nuomos terminas, tai remonto, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba rekonstravimo sąnaudos prie leidžiamų atskaitymų priskiriamos per PMĮ 1 priedėlyje atitinkamoms turto grupėms nustatytą laikotarpį, bet ne trumpesnį kaip 3 metai.

Tuo atveju, kai atlikus remonto, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba rekonstravimo darbus neterminuota nuomos arba panaudos sutartis nutraukiama, tai ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams galima priskirti tik to remonto arba rekonstravimo darbų vertės dalį, tenkančią laikotarpiui, kurį po atlikto rekonstravimo arba remonto tas turtas buvo naudojamas pajamoms uždirbti.

Pavyzdys

UAB X savo veiklai vykdyti pagal neterminuotą nuomos sutartį išsinuomojo naują krovininį automobilį. Tarkim, kad 2004 metų liepos mėnesį ši įmonė atliko automobilio remontą. Remonto kaina –10 000 Lt. UAB X nustatė, kad remonto darbai pagerino turto naudingąsias savybes. Pagal PMĮ 1 priedėlį krovininių automobilių (ne senesnių kaip 5 metų) nusidėvėjimo normatyvas – 4 metai. Vadinasi, šios remonto sąnaudos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams turi būti priskirtos per 4 metus (48 mėnesius), pradedant 2004 m. rugpjūčio mėnesiu. Tačiau nuo 2006 m. sausio 1 d. nuomos sutartis nutraukiama. Todėl, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams UAB X galės priskirti tik 3 541,66 Lt (10 000 : 48 x 17) sumą (t. y. 2004 m. – 1 041,66

Lt (10 000 : 48 x 5), o 2005 m. - 2 499,99 Lt (10 000 : 48 x 12)), nes po remonto pajamoms uždirbti tas turtas buvo naudojamas tik 17 mėnesių. Kita remonto sąnaudų dalis, t. y. 6 458,34 Lt (10 000 – 3 541,66), ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriama.

7. Tais atvejais, kai nuomininko arba panaudos gavėjo atliktas turto remontas akivaizdžiai nesietinas su turto teikiama nauda nuomininkui arba panaudos gavėjui, tokios remonto išlaidos laikomos neleidžiamais atskaitymais.

8. Tuo atveju, kai nuomininko atlikti remonto darbai pailgina išnuomoto ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba jei minėtas turtas rekonstruotas, tai nuomotojas ar panaudos davėjas turi padidinti šio remonto arba rekonstravimo darbų verte ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainą tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo remontas arba rekonstravimas buvo iki galo atliktas, ir apmokestinti PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdžiai

1. UAB X 2002 m. sausio mėnesį iš UAB Y 11 metų išsinuomojo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje.

Nuo 2003 m. gruodžio mėnesio iki 2004 m. liepos mėnesio UAB X vykdė pastato rekonstravimo darbus, kurių kaina – 450 000 Lt. Šią sumą UAB X galės priskirti prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų lygiomis dalimis per 2004 - 2012 metus, pradedant 2004 m. rugpjūčio mėnesiu.

Kadangi buvo atlikti rekonstravimo darbai, UAB X turi surašyti UAB Y dokumentą – pranešimą, kuriame juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimo darbų atlikimo faktą bei tų darbų vertę, pagrindu nurodyta atliktų darbų vertė ir dokumentą, kuriame pateiktas atliktų darbų sąrašas bei jų aprašymas.

UAB Y pastato rekonstravimo darbų kaina (450 000 Lt) turi padidinti pastato įsigijimo kainą bei šią sumą priskirti 2004 metų pajamoms. UAB Y šio pastato nusidėvėjimą gali skaičiuoti nuo rekonstravimo darbų kaina padidintos pastato įsigijimo kainos.

2. UAB Z 2002 m. sausio mėnesį iš UAB K 11 metų išsinuomojo pastatą ir pradėjo jį naudoti įmonės veikloje.

Nuo 2003 m. gruodžio mėnesio iki 2004 m. kovo mėnesio UAB Z vykdė pastato remonto darbus, kurių kaina – 100 000 Lt. UAB Z nustatė, kad remonto darbai pagerino turto naudingąsias savybes**.** Šią sumą UAB Z galės priskirti prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų lygiomis dalimis per 2004 - 2012 metus, pradedant 2004 m. balandžio mėnesiu.

UAB Z, atlikusi remonto darbus, turi surašyti UAB K dokumentą - pranešimą, kuriame juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimo darbų atlikimo faktą bei tų darbų vertę, pagrindu nurodyta atliktų darbų vertė ir dokumentą, kuriame pateiktas atliktų darbų sąrašas bei jų aprašymas.

UAB K, gavusi iš UAB Z minėtus dokumentus, nustatė, kad šie remonto darbai pailgino to pastato naudojimo laikotarpį, todėl pastato remonto darbų kaina (100 000 Lt) turi padidinti pastato įsigijimo kainą, bei šią sumą priskirti 2004 metų pajamoms. UAB K šio pastato nusidėvėjimą gali skaičiuoti nuo remonto darbų kaina padidintos pastato įsigijimo kainos.“

4. Materialiojo ilgalaikio turto, kuris nuosavybės teise priklauso ūkinių bendrijų nariams, individualių įmonių savininkams ir jų šeimų nariams ir yra naudojamas šių vienetų

veikloje, eksploatavimo ir remonto sąnaudos iš pajamų atskaitomos finansų ministro nustatyta tvarka.

Komentaras

1. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymu Nr. 39 „Dėl Materialiojo ilgalaikio turto, kuris nuosavybės teise priklauso ūkinių bendrijų nariams, individualių (personalinių) įmonių savininkams ir jų šeimų nariams ir yra naudojamas šių vienetų veikloje, eksploatavimo ir remonto sąnaudų atskaitymo iš šių vienetų pajamų tvarkos patvirtinimo“ patvirtinta ūkinių bendrijų nariams, individualių (personalinių) įmonių savininkams (toliau šios dalies komentare vadinama - dalyviai) ir jų šeimų nariams nuosavybės teise priklausančio materialiojo ilgalaikio turto naudojimo ūkinių bendrijų ir individualių (personalinių) įmonių veikloje įforminimą ir įmonės veikloje naudojamai turto daliai tenkančių sąnaudų, kurios gali būti atskaitomos iš įmonės pajamų, nustatymo tvarka (toliau – Tvarka).

2. Tvarkos I skyriuje išdėstytos tokios bendrosios nuostatos:

2.1.Dalyvio ir jo šeimos narių turto naudojimas vieneto veikloje yra įforminamas įmonės vadovo arba individualios (personalinės) įmonės savininko (toliau - vadovas) įsakymu, kuriame nurodoma:

1) turto pavadinimas;

2) turto apibūdinimas, techniniai-ekonominiai parametrai (plotas, tūris, pajėgumas ir pan.);

3) turto savininkas. Jei turto savininkas nėra įmonės dalyvis, nurodoma, koks jo, kaip šeimos nario, ryšys su įmonės dalyviu;

4) turto kaina, kuri apskaičiuojama iš juridinę galią turinčiuose turto pirkimo (įsigijimo) dokumentuose nurodytos kainos atėmus laikotarpio iki turto perdavimo naudoti įmonės veikloje turto nusidėvėjimo sumą. Turto nusidėvėjimo suma apskaičiuojama taikant tiesinį metodą ir kito mėnesio būdą (žr. PMĮ 18 straipsnio 10 dalies komentarą). Jei turto savininkas neturi turto pirkimo (įsigijimo) kainą patvirtinančių juridinę galią turinčių dokumentų, tai turto kaina gali būti nustatyta nepriklausomų turto vertintojų, turinčių teisę verstis tokia veikla, arba vadovaujantis Komisijos privalomam registruoti turtui įvertinti nutarimų nuostatomis. Jei turtas buvo įsigytas, bet nenaudojamas, tai įmonės veikloje naudojamo turto kaina gali būti nustatyta ir pagal to turto įsigijimą patvirtinančiuose ir juridinę galią turinčiuose dokumentuose nurodytą pirkimo kainą (nes nenaudojamo turto nusidėvėjimas neskaičiuojamas).

5) įmonės veiklos, kurioje turtas bus naudojamas, pavadinimas;

6) turto dalis, naudojama įmonės veikloje (procentais), kuri nustatoma atsižvelgiant į turto rūšį ir ekonominę naudą: naudojant transporto priemones - į įmonės reikalais nuvažiuojamų kilometrų skaičių, naudojant patalpas - į patalpų plotą (tūrį), naudojamą įmonės veiklai, naudojant įrenginius - į įrenginių darbo laiką ir pan. Jei pasikeičia įmonės veikloje naudojamo turto dalis, įmonės vadovas privalo išleisti naują įsakymą ir juo patikslinti įmonės veikloje naudojamą turto dalį.

2.2.Per 15 dienų nuo įmonės vadovo įsakymo išleidimo du įsakymo egzemplioriai turi būti pateikti apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos miesto (rajono) skyriui (toliau – AVMI) pagal įmonės registravimo vietą. Vienas šio įsakymo egzempliorius su jo gavimą patvirtinančiu spaudu ir atsakingo darbuotojo parašu grąžinamas vienetui.

Jeigu įmonės vadovas AVMI buvo pateikęs įsakymą pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 1999 m. balandžio 9 d. įsakymu Nr. 93 „Dėl juridinio asmens teisių neturinčių įmonių savininkams ir jų šeimos nariams asmeninės nuosavybės teise priklausančio turto, naudojamo įmonės

veikloje, eksploatavimo, nusidėvėjimo ir remonto išlaidų pripažinimo įmonės gamybos (veiklos) sąnaudomis tvarkos patvirtinimo“ patvirtintos Juridinio asmens teisių neturinčių įmonių savininkams ir jų šeimos nariams asmeninės nuosavybės teise priklausančio turto, naudojamo įmonės veikloje, eksploatavimo, nusidėvėjimo ir remonto išlaidų pripažinimo įmonės gamybos (veiklos) sąnaudomis tvarkos nuostatas, tačiau jame nebuvo nurodyta įmonės veikloje naudojamo ilgalaikio materialiojo turto kaina, įmonė 2002 metais gali papildyti ankstesnį įsakymą, nurodydama to turto įsigijimo kainą, t.y. naujo įsakymo pateikti nereikia.

3. Tvarkos II skyriuje nustatyta transporto priemonių eksploatavimo sąnaudų atskaitymo iš įmonių pajamų tvarka.

Transporto priemonių, nuosavybės teise priklausančių dalyviams ir jų šeimų nariams, eksploatavimo (išskyrus remontą) sąnaudoms, atskaitomoms iš įmonės pajamų, yra priskiriama per mokestinį laikotarpį sunaudotų degalų, tepalų ir kitų su transporto priemonių eksploatacija susijusių sąnaudų kaina, proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, nurodytai įmonės vadovo įsakyme.

3.1.Sunaudotų degalų ir tepalų kiekis nustatomas atsižvelgiant į per mokestinį laikotarpį įmonės reikmėms nuvažiuotų kilometrų skaičių (kilometrų skaičius proporcingas transporto priemonės naudojimo įmonės veikloje daliai, nurodytai įmonės vadovo įsakyme) ir atitinkamos transporto priemonės gamintojo nurodytus transporto priemonės techninius duomenis (degalų sunaudojimo normas 100 kilometrų bei būtiną tepalų keitimo dažnumą).

Pavyzdys

Įmonės vadovo įsakymu nustatyta, kad įmonės dalyvio lengvasis automobilis įmonės veikloje naudojamas 50 procentų. Šiame įsakyme taip pat nurodyta, kad pagal gamintojo duomenis šios transporto priemonės benzino sunaudojimo norma yra 10 litrų 100 kilometrų.

Minėtas lengvasis automobilis iš viso per mokestinį laikotarpį nuvažiavo 25 000 kilometrų. Vadinasi, įmonės reikmėms automobilis nuvažiavo 12 500 (25 000 x 50 proc.) kilometrų. Šio automobilio benzino sunaudojimo norma 12 500 kilometrams yra 1 250 (12 500 :100 x 10) litrų. Todėl įmonė prie leidžiamų atskaitymų gali priskirti sumą, kurią įmonė faktiškai sumokėjo už 1 250 litrų benzino įsigijimą.

3.2.Per mokestinį laikotarpį su transporto priemonių eksploatacija susijusių kitų sąnaudų (filtrų, padangų, plovimo priemonių, smulkių detalių įsigijimo kaina, pagal Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo įstatymo nuostatas sumokėtos draudimo įmokos, technines apžiūras bei kitokias (išskyrus remontą) paslaugas atliekančių organizacijų patarnavimų kaina), kurios gali būti priskirtos prie leidžiamų atskaitymų, suma apskaičiuojama proporcingai transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, nurodytai įmonės vadovo įsakyme.

Pavyzdys

Įmonės vadovo įsakyme nustatyta, kad įmonės dalyvio šeimos nario krovininis automobilis įmonės veikloje panaudojamas 90 procentų. Per mokestinį laikotarpį įmonė patyrė 3000 Lt šios transporto priemonės eksploatavimo išlaidų, kurios patvirtintos juridinę galią turinčiais dokumentais. Prie leidžiamų atskaitymų gali būti priskirta tik 2700 (3000 x 90 : 100) Lt eksploatavimo sąnaudų.

4. Tvarkos III skyriuje nustatyta transporto priemonių remonto sąnaudų atskaitymo iš įmonių pajamų tvarka.

Transporto priemonių, nuosavybės teise priklausančių įmonių dalyviams ir jų šeimų nariams (sutuoktiniams, tėvams, įtėviams, vaikams ir įvaikiams), remonto sąnaudoms, atskaitomoms iš įmonės pajamų, yra priskiriama per mokestinį laikotarpį atliktų transporto priemonių remonto darbų kaina, įskaitant remontui sunaudotas medžiagas (toliau - remonto darbų kaina), proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, nurodytai įmonės vadovo įsakyme.

4.1.Jei visa remonto darbų kaina per mokestinį laikotarpį neviršija 50 procentų transporto priemonės kainos, nurodytos įmonės vadovo įsakyme, tai remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, atskaitoma iš įmonės pajamų tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu, kuriuo buvo atliktas remontas.

Pavyzdys

Įmonės vadovo įsakyme nustatyta, kad įmonės dalyvio šeimos nario krovininis automobilis įmonės veikloje naudojamas 90 procentų. Šios transporto priemonės kaina, nurodyta įmonės vadovo įsakyme, yra 150 000 Lt. 2002 metais įmonė krovininį automobilį remontavo 2 kartus: kovo mėnesį už remonto darbus buvo sumokėta 15 000 Lt, o rugpjūčio – 20 000 Lt. Vadinasi, per mokestinį laikotarpį remonto sąnaudos sudarė 35 000 Lt. Kadangi ši suma nėra didesnė kaip 50 proc. transporto priemonės kainos, nurodytos įmonės vadovo įsakyme (sudaro tik 23,33 (35 000 : 150 000 x 100) proc.), tai remonto darbų kainos dalis, proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, gali būti priskirta prie 2002 metų leidžiamų atskaitymų. Vadinasi, apskaičiuojant 2002 metų apmokestinamąjį pelną, gali būti atskaitoma 31 500 Lt (35 000 x 90 : 100) krovininio automobilio remonto sąnaudų suma.

4.2.Jei visa remonto darbų kaina per mokestinį laikotarpį didesnė kaip 50 proc. transporto priemonės kainos, nurodytos įmonės vadovo įsakyme, tai remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, atskaitoma iš įmonės pajamų dalimis per trejus metus (36 mėnesius) pradedant nuo kito mėnesio po transporto priemonės remonto atlikimo. Jei transporto priemonė po remonto atlikimo įmonės veikloje naudojama mažiau kaip trejus metus (36 mėnesius), remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti laikotarpiui, kurį transporto priemonė įmonės veikloje nebenaudojama, iš įmonės pajamų nebeatskaitoma.

Pavyzdys

Įmonės vadovo įsakymu nustatyta, kad įmonės dalyvio šeimos nario lengvasis automobilis įmonės veikloje panaudojamas 50 procentų. Šios transporto priemonės kaina, nurodyta įmonės vadovo įsakyme, yra 10000 Lt. 2002 metais įmonė automobilį remontavo 2 kartus: kovo mėnesį už remonto darbus buvo sumokėta 3000 Lt, o lapkričio mėnesį – 2760 Lt. Vadinasi, per mokestinį laikotarpį remonto sąnaudos sudarė 5760 Lt. Kadangi ši suma viršijo 50 procentų transporto priemonės kainos, nurodytos įmonės vadovo įsakyme (sudaro 57,6 (5760 : 10000 x 100) proc.), todėl remonto darbų kainos dalis, proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, iš pajamų gali būti atskaityta dalimis per 36 mėnesius. Remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti transporto priemonės panaudojimo įmonės veikloje daliai, yra 2880 Lt (5760 x 50 : 100). Vadinasi, per mėnesį įmonė prie leidžiamų atskaitymų gali priskirti po 80 Lt (2880 : 36). Todėl 2002 metais prie leidžiamų atskaitymų priskiriama 80 Lt (80 x 1) lengvojo automobilio remonto sąnaudų, nes šiuo atveju remonto sąnaudos iš pajamų pradedamos atskaityti nuo kito mėnesio po transporto priemonės remonto atlikimo (t.y. nuo 2002 metų gruodžio mėnesio), 2003 ir 2004 metais – po 960 Lt (80 x 12), 2005 metais – 880 Lt (80 x 11).

Tarkime, kad 2004 metų spalio mėnesį minėtas lengvasis automobilis suges ir įmonės savininkas nuspręs šio automobilio neberemontuoti, o įsigyti naują arba įmonės veikloje naudoti kitą automobilį. Vadinasi, nuo 2004 metų lapkričio mėnesio automobilio remonto išlaidos iš pajamų

nebeatskaitomos. Todėl 2004 metais prie leidžiamų atskaitymų bus priskirta tik 800 Lt (80 x 10), o likusi remonto išlaidų dalis , t.y. 1040 Lt (2880 - 80 - 960 – 800), prie leidžiamų atskaitymų nepriskiriama.

4.3.Tuo atveju, kai individualios įmonės savininkas perduoda jam ir jo sutuoktiniui jungtinės nuosavybės teise priklausantį ilgalaikį materialųjį turtą kaip turtinį įnašą individualiai įmonei (toliau – IĮ) ir šį turtą įstatymų nustatyta tvarka įregistruoja IĮ vardu, IĮ savininkas surašo ir pasirašo dokumentą, kuriame nurodomas dokumento pavadinimas, IĮ savininko vardas ir pavardė, turto aprašymas ir jo kaina pinigais, dokumento surašymo data. Turto kaina tokiais atvejais nustatoma iš turto pirkimo (įsigijimo) dokumentuose, turinčiuose juridinę galią, nurodytos kainos atėmus turto nusidėvėjimo sumą už laikotarpį iki turto perdavimo naudoti vieneto veikloje. Jei turto savininkas neturi turto pirkimo (įsigijimo) kainą patvirtinančių juridinę galią turinčių dokumentų, tai turto kaina gali būti nustatyta nepriklausomų turto vertintojų, turinčių teisę verstis tokia veikla arba vadovaujantis Komisijos privalomam registruoti turtui įvertinti nutarimų nuostatomis.

Tokio turto eksploatavimo ir remonto išlaidos priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams tokia pačia tvarka kaip ir pačios IĮ įsigyto ir jos veikloje naudojamo turto eksploatavimo ir remonto sąnaudos.

Tuo atveju, kai IĮ savininkas perduoda jam ir jo sutuoktiniui jungtinės nuosavybės teise priklausantį turtą IĮ ir jį įregistruoja įmonės vardu, tai šio turto apskaičiuotas nusidėvėjimas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamas, nes IĮ tokiu atveju įsigydama turtą išlaidų nepatiria, be to, IĮ savininkui išlieka teisė atsiimti savo turtinį įnašą arba įnešto turtinio įnašo piniginį ekvivalentą.

Atsiėmus tokį įnašą, IĮ arba jos savininkui jokių mokestinių pasekmių neatsiranda, jeigu grąžinamo turto kaina nėra didesnė už įnašo kainą.

(Papildytas 4.3 punktu VMI prie FM 2003-05-21 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-4813).

5. Tvarkos IV skyriuje nustatyta kito turto eksploatavimo (išskyrus remontą) sąnaudų atskaitymo iš įmonių pajamų tvarka.

Kito turto (patalpų, įrenginių, ryšių priemonių ir pan.), nuosavybės teise priklausančių vienetų dalyviams ir jų šeimų nariams, eksploatavimo sąnaudoms, atskaitomoms iš įmonės pajamų, yra priskiriamos su šio turto naudojimu susijusios šildymo, apšvietimo, vandens, kitų medžiagų suvartojimo, abonentinio mokesčio bei kitokių per mokestinį laikotarpį patirtų sąnaudų dalis, proporcingai tenkanti įmonės veikloje naudojamai patalpų arba kito turto daliai, nurodytai įmonės vadovo įsakyme.

Pavyzdys

Įmonės dalyvis savo 150 m² name yra įsirengęs įmonės biurą ir parduotuvę. Įmonės vadovo įsakymu nustatyta, kad parduotuvės ir biuro plotas yra 90 m², t.y. dalyvio namo įmonės veikloje naudojama dalis, - 60 proc. (90 : 150 x 100). Per mokestinį laikotarpį įmonė patyrė 9000 Lt pastato eksploatavimo išlaidų. Prie leidžiamų atskaitymų gali būti priskirta tik 5400 Lt (9000 x 60 : 100) eksploatavimo sąnaudų.

6. Tvarkos V skyriuje nustatyta kito turto remonto sąnaudų atskaitymo iš įmonės pajamų tvarka.

6.1.Iš įmonės pajamų atskaitomos per mokestinį laikotarpį patirtos patalpų, nuosavybės teise priklausančių ūkinių bendrijų nariams, individualių (personalinių) įmonių savininkams ir jų šeimų nariams (sutuoktiniams, tėvams, įtėviams, vaikams ir įvaikiams), remonto sąnaudos nustatomos tokiais būdais:

6.1.1. tiesioginiu sąnaudų priskyrimo būdu - kai remontuojama tik įmonės veikloje naudojamų patalpų dalis arba kai galima apskaičiuoti, kiek ir kokių medžiagų sunaudota remontuojant šią patalpų dalį. Jei remonto darbų kaina per mokestinį laikotarpį nėra didesnė kaip 50 proc. įmonės veikloje naudojamų patalpų dalies kainos, tai visa remonto darbų kaina iš įmonės pajamų atskaitoma tą patį mokestinį laikotarpį, kurį buvo atliktas remontas.

Pavyzdys

Įmonės dalyvis savo 150 m² name yra įsirengęs įmonės biurą ir parduotuvę. Įmonės vadovo įsakymu nustatyta, kad parduotuvės ir biuro plotas yra 90 m², t.y. įmonės dalyvio namo, naudojamo įmonės veikloje, dalis - 60 proc. (90 : 150 x 100). Viso šio pastato kaina, nurodyta įmonės vadovo įsakyme, yra 150000 Lt, vadinasi, parduotuvės ir biuro kaina – 90000 Lt. 2002 metais įmonė remontavo tik parduotuvės ir biuro patalpas ir patyrė 36000 Lt pastato remonto išlaidų. Kadangi ši suma nėra didesnė kaip 50 proc. įmonės veikloje naudojamų patalpų dalies kainos (sudaro tik 40 proc.), tai 2002 metais prie leidžiamų atskaitymų gali būti priskirtos visos remonto sąnaudos, t.y. 36000 Lt.

Jei remonto darbų kaina per mokestinį laikotarpį yra didesnė kaip 50 proc. įmonės veikloje naudojamų patalpų dalies kainos, tai visa remonto darbų kaina iš įmonės pajamų atskaitoma dalimis per penkerius metus (60 mėnesių) pradedant nuo kito mėnesio po patalpų remonto atlikimo. Jei patalpos po remonto atlikimo įmonės veikloje naudojamos mažiau kaip penkerius metus (60 mėnesių), remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti laikotarpiui, kurį patalpos įmonės veikloje nebenaudojamos, iš įmonės pajamų nebeatskaitoma;

Pavyzdys

Įmonės dalyvis savo 150 m² name yra įsirengęs įmonės biurą ir parduotuvę. Įmonės vadovo įsakyme nustatyta, kad parduotuvės ir biuro plotas yra 90 m², t.y. įmonės dalyvio namo, naudojamo įmonės veikloje, dalis - 60 proc. (90 : 150 x 100). Viso šio pastato kaina, nurodyta įmonės vadovo įsakyme, yra 150000 Lt, vadinasi, parduotuvės ir biuro kaina – 90000 Lt. 2002 metų kovo ir balandžio mėnesiais įmonė remontavo tik parduotuvės ir biuro patalpas ir patyrė 60000 Lt pastato remonto išlaidų. Kadangi ši suma didesnė kaip 50 proc. įmonės veikloje naudojamų patalpų dalies kainos (sudaro 66,7), tai šio remonto vertę sąnaudoms, atskaitomoms iš pajamų, įmonė gali priskirti dalimis per 60 mėnesių. Vadinasi, per mėnesį įmonė prie leidžiamų atskaitymų gali priskirti po 1000 Lt (60000 : 60). Todėl 2002 metais prie leidžiamų atskaitymų gali būti priskirta 8000 Lt (60000 : 60 x 8) parduotuvės ir biuro remonto sąnaudų, nes šiuo atveju remonto sąnaudos iš pajamų pradedamos atskaityti nuo kito mėnesio po pastato remonto atlikimo (t.y. nuo 2002 metų gegužės mėnesio), 2003 - 2006 metais – po 12000 Lt (1000 x 12), 2007 metais – 4000 Lt (1000 x 4).

Tarkime, kad 2004 metų spalio mėnesį minėta įmonė nusipirko kitas parduotuvės ir biuro patalpas. Vadinasi, nuo 2004 metų lapkričio mėnesio įmonės savininko name atlikto parduotuvės ir biuro remonto išlaidos prie leidžiamų atskaitymų nepriskiriamos. Todėl 2004 metais sąnaudoms, atskaitomoms iš pajamų, bus priskirta tik 10000 Lt (1000 x 10), o likusi dalis remonto išlaidų dalis, t.y. 30000 Lt (60000 - 8000 - 12000 – 10000), iš pajamų bus nebeatskaitoma.

6.1.2. proporciniu sąnaudų priskyrimo būdu - kai remontuojama patalpų dalis, didesnė negu naudojama įmonės veikloje. Tokiu atveju iš įmonės pajamų atskaitoma tik remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti įmonės veikloje naudojamai patalpų daliai (procentais), nurodytai įmonės vadovo įsakyme.

Jei remonto darbų kaina per mokestinį laikotarpį nėra didesnė kaip 50 proc. patalpų kainos, nurodytos įmonės vadovo įsakyme, tai remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti įmonės veikloje naudojamų patalpų daliai, iš įmonės pajamų atskaitoma tą patį mokestinį laikotarpį, kurį buvo atliktas remontas.

Pavyzdys

Įmonės dalyvis savo 150 m² name yra įsirengęs įmonės biurą ir parduotuvę. Įmonės vadovo įsakymu nustatyta, kad parduotuvės ir biuro plotas yra 90 m², t.y. įmonės dalyvio namo, naudojamo įmonės veikloje, dalis - 60 proc. (90 : 150 x 100). Viso šio pastato kaina, nurodyta įmonės vadovo įsakyme, yra 150000 Lt, vadinasi, parduotuvės ir biuro kaina – 90000 Lt. 2002 metais įmonė atliko viso namo remontą ir patyrė 36000 Lt pastato remonto išlaidų. Kadangi ši suma nėra didesnė kaip 50 proc. įmonės veikloje naudojamų patalpų dalies kainos (sudaro 40 proc.), tai 2002 metais remonto darbų kainos dalis, proporcingai tenkanti įmonės veikloje naudojamai patalpų daliai, t.y. 21600 Lt (36000 x 60 : 100) gali būti priskirta prie leidžiamų atskaitymų.

Jei remonto darbų kaina per mokestinį laikotarpį didesnė kaip 50 proc. patalpų kainos, nurodytos įmonės vadovo įsakyme, tai remonto darbų kaina, proporcingai tenkanti įmonės veikloje naudojamų patalpų daliai, iš įmonės pajamų atskaitoma dalimis per penkerius metus (60 mėnesių) pradedant nuo kito mėnesio po patalpų remonto atlikimo. Jei patalpos po remonto atlikimo įmonės veikloje naudojamos mažiau kaip penkerius metus (60 mėnesių), tai remonto darbų kaina, tenkanti laikotarpiui, kurį patalpos įmonės veikloje nebenaudojamos, prie leidžiamų atskaitymų nepriskiriama.

Pavyzdys

Įmonės dalyvis savo 150 m² name yra įsirengęs įmonės biurą ir parduotuvę. Įmonės vadovo įsakymu nustatyta, kad parduotuvės ir biuro plotas yra 90 m², t.y. įmonės dalyvio namo, naudojama įmonės veikloje, dalis - 60 proc. (90 : 150 x 100). Viso šio pastato kaina, nurodyta įmonės vadovo įsakyme, yra 150000 Lt, vadinasi, parduotuvės ir biuro kaina – 90000 Lt. 2002 metų kovo ir balandžio mėnesiais įmonės dalyvis remontavo visą namą ir patyrė 90000 Lt pastato remonto išlaidų. Kadangi ši suma yra didesnė kaip 50 proc. įmonės veikloje naudojamų patalpų dalies kainos (sudaro 100), tai šio remonto kainos dalį, proporcingai tenkančią įmonės veikloje naudojamų patalpų daliai, prie leidžiamų atskaitymų įmonė gali priskirti dalimis per 60 mėnesių. Remonto darbų kainos dalis, proporcingai tenkanti namo panaudojimo įmonės veikloje daliai, yra 54000 Lt (90000 x 60 : 100). Vadinasi, per mėnesį įmonė prie leidžiamų atskaitymų gali priskirti po 900 Lt (54000 : 60). Todėl 2002 metais parduotuvės ir biuro remonto sąnaudoms, atskaitomoms iš pajamų, gali būti priskirta 7200 Lt (900 x 8), nes šiuo atveju remonto sąnaudos iš pajamų pradedamos atskaityti nuo kito mėnesio po pastato remonto atlikimo (t.y. nuo 2002 metų gegužės mėnesio), 2003 - 2006 metais – po 10800 Lt (900 x 12), 2007 metais – 3600 Lt (900 x 4).

Tarkime, kad 2004 metų spalio mėnesį minėta įmonė nusipirko kitas parduotuvės ir biuro patalpas. Vadinasi, nuo 2004 metų lapkričio mėnesio įmonės savininko name atlikto parduotuvės ir biuro remonto išlaidos prie leidžiamų atskaitymų nepriskiriamos. Todėl 2004 metais prie leidžiamų atskaitymų bus priskirta tik 9000 Lt (900 x 10), o likusi dalis remonto išlaidų dalis, t.y. 27000 Lt (54000 – 7200 – 10800 – 9000), nebus priskirta prie leidžiamų atskaitymų.

6.2.Jei remontuojamos ne patalpos, o kitas įmonės turtas (įrenginiai, ryšių priemonės ir pan.), nuosavybės teise priklausantis vienetų dalyviams ir jų šeimų nariams, tai šio turto remonto sąnaudos, kurios gali būti atskaitomos iš įmonės pajamų, nustatomos tokiais pat būdais, kaip ir patalpų remonto atveju.

21 STRAIPSNIS. Komandiruočių sąnaudos

1. Komandiruote laikomas vieneto vadovo ar jo įgalioto asmens įsakymu (sprendimu), kuriame turi būti nurodyta komandiruotės tikslas, vieta (vietos), trukmė (jeigu komandiruotės metu vykstama į keletą užsienio valstybių, - buvimo kiekvienoje užsienio valstybėje trukmė) ir

vieneto numatomos apmokėti išlaidų rūšys, įformintas darbuotojo išvykimas iš nuolatinės darbo vietos atlikti darbo funkcijų, tarnybinio pavedimo ar kelti kvalifikacijos. Komandiruote taip pat laikomas individualios įmonės savininko, ūkinės bendrijos tikrojo nario, mažosios bendrijos nario šioje dalyje nustatyta tvarka įformintas išvykimas iš nuolatinės darbo vietos atlikti darbo funkcijų ar kelti kvalifikacijos, taip pat pagal Lietuvos Respublikos įstatymo "Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse" nuostatas sudaryto specialiojo derybų komiteto, Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto narių išvykimas, įformintas specialiojo derybų komiteto (pirmajam specialiojo derybų komiteto posėdžiui - kompetentingo steigime dalyvaujančių vienetų organo), Europos bendrovės darbo tarybos ar Europos bendrovės darbo tarybos komiteto sprendimu, kuriame turi būti nurodyta posėdžio vieta ir trukmė, dalyvauti šio specialiojo derybų komiteto, Europos bendrovės darbo tarybos ar Europos bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose ir pagal Lietuvos Respublikos įstatymo "Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse" nuostatas sudaryto specialiojo derybų komiteto, Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto narių išvykimas, įformintas specialiojo derybų komiteto (pirmajam specialiojo derybų komiteto posėdžiui - kompetentingo steigime dalyvaujančių asmenų organo), Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto sprendimu, kuriame turi būti nurodyta posėdžio vieta ir trukmė, dalyvauti šio specialiojo derybų komiteto, Europos kooperatinės bendrovė darbo tarybos ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose ir pagal Lietuvos Respublikos įstatymo "Dėl darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių jungimosi" nuostatas sudaryto specialiojo derybų komiteto, administravimo, priežiūros ar kito organo narių išvykimas, įformintas specialiojo derybų komiteto (pirmajam specialiojo derybų komiteto posėdžiui - kompetentingo steigime dalyvaujančių asmenų organo), administravimo, priežiūros ar kito organo sprendimu, kuriame turi būti nurodyta posėdžio vieta ir trukmė, dalyvauti šio specialiojo derybų komiteto, administravimo, priežiūros ar kito organo posėdžiuose.
(KEISTA: 2012 06 29 įstatymu Nr. XI-2165 (nuo 2012 09 01))

Komentaras

1. Komandiruote laikomas vieneto vadovo ar jo įgalioto asmens įsakymu (sprendimu), kuriame turi būti nurodyta komandiruotės tikslas, vieta (vietos), trukmė (jeigu komandiruotės metu vykstama į keletą užsienio valstybių – buvimo kiekvienoje užsienio valstybėje trukmė) ir vieneto numatomos apmokėti išlaidų rūšys, įformintas darbuotojo išvykimas iš nuolatinės darbo vietos atlikti darbo funkcijas, tarnybinį pavedimą ar kelti kvalifikaciją. Darbdavio arba jo įgalioto asmens rezoliucija, patvirtinanti, kad tarnybinis pranešimas ar darbuotojo prašymas leisti išvykti iš nuolatinės darbo vietos yra suderintas yra pakankamas pagrindas komandiruotės pripažinimui ir, šiuo atveju, vieneto vadovo ar jo įgalioto asmens įsakymas (sprendimas) neprivalomas.

Tais atvejais, kai darbuotojas iš nuolatinės darbo vietos komandiruojamas laikinai dirbti užsienio valstybėje, tai nustatant, ar toks darbuotojo išvykimas yra laikomas komandiruote, reikia atsižvelgti į tai, ar toks darbuotojo išsiuntimas dirbti užsienio valstybėje yra susijęs su darbo funkcijų atlikimu.

Pavyzdys

1. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė, kuri yra rangovas, pagal pasirašytą bendradarbiavimo sutartį su užsienio kompanija – užsakovu, siunčia kvalifikuotus įmonės darbuotojus į trečią valstybę laivo remonto darbams atlikti užsakovo nurodytoje vietoje.

Užsakovas kontroliuoja tokių darbuotojų veiksmus ir už juos atsako, formuoja jiems užduotis, naudojasi jų darbo rezultatais ir moka juos pasiuntusiai įmonei sutartą atlygį už darbuotojų faktiškai atidirbtas kalendorines dienas. Pagal šią bendradarbiavimo sutartį rangovas darbuotojams moka dienpinigius ir nustatyto dydžio atlyginimą, o užsakovas apmoka darbuotojams kitas išlaidas, susijusias su jų kelionėmis, draudimu ir jų apgyvendinimu. Bendradarbiavimo sutartyje yra nustatyta vieno išsiųsto darbuotojo kalendorinės darbo dienos kaina. Rangovas kas mėnesį pateikia užsakovui sąskaitą apmokėjimui už išsiųstų darbuotojų faktiškai atidirbtas kalendorines dienas ir šias apskaičiuotas sumas pripažįsta pajamomis.

Kadangi šių darbuotojų darbo sutartys nėra nutraukiamos, o darbuotojai tik atlieka darbo funkcijas nenuolatinėje darbo vietoje pagal pasirašytą bendradarbiavimo sutartį su užsakovu, t.y. jie atlieka tą patį darbą, kurį atliktų nuolatinėje darbo vietoje, todėl šie darbuotojai yra atsakingi juos išsiuntusiai įmonei.

Todėl Lietuvos vieneto darbuotojų išsiuntimas atlikti laivo remonto darbus užsienio vienetui yra laikomas tarnybine komandiruote, kuriai yra taikomas komandiruotės trukmės apribojimas iki 183 dienų, ir šiuo atveju rangovo išmokami dienpinigiai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

2. Laikinųjų įdarbinimo įmonių (agentūrų), laikinųjų darbuotojų siuntimas iš nuolatinės darbo vietos laikinai dirbti darbo naudotojo naudai į užsienį ar Lietuvoje laikomas komandiruote, jei komandiruojančioji įmonė ir darbuotojas komandiruotės metu saistomi darbo santykiais.

3. Vieneto darbuotojas siunčiamas į komandiruotę į Lenkiją. Kartu su darbuotoju vyksta ir vieneto valdybos narys, kuris nėra vieneto darbuotojas. Asmenims apmokamos kelionės ir nakvynės išlaidos.

Vieneto patirtos išlaidos, susijusios su darbuotojo komandiruote, yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, o vieneto patirtos išlaidos, susijusios su valdybos nario išvykimu, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

4. Vieneto valdybos narys, kuris yra ir to vieneto darbuotojas, vyksta į komandiruotę vykdyti jam kaip valdybos nariui priskirtų funkcijų. Valdybos nario išvykimas iš nuolatinės darbo vietos, susijęs su valdybos nario funkcijų atlikimu, nelaikomas komandiruote.

2. Komandiruote taip pat laikomas individualios įmonės savininko, ūkinės bendrijos tikrojo nario ir mažosios bendrijos nario šioje dalyje nustatyta tvarka įformintas išvykimas iš nuolatinės darbo vietos darbo funkcijoms atlikti ar kelti kvalifikaciją.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2019-01-22 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-2520)

3. Komandiruote taip pat yra laikomas pagal Lietuvos Respublikos įstatymo dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse nuostatas sudaryto specialiojo derybų komiteto, Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto narių išvykimas, įformintas specialiojo derybų komiteto (pirmajam specialiojo derybų komiteto posėdžiui - kompetentingo steigime dalyvaujančių vienetų organo), Europos bendrovės darbo tarybos ar Europos bendrovės darbo tarybos komiteto sprendimu, kuriame turi būti nurodyta posėdžio vieta ir trukmė, dalyvauti šio specialiojo derybų komiteto, Europos bendrovės darbo tarybos ar Europos bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose.

4. Komandiruote taip pat yra laikomas pagal Lietuvos Respublikos įstatymo „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“ nuostatas sudaryto specialiojo derybų komiteto, Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto narių išvykimas, įformintas specialiojo derybų komiteto (pirmajam

specialiojo derybų komiteto posėdžiui - kompetentingo steigime dalyvaujančių vienetų organo), Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto sprendimu, kuriame turi būti nurodyta posėdžio vieta ir trukmė, dalyvauti šio specialiojo derybų komiteto, Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose.

5. Komandiruote taip pat yra laikomas pagal Lietuvos Respublikos įstatymo dėl darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo nuostatas sudaryto specialiojo derybų komiteto, administravimo, priežiūros ar kito organo narių išvykimas, įformintas specialiojo derybų komiteto (pirmajam specialiojo derybų komiteto posėdžiui – kompetentingo steigime dalyvaujančių asmenų organo), administravimo, priežiūros ar kito organo sprendimu, kuriame turi būti nurodyta posėdžio vieta ir trukmė, dalyvauti šio specialiojo derybų komiteto, administravimo, priežiūros ar kito organo posėdžiuose.

Nuo 2023 m. rugpjūčio 31 d. galioja naujos redakcijos Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymas (2023 m. balandžio 6 d. Nr. XIV-1874). Šiuo įstatymu į nacionalinę teisę buvo perkeltos 2019 m. lapkričio 27 d. Direktyvos (ES) 2019/2121 nuostatos susijusios su vienos valstybės ribas peržengiančiu bendrovių pertvarkymu, jungimu ir skaidymu. Todėl nuo 2023 m. rugpjūčio 31 d., apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų taip pat atskaitomos darbuotojų atstovų, komitetų narių komandiruočių sąnaudos vienos valstybės ribas peržengiančio bendrovių pertvarkymo ir skaidymo atvejais (iki tol tik bendrovių jungimosi atveju).

6. Laikas, kai darbas derinamas su atostogomis, išvykomis už darbovietės ribų vadinamas „darbostogomis“. „Darbostogų“ sąvoka Lietuvos teisės aktuose atskirai nereglamentuota, tačiau atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos darbo kodekso (toliau – DK) 52 straipsnyje nustatytus nuotolinio darbo reikalavimus, toks darbo ir poilsio derinimas suprantamas kaip viena iš nuotolinio darbo formų. Išvykimas į nuotolinio darbo vietą („darbostogas“) komandiruote nelaikomos. Pagal DK 52 str. 1 d., nuotolinio darbo metu darbuotojas jam priskirtas darbo funkcijas ar jų dalį visą arba dalį darbo laiko su darbdaviu suderinta tvarka reguliariai atlieka nuotoliniu būdu, tai yra sulygtoje darbo sutarties šalims priimtinoje kitoje, negu yra darbovietė, vietoje, taip pat naudodamas informacines ir elektroninių ryšių technologijas (teledarbas).

Pavyzdys

Darbdavys, darbuotojams sutikus, organizuoja darbuotojų kolektyvo išvyką „darbostogas“ į užsienį darbuotojų motyvacijai skatinti, kurios metu bus derinamas darbas ir poilsis. Išvykos metu darbuotojai dalį laiko dirbs viešbutyje, dalis darbo laiko bus skiriama turistinių objektų lankymui, poilsiui, susipažinimui su šalies, į kurią vykstama, kultūra.

„Darbostogos“ vertinamos kaip nuotolinio darbo forma ir neprilyginamos komandiruotei PMĮ 21 str. 1 d. taikymo prasme. Nuotolinio darbo („darbostogų“) Lietuvoje ar užsienyje atveju dienpinigiai darbuotojams nėra mokami. Atitinkamai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, darbdavio sąnaudos, susijusios su nuotoliniu darbu („darbostogomis“), nėra laikomos komandiruočių sąnaudomis priskirtinomis ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 21 str. nuostatas.

(PMĮ 21 straipsnio 1 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2023-12-20 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-4975).

2. Komandiruote į užsienį nelaikomas darbuotojo išvykimas už Lietuvos Respublikos ribų į užsienį, jei jis vienoje vietoje užsienyje būna ilgiau kaip 183 dienas, išskyrus darbuotojus, kurių darbas yra susijęs su važinėjimu arba yra kilnojamasis ar pakaitinis (pamaininis).

Komentaras

Komandiruote į užsienį nelaikomas darbuotojo išvykimas už Lietuvos Respublikos ribų į užsienį, jei jis vienoje vietoje užsienyje būna ilgiau kaip 183 dienas, išskyrus atvejus, kai darbuotojo darbas yra susijęs su važinėjimu arba yra kilnojamasis ar pakaitinis (pamaininis).

Šioje dalyje nurodytas 183 dienų laikotarpis siejamas su įmonės darbuotojo kiekvieno išvykimo į užsienį atlikti darbo funkcijas ar tarnybinį pavedimą laiko trukme. Sąvoka „vienoje vietoje užsienyje“ suprantama kaip viena užsienio valstybė.

Jeigu darbuotojas, išvykęs į komandiruotę, vienoje valstybėje užsienyje nepertraukiamai praleidžia ilgiau kaip 183 dienas, toks jo išvykimas nelaikomas komandiruote ir patirtos išlaidos už visą išvykimo laiką nelaikomos komandiruočių sąnaudomis.

Komandiruote taip pat nelaikomas individualių įmonių savininkų, ūkinių bendrijų tikrųjų narių ir mažųjų bendrijų narių išvykimas už Lietuvos Respublikos ribų į užsienį, jei jis vienoje vietoje užsienyje būna ilgiau kaip 183 dienas.

Pavyzdžiai

1. Vieneto pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas į 280 dienų užsienio komandiruotę. Komandiruotės įsakyme nurodyta, kad jis 180 dienų bus Lenkijos Respublikoje Krokuvos mieste, o 100 dienų –Berlyne.

Atsižvelgiant į tai, kad darbuotojas kiekvienoje iš valstybių praleis ne ilgiau kaip 183 dienas, toks darbuotojo išvykimas laikomas komandiruote ir patirtos jo išlaidos už visą išvykimo laiką laikomos komandiruočių sąnaudomis.

2. Vieneto pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas 190 dienų į užsienio komandiruotę. Komandiruotės įsakyme nurodyta, kad jis 80 dienų bus Lenkijos Respublikoje Krokuvos mieste, o 110 dienų – Varšuvoje.

Atsižvelgiant į tai, kad darbuotojas vienoje valstybėje – Lenkijos Respublikoje, praleis ilgiau kaip 183 dienas, toks darbuotojo išvykimas nelaikomas komandiruote ir patirtos jo išlaidos už visą išvykimo laiką nelaikomos komandiruočių sąnaudomis.

3. Komandiruočių sąnaudos iš pajamų atskaitomos Lietuvos Respublikos Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka.

Komentaras

1. Pagal PMĮ 17 str. 2 dalies nuostatas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, komandiruočių sąnaudos priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

2. Komandiruočių sąnaudos iš pajamų atskaitomos vadovaujantis Komandiruočių sąnaudų atskaitymo iš pajamų taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 28 d. nutarimu Nr. 99 „Dėl komandiruočių sąnaudų atskaitymo iš pajamų taisyklių patvirtinimo“, nutarimo preambulė pakeista ir taisyklių nauja redakcija išdėstyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2023 m. liepos 12 d. nutarimu Nr. 559 (toliau – Taisyklės).

3. Pažymime, kad šios Taisyklės nenustato prievolių vienetams mokėti šiose Taisyklėse nustatyto dydžio dienpinigius, o tik reglamentuoja komandiruočių sąnaudų priskyrimo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams tvarką.

Komandiruočių kompensacijų dydžių apribojimai dienpinigiams, kurių dydis priklauso nuo darbuotojo mėnesinės algos dydžio ar valandinio tarifinio atlygio už dirbtą laiką, netaikomi apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomoms komandiruočių sąnaudoms priskiriamos dienpinigių sumos, apskaičiuotos pagal Taisyklių nuostatas.

4. Komandiruotės į užsienį sąnaudos.

4.1. Tarnybinių komandiruočių į užsienį sąnaudos prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų priskiriamos vadovaujantis minėtu Vyriausybės 2003 m. sausio 28 d. **nutarimu Nr. 99** patvirtintų Taisyklių II skyriaus Komandiruotės į užsienį nuostatomis.

4.2.Tuo atveju, kai Lietuvos vienetas vykdo veiklą užsienyje, tai jo darbuotojams, vykstantiems į tarnybines komandiruotes iš nuolatinių darbo vietų (iš nuolatinių buveinių ar kitų Lietuvos vieneto nesavarankiškų struktūrinių padalinių esančių užsienyje), taip pat taikomos Taisyklių II skyriaus Komandiruotės į užsienį nuostatos.

Tuo atveju, kai Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės ar kito nesavarankiško padalinio užsienio valstybėje darbuotojas vyksta komandiruotės tikslais į Lietuvos Respubliką, taikomos Taisyklių IV skyriaus Komandiruotės iš užsienio į Lietuvos Respublikos teritoriją nuostatos (žr. PMĮ 21 str. 3 dalies komentaro 6 punktą);

Pagal PMĮ 4 str. 1 dalies ir 31 str. 1 d. 19 punkto nuostatas per Lietuvos vieneto nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis vykdomos veiklos pajamos (nustatyta tvarka apmokestintos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu tose valstybėse), nėra įtraukiamos į Lietuvos vieneto mokesčio bazę, o sąnaudos, tenkančios tokių nuolatinių buveinių vykdomos veiklos pajamoms negali būti priskiriamos Lietuvos vieneto leidžiamiems ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams (žr. PMĮ 4 str. 1 dalies ir 31 str. 1 d. 19 punkto komentarą). Todėl Lietuvos vieneto darbuotojo komandiruotės į minėtus kriterijus atitinkančią nuolatinę buveinę užsienio valstybėje (ar iš jos į Lietuvą) sąnaudos, kai komandiruotės metu darbuotojai atlieka užduotis nuolatinės buveinės naudai arba tokių sąnaudų dalis, kai komandiruotės metu tik dalis užduočių atliekama nuolatinės buveinės naudai, apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomos.

4.3. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos šios su vieneto darbuotojo, išskyrus Taisyklių 7, 8 ir 9 punktuose nustatytais atvejais (žr. PMĮ 21 str. 3 dalies komentaro 4.8 papunktį), komandiruote į užsienį susijusios išlaidos:

4.3.1. dienpinigių išlaidos (Taisyklių 3.1 p.). Iš pajamų negali būti atskaitomos dienpinigių išlaidos, viršijančios sumą, kuri būtų apskaičiuota už faktiškai išbūtą užsienyje laiką (įskaitant išvykimo iš Lietuvos Respublikos ir parvykimo į ją dienas, o kai darbuotojo nuolatinė darbo vieta yra užsienio valstybėje, – išvykimo iš šios užsienio valstybės ir parvykimo į ją dienas), taikant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. balandžio 29 d. nutarimu Nr. 526 „Dėl dienpinigių ir kitų komandiruočių išlaidų apmokėjimo“ (toliau – Maksimalių dienpinigių dydžių sąrašas), nustatytus dienpinigių dydžius (jeigu komandiruotės metu vykstama į keletą užsienio valstybių, Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatyti dienpinigių dydžiai taikomi atsižvelgiant į kiekvienoje užsienio valstybėje faktiškai išbūtas dienas, o pervažiavimo į užsienio valstybę diena laikoma atvykimo į tą užsienio valstybę diena).

Kai vykstama į užsienio valstybę, kuri atskirai neįvardinta Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše, taikomas dienpinigių dydis, nustatytas minėto sąrašo eilutėje – „Kitos valstybės**“.**

Jeigu vykstama vienai dienai į užsienio komandiruotę, tai ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami dienpinigiai, išmokami už vieną dieną, taikant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatytus dienpinigių dydžius.

Dienpinigių išlaidų sumos, viršijančios Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatytus dydžius, gali būti priskiriamos sąnaudoms pagal PMĮ 17 str. 1 dalies nuostatą (kaip darbuotojų gauta nauda, kuri pagal GPMĮ nuostatas yra GPM objektas).

Pavyzdys

Vieneto pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas vienai dienai į užsienio komandiruotę Vienoje. Darbuotojas į komandiruotę vyksta ir iš jos parvyksta lėktuvu. Kadangi darbuotojas tą pačią dieną išvyko į komandiruotę ir grįžo iš jos į Lietuvos Respubliką, tai dienpinigiai, išmokėti už 1 dieną pagal Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtintą dienpinigių dydį Austrijos Respublikoje, gali būti priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Jeigu komandiruotės įsakyme nurodyta, kad komandiruotės metu vykstama į keletą užsienio valstybių, Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatyti dienpinigių dydžiai taikomi atsižvelgiant į kiekvienoje užsienio valstybėje faktiškai išbūtas dienas, o pervažiavimo į užsienio valstybę diena laikoma atvykimo į tą užsienio valstybę diena.

Kaip jau minėta, komandiruotės įsakyme turi būti nurodyta komandiruotės tikslas, vieta (vietos), trukmė, o jeigu komandiruotės metu vykstama į keletą užsienio valstybių – buvimo kiekvienoje užsienio valstybėje trukmė. Tais atvejais, kai vykstant į komandiruotės įsakyme nurodytą užsienio valstybę ir grįžtant iš jos reikia važiuoti per kitų užsienio valstybių teritorijas, kuriose darbuotojas neturi užduočių, tai dienpinigių už sugaištą kelionėje laiką, išlaidos gali būti pripažįstamos sąnaudomis pagal tos užsienio valstybės į kurią vykstama komandiruotės tikslais, nustatytus dienpinigių dydžius. Tačiau jeigu grįžus iš užsienio komandiruotės, komandiruotės įsakymas patikslinamas pagal faktiškai kiekvienoje užsienio valstybėje kelionės metu išbūtą dienų skaičių, tai dienpinigiai perskaičiuojami ir priskiriami sąnaudoms pagal faktiškai kiekvienoje užsienio valstybėje komandiruotėje būtas dienas.

Pavyzdžiai

1. Vieneto pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas 11 dienų į užsienio komandiruotę. Komandiruotės įsakyme nurodyta, kad jis penkias dienas bus Lenkijos Respublikoje, tris dienas Vokietijos Federacinėje Respublikoje, tris dienas Austrijos Respublikoje. Pervažiavus Lenkijos Respublikos sieną, už Lenkijos Respublikoje būtas dienas dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtintų dienpinigių dydžio Lenkijos Respublikoje, pervažiavus Vokietijos Federacinės Respublikos sieną - neviršijant patvirtinto šios šalies dienpinigių dydžio, pervažiavus Austrijos Respublikos sieną - neviršijant šios šalies dienpinigių dydžio. Grįžtama į Lietuvą iš komandiruotės per vieną dieną, todėl ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami dienpinigiai neviršijant dienpinigių dydžio tos užsienio valstybės, iš kurios atvykstama. Šiuo atveju, kai pervažiuojama Lietuvos Respublikos siena, dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant Austrijos Respublikos dienpinigių dydžio.

2. Vieneto komandiruotės įsakyme nurodyta, kad vieneto darbuotojas siunčiamas į komandiruotę trims dienoms Vokietijos Federacinėje Respublikoje ir keturioms dienoms Prancūzijos

Respublikoje. Darbuotojas į komandiruotę vyksta vieneto automobiliu. Komandiruotės įsakyme yra numatyta, kad darbuotojas į Vokietijos Federacinę Respubliką nuvyks per 1 dieną, o iš Prancūzijos Respublikos sugrįš į Lietuvos Respubliką per 2 dienas. Kadangi darbuotojas vykdamas į Vokietijos Federacinę Respubliką kelionėje faktiškai sugaišo 1 dieną, kaip yra numatyta komandiruotės įsakyme, tai už šią dieną darbuotojui mokami dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių dydžio Vokietijos Federacinėje Respublikoje, o pervažiavus Prancūzijos Respublikos sieną ir už dienas būtas Prancūzijos Respublikoje, mokami dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant šios šalies dienpinigių dydžio. Kadangi komandiruotės įsakyme yra nurodyta, kad darbuotojas į Lietuvą grįžta iš Prancūzijos Respublikos, tai už dvi dienas, kurias darbuotojas faktiškai sugaišo kelyje, dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams pagal tos šalies dienpinigių dydį, iš kurios darbuotojas grįžta, t. y. pagal dienpinigių dydį Prancūzijos Respublikoje.

3. Vienetas, kurio veikla tarptautiniai krovinių pervežimai, komandiravo darbuotoją:

a) nuvežti krovinį į Ispaniją, o iš Vokietijos paimtą krovinį pristatyti Lietuvos pirkėjui. Komandiruotės įsakyme nurodyta, kad vairuotojas komandiruojamas į Ispaniją 5 dienoms, o į Vokietiją 2 dienoms. Įsakyme nenurodyta kiek dienų vairuotojas sugaiš kelyje važiuodamas per užsienio valstybes, kurios nėra komandiruotės tikslas. Komandiruotės metu vairuotojas gavo nurodymą paimti prekes iš tiekėjo Ispanijoje ir nugabenti jas jų pirkėjui Vokietijoje. Todėl komandiruotėje vairuotojas sugaišo 1 dieną ilgiau. Grįžęs iš komandiruotės vairuotojas pateikė jos metu patirtas išlaidas patvirtinančius dokumentus, iš jų ir viešbučio Lenkijoje sąskaitą už vieną nakvynę (nakvojo Lenkijoje, grįždamas iš Vokietijos). Vieneto vadovas patikslino komandiruotės įsakymą – 1 diena pratęsė komandiruotę Vokietijoje. Kadangi vairuotojas vykdamas į Ispaniją ir iš jos iki Vokietijos sugaišo 5 dienas, kaip yra numatyta komandiruotės įsakyme, tai už šias dienas vairuotojui mokami dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių dydžio Ispanijoje. Pervažiavus Vokietijos sieną už dienas būtas Vokietijoje bei už dienas, kurias vairuotojas faktiškai sugaišo kelyje, grįždamas iš Vokietijos per Lenkiją į Lietuvą, mokami dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių dydžio Vokietijoje .

Jeigu vieneto vadovas patikslins komandiruotės įsakymą, atsižvelgdamas į dienų skaičių, sugaištą tose užsienio valstybėse, per kurias darbuotojas turėjo važiuoti, vykdamas į komandiruotę ar grįždamas iš jos, nors darbo užduočių tose valstybėse neturėjo, tai dienpinigiai turi būti perskaičiuojami.

b) 8 dienoms į Italiją su užduotimi nuvežti krovinį į Italiją, o iš Italijos paimtą krovinį nugabenti Lietuvos įmonei. Kitose užsienio valstybėse, per kurias darbuotojas važiavo, užduočių jis neturėjo. Kelionės metu darbuotojas nakvojo Vokietijoje viešbutyje, Italijoje jis sustojo motelyje ir sumokėjo už stovėjimo aikštelę, Lenkijoje įsigijo degalų. Vairuotojas užsienio valstybėse išbuvo 8 dienas.

Jeigu vienetas nepatikslins komandiruotės įsakymo, atsižvelgiant į kiekvienoje užsienio valstybėje komandiruotės metu faktiškai būtą dienų skaičių, tai už šias dienas vairuotojui mokami dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių dydžio Italijoje.

4. Vieneto komandiruotės įsakyme nurodyta, kad vieneto darbuotojas 3 dienoms siunčiamas į Paryžių. Į komandiruotę jis vyksta ir iš jos grįžta lėktuvu. Grįžtant iš Paryžiaus dėl nepalankių oro sąlygų lėktuvas turi nusileisti Varšuvos oro uoste. Darbuotojas Varšuvos oro uoste praleido visą parą

ir iš komandiruotės grįžo 1 diena vėliau nei nurodyta jo komandiruotės įsakyme. Jeigu darbuotojui atvykus iš šios užsienio komandiruotės, vienetas patikslina darbuotojo komandiruotės įsakymą pagal faktiškai užsienyje praleistas dienas, tai šiuo atveju darbuotojui apskaičiuoti dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams už 3 dienas pagal dienpinigių dydį Prancūzijoje, o dienpinigiai už dieną, kurią faktiškai praleido Varšuvoje neviršijant dienpinigių Lenkijos Respublikoje dydžio.

5. Vieneto pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas sausio 16-26 dienomis, t.y. 11 dienų į užsienio komandiruotę į Portugalijos Respubliką. Į komandiruotę darbuotojas vyksta ir iš jos grįžta lėktuvu. Darbuotojas išskrido lėktuvu sausio 16 d. į Amsterdamą (Nyderlandų Karalystė) ir kadangi lėktuvas į Portugaliją iš Amsterdamo skrido tik kitą dieną. t. y. sausio 17 d., tai darbuotojas pernakvojo Amsterdamo oro uoste. **S**ausio 17 d. darbuotojas išskrido į Portugalijos Respubliką ir ten išbuvo iki sausio 26 dienos. Sausio 26 dieną darbuotojas tiesioginiu lėktuvo reisu grįžo į Lietuvą. Jeigu darbuotojui atvykus iš šios užsienio komandiruotės, vienetas patikslins darbuotojo komandiruotės įsakymą pagal užsienio valstybėse faktiškai praleistas dienas, tai už sausio 16 dieną, kurią darbuotojas faktiškai praleido Nyderlandų Karalystėje (patvirtinantis dokumentas, kad darbuotojas tik sausio 17 dieną išvyko į Portugaliją – lėktuvo bilietas) – apskaičiuoti dienpinigiai priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių Nyderlandų Karalystėje dydžio, už sausio 17-26 dienas – pagal patvirtintą Portugalijos Respublikos dienpinigių dydį.

6. Lietuvos vienetas turi nesavarankišką struktūrinį padalinį Varšuvoje. Šio padalinio darbuotojas iš nuolatinės darbo vietos Varšuvoje vyksta į tarnybinę komandiruotę į Krokuvą. Darbuotojui apskaičiuoti dienpinigiai priskiriami vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių Lenkijos Respublikoje dydžio.

4.3.2. gyvenamojo ploto nuomos išlaidos (Taisyklių 3.2 p.). Gyvenamojo ploto nuomos išlaidos atlyginamos pagal faktines išlaidas ir priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, neatsižvelgiant į gyvenamojo ploto nuompinigių normas, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. balandžio 29 Nutarimus Nr. 526 „Dėl Dienpinigių ir kitų komandiruočių išlaidų apmokėjimo“. Išlaidos, nesusijusios su gyvenamojo ploto nuoma, tačiau įtrauktos į apgyvendinimo paslaugas teikiančių vienetų ar asmenų išrašytus apskaitos dokumentus (maitinimo išlaidos, neįskaitytos į apgyvendinimo kainą, ir kitos asmeninės paslaugos), negali būti atskaitomos iš pajamų, išskyrus atvejus, kai šios maitinimo išlaidos dengiamos dienpinigiais (Taisyklių 10 p.);

Pavyzdys

Vieneto darbuotojas 3 dienas buvo tarnybinėje komandiruotėje Rygoje. Grįžęs iš Rygos jis už 2 paras pateikė viešbučio, kuriame jis gyveno, apskaitos dokumentą (sąskaitą), kuriame yra atskirai nurodyta kambario nuomos kaina ir kaina už pusryčius. Pagal šiuos apskaitos dokumentus ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams galima priskirti tik apskaitos dokumente nurodytas kambario nuomos išlaidas už 2 paras be pusryčių kainos. Tačiau, jeigu darbuotojui išmokant dienpinigius už 3 komandiruotės Rygoje dienas iš jų atimama apskaitos dokumente nurodyta pusryčių kaina (maitinimo išlaidos) už 2 dienas, tai iš pajamų galima atskaityti visas apskaitos dokumente nurodytas kambario nuomos su pusryčiais išlaidas. Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtintas vienos dienos Latvijos Respublikoje dienpinigių dydis yra 44 Eur. Darbuotojo pateiktoje viešbučio sąskaitoje nurodyta pusryčių kaina už 2 dienas yra 20 Eur (10 Eur x 2). Darbuotojui už 2 komandiruotės Rygoje dienas buvo mokamas tik dienpinigių ir pusryčių kainos skirtumas, t. y. 68 Eur (44 Eur x 2 – 20 Eur), o už trečią dieną – 44 Eur. Vadinasi, dienpinigių suma už 3 dienas yra 112 Eur (68 Eur + 44 Eur). Tais

atvejais, kai apskaitos dokumente nėra išskirta pusryčių kaina, tai ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama visa apskaitos dokumente nurodyta kambario nuomos kaina.

Vieneto už išankstinį viešbučio kambarių rezervavimą sumokėtos sumos nepriskiriamos komandiruočių sąnaudoms, jeigu darbuotojas į komandiruotę neišvyko.

Gyvenamojo ploto nuomos išlaidos gali būti priskiriamos komandiruočių sąnaudoms ir tuo atveju, kai gyvenamasis plotas (toliau – patalpos) nuomojamas iš fizinių asmenų, jeigu yra tokias išlaidas pagrindžiantys juridinę galią turintys dokumentai.

Jeigu vienetas nuolat nuomojasi gyvenamąjį plotą užsienyje, tačiau nesant poreikio darbuotojams vykti į komandiruotę, patalpos atskirais laikotarpiais yra nenaudojamos, tai tam tikro mėnesio nuomos išlaidos gali būti priskiriamos sąnaudoms, jeigu patalpos naudojamos komandiruotės tikslais nors kelias dienas per tą mėnesį. Visais atvejais tokios išlaidos turi būti ekonomiškai pagrįstos.

4.3.3. kelionės į užsienio valstybę ir jos teritorijoje visų rūšių transporto priemonėmis transporto išlaidos (įskaitant automobilio nuomos išlaidas), jeigu jos susijusios su komandiruotės tikslais.

Kai užsienio komandiruotės kelionės dokumentų data yra ne komandiruotės laikotarpiu, tai šios kelionės išlaidos gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tik tada, jei komandiruotės laikotarpiu nuvykti į ar parvykti iš užsienio valstybę nebuvo galimybių (pvz., nebuvo skrydžių) arba vienetui ekonomiškai naudingiau buvo įsigyti nuvykimo (ar parvykimo) bilietus ne komandiruotės laikotarpiu. Ekonominę naudą galėtų pagrįsti išspausdinti kelionės tvarkaraščiai su kainomis ar kiti laisvos formos dokumentai. Ši nuostata negali būti taikoma, jei šios kelionės dokumentų data yra ne komandiruotės laikotarpiu tik dėl darbuotojo asmeninių tikslų ir naudos (pvz., atostogų). Pažymėtina, kad ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami komandiruotės dienpinigiai, neviršijantys nustatytų dienpinigių normų už laikotarpį ne ilgesnį nei nurodyta komandiruotės įsakyme.

Pavyzdys

Vieneto komandiruotės įsakyme nurodyta, kad vieneto darbuotojas 2023 m. sausio 7-10 dienomis siunčiamas į Prancūziją. Vienetui ekonomiškai naudingiau įsigyti parvykimo skrydžio bilietą ne komandiruotės laikotarpiu, todėl darbuotojas iš Prancūzijos grįžo 2023 m. sausio 11 d. Kelionės išlaidos ir dienpinigiai už 4 dienas (7-10 d.), neviršijantys nustatytų dienpinigių normų į Prancūziją, priskiriami leidžiamiems atskaitymams.

Kelionės išlaidoms taip pat priskiriamos nuvykimo visų rūšių transporto priemonėmis Lietuvos Respublikos teritorijoje, o kai darbuotojo nuolatinė darbo vieta yra užsienio valstybėje, – šios užsienio valstybės teritorijoje, į oro uostą, geležinkelio ar autobusų stotį ir parvykimo iš jų, išvykimo į komandiruotę ir parvykimo iš jos dienomis išlaidos (Taisyklių 3.3 p.);

4.3.4. dokumentų, susijusių su išvykimu, tvarkymo išlaidos, įskaitant vykstančiųjų į užsienį draudimą, kurį gali sudaryti draudimas ligos atveju, draudimas nuo nelaimingų atsitikimų, kelionės bagažo draudimas, civilinės atsakomybės draudimas. Kai vienetas moka vienkartinę metinę kelionių draudimo įmoką, išlaidos komandiruotės sąnaudomis pripažįstamos kiekvieną draudimo mėnesį, t.y. bendrą draudimo įmokos sumą padalijus iš mėnesių skaičiaus. Tačiau jeigu per draudimo galiojimo laikotarpį nė vienas apdraustasis vieneto darbuotojas, individualios įmonės savininkas, ūkinės bendrijos tikrasis narys ar mažosios bendrijos narys nevyko į komandiruotę, tai šios draudimo įmokos nepriskiriamos komandiruotės sąnaudoms (Taisyklių 3.4 p.). Jeigu vienetas sumoka už metinę užsienio šalies vizą, tai išlaidos komandiruotės sąnaudomis pripažįstamos už tą mėnesį, kurį vieneto pavedimu darbuotojas vyksta į tą užsienio šalį. Jeigu vieneto darbuotojas per vizos galiojimo laiką nevyko į

komandiruotę toje užsienio šalyje, tai už tos šalies vizos įforminimą patirtos išlaidos nepriskiriamos komandiruotės sąnaudoms;

4.3.5. mokėjimas už kelius, taip pat transporto priemonės draudimo bei transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo išlaidos (Taisyklių 3.5 p.);

4.3.6. komandiruotės metu sunaudotų degalų įsigijimo išlaidos, jeigu į komandiruotę važiuojama vieneto transporto priemone, vieneto išnuomota, vienetui pagal panaudos sutartį perduota transporto priemone arba vieneto komandiruotojo asmens transporto priemone. Tačiau degalų įsigijimo išlaidas pripažįstant iš pajamų atskaitomomis komandiruotės ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, turi būti atsižvelgiama į komandiruotės metu nuvažiuotų kilometrų skaičių ir komandiruojančiojo vieneto patvirtintas degalų sunaudojimo normas atitinkamai transporto priemonei pagal atitinkamos transporto priemonės gamintojo nurodytus transporto priemonės techninius duomenis (degalų sunaudojimo normas 100 kilometrų) (Taisyklių 3.6 p.);

4.3.7. ryšių (pašto ir telekomunikacijų) išlaidos, išskyrus asmeninio pobūdžio ryšių išlaidas (Taisyklių 3.7 p.);

4.3.8. vykstant į konferenciją, simpoziumą, parodą ar kitą renginį - registravimosi renginyje mokesčio ar bilietų į renginį pirkimo išlaidos. Tačiau jeigu už registravimosi renginyje mokestį ar bilietą į renginį jo dalyviui suteikiamas maitinimas, tai iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų registravimosi renginyje mokesčio ar bilieto į renginį įsigijimo išlaidų, išskyrus tuos atvejus, kai šios maitinimo išlaidos dengiamos dienpinigiais (Taisyklių 3.8 p.). Jei registravimosi renginio mokesčio ar bilieto į renginį kainoje yra įskaičiuotas maitinimas, tai ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams galima priskirti 50 procentų mokesčio ar bilieto sumos;

Pavyzdžiai

1. Vieneto darbuotojas siunčiamas 4 dienoms į konferenciją Atėnuose. Konferencijos organizatoriai vienetui atsiuntė konferencijos programą, kurioje nurodyta, kad visi konferencijos dalyviai konferencijos metu gaus ir maitinimą, kuris įskaičiuotas į registravimosi mokesčio kainą, t. y. vieneto dalyviui atskirai už maitinimą mokėti nereikės. Vadovaujantis minėtų Taisyklių 3.8 p. nuostatomis, šiuo atveju iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų registravimosi renginyje mokesčio. Kadangi registravimo renginyje mokestis yra 1000 Eur, tai iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 500 Eur (1000 Eur : 2).

2. Vieneto darbuotojas siunčiamas 2 dienoms į konferenciją Rygoje. Konferencijos organizatoriai vienetui atsiuntė sąskaitą dėl registravimosi į renginį mokesčio. Sąskaitoje nurodyta, kad visa registravimosi į renginį mokesčio suma 1000 Eur (be maitinimo) ir papildomai nurodė, kad dalyviui maitinimas gali kainuoti 100 Eur. Darbuotojui už dvi dienas Latvijos Respublikoje buvo išmokėta dienpinigių 88 Eur (44 Eur x 2). Vienetas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 1000 Eur registravimosi į renginį mokestį ir 88 Eur darbuotojui išmokėtų dienpinigių.

4.3.9. valiutos keitimo kredito įstaigoje išlaidos ar jų dalis, kai ši valiuta yra skirta šių Taisyklių 3.1 —3.8 papunkčiuose nurodytoms išlaidoms apmokėti (Taisyklių 3.9 p.).

4.4. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2019 m. spalio 16 d. nutarimu Nr. 1038 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 28 d. nutarimo Nr. 99 „Dėl komandiruočių sąnaudų atskaitymo iš pajamų taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“ (toliau – Nutarimas Nr. 1038) pakeistos Nutarimu Nr. 99 patvirtintos Taisyklės ir šių Taisyklių 4 punktas pripažintas netekusiu galios.

Pagal šio nutarimo nuostatas nuo 2020 m. sausio 1 d. tais atvejais, kai į komandiruotę vyksta vieneto vadovas arba individualios įmonės savininkas, tikrasis ūkinės bendrijos narys ar mažosios bendrijos narys ir šioje individualioje įmonėje, ūkinėje bendrijoje ar mažojoje bendrijoje nėra vadovo,

dienpinigių dydis negali būti didinamas 100 procentų. Vadinasi, nuo 2020-01-01 vykstant į komandiruotę vieneto vadovui arba individualios įmonės savininkui, tikrajam ūkinės bendrijos nariui ar mažosios bendrijos nariui, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami tik dienpinigiai, neviršijantys Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtintų dienpinigių dydžių.

Pavyzdys

Komandiruotės įsakyme nurodyta, kad vieneto vadovas, nuo sausio 20 d. iki sausio 25 d. siunčiamas atlikti tarnybinį pavedimą į Rygą. Neatsižvelgiant į tai, kad į komandiruotę vyksta vieneto vadovas, dienpinigių norma nedidinama. Vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami dienpinigiai, išmokami už komandiruotės dienas, taikant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatytą dienpinigių dydį Latvijos Respublikoje (44 Eur x 6).

4.5. Jeigu komandiruojamam į užsienį vieneto darbuotojui, individualios įmonės savininkui, ūkinės bendrijos tikrajam nariui ar mažosios bendrijos nariui dienpinigius skiria kitas (-i) vienetas (-ai) ar asmuo (-enys), įskaitant užsienio vienetus ar asmenis, tai vienetas, kurio darbuotojas, individualios įmonės savininkas, ūkinės bendrijos tikrasis narys ar mažosios bendrijos narys komandiruojamas, iš pajamų kaip ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus gali atskaityti tik skirtumą tarp dienpinigių sumos, apskaičiuotos pagal Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtintus dydžius, ir komandiruojamam asmeniui kitų vienetų ar asmenų skirtų dienpinigių sumos.

Pavyzdys

Vieneto A pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas 2 dienoms atlikti tarnybinį pavedimą į Rygą. Užsienio valstybėje jam užsienio vienetas moka dienpinigius. Užsienio valstybės vienetas Lietuvos Respublikos vieneto komandiruojamam asmeniui už dieną moka 30 Eur dienpinigių, o vienetas A moka 44 Eur. Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtintas Latvijos Respublikoje dienpinigių dydis yra 44 Eur. Pagal Taisyklių 6 punkto nuostatas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriamos tik vieneto A darbuotojui už 2 komandiruotės Rygoje dienas išmokėtas dienpinigių skirtumas tarp vieneto A už 2 dienas išmokėtos dienpinigių sumos 88 Eur (44 Eur x 2) ir užsienio valstybės vieneto šiam darbuotojui išmokėtos dienpinigių sumos 60 Eur (30 Eur x 2). Iš pajamų vienetas A gali atskaityti tik 28 Eur (88 Eur – 60 Eur) dienpinigių sumos.

4.6. Jeigu vieneto vadovo įsakyme nurodyta, kad darbuotojas siunčiamas į komandiruotę dviem dienoms, o grįžus iš komandiruotės tą pačią dieną šis darbuotojas vėl yra siunčiamas į kitą komandiruotę (vieneto vadovo įsakyme nurodyta, kad darbuotojas siunčiamas į komandiruotę dviem dienoms), iš kurios jis grįžta jau kitą dieną, tai šiam darbuotojui išmokami dienpinigiai, priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, kurie apskaičiuojami tik už 3 komandiruotėje būtas dienas.

Komandiruotės dieną vykstant į kelias valstybes už tą komandiruotės dieną mokamas dienpinigių, apskaičiuotų pagal toms valstybėms nustatytus dydžius, vidurkis, išskyrus atvejus, kai į kitą valstybę patenkama dėl jungiamojo skrydžio ar atvykstama tranzitu kita transporto priemone.

Pavyzdys

Pagal vieneto administracijos vadovo įsakymą Nr. 1 vieneto darbuotojas sausio 9 - 10 dienomis siunčiamas į tarnybinę komandiruotę Rygoje, o pagal įsakymą Nr. 2 tas pats darbuotojas sausio 10 - 11 dienomis vėl siunčiamas į tarnybinę komandiruotę Varšuvoje. Darbuotojas, atlikęs

tarnybinį pavedimą, iš Rygos grįžo sausio 10 d. ir tą pačią dieną (sausio 10 d.) išvyko į Varšuvą. Iš komandiruotės Varšuvoje darbuotojas grįžo sausio 11 d. Šiuo atveju darbo laiko apskaitos žurnale pažymima, kad darbuotojas komandiruotėje buvo 3 dienas.

Kadangi komandiruotės įsakyme nurodyta, kad darbuotojas siunčiamas į komandiruotę Rygoje, tai už dieną, kai pervažiuojama Latvijos Respublikos siena ir atvykstama į Rygą, dienpinigiai, priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, neviršijant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše patvirtinto dienpinigių Latvijos Respublikoje–dydžio. Sausio 10 d. mokamas dienpinigių, apskaičiuotų pagal Latvijos Respublikos ir Lenkijos Respublikos nustatytus dydžius, vidurkis. Už sausio 11 d. dienpinigiai, priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, neviršijant patvirtinto Lenkijos Respublikos dienpinigių dydžio.

4.7. Atvejai, kada komandiruočių sąnaudomis laikomos Lietuvos vieneto apmokėtos ir ne jo darbuotojo komandiruotės į užsienį išlaidos:

4.7.1. jeigu specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse“, nario išlaidas, nurodytas Taisyklių 3.1– 3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėto specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, pagal susitarimą apmoka Europos bendrovės steigime dalyvaujantis Lietuvos vienetas, nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

4.7.2. jeigu specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“, nario išlaidas, nurodytas Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėto specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, pagal susitarimą apmoka Europos kooperatinės bendrovės steigime dalyvaujantis Lietuvos vienetas, nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

4.7.3. jeigu specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo“, nario patirtas išlaidas, nurodytas šių Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, pagal susitarimą apmoka vienos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių jungimesi ar skaidyme dalyvaujantis Lietuvos vienetas arba vienos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkyme dalyvaujantis Lietuvos vienetas, nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

4.7.4. jeigu Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse įstatymą, nario patirtas išlaidas, nurodytas Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėtos Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose, apmoka Lietuvos vienetas (Europos bendrovė), nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

4.7.5. jeigu Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse įstatymą, nario patirtas išlaidas, nurodytas Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėtos Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose, apmoka Lietuvos vienetas (Europos kooperatinė bendrovė), nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

4.7.6. jeigu priežiūros ar kito organo, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtas išlaidas, nurodytas šių Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėtų organų posėdžiuose, apmoka Lietuvos vienetas (po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo veikianti bendrovė), nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų.

4.8. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomos Lietuvos vieneto patirtos išlaidos, skirtos:

4.8.1. specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse“, ar specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“, nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu minėtų specialiųjų derybų komitetų posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas pagal susitarimą apmoka Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės steigime dalyvaujantis kitas vienetas;

4.8.2. Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse“, ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“, nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu Europos bendrovės darbo tarybos, Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas apmoka kitas vienetas (Europos bendrovė, Europos kooperatinė bendrovė);

4.8.3. specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas pagal susitarimą apmoka vienos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių jungimesi ar skaidyme dalyvaujantis kitas vienetas ar išvykimo valstybėje narėje veikiantis pertvarkomas vienetas;

4.8.4. priežiūros ar kito organo, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 3.1–3.7 ir 3.9 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu minėtų organų posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas apmoka kitas vienetas (po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo veikianti bendrovė).

5. Komandiruotės Lietuvos Respublikoje sąnaudos.

5.1. Komandiruočių Lietuvos Respublikos teritorijoje išlaidos priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. sausio 28 d. nutarimu Nr. 99 „Dėl komandiruočių sąnaudų atskaitymo iš pajamų taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Taisyklių III skyriaus Komandiruotės Lietuvos Respublikos teritorijoje nuostatomis.

5.2. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos šios su vieneto darbuotojo, individualios įmonės savininko, ūkinės bendrijos tikrojo nario ar mažosios bendrijos nario komandiruote Lietuvos Respublikos teritorijoje susijusios išlaidos, išskyrus Taisyklių 14, 15 ir 16 punktuose nustatytus atvejus (žr. PMĮ 21 str. 3 dalies komentaro 5.5 papunktį):

5.2.1. Pagal Taisyklių 12 punkto nuostatas iš pajamų negali būti atskaitomos dienpinigių išlaidos, viršijančios sumą, kuri būtų apskaičiuota kiekvienai komandiruotės dienai taikant Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatytus dienpinigių dydžius.

Jeigu komandiruotė trunka tik vieną dieną, atskaitomi dienpinigiai sudaro ne daugiau kaip 15 Eur iki 2023-07-31; nuo 2023-08-01 iki 2026-09-30 – 28 Eur. Nuo 2026-10-01, jeigu komandiruotė trunka tik vieną dieną, dienpinigiai nemokami. Dienpinigiai mokami tik tuo atveju, kai darbuotojas siunčiamas į komandiruotę Lietuvos Respublikos teritorijoje ir komandiruotė trunka ilgiau negu 1 komandiruotės dieną.

Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami dienpinigiai apskaičiuojami atsižvelgiant į komandiruotės trukmę. Kai darbuotojas grįžta namo arba į darbovietės vietą iš vietovės (miesto (-ų), regiono (-ų), valstybės (-ių)), kurioje (-iose) laikinai ėjo darbo pareigas, komandiruotė laikoma pasibaigusia. Jei darbuotojas tam tikrą laiką (pvz., savaitę) atlieka darbo funkcijas kitoje vietoje negu yra jo nuolatinė darbo vieta, tačiau darbdavio organizuojamu transportu kasdien grįžta į savo nuolatinę gyvenamąją ar darbo vietą ir darbdavys neorganizuoja komandiruotės vietoje nakvynės, tokiu atveju laikoma 1 darbo dienos (paros) komandiruote. Jei darbuotojo komandiruotė trunka 1 darbo dieną ar pamainą Lietuvos Respublikoje, tokiu atveju dienpinigiai nėra mokami.

Vertinant teisę bei pareigą mokėti dienpinigius, esminis kriterijus yra faktinė darbuotojo išvykimo ir buvimo kitoje vietoje trukmė, o ne tik formalus komandiruotės administracinis įforminimas. Todėl ir tais atvejais, kai komandiruotės įsakyme nurodoma, kad komandiruotė Lietuvoje trunka, pavyzdžiui 3 dienas, tačiau darbuotojas iš komandiruotės kasdien grįžta (į komandiruotės vietą kiekvieną dieną nuvežamas ir parvežamas įmonės transportu arba vyksta asmeniniu transportu), tai tokia komandiruotė mokesčių tikslais kvalifikuojama ne kaip viena tęstinė, o kaip atskiros vienos dienos komandiruotės**.** Atitinkamai, net ir įsakyme nurodžius 3 dienų trukmę, ši kelionė traktuojama kaip trys nepriklausomos vienos dienos komandiruotės, už kurias nuo 2026-10-01 dienpinigiai neskaičiuojami ir nemokami.

Pavyzdžiai

1. Vieneto pavedimu vieneto darbuotojas siunčiamas į komandiruotę Lietuvoje nuo 2026 m. spalio 4 d. iki spalio 7 d. Darbuotojui grįžus iš komandiruotės, spalio 8 d. jam išmokami dienpinigiai. Vadovaujantis Taisyklių 12 punkto nuostatomis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami dienpinigiai už 2026 m. spalio 4–7 d., apskaičiuoti komandiruotės dienai, taikant 28 Eur.

2. Vieneto vadovo įsakymu darbuotojas siunčiamas atlikti darbo funkcijų Lietuvoje nuo 2026 m. spalio 5 d. iki spalio 9 d. (iš viso 5 darbo dienas). Įsakyme numatyta, kad darbuotojas kasdien po darbo grįžta į savo nuolatinę gyvenamąją vietą. Tokia išvyka nelaikoma viena nepertraukiama 5 dienų komandiruote. Kadangi darbuotojas kasdien grįžta į namus, kiekviena diena yra traktuojama kaip atskira 1 dienos trukmės komandiruotė. Kai komandiruotė Lietuvoje trunka tik 1 dieną, dienpinigiai darbuotojui neskaičiuojami ir nemokami.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-10-23 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-133)

5.2.2. gyvenamojo ploto nuomojimo išlaidos (Taisyklių 11.2 p.). Kaip ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai gali būti atskaitomos tik faktinės gyvenamojo ploto nuomos išlaidos, pateikus šias išlaidas patvirtinančius dokumentus;

5.2.3. kelionės į komandiruotės vietą ir grįžimo į nuolatinio darbo vietą visomis transporto priemonėmis transporto išlaidos (išskyrus vieneto ar komandiruojamo asmens transportą, vieneto ar komandiruojamo asmens išsinuomotą arba vienetui ar komandiruojamam asmeniui pagal panaudos sutartį perduotą transportą) (Taisyklių 11.3 p.). Kaip ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai gali būti atskaitomos tik faktinės kelionės išlaidos, pateikus šias išlaidas patvirtinančius dokumentus;

5.2.4. komandiruotės metu sunaudotų degalų įsigijimo išlaidos, jeigu į komandiruotę važiuojama vieneto transporto priemone, vieneto išnuomota, vienetui pagal panaudos sutartį perduota transporto priemone arba vieneto komandiruotojo asmens transporto priemone. Tačiau degalų įsigijimo išlaidas pripažįstant atskaitomomis iš pajamų komandiruotės sąnaudomis, turi būti atsižvelgiama į komandiruotės metu nuvažiuotų kilometrų skaičių ir komandiruojančiojo vieneto patvirtintas degalų sunaudojimo normas atitinkamai transporto priemonei pagal atitinkamos transporto priemonės gamintojo nurodytus transporto priemonės techninius duomenis (degalų sunaudojimo normas 100 kilometrų) (Taisyklių 11.4 p.);

5.2.5. ryšių (pašto ir telekomunikacijų) išlaidos (Taisyklių 11.5 p.), išskyrus asmeninio pobūdžio pokalbius;

5.2.6. vykstant į konferenciją, simpoziumą, parodą ar kitą renginį - registravimosi renginyje mokesčio ar bilietų į renginį pirkimo išlaidos. Tačiau jeigu už registravimosi renginyje mokestį ar bilietą į renginį jo dalyviui suteikiamas maitinimas, tai iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų registravimosi renginyje mokesčio ar bilieto į renginį įsigijimo išlaidų, išskyrus tuos atvejus, kai šios maitinimo išlaidos dengiamos dienpinigiais (Taisyklių 11.6 p.).

5.3. Jeigu komandiruojamam vieneto darbuotojui, individualios įmonės savininkui, ūkinės bendrijos tikrajam nariui ar mažosios bendrijos nariui dienpinigius skiria kitas (-i) vienetas (-ai) ar asmuo (-enys), įskaitant užsienio vienetus ar asmenis, tai vienetas, kurio darbuotojas, individualios įmonės savininkas, ūkinės bendrijos tikrasis narys ar mažosios bendrijos narys komandiruojamas, iš pajamų gali atskaityti tik skirtumą tarp dienpinigių sumos (ji apskaičiuojama už faktiškai komandiruotėje išbūtą laiką pagal Taisyklių 12 punkto nuostatas ir komandiruojamam asmeniui kitų vienetų ar asmenų skirtų dienpinigių sumos).

5.4. Atvejai, kada komandiruočių sąnaudomis laikomos Lietuvos vieneto apmokėtos ir ne jo darbuotojo komandiruotės Lietuvos Respublikos teritorijoje išlaidos:

5.4.1. jeigu specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse“, nario patirtas išlaidas, nurodytas Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėto specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, pagal susitarimą apmoka Europos bendrovės steigime dalyvaujantis Lietuvos vienetas, nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

5.4.2. jeigu specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“, nario patirtas išlaidas, nurodytas Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėto specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, pagal susitarimą apmoka Europos kooperatinės bendrovės steigime dalyvaujantis Lietuvos vienetas, nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

5.4.3. jeigu specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtas išlaidas, nurodytas šių Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, pagal susitarimą apmoka vienos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių jungimesi ar skaidyme dalyvaujantis Lietuvos vienetas arba vienos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkyme dalyvaujantis Lietuvos vienetas, nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

5.4.4. jeigu Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal Lietuvos Respublikos įstatymą "Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse", nario patirtas išlaidas, nurodytas Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėtos Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose, apmoka Lietuvos vienetas (Europos bendrovė), nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų.

5.4.5. jeigu Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal Lietuvos Respublikos įstatymą "Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse", nario patirtas išlaidas, nurodytas Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėtos Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose, apmoka Lietuvos vienetas (Europos kooperatinė bendrovė), nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų;

5.4.6. jeigu priežiūros ar kito organo, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtas išlaidas, nurodytas šių Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusias su šio nario dalyvavimu minėtų organų posėdžiuose, apmoka Lietuvos vienetas (po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo veikianti bendrovė), nors šis narys nėra jo darbuotojas, nariui apmokėtos išlaidos atskaitomos iš šio Lietuvos vieneto pajamų.

5.5 Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomos Lietuvos vieneto patirtos išlaidos, skirtos:

5.5.1. specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse", ar specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse", nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu minėtų specialiųjų derybų komitetų posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas pagal susitarimą apmoka Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės steigime dalyvaujantis kitas vienetas;

5.5.2. Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse", ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse", nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu Europos bendrovės darbo tarybos, Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas apmoka kitas vienetas (Europos bendrovė, Europos kooperatinė bendrovė);

5.5.3. specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu specialiojo derybų komiteto posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas pagal susitarimą apmoka vienos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių jungimesi ar skaidyme dalyvaujantis kitas vienetas ar išvykimo valstybėje narėje veikiantis pertvarkomas vienetas;

5.5.4. priežiūros ar kito organo, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario patirtoms išlaidoms, nurodytoms šių Taisyklių 11.1–11.5 papunkčiuose ir susijusioms su šio nario dalyvavimu minėtų organų posėdžiuose, apmokėti, jeigu minėtas išlaidas apmoka kitas vienetas (po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo veikianti bendrovė).

6. Komandiruotės iš užsienio į Lietuvos Respublikos teritoriją sąnaudos.

6.1. Lietuvos vieneto darbuotojų, kurių nuolatinė darbo vieta yra užsienio valstybėje, komandiruočių iš užsienio į Lietuvos Respubliką sąnaudos prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų priskiriamos vadovaujantis nutarimu patvirtintų Taisyklių IV skyriaus Komandiruotės iš užsienio į Lietuvos Respublikos teritoriją nuostatomis.

6.2. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos šios patirtos su šio vieneto darbuotojo, kurio nuolatinė darbo vieta yra užsienio valstybėje, komandiruote į Lietuvos Respublikos teritoriją susijusios išlaidos:

6.2.1. dienpinigių išlaidos (Taisyklių 20 punktas). Iš pajamų negali būti atskaitomos dienpinigių išlaidos, viršijančios sumą, kuri būtų apskaičiuota už faktiškai išbūtą Lietuvos Respublikos teritorijoje laiką (įskaitant išvykimo į Lietuvos Respubliką ir parvykimo iš jos dienas), taikant tos užsienio valstybės, kurioje yra darbuotojo ar nario nuolatinė darbo vieta, vykstantiesiems į Lietuvos Respublikos teritoriją nustatytas dienpinigių ar jiems analogiškų sumų normas. Vienetas turi turėti laisvos formos dokumentą, kuriame pagal atitinkamos užsienio valstybės teisės aktus detaliai apskaičiuota priklausanti išmokėti dienpinigių suma.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto A pavedimu jo darbuotojas, kurio nuolatinė darbo vieta yra Rygoje, siunčiamas 2 dienoms atlikti tarnybinį pavedimą į Vilnių. Pagal Taisyklių 20 punkto nuostatas vieneto A ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos darbuotojui už 2 komandiruotės Vilniuje dienas išmokėta dienpinigių suma, apskaičiuota, taikant Latvijos Respublikos, vykstantiesiems į Lietuvos Respublikos teritoriją nustatytas dienpinigių ar jiems analogiškų sumų normas.

Vienetas A turi turėti laisvos formos dokumentą, kuriame pagal Latvijos Respublikos teisės aktus detaliai apskaičiuota priklausanti išmokėti dienpinigių suma.

Dienpinigių išmokos skiriamos padengti padidėjusias darbuotojo išlaidas, susidarančias dėl jo išvykimo iš nuolatines darbo vietos, nes tam tikrą laiką jis praleidžia ne darbo vietoje ir ne namuose. Todėl pagal Taisyklių nuostatas komandiruočių metu patirtos maitinimo išlaidos nepriskiriamos komandiruočių sąnaudoms. Pagal kai kurių užsienio valstybių teisės aktus nėra nustatytų analogiškų kaip pagal Lietuvos teisės aktus dienpinigių normų, tačiau komandiruotiems darbuotojams kompensuojamos faktiškai patirtos maitinimosi išlaidos (jų dalis) arba skiriami normuoti pinigai

maitinimuisi (pavyzdžiui, pagal nustatytą vienos dienos maitinimosi išlaidų normą). Tokiais atvejais faktiškai patirtos maitinimosi išlaidos (jų dalis) arba normuoti maistpinigiai gali būti laikomi išlaidomis, analogiškomis dienpinigiams, ir pripažįstami komandiruočių sąnaudomis;

Pavyzdys

Įmonės direktorius yra užsienio valstybės gyventojas. Pagal darbo sutartį su įmone jo nuolatinė darbo vieta yra tos užsienio valstybės X mieste (nuotolinis darbas). Įmonės vadovas kartais atvyksta į Lietuvą, gyvena viešbutyje, ten maitinasi, pateikia įmonei viešbučio sąskaitą už apgyvendinimą ir už naudojimąsi mini baru (sunaudotus maisto produktus ir gėrimus). Taip pat jis maitinasi ir kitose Lietuvos vietose ir įmonei pateikia kavinių, restoranų kasos aparato kvitus. Pagal užsienio valstybės teisės aktus komandiruočių dienpinigiai nenustatomi, tačiau kompensuojamos komandiruotės metu faktiškai patiriamos maitinimosi išlaidos kavinėse, restoranuose, taip pat ir išlaidos mini barui (įtrauktos į viešbučio sąskaitą).

Įprastinės maitinimosi išlaidos pagal pateiktus juridinę galią turinčius dokumentus gali būti prilyginamos dienpinigiams ir laikomos komandiruočių sąnaudomis. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad išlaidos alkoholiniams gėrimams pagal PMĮ 17 straipsnį nėra įprastinės ir būtinos įmonės išlaidos (išskyrus alkoholį reprezentacinėms reikmėms), todėl įmonės vadovo patirtos išlaidos alkoholiniams gėrimams komandiruočių sąnaudoms nepriskiriamos.

Pažymėtina, kad įprastinėms maitinimosi išlaidoms taip pat nepriskiriamos verslo pietų išlaidos.

6.2.2. gyvenamojo ploto nuomos išlaidos (Taisyklių 17.2 p.). Gyvenamojo ploto nuomos išlaidos atlyginamos pagal faktines išlaidas ir priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Išlaidos, nesusijusios su gyvenamojo ploto nuoma, tačiau įtrauktos į apgyvendinimo paslaugas teikiančių vienetų ar asmenų išrašytus apskaitos dokumentus (maitinimo išlaidos, neįskaitytos į apgyvendinimo kainą, ir kitos asmeninės paslaugos), negali būti atskaitomos iš pajamų, išskyrus atvejus, kai šios maitinimo išlaidos dengiamos dienpinigiais (Taisyklių 22 p.);

6.2.3. kelionės į Lietuvos Respublikos teritoriją ir jos teritorijoje visų rūšių transporto priemonėmis transporto išlaidos, jeigu jos susijusios su komandiruotės tikslais, taip pat nuvykimo visų rūšių transporto priemonėmis užsienio valstybėje, kurioje yra darbuotojo nuolatinė darbo vieta, teritorijoje į oro ar jūrų uostą, geležinkelio ar autobusų stotį ir parvykimo iš jų, išvykimo į komandiruotę ir parvykimo iš jos dienomis išlaidos (Taisyklių 17.3 p.).

Kai komandiruotės kelionės dokumentų data yra ne komandiruotės laikotarpiu, tai šios kelionės išlaidos gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tik tada, jei komandiruotės laikotarpiu nuvykti į ar parvykti iš Lietuvos Respublikos nebuvo galimybių (pvz., nebuvo skrydžių) arba vienetui ekonomiškai naudingiau buvo įsigyti nuvykimo (ar parvykimo) bilietus ne komandiruotės laikotarpiu. Ekonominę naudą galėtų pagrįsti išspausdinti kelionės tvarkaraščiai su kainomis ar kiti laisvos formos dokumentai. Ši nuostata negali būti taikoma, jei šios kelionės dokumentų data yra ne komandiruotės laikotarpiu tik dėl darbuotojo asmeninių tikslų ir naudos (pvz., atostogų). Pažymėtina, kad ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami komandiruotės dienpinigiai, neviršijantys nustatytų dienpinigių normų už laikotarpį ne ilgesnį nei nurodyta komandiruotės įsakyme;

Pavyzdys

Lietuvos vieneto komandiruotės įsakyme nurodyta, kad vieneto darbuotojas 2023 m. vasario 1-5 dienomis iš nuolatinės darbo vietos Prancūzijoje siunčiamas į Lietuvos Respubliką. Vienetui ekonomiškai naudingiau įsigyti parvykimo skrydžio bilietą ne komandiruotės laikotarpiu, todėl darbuotojas iš Lietuvos Respublikos grįžo 2023 m. vasario 7 d. Kelionės išlaidos ir dienpinigiai už 5

dienas (1-5 d.), neviršijantys nustatytų Prancūzijos dienpinigių normų į Lietuvos Respubliką, priskiriami leidžiamiems atskaitymams.

6.2.4. dokumentų, susijusių su išvykimu, tvarkymo išlaidos, įskaitant vykstančiųjų į Lietuvos Respublikos teritoriją kelionių draudimą, kurį gali sudaryti draudimas ligos atvejui, draudimas nuo nelaimingų atsitikimų, kelionės bagažo draudimas, civilinės atsakomybės draudimas (Taisyklių 17.4 papunktis);

6.2.5. mokėjimo išlaidos už kelius, taip pat transporto priemonės draudimo ir transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo išlaidos (Taisyklių 17.5 papunktis);

6.2.6. komandiruotės metu sunaudotų degalų įsigijimo išlaidos, jeigu į komandiruotę važiuojama vieneto transporto priemone, vieneto išsinuomota arba vienetui pagal panaudos sutartį perduota transporto priemone, arba vieneto komandiruoto asmens transporto priemone. Degalų įsigijimo išlaidas pripažįstant atskaitomomis iš pajamų komandiruotės sąnaudomis, atsižvelgiama į komandiruotės metu nuvažiuotų kilometrų skaičių ir komandiruojančio vieneto patvirtintas degalų sunaudojimo normas atitinkamai transporto priemonei pagal atitinkamos transporto priemonės gamintojo nurodytus transporto priemonės techninius duomenis (degalų sunaudojimo normas 100 kilometrų) (Taisyklių 17.6 papunktis**)**;

6.2.7. ryšių (pašto ir telekomunikacijų) išlaidos (Taisyklių 17.7 papunktis);

6.2.8. vykstant į konferenciją, simpoziumą, parodą ar kitą renginį - registravimosi renginyje mokesčio ar bilietų į renginį pirkimo išlaidos, tačiau jeigu už registravimosi renginyje mokestį ar bilietą į renginį jo dalyviui suteikiamas maitinimas, atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų registravimosi renginyje mokesčio ar bilieto į renginį įsigijimo išlaidų, išskyrus atvejus, kai šios maitinimo išlaidos dengiamos dienpinigiais (Taisyklių 17.8 papunktis);

6.2.9. valiutos keitimo kredito įstaigoje išlaidos ar jų dalis, kai ši valiuta ar jos dalis skirta šių Taisyklių 17.1–17.8 papunkčiuose nurodytoms išlaidoms apmokėti (Taisyklių 17.9 papunktis).

6.3. Jeigu komandiruojamam į Lietuvos Respublikos teritoriją vieneto darbuotojui dienpinigius skiria kitas (-i) vienetas (-ai) ar asmuo (-enys), įskaitant užsienio vienetus ar asmenis, vienetas, kurio darbuotojas komandiruojamas, iš pajamų gali atskaityti tik skirtumą tarp dienpinigių sumos (ji apskaičiuojama už faktiškai išbūtą Lietuvos Respublikos teritorijoje laiką (žr. PMĮ 21 str. 3 dalies komentaro 6.2.1. papunktį) ir komandiruojamam asmeniui kitų vienetų ar asmenų skirtų dienpinigių sumos.

6.4. Lietuvos vieneto darbuotojo komandiruotės iš nuolatinės buveinės, atitinkančios PMĮ 4 str. 1 dalyje nustatytus kriterijus, į Lietuvą sąnaudos, atsižvelgiant į PMĮ 31 str. 1 d. 19 punkto nuostatas, apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomos (žr. 4.2 papunkčio komentarą).

6.5. Atvejai, kada Lietuvos vieneto apmokėtos komandiruotės iš užsienio į Lietuvos Respublikos teritoriją išlaidos (tarp jų susijusios ne su jo darbuotojo komandiruote) laikomos komandiruočių sąnaudomis:

6.5.1. Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės steigime dalyvaujančiam Lietuvos vienetui, pagal susitarimą apmokančiam tam tikras išlaidas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos su specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse“, ar specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“, nario

komandiruote į Lietuvos Respublikos teritoriją dalyvauti minėto specialiojo derybų komiteto posėdžiuose šio vieneto patirtos Taisyklių 17.1–17.7 ir 17.9 papunkčiuose nurodytos išlaidos;

6.5.2 Venos valstybės ribas peržengiančiame ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkyme, jungimesi ar skaidyme dalyvaujančiam Lietuvos vienetui, pagal susitarimą apmokančiam tam tikras išlaidas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos su specialiojo derybų komiteto, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario komandiruote į Lietuvos Respublikos teritoriją dalyvauti specialiojo derybų komiteto posėdžiuose susijusios šio vieneto patirtos šių Taisyklių 17.1–17.7 ir 17.9 papunkčiuose nurodytos išlaidos;

6.5.3 Lietuvos vienetui (Europos bendrovei ar Europos kooperatinei bendrovei), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos su Europos bendrovės darbo tarybos ir Europos bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos bendrovėse“, ar Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komiteto, sudarytų pagal Lietuvos Respublikos įstatymą „Dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus Europos kooperatinėse bendrovėse“, nario komandiruote į Lietuvos Respublikos teritoriją dalyvauti Europos bendrovės ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos bei Europos bendrovės ir Europos kooperatinės bendrovės darbo tarybos komitetų posėdžiuose šio vieneto patirtos Taisyklių 17.1–17.7 ir 17.9 papunkčiuose nurodytos išlaidos;

6.5.4. Lietuvos vienetui (po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo veikiančiai bendrovei) apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitomomis komandiruočių sąnaudomis laikomos su priežiūros ar kito organo, sudaryto pagal Darbuotojų dalyvavimo bendrovėje po vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymą, nario komandiruote į Lietuvos Respublikos teritoriją dalyvauti minėtų organų posėdžiuose susijusios šio vieneto patirtos šių Taisyklių 17.1–17.7 ir 17.9 papunkčiuose nurodytos išlaidos.

7. Minėtų Taisyklių 3.2–3.9, 11.2–11.6 ir 17.2–17.9 papunkčiuose nurodytas išlaidas, kurių pagrindu pripažįstamos komandiruočių sąnaudos, patvirtinantys dokumentai gali būti išrašyti tiek vieneto, tiek komandiruojamo asmens vardu, tačiau šie dokumentai kiekvienu atveju turi atitikti PMĮ 11 straipsnio 4 ir 6 dalių reikalavimus.

8. Dienpinigių mokėjimo jūreiviams taisyklės, patvirtintos Vyriausybės 2003 m. sausio 28 d. **nutarimu Nr. 99**, reglamentuoja dienpinigių mokėjimą Lietuvos Respublikos laivo įgulos jūreiviams. Laivo įgulai, dirbančiai kelių užsienio valstybių uostuose, dienpinigiai apskaičiuojami pagal Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše, nustatytus dienpinigių dydžius, atsižvelgiant į laivų plaukiojimo regionų valstybėms numatytą vidutinę dienpinigių mokėjimo normą (pagal Taisyklių priedą).

9. Vieneto darbuotojui, komandiruojamam atlikti darbo funkcijų, susijusių su laivo eksploatavimu arba priežiūra, plaukiojančiuose ne Lietuvos Respublikos teritorijoje laivuose, dienpinigiai apskaičiuojami pagal Maksimalių dienpinigių dydžių sąraše nustatytas vykstantiesiems į užsienio komandiruotes normas, atsižvelgiant į laivo plaukiojimo regionų valstybėms numatytą vidutinę dienpinigių mokėjimo normą (pagal Dienpinigių mokėjimo jūreiviams taisyklių priedą).

(PMĮ 21 straipsnio 3 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2023-12-20 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-4975).

22 STRAIPSNIS. Reklamos ir reprezentacijos sąnaudos

1. Reklamos sąnaudomis pripažįstamos vieneto sąnaudos, skirtos informacijai, susijusiai su vieneto veikla ir skatinančiai įsigyti prekių ar naudotis paslaugomis, bet kokia forma ir bet kuriomis priemonėmis skleisti esamiems ar potencialiems pirkėjams, išskyrus kontroliuojamuosius vienetus, kontroliuojančius asmenis ar vienetų grupės narius, informuoti.

Komentaras

1. Vieneto patirtos reklamos sąnaudos priskiriamos prie ribojamų dydžio leidžiamų atskaitymų. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, per mokestinį laikotarpį patirtoms sąnaudoms taikomas ribojimas, nurodytas šios dalies komentaro 2 punkte.

Reklamos sąnaudoms priskiriamos tokios sąnaudos, kurios nukreiptos į esamų ar potencialių pirkėjų grupę siekiant per žiniasklaidą garsinti vienetą, jo vardą ar jo produktus, taip pat šioms sąnaudoms priskiriamos gaminių su firmos ženklu (marškinėlių, žiebtuvėlių, tušinukų ir kitų panašių ne didelės vertės daiktų), nemokamai atiduodamų produkcijos (prekių) pirkėjams, reklaminių akcijų metu pirkėjams skiriamų prizų įsigijimo išlaidos, reklamuojamų gaminių, kuriais vaišinami pirkėjai, sunaudojimo išlaidos ir pan.

Pavyzdys

1. Vienetas, užsiimantis prekybine veikla, siekdamas pritraukti daugiau pirkėjų ir didinti savo parduodamų prekių apimtį, suorganizavo reklaminį renginį. Pagal renginio nuostatus pirkėjai, įsigiję prekių daugiau kaip už 100 Lt, dalyvauja konkurse, kuriame bus išrinkti 10 nugalėtojų ir jiems bus įteikti prizai (prekės).

Šis reklaminis renginys organizuojamas siekiant uždirbti daugiau pajamų, todėl renginio metu išduodamų prizų vertę ir renginio organizavimo sąnaudas galima priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, jeigu šios reklamos sąnaudos pagrįstos juridinę galią turinčiais dokumentais.

2. Vienetas, prekiaujantis buitinėmis prekėmis, suorganizavo reklaminį renginį. Pagal renginio nuostatus pirkėjai, įsigiję dvi vienos rūšies prekes, gauna trečią tokią pat prekę. Šis reklaminis renginys organizuojamas siekiant pritraukti daugiau pirkėjų ir uždirbti daugiau pajamų, todėl renginio metu nemokamai išduodamų prekių vertę galima priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

3. Vienetas, prekiaujantis kosmetikos prekėmis, iš gamintojo pirkdamas 10 000 indelių kremo „Saulutė", skirto veido odos priežiūrai, nemokamai gavo dar 1000 indelių to pačio kremo, skirto reklamai (t.y. mėginių). Vienetas suorganizavo reklaminį renginį, kurio metu pirkėjai, įsigiję bet kokią kosmetikos prekę, nemokamai gauna gamintojo reklamai skirtą indelį (mėginį) veido kremo „Saulutė". Šis reklaminis renginys organizuojamas siekiant pritraukti daugiau pirkėjų ir uždirbti daugiau pajamų, tačiau vienetas, prekiaujantis kosmetikos prekėmis, faktiškai nepatiria išlaidų, nes prekes, skirtas reklamai, įsigijo nemokamai. Vadinasi, šiuo atveju vienetas reklamos sąnaudų, priskiriamų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, nepatirs.

2. Kai vienetai reklamos sąnaudas patiria kontroliuojamiems vienetams, kontroliuojantiems asmenims ar vienetų grupės nariams informuoti, tai tokios reklamos sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Kontroliuojamojo vieneto sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio 4 dalyje.

3. Reklamos sąnaudos priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams tuo atveju, jeigu jos pagrįstos šiais juridinę galią turinčiais dokumentais:

3.1.laisvos formos dokumentais, turinčiais visus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnio 1 dalyje nustatytus privalomuosius rekvizitus, jeigu vienetas reklamai naudoja savo pačio produkciją ar teikiamas paslaugas. Privalomi apskaitos dokumentų rekvizitai yra tokie:

1) apskaitos dokumento pavadinimas;
2) ūkio subjekto, surašiusio dokumentą, pavadinimas, kodas;
3) apskaitos dokumento data;
4) ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio turinys;
5) ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio rezultatas pinigine ir (arba) kiekybine išraiška. Jeigu ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio rezultatas nurodomas kiekybine išraiška, turi būti nurodyti mato vienetai;
6) asmens (-ų), kuris (-ie) turi teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, vardas (-ai) arba pirmoji (-osios) vardo (-ų) raidė (-ės), pavardė (-ės), parašas (-ai) ir pareigos;

3.2.teisės aktų nustatytais dokumentais, patvirtinančiais prekių arba paslaugų įsigijimą, jeigu prekės arba paslaugos, naudojamos reklamai, įgytos iš kitų ūkio subjektų;

3.3.kai reklaminių renginių metu įteikiami piniginiai prizai:

3.3.1. kasos išlaidų orderiu, kai piniginiai prizai išmokami iš kasos;

3.3.2. pagal atskaitingo asmens pateiktus dokumentus, kai piniginius prizus įteikia vieneto atskaitingas asmuo reklaminio žaidimo metu;

3.3.3. pagal piniginių prizų išmokėjimą patvirtinančius banko dokumentus, kai piniginiai prizai pervedami į laimėjusio asmens sąskaitą iš vieneto sąskaitos banke.

3.4. 3.2 ir 3.3 papunkčiuose nurodytais atvejais reklamos sąnaudoms, priskiriamoms ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, pagrįsti surašomi laisvos formos aktai, patvirtinti vieneto vadovo arba jo įgalioto asmens ir vyriausiojo finansininko arba jo įgalioto asmens, kuriuose nurodoma, kiek ir kokių reklamos sąnaudų patirta, neįskaitant tų atvejų, kai ūkinės operacijos esmė yra aiški iš vienetui pateiktų sąskaitų (pvz., kai sumokama už reklamą spaudoje, televizijoje, radijuje, įsigyjami reklaminiai skydai ir pan.).

3.5. 3.3.1 ir 3.3.2 papunkčiuose nurodytais atvejais, kai prizai išmokami grynais pinigais, jų vertė pripažįstama ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais tuo atveju, jeigu išmokėjimas atliekamas vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179 patvirtintomis Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklėmis.

2. Reprezentacinės sąnaudos - vieneto lėšos, kurias jis skiria naujiems verslo ryšiams su kitais vienetais arba fiziniais asmenimis, išskyrus vieneto darbuotojus, akcininkus, savininkus bei kontroliuojamuosius ar kontroliuojančius vienetus ar kontroliuojančius nuolatinius gyventojus, užmegzti arba esamiems pagerinti. Reprezentacinės sąnaudos patiriamos konkrečių asmenų naudai.

1. Reprezentacijos paskirtis yra reprezentuoti, t.y. pristatyti vienetą (teikiamas paslaugas ir/ar prekes). Reprezentacijos sąvoką atitinka tokie vieneto organizuojami renginiai, kurie reprezentuoja vienetą, informuoja apie vieneto veiklos pobūdį, informuoja apie jo prekes ar paslaugas (apibūdina jų pobūdį, kokybę, galimybes), taip pat planuojamą veiklą, naujas prekes ir paslaugas arba reprezentuoja Lietuvą. Reprezentacijos sąvoką taip pat atitinka vieneto organizuojami renginiai, kurie reprezentuoja vieneto įsisteigimo ar veiklos per struktūrinį padalinį valstybę.

Kultūros ar sporto renginiai, kuriuos lanko vieneto darbuotojai kartu su verslo klientais, atitinka reprezentacijos sąvoką, jei tokių renginių metu siekiami reprezentacijai įprasti tikslai ir vienetas gali tai pagrįsti.

2. Reprezentacines sąnaudas vienetai patiria, siekdami užmegzti naujus ryšius su potencialiais klientais, investuotojais, verslo partneriais, taip pat stiprinti ryšius su esamais klientais (verslo partneriais), tiek kitais vienetais, tiek fiziniais asmenimis (išskyrus savo darbuotojus, akcininkus, savininkus bei kontroliuojamus ar kontroliuojančius vienetus ar kontroliuojančius nuolatinius gyventojus).

3. Prie reprezentacinių sąnaudų priskiriamos fizinių asmenų, kurie atstovauja juridinius asmenis, arba asmenis, kurie verčiasi ūkine - komercine veikla neįregistravę vieneto (įsigijusių verslo liudijimus nuolatinių gyventojų) (toliau - konkretūs asmenys), kelionės, apgyvendinimo, vaišinimo (pobūvių, banketų), kultūros renginių lankymo, jiems teiktinų suvenyrų pirkimo (gamybos) ir kitos (neįskaitant 22 straipsnio 5 dalyje nurodytųjų) sąnaudos.

4. Vieneto patirtos reprezentacinės sąnaudos priskiriamos prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, per mokestinį laikotarpį patirtų reprezentacinių sąnaudų sumai taikomi ribojimai, nustatyti šio straipsnio 3, 4 ir 5 dalyse.

Pavyzdžiai

1. Vienetas surengė renginį verslo klientams, kuris susideda iš formaliosios dalies (konferencija, skaitomi pranešimai) ir neformaliosios dalies (koncertas, vakarienė). Vienetas, organizuodamas šį renginį, patyrė tokias išlaidas: konferencijų salės nuoma, įrangos nuoma, techninis aptarnavimas, lektorių samdymas, užmokestis koncertuojantiems asmenims, grupėms, maitinimo išlaidos, nakvynės išlaidos (atvykusiems iš kitų miestų klientams).

Renginyje dalyvavo 20 vieneto darbuotojų ir 50 verslo klientų. Renginio metu reprezentuojamas vienetas, jo prekės/paslaugos, todėl šis renginys laikomas reprezentaciniu. Tokio renginio organizavimo išlaidos laikomos reprezentacinėms sąnaudoms ir yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

2. Vieneto centrinė būstinė yra Vilniaus mieste. Vienetas surengė seminarą verslo klientams Klaipėdoje. Renginyje dalyvavo 15 vieneto darbuotojų ir 45 verslo klientai. Renginio metu reprezentuojamas vienetas, jo prekės/paslaugos, todėl šis renginys laikomas reprezentaciniu. Tokio renginio organizavimo išlaidos, tame tarpe nakvynės išlaidos iš kitų miestų atvykusiems klientams, laikomos reprezentacinėmis sąnaudomis ir yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Darbuotojų vykimas į renginį įformintas komandiruotės įsakymu. Darbuotojų kelionės išlaidos laikomos komandiruotės sąnaudomis.

3. Vienetas surengė renginį verslo klientams (pramoginė programa, vakarienė). Rengdamas šį renginį vienetas patyrė išlaidas: patalpų nuomos, aptarnavimo, užmokestis už pramoginę programą, maitinimo, nakvynės išlaidos (atvykusiems iš kitų miestų klientams). Renginio metu pristatomas vienetas, jo prekės. Renginio organizavimo išlaidos gali būti laikomos reprezentacinėmis išlaidomis.

4. Vienetas organizavo sporto renginį verslo klientams. Rengdamas šį renginį vienetas patyrė išlaidas: sportinio inventoriaus nuoma, sportinė apranga su vieneto simbolika, maitinimo, nakvynės išlaidos (atvykusiems iš kitų miestų klientams). Renginio metu taip pat buvo pristatomi vieneto veikla, vieneto prekės. Renginio organizavimo išlaidos gali būti laikomos reprezentacinėmis išlaidomis.

5. Vienetas nuomoja ložę pramogų ir sporto arenoje. Jei ložė skirta esamiems ir potencialiems klientams ir renginių lankymas organizuojamas kaip sudėtinė vieneto rengiamų susitikimų su klientais, kurių metu siekiami tikslai, įprasti reprezentacijai (aptariamos verslo galimybės, pristatoma vieneto

veikla, jo teikiamos paslaugos), dalis, tai ložės nuomos išlaidos gali būti laikomos reprezentacinėmis išlaidomis.

6. Vienetas organizavo susitikimą su klientais, kurio metu buvo aptariamos verslo galimybės, pristatoma vieneto veikla, jo teikiamos paslaugos. Vienetas taip pat nupirko bilietus į kultūrinį ar sporto renginį (pvz., spektaklį, koncertą, sporto varžybas), į kurį verslo klientai kartu su vieneto darbuotojais ėjo minėto vieneto organizuoto susitikimo metu. Tokios bilietų į kultūrinį ar sporto renginį išlaidos gali būti priskiriamos reprezentacinėms išlaidoms.

7. Vieneto direktorius pakvietė verslo klientą vakarieniauti. Vakarienės metu buvo aptariamos verslo galimybės, pristatoma vieneto veikla, jo teikiamos paslaugos. Patirtos maitinimo išlaidos gali būti laikomos reprezentacinėmis išlaidomis.

4^1. Reprezentacinės sąnaudos pripažįstamos ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais tik tuo atveju, jeigu jos patiriamos šios dalies komentaro 2 punkte nurodytų, su vieneto veikla susijusių ar susietinų konkrečių asmenų naudai, t.y. esamų ar potencialių vieneto produkcijos ar paslaugų pirkėjų, investuotojų ir kitų asmenų, turinčių arba galinčių turėti įtakos užmezgant naujus ir plėtojant esamus verslo ryšius, naudai.

5. Vieneto patirtos išlaidos, atitinkančios kai kuriuos reprezentacijos sąnaudas apibrėžiančius kriterijus, tačiau iš esmės neatitinkančios reprezentacijos sąvokos, nelaikomos reprezentacinėmis sąnaudomis, todėl priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdžiai

1. Vienetas surengė pobūvį, kuriame dalyvavo 20 vienetui atstovaujančių asmenų ir 1 verslo klientas. Renginio tikslas yra vieneto darbuotojų šventė, jo metu nebuvo reprezentuojamas nei vienetas, nei jo veikla. Tokio pobūvio išlaidų suma nelaikoma reprezentacinėmis sąnaudomis ir yra priskiriama neleidžiamiems atskaitymams (išskyrus atvejus, kai tokios išlaidos yra GPM objektas (žr. PMĮ 17 straipsnio 1 dalies komentarą) arba atitinka PMĮ 26 straipsnio 2 dalyje nustatytus kriterijus (žr. PMĮ 26 straipsnio 2 dalies komentarą)).

5.1 Konkretiems asmenims atminimui įteikiamų daiktų (suvenyrų, knygų ir pan.) įsigijimo išlaidos gali būti laikomos reprezentacinėmis sąnaudomis, kurios priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, tuo atveju, jei minėtieji daiktai yra reprezentatyvūs (pvz., ant tų daiktų gali būti vieneto simbolis, pavadinimas, prekinis ženklas arba tai gali būti knyga apie Lietuvą, paveikslas apie Lietuvą). Taip pat tai gali būti smulkios verslo dovanos, pvz.: parkeriai, kanceliarinės prekės, gėlių puokštės, dovanų kuponai**,** saldumynai, valgomų dovanų rinkiniai, alkoholiniai gėrimai. Tokių daiktų išlaidos gali būti priskiriamos reprezentacinėms išlaidoms ir tais atvejais kai neorganizuojamas reprezentacinis renginys.

(PMĮ 22 straipsnio 2 d. 5.1 papunkčio komentaro 1 pastraipa papildyta pagal VMI prie FM 2025-01-22 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-288)

Tačiau tai negali būti butai, automobiliai, buitinė technika, kompiuterinė technika, didelės vertės dovanos, laisvalaikio ir sporto inventorius (pvz.: slidinėjimo įranga) ir panašūs daiktai, nes tokių daiktų įteikimas iš esmės neatitinka reprezentacijos sąvokos ir laikytinas dovanomis, kurios pagal įstatymo 31 straipsnio 1 dalies 9 punktą pripažįstamos neleidžiamais atskaitymais.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas svarbiems klientams įteikė knygas apie Lietuvą. Atskiras reprezentacinis renginys nebuvo organizuojamas. Tokių knygų išlaidos gali būti priskiriamos reprezentacinėms išlaidoms.

2. Užsienio vieneto nuolatinė buveinė organizuoja renginį, kurio metu įteikiama knyga apie tą užsienio valstybę. Tokiu atveju laikoma, kad buvo patirtos reprezentacinės sąnaudos, kurios gali būti priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

2. Vienetas konkrečiam asmeniui nemokamai perdavė automobilį (perdavimo akte nurodė, kad siekiama užmegzti glaudesnius ryšius). Šiuo atveju tokio turto perdavimas iš esmės neatitinka reprezentacijos sąvokos, todėl automobilio vertė negali būti laikoma reprezentacinėmis sąnaudomis, o priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

3. Vienetas organizavo kelionę į Nepalą savo klientams. Į kelionės programą įėjo ir apmokymai. Į kelionę vyko vieneto atstovas. Kelionė turėjo labiau pažintinės/poilsinės kelionės požymių, mokymų metu buvo dėstomi bendrojo pobūdžio dalykai, nesusiję su vieneto vykdoma veikla. Vieneto veikla nėra kelionių organizavimas. Todėl tokia kelionė neatitinka reprezentacijai keliamų tikslų ir su šios kelionės organizavimu susijusios išlaidos negali būti priskiriamos reprezentacinėms išlaidoms.

4. Vienetas konkrečiam asmeniui įteikė kelionę į Indiją. Kelionė yra pažintinio/ poilsinio pobūdžio todėl ji negali būti laikoma reprezentacine. Vieneto veikla nėra kelionių organizavimas. Tokios kelionės išlaidos negali būti priskiriamos reprezentacinėms išlaidoms.

5. Vienetas įsigijo bilietus į koncertą užsienyje. Bilietai įteikti verslo klientams. Vienetas taip pat apmoka klientų kelionės, nakvynės išlaidas. Koncertas nereprezentavo nei vieneto, nei vieneto įsisteigimo ar veiklos per struktūrinį padalinį valstybės, tokia kelionė buvo labiau pramoginio/poilsinio pobūdžio, todėl šios kelionės organizavimo ir bilietų įsigijimo išlaidos negali būti priskiriamos reprezentacinėms išlaidoms.

6. Vienetas vykdo kelionių organizavimo veiklą. Vienetas potencialiems klientams dovanojo keliones į Turkiją. Kartu su potencialiais klientais vyko vieneto darbuotojas. Vieneto darbuotojas į kelionę siunčiamas komandiruotės įsakymu. Kelionės metu vieneto darbuotojas teikė informaciją apie vienetą, jo veiklą, organizuojamas keliones. Tokios vieneto dovanos potencialiems klientams laikomos reprezentacinėmis, ir kelionių išlaidos gali būti priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Tuo tarpu vieneto darbuotojo kelionės išlaidos priskiriamos komandiruotės išlaidomis.

5.2. Reprezentacinėms sąnaudoms nepriskiriamos lėšos, skirtos verslo ryšiams su darbuotojais, akcininkais, savininkais, kontroliuojančiais bei kontroliuojamaisiais vienetais ir kontroliuojančiais nuolatiniais gyventojais užmegzti ar pagerinti.

Pavyzdys

UAB X ir UAB Y yra UAB Z akcininkės, 2002 metų gruodžio 31 d. turėsiančios po 50 proc. šio vieneto akcijų. 2002 metais UAB Z organizavo reprezentacinį renginį, į kurį pakvietė UAB X ir UAB Y vadovus. Kadangi tokio renginio išlaidos buvo patirtos kontroliuojančius asmenis atstovaujančių konkrečių asmenų naudai, tai šios išlaidos laikomos neleidžiamais atskaitymais.

Tačiau kai reprezentaciniuose renginiuose, *kurių tikslas užmegzti naujus arba pagerinti esamus verslo ryšius su konkrečiais asmenimis*, dalyvauja vieneto darbuotojai, akcininkai, savininkai, kontroliuojamus ar kontroliuojančius vienetus atstovaujantys asmenys ar kontroliuojantys nuolatiniai ar nenuolatiniai gyventojai**,** jiems tenkanti reprezentacinių sąnaudų dalis nėra skaičiuojama, o visa reprezentacinių sąnaudų suma (tame tarpe vieneto darbuotojams, akcininkams, savininkams, kontroliuojamus ar kontroliuojančius vienetus atstovaujantiems asmenims ar kontroliuojantiems nuolatiniams ar nenuolatiniams gyventojams tenkanti) priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Vieneto darbuotojai ar kiti vienetą atstovaujantys asmenys, dalyvaudami reprezentaciniuose renginiuose, vykdo savo darbines ar kitas su dalyvavimu vieneto veikloje susijusias

funkcijas, todėl renginio metu jų gaunama nauda, t.y. jiems tenkanti reprezentacinių sąnaudų dalis (pvz. renginio bilietų įsigijimo kaina) nelaikoma šių asmenų pajamomis natūra.

(Pakeista VMI prie FM 2012-06-12 raštu Nr. (18.10-31-1)-R-5081)

3. Iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų reprezentacinių sąnaudų ir tokių atskaitomų sąnaudų suma negali viršyti 2 procentų vieneto pajamų per mokestinį laikotarpį. *(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23), taikoma apskaičiuojant 2018 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

1. Iš pajamų vienetas gali atskaityti ne daugiau kaip 50 proc. patirtų reprezentacinių sąnaudų ir tokių atskaitomų sąnaudų suma negali viršyti 2 procentų vieneto visų pajamų (apmokestinamųjų ir neapmokestinamųjų) per mokestinį laikotarpį. Per mokestinį laikotarpį vieneto patirtų reprezentacijos sąnaudų dalis, viršijanti leistiną 50 proc. dydį ir 2 procentus vieneto pajamų, laikoma neleidžiamais atskaitymais.

Iš pajamų leistina atskaityti reprezentacinių sąnaudų norma – (2 proc. pajamų) yra apskaičiuojama nuo metų pradžios didėjimo tvarka.

Pavyzdys

Vieneto 2018 m. mokestinio laikotarpio pajamos 23 000 Eur. Vienetas vasario mėnesį surengė reprezentacinį pobūvį, į kurį pakvietė konkrečius vieneto produkcijos pirkėjus. Šiam pobūviui surengti išleista 600 Eur. Visa ši suma laikoma reprezentacinėmis sąnaudomis. Iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų reprezentacinių sąnaudų, t. y. 300 Eur.

Liepos mėnesį vienetas vėl surengė reprezentacinį pobūvį, kuriam surengti išleido 400 Eur. Visa ši suma laikoma reprezentacinėmis sąnaudomis. Iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 procentų reprezentacinių sąnaudų, t. y. 200 Eur. Iš viso per mokestinį laikotarpį patirta 500 Eur (300 Eur + 200 Eur) atskaitytinų reprezentacinių sąnaudų.

Kadangi faktiškai atskaitomų reprezentacinių sąnaudų suma negali viršyti 2 procentų vieneto pajamų per mokestinį laikotarpį, t. y. 460 Eur (23 000 Eur x 2 proc.), todėl šią sumą viršijančios reprezentacinės sąnaudos 40 Eur (500 Eur – 460 Eur) taip pat priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. Iš viso neleidžiamiems atskaitymams priskiriama 540 Eur (500 Eur + 40 Eur) patirtų reprezentacinių sąnaudų.

2. Reprezentacinės sąnaudos priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams tuo atveju, jeigu jos pagrįstos dokumentais, kurie privalo turėti finansinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nustatytą privalomą finansinės apskaitos dokumentų informaciją:

2.1. jeigu vienetas reprezentacijai naudoja savo paties produkciją ar teikiamas paslaugas laisvos formos dokumentais~~,~~:

- iki 2022 m. balandžio 30 d. turinčiais visus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnio 1 dalyje privalomuosius rekvizitus

- nuo 2022 m. gegužės 1 d. dokumentais, turinčiais Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 7 straipsnyje nustatytą apskaitos dokumentams privalomą informaciją.

2.2.teisės aktų nustatytais dokumentais, patvirtinančiais prekių arba paslaugų įsigijimą, jeigu prekės arba paslaugos, naudojamos reprezentacijai, įgytos iš kitų ūkio subjektų;

2.3. 2.1 ir 2.2. punkte nurodytais atvejais reprezentacinėms sąnaudoms, priskiriamoms ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, pagrįsti surašomi laisvos formos aktai, patvirtinti —

iki 2022 m. balandžio 30 d. vieneto vadovo arba jo įgalioto asmens ir vyriausiojo finansininko arba jo įgalioto asmens parašais, nuo 2022 m. gegužės 1 d. vieneto vadovo arba jo įgalioto asmens ir vyriausiojo finansininko arba jo įgalioto asmens parašai nebūtini. Akte, kuriuo pagrindžiamos reprezentacinės sąnaudos, turi būti pateikta informacija, pagal kurią galima būtų nustatyti laikotarpį arba datą, turinį ir sumą. Pažymėtina tai, kad vienas iš informatyviausių šio dokumento rekvizitų yra ūkinės operacijos turinys, kuris nusako operacijos esmę. Tuo atveju, kai ūkinės operacijos esmė yra aiški iš vienetui už reprezentacinio pobūdžio paslaugas (prekes) pateiktų sąskaitų, tai reprezentacines sąnaudas pagrindžiantys minėti papildomi apskaitos dokumentai gali būti nesurašomi. Tokiu atveju reprezentacinės išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis pagal reprezentacinių paslaugų (prekių) pirkimo dokumentą, jeigu pagal vadovo nustatytą reprezentacijos išlaidų vertinimo bei įforminimo tvarką jis patvirtina, kad šios išlaidos yra reprezentacinės.”

(Pakeista pagal VMI prie FM 2022-11-09 raštą Nr. (18.10-31-1Mr) R-4543)

4. Reprezentacinėms sąnaudoms nepriskiriamos per vieneto akcininkus, pajininkus patirtos išlaidos, išskyrus atvejus, kai šie asmenys yra vieneto darbuotojai.

Komentaras

Reprezentacinėms sąnaudoms nepriskiriamos ir laikomos neleidžiamais atskaitymais konkretiems asmenims suorganizuoto reprezentacinio renginio bei konkretiems asmenims suvenyrų įteikimo išlaidos, jeigu renginyje vienetą atstovavo tame vienete nedirbantys akcininkai arba pajininkai.

5. Reprezentacinėms sąnaudoms nepriskiriamos azartinių lošimų išlaidos.

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23), taikoma apskaičiuojant 2018 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Azartinių lošimų šlaidos nepriskiriamos reprezentacinėms sąnaudoms ir laikomos neleidžiamais atskaitymais, nors jos ir atitinka reprezentacines sąnaudas apibrėžiančius kriterijus.

(Pagal VMI prie FM 2018-07-17 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-25937)

23 STRAIPSNIS. Natūralios netekties nuostoliai

1. Natūralios netekties nuostoliais laikomas natūralus prekių (žaliavų, produkcijos) sumažėjimas dėl prekių (žaliavų, produkcijos) saugojimo, perpylimo, fasavimo, vežimo, krovimo ir pardavimo, įskaitant nuostolius dėl pirkėjų užmaršumo.

Komentaras

1. Vieneto faktiškai patirti natūralios netekties nuostoliai priskiriami prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, per mokestinį laikotarpį patirtų natūralios netekties nuostolių sumai taikomas ribojimas, nustatytas šio straipsnio 2 dalyje.

2. Natūralios netekties nuostoliais laikomi nuostoliai, susidarę dėl prekių (gatavos produkcijos, žaliavų) specifinių savybių (drėgmės išgaravimo, biologinių procesų - kvėpavimo, mikroorganizmų veiklos ir pan.) t.y. dėl jų nudžiūvimo, nugaravimo, išdulkėjimo arba nubyrėjimo, sudužimo, išsilaistymo saugant, fasuojant, perpilant, vežant, kraunant, parduodant (ir dėl pirkėjų užmaršumo).

3. Pagal šios dalies nuostatas gamybos ir technologinių procesų metu susidarę produkcijos nuostoliai natūralios netekties nuostoliams nepriskiriami, t.y. tokie nuostoliai netapatinami su natūralios netekties nuostoliais ta prasme, kad jiems netaikomas šio straipsnio 2 dalyje nustatytas natūralios netekties nuostolių ribojimas (iki 1 proc. vieneto pajamų), nustatant produkcijos išeigą. Žaliavų (medžiagų), sunaudotų gaminant produkciją, įsigijimo savikaina įeina į pagamintos produkcijos savikainą. Vienetai, atsižvelgdami į gamybos proceso ypatumus, patys nusistato gaminamos produkcijos išeigos (gamybinių atliekų) normas (išskyrus tuos atvejus, kai tokie normatyvai (išeiga) nustatyti teisės aktais). Gamybos nuostoliai (pvz., brokas, žaliavų, medžiagų gedimas) nei leidžiamiems, nei ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriami. Faktiškai patirti žaliavų (medžiagų) natūralios netekties nuostoliai, susidarę ne gamybos procese (pvz., žaliavų, medžiagų saugojimo metu), priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

4. Prekių (produkcijos) trūkumas, susidaręs dėl pirkėjų užmaršumo prekių (produkcijos) pardavimo vietose (mažmeninės prekybos savitarnos salėse), gali būti priskiriamas natūralios netekties nuostoliams. Prekių (produkcijos) trūkumas, susidaręs dėl pirkėjų užmaršumo iš kitose vietose (pvz., iš parduotuvių sandėliuose ar kitose saugojimo vietose) ir dėl grobstymų, natūralios netekties nuostoliams nepriskiriamas.

5. Natūralios netekties nuostoliams nepriskiriami dėl prekių (produkcijos) gedimo (neįskaitant uogų, daržovių, vaisių, grybų) ar broko susidarę nuostoliai. Nuostoliai, susiję su prekių nekokybiškumu ar netinkamumu vartoti dėl realizacijos terminų pasibaigimo, nelaikomi natūralios netekties nuostoliais.

Natūralios netekties nuostoliams taip pat nepriskiriami nuostoliai, patirti dėl stichinių nelaimių.

(Pakeista VMI prie FM 2008-08-27 raštu Nr. (18.9-31-1)-R-7561)

2. Iš pajamų atskaitoma faktiškai patirtų natūralios netekties nuostolių, išskyrus šviežių vaisių, uogų, grybų ir daržovių natūralios netekties nuostolius, suma, neviršijanti 1 procento vieneto pajamų. Atskaitoma faktiškai patirtų šviežių vaisių, uogų, grybų ir daržovių natūralios netekties nuostolių suma negali viršyti 3 procentų vieneto pajamų.
(KEISTA: 2008 04 10 įstatymu Nr. X-1484 (nuo 2008 04 24), taikoma apskaičiuojant 2008 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Vienetai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti tik *faktiškai* patirtų prekių (žaliavų, produkcijos) natūralios netekties nuostolių sumas.

Leidžiamiems atskaitymams priskiriamos sumos negali būti didesnės kaip:

- 3 proc. visų (t.y. ir apmokestinamų ir neapmokestinamų) pajamų, kai atskaitomi faktiškai patirti šviežių vaisių, uogų, grybų ir daržovių natūralios netekties nuostoliai;

- 1 proc. visų (t.y. ir apmokestinamų ir neapmokestinamų) pajamų, kai atskaitomi kiti faktiškai patirti natūralios netekties nuostoliai.

Vieneto faktiškai patirtos natūralios netekties nuostolių sumos, viršijančios, atitinkamai, 3 ar 1 proc. visų vieneto pajamų, yra priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Iš pajamų leistina atskaityti natūralios netekties nuostolių norma – (1 ir/arba 3 proc. pajamų) yra apskaičiuojama nuo metų pradžios didėjimo tvarka.

2. Prekių (produkcijos) natūralios netekties nuostoliai ribojamų dydžio leidžiamais atskaitymais pripažįstami tik tada, kai jie faktiškai patiriami, t.y. nustatomi kiekvienu atskiru atveju (pvz., prekybos salėje sudužo stiklainiai su konservuotais maisto produktais, suplyšo maišeliai su biriais maisto produktais, transportavimo metu prekės neteko svorio ir pan.), apskaičiuojami pagal specialias metodikas arba nustatomi jų inventorizavimo metu.

Atsargų inventorizavimas turi būti atliekamas vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymu.

Inventorizacijos atlikimo tvarkos nustatymo rekomendacijos yra patvirtintos Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022 m. kovo 31 d. parengtų Vidaus kontrolės organizavimo rekomendacijų VI skyriuje „Apskaitos registrų pagrindimo faktiniais turto ir įsipareigojimų likučiais kontrolės priemonės“.

Vienetai, atsižvelgdami į savo veiklos specifiką ir patvirtintas Inventorizacijos atlikimo tvarkos nustatymo rekomendacijas, patys nusistato inventorizacijos atlikimo tvarką.

Prekių (produkcijos) trūkumo dėl natūralios netekties nuostolių vertės suma ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama prekių trūkumą nustačius kiekvienu atskiru atveju ar inventorizavimo metu, visais atvejais šį faktą įforminus apskaitos dokumentu, kuriame turi būti pateikta informacija, pagal kurią galima būtų nustatyti laikotarpį arba datą, turinį ir sumą.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2022-11-09 raštą Nr. (18.10-31-1Mr) R-4543)

24 STRAIPSNIS. Mokesčiai

1. Iš pajamų atskaitomi Mokesčių administravimo įstatymo nustatyti mokesčiai ir kitais Lietuvos Respublikos įstatymais arba Vyriausybės nutarimais nustatytos rinkliavos bei privalomosios įmokos, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita.

1. Remiantis šia dalimi, iš pajamų atskaitomi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 13 straipsnyje nustatyti mokesčiai (išskyrus pelno mokestį, pridėtinės vertės mokestį, mokamą į biudžetą, bei įmonės sumokėtus mokesčius, kuriuos privalo mokėti gyventojai (GPM, VSD ir PSD)) bei kituose įstatymuose ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimuose nustatytos visų rūšių rinkliavos ir privalomos įmokos. Valstybės rinkliavų objektų sąrašas ir šių rinkliavų dydžiai patvirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. gruodžio 15 d. nutarimu Nr. 1458. Rinkliavos leidžiamiems atskaitymams priskiriamos pagal rinkliavų sumokėjimą patvirtinančius dokumentus.

2. Privalomomis įmokomis laikomi nustatytų konkrečių dydžių įstatymuose ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimuose nustatyti mokėjimai, nuo kurių vienetai neturi teisės atsisakyti, pvz., privalomos įvairaus pobūdžio kompensacijos, pagal Lietuvos Respublikos loterijų įstatymo 7 straipsnį pinigines ir daiktines loterijas rengiančių vienetų privalomai skiriama parama ir pan. įmokos.

3. Už prekes, kurioms taikoma laikinojo įvežimo procedūra iš dalies neapmokestinant importo muitais, už kiekvieną mėnesį arba jo dalį, kai joms buvo taikoma ši procedūra, turi būti mokami 3 proc. prekėms nustatytų importo muitų, kurie turi būti sumokėti išleidus šias prekes laisvai cirkuliuoti jų pateikimo procedūrai dieną. Kadangi laikinai įvežtoms prekėms nustatyti importo muito mokesčiai vienetams yra privalomi ir reeksportavus jie negrąžinami, tai sumokėtus importo muito mokesčius vienetai gali atskaityti iš pajamų.

Pavyzdys

Vienetas, užsiimantis krovinių vežimu, iš užsienio vieneto išsinuomojo krovininį automobilį. 2012 m. birželio mėnesį buvo įforminta automobilio laikino įvežimo muitinės procedūra. Vadovaudamasi nurodytais norminiais aktais, šį automobilį įvežęs vienetas 2012 m. liepos mėnesį į muitinės sąskaitą sumokėjo 3 proc. importo muito mokesčio sumos, kuri turėtų būti sumokėta išleidus šį automobilį ,,laisvai cirkuliuoti jo pateikimo laikinojo įvežimo procedūrai įforminti dieną“. Vienetas 2012 m. liepos mėnesį muitinėje įformino reeksporto procedūrą ir šį automobilį grąžino užsienio vienetui. Šiuos sumokėtuosius importo muito mokesčius vienetas gali atskaityti iš pajamų.

4.Visos nuo darbo užmokesčio ir joms prilygintų pajamų darbdavių mokamos socialinio draudimo įmokos, apskaičiuotos pagal Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklėse nustatytus tarifus bei tvarką, atskaitomos iš vieneto pajamų, jeigu įstatymas nenustato ko kitą (pvz., Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę Rusijoje. Lietuvos vieneto darbuotojai dirba nuolatinėje buveinėje. Lietuvos vieneto darbuotojų darbas nuolatinėje buveinėje yra susijęs su nuolatinės buveinės pajamų uždirbimu, todėl Valstybinio socialinio draudimo įmokos, mokamos nuo šių darbuotojų darbo užmokesčio negali būti priskiriamos Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 31 str. 1 d. 19 punkto nuostatas).

5. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną iš pajamų atskaitomas į biudžetą sumokėtas akcizas. Iš pajamų taip pat gali būti atimamas papildomai nuo viršnorminio kuro trūkumo į biudžetą apskaičiuotas akcizo mokestis pagal Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 9 straipsnio nuostatas.

6. Leidžiamiems atskaitymams priskiriamos aplinkos taršos įmokos mokamos padidintu tarifu.

7. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme numatyta, kad mokesčio tarifą (nuo 0,3 iki 1 proc.; nuo 2013 m. sausio 1 d. – 0,3 proc. – 3 proc.) nustato savivaldybės taryba. Leidžiamiems atskaitymams priskiriama nekilnojamojo turto mokesčio suma.

8. Įmonių, kurių veiklos pajamas sudaro elektros energijos gamyba ir kurios pagal Lietuvos Respublikos įstatymo „Dėl Reglamento (ES) 2022/1854 įgyvendinimo“ nuostatas yra laikomos pajamų perviršio mokėjimo subjektu (mokėtoju), lėšų administratoriui pervesta pajamų perviršio suma, apskaičiuota pagal Rinkos pajamų nustatymo ir pajamų perviršio skaičiavimo metodiką (patvirtinta Valstybinės energetikos reguliavimo tarybos 2022 m. gruodžio 30 d. nutarimu Nr. O3E-1811), priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

9. Pagal Lietuvos Respublikos laikinojo solidarumo įnašo įstatymą sumokėtas laikinojo solidarumo įnašas, priskiriamas šio įnašo mokėtojų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams (įnašą moka pagal Bankų įstatymą Lietuvos Respublikoje įsteigti ir veikiantys bankai, Europos Sąjungos valstybėse narėse ir Europos ekonominės erdvės valstybėse narėse licencijuotų bankų ir užsienio bankų filialai, pagal Centrinių kredito unijų įstatymą veikiančių centrinių kredito unijų finansinės grupės). Šį įnašą mokančių pagal Centrinių kredito unijų įstatymą veikiančių centrinių kredito unijų finansinės grupės narių ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama grupės lygmenyje konkrečiam grupės nariui priskirta ir jo sumokėta įnašo dalis.

(PMĮ 24 str. 1 d. papildyta 8 ir 9 punktais pagal VMI prie FM 2023-06-27 raštą Nr. (18.10-31-1Mr) R-2547)

2. Iš pajamų atskaitomos tik tos pirkimo ir importo pridėtinės vertės mokesčio sumos, kurios neatskaitomos pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo **nuostatas, ir tik tais atvejais, kai šios sumos apskaičiuotos nuo šiame Įstatyme nustatytų leidžiamų atskaitymų.**
(KEISTA: 2012 12 20 įstatymu Nr. XII-79 (nuo 2012 12 29))

1. Pagal šią dalį iš pajamų galima atskaityti tik tas prekių (paslaugų) pirkimo ir importo PVM sumas, kurios atitinka du kriterijus:

– šios sumos yra neatskaitomos pagal Lietuvos Respublikos **pridėtinės vertės mokesčio įstatymo** (toliau – PVM įstatymas) nuostatas;

– šios sumos apskaičiuotos nuo **PMĮ** nustatytų leidžiamų (įskaitant ribojamų dydžių) atskaitymų. Pirkimo ir importo PVM sumos, kurios apskaičiuotos nuo **PMĮ 31** straipsnyje nustatytų neleidžiamų atskaitymų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomos.

1^1. Iš pajamų gali būti atskaitoma pagal PVM įstatymą neatskaityta lengvojo automobilio pirkimo ar importo PVM suma, apskaičiuota tik nuo lengvojo automobilio įsigijimo kainos (jos dalies) ir / ar nuomos kainos (jos dalies) , neviršijančios PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytų lengvojo automobilio įsigijimo kainos ribojimų, susijusių su išmetamo CO_2 kiekiu. PVM suma iš pajamų atskaitoma tą mokestinį laikotarpį, kurį yra patirtos lengvojo automobilio įsigijimo ir / ar nuomos išlaidos. Nuo PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytą ribojančią sumą viršijančios lengvojo automobilio įsigijimo kainos dalies apskaičiuota pirkimo PVM suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitoma.

Pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Vienetas 2025 m. sausio mėn. už 108 900 Eur įsigijo lengvąjį automobilį ir tą patį mėnesį pradėjo jį naudoti. Automobilio kaina be PVM yra 90 000 Eur, o pirkimo PVM suma – 18 900 Eur. Pagal PVM įstatymo 62 straipsnio nuostatas, šio automobilio pirkimo PVM neatskaitomas.

Įsigyjamo automobilio išmetamas CO_2 kiekis, nurodytas automobilio registracijos liudijime, yra 127 g/km, todėl pagal PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytą taršos grupę, iš pajamų gali būti atskaitoma ne daugiau kaip 50 000 Eur automobilio įsigijimo išlaidų (išmetamas CO_2 kiekis patenka į nustatytą intervalą 1–130 g/km).

Atsižvelgiant į šio automobilio įsigijimo kainos ribojančią sumą, - 50 000 Eur, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais vieneto pajamos gali būti mažinamos tik 50 000 Eur šio automobilio įsigijimo kainos dalimi, kuri pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį. Atitinkamai nuo šios automobilio įsigijimo kainos dalies apskaičiuota pirkimo PVM suma, t. y. 10 500 Eur (50 000 Eur x 21 proc.), apskaičiuojant 2025 m. mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Likusiai automobilio įsigijimo kainos daliai, - 40 000 Eur (90 000 Eur - 50 000 Eur), tenkanti pirkimo PVM suma, t. y. 8 400 Eur (40 000 Eur x 21 proc.), apskaičiuojant 2025 m. mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

(PMĮ 24 straipsnio 2 d. komentaras papildytas 1^1 punktu pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-249)

2. Pagal PVM įstatymo nuostatas neatskaitomos pirkimo ir importo PVM sumos iš pajamų atskaitomos tą patį mokestinį laikotarpį, kurį šis pirkimo arba importo PVM apskaičiuotas, neatsižvelgiant į tai, kad sumos, nuo kurių šis mokestis apskaičiuotas, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams bus priskirtos vėlesnį (-iais) mokestinį (-iais) laikotarpį (-iais).

Tačiau, jeigu dėl kokių nors priežasčių suma (arba jos dalis), nuo kurios apskaičiuotas ir iš pajamų atskaitytas pirkimo ir importo PVM, nebus priskirta ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, tai tą mokestinį laikotarpį, kurį šis faktas bus nustatytas, ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų suma turės būti mažinama leidžiamiems atskaitymams nepriskirtai sumai tenkančia pirkimo ar importo PVM suma.

Pavyzdžiai

1. UAB X, užsiimanti gamybine veikla, 2017 m. rugpjūčio 20 d. už 121000 EUR įsigijo naują lengvąjį automobilį ir tą patį mėnesį pradėjo jį naudoti. Automobilio kaina be PVM yra 100 000 EUR, o pirkimo PVM suma – 21 000EUR. Remiantis PVM įstatymo 62 straipsniu, šio automobilio pirkimo PVM vienetas atskaityti negali. Vienetas šią automobilio pirkimo PVM sumą ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tuomet, kai šios sąnaudos faktiškai patiriamos (t.y. 2017 m. rugpjūčio mėnesį).

Vadovaujantis **PMĮ** 1 priedėliu, šio lengvojo automobilio nusidėvėjimas bus skaičiuojamas taikant 6 metų (72 mėn.) nusidėvėjimo normatyvą. Vienetas pasirinko tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą, **PMĮ 18** str. 10 dalyje nustatytą nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios būdą ir nustatė 1 000 EUR likvidacinę vertę.

Kadangi automobilis įsigytas ir pradėtas naudoti rugpjūčio mėnesį, jo nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo rugsėjo 1 dienos. Vadinasi, 2017 m. automobilis bus naudojamas 4 mėnesius. Apskaičiuojant 2017 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų bus priskirta 5 500 EUR[(100 000 EUR – 1000 EUR) : 72 mėn. x 4 mėn.] šio turto nusidėvėjimo suma, ir visa šio automobilio pirkimo PVM suma, t.y. 21 000 EUR.

2018 metų lapkričio mėnesį, įvykus avarijai, automobilis nurašomas. Apskaičiuojant 2018 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų bus priskirta 15 125 EUR [(100 000 EUR – 1000 EUR) : 72 mėn. x 11 mėn.] šio automobilio nusidėvėjimo suma. Vadinasi, vienetas 2017 ir 2018 metais ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirs 20 625 EUR (5 500 EUR + 15 125 EUR) šio automobilio nusidėvėjimo sumą. Šiai sumai proporcingai tenka 4 331 EUR (20 625 EUR x 21 000 EUR : 100 000 EUR) dydžio nuo automobilio kainos apskaičiuotos PVM sumos dalis. Todėl kita nuo automobilio kainos apskaičiuotos pirkimo PVM sumos dalimi, t.y. 16 669 EUR (21 000 EUR – 4 331 EUR) suma, turi būti mažinama 2018 metų ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų suma.

2. UAB X, kuri nėra PVM mokėtoja, 2017 metų gruodžio mėnesį iš UAB Y, kuri yra PVM mokėtoja, įsigijo šaldytų žuvies produktų, už kuriuos sumokėjo 60 500 EUR. Iš šios sumos 50 000 EUR yra prekių įsigijimo kaina, o 10 500 EUR yra PVM. UAB X tą patį (t.y. gruodžio) mėnesį pardavė dalį šių prekių. Parduotų prekių įsigijimo kaina – 5 000 EUR. UAB X, apskaičiuodama 2017 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti parduotų prekių įsigijimo kainą (5 000 EUR) ir visą nuo visų prekių įsigijimo kainos apskaičiuotą pirkimo PVM sumą (10 500 EUR).

Likusią dalį prekių UAB X planavo parduoti 2018 metais, tačiau, 2018 m. lapkričio mėnesį sugedus šaldytuvams, dalis likusių žuvies produktų sugedo. Sugedusių prekių įsigijimo kaina – 10 000 EUR. Vadinasi, ši suma (sugedusių prekių įsigijimo kaina) nebus priskirta leidžiamiems atskaitymams, todėl vienetas, šiai sumai tenkančia pirkimo PVM suma, t.y. 2 100 EUR (10 000 EUR x 21 proc.), turi sumažinti 2018 metų ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų sumą.

3. Leidžiamiems atskaitymams gali būti priskirtos tik pardavimo PVM sumos, apskaičiuotos nuo leidžiamų (įskaitant ribojamų dydžių) atskaitymų. Tuo atveju, kai vienetas apskaičiuoja pardavimo PVM nuo neleidžiamų atskaitymų, tokios pardavimo PVM sumos taip pat priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. Jei vienetas apskaičiuoja pardavimo PVM nuo ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų, tai iš pajamų gali būti atskaitoma tik ta pardavimo PVM dalis, kuri apskaičiuota nuo ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų. Pavyzdžiui, tuo atveju, kai vienetas iki 2018 metų patiria reprezentacines išlaidas, 75 procentai reprezentacinių išlaidų priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Todėl tik 75 procentai priskaičiuoto pardavimo PVM sumos (kai pagal PVM įstatymo nuostatas apskaičiuojamas pardavimo PVM už reprezentaciniais tikslais įteiktas dovanas, viršijančias nedidelės vertės dovanos sumą) priskiriami ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Nuo 2018 metų PVM mokėtojas, norėdamas pasinaudoti reprezentacijai skirtų prekių

ir paslaugų pirkimo PVM atskaita, turi atsižvelgti į pasikeitusias PMĮ 22 str. 3 dalies nuostatas, pagal kurias iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 50 proc. reprezentacinių sąnaudų ir tokių atskaitomų sąnaudų suma negali viršyti 2 proc. visų vieneto pajamų per mokestinį laikotarpį.

4. Pagal PVM įstatymo 5 straipsnį už prekes, suvartotas PVM mokėtojo privatiems poreikiams tenkinti, turi būti apskaičiuojamas pardavimo PVM. Pažymime, kad tai savo esme tapatu tų prekių PVM atskaitos tikslinimui, tačiau, šiuo atveju, ne tikslinama atskaityta pirkimo PVM suma, o pirkimo PVM suma, kuri buvo atskaityta įsigyjant prekes, yra grąžinama į biudžetą, apskaičiuojant pardavimo PVM nuo prekių įsigijimo kainos. Todėl, toks apskaičiuotas pardavimo PVM savo esme prilygsta neatskaitomam pirkimo PVM, ir tokios pardavimo PVM sumos gali būti priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdys

Įmonė X perka segtuvus (vieno vieneto vertė yra 60 EUR) ir pirkimo PVM įtraukia į atskaitą. Vėliau įmonė X nusprendžia segtuvus išdalinti reklaminio renginio metu. Šiuo atveju, segtuvų perdavimas pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės įstatymo nuostatas laikytinas prekių suvartojimu saviems poreikiams tenkinti (segtuvo vertė yra didesnė nei 10 EUR). Todėl įmonė X, išdalinusi segtuvus reklaminiame renginyje, nustatyta tvarka turi apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pardavimo PVM. Šis apskaičiuotas pardavimo PVM, savo esme prilygstantis neatskaitomam pirkimo PVM, priskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

5. Kai Lietuvos Respublikos **labdaros ir paramos įstatymo** nustatyta tvarka parama teikiama materialinėmis vertybėmis, kurias įsigyjant nebuvo pasinaudota PVM atskaita, sumokėtas PVM įsigyjant šias materialines vertybes negali būti priskiriamas įsigijimo kainai, tačiau, vadovaujantis **PMĮ 24** str. 2 dalies nuostatomis, sumokėto PVM sumos gali būti priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, jeigu šios sumos apskaičiuotos nuo **PMĮ** nustatytų leidžiamų atskaitymų. Vadinasi paramos teikėjas pagal **PMĮ 28** straipsnio nuostatas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali 2 kartus priskirti kaip paramą perduotų materialinių vertybių įsigijimo kainą, neviršijančią 40 proc. apmokestinamojo pelno, o pagal **PMĮ24** str. 2 dalies nuostatas – įsigyjant sumokėto PVM dalį, tenkančią ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirtai prekių kainos daliai.

Pavyzdys

Uždaroji akcinė bendrovė (toliau – bendrovė) įsigijo baldų komplektą, už kurį sumokėjo 3630 EUR (3000 EUR kaina + 630 EUR PVM). Kadangi baldų komplektas buvo numatytas perduoti kaip parama labdaros ir paramos fondui, bendrovė 630 EUR PVM sumos neįtraukė į PVM atskaitą. Suteikus paramą, bendrovė gali 2 kartus priskirti kaip paramą perduoto baldų komplekto įsigijimo kainą (3000 EUR), neviršijančią **PMĮ 28** str. 2 dalyje nustatyto apribojimo. Tuo tarpu įsigyjant baldų komplektą sumokėtas PVM (630 EUR), atskaitomas pagal **PMĮ 24** str. 2 dalies nuostatas.

6. PVM įstatymo 64 str. 9 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos neatskaitomos **Mokesčių administravimo įstatymo** (toliau – **MAĮ**) pagrindais, neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaitos faktūros atitinka visus PVM įstatymo 64 straipsnyje nustatytus reikalavimus. Jeigu mokestinio patikrinimo metu nustatoma, kad mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, mokesčių administratorius sumažina PVM atskaitą tokio sandorio metu sumokėta PVM suma. Kadangi PVM negali būti atskaitomas **MAĮ** pagrindais, neatskaityta PVM suma ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriama.

Pavyzdys

Vienetas A parduoda ilgalaikį turtą vienetui B, išrašydamas PVM sąskaitą faktūrą, ir išskirdamas joje PVM sumą, tačiau šio mokėtino PVM į biudžetą nesumoka. Vienetas B apmoka PVM sąskaitą – faktūrą ir pirkimo PVM įtraukia į atskaitą. Įsigytas turtas naudojamas vieneto B ūkinėje komercinėje veikloje. Mokestinio tyrimo metu nustatoma, kad vienetas A ir vienetas B yra susiję asmenys ir vienetas B žinojo, kad vienetas A nesumokės pardavimo PVM į biudžetą, todėl, vadovaujantis **MAĮ 69** straipsnio nuostatomis, vieneto B PVM atskaita sumažinama už įsigytą ilgalaikį turtą sumokėta PVM suma, nes patikrinimo metu nustatoma, kad susiję vienetai A ir B įformindami ilgalaikio turto pirkimo – pardavimo sandorį siekė mokestinės naudos.

Atsižvelgiant į tai, kad ilgalaikio turto pirkimo PVM negali būti atskaitoma **MAĮ** nustatytais pagrindais, neatskaityta PVM suma negali būti priskirta leidžiamiems atskaitymams pagal **PMĮ 24** straipsnio nuostatas.

7. Šios dalies komentare taip pat aptariami užsienio valstybėse sumokėto PVM priskyrimo leidžiamiems atskaitymams klausimai.

ES šalys.

7.1. Lietuvos Respublikos apmokestinamieji vienetai turi teisę daugelyje užsienio valstybių susigrąžinti PVM, sumokėtą už prekes ar paslaugas, įsigytas toje užsienio valstybėje. Bendra PVM susigrąžinimo taisyklė yra ta, kad PVM grąžinimo laikotarpiu Lietuvos apmokestinamieji vienetai neturi būti registruoti PVM mokėtojais toje užsienio valstybėje (ar jiems neturi būti atsiradusi prievolė įsiregistruoti PVM mokėtojais toje valstybėje), neturi vykdyti veiklos, kuri yra PVM objektas toje valstybėje, ir užsienio valstybėje įsigytos prekės ar paslaugos turi būti skirtos tik jų ekonominei veiklai vykdyti. Tačiau yra ir išimtys, kada Lietuvos apmokestinamieji vienetai nors ir vykdė tam tikrą veiklą užsienio valstybėje, bet jiems vis tiek yra suteikta teisė prašyti susigrąžinti PVM. Prievolė įsiregistruoti PVM mokėtoju Europos Sąjungos valstybėse narėse (toliau – ES valstybės) tam tikrais atvejais gali būti nustatoma kiekvienos valstybės nustatyta tvarka, todėl tose šalyse veiklą vykdantys vienetai dėl minėtos prievolės atsiradimo paaiškinimo turėtų kreiptis į atitinkamos šalies mokesčių administratorių.

7.2. Lietuvos apmokestinamieji vienetai teisę susigrąžinti ES valstybėse sumokėtą PVM turi pagal 2008 m. vasario 12 d. Direktyvą 2008/9/EB, nustatančią Direktyvoje 2006/112/EB grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje, o yra įsisteigę kitoje ES valstybėje, išsamias taisykles. Remiantis šiomis direktyvos nuostatomis, Lietuvos apmokestinamieji vienetai turi teisę prašyti grąžinti PVM, sumokėtą bet kurioje ES valstybėje.

Informacija apie PVM grąžinimo direktyvos įgyvendinimą ES valstybėse galima rasti VMI prie FM interneto svetainėje skelbiamame Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo komentare.

7.3. Lietuvos apmokestinamieji vienetai taip pat turi galimybę susigrąžinti PVM ir kai kuriose ES valstybėms nepriklausančiose šalyse. Šiose valstybėse sumokėtas PVM taikant abipusiškumo principą grąžinamas pagal kiekvienos valstybės nustatytą tvarką, todėl tose šalyse veiklą vykdantys vienetai dėl sumokėto PVM grąžinimo tvarkos paaiškinimo turėtų kreiptis į atitinkamos šalies mokesčių administratorių. Atkreipiame dėmesį į tai, kad užsienio valstybių, kuriose Lietuvos apmokestinamieji asmenys gali susigrąžinti sumokėtą PVM, nėra baigtinis.

1 pavyzdys

Lietuvos įmonė 2018 m. kitos ES valstybės įmonei L (PVM mokėtojai) tiekia įrengimus, kurie surenkami (instaliuojami) toje kitoje valstybėje narėje. Lietuvos įmonė toje kitoje ES valstybėje įsigyja prekes ir paslaugas, susijusias su įmonei L tiekiamų įrengimų instaliavimu. Pagal kitos ES valstybės teisės aktus prievolė apskaičiuoti bei sumokėti PVM už Lietuvos įmonės tiekiamus ir instaliuojamus

kitoje ES valstybėje įrengimus kyla šių įrengimų pirkėjui ir todėl prievolės registruotis PVM mokėtoju toje kitoje ES valstybėje Lietuvos įmonei neatsirado. Už Lietuvos įmonės įsigytas prekes ir paslaugas (susijusias su įrengimų instaliavimu) kitoje ES valstybėje sumokėtas PVM nepriskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, nes Lietuvos įmonė turi teisę pateikti prašymą grąžinti šį PVM, sumokėtą kitoje valstybėje.

2 pavyzdys

Lietuvos įmonė, užsiimanti prekių vežimo veikla bei teikianti transporto priemonių remonto paslaugas, 2018 m. teikia paslaugas kitos ES valstybės įmonei. Lietuvos įmonė patiria kuro pirkimo išlaidų kitoje ES valstybėje, kurios yra susijusios su Lietuvos įmonės vykdoma ekonomine veikla. Pagal kitos ES valstybės teisės aktus Lietuvos įmonei neatsirado prievolė registruotis PVM mokėtoja. Už įsigytą kurą kitoje ES valstybėje sumokėtas PVM nepriskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, nes Lietuvos įmonė turi teisę pateikti prašymą grąžinti PVM, sumokėtą kitoje valstybėje.

3 pavyzdys

Lietuvos įmonė 2018 m. kitos valstybės biudžetinei įstaigai teikia pastato, kuris bus pastatytas kitoje ES valstybėje, projektavimo ir statybos darbus. Lietuvos įmonė neįsiregistruoja kitoje ES valstybėje PVM mokėtoja, nors privalo tai daryti pagal tos valstybės narės teisės aktus. Lietuvos įmonė kitoje valstybėje įsigyja prekes ir paslaugas, reikalingas projektavimo ir statybos paslaugoms suteikti. Lietuvos įmonė prarado teisę teikti prašymą grąžinti PVM, sumokėto už kitoje ES valstybėje įsigytas prekes ir paslaugas, neįsiregistravusi PVM mokėtoja kitoje ES valstybėje. Kadangi teisę teikti prašymą grąžinti PVM įmonė prarado dėl savo kaltės, kitoje ES valstybėje sumokėtas PVM nepriskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

4 pavyzdys

Lietuvos įmonė, kurios veikla yra krovinių pervežimai, Latvijos įmonės užsakymu 2018 m. gabeno krovinį į Siriją. Krovinio vežėjas įsipila degalus Turkijoje. Už Turkijoje įsigytus degalus sumokėtas PVM nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams, nes Lietuvos įmonė gali teikti prašymą grąžinti PVM, kadangi taikomas abipusiškumo principas, Lietuva ir Turkija krovinių vežėjams grąžina PVM, sumokėtą už degalus.

5 pavyzdys

Lietuvos draudimo įmonė teikia įvairias draudimo paslaugas. Viena iš bendrovės siūlomų paslaugų – techninės pagalbos kelyje suteikimas automobilio gedimo atveju bet kurioje ES valstybėje, t.y. jei asmens, įsigijusio tokio draudimo paslaugą, automobilis sugenda, draudimo bendrovė pasirūpina automobilio nutempimu į remonto įmonę, remontu, apsidraudusiam asmeniui remonto laikotarpiu yra suteikiama kita transporto priemonė.

Kitose ES valstybėse įvykus draudiminiams įvykiams, t.y. sugedus Lietuvos įmonių automobiliams, Lietuvos draudimo bendrovė, siekdama suteikti savo klientams draudimo sutartyse nurodytas paslaugas, 2018 m. įsigijo transporto priemonių nutempimo, remonto bei trumpalaikės transporto priemonių nuomos paslaugas. Lietuvos bendrovei suteiktos transporto priemonių nutempimo bei remonto paslaugos – PVM objektas Lietuvoje (PVM įstatymo 13 str. 2 dalis), tačiau už trumpalaikės transporto priemonių nuomos paslaugas PVM buvo apskaičiuotas kitoje ES valstybėje, nes transporto priemonės fiziškai perduotos kitoje ES valstybėje.

Kitoje valstybėje narėje įsigytos transporto priemonių nuomos paslaugos yra susijusios su vykdoma PVM neapmokestinama draudimo veikla, todėl Lietuvos draudimo bendrovė negali susigrąžinti PVM. Nesusigrąžinamas PVM priskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

6 pavyzdys

Lietuvoje įsteigta kelionių agentūra organizuoja turistines bei poilsines keliones į Turkiją. PVM sąskaitos faktūros už klientų apgyvendinimo paslaugas Turkijos viešbučiuose yra išrašomos kelionių agentūros vardu. Remiantis abipusiškumo principu, Turkija PVM grąžina tik vežėjams už įsigytus degalus, patirtas remonto išlaidas, įsigytas atsargines detales, taip pat prekių ir paslaugų, kurių įsigijimas yra susijęs su dalyvavimu mugėse ar parodose, pirkimo PVM. Už Lietuvos kelionių agentūros įsigytas apgyvendinimo paslaugas PVM negali būti grąžintas, todėl priskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

7 pavyzdys

Lietuvos konsultacinės įmonės darbuotojai teikia konsultacines paslaugas kitoje ES valstybėje. Buvimo kitoje ES valstybėje laikotarpiu, Lietuvos įmonės darbuotojai 15 dienų iš kitos valstybės narės įmonės A išsinuomojo lengvąjį automobilį, transporto priemonė fiziškai perduota kitoje valstybėje narėje. Kitos ES valstybės įmonė A 2018 m. išrašė PVM sąskaitą faktūrą Lietuvos konsultacinei įmonei už automobilio nuomos paslaugą apskaičiuodama PVM, kadangi suteiktos trumpalaikės transporto nuomos paslaugos šiuo atveju yra PVM objektas kitoje ES valstybėje. Lietuvos įmonė negali susigrąžinti kitoje valstybėje narėje sumokėto PVM už lengvojo automobilio nuomos paslaugą, nes pagal tos kitos valstybės narės teisės aktus PVM atskaita už lengvųjų automobilių nuomą yra negalima, todėl kitoje ES valstybėje sumokėtas PVM priskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

7.4. Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamas užsienio ES valstybės pardavėjo apskaičiuotas PVM, kai Lietuvos įmonei yra prievolė už įsigytas prekes (suteiktas paslaugas) apskaičiuoti PVM Lietuvoje.

Pavyzdys

Kitos ES valstybės įmonė A Lietuvos įmonei B, kuri yra registruota PVM mokėtoja Lietuvoje, 2018 m. patiekė statybines medžiagas, kurios buvo išgabentos iš tos kitos ES valstybės į Lietuvą. Lietuvos įmonė nenurodė tiekėjui (įmonei A) savo PVM mokėtojo kodo. Nors prekių tiekimas kitos ES valstybės (Lietuvos) PVM mokėtojui pagal PVM reglamentuojančius teisės aktus turėtų būti apmokestinamas PVM taikant 0 proc. PVM tarifą, tačiau neturėdama Lietuvos įmonės B „lietuviško“ PVM mokėtojo kodo, įmonė A išrašė Lietuvos įmonei B patiektoms PVM sąskaitą faktūrą prekėms, pritaikydama standartinį PVM tarifą, galiojantį toje ES valstybėje.

Neatsižvelgiant į tai, jog pagal PVM įstatymo nuostatas Lietuvos įmonei B yra prievolė apskaičiuoti įsigytų iš kitos ES valstybės įmonės A prekių (statybinių medžiagų) pardavimo PVM Lietuvoje, tačiau minėtos užsienio valstybės apskaičiuotas Lietuvos įmonei B PVM (nurodytas jai išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje) nepriskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, nes Lietuvos įmonė neturi teisės pateikti prašymą grąžinti sumokėtą PVM, kadangi toks tiekimas, jei Lietuvos įmonė būtų nurodžiusi savo PVM mokėtojo kodą, pagal tos kitos ES valstybės teisės aktų nuostatas būtų apmokestintas 0 proc. PVM tarifu. Tačiau Lietuvos įmonė gali kreiptis į prekių tiekėją, informuodama apie savo PVM mokėtojo kodą bei prašydama išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, ir taip susigrąžinti sumokėtą PVM.

7.5. Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama negrąžinama PVM suma, kai suma mažesnė už ES valstybės teisės aktuose nustatytą minimalią grąžinamą PVM sumą. Įmonė privalo pateikti įrodymus, pagrindžiančius negalimumą susigrąžinti užsienyje sumokėtą PVM.

1 pavyzdys

Įmonės darbuotojai komandiruočių metu užsienyje patiria išlaidas, kurių įmonės vardu išrašytuose dokumentuose išskirtas pirkimo PVM. Atskirose valstybėse įsigytų prekių (paslaugų) PVM suma mažesnė už tose valstybėse nustatytas minimalias grąžinimo sumas. Kadangi įmonė tokiais atvejais negali susigrąžinti sumokėto PVM, PVM suma priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

2 pavyzdys

Įmonė 2016–2018 m. teikia prekių vežimo paslaugas. Yra atvejų, kai įmonė įsigyja degalus užsienyje. Apskaičiuota degalų įsigijimo PVM suma viršija minimalias grąžinimo sumas, tačiau įmonė nutaria neteikti prašymų susigrąžinti PVM iš užsienio valstybių. Kadangi PVM sumos negrąžinamos ne pagal PVM įstatymo nuostatas, o įmonės sprendimu, nesusigrąžintos PVM sumos iš įmonės pajamų negali būti atskaitomos.

7.6. Kitos šalys.

Jeigu Lietuvos Respublikos apmokestinamasis vienetas prekes (paslaugas) įsigyja ne ES valstybėse (ar šios dalies komentaro 7.3. punkte nenurodytose valstybėse), kurių teisės aktai nenumato teisės susigrąžinti PVM (arba PVM nesusigrąžinamas, nors Lietuvos Respublikos apmokestinamasis vienetas išnaudoja visas teisines galimybes susigrąžinti tose šalyse sumokėtą PVM), tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, leidžiamiems atskaitymams pripažįsta tose užsienio valstybėse pirktų prekių (paslaugų) įsigijimo kainą su PVM.

7.7. Tačiau, jeigu užsienio valstybėse sumokėtą PVM, įtrauktą į sąnaudas, vienetas vėliau susigrąžina, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, grąžinta PVM suma turi būti mažinami leidžiami atskaitymai tą mokestinį laikotarpį, kurį prekių (paslaugų) įsigijimo PVM buvo priskirta leidžiamiems atskaitymams. Jeigu PVM susigrąžinamas pasibaigus mokestiniam laikotarpiui (po pelno mokesčio deklaracijos pateikimo), tai sugrąžinto PVM suma turi būti mažinami einamojo mokestinio laikotarpio leidžiami atskaitymai.

(Pagal VMI prie FM 2018-09-14 raštą Nr. (18.32-31-1E) RM-32321)

25 STRAIPSNIS. Beviltiškos skolos

1. Iš pajamų, pripažįstamų pagal kaupimo apskaitos principą, atskaitoma mokestiniu laikotarpiu atsiradusi beviltiškų skolų suma, jei ši suma buvo įtraukta į mokesčio mokėtojo pajamas. Iš pajamų, pripažįstamų pagal pinigų apskaitos principą, atskaitoma mokestiniu laikotarpiu atsiradusioms beviltiškoms skoloms tenkanti sąnaudų dalis, jeigu šių skolų atsiradimas buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose. Tais atvejais, kai beviltiškomis laikomų skolų atsiradimo momentu mokesčio mokėtojas pajamas pripažino pagal pinigų apskaitos principą ir pagal šio Įstatymo nuostatas perėjo prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, iš pajamų, pripažįstamų pagal kaupimo apskaitos principą, atskaitoma sąnaudų dalis, tenkanti mokestiniu laikotarpiu atsiradusioms beviltiškoms skoloms, jeigu šių skolų atsiradimas buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose ir sąnaudų dalis, tenkanti beviltiškoms skoloms, nebuvo įtraukta į vieneto sąnaudas iki šio

Įstatymo įsigaliojimo. Skolos yra laikomos beviltiškomis, jeigu mokesčio mokėtojas negali jų susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip vieneriems metams nuo skolų sumos įtraukimo į mokesčio mokėtojo pajamas arba nuo skolų atsiradimo užfiksavimo mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose arba jei skolininkas yra miręs ar paskelbtas mirusiu arba likviduotas, arba bankrutavęs. Visais šiais atvejais mokesčio mokėtojas turi įrodyti skolos beviltiškumą ir pastangas šioms skoloms susigrąžinti.
(KEISTA: 2010 11 23 įstatymu Nr. XI-1156 (nuo 2010 12 11), taikoma apskaičiuojant 2010 ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

PMĮ 25 straipsnio komentaras parengtas pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymu Nr. 40 patvirtintas Skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisykles (su vėlesniais pakeitimais ir paskutiniu pakeitimu (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2014 m. gruodžio 5 d. įsakymas Nr. 1K-434 „Dėl finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymo Nr. 40 „Dėl Skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“), susijusiu su euro įvedimu Lietuvos Respublikoje, toliau – taisyklės)

1. Mokesčių mokėtojai, pripažįstantys pajamas pagal kaupimo apskaitos principą, gali atskaityti mokestiniu laikotarpiu atsiradusią beviltiškų skolų sumą, tačiau tokios sumos gali būti atskaitomos tik tokiu atveju, jei tos sumos buvo įtrauktos į mokesčių mokėtojo pajamas. Jeigu beviltiškos skolos susidaro dėl neapmokestinamųjų pajamų, tokios beviltiškos skolos laikomos neleidžiamais atskaitymais. Beviltiškos skolos sumą sudaro pajamų suma ir šiai sumai tenkanti pardavimo PVM suma. Pagal taisyklių 5 punktą, taikomą nuo 2012 m. rugsėjo 23 d. pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2012 m. rugsėjo 19 d. įsakymą Nr. 1K-311 „Dėl finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymo Nr. 40 „Dėl skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“, jeigu Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nustatyta tvarka beviltiškoms skoloms tenkančia pardavimo PVM suma tikslinama į biudžetą mokėtina PVM suma, ši PVM suma nelaikoma pelno mokesčio tikslais beviltiškoms skoloms tenkančia pardavimo PVM suma.

Pavyzdžiai

1. Įmonė pardavė dalį prekių 2011 m. gruodžio mėn., o kitą dalį – 2012 m. spalio mėn. Įmonės visas šias gautinas sumas už parduotas prekes įtraukė į savo pajamas (atitinkamai 2011 m. ir 2012 m. mokestiniais laikotarpiais), tačiau už visas šias prekes nebuvo atsiskaityta. Visus reikalingus atitinkamus dokumentus, įrodančius skolos beviltiškumą ir pastangas šioms skoloms susigrąžinti, įmonė surinko tik 2015 m. balandžio mėn. Šiuo atveju susidariusią beviltiškų skolų sumą už 2011 m. gruodžio mėn. parduotas prekes, kuri atskaitytina 2015 m. mokestinį laikotarpį, sudaro pajamų suma ir šiai sumai tenkanti pardavimo PVM suma. Susidariusią beviltiškų skolų sumą už 2012 m. spalio mėn. parduotas prekes, kuri atskaitytina 2015 m. mokestinį laikotarpį, sudaro pajamų suma be šiai sumai tenkančios pardavimo PVM sumos, jeigu Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nustatyta tvarka beviltiškoms skoloms tenkančia pardavimo PVM suma tikslinama į biudžetą mokėtina PVM suma.

2. Įmonė 2015 m. sausio mėn. savo darbuotojui suteikė paskolą su palūkanomis, tačiau po pusės metų, negrąžinęs paskolos jis išėjo iš darbo. Įmonė dėjo pastangas susigrąžinti skolą iš buvusio darbuotojo, tačiau jai nepavyko jo surasti. Kadangi beviltiškomis skolomis pripažįstamos tik tos skolos, kurios yra įtraukiamos į įmonės pajamas, o įmonės suteikta paskola darbuotojui nėra įmonės pajamos, todėl tik į įmonės pajamas įtrauktos negautos palūkanos gali būti pripažintos įmonės beviltiška skola, jei atitinka kitus teisės aktų nustatytus reikalavimus.

2. Mokesčių mokėtojai, pripažįstantys pajamas pagal pinigų apskaitos principą, gali atskaityti mokestiniu laikotarpiu atsiradusioms beviltiškoms skoloms tenkančią sąnaudų dalį, jei šių skolų atsiradimas buvo užfiksuotas mokesčių mokėtojo apskaitos dokumentuose. Šiuo atveju į leidžiamus atskaitymus traukiama sąnaudų dalis ir beviltiškoms skoloms tenkanti pardavimo PVM suma. Kaip minėta, jeigu Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nustatyta tvarka beviltiškoms skoloms tenkančia pardavimo PVM suma tikslinama į biudžetą mokėtina PVM suma, ši PVM suma nelaikoma pelno mokesčio tikslais beviltiškoms skoloms tenkančia pardavimo PVM suma.

3. Tais atvejais, kai beviltiškomis laikomų skolų atsiradimo momentu mokesčių mokėtojas pajamas pripažino pagal pinigų apskaitos principą, ir pagal PMĮ nuostatas perėjo prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo apskaitos principą, tai iš pagal kaupimo apskaitos principą pripažįstamų pajamų jis gali atskaityti sąnaudų dalį, tenkančią mokestiniu laikotarpiu atsiradusioms beviltiškoms skoloms. Mokesčių mokėtojas gali tokiu atveju atskaityti sąnaudų dalį, jeigu šių skolų atsiradimas buvo užfiksuotas mokesčių mokėtojo apskaitos dokumentuose ir sąnaudų dalis, tenkanti beviltiškoms skoloms nebuvo įtraukta į vieneto sąnaudas iki PMĮ įsigaliojimo.

4. Skolos gali būti laikomos beviltiškomis šiais atvejais:

4.1. mokesčių mokėtojas negali jų susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip vieneriems metams nuo skolų sumos įtraukimo į mokesčių mokėtojo pajamas, o jeigu mokesčių mokėtojas pajamas pripažįsta pagal pinigų apskaitos principą - nuo skolų atsiradimo momento (kai ūkinė operacija užfiksuojama apskaitos dokumentuose ir apskaitos registruose). Vienerių metų laikotarpis skaičiuojamas nuo tos dienos, kurią skolų sumos įtraukiamos į mokesčių mokėtojo pajamas arba kurią ūkinė operacija užfiksuojama apskaitos dokumentuose ir apskaitos registruose. Pavyzdžiui, mokesčių mokėtojas skolų sumą į savo pajamas įtraukė 2014 m. gruodžio 15 d., tuomet nuo 2015 m. gruodžio 15 d. bus laikoma, kad praėjo vieneri metai;

4.2. skolininkas yra miręs arba paskelbtas mirusiu;

4.3.skolininkas yra likviduotas. Jeigu skolininkas yra likviduotas, tačiau egzistuoja jo skolų (teisių ir pareigų) perėmėjas, tai tokiais atvejais skolos negali būti laikomos beviltiškomis remiantis tik tuo faktu, kad skolininkas buvo likviduotas. Tokiu atveju ir skolininko teisių perėmėjas turi neturėti pakankamai turto skoloms sugrąžinti;

4.4. skolininkas yra bankrutavęs.

Tačiau skolas pripažinti beviltiškomis nepakanka vien tik šių faktų. Visais šiais atvejais mokesčių mokėtojas, norėdamas skolas pripažinti beviltiškomis, turi įrodyti skolos beviltiškumą ir pastangas šioms skoloms susigrąžinti. Taisyklėse nustatyta, kokiais dokumentais ar kitais įrodymais mokesčių mokėtojai įrodo skolų beviltiškumą ir pastangas susigrąžinti tas skolas. Taisyklės taip pat reglamentuoja, kaip mokesčių mokėtojai apskaičiuoja beviltiškų skolų sumas.

5. Mokestiniu laikotarpiu, kurį skolos pripažįstamos beviltiškomis ir apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną gali būti atskaitytos iš pajamų, yra laikomas tas mokestinis laikotarpis, kurį mokesčių mokėtojas dokumentais įrodo skolos beviltiškumą ir pastangas skolas susigrąžinti (surenka reikalaujamus dokumentus).

6. Jeigu beviltiškomis laikomų skolų suma buvo įtraukta į pajamas nuo 2000 m. sausio 1 d., tai visa beviltiškomis laikomų skolų suma įtraukiama į leidžiamus atskaitymus tą mokestinį laikotarpį, kurį skolos buvo pripažintos beviltiškomis pagal taisyklių nuostatas. Jeigu mokesčių mokėtojas pajamas pripažįsta pagal pinigų apskaitos principą ir beviltiškomis pripažintos skolos buvo užfiksuotos apskaitos dokumentuose nuo 2000 m. sausio 1 d., tai šioms skoloms tenkanti sąnaudų dalis įtraukiama į leidžiamus atskaitymus tą mokestinį laikotarpį, kada skolos buvo pripažintos beviltiškomis pagal taisyklių nuostatas.

2. Skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija.

Komentaras

1. Skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo tvarką nustato Taisyklėse yra reglamentuota, kokiu būdu yra įrodomas skolų arba jų dalies beviltiškumas bei pastangos susigrąžinti tokias skolas, nustatyta, kaip yra apskaičiuojamos beviltiškų skolų sumos, reglamentuota, kada mokesčių mokėtojas negali skolų laikyti beviltiškomis, nors jos ir atitinka beviltiškomis laikomų skolų kriterijus.

2. Skolos negali būti laikomos beviltiškomis (nors ir atitinka beviltiškomis laikomų skolų kriterijus) šiais atvejais:

2.1. Jeigu mokesčių mokėtojas kokiu nors būdu iš skolininko įsigyja kokio nors turto, prekių ir (arba) paslaugų ir skolininko skolos taip pat atitinka beviltiškomis laikomų skolų kurį nors kriterijų, tai tokiais atvejais ir vienos, ir kitos skolos negali būti laikomos beviltiškomis. Šiais atvejais beviltiška gali būti laikoma tik tokia suma, kuri sudaro skirtumą tarp vienų ir kitų skolų, kurios gali būti laikomos beviltiškomis. Ši taisyklė yra taikoma neatsižvelgiant į tai, koks laiko tarpas skiria kiekvienų iš nurodytų skolų atsiradimą. Tokie skolos įskaitymai turi būti patvirtinti mokesčių mokėtojo ir skolininko surašytais dokumentais.

2.2. Jeigu mokesčių mokėtojas skolų reikalavimo teisę atlygintinai arba neatlygintinai perleido kitam asmeniui.

Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – Civilinis kodeksas) nuostatas kreditorius (mokesčių mokėtojas) turi teisę atlygintinai arba neatlygintinai perleisti reikalavimo teisę kitam asmeniui. Tokiam naujam reikalavimo įgijėjui pereina prievolės įvykdymui užtikrinti nustatytos teisės bei kitos papildomos teisės. Pradinis kreditorius praranda savo teisę ne tik reikalauti skolos, bet ir tokias beviltiškų skolų sumas atimti iš įmonės pajamų.

Pavyzdys

Prekybos bendrovė 2015 metų lapkričio mėnesį pagal pirkimo - pardavimo sutartis pardavė prekių: A įmonei už 80 000 Eur, o B įmonei už 85 000 Eur. Pagal sutarties sąlygas A įmonė už parduotas prekes turėjo sumokėti per 2 mėnesius nuo prekių išsiuntimo dienos, o B įmonė prekybos bendrovei išrašė (o ši bendrovė priėmė) paprastąjį vekselį (palūkanos nenumatytos), pagal kurį B įmonė įsipareigojo per 6 mėnesius sumokėti vekselyje nurodytą sumą (85 000 Eur). Bendrovė savo apskaitoje prekių pardavimo pajamas įtraukė į pajamas ir įregistravo A ir B įmonių prekybos skolą.

2016 metų vasario mėnesį bendrovei iškilo finansinių problemų. Atsižvelgdama į tai, kad pagal paaiškėjusias aplinkybes A įmonė tuo metu buvo nemoki, prekybos bendrovė A įmonės skolos reikalavimo teisę už 50 000 Eur perleido X įmonei, o B įmonės išrašytą vekselį už 70 000 Eur perleido Y įmonei.

Pavyzdyje nagrinėjamu atveju prekybos bendrovė prarado teisę į minėtas, anksčiau į pajamas įtrauktas, prekybos skolų sumas laikyti beviltiškomis.

Įmonė X ir įmonė Y įsigytų skolų pagal reikalavimo teisę negalės priskirti beviltiškoms skoloms net ir surinkus visus reikiamus dokumentus, nes įmonėje X ir įmonėje Y šios sumos nebuvo įtrauktos į pajamas.

2.3. Jei dėl pasikeitusių aplinkybių mokesčių mokėtojas netenka teisės iš skolininko (jo teisių perėmėjo arba įpėdinio) reikalauti skolų. Ši taisyklė taikoma ir tais atvejais, kai tarp mokesčių

mokėtojo ir skolininko yra atnaujinamas procesas bylos, užbaigtos įsiteisėjusiu teismo sprendimu, ir priimamas bei įsiteisėja sprendimas, pagal kurį sumažėja arba paneigiamos skolininko skolos.

Aplinkybėmis, kurioms susidarius mokesčių mokėtojas netenka teisės iš skolininko (jo teisių perėmėjo arba įpėdinio) reikalauti skolų, laikomi prievolių pabaigos atsiradimo pagrindai, numatyti Civilinio kodekso 6 knygos I dalies IX skyriuje (prievolės pasibaigimas, kai kreditorius vietoj reikiamo įvykdymo priima kitos rūšies įvykdymą; prievolės pasibaigimas, kai neįmanoma jos įvykdyti, prievolės pabaiga įskaitymu, novacija ir kt.).

2.4. Jei mokesčių mokėtojas praleidžia teisės aktų nustatytus senaties terminus, terminai neatnaujinami, ir tuo pagrindu jo reikalavimas atgauti skolas yra atmetamas, nepripažįstamas arba nevykdomas.

Šis punktas taikomas tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas (kreditorius) kreipiasi į teismą su ieškiniu dėl skolos išieškojimo, tačiau teismas tokį reikalavimą atmeta dėl ieškininės senaties termino. Pagal Civilinį kodeksą yra nustatytas bendras 10 metų ieškinio senaties terminas, tam tikrais atvejais yra nustatyti sutrumpinti terminai (1 mėn., 3 mėn., 6 mėn., 1 metų, 3 metų, 5 metų).

2.5. Jei mokesčių mokėtojas praleidžia sutarčių arba teisės aktų nustatytus terminus, terminai neatnaujinami ir tuo pagrindu mokesčių mokėtojo reikalavimas atgauti skolas yra teismo (ar bylą nagrinėjusios institucijos) atmetamas arba nepripažįstamas. Teisės aktai leidžia sandoryje nustatyti terminus, kuriems pasibaigus sandorio šalims išnyksta tam tikra teisė ar pareiga. Tokie terminai nebegali būti teismo ar arbitražo atnaujinami. Todėl, jeigu įmonės ir skolininko ar kitų asmenų sudarytoje sutartyje buvo nustatyta, kad praėjus nustatytam terminui įmonė praranda teisę atgauti skolas (ar praranda kitą teisę, susijusią su skola) ir teismas (kita institucija), remdamasis tokia sutartimi, reikalavimą atgauti skolas atmeta arba nepripažįsta, tai tokia įmonė praranda teisę šias skolas laikyti beviltiškomis.

2.6. Jeigu skolas mokesčių mokėtojui grąžina ne skolininkas, bet kitas asmuo.

2.7. Kiti atvejai, kai skolos negali būti laikomos beviltiškomis (nors ir atitinka beviltiškomis laikomų skolų kriterijus), aprašyti PMĮ 25 str. 4 dalies komentare.

3. Tam, kad skolos būtų pripažintos beviltiškomis ir jų sumomis būtų galima mažinti apmokestinamąjį pelną, mokesčių mokėtojas turi turėti skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti patvirtinančius dokumentus. Šiuos dokumentus jis gali susirinkti pats arba per įgaliotą asmenį. Skolų beviltiškumą bei mokesčių mokėtojo pastangas įrodantys dokumentai yra skirtingi ir priklauso nuo skolos sumos bei pobūdžio, o kuomet skolos yra pakankamai mažos ar yra susidariusios tam tikromis aplinkybėmis, gali visai nereikėti įrodinėti skolos beviltiškumo bei mokesčių mokėtojo pastangų ją susigrąžinti.

4. Taisyklėse nustatyti du atvejai, kai skolas pripažįstant beviltiškomis, yra netaikomas reikalavimas mokesčių mokėtojui turėti dokumentus, įrodančius skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti:

1) jeigu vieno skolininko skolų, įtrauktų į pajamas arba užfiksuotų mokesčių mokėtojo apskaitos dokumentuose (jeigu mokesčių mokėtojas pajamas pripažįsta pagal pinigų apskaitos principą) per vieną mokestinį laikotarpį, suma neviršija 300 Eur. Šiuo atveju nesvarbu, ar skolininkai fiziniai ar juridiniai asmenys;

2) jeigu vieno skolininko skolų, įtrauktų į pajamas arba užfiksuotų mokesčių mokėtojo apskaitos dokumentuose (jeigu mokesčių mokėtojas pajamas pripažįsta pagal pinigų apskaitos principą) per vieną mokestinį laikotarpį, suma neviršija 1 000 Eur, o skolos susidarė dėl pervežimo

paslaugų, privaloma tvarka suteiktų deportuojamiems keleiviams. Šiuo atveju skolininkai turi būti fiziniai asmenys.

5. Šioje dalyje aptariami dokumentai, kuriais pagrindžiamas skolų beviltiškumas ir mokesčių mokėtojo pastangos jas susigrąžinti.

5.1. Kai skolų negalima susigrąžinti ilgiau kaip metus

Jei mokesčių mokėtojas negali susigrąžinti skolų praėjus daugiau kaip 1 metams nuo skolų sumos įtraukimo į mokesčių mokėtojo pajamas arba nuo skolų atsiradimo užfiksavimo mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose ir apskaitos registruose (jeigu mokesčių mokėtojas pajamas pripažįsta pagal pinigų apskaitos principą), tai taisyklėse numatyti trys būdai skolos beviltiškumui ir mokesčių mokėtojo pastangoms įrodyti.

Dokumentų įrodančių skolų beviltiškumą ir pastangas susigrąžinti skolas, pobūdis priklauso nuo beviltiškos skolos dydžio:

5.1.1. Jei vieno mokesčių mokėtojo skola per vieną mokestinį laikotarpį neviršija 3 000 Eur

Šiuo atveju skolų beviltiškumą ar pastangas susigrąžinti skolas liudijančiais dokumentais yra laikomi dokumentai, kurie leidžia padaryti išvadą, kad atgauti skolų negalima ir kad mokesčių mokėtojas stengėsi skolas susigrąžinti. Taisyklėse paminėti dokumentai, kurių sąrašas nėra baigtinis: skolų suderinimo aktai (jei jie yra sudaryti), susitikimų su skolininku protokolai, įvairi vidinė mokesčių mokėtojo dokumentacija (finansinių tarnybų ataskaitos, informaciniai pranešimai ir kt.), taip pat išorinė dokumentacija (susirašinėjimo su skolininku įrodymai - registruoti laiškai, telegramos, fakso pranešimai, bankų, audito firmų ir kitų organizacijų rašytinė informacija, susijusi su skolininko finansinės būklės įvertinimu, skolų išieškojimo (tarpininkavimo susigrąžinant skolas) paslaugas teikiančių įmonių dokumentai, kur nurodoma apie pastangas atgauti skolas, ir kitokie dokumentai). Vadinasi, mokesčių mokėtojas turi turėti dokumentus, įrodančius šiuos faktus:

5.1.1.1. kad mokesčių mokėtojas stengėsi skolas susigrąžinti (susirašinėjimo ar susitikimų su skolininku dokumentai, pretenzijos, raginimai, protokolai ar kiti dokumentai);

5.1.1.2. kad negalima skolos atgauti (pavyzdžiui, skolų išieškojimo paslaugas teikiančių įmonių dokumentai, įrodantys negalimumą išieškoti skolas, informacija susijusi su skolininko finansinės būklės įvertinimu ar kiti dokumentai).

Tuo atveju, kai siunčiami laiškai, pastangos susigrąžinti skolas turėtų būti įrodomos registruotų, o ne paprastų laiškų siuntimais.

Tuo atveju, jei skolas išieškanti įmonė mokesčių mokėtojo yra įgaliota tarpininkauti atgaunant skolas, mokesčių mokėtojas turi turėti šios įmonės jam pateiktus dokumentus (pažymą, aktus ar kt.), kuriuose turėtų būti nurodyta, kokių pastangų buvo imtasi skoloms susigrąžinti (pridedant tokius veiksmus patvirtinančius dokumentus) bei būtų nurodytos priežastys ir pridėti dokumentai, leidžiantys daryti išvadą apie išieškojimo negalimumą.

Jei mokesčių mokėtojas abejoja, ar pakanka įrodymų skolas pripažinti beviltiškomis, jis gali kreiptis į mokesčių administratorių, kuris turi įsitikinti, kad iš pateiktų dokumentų galima daryti išvadą apie skolų beviltiškumą.

5.1.2. Kai vieno skolininko skolų suma per mokestinį laikotarpį yra didesnė kaip 3 000 Eur, tačiau ne didesnė kaip 30 000 Eur

Šiuo atveju mokesčių mokėtojas privalo turėti dokumentus, kurie patvirtintų faktą, kad skolininkas neturi jokio privalomojo registruoti turto (pavyzdžiui, nekilnojamojo turto, privalomų

registruoti transporto priemonių). Tokiais dokumentais turėtų būti tokio turto teisinę registraciją atliekančių įmonių ar valstybės institucijų išduotų pažymų (ar kitų dokumentų) originalai arba jų nuorašai. Be minėtų dokumentų, mokesčių mokėtojas papildomai turi turėti dokumentus, įrodančius bent vieną iš šių faktų:

5.1.2.1. kad iš skolininko nepavyko išieškoti pakankamai turto kitų kreditorių reikalavimams patenkinti bylose su tais kreditoriais. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas turi turėti teismo sprendimą bei antstolių vykdomuosius dokumentus;

5.1.2.2. kad mokesčių mokėtojui skolinga įmonė yra nemoki. Įmonės nemokumą įrodančiais dokumentais galėtų būti skolininkės įmonės balansas (pagal balansą paskaičiuoti tam tikri rodikliai), įmonės viešai pateiktas skelbimas arba kitaip pateiktas pranešimas kreditoriui (kreditoriams), kad negali arba neketina vykdyti įsipareigojimų Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo nustatyta tvarka. Tais atvejais, kai teismo sprendimas vykdomas užsienyje – oficialiai išduoti užsienio kompetentingų institucijų dokumentai, patvirtinantys sprendimo neįvykdymą arba įvykdymą iš dalies.

5.1.3. Jei skolininko skolų suma per vieną mokestinį laikotarpį viršija 30 000 Eur

Šiuo atveju mokesčių mokėtojas privalo turėti ir pareikalavus mokesčių administratoriaus pareigūnui pateikti šiuos skolų beviltiškumą ir pastangas susigrąžinti tokias skolas įrodančius dokumentus:

5.1.3.1. įsiteisėjusį Lietuvos Respublikos arba užsienio šalies teismo (arba ginčą nagrinėjusios institucijos) sprendimą, nuosprendį arba nutartį (toliau – sprendimas), kuriais patvirtinama mokesčių mokėtojo teisė susigrąžinti skolas. Tai gali būti bet kurios instancijos teismo įsiteisėjęs sprendimas, kuriame patvirtinama mokesčių mokėtojo teisė susigrąžinti skolas. Sprendimams prilyginami ir teismų įsakymai, priimami bylose dėl piniginių reikalavimų, kurios nagrinėjamos Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodekso XXIII skyriuje nustatyta tvarka.

Tais atvejais, kai byla tarp mokesčių mokėtojo ir jo skolininko buvo baigta nagrinėti ne Lietuvos Respublikoje, užsienio valstybės teismo (arba ginčą nagrinėjusios institucijos), mokesčių mokėtojas privalo pateikti įsiteisėjusį sprendimą (arba kitokį dokumentą, kuriuo patvirtinama mokesčių mokėtojo teisė susigrąžinti skolas).

5.1.3.2. antstolio surašytą aktą ir vykdomąjį dokumentą, pagal kurį išieškojimas nebuvo įvykdytas. Tais atvejais, kai teismo sprendimas yra vykdomas užsienyje, - oficialiai (antstolių ar kitų valstybinių institucijų) išduoti dokumentai, kurie patvirtina sprendimo neįvykdymą arba įvykdymą iš dalies.

arba

dokumentą, patvirtinantį faktą, kad skolininkas neturi privalomojo registruoti turto (pavyzdžiui, nekilnojamojo turto, privalomų registruoti transporto priemonių) ir kad iš skolininko nepavyko išieškoti pakankamai turto kreditorių reikalavimams patenkinti bylose su kitais kreditoriais. Vadinasi, tam tikrais atvejais skolų beviltiškumui ir pastangoms jas susigrąžinti pagrįsti užteks šių dokumentų, t. y. mokesčių mokėtojas galės nepradėti vykdymo proceso, pavyzdžiui, kai jo pradėti neapsimoka, nes yra žinoma, jog skolininkas neturi turto.

Tais atvejais, kai siekiant iš anksto užtikrinti savo teisę į kreditorinį reikalavimą bei išvengti papildomų administracinių procedūrų mokesčių mokėtojai su skolininkais sudaro skolos raštus, patvirtintus notaro, pasirašo vekselius ar čekius, tai skolos pripažinimo beviltiška tikslais, teismo antstoliui notaro išduotas vykdomasis raštas, kaip įtvirtinta Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodekso 587 str. 8 punkto nuostatose, turi tokią pačią juridinę galią, kaip ir teismo išduodamas vykdomasis raštas po priimto teismo sprendimo įsiteisėjimo.

Jei teismo ir antstolio dokumentais mokesčių mokėtojas įrodo beviltiškas skolas iki 30 000 Eur, tai tokiu atveju jis neprivalo turėti kitokių dokumentų, išvardintų šio straipsnio komentaro 5.1.1 ir 5.1.2 punkte.

5.2. Kai skolininkas miręs arba paskelbtas mirusiu

Jei skolininkas yra miręs arba paskelbtas mirusiu, skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodo šie dokumentai:

5.2.1. dokumentai, kurie patvirtina skolininko mirties faktą. Jeigu skolininko mirties faktas yra įregistruotas Lietuvos Respublikoje, mokesčių mokėtojas neprivalo turėti tai įrodančio dokumento, kadangi mokesčių administratorius šį faktą pats gali patikrinti duomenų bazėje, kuria naudojasi sutarties su Gyventojų registro tarnyba prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos pagrindu. Jeigu skolininko mirties faktas yra įregistruotas užsienyje ir neturi būti įregistruotas Lietuvos Respublikoje, mokesčių mokėtojas turi turėti iš užsienio valstybės institucijos gautą dokumentą, patvirtinantį skolininko mirties faktą.

Prireikus gauti iš užsienio įstaigų civilinės būklės aktų įrašų nuorašus arba aktų įregistravimo liudijimus asmenys kreipiasi tiesiogiai į užsienio valstybių įstaigas arba užpildo Užsienio reikalų ministerijos nustatytos formos anketą, kurią civilinės metrikacijos įstaiga siunčia Užsienio reikalų ministerijai (Lietuvos Respublikos teisingumo ministro 2006 m. gegužės 19 d. įsakymas Nr. 1R-160 „Dėl civilinės metrikacijos taisyklių patvirtinimo“.

5.2.2. dokumentai, kurie patvirtina faktą, kad skolininko palikto turto nepakanka skoloms susigrąžinti. Tais atvejais, kai už palikėjo skolas įpėdinis atsako visu savo turtu, taip pat dokumentai, kurie patvirtina faktą, kad įpėdinio turto nepakanka palikėjo skoloms sugrąžinti. Šiuos faktus turi patvirtinti PMĮ 25 str. 2 dalies komentaro 5.1.3 punkte išvardyti dokumentai: teismo (arba ginčą nagrinėjusios institucijos) sprendimas, kuriuo patvirtinama mokesčių mokėtojo teisė susigrąžinti skolas ir antstolio surašytas aktas ar vykdomasis dokumentas, pagal kurį išieškojimas nebuvo įvykdytas ar dokumentas, patvirtinantis faktą, kad skolininkas neturi privalomojo registruoti turto (pavyzdžiui, nekilnojamojo turto, privalomų registruoti transporto priemonių) ir kad iš skolininko nepavyko išieškoti pakankamai turto kreditorių reikalavimams patenkinti bylose su kitais kreditoriais. Tačiau nėra privaloma turėti tokius dokumentus šiais atvejais:

5.2.2.1. Jeigu vieno skolininko skolų suma neviršija 3 000 Eur. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas vietoj teismo ir antstolio dokumentų turi turėti dokumentus, išvardintus šio straipsnio komentaro 5.1.1 punkte.

5.2.2.2. Jeigu vieno skolininko skolų, suma yra didesnė nei 3 000 Eur, bet ne didesnė kaip 30 000 Eur. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas vietoj teismo ir antstolio dokumentų turi turėti dokumentus išvardintus PMĮ 25 str. komentaro 5.1.2 punkte.

Mokesčių mokėtojas taip pat turi turėti dokumentus, kuriuose turi būti oficialiai (teismo, notaro, civilinę metrikaciją tvarkančios arba kitokios valstybinės institucijos) nurodomas faktas, kas yra skolininko įpėdinis (arba įpėdiniai) ir teisių bei pareigų perėmėjas (arba perėmėjai).

Civilinio kodekso 5.62 straipsnyje nustatyti atvejai (sąlygos), kada paveldimas turtas paveldėjimo teise pereina valstybei. Pagal Civilinio kodekso 5.62 straipsnio 3 dalį valstybė atsako už palikėjo skolas neviršydama jai perėjusio paveldėto turto tikrosios vertės.

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. gegužės 26 d. nutarimu Nr. 634 patvirtintų Bešeimininkio, konfiskuoto, valstybės paveldėto, valstybei perduoto turto, daiktinių įrodymų, lobių ir radinių perdavimo, apskaitymo, saugojimo, realizavimo, grąžinimo ir pripažinimo atliekomis taisyklių

44 ir kitų punktų nuostatos suteikia teisę ir tuo pačiu įpareigoja Valstybinę mokesčių inspekciją atstovauti valstybę perimant bei tvarkant valstybei paveldėjimo teise perėjusį palikimą, t. y. administruoti valstybei paveldėjimo teise perėjusį kilnojamąjį turtą, taip pat vertybinius popierius (išskyrus akcijas).

Valstybės paveldėtas turtas realizuojamas šių taisyklių IV skyriuje nustatyta tvarka ir gavus lėšas už parduotą turtą, su palikėjo kreditoriais atsiskaitoma laikantis Civilinio kodekso 6.923 straipsnyje nustatytos lėšų nurašymo nuo sąskaitos eilės. Kreditoriai savo reikalavimus turi pateikti laikantis Civilinio kodekso 5.63 straipsnyje nustatytos kreditorių reikalavimų pareiškimo tvarkos.

Tais atvejais, kai Valstybinė mokesčių inspekcija po perimto valstybės paveldėto turto realizavimo užfiksuoja faktą, jog paveldėto turto vertės nepakaks visiškai atsiskaityti su kreditoriais, tai, mokesčių mokėtojams pageidaujant, tokia informacija gali būti pateikiama raštu. Šiuo atveju mokesčių mokėtojui priskiriant beviltiškas skolas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams skolų beviltiškumui pagrįsti užtenka minėto rašto bei dokumentų, patvirtinančių skolininko mirties faktą. Tai atvejais, kai mokesčių mokėtojas minėto rašto neturi, mokesčių mokėtojas turi turėti dokumentus, įrodančius šiuos faktus: kad stengėsi skolas susigrąžinti (susirašinėjimo ar susitikimų su skolininku dokumentai, pretenzijos, raginimai, protokolai ar kiti dokumentai) ir kad negalima skolos atgauti (pavyzdžiui, mirties liudijimą, skolų išieškojimo paslaugas teikiančių įmonių dokumentai, įrodantys negalimumą išieškoti skolas, informacija susijusi su skolininko finansinės būklės įvertinimu ar kiti dokumentai).

Remiantis šio punkto nuostatomis skolos gali būti pripažįstamos beviltiškomis ir tą patį mokestinį laikotarpį, kurį jos susidarė, jeigu:

- skolos buvo įtrauktos į mokesčio mokėtojo pajamas ar buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose;
- mokesčių mokėtojas tą mokestinį laikotarpį (kai susidarė skolos) surenka skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodančius dokumentus.

5.3. Kai skolininkas yra likviduotas

Jei skolininkas yra likviduotas, skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodo šie dokumentai:

5.3.1. Valstybės įmonės Registrų centras išduotas (ar iš jos duomenų bazės elektroniniu būdu gautas) dokumentas, įrodantis likviduoto asmens išregistravimą iš juridinių asmenų registro. Mokesčių mokėtojas neprivalo turėti šio dokumento, kadangi mokesčių administratorius juridinio asmens išregistravimo faktą pats gali patikrinti duomenų bazėje, kuria naudojasi sutarties su Valstybės įmone Registrų centras pagrindu. Jeigu ūkio subjektas yra iš užsienio valstybės, mokesčių mokėtojas turi turėti išregistravimo faktą patvirtinantį oficialiai (teismo, notaro arba kitokios valstybinės institucijos) išduotą dokumentą;

5.3.2. dokumentai, kurie patvirtina faktus, kad likviduotas skolininkas neturėjo pakankamai turto skoloms sugrąžinti, t. y. - teismo (arba ginčą nagrinėjusios institucijos) sprendimas, kuriuo patvirtinama mokesčių mokėtojo teisė susigrąžinti skolas ir antstolio surašytas aktas ar vykdomasis dokumentas, pagal kurį išieškojimas nebuvo įvykdytas. Tačiau nėra privaloma turėti tokius dokumentus šiais atvejais:

5.3.2.1. Jeigu vieno skolininko skolų suma neviršija 3 000 Eur. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas vietoj 5.1.3 punkte minėtų teismo ir antstolio dokumentų turi turėti dokumentus, išvardintus PMĮ 25 str. komentaro 5.1.1 punkte.

5.3.2.2. Jeigu vieno skolininko skolų, suma yra didesnė nei 3 000 Eur, bet ne didesnė kaip 30 000 Eur. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas vietoj teismo ir antstolio dokumentų turi turėti dokumentus, išvardintus PMĮ 25 str. komentaro 5.1.2 punkte.

Jeigu skolininkas yra likviduotas, tačiau egzistuoja jo skolų (teisių ir pareigų) perėmėjas, tai skolos negali būti laikomos beviltiškomis.

Remiantis šio punkto nuostatomis skolos gali būti pripažįstamos beviltiškomis ir tą patį mokestinį laikotarpį, kurį jos susidarė, jeigu:

- skolos buvo įtrauktos į mokesčio mokėtojo pajamas ar buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose;
- mokesčių mokėtojas tą mokestinį laikotarpį (kai susidarė skolos) surenka skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodančius dokumentus.

5.4. Kai skolininkas yra bankrutavusi įmonė arba fizinis asmuo, kuriam baigta bankroto byla

Pagal Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymą bankrutavusi įmonė – teismo, o kai bankroto procesas vyksta ne teismo tvarka, – kreditorių susirinkimo pripažinta bankrutavusia ir dėl to likviduojama įmonė. Mokesčių mokėtojas gali skolas laikyti beviltiškomis, kai įmonė yra bankrutavusi ir dėl šios priežasties mokesčių mokėtojas negali atgauti skolų, t. y. kai teismas, pripažinęs įmonę bankrutavusia ir priėmęs nutartį likviduoti ją dėl bankroto, patvirtina kreditoriaus reikalavimų sumą arba kai kreditoriai susirinkime be teismo nutaria paskelbti įmonę likviduojamą dėl bankroto, o likvidavimą vykdantis administratorius nustato, kad neužtenka lėšų kreditoriaus reikalavimams tenkinti. Skolos gali būti laikomos beviltiškomis ir tais atvejais, kai skolininkas yra užsienio valstybės asmuo ir yra bankrutavęs pagal užsienio valstybės įstatymus (tokiais atvejais yra nesvarbu, ar skolininkas yra fizinis asmuo, juridinis asmuo ar kitokios organizacinės formos ūkio subjektas, tačiau būtina sąlyga, kad skolininkui būtų taikomi atitinkamos užsienio valstybės bankroto įstatymai).

Skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodo šie dokumentai:

5.4.1. įsiteisėjusi teismo nutartis likviduoti įmonę dėl bankroto arba kreditorių susirinkimo nutarimas paskelbti įmonę likviduojama dėl bankroto. Tais atvejais, kai įmonių bankroto procedūras reglamentuoja 1997 m. birželio 17 d. Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymas, mokesčių mokėtojas turi turėti įsiteisėjusį teismo sprendimą paskelbti įmonę likviduojama dėl bankroto arba kreditorių susirinkimo nutarimą paskelbti įmonę likviduojama dėl bankroto. Tais atvejais, kai įmonių bankroto procedūras reglamentuoja 1992 m. spalio 15 d. Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymas, mokesčių mokėtojas turi turėti minėto įstatymo nustatytus dokumentus, patvirtinančius faktus, kad įmonė yra bankrutavusi;

arba

5.4.2. dokumentas, įrodantis likviduotos dėl bankroto įmonės išregistravimą iš juridinių asmenų registro. Jeigu įmonė jau išregistruota dėl bankroto, mokesčių mokėtojas neprivalo turėti tai patvirtinančio dokumento, kadangi mokesčių administratorius juridinio asmens išregistravimo faktą pats gali patikrinti duomenų bazėje, kuria naudojasi sutarties su Valstybės įmone Registrų centras pagrindu;

Tačiau nėra privaloma turėti tokius dokumentus šiais atvejais:

5.4.3.1. Jeigu vieno skolininko skolų suma neviršija 3 000 Eur. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas vietoj teismo ir antstolio dokumentų turi turėti dokumentus, išvardintus PMĮ 25 str. komentaro 5.1.1 punkte.

5.4.3.2. Jeigu vieno skolininko skolų suma yra didesnė nei 3 000 Eur, bet ne didesnė kaip 30 000 Eur. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas vietoj teismo ir antstolio dokumentų turi turėti dokumentus, išvardintus PMĮ 25 str. komentaro 5.1.2 punkte.

Remiantis šio punkto nuostatomis skolos gali būti pripažįstamos beviltiškomis ir tą patį mokestinį laikotarpį, kurį jos susidarė, jeigu:

- skolos buvo įtrauktos į mokesčio mokėtojo pajamas ar buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose;
- mokesčių mokėtojas tą mokestinį laikotarpį (kai susidarė skolos) surenka skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodančius dokumentus.

5.5. Lietuvos Respublikos fizinių asmenų bankroto įstatymas (toliau – FABĮ), kuris įsigaliojo 2013 m. kovo 1 d., reguliuoja fizinio asmens bankroto procesą. Pagal FABĮ fizinio asmens bankroto procesas – fizinio asmens bankroto procedūrų visuma. Fizinio asmens bankroto procesą gali inicijuoti tik pats fizinis asmuo. Fizinio asmens bankroto procesas vykdomas teismo tvarka.

Mokesčio mokėtojas gali skolas laikyti beviltiškomis, kai negali jų atgauti dėl to, kad skolininkas yra fizinis asmuo, dėl kurio baigta fizinio asmens bankroto byla, kaip tai nustatyta FABĮ, išskyrus atvejus, kai bankroto byla baigta teismui pateikus dokumentus, patvirtinančius, kad fizinis asmuo gali ir galės ateityje įvykdyti skolinius įsipareigojimus.

Tačiau nėra privaloma turėti tokius dokumentus atvejais, nurodytais PMĮ komentaro 5.1.1 ir 5.1.2 punktuose.

Remiantis šio punkto nuostatomis skolos gali būti pripažįstamos beviltiškomis ir tą patį mokestinį laikotarpį, kurį jos susidarė, jeigu:

- skolos buvo įtrauktos į mokesčio mokėtojo pajamas ar buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose;
- mokesčių mokėtojas tą mokestinį laikotarpį (kai susidarė skolos) surenka skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodančius dokumentus.

6. Taisyklėse yra nustatyti reikalavimai skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti įrodantiems dokumentams.

6.1. Mokesčių mokėtojas turi turėti dokumentų, įrodančių skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti, originalus arba jų nuorašus. Dokumentų nuorašai turi būti patvirtinti tuos dokumentus išdavusių institucijų arba originalių dokumentų nuorašai turi būti patvirtinti notariniams veiksmams atlikti nustatyta tvarka.

6.2. Taisyklių nustatyta tvarka galima nurašyti ir užsienio juridinių asmenų ir kitų organizacijų ar fizinių asmenų skolas. Užsienio asmenų beviltiškos skolos įrodomos ta pačia tvarka kaip ir kitų skolininkų, tačiau dokumentai turi būti atitinkama tvarka patvirtinti ir nustatytais atvejais legalizuoti. Oficialūs (teismo, notaro, civilinę metrikaciją tvarkančios arba kitokios valstybinės institucijos) dokumentai, išduoti užsienio valstybėse, prisijungusiose prie 1961 m. spalio 5 d. Hagos konvencijos „Dėl užsienio valstybėse išduotų dokumentų legalizavimo panaikinimo", turi būti patvirtinti pažyma (apostille). Dokumentų legalizavimo ir tvirtinimo pažyma (apostille) tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006 m. spalio 30 d. nutarimu Nr. 1079 nustatyta tvarka. Valstybių, neprisijungusių prie šios konvencijos, oficialūs (teismo, notaro, civilinę metrikaciją tvarkančios arba kitokios valstybinės institucijos) dokumentai turi būti legalizuoti remiantis nurodyta tvarka. Nereikia legalizuoti ar patvirtinti pažyma (apostille) dokumentų, pateikiamų iš tų užsienio valstybių, su kuriomis yra įsigaliojusios dvišalės sutartys dėl teisinės pagalbos ir teisinių santykių civilinėse, šeimos ir baudžiamosiose bylose, tačiau tokių dokumentų nuorašai turi būti patvirtinti notariniams veiksmams

atlikti nustatyta tvarka. Pavyzdžiui, Lietuvos Respublika, Estijos Respublika ir Latvijos Respublika yra sudariusios Lietuvos Respublikos, Estijos Respublikos ir Latvijos Respublikos sutartį „Dėl teisinės pagalbos ir teisinių santykių“. Šiuo atveju nereikia legalizuoti ar patvirtinti pažyma (apostille) dokumentų, pateikiamų iš Latvijos Respublikos ir Estijos Respublikos, tačiau tokių dokumentų nuorašai turi būti patvirtinti notariniams veiksmams atlikti nustatyta tvarka.

Šiame punkte išdėstytas reikalavimas netaikomas dokumentams, kurie tiesiogiai neįrodo, kad skolos gali būti laikomos beviltiškomis, o tik papildo mokesčių mokėtojo turimus dokumentus, kurių pagrindu skolos yra laikomos beviltiškomis.

6.3. Tais atvejais, kai dokumentas, kurio pagrindu skolos yra laikomos beviltiškomis, yra surašytas užsienio kalba, tai mokesčių mokėtojas turi turėti ir tokio dokumento vertimą į lietuvių kalbą.

6.4. Jei vieno užsienio mokesčių mokėtojo skola per vieną mokestinį laikotarpį neviršija 3 000 Eur, tai tokiu atveju beviltiškas skolas liudijantys dokumentai ir (arba) nuorašai neprivalo būti legalizuoti. Tačiau mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į konkrečią situaciją, kai kyla įtarimų dėl konkrečių dokumentų tikrumo, turi teisę pareikalauti, kad turimi dokumentai arba jų nuorašai taisyklėse nustatyta tvarka būtų išversti, patvirtinti ir (arba) legalizuoti. Toks reikalavimas turi būti pagrįstas.

6.5. Dokumentai, kuriais remdamasis mokesčių mokėtojas skolas laiko beviltiškomis, turi būti saugomi tokį pat laikotarpį ir tokia pat tvarka, kaip saugomi buhalterinės apskaitos dokumentai pagal galiojančius teisės aktus. Jeigu mokesčių mokėtojas neturi reikiamų dokumentų ar jų neišsaugo, skolos negali būti laikomos beviltiškomis.

6.6. Reikalavimas mokesčio mokėtojui turėti šio straipsnio antros dalies komentare nurodytus dokumentus, įrodančius skolų beviltiškumą ir mokesčio mokėtojo pastangas atgauti tokias skolas, netaikomas, jeigu pagal Lietuvos Respublikos teisės aktų nuostatas tokių dokumentų mokesčių mokėtojas negali gauti.

3. Jeigu atskaitytas beviltiškas skolas skolininkas arba už jį kitas asmuo vėliau grąžina, visa grąžintų skolų suma priskiriama pajamoms.
(KEISTA: 2010 11 23 įstatymu Nr. XI-1156 (nuo 2010 12 11), taikoma apskaičiuojant 2010 ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas buvo pripažinęs skolas beviltiškomis, tačiau šias skolos skolininkas arba už jį kitas asmuo vėliau grąžina, tai beviltiškomis laikytų skolų suma turi būti įtraukiama į mokesčių mokėtojo pajamas tą mokestinį laikotarpį, kurį skolos buvo grąžintos.

4. Šio straipsnio nuostatos netaikomos kredito įstaigoms taip pat tais atvejais, kai skolininkas ir kreditorius yra susiję asmenys arba jais tapo mokestiniu laikotarpiu, einančiu po to mokestinio laikotarpio, kurį skola buvo pripažinta beviltiška ir įtraukta į leidžiamus atskaitymus šiame straipsnyje nustatyta tvarka.

Komentaras

Be PMĮ 25 str. 2 dalies komentaro 2 dalyje aprašytų konkrečių atvejų, kada mokesčių mokėtojas negali skolų laikyti beviltiškomis, yra nustatyti dar du atvejai, kai mokesčių mokėtojas negali skolų laikyti beviltiškomis, nors jos ir atitinka beviltiškomis laikomų skolų kriterijus:

1) mokesčių mokėtojas yra kredito įstaiga;

2) mokesčių mokėtojas ir skolininkas yra susiję asmenys arba jais tapo mokestiniu laikotarpiu, einančiu po to mokestinio laikotarpio, kurį skola buvo pripažinta beviltiška ir įtraukta į leidžiamus atskaitymus PMĮ 25 straipsnyje nustatyta tvarka.

Pavyzdžiai

1. Vienetas A 2015 metais pardavė turtą gyventojui B. Gyventojas už turtą nesumokėjo daugiau kaip vienerius metus. Vienetas A dėjo pastangas skolai susigrąžinti ir įrodęs skolos beviltiškumą 2016 metais leidžiamiems atskaitymams priskyrė beviltiškų skolų sumą. 2017 metais gyventojas B ir vienetas A tapo susijusiais asmenimis, nes gyventojas B tapo vieneto A akcininku. Vienetas A šiuo atveju turi patikslinti 2016 metų pelno mokesčių deklaraciją ir atimti beviltiškų skolų sumas, priskirtas leidžiamiems atskaitymams.

2. Vienetas B 2015 metais pardavė prekes vienetui C. Šie vienetai 2015 ir 2016 metais buvo susiję asmenys. Vienetas C už prekes nesumokėjo daugiau kaip vienerius metus. Vienetas B dėjo pastangas skolai susigrąžinti ir įrodė skolos beviltiškumą 2017 metais. 2017 metais, pasikeitus vieneto B akcininkams, vienetai B ir C nėra laikomi susijusiais asmenimis. Vienetas B negali priskirti skolų sumų leidžiamiems atskaitymams, kadangi prekių pardavimo momentu, nuo kurio atsirado vieneto C skola vienetui B, vienetai B ir C buvo susiję.

3. Vienetas D 2015 metais pardavė prekes vienetui E. Šie vienetai 2015 metais buvo susiję asmenys. Vienetas E už prekes nesumokėjo daugiau kaip vienerius metus. Vienetas D dėjo pastangas skolai susigrąžinti ir įrodė skolos beviltiškumą 2016 metais. 2016 metais, pasikeitus vieneto D akcininkams, vienetai D ir E nėra laikomi susijusiais asmenimis. Vienetas D negali priskirti skolų sumų leidžiamiems atskaitymams, kadangi prekių pardavimo momentu, nuo kurio atsirado vieneto E skola vienetui D, vienetai D ir E buvo susiję.

(Pakeista VMI prie FM 2015-09-07 raštu Nr. (32.42-31-1) RM-19505)

26 STAIPSNIS. Išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas

(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

1. Mokestiniu laikotarpiu iš pajamų gali būti atskaitomos vieneto tiesiogiai sumokėtos sumos Europos ekonominės erdvės valstybių ir užsienio valstybių, kurios nepriklauso Europos ekonominei erdvei, tačiau su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, mokykloms už fizinių asmenų, susijusių su šiuo vienetu darbo santykiais, mokymą, kurį baigę jie įgyja aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją, jeigu šis išsilavinimas ir (arba) kvalifikacija būtini vieneto pajamoms uždirbti.

(KEISTA: 2015 03 26 įstatymu Nr. XII-1583 (nuo 2015 04 14))

Komentaras

1. Nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios tą mokestinį laikotarpį, kurį yra patiriamos, iš pajamų gali būti atskaitomos vieneto už fizinius asmenis, susijusius su juo darbo santykiais, apmokėtos tų asmenų mokymo išlaidos, jeigu vykdomos visos nurodytos sąlygos:

1) fiziniai asmenys, už kurių mokymą vienetas moka, yra susiję su šiuo vienetu darbo santykiais, ir

2) sumos už fizinių asmenų mokymą mokamos tiesiogiai Europos ekonominės erdvės valstybių ir užsienio valstybių, kurios nepriklauso Europos ekonominei erdvei, tačiau su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, mokykloms, ir

3) fiziniai asmenys, nurodyti šios dalies komentaro 1 punkto 1 papunktyje, pabaigę mokymo programas nurodytose šios dalies komentaro 1 punkto 2 papunktyje mokyklose, įgyja aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją, ir

4) jeigu šis išsilavinimas ir (arba) kvalifikacija yra būtini vieneto pajamoms uždirbti.

2. Vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos už darbuotojų mokymąsi mokykloms sumokėtos sumos, jei patirtos išlaidos mokestiniu laikotarpiu atitinka PMĮ 26 straipsnyje nustatytus reikalavimus.

Jeigu darbuotojas, už kurio mokymą vienetas mokėjo, nepradeda eiti pareigų, kurioms buvo būtinas šis išsilavinimas ir (arba) kvalifikacija, arba studijas nutraukia ir išsilavinimo neįgyja, vieneto mokyklai sumokėtos sumos, kurios PMĮ nustatyta tvarka buvo priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, turi būti atstatytos, t.y. visa suma turi būti sumažinti to mokestinio laikotarpio, kai paaiškėja minėtos aplinkybės, ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

3. Už darbuotojų mokymą sumokėtos sumos gali būti priskiriamos vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams neatsižvelgiant į darbuotojo darbo užmokesčio dydį, sumokėtos sumos dydį ir į tai, ar apmokama už visą mokymosi laikotarpį, ar tik už jo dalį.

Už išlyginamąsias studijas aukštosioms mokykloms sumokėtos sumos gali būti priskiriamos vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, jeigu aukštosios mokyklos studijų nuostatuose šios studijos yra prilygintos studijoms, kurias baigus įgyjamas aukštasis išsilavinimas ir (ar) suteikiama kvalifikacija.

4. Aukštasis išsilavinimas ir įgyta kvalifikacija suprantama taip, kaip paaiškinta PMĮ 13 str. 3 dalies komentare.

Pavyzdžiai

1. Įmonėje „A“, teikiančiai biologinių tyrimų paslaugas, trūksta vadybininkų. Įmonės vadovas pasiūlė vienam iš biologų Vardeniui Pavardeniui, turinčiam aukštąjį biologinį išsilavinimą, persikvalifikuoti ir, tęsiant biologo darbą, neakivaizdiniu būdu įgyti vadybininko specialybę aukštojoje mokykloje. Baigęs studijas, Vardenis Pavardenis dirbs įmonėje „A“ vadybininku.

Įmonė „A“ nusprendė apmokėti už darbuotojo Vardenio Pavardenio bakalauro studijas (2011-2015 m.). Darbuojas pradėjo studijuoti Vilniaus universitete 2011 metais:

– 2011 metų įmonė „A“ tiesiogiai Vilniaus universitetui sumokėjo 2500 Lt (724 Eur);

– 2012 metais už savo studijas Vardenis Pavardenis susimokėjo pats, o patirtas 5000 Lt (1448 Eur) išlaidas vienetas jam kompensavo;

– 2013 metais už darbuotojo Vardenio Pavardenio studijas įmonė „A“ tiesiogiai Vilniaus universitetui sumokėjo 5 000 Lt (1448 Eur);

– 2014 metais už darbuotojo Vardenio Pavardenio studijas įmonė „A“ tiesiogiai Vilniaus universitetui sumokėjo 5000 Lt (1448 Eur).

2015 m. sausio mėnesį Vardenis Pavardenis nutraukia su įmone „A“ darbo sutartį. Vardenis Pavardenis įmonėje „A“ vadybininku dirbti nepradėjo.

Įmonė „A“:

- 2011 metais sumokėta 2500 Lt (724 Eur) suma atskaitoma iš pajamų tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu;

- kadangi 2012 metais vienetas sumokėjo mokymo įstaigai netiesiogiai, todėl darbuotojui kompensuota 5000 Lt (1448 Eur) suma iš pajamų pagal PMĮ 26 straipsnio 1 dalies nuostatas neatskaitoma;

- 2013 metais sumokėta 5000 Lt (1448 Eur) suma atskaitoma iš pajamų tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu;

- 2014 metais sumokėta 5000 Lt (1448 Eur) suma atskaitoma iš pajamų tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu.

Vieneto už darbuotojo mokymąsi mokymo įstaigai 2011 – 2014 m. sumokėtos sumos tais mokestiniais laikotarpiais atitiko PMĮ nustatytus reikalavimus, todėl buvo pagrįstai priskirtos vieneto ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad darbuotojas įmonėje vadybininku dirbti nepradėjo, mokymo įstaigai sumokėtų įmokų sumomis, kurios ankstesniais laikotarpiais PMĮ nustatyta tvarka buvo priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams 3620 Eur (12500 Lt), turi būti sumažinti 201~~0~~5 metų ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

2. Įmonė „A“ apmoka darbuotojo, dirbančio įmonėje teisininku, 2 metų trukmės neformaliąsias psichologijos studijas, kurias baigus neįgyjamas kvalifikacinis laipsnis.

Kadangi baigus minėtas studijas darbuotojas neįgyja kvalifikacijos, tokios už darbuotoją sumokėtos jo studijų išlaidos iš pajamų pagal PMĮ 26 straipsnio 1 dalies nuostatas neatskaitomos.

(pavyzdyje litai į eurus perskaičiuojami taikant nustatytą kursą – 1 euras lygu 3,45280 lito)

(Pagal VMI prie FM 2015-08-18 raštą Nr. (32.42-31-1)-RM-18100)

2. Jeigu teikiant naudą vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams (sutuoktiniams, vaikams (įvaikiams) neįmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo ir (arba) jo šeimos nario (sutuoktinio, vaiko (įvaikio)) gautos individualios naudos, dėl tokios naudos teikimo patirtos išlaidos, kurios pagal kitas šio Įstatymo nuostatas nėra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams arba ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, mokestiniu laikotarpiu iš pajamų gali būti atskaitomos tik tuo atveju, kai tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai. Iš pajamų atskaitoma šioje dalyje nurodytų išlaidų suma negali viršyti 5 procentų per mokestinį laikotarpį darbuotojams apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos) sumos.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Vadovaujantis šios dalies nuostatomis iš pajamų gali būti atskaitomos ir tam tikros riboto dydžio išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kai ši nauda nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas.

Jeigu teikiant naudą vieneto darbuotojams įmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo gautą individualią naudą, kuri pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas

yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, dėl tokios naudos teikimo patirtos išlaidos leidžiamiems atskaitymams priskiriamos PMĮ 17 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 17 str. 1 dalies komentarą).

2. Taikant šios dalies nuostatas ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais laikomos vieneto išlaidos, faktiškai patirtos teikiant naudą vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams, kurios pagal kitas PMĮ nuostatas nėra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams arba ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, jeigu vykdomos visos nurodytos sąlygos:

1) nauda teikiama vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams (sutuoktiniams, vaikams (įvaikiams)), ir

2) teikiant naudą neįmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo ir (arba) jo šeimos nario (sutuoktinio, vaiko (įvaikio)) gautos individualios naudos, ir

3) tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje, ir

4) šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai.

3. Vienetas mokestinio laikotarpio ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik išvardintas sąlygas atitinkančias faktiškai patirtas išlaidas darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kurių bendra suma neviršija 5 proc. per tą mokestinį laikotarpį darbuotojams apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos) sumos.

Jeigu vieneto per mokestinį laikotarpį darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai patirtos šioje dalyje nurodytos išlaidos yra didesnės kaip 5 proc. per tą mokestinį laikotarpį darbuotojams apskaičiuota darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos) suma, tai išlaidų dalis, didesnė kaip šioje dalyje nustatytas dydis, priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

4. Kolektyvinės sutarties samprata ir turinys yra apibrėžti DK IX skyriuje. Vienete sudarytos darbo sutartys, vidaus darbo tvarkos taisyklės ar kiti dokumentai nėra prilyginami vieneto sudarytai kolektyvinei sutarčiai.

Vieneto išlaidos, faktiškai patirtos teikiant individualiai neidentifikuojamą naudą vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams (sutuoktiniams, vaikams (įvaikiams)), kuri nenumatyta kolektyvinėje sutartyje, arba kolektyvinės sutarties vienete nėra, yra priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

5. Vieneto išlaidoms, faktiškai patirtoms teikiant naudą vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams, priskiriamoms ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, pagrįsti surašomi laisvos formos aktai, patvirtinti vieneto vadovo arba jo įgalioto asmens ir vyriausiojo finansininko arba jo įgalioto asmens. Dokumentuose nurodomi duomenys, įrodantys, kad patirtos išlaidos atitinka šioje dalyje nurodytas išlaidas apibrėžiančius kriterijus. Jeigu ūkinės operacijos esmė yra aiški iš vienetui kitų asmenų pateiktų sąskaitų, tai patirtas išlaidas pagrindžiantys minėti papildomi apskaitos dokumentai gali būti nesurašomi. Tokiu atveju vieneto išlaidos, patirtos teikiant naudą vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams gali būti pripažintos sąnaudomis pagal įsigytų paslaugų (prekių) pirkimo dokumentą, kuriame yra įrašas, patvirtintas įmonės vadovo (kito įgalioto asmens), kad šios išlaidos atitinka PMĮ 26 str. 2 dalies reikalavimus.

Pavyzdžiai

1. Vienetas mokestinių metų pabaigoje sudarė kolektyvinę sutartį, kuri taikoma visiems darbuotojams be apribojimų. Sutartyje nustatyta, kad pagal patvirtintą lėšų, skirtų socialinėms reikmėms sąmatą, vienetas remia darbuotojų kultūrinę, sportinę ir turistinę veiklą, įvairius šventinius renginius.

Vykdydamas kolektyvinėje sutartyje nustatytus įsipareigojimus vienetas surengia savo darbuotojams kalėdinį vakarėlį užsakydamas pobūvių salę su vaišėmis, boulingo takelius, pirtį su baseinu ir kitomis pramogomis bei paslaugomis už bendrą 10 000 Lt sumą. Į vakarėlį galėjo ateiti visi darbuotojai su šeimomis. Konkretaus darbuotojo ir (arba) jo šeimos nario (sutuoktinio, vaiko (įvaikio)) gautos individualios naudos dydžio identifikuoti neįmanoma.

Įvertinus tai, kad tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams vienetas galės priskirti patirtas vakarėlio išlaidas (arba jų dalį) ne didesnę kaip 5% darbuotojams tais mokestiniais metais apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos.

2. Vykdydamas kolektyvinėje sutartyje nustatytus įsipareigojimus vienetas įrengia sporto salę, užtikrina pilną jos išlaikymą, aprūpinimą ir funkcionavimą. Sporto salėje gali lankytis visi darbuotojai ir jų šeimos nariai. Konkretaus darbuotojo ir (arba) jo šeimos nario (sutuoktinio, vaiko (įvaikio)) gautos individualios naudos dydžio identifikuoti neįmanoma.

Kadangi tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams vienetas galės priskirti mokestinio laikotarpio sporto salės ir įrengimų nusidėvėjimo, eksploatacijos, sporto trenerių ir aptarnaujančio personalo išlaikymo išlaidas (arba jų dalį) ne didesnes kaip 5% darbuotojams tą mokestinį laikotarpį apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos.

3. Vykdydamas kolektyvinėje sutartyje nustatytus įsipareigojimus vienetas įrengia polikliniką ir reabilitacijos centrą, užtikrina pilną jų išlaikymą, aprūpinimą ir funkcionavimą. Medicinos įstaigose gali lankytis visi darbuotojai ir jų šeimos nariai.

Kai negalima identifikuoti konkretaus darbuotojo ir (arba) jo šeimos nario (sutuoktinio, vaiko (įvaikio)) gautos individualios naudos dydžio, o tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams vienetas galės priskirti mokestinio laikotarpio poliklinikos ir reabilitacijos centro nusidėvėjimo, medicininės įrangos nusidėvėjimo, eksploatacijos ir aptarnaujančio medicinos personalo išlaikymo išlaidas (arba jų dalį) ne didesnes kaip 5% darbuotojams tą mokestinį laikotarpį apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos).

4. Vykdydamas kolektyvinėje sutartyje nustatytus įsipareigojimus vienetas organizuoja darbuotojų maitinimą: įrengia valgyklos patalpas, užtikrina pilną jų išlaikymą, organizuoja maisto paruošimą ir tiekimą, neribojant maitinimosi kiekio ir sumos. Konkretaus darbuotojo gautos individualios naudos dydžio identifikuoti neįmanoma.

Kadangi tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams vienetas galės priskirti mokestinio laikotarpio valgyklos patalpų nusidėvėjimo, įrengimų nusidėvėjimo, eksploatacijos ir aptarnaujančio personalo išlaikymo, maisto produktų įsigijimo išlaidas (arba jų dalį) ne didesnes kaip 5% darbuotojams tą mokestinį laikotarpį apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos.

5. Vykdydamas kolektyvinėje sutartyje nustatytus įsipareigojimus vienetas surengia savo darbuotojams ekskursiją autobusu. Į ekskursiją galėjo vykti visi darbuotojai su šeimomis. Darbdavys sudarė vardinį sąrašą norinčiųjų vykti į ekskursiją ir pagal jį užsakė atitinkamo dydžio autobusą.

Šiuo atveju teikiant naudą vieneto darbuotojams ir jų šeimos nariams įmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo gautą individualią naudą (kelionės išlaidas padalinant iš kelionėje dalyvaujančių asmenų skaičiaus), todėl pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas gauta individuali nauda yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, dėl tokios naudos teikimo patirtos išlaidos leidžiamiems atskaitymams priskiriamos PMĮ 17 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 17 str. 1 dalies komentarą).

(Pagal VMI prie FM 2012-10-02 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-8147)

27 STRAIPSNIS. Specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimai.

1. Pagal Lietuvos Respublikos bankų įstatymą veikiantiems bankams, tarp jų užsienio komercinių bankų filialams, pagal Lietuvos Respublikos kredito unijų įstatymą veikiančioms kredito unijoms bei pagal Lietuvos Respublikos centrinės kredito unijos įstatymą veikiančiai Centrinei kredito unijai, sudarantiems specialiuosius atidėjimus kredito įstaigų abejotiniems aktyvams padengti pagal Lietuvos banko nustatytas taisykles, per mokestinį laikotarpį iš pajamų leidžiama atskaityti specialiuosius atidėjimus kredito įstaigų abejotiniems aktyvams padengti, sudaromus konkretaus abejotino aktyvo (abejotinų aktyvų grupės) nuostoliams padengti.
(KEISTA: 2011 11 17 įstatymu Nr. XI-1698 (nuo 2012 01 01), taikoma apskaičiuojant 2012 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Pagal Lietuvos Respublikos bankų įstatymą veikiantys komerciniai bankai, tarp jų užsienio komercinių bankų filialai, pagal Lietuvos Respublikos kredito unijų įstatymą veikiančios kredito unijos bei pagal Lietuvos Respublikos centrinės kredito unijos įstatymą veikianti Centrinė kredito unija (toliau – kredito įstaiga) gali sudaryti abejotinų aktyvų specialiuosius atidėjinius (toliau – specialiuosius atidėjinius).

Specialieji atidėjiniai, sudaryti konkretaus abejotino aktyvo (abejotinų aktyvų grupės) nuostoliams padengti, priskiriami ataskaitinio mokestinio laikotarpio ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

3. Apskaičiuodamos 2018 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, kredito įstaigos formuoja ir apskaito specialiuosius atidėjinius konkretaus abejotino aktyvo (abejotinų aktyvų grupės) nuostoliams padengti remiantis Tikėtinų kredito nuostolių apskaičiavimo reikalavimų aprašu, patvirtintu Lietuvos banko valdybos 2018 m. kovo 13 d. nutarimu Nr. 03-39 (toliau – Aprašas). Apraše nustatyta, kokių minimalių reikalavimų turi laikytis Lietuvos Respublikoje veikiantys bankai, centrinės kredito unijos ir užsienio bankų, licencijuotų ne Europos Sąjungos valstybėse narėse, filialai apskaičiuodami tikėtinus kredito nuostolius dėl skolinimo pozicijų ir sudarydami specialiuosius atidėjinius.

4. Mokestinio laikotarpio ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams negali būti priskiriami kredito įstaigos sudaryti specialieji atidėjiniai bendram abejotinų aktyvų portfeliui.

5. Kiti nei kredito įstaigos vienetai, tvarkantys buhalterinę apskaitą ir rengiantys finansinę atskaitomybę, vadovaudamiesi Verslo apskaitos standartų, Tarptautinių apskaitos standartų, Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatymo ir Lietuvos banko finansų įstaigoms taikomomis teisės aktų nuostatomis, reglamentuojančiomis suteikto finansavimo sumažėjimo įvertinimą ir apskaitą, specialiuosius atidėjinius abejotinai pagal išperkamosios nuomos sutartį gautinai sumai padengti

formuojantys tik apskaitoje, pelno mokesčio tikslais šias sumas priskiria neleidžiamiems atskaitymams. Tokių vienetų reorganizavimo atliekant prijungimą prie kredito įstaigos atveju, kai kredito įstaiga perima jų teises, pareigas ir turtą, įskaitant apskaitoje suformuotus atidėjinius konkretiems abejotiniems aktyvams padengti, perimti specialieji atidėjiniai, suformuoti pagal Aprašo reikalavimus, gali būti priskirti kredito įstaigos leidžiamiems atskaitymams jų perėmimo momentu.

Pavyzdys

Lizingo veikla užsiimanti bendrovė, finansų įstaigų grupės narė, dėl lizingo sutarčių susidarančius atidėjinius vadovaudamasi teisės aktų nuostatomis formuoja tik apskaitoje, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną šias sumas ji priskiria neleidžiamiems atskaitymams.

Finansinės grupės reorganizavimo atveju lizingo bendrovė prijungiama prie banko. Bankas perima lizingo bendrovės įsipareigojimus, teises ir turtą, įskaitant atidėjinius konkretiems abejotiniems aktyvams padengti, kurie suformuoti pagal Aprašo reikalavimus.

Iš lizingo bendrovės perimtus atidėjinius abejotinai pagal išperkamosios nuomos sutartį gautinai sumai padengti bankas, perėmimo momentu juos, pakartotinai įvertinęs pagal Aprašo reikalavimus, apskaičiuodamas pelno mokestį, gali priskirti leidžiamiems atskaitymams.

6. Kredito įstaigos, pirmą kartą pritaikiusios 9-ąjį tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą ir atlikusios specialiųjų atidėjinių koregavimus pagal Aprašo reikalavimus, apskaičiuodamos apmokestinamąjį pelną, koregavimo sumas priskiria to mokestinio laikotarpio, kurį pirmą kartą atliko atidėjinių koregavimus, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

(Pagal VMI prie FM 2018-07-09 raštą Nr. (32.42-31-1) RM-25021)

2. Jei kredito įstaiga patenkina savo skolinius reikalavimus dėl skolų grąžinimo, tai skolos suma arba jos dalis, atitinkanti dėl jos padaryto specialiojo atidėjimo dydį, pripažįstama pajamomis skolinio reikalavimo patenkinimo momentu.

Komentaras

1. Jei kredito įstaiga susigrąžina skolas ir kitas sumas (įskaitant tuos atvejus, kai už skolas perimamas skolininko turtas), kurios ankstesnį mokestinį laikotarpį buvo priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams kaip specialieji atidėjiniai, šios sumos pripažįstamos pajamomis to laikotarpio, kurį jos buvo susigrąžintos.

2. Tuo atveju, kai kredito įstaigos dėl skolų, kurioms suformuoti specialieji atidėjiniai buvo priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, perima skolininko turtą, to turto įsigijimo kaina kredito įstaigai yra pagal sandorį užskaityta (padengta) paskolos suma. Likusiai nepadengtai paskolos sumai suformuoti specialiųjų atidėjinių leidžiami atskaitymai nekoreguojami.

3. Jeigu kredito įstaigos nustato jau perimto, bet dar nerealizuoto turto vertės sumažėjimą, pelno mokesčio tikslams to turto įsigijimo kaina nesikeičia, turto vertės sumažėjimas priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdžiai

1. Kredito įstaiga dėl kliento skolų perima pagal išperkamosios nuomos sutartį perleistą turtą. Pagal sudarytos sutarties sąlygas, jeigu kredito įstaiga ateityje nustatys jau perimto, bet dar nerealizuoto turto vertės sumažėjimą, tai visa sumažėjimo suma bus pripažįstama kaip gautina iš kliento suma bei mažinama perimto turto vertė. Gautinai iš kliento sumai (dėl perimto turto vertės sumažėjimo) apskaitoje būtų formuojami specialieji atidėjiniai.

Pelno mokesčio požiūriu perimto turto įsigijimo kaina kredito įstaigai yra to turto neapmokėta vertė. Perimto turto kaina kredito įstaigai nesikeičia, todėl apskaitoje naujai formuojami atidėjiniai dėl perimto turto vertės sumažėjimo priskiriami neleidžiamiems atskaitymams.

2. Bankas iš nemokaus kliento perima turtą, kuris buvo kaip kredito grąžinimą užtikrinęs užstatas. Bankas turtą perima pagal antstolio aktą, kuriame perimamo turto vertė lygi kliento nepadengtai kliento paskolos sumai. Turto tikroji rinkos kaina mažesnė už nepadengtą skolos sumą.

Perimamo turto įsigijimo kaina bankui yra pagal sandorį užskaityta paskolos suma. Vėlesniais laikotarpiais atliktas tokio turto vertės sumažėjimas priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista ir papildyta pagal VMI prie FM 2010-03-18 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-2515)

3. Iš pajamų leidžiama atskaityti draudimo techninius atidėjimus, kuriuos nustato finansų ministras pagal Lietuvos banko patvirtintą draudimo techninių atidėjinių dydžių apskaičiavimo metodiką.
(KEISTA: 2011 11 17 įstatymu Nr. XI-1698 (nuo 2012 01 01))

Komentaras

1. Draudimo techniniai atidėjiniai (atidėjimai) - draudiko įsipareigojimai, atsirandantys iš draudimo ir (ar) perdraudimo sutarčių ar susiję su jomis, apskaičiuoti teisės aktų nustatyta tvarka.

2. Draudimo techninių atidėjimų dydžių apskaičiavimo metodiką tvirtina Lietuvos bankas.

3. Iš pajamų gali būti atskaitomi tik Lietuvos Respublikos finansų ministro 2006 m. kovo 29 d. įsakymu Nr. 1K-142 „Dėl draudimo techninių atidėjinių aprašo patvirtinimo“ patvirtintame Draudimo techninių atidėjinių apraše nurodyti draudimo techniniai atidėjiniai (nauja redakcija įsakymas išdėstytas 2023 m. rugsėjo 29 d. Nr. 1K-334 „Dėl finansų ministro 2006 m. kovo 29 d. įsakymo Nr. 1K-142 „Dėl draudimo techninių atidėjinių aprašo patvirtinimo“ pakeitimo) nurodyti draudimo techniniai atidėjiniai.“

4. Apmokestinamieji vienetai, išskyrus 5 punkte nurodytas gyvybės draudimo įmones, pirmą kartą pritaikę 17-ąjį tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą (TFAS) „Draudimo sutartys“ ir atlikę draudimo techninių atidėjinių, nurodytų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2006 m. kovo 29 d. įsakyme Nr. 1K-142 „Dėl draudimo techninių atidėjinių“, koregavimą pagal standarto reikalavimus, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, koregavimo sumas priskiria to mokestinio laikotarpio, kurį pirmą kartą atliko atidėjinių koregavimą, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

5. Gyvybės draudimo įmonės, pirmą kartą pritaikiusios 17 TFAS ir atlikusios gyvybės draudimo sutarčių, nurodytų PMĮ 12 straipsnio 16 punkte (t. y. gyvybės draudimo sutarčių, kurių terminas ne trumpesnis kaip 10 metų arba jei draudimo išmoka išmokama apdraustajam sulaukus pensinio amžiaus pagal Profesinių pensijų kaupimo įstatymo nuostatas), techninių atidėjinių, nurodytų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2006 m. kovo 29 d. įsakyme Nr. 1K-142 „Dėl draudimo techninių atidėjinių“, kurie, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nebuvo atskaityti iš pajamų, koregavimą pagal standarto reikalavimus, apskaičiuodamos apmokestinamąjį pelną, koregavimo sumų nepriskiria apmokestinamosioms pajamoms

(Pagal VMI prie FM 2023-10-18 raštą Nr. R- 3947)

28 STRAIPSNIS. Parama.

1. Mokesčio mokėtojams, pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą turintiems teisę teikti labdarą ir paramą, iš pajamų leidžiama atskaityti visas išmokas (išskyrus išmokas grynais pinigais, viršijančias 250 MGL dydžio sumą vienam paramos ar labdaros gavėjui per mokestinį laikotarpį), įskaitant perleistą turtą, suteiktas paslaugas, kurios Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo nustatyta tvarka skirtos labdarai ir paramai, jei šiame straipsnyje nenustatyta kitaip.
(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta, kad vienetams, turintiems teisę teikti labdarą bei paramą, leidžiama iš pajamų atskaityti visas Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo (toliau - LPĮ) nustatyta tvarka labdarai ir paramai skirtas išmokas, įskaitant perleisto turto, suteiktų paslaugų vertę. Tačiau, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, paramai ar labdarai skirtos išmokos grynais pinigais, viršijančios 250 MGL (bazinės socialinės išmokos) dydžio sumą vienam paramos ar labdaros gavėjui per mokestinį laikotarpį, iš pajamų neatskaitomos.

1 pavyzdys

Viešoji įstaiga vykdo ūkinę komercinę veiklą ir per 2015 metų mokestinį laikotarpį uždirbo 200 000 Eur šios veiklos pajamų. Mokestinio laikotarpio leidžiami ir ribojamo dydžio leidžiami atskaitymai (be paramai ir labdarai skirtų išmokų) sudarė 100 000 Eur, apmokestinamasis pelnas – 100 000 Eur. Per mokestinius metus viešoji įstaiga kitai viešajai įstaigai banko pavedimu pervedė 20 000 Eur paramos bei suteikė 15 000 Eur labdarą vienam labdaros gavėjui grynais pinigais, t. y. labdarai ir paramai skyrė 35 000 Eur. 2015 metais MGL (t. y. bazinės socialinės išmokos dydis) yra 38 Eur. Vadovaujantis PMĮ 28 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali būti atskaitoma 20 000 Eur viešajai įstaigai banko pavedimu pervesta paramos suma ir 9 500 Eur (250 x 38) neviršijanti grynais pinigais suteiktos labdaros suma. Labdaros grynais pinigais dalis – 5 500 Eur (15 000 Eur – 9 500 Eur), viršijanti 250 bazinės socialinės išmokos dydžio negali būti priskirta ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Vadinasi, viešoji įstaiga ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 29 500 Eur, o 5 500 Eur priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

2 pavyzdys

Viešoji įstaiga per mokestinį laikotarpį vienam labdaros gavėjui grynaisiais pinigais suteikė 6 000 Eur, o kitam – 5 000 Eur labdarą. Vadovaujantis PMĮ 28 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali būti atskaitoma visa 11 000 Eur suteiktos labdaros suma, nes nei vienam labdaros gavėjui grynais pinigais nebuvo suteikta 250 MGL (bazinės socialinės išmokos) viršijanti labdaros suma.

2. Kokie vienetai turi teisę teikti labdarą ir paramą yra nurodyta LPĮ 5 straipsnyje. Teisę teikti labdarą ir paramą gali turėti šie Lietuvos Respublikoje įregistruoti Lietuvos vienetai:

2.1. Labdaros ir paramos fondai;
2.2. Asociacijos;
2.3. Viešosios įstaigos;
2.4. Religinės bendruomenės, bendrijos ir centrai;
2.5. Tarptautinių visuomeninių organizacijų skyriai (padaliniai);
3. Aukščiau minėti Lietuvos vienetai gali būti pripažinti paramos ir labdaros teikėjais, jeigu:

3.1. Jų veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skiriamas jų dalyviams;

3.2. Jų įstatuose arba religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų kanonuose, statutuose ir kitose normose bei veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose numatytas labdaros teikimas, ir jeigu jie pagal LPĮ nuostatas turi teisę gauti paramą.

4. Vienetai, turintys teisę gauti paramą, išskyrus šeimynas, vadovaudamiesi LPĮ, privalo atskirai tvarkyti pagal LPĮ gaunamos paramos apskaitą (joje nurodyti teikėjus, jei parama nebuvo gauta anonimiškai, taip pat paramos vertę ir kaip ji buvo panaudota, t. y. įvardyti konkrečius gavėjus, jeigu lėšos ar turtas, gauti kaip parama, perduoti kitam asmeniui) bei pačių teikiamos paramos ir (arba) labdaros apskaitą (joje nurodyti duomenis apie konkrečius paramos ir (arba) labdaros gavėjus, paramos ir (arba) labdaros dalyką ir jo vertę) ir Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka ir terminais mokesčių administratoriui privalo pateikti metinę ataskaitą apie gautą paramą ir jos panaudojimą, apie pačių suteiktą paramą ir (arba) labdarą, taip pat ataskaitą apie savo veiklą, susijusią su LPĮ 3 str. 3 dalyje nurodytų visuomenei naudingų tikslų įgyvendinimu.

Paramos gavėjų metinės ataskaitos pateikimo mokesčių administratoriui tvarka ir terminai yra nustatyti Paramos gavėjų ataskaitų apie gautą paramą ir jos panaudojimą, apie pačių suteiktą paramą ir (arba) labdarą, taip pat apie savo veiklą, susijusią su Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo 3 straipsnio 3 dalyje nurodytų visuomenei naudingų tikslų įgyvendinimu, pateikimo mokesčių administratoriui tvarkos apraše, patvirtintame 2016 m. lapkričio 21 d. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko įsakymu Nr. VA-137 „Dėl Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo įgyvendinimo“ (toliau – Aprašas).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-358)

5. Pagal Aprašo nuostatas paramos gavėjo metinę ataskaitą apie gautą paramą, jos panaudojimą ir (arba) suteiktą paramą ir (arba) labdarą bei apie veiklą, susijusią su LPĮ 3 straipsnio 3 dalyje nurodytų visuomenei naudingų tikslų įgyvendinimu (toliau - metinė ataskaita apie paramą ir jos panaudojimą) sudaro dvi dalys:

- Paramos gavimo ir panaudojimo metinės ataskaitos FR0478 forma, patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2003 m. balandžio 10 d. įsakymu Nr. V-103 „Dėl Paramos teikimo metinės ataskaitos FR0477 formos, Paramos gavimo ir panaudojimo metinės ataskaitos FR0478 formos ir jų užpildymo taisyklių patvirtinimo“ (toliau – ataskaitos FR0478 forma), ir

- veiklos, susijusios su LPĮ 3 straipsnio 3 dalyje nurodytų visuomenei naudingų tikslų įgyvendinimu, aprašymas (toliau – veiklos aprašymas).

Veiklos aprašymas yra parengiamas laisva forma ir mokesčių administratoriui pateikiamas kartu su ataskaitos FR0478 forma, tačiau jame turi būti nurodyta Apraše nustatyta informacija. Jeigu tam tikrų teisinių formų paramos gavėjų veiklą reglamentuojantys įstatymai numato kitų finansinių ataskaitų parengimą ir jų teikimą Juridinių asmenų registro tvarkytojui, kuriose yra pateikiami Apraše nustatyti veiklos aprašymo duomenys, tai ši laisvos formos metinės ataskaitos apie paramą ir jos panaudojimą dalis, t. y. veiklos aprašymas, mokesčių administratoriui neteikiamas.

Pagal Aprašo nuostatas paramos gavėjo metinė ataskaita apie paramą ir jos panaudojimą mokesčių administratoriui pateikiama iki kitų kalendorinių metų gegužės 15 dienos.

5.1.

Neteko galios.

(Pagal VMI prie FM 2023-06-06 raštą Nr. R-2267)

6. Tradicinės religinės bendruomenės neprivalo teikti informacijos apie anonimiškai gautą paramą, todėl, jeigu per apmokestinamąjį laikotarpį gauta ir panaudota tik tokia parama, tradicinės religinės bendruomenės metinės ataskaitos apie paramos gavimą ir panaudojimą mokesčių administratoriui neteikia. Kitos, ne tradicinės religinės bendruomenės, informaciją apie anonimiškai gautą paramą privalo teikti nustatyta tvarka.

7.

Neteko galios.

(Pagal VMI prie FM 2026-02-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-358)

2. Mokesčio mokėtojams, pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą turintiems teisę teikti tik paramą, iš pajamų leidžiama du kartus atskaityti išmokas (išskyrus išmokas grynais pinigais, viršijančias 250 MGL dydžio sumą vienam paramos gavėjui per mokestinį laikotarpį), įskaitant perleistą turtą, suteiktas paslaugas, kurios Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo nustatyta tvarka skirtos paramai, tačiau ne didesnes kaip 40 procentų mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius.
(KEISTA: 2008 04 10 įstatymu Nr. X-1484 (nuo 2008 04 24), taikoma apskaičiuojant 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šiame straipsnyje nustatyta, kad vienetams, turintiems teisę teikti paramą, leidžiama iš pajamų du kartus atskaityti LPĮ nustatyta tvarka paramai skirtas išmokas, įskaitant perleisto turto, suteiktų paslaugų vertę, bet ne didesnes kaip 40 proc. mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą, ir ankstesnių metų mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius. Paramai skirtos lėšos, didesnės kaip 40 proc. mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių atskaitymus, atskaityti negalima. Iš pajamų taip pat neatskaitomos išmokos grynais pinigais, viršijančios 250 MGL (bazinės socialinės išmokos) dydžio sumą vienam paramos gavėjui per mokestinį laikotarpį.

1 pavyzdys

Vienetas pagal ataskaitinių metų rezultatus gavo 35 000 Eur pajamų, iš kurių atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių metų mokestinius nuostolius lieka 25 000 Eur. Per ataskaitinį laikotarpį vienetas paramai ne grynais pinigais pervedė 15 000 Eur. Vienetas, vadovaudamasis PMĮ 28 str. 2 dalies nuostata, iš pajamų gali atskaityti tik 10 000 Eur (25 000 x 0,4) paramai skirtų išlaidų sumą, nors dviguba paramai skirtų išmokų suma – 30 000 Eur (15 000 x 2). Iš pajamų neatimta paramai skirtų išlaidų suma (5 000 Eur) į kitus metus nepersikelia.

2 pavyzdys

Akcinė bendrovė per mokestinį laikotarpį vienam paramos gavėjui suteikė 20 000 Eur paramos grynais pinigais. Vadovaujantis PMĮ 28 str. 2 dalies nuostatomis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali būti du kartus atskaitoma 250 MGL neviršijanti 9 500 Eur (38 x 250) suteiktos paramos suma, tačiau ne didesnė kaip 40 proc. mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus

atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių metų mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius. 250 MGL viršijanti 10 500 Eur (20 000 – 9 500) grynais pinigais suteiktos paramos suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

2. Paramai skirtomis sumomis negali būti didinami vieneto veiklos nuostoliai.

1 pavyzdys

Iš vieneto veiklos pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius, apskaičiuotas nuostolis – 16 000 Eur. Vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių (toliau – VP ir IFP) perleidimo rezultatas taip pat nuostolis – 24 000 Eur. Suteiktos paramos suma negali būti atskaitoma iš vieneto pajamų (negali būti priskirta mokestinių nuostolių sumai, perkeliamai į kitus mokestinius nuostolius).

2 pavyzdys

Vieneto mokestinio laikotarpio veiklos apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotos iš veiklos pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius, – 76 000 Eur. VP ir IFP perleidimo pelnas – 24 000 Eur. Vienetas iš pajamų gali atimti ne didesnę kaip 40 000 Eur = [(76 000 + 24 000) x 40/100] paramai skirtų išlaidų sumą.

3 pavyzdys

Iš vieneto veiklos pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius, apskaičiuotas nuostolis – 16 000 Eur. VP ir IFP perleidimo pelnas – 24 000 Eur. Vienetas iš pajamų gali atimti ne didesnę kaip 3 200 Eur = [(24 000 - 16 000) x 40/100] paramai skirtų išlaidų sumą.

3. Pagal LPĮ 5 straipsnio 2 dalį paramą gali teikti:

1) Lietuvos Respublikos fiziniai ir juridiniai asmenys, išskyrus politines partijas, politines organizacijas, valstybės ir savivaldybės įmones, biudžetines įstaigas, valstybės įmones, biudžetines įstaigas, valstybės bei savivaldybių institucijas ir Lietuvos banką.

Įmonių, kuriose valstybei ir (ar) savivaldybei nuosavybės teise priklausančios akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia daugiau kaip 50 procentų balsų, nuo 2019-01-30 taip pat ir jų patronuojamųjų akcinių bendrovių ir uždarųjų akcinių bendrovių, o nuo 2020-05-01 ir jų patronuojamųjų akcinių bendrovių ir uždarųjų akcinių bendrovių, kaip jos suprantamos Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 5 straipsnio 1 dalyje, bei visų kitų su valstybės ir (ar) savivaldybės valdomomis bendrovėmis per patronuojamąsias bendroves susijusių paskesnių eilių patronuojamųjų bendrovių, kaip jos suprantamos Akcinių bendrovių įstatymo 5 straipsnio 3 dalyje (toliau – valstybės ir (ar) savivaldybės bendrovės), parama pagal LPĮ yra pripažįstama, jeigu jos neturi mokestinių nepriemokų Lietuvos Respublikos valstybės biudžetui, savivaldybių biudžetams ar fondams, į kuriuos mokamus mokesčius administruoja Valstybinė mokesčių inspekcija, taip pat įsiskolinimų su praleistais mokėjimo terminais Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetui bei laiku neįvykdytų skolinių įsipareigojimų pagal paskolos sutartis ir kitus įsipareigojamuosius skolos dokumentus, pasirašytus su Finansų ministerija, arba pagal sutartis su valstybės garantija;

2) užsienio valstybės, užsienio valstybių fiziniai ir juridiniai asmenys, tarptautinės organizacijos.

Parama pagal LPĮ nepripažįstama, jeigu ją teikia, valstybės ir (ar) savivaldybės bendrovės savo dalyviui, t. y. akcininkui, kitiems juridiniams asmenims, kuriuose šios įmonės dalyvis turi įstatinio kapitalo ir (arba) balsavimo teisių dalį, suteikiančią teisę kontroliuoti juridinio asmens veiklą, arba juridiniams asmenims, kurie yra susiję su šios įmonės dalyviu, išskyrus atvejus, kai parama teikiama juridiniams asmenims, kurių veikla yra bibliotekų, archyvų, muziejų ir kita kultūrinė veikla, švietimas, sportas, socialinių paslaugų gyventojams teikimas arba visuomenės sveikatos priežiūra.

LPĮ 5 straipsnio 4 dalyje apibrėžta, kokie juridiniai asmenys yra laikomi su valstybės ir (ar) savivaldybės bendrovės dalyviu susijusiais asmenimis.

(Pagal VMI prie FM 2020-07-02 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-37567)

4. Paramos gavėjais gali būti Lietuvos Respublikoje įregistruoti:

1) labdaros ir paramos fondai;
2) biudžetinės įstaigos;
3) asociacijos;
4) viešosios įstaigos;
5) religinės bendruomenės, bendrijos ir religiniai centrai;
6) tarptautinių visuomeninių organizacijų skyriai (padaliniai);
7) kiti juridiniai asmenys, išskyrus politines partijas, kurių veiklą reglamentuoja specialūs įstatymai ir kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautasis pelnas negali būti skiriamas jų steigėjams, dalininkams ar nariams.

Minėti vienetai tampa paramos gavėjais ir įgyja teisę gauti paramą tik LPĮ 13 straipsnyje nustatyta tvarka įgiję paramos gavėjo statusą.

(PMĮ 28 straipsnio 2 dalies komentaro 4 punktas pakeistas pagal VMI prie FM 2024-04-16 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1417)

5. Paramos gavėjais taip pat gali būti užsienyje įsteigti:

5.1 Užsienyje esančių lietuvių bendruomenių, kitų lietuviškų įstaigų ar organizacijų, kurios gali būti paramos gavėjais pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą, sąraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos užsienio reikalų ministro 2011 m. gruodžio 30 d. įsakymu Nr. V-265 „Dėl Užsienyje esančių lietuvių bendruomenių, kitų lietuviškų įstaigų ar organizacijų, kurios gali būti paramos gavėjais pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą, sąrašo“, nurodytos užsienyje esančios lietuvių bendruomenės ir kitos lietuviškos įstaigos ar organizacijos;

5.2 Europos ekonominės erdvės valstybėse įsteigi juridiniai asmenys ar kitos organizacijos, kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skiriamas jų dalyviams;

5.3 nuo 2022 m. vasario 24 d. į Vyriausybės sudarytą sąrašą, patvirtintą Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2016 m. rugpjūčio 11 d. nutarimu Nr. 812 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą“, įtrauktose demokratinėse bei teisinėse valstybėse, patiriančiose nusikaltimus, kaip jie suprantami pagal Tarptautinio baudžiamojo teismo Romos statutą, ir šių nusikaltimų padarinius, įsteigti juridiniai asmenys ar kitos organizacijos, kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skiriamas jų dalyviams bei šių demokratinių bei teisinių valstybių valstybinės institucijos.

Komentaro 5.2 ir 5.3 papunkčiuose nurodytais atvejais, paramos teikėjas turi turėti dokumentus, įrodančius, kad parama teikiama visuomenei naudingiems tikslams. Dokumentų, įrodančių, kad paramos teikėjo parama teikiama Europos ekonominės erdvės valstybėse ir į Vyriausybės sudarytą sąrašą įtrauktose demokratinėse bei teisinėse valstybėse, patiriančiose nusikaltimus, kaip jie suprantami pagal Tarptautinio baudžiamojo teismo Romos statutą, ir šių nusikaltimų padarinius,

įsteigtų juridinių asmenų ar kitų organizacijų ir šių demokratinių bei teisinių valstybių valstybinių institucijų visuomenei naudingiems tikslams, nurodytiems Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo 3 straipsnio 3 dalyje, pateikimo Valstybinei mokesčių inspekcijai tvarkos aprašas yra patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016 m. lapkričio 21 d. įsakymu Nr. VA-137 „Dėl Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo įgyvendinimo“.

Atkreiptinas dėmesys, kad ši tvarka netaikoma Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos patvirtintame sąraše nurodytoms užsienyje esančioms lietuvių bendruomenėms ir kitoms lietuviškoms įstaigoms ar organizacijoms.

(Pagal VMI prie FM 2023-06-06 raštą Nr. R-2267)

6. Paramos dalykai paramos gavėjams teikiami visuomenei naudingiems tikslams, o biudžetinėms įstaigoms - jų nuostatuose nustatytiems uždaviniams ir funkcijoms įgyvendinti.

Visuomenei naudingais tikslais laikoma veikla tarptautinio bendradarbiavimo, žmogaus teisių apsaugos, mažumų integracijos, kultūros, religinių ir etinių vertybių puoselėjimo, švietimo, mokslo ir profesinio tobulinimo, neformalaus ir pilietinio ugdymo, sporto, socialinės apsaugos ir darbo, sveikatos priežiūros, nacionalinio saugumo ir gynybos, teisėtvarkos, nusikalstamumo prevencijos, gyvenamosios aplinkos pritaikymo ir būsto plėtros, autorių teisių ir gretutinių teisių apsaugos, aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis ir nesavanaudiškomis pripažįstamose veiklos srityse.

7. Parama yra savanoriška ir neatlyginama, išskyrus tik LPĮ 8 straipsnyje numatytus paramos gavėjo įsipareigojimus:

- viešinti informaciją apie paramos teikėją;

- teikti ataskaitas paramos teikėjui apie gautos paramos panaudojimą, paramos gavėjo veiklą;

- panaudoti paramos dalyką paramos teikėjo nurodyta tvarka.

Paramos gavėjo prisiimami įsipareigojimai paramos teikėjui turi būti nurodyti sutartyje, kuria įforminamas paramos teikimas. Įsipareigojimas panaudoti paramos dalyką paramos teikėjo nurodyta tvarka negali prieštarauti LPĮ nuostatoms dėl paramos panaudojimo.

Parama taip pat pripažįstama, jeigu paramos teikimo sutartyje nurodoma, kad ji teikiama labdaros ir paramos fondo neliečiamajam kapitalui formuoti.

8. Paramos teikimo (gavimo) faktas įforminamas atitinkama sutartimi ar kitais paramos ar labdaros perdavimo faktą patvirtinančiais laisvos formos dokumentais, turinčiais Finansinės apskaitos įstatyme nustatytą privalomą finansinės apskaitos dokumentų informaciją (sutartis nebūtina, jeigu labdara ir parama teikiama ne Notariato įstatymo nustatyta tvarka ir nenustatomos papildomos labdaros ir paramos davėjo sąlygos).

9. Paramos teikėjai, vadovaudamiesi LPĮ, privalo atskirai tvarkyti pagal LPĮ įstatymą teikiamos paramos apskaitą, t. y. joje nurodyti duomenis apie konkrečius paramos gavėjus, paramos dalyką bei jo vertę ir mokesčių administratoriui pateikti metinę ataskaitą apie suteiktą paramą.

Paramos teikėjų metinės ataskaitos pateikimo mokesčių administratoriui tvarka ir terminai yra nustatyti Paramos teikėjų ataskaitų apie suteiktą paramą pateikimo mokesčių administratoriui tvarkos apraše, patvirtintame 2016 m. lapkričio 21 d. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko įsakymu Nr. VA-137 „Dėl Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo įgyvendinimo“ (toliau – Aprašas).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-358)

10. Pagal Aprašo nuostatas paramos teikėjai, per atitinkamus kalendorinius metus LPĮ nustatyta tvarka suteikę paramą, iki kitų kalendorinių metų gegužės 15 dienos mokesčių administratoriui privalo pateikti ataskaitą apie paramos suteikimą. Ataskaitoje turi būti pagal konkrečius paramos gavėjus nurodytas suteiktos paramos dalykas ir jo vertė. Paramos teikimo metinės ataskaitos FR0477 forma ir jos užpildymo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2003 m. balandžio 10 d. įsakymu Nr. V-103.

11.

Neteko galios.

(Pagal VMI prie FM 2026-02-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-358)

12. Labdaros ir paramos teikimą, gavimą ir panaudojimą kiek tai susiję su mokesčių lengvatų taikymu (išskyrus muitų mokesčius) kontroliuoja mokesčių administratorius. Nusta**tęs**, kad labdara ar parama teikiama, gaunama arba panaudojama nesilaikant LPĮ nurodytų reikalavimų, mokesčių administratorius pažeidėjams panaikina mokesčių lengvatas ir taiko įstatymų nustatytas sankcijas.

(Pagal VMI prie FM 2017-10-27 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-33036)

3. Teikiant paramą ilgalaikiu materialiuoju turtu, suteiktos paramos suma yra lygi šio turto likutinei vertei. Teikiant paramą kitu turtu, suteiktos paramos suma yra lygi šio turto įsigijimo kainai. Teikiant paramą paslaugomis, paramos suma yra lygi šių paslaugų savikainai. Teikiant paramą panaudos teise perduodant ilgalaikį materialųjį turtą, paramos suma lygi apskaičiuotai šio turto nusidėvėjimo per laikotarpį, kurį paramos gavėjas jį naudojo, sumai.

Komentaras

1.1. Paramos gavėjams – juridiniams asmenims teikiamos paramos dalykai yra:

1.1.1. piniginės lėšos;

1.1.2. piniginės lėšos, sudarančios iki 1,2 procentų, bei profesinių sąjungų arba profesinių sąjungų susivienijimų lėšos, sudarančios iki 0,6 procento gyventojo pajamų mokesčio, mokėtino pagal metinę pajamų mokesčio deklaraciją, sumos arba iki 1,2 procento bei profesinėms sąjungoms arba profesinių sąjungų susivienijimams iki 0,6 procento, mokestį išskaičiuojančio asmens išskaičiuoto pajamų mokesčio sumos, kai nuolatinis Lietuvos gyventojas metinės pajamų mokesčio deklaracijos neteikia.

1.1.3. bet koks kitas turtas, įskaitant pagamintas ar įsigytas prekes;

1.1.4. suteiktos paslaugos.

1.2. Paramos dalykų teikimo būdai:

1.2.1. neatlygintinai perduodant pinigines lėšas ar bet kokį kitą turtą (įskaitant pagamintas arba įsigytas prekes), suteikiant paslaugas;

1.2.2. suteikiant turtą naudotis panaudos teise;

1.2.3. testamentu paliekant bet kokį turtą (įskaitant pinigines lėšas);

1.2.4. kitais būdais, kurių nedraudžia Lietuvos Respublikos įstatymai bei tarptautinės sutartys;

1.2.5. skiriant iki 1,2 procentų, bei profesinėms sąjungoms arba profesinių sąjungų susivienijimams iki 0,6 procento gyventojo pajamų mokesčio, mokėtino pagal metinę pajamų mokesčio deklaraciją, sumos arba iki 1,2 procento bei profesinėms sąjungoms arba profesinių sąjungų

susivienijimams iki 0,6 procento, mokestį išskaičiuojančio asmens išskaičiuoto pajamų mokesčio sumos, kai nuolatinis Lietuvos gyventojas metinės pajamų mokesčio deklaracijos neteikia.

Labdaros ir paramos dalyku negali būti Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo, Sveikatos draudimo fondo biudžetų, Privatizavimo fondo ir kitų valstybės pinigų fondų, Lietuvos banko ir kitos valstybės ir savivaldybių duodamos piniginės lėšos, taip pat tabakas ir tabako gaminiai, etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai bei ribotai apyvartoje esantys daiktai. Ribotai esantys apyvartoje daiktai yra tam tikras savybes turintys daiktai, kurių apyvarta ribojama saugumo, sveikatos apsaugos ar kitų visuomenės poreikių, pvz., ginklai. Ribotai apyvartoje esantiems daiktams nepriskiriamos laisvoje prekyboje esančios prekės, pvz., maisto produktai ar medikamentai, nors jų realizavimo terminas gali būti apribotas.

(PMĮ 28 straipsnio 3 dalies komentaro 1.1-1.2 papunkčiai pakeisti pagal VMI prie FM 2024-04-16 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1417)

2. Suteiktos paramos vertė nustatoma:

- pinigų – pagal faktišką mokėjimą patvirtinančiame banko išraše arba kasos išlaidų dokumente (iki 2022-04-30 kasos išlaidų orderyje) nurodytą sumą;

- ilgalaikio materialaus turto – pagal to turto likutinę vertę (to turto įsigijimo kainos ir leidžiamiems atskaitymams priskirto nusidėvėjimo sumos skirtumą);

- panaudos teise perduodamo naudoti ilgalaikio materialaus turto – pagal per paramos gavėjo naudojimo laikotarpį apskaičiuotą to turto nusidėvėjimo sumą, kuri būtų priskiriama leidžiamiems atskaitymams, jei tas turtas būtų naudojamas paramą teikiančio vieneto pajamoms uždirbti;

- kitų materialinių vertybių – pagal paramos davėjo materialinių vertybių perdavimo dokumentuose nurodytą šio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą;

- nemokamų paslaugų arba atliktų darbų – pagal darbų atlikimą ar paslaugų suteikimą patvirtinančiuose aktuose nurodytą jų savikainą.

Kai LPĮ nustatyta tvarka parama teikiama materialinėmis vertybėmis, kurias įsigyjant nebuvo pasinaudota PVM atskaita, sumokėtas PVM įsigyjant šias materialines vertybes negali būti priskiriamas įsigijimo kainai, tačiau, vadovaujantis PMĮ 24 str. 2 dalies nuostatomis, sumokėto PVM sumos gali būti priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, jeigu šios sumos apskaičiuotos nuo PMĮ nustatytų leidžiamų atskaitymų. Vadinasi paramos teikėjas pagal PMĮ 28 straipsnio nuostatas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali 2 kartus priskirti kaip paramą perduotų materialinių vertybių įsigijimo kainą, neviršijančią 40 proc. apmokestinamojo pelno, o pagal PMĮ 24 str. 2 dalies nuostatas – įsigyjant sumokėto PVM dalį, tenkančią ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirtai prekių kainos daliai.

1 pavyzdys

Uždaroji akcinė bendrovė (toliau – bendrovė) įsigijo baldų komplektą, už kurį sumokėjo 3630 Eur (3000 Eur kaina + 630 Eur PVM). Kadangi baldų komplektas buvo numatytas perduoti kaip parama labdaros ir paramos fondui, bendrovė 630 Eur PVM sumos neįtraukė į PVM atskaitą. Suteikus paramą, bendrovė gali 2 kartus priskirti kaip paramą perduoto baldų komplekto įsigijimo kainą (3000 Eur), neviršijančią PMĮ 28 str. 2 dalyje nustatyto apribojimo. Tuo tarpu įsigyjant baldų komplektą sumokėtas PVM (630 Eur), atskaitomas pagal PMĮ 24 str. 2 dalies nuostatas.

3. Teikiant paramą paslaugomis, paramos suma yra lygi šių paslaugų savikainai, kuri nustatoma pagal darbų atlikimą ar paslaugų suteikimą patvirtinančiuose, juridinę galią turinčiuose dokumentuose (patvirtintuose paramos gavėjo) nurodytą jų vertę (savikainą).

2 pavyzdys

Uždaroji akcinė bendrovė nemokamai nuvežė į ekskursiją grupę globos namų auklėtinių. Šių paslaugų savikainai galėtų būti priskirtos su šios paslaugos teikimu susijusios išlaidos (išlaidos kurui, vairuotojo darbo užmokestis ir kitos su šia paslauga susijusios išlaidos).

4. Panaudos teise perduodant ilgalaikį materialųjį turtą, paramos vertė lygi per šio turto teikimo kaip parama laikotarpį apskaičiuotai to turto nusidėvėjimo sumai (ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaičiavimo tvarka paaiškinta PMĮ 18 straipsnio komentare). Be to, tokiu atveju suteiktos paramos vertei gali būti priskiriamos paramos davėjo apmokamos paramos gavėjo patirtos to turto eksploatavimo išlaidos.

3 pavyzdys

Įmonė paramos gavėjui leidžia naudotis jai priklausančio pastato dviem kambariais. Kiekvieną mėnesį įmonė apmoka jai išrašytas paslaugų sąskaitas. Įmonė turi teisę paramai skirtoms išlaidoms priskirti apmokėtas komunalinių paslaugų bei apskaičiuotą tos nekilnojamojo turto dalies nusidėvėjimą.

5. Paramos gavėjas gautą paramą – materialines vertybes privalo pagal asortimentą surūšiuoti ir pagal nustatytą mato vienetą (svorį, vienetus, kiekį ar pan.) įkainoti. Gautos paramos vertė nustatoma pagal paramos davėjo materialinių vertybių perdavimo dokumentuose nurodytą vertę, jeigu Vyriausybė ar jos įgaliota institucija nėra nustačiusi kitos tvarkos.

Paramos gavėjas, perduodamas kitam ūkio subjektui parduoti kaip paramą gautas materialines vertybes, šį faktą turi įforminti privalomą apskaitos dokumento informaciją turinčiais dokumentais. Materialinių vertybių perdavimo dokumentai (perdavimo – priėmimo aktai ar kt.) privalo turėti Finansinės apskaitos įstatymo 7 straipsnio 1 dalyje nustatytą privalomą finansinės apskaitos dokumentams informaciją.

(Pagal VMI prie FM 2017-10-27 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-33036)

4. Mokesčių mokėtojams, pagal Loterijų įstatymą privalomai skiriantiems lėšas labdarai ar paramai, netaikomos šio straipsnio 2 dalies nuostatos

Komentaras

Lietuvos Respublikos loterijų įstatymo Nr. IX-1661 18, 31 straipsnių pakeitimo ir 19 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo Nr. XIV- 601 pagrindu nuo 2022 m. liepos 1 d. pripažįstamas netekusiu galios Lietuvos Respublikos loterijų įstatymo 19 straipsnis, numatantis, jog loterijų organizatorius 8 procentus nuo nominalios per kalendorinių metų ketvirtį išplatintų loterijos bilietų vertės privalo skirti paramai LPĮ nustatytiems paramos gavėjams.

(Pagal VMI prie FM 2023-06-06 raštą Nr. R-2267)

29 STRAIPSNIS. Narių mokesčiai, įnašai ir įmokos.

1. Iš pajamų atskaitoma stojamųjų narių įnašų suma ir narių mokesčių suma, ne didesnė kaip 0,2 procento pajamų, bei tikslinių nario įmokų suma, ne didesnė kaip 0,2 procento pajamų, jei šie įnašai, mokesčiai ir tikslinės įmokos sumokami vienetams, kurių veiklą reglamentuoja

specialūs įstatymai ir kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skiriamas jų steigėjams ir (arba) dalininkams, ir (arba) nariams.

Komentaras

Šiame straipsnyje nustatyta, kad ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriamos narių stojamųjų įnašų ir narių mokesčių bei tikslinių nario įmokų sumos, jei šie įnašai, mokesčiai ir tikslinės įmokos sumokami vienetams, kurių veiklą nustato specialūs įstatymai ir jų veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skiriamas jų steigėjams ir (arba) dalininkams, ir (arba) nariams. Narių stojamųjų įnašų ir nario mokesčių suma negali būti didesnė kaip 0,2 proc. vieneto per mokestinį laikotarpį uždirbtų pajamų suma. Vieneto skirtų tikslinių nario įmokų suma taip pat negali būti didesnė kaip 0,2 proc. vieneto per mokestinį laikotarpį uždirbtų pajamų suma. Apskaičiuojant ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirtas sumas, stojamųjų nario įnašų bei nario mokesčių sumos ir nario tikslinių įnašų sumos nustatomos atskirai (nesumuojamos), t.y., stojamųjų narių įnašų bei narių mokesčių suma negali būti didesnė kaip 0,2 proc. mokestinio laikotarpio pajamų suma, o tikslinių nario įmokų suma taip pat negali būti didesnė kaip 0,2 proc. mokestinio laikotarpio pajamų suma. Didesnės kaip 0,2 proc. pajamų įmokų ir įnašų sumos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskiriamos.

Jeigu vienetas pelno nesiekiančio vieneto nariu tapo mokestinio laikotarpio viduryje, ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams leidžiamos priskirti įmokų ar tikslinių įnašų sumos skaičiuojamos nuo visų to mokestinio laikotarpio pajamų.

Taikant šio straipsnio nuostatas taip pat būtina vadovautis PMĮ 17 str. 1 dalies nuostata, pagal kurią leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita. Todėl šiame straipsnyje nurodytų įnašų ir įmokų sumos ribojamų dydžių atskaitymams gali būti priskiriamos tik tuo atveju, jeigu pelno nesiekiančio vieneto vykdoma visuomenei naudinga veikla gali būti susiejama su vieneto pajamų uždirbimu (naudos gavimu), pvz., krovinių pervežimo organizacijos nario mokesčiai mokami Vežėjų sąjungai. Tačiau minėto vieneto Gyvūnų mylėtojų asociacijai mokamas nario mokestis ribojamų dydžių atskaitymams negali būti priskiriamas, vienetas šiai asociacijai galėtų suteikti tik paramą PMĮ 28 str. 2 dalyje nustatyta tvarka.

Stojamųjų įnašų ir nario mokesčio dydį bei mokėjimo tvarką nustato visuotinis narių susirinkimas (konferencija, suvažiavimas) ir šį savo sprendimą įformina protokolu. Renkant narių stojamuosius įnašus ar narių mokesčius specialūs apskaitos dokumentai (PVM sąskaitos faktūros, sąskaitos faktūros) neišrašomi. Sumokėti stojamieji įnašai, nario mokesčiai ir tiksliniai įnašai atitinkamoms programoms vykdyti ar renginiams organizuoti narių leidžiamiems atskaitymams (neviršijant šiame straipsnyje nustatytų dydžių) pripažįstami remiantis jų sumokėjimą patvirtinančiais dokumentais, kuriuose būtų nurodomas visuotinio susirinkimo (konferencijos, suvažiavimo), priėmusio sprendimą dėl narių stojamųjų įnašų ar nario mokesčio dydžio, protokolo numeris ir data.

Straipsnio nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai vienetai yra nariai kitų vienetų, kurių veiklą nustatančiuose įstatymuose (kituose jų steigimą ir veiklą nustatančiuose teisės aktuose) nėra tiesiogiai įvardinama, kad jie yra ne pelno siekiantys vienetai, tačiau pagal jų veiklą nustatantį specialų įstatymą aišku, kad jų tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skirstomas steigėjams ir (arba) dalininkams, ir (arba) nariams.

Jeigu vienetas narystės pagrindais dalyvauja užsienio valstybių įvairių organizacijų (juridinių asmenų) veikloje, tai apskaičiuojant tokių vienetų apmokestinamąjį pelną, jiems taip pat taikomos šio punkto nuostatos su sąlyga, kad toks vienetas pateiks atitinkamus dokumentus (įstatus, nuostatus ar kitus dokumentus), įrodančius, kad užsienio organizacija atitinka šiame punkte nustatytus kriterijus.

Nario mokesčiai leidžiamiems atskaitymams priskiriami vadovaujantis kaupimo principu. Stojamieji mokesčiai ir tiksliniai įnašai leidžiamiems atskaitymams priskiriami tą laikotarpį, kai jie buvo sumokėti, nebent pagal sumokėjimą pagrindžiančius dokumentus šiuos įnašus galima susieti su konkrečiu mokestiniu laikotarpiu (laikotarpiais ar jų dalimis).

2. Iš pajamų atskaitomi Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo biuro narių atskaitymai nuo transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo pasirašytų draudimo įmokų, ne didesni kaip 15 procentų šių įmokų sumos.

Komentaras

Pagal Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo įstatymo 23 straipsnį Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo biuras (toliau – Biuras) yra draudimo įmonių, turinčių leidimą vykdyti transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomąjį draudimą, lėšomis įsteigta asociacija, turinti juridinio asmens teises.

Biuro narės yra draudimo įmonės, turinčios leidimą vykdyti transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomąjį draudimą ir sumokėjusios stojamąjį Biuro narės mokestį.

Biuro narės privalo:

1) teikti Biuro veiklai būtiną informaciją;

2) laikytis šio įstatymo, Biuro įstatų, Biuro narių visuotinio susirinkimo bei Biuro valdybos nutarimų;

3) kiekvieną ketvirtį pervesti Biurui atskaitymus nuo transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo pasirašytų draudimo įmokų.

Minėto Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo įstatymo 34 str. 4 dalyje nustatyta, kad biuro narių privalomi atskaitymai nuo transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo pasirašytų draudimo įmokų į Biurą sudaro 15 procentų. Šių atskaitymų suma, ne didesnė kaip minėto įstatymo 34 str. 4 dalyje nustatytas dydis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną priskiriama Biuro narių ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Biuro narių atskaitymų nuo transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo pasirašytų draudimo įmokų į Biurą pervedimo tvarka nustatyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. rugpjūčio 13 d. nutarimu Nr. 992 „Dėl atskaitymų į Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo biurą“.

30 STRAIPSNIS. Mokestinio laikotarpio nuostolių perkėlimas.

1. Jeigu mokestiniais metais iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas ir atskaičius leidžiamus atskaitymus bei ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus gaunami mokestinio laikotarpio nuostoliai, šių nuostolių suma perkeliama į kitus mokestinius metus, išskyrus nuostolius, patirtus dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo, ir nuostolius, patirtus dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę.
(KEISTA: 2018 12 06 įstatymas Nr. XIII-1697, nuostatos taikomos apskaičiuojant 2018 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1.Vartojami tokie sutrumpinimai:

a) vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių (toliau – VP) perleidimo veiklos pajamos (nuostoliai) – VP perleidimo pajamos (nuostoliai);

b) vieneto veiklos pajamos (nuostoliai) be vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių perleidimo veiklos pajamų (nuostolių) ir be veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pajamų (nuostolių) – įprastinės veiklos pajamos (nuostoliai).

2. Vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, turi teisę ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirti ankstesniais mokestiniais laikotarpiais patirtus nuostolius. Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami nuostoliai, kurie susidarė, uždirbant ankstesnių mokestinių laikotarpių pajamas, tų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną apskaičiuojant pagal tais laikotarpiais galiojusius teisės aktus. VP perleidimo nuostoliai gali būti dengiami tik VP perleidimo pajamomis (žr. 30 straipsnio 2 dalies komentarą), nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, gali būti dengiami tik pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno dalimi (žr. 30 straipsnio 2-1 dalies komentarą), todėl vienetas turi taip tvarkyti apskaitą, kad būtų galima atskirai apskaičiuoti VP perleidimo rezultatus (pelną, nuostolius), įprastinės veiklos rezultatus (pelną, nuostolius) bei veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, rezultatus (pelną, nuostolius).

VP perleidimo pelną (nuostolį) sudaro už perleistus VP gautų (gautinų) pajamų ir jų įsigijimo kainos skirtumas.

3.Vadovaujantis šio straipsnio nuostatomis, mokestinio laikotarpio VP perleidimo nuostoliai ir / arba nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, negali būti priskirti to mokestinio laikotarpio įprastinės veiklos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdys (šiame ir kituose straipsnio komentaro pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis – kalendoriniai metai)

Vienetas 2017 mokestiniais metais apskaičiavo 5 000 Eur VP perleidimo nuostolių, o iš įprastinės veiklos uždirbo 20 000 Eur pelno. Vieneto 2017 mokestinių metų apmokestinamasis pelnas yra 20 000 Eur, nes nuostolio, patirto dėl VP perleidimo, suma nepriskiriama įprastinės veiklos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams (jie gali būti perkeliami į kitus mokestinius metus ir dengiami iš VP perleidimo pelno PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka).

4. Per mokestinį laikotarpį susidarę įprastinės veiklos nuostoliai gali būti perkeliami į kitą mokestinį laikotarpį (į kitus mokestinius laikotarpius) PMĮ 30 straipsnio 4 dalyje nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Vienetas 2017 mokestiniais metais apskaičiavo 10 tūkst. Eur, o 2018 mokestiniais metais – 8 tūkst. Eur įprastinės veiklos nuostolių. 2019 mokestiniais metais vienetas uždirbo 6 tūkst. Eur pelno. Vienetas 2019 mokestinių metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 6 tūkst. Eur 2017 mokestiniais metais apskaičiuotų nuostolių. 2020 mokestiniais metais vienetas uždirbo 9 tūkst. Eur pelno, todėl 2020 mokestinių metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 4 tūkst. Eur 2017 mokestiniais metais ir 5 tūkst. Eur 2018 mokestiniais metais apskaičiuotų nuostolių sumas, iš viso – 9 tūkst. Eur. Likusieji 3 tūkst. Eur, 2018 mokestinių metų įprastinės veiklos nuostoliai, ribojamų dydžių atskaitymams galės būti priskirti kitais mokestiniais metais PMĮ 30 straipsnio 4 dalyje nustatyta tvarka, jeigu tais mokestiniais metais vienetas turės pelno.

Vienetas atitinka PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas dėl 5 procentų mokesčio tarifo taikymo.

(Pagal VMI prie FM 2019-11-12 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-33191)

2. Nuostoliai dėl vertybinių popierių arba išvestinių finansinių priemonių perleidimo perkeliami į kitus mokestinius metus, tačiau dengiami tik vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo veiklos pajamomis. Nuostoliai dėl vieneto, kuris įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir kuris yra pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio mokėtojas, akcijų perleidimo kitam vienetui arba fiziniam asmeniui, jei akcijas perleidžiantis vienetas ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto arba jei akcijos buvo perleistos šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalyje nurodytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, akcijų perleidimo kitam vienetui arba fiziniam asmeniui, jei akcijas perleidžiantis vienetas ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų, iš pajamų neatskaitomi ir į kitus mokestinius metus neperkeliami. Šioje dalyje nurodyta taisyklė dėl nuostolių neatskaitymo ir neperkėlimo netaikoma tuo atveju, kai akcijas perleidžiantis vienetas jas perleidžia šias akcijas išleidusiam vienetui, o į nustatytus terminus dėl akcijų turėjimo neatsižvelgiama tais atvejais, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų. Šioje dalyje vartojama sąvoka „akcija“ apima ir turimas teises į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį.
(KEISTA: pagal 2020 m. gruodžio 3 d. įstatymo Nr. XIV-39 *redakciją; taikoma apskaičiuojant 2021 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

1. Į kitą mokestinį laikotarpį perkeliami VP perleidimo nuostoliai gali būti dengiami tik VP perleidimo pelnu. Vadovaujantis šio straipsnio nuostata, VP perleidimo ir įprastinės veiklos pajamoms tenkantys nuostoliai turi būti apskaičiuojami atskirai ir ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Vienetas 2017 metais, perleisdamas VP, apskaičiavo 25 000 Eur nuostolį, o 2018 metais uždirbo 30 000 Eur pelno, iš šios sumos 20 000 Eur sudarė įprastinės veiklos pelnas, o 10 000 Eur – VP perleidimo pelnas. Vienetas 2018 metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik 10 000 Eur 2017 metais patirtų nuostolių sumą, ne didesnę už pelną, uždirbtą 2018 metais, perleidžiant VP, t. y. nuostoliai, susidarę 2017 m. prasidėjusiame mokestiniame laikotarpyje dėl VP perleidimo, negali būti dengiami įprastinės veiklos pelno sąskaita. 2018 metais ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskirta 15 000 Eur mokestinių nuostolių suma iš VP perleidimo galės būti perkelta į kitus mokestinius PMI 30 straipsnyje nustatyta tvarka, jeigu tais mokestiniais laikotarpiais vienetas turės pelno iš VP perleidimo.

1.[1] Šios dalies nuostatos taikomos ir apskaičiuojant bei perkeliant nuostolius, patirtus dėl išvestinių finansinių priemonių perleidimo (t. y. pardavimo ar kitokio perleidimo kito asmens nuosavybėn iki šių finansinių priemonių pabaigos).

Nuostoliai, patirti dėl išvestinių finansinių priemonių realizavimo (įvykdžius iš išvestinių finansinių priemonių kylančias teises ir įsipareigojimus), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriami to mokestinio laikotarpio įprastinės veiklos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

(VMI prie FM 2019-11-29 raštas Nr. (18.10-31-1E)-RM-35405)

2. PMĮ nedraudžiama VP perleidimo pelnu dengti įprastinės veiklos nuostolius.

Pavyzdys

Vienetas 2017 metais apskaičiavo 100 000 Eur nuostolį, iš šios sumos įprastinės veiklos nuostoliai sudarė 90 000 Eur, o akcijų perleidimo nuostoliai – 10 000 Eur. 2018 metais vienetas uždirbo 50 000 Eur pelno, iš jo 20 000 Eur buvo gauta iš įprastinės veiklos, o 30 000 Eur – iš akcijų perleidimo. Vienetas 2018 metų leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 2017metais patirtų 40 000 Eur įprastinės veiklos nuostolių sumą ir 2017 metais patirtų 10 000 Eur akcijų perleidimo nuostolių, iš viso – 50 000 Eur nuostolių. Pavyzdyje pateiktoje situacijoje vienetas 20 000 Eur įprastinės veiklos nuostolių sumą, didesnę nei įprastinėje veikloje uždirbtas pelnas, gali dengti akcijų perleidimo pelno sąskaita.

3. Vieneto dalyvių patirti nuostoliai dėl akcijų anuliavimo mažinant to vieneto įstatinį kapitalą, laikomi nuostoliais iš VP perleidimo, kurie perkeliami į kitus mokestinius metus PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka. Vieneto dalyvių gautas pelnas (skirtumas tarp vieneto dalyvių akcijų įsigijimo kainos ir gautų išmokų) dėl akcijų anuliavimo mažinant to vieneto įstatinį kapitalą, laikomas VP perleidimo pajamomis, kurios apmokestinamos pagal PMĮ nuostatas.

1 pavyzdys

2017 metais įsteigta akcinė bendrovė išleido 10 000 paprastųjų 50 Eur nominalios vertės akcijų ir suformavo 500 000 Eur įstatinį kapitalą. Dalyviai įsigijo akcijas po 60 Eur už vieną akciją. Akcinė bendrovė nedidino įstatinio kapitalo iš vieneto lėšų. 2018 metais bendrovė sumažino įstatinį kapitalą ir anuliavo 1 000 akcijų. Bendrovė išmokėjo akcininkams 50 000 Eur.

Akcininkams išmokėta 50 000 Eur suma nepriskiriama dividendams, o laikoma atsiimtais akcininkų įnašais. Skirtumai tarp vieneto dalyvių akcijų įsigijimo kainos ir gautų išmokų (10 000 Eur) laikomi vieneto dalyvių patirtais nuostoliais iš VP perleidimo, kurie gali būti dengiami tik VP perleidimo pelnu bei gali būti perkeliami į kitus mokestinius metus **PMĮ 30** straipsnyje nustatyta tvarka.

2 pavyzdys

2015 metais įsteigta akcinė bendrovė išleido 10 000 paprastųjų 50 Eur nominalios vertės akcijų ir suformavo 500 000 Eur įstatinį kapitalą.

2016 metais bendrovė 100 000 Eur padidino įstatinį kapitalą iš savo lėšų, išleisdama 2 000 paprastųjų 50 Eur nominalios vertės akcijų. Išleistas akcijas bendrovės akcininkai (proporcingai jiems nuosavybės teise priklausančių akcijų nominaliai vertei) gavo nemokamai.

2017 metais bendrovė, norėdama išmokėti akcininkams bendrovės lėšų, 100 000 Eur sumažino įstatinį kapitalą, anuliuodama 2 000 nominalios vertės akcijų ir lėšas išmokėjo akcininkams proporcingai nuosavybės teise jiems priklausančių akcijų nominaliai vertei.

Kadangi bendrovė 100 000 Eur sumažino įstatinį kapitalą, o prieš sumažinimą jį buvo padidinusi iš bendrovės lėšų ir bendrovės akcininkai nemokamai gavo 10 000 Eur nominalios vertės akcijų, todėl vieneto dalyviams išmokamos laisvos lėšos (100 000 Eur), tenkančios įstatinio kapitalo

daliai, kuri buvo padidinta iš bendrovės lėšų, apmokestinamos taikant tą patį mokesčio tarifą, kaip ir dividendams – 15 procentų.

UAB „X" iš minėtos akcinės bendrovės dalyvių antrinėje rinkoje 2016 m. įsigijo 960 akcijų po 60 Eur už vieną akciją. Už 160 anuliuotų akcijų UAB „X" buvo apskaičiuota 8000 Eur suma. Nuo šios sumos akcinė bendrovė išskaičiavo 1200 Eur pelno mokestį (UAB „X" turimas akcijų paketas nesuteikė teisės į PMĮ 33 str. 2 dalyje nustatytą dividendų neapmokestinimo lengvatą pagal „dalyvavimo išimtį") bei išmokėjo UAB „X" 6800 Eur.

Dėl įstatinio kapitalo sumažinimo anuliuotų akcijų įsigijimo kainos 9600 Eur (60 Eur x 160 vnt.) ir už jas gautos 8000 Eur bendrovės lėšų sumos teigiamas skirtumas (1600 Eur) gali būti priskiriamas UAB „X" nuostoliams dėl VP perleidimo, kurie gali būti dengiami tik VP perleidimo pelnu bei perkeliami į kitus mokestinius metus PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

Kadangi dėl vieneto įstatinio kapitalo dalies, sudarytos iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo to vieneto dalyvių patirti nuostoliai dėl akcijų anuliavimo (kai anuliuotų akcijų įsigijimo kaina yra didesnė už išmokamų lėšų sumą) buvo ir yra laikomi nuostoliais iš vertybinių popierių perleidimo, todėl tais atvejais, kai vieneto dalyviams išmokamos lėšos sudaro įstatinio kapitalo dalį, padidintą iš bendrovės lėšų ir suformuotą iš vieneto dalyvių įnašų, tai apskaičiuojama bendra vieneto dalyvio dėl akcijų anuliavimo patirta vertybinių popierių perleidimo nuostolių suma.

Jei vieneto dalyvis anuliuojamas akcijas įsigijo skirtingomis kainomis (pavyzdžiui, steigimo metu kaip įnašą, apmokant naujų išleistų akcijų emisijos kainą, dėl įstatinio kapitalo didinimo iš bendrovės lėšų gavus akcijų nemokamai ar akcijas įsigijus iš trečiųjų asmenų), tai anuliuotų akcijų įsigijimo savikaina nustatoma taikant FIFO būdą (darant prielaidą, kad pirmiausia nurašomos anksčiausiai įsigytos akcijos) arba vidutinio svertinio vidurkio būdą.

3 pavyzdys

Bendrovės akcininkė UAB „B" iš viso turėjo 2040 (12 proc.) šios bendrovės balsavimo teisę suteikiančių akcijų (1000 akcijų už 50 000 Eur įsigijo steigiant bendrovę, 440 akcijų įsigijo, sumokėdama naujų išleistų akcijų emisijos 24 200 Eur kainą, o kitas 600 akcijų gavo nemokamai, didinant įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų). Sumažinusi įstatinį kapitalą, Bendrovė apskaičiavo UAB „B" mokėtiną 36 000 Eur (proporcingai jos turimų akcijų nominaliai vertei) lėšų sumą, anuliuodama jai priklausančių 720 akcijų, kurių nominali vertė 36 000 Eur.

Vadovaudamasi apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nuostatomis, UAB „B" perleistų akcijų įsigijimo savikainai apskaičiuoti taiko FIFO būdą (taikant šį būdą laikoma, kad pirmiausia perleidžiamos anksčiau įsigytos akcijos). Šis būdas taikomas ir pelno mokesčio tikslais. Taikant FIFO būdą, dėl įstatinio kapitalo sumažinimo anuliuotų akcijų įsigijimo savikaina sudarys 36 000 Eur (50 000 Eur /1000*720).

Kita Bendrovės akcininkė UAB „A" iš viso turėjo 850 (5 proc.) šios bendrovės akcijų. Bendrovė apskaičiavo UAB „A" mokėtiną 15 000 Eur (proporcingai jos turimų akcijų nominaliai vertei) lėšų sumą, anuliuodama jai priklausančių 300 akcijų, kurių nominali vertė 15 000 Eur.

UAB „A" nuolat perka/parduoda akcijas tiesiogiai rinkoje arba paveda jas pirkti/parduoti finansų makleriui per vertybinių popierių biržos nepertraukiamos prekybos sistemą. Dėl nuolatinių akcijų pirkimų/pardavimų operacijų UAB „A" negali nustatyti akcijų perleidimo eiliškumo, todėl vadovaudamasi apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nuostatomis, perleistų vertybinių popierių (akcijų) įsigijimo savikainai nustatyti taiko vidutinio svertinio vidurkio būdą. Šis būdas taip pat gali

būti taikomas pelno mokesčio tikslais (dėl įstatinio kapitalo mažinimo anuliuotų Bendrovės akcijų įsigijimo savikainai nustatyti).

4. Pagal PMĮ 12 str. 15 punktą neapmokestinamos turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas nustatytas sąlygas atitinkančias akcijas. Tais atvejais, kai dėl tokių akcijų perleidimo apskaičiuojami nuostoliai, šie nuostoliai neatskaitomi ir į kitus mokestinius metus -neperkeliami.

Šios dalies nuostatos taikomos tokia tvarka:

4.1. Iš apmokestinamųjų vertybinių popierių pajamų neatskaitomi akcijų perleidimo nuostoliai, susidarę, kai:

- perleidžiamos Lietuvos vieneto, kuris yra pelno mokesčio mokėtojas, akcijos, **arba**
- užsienio vieneto, kuris yra pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtojas, įregistruotas ar kitaip organizuotas Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (toliau – užsienio vienetai), akcijos, **ir**
- akcijas perleidžiantis vienetas tame vienete, kurio akcijas jis perleidžia, turėjo daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių akcijų ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų, **arba**
- jei akcijos buvo perleistos PMĮ 41 straipsnio 2 dalyje nurodytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, akcijas perleidžiantis vienetas ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių šio vieneto akcijų, **ir**
- akcijos perleidžiamos kitam vienetui ar fiziniam asmeniui.

Į šioje dalyje nustatytus akcijų išlaikymo terminus neatsižvelgiama tais atvejais, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų.

Šioje dalyje perleidžiamoms akcijoms ir tas akcijas perleidžiantiems vienetams nustatytos sąlygos yra analogiškos kaip PMĮ 12 str. 15 punkte (žiūrėkite PMĮ 12 str. 15 punkto komentarą).

Pavyzdys

2016 m. kovo 23 d. akcinė bendrovė „A“ (toliau - bendrovė „A“) nuosavybės teise už 800 000 Eur įsigijo 10 000 vnt. uždarosios akcinės bendrovės „B“ (toliau - bendrovė „B“) akcijų, kurios sudarė 11 proc. šios bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų ir už 100 000 Eur įsigijo 1000 vnt. uždarosios akcinės bendrovės „C“ (toliau - bendrovė „C“) akcijų, kurios sudarė 15 proc. šios bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų. 2020 m. balandžio 27 d. bendrovė „A“ pardavė visas bendrovės „B“ akcijas už 700 000 Eur. Kadangi bendrovė „A“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 proc. bendrovės „B“ balsų teisę suteikiančių akcijų, todėl 100 000 Eur (700 000 Eur – 800 000 Eur) akcijų perleidimo nuostoliai galėtų būti atskaitomi iš mokestiniu laikotarpiu uždirbtų apmokestinamųjų vertybinių popierių perleidimo pajamų. Tarkime, kad tais pačiais metais bendrovė „A“ pardavė kitų - trumpalaikių ir ilgalaikių vertybinių popierių, kurių pardavimo pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms (t. y. netaikomas PMĮ 12 str. 15 punktas) ir iš tokių vertybinių popierių perleidimo apskaičiavo 80 000 Eur turto vertės padidėjimo pajamų. Apskaičiuojant bendrovės „A“ 2020 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, iš apmokestinamųjų vertybinių popierių turto vertės padidėjimo 80 000 Eur pajamų sumos gali būti atskaitomas 80 000 Eur nuostoliai, patirti dėl minėtų bendrovės „B“ akcijų, perleidimo. Likusi 20 000 Eur dydžio akcijų perleidimo nuostolių dalis iš pajamų neatskaitoma ir kitus mokestinius metus neperkeliama.

2021 m. sausio 10 d. bendrovė „A“ pardavė visas bendrovė „C“ akcijas už 60 000 Eur. Kadangi bendrovė „A“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 10 proc. bendrovės „C“ balsų teisę suteikiančių akcijų, todėl 40 000 Eur (100 000 Eur – 60 000 Eur) akcijų perleidimo nuostoliai iš pajamų neatskaitomi ir į kitus mokestinius metus neperkeliami. Tarkime, kad tais pačiais metais bendrovė „A“ pardavė kitų - trumpalaikių ir ilgalaikių vertybinių popierių, kurių pardavimo pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms (t. y. netaikomas PMĮ 12 str. 15 punktas) ir iš tokių vertybinių popierių perleidimo apskaičiavo 100 000 Eur turto vertės padidėjimo pajamų. Apskaičiuojant bendrovės „A“ 2021 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, nuostoliai, patirti dėl minėtų bendrovės „C“ akcijų perleidimo (40 000 Eur), iš apmokestinamųjų vertybinių popierių turto vertės padidėjimo 100 000 Eur pajamų sumos neatskaitomi ir į kitus mokestinius metus-neperkeliami.

4.2 Šioje dalyje nurodyta taisyklė dėl nuostolių neatskaitymo ir neperkėlimo netaikoma tuo atveju, kai akcijas perleidžiantis vienetas jas perleidžia šias akcijas išleidusiam vienetui (pvz., akcinei bendrovei įsigyjančiai savo akcijas, investicinei kintamojo kapitalo bendrovei jos dalyvio reikalavimu akcijas išperkant) arba akcijų anuliavimo atveju.

4.3 Šioje dalyje nurodyta taisyklė dėl nuostolių neatskaitymo ir neperkėlimo taip pat netaikoma likviduojamo vieneto dalyvio nuostoliams, pripažįstamiems pagal PMĮ 45 str. 2 dalį, taip pat vieneto dalyvio nuostoliams, susidariusiems dėl akcijų anuliavimo mažinant to vieneto įstatinį kapitalą (žr. PMĮ 45 str. 2 dalies komentarą).

4.4 Šioje dalyje nurodyta taisyklė dėl nuostolių neatskaitymo ir neperkėlimo taikoma, ir tais atvejais, kai perleidžiamos turimos teisės į rizikos ir privataus kapitalo subjektų paskirstytinojo pelno dalį.“

(Pagal VMI prie FM 2021-04-08 raštas Nr. (18.10-31-1 Mr: RM-17740)

5. Vadovaujantis PMĮ 12 straipsnio 5 punkto ir 16 punkto nuostatomis, kolektyvinio investavimo subjektų, rizikos ir privataus kapitalo subjektų pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, išskyrus iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų gautas bet kokias pajamas ir su investicijomis į tikslines teritorijas susijusias pajamas, bei draudimo įmonių draudimo investicinės pajamos (apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį, tik gyvybės draudimo investicinės pajamos), išskyrus dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms (žr. PMĮ 12 straipsnio 5 ir 16 punkto komentarus). Investicinės veiklos pajamoms priskiriamos ir vertybinių popierių (įskaitant investicinių vienetų) bei išvestinių finansinių priemonių perleidimo pajamos. Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 17 punktą neapmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai priskiriami neleidžiamiems atskaitymams, todėl minėtų kolektyvinio investavimo subjektų, rizikos ir privataus kapitalo subjektų bei draudimo įmonių draudimo investicinių pajamų (apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį, tik gyvybės draudimo investicinių pajamų) – vertybinių popierių (įskaitant investicinius vienetus) ir išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neatskaitomi iš apmokestinamųjų vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių perleidimo pajamų ir į kitus metus neperkeliami.

6. Nuo 2018 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais vadovaujantis PMĮ 12 straipsnio 18 punkto nuostatomis, pajamos, gautos iš kolektyvinio investavimo subjektų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, investicinių vienetų, akcijų ar įnašų turėjimo (išskyrus atvejus, kai tokios pajamos gaunamos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų), priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms (žr. PMĮ 12 straipsnio 18 punkto komentarą). Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 17 punktą neapmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami atskaitymai ir

ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai priskiriami neleidžiamiems atskaitymams, todėl minėtų vertybinių popierių (kolektyvinio investavimo subjektų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, investicinių vienetų, akcijų ar įnašų) perleidimo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neatskaitomi iš apmokestinamųjų vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių perleidimo pajamų ir į kitus metus neperkeliami.

(Pagal VMI prie FM 2018-07-17 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-25937)

2^1. Nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, perkeliami į kitus mokestinius metus, tačiau dengiami tik pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno dalimi.

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymas Nr. XIII-1697, nuostatos taikomos apskaičiuojant 2018 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Į kitą mokestinį laikotarpį perkeliami nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, gali būti dengiami tik pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno dalimi. Vadovaujantis šio straipsnio nuostata, nuostoliai, patirti dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, turi būti apskaičiuojami atskirai ir ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Vienetas 2018 metais pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę dėl turto pardavimo apskaičiavo 25 000 Eur nuostolį. 2019 metais uždirbo 30 000 Eur pelno, iš šios sumos 20 000 Eur sudarė įprastinės veiklos pelnas, o 10 000 Eur – pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotas pelnas.

Vienetas 2019 metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik 10 000 Eur 2018 metais pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotų nuostolių sumą, ne didesnę už pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotą 2019 metais uždirbtą pelną, t. y. nuostoliai, susidarę 2018 m. prasidėjusiame mokestiniame laikotarpyje apskaičiuoti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, negali būti dengiami įprastinės veiklos pelnu. 2019 metais ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nepriskirta 15 000 Eur mokestinių nuostolių suma galės būti perkelta į kitus mokestinius metus PMI 30 straipsnio 2^1 dalyje nustatyta tvarka, jeigu tais mokestiniais laikotarpiais vienetas turės pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno.

2. PMĮ nedraudžiama pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotu apmokestinamuoju pelnu dengti įprastinės veiklos nuostolius.

Pavyzdys

Vienetas 2018 metais apskaičiavo 100 000 Eur nuostolį, iš šios sumos įprastinės veiklos nuostoliai sudarė 90 000 Eur, o pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoti nuostoliai – 10 000 Eur. 2019 metais vienetas uždirbo 50 000 Eur pelno, iš jo 20 000 Eur buvo gauta iš įprastinės veiklos, o 30 000 Eur – pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotas pelnas.

Vienetas 2019 metų leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 2018 metais patirtų 40 000 Eur įprastinės veiklos nuostolių sumą ir 2018 metais patirtų 10 000 Eur pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotų nuostolių, iš viso – 50 000 Eur nuostolių (bendrovė atitinka PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas dėl 5 procentų mokesčio tarifo taikymo). Pavyzdyje pateiktoje situacijoje vienetas iš veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, pelno atskaito ankstesniais laikotarpiais patirtų ir neperkeltų įprastinės veiklos nuostolių sumą (20 000 Eur).

(Pagal VMI prie FM 2019-11-12 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-33191)

3. Jeigu mokesčio mokėtojas gauna mokestinius nuostolius ilgiau negu vienerius mokestinius metus, pirmiausia perkeliami ankstesnių metų mokestinio laikotarpio nuostoliai. Vėliau patirti nuostoliai perkeliami tik padengus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius.

Komentaras

Jeigu vienetas patiria nuostolių ne vienerius mokestinius metus, tai kiekvienų mokestinių metų nuostolis perkeliamas į kitus mokestinius metus iš eilės ta tvarka, kokia jis susidarė.

Pavyzdys

Vienetas 2002 metais apskaičiavo 12 000 Lt, 2003 metais – 8 000 Lt ir 2004 metais – 30 000 Lt įprastinės veiklos mokestinių nuostolių. 2005 metais uždirbo 20 000 Lt pelno. Vienetas 2005 metų ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams gali priskirti 12 000 Lt 2002 –siais mokestiniais metais ir 8 000 Lt 2003 - siais mokestiniais metais patirtų nuostolių sumas. 2004 metų 30 000 Lt nuostoliai ribojamo dydžio leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriami tik po 2002 ir 2003 metais patirtų nuostolių perkėlimo.

4. Mokestinio laikotarpio nuostolius, išskyrus nuostolius dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo (ne finansų įstaigų) ir nuostolius dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, galima perkėlinėti neribotą laikotarpį, tačiau toks perkėlimas nutraukiamas, jeigu vienetas nebetęsia veiklos, dėl kurios šie nuostoliai susidarė, išskyrus atvejus, kai vienetas veiklos nebetęsia dėl nuo jo nepriklausančių priežasčių. Šioje dalyje nurodytų perkeliamų atskaitomų mokestinių nuostolių, išskyrus mokestinius nuostolius vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 7 procentų mokesčio tarifą, suma negali būti didesnė kaip 70 procentų mokesčio mokėtojo mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Įprastinės veiklos nuostolius (toliau – veiklos nuostoliai), taip pat finansų įstaigų nuostolius dėl vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių (toliau – VP) perleidimo, galima perkėlinėti į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką (ankstesniais mokestiniais laikotarpiais susidarę veiklos nuostoliai ir finansų įstaigų nuostoliai dėl VP perleidimo, kurių perkėlimo terminai iki 2008 m.

prasidėjusio mokestinio laikotarpio nepasibaigė, vieneto pasirinkimu taip pat gali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką).

Finansų įstaigos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme (toliau – FĮĮ). Pagal šį įstatymą finansų įstaiga tai – finansų įmonė arba kredito įstaiga (kaip jos apibrėžtos FĮĮ). Finansų įstaigomis nelaikomi informuotiesiems investuotojams skirti kolektyvinio investavimo subjektai ir tik šiuos subjektus valdančios valdymo įmonės.

Vienetai, įskaitant finansų įstaigas, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, perkeliamus VP perleidimo nuostolius gali atskaityti tik iš kitais mokestiniais laikotarpiais gauto VP perleidimo pelno (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 dalies komentarą).

Vienetai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, perkeliamus nuostolius dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, gali atskaityti tik iš kitais mokestiniais laikotarpiais gauto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno (žr. PMĮ 30 straipsnio 2-1 dalies komentarą).

(Pagal VMI prie FM 2021-04-08 raštas Nr. (18.10-31-1 Mr: RM-17740)

2. Jeigu vienetas nebetęsia veiklos, dėl kurios šie nuostoliai susidarė (išskyrus atvejus, kai vienetas nebetęsia veiklos dėl nuo jo nepriklausančių priežasčių), tai nuostolių perkėlimas į kitus mokestinius laikotarpius nutraukiamas.

Vieneto mokestiniu laikotarpiu susidarę nutrauktos veiklos nuostoliai dengiami šio mokestinio laikotarpio kitos veiklos pelnu. Jeigu mokestiniu laikotarpiu nutrauktos veiklos nuostoliai dengiami kitos veiklos pelnu ir**,** iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus (išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius), apskaičiuojamas pelnas, tai vienetas gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių nebetęsiamos veiklos nuostolius. Jeigu nutrauktos veiklos nuostolių suma viršija vieneto iš kitos veiklos gautą pelną ir dėl to susidaro mokestinio laikotarpio nuostoliai, tai nuostolių dalis, viršijanti vieneto kitos veiklos pelną, taip pat ir nebetęsiamos veiklos ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostoliai į kitus mokestinius laikotarpius neperkeliami.

Jeigu vienetas iš mokestiniu laikotarpiu nutrauktos veiklos gavo pelno ir vieneto šio mokestinio laikotarpio veiklos rezultatas (apskaičiuotas iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) taip pat yra pelnas, tai vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, gali iš pajamų atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių nebetęsiamos veiklos mokestinius nuostolius. Iš pajamų neatskaityta likusi nebetęsiamos veiklos nuostolių dalis į kitus mokestinius laikotarpius neperkeliama.

Pavyzdys

Vieneto, kurio veikla – krovinių vežimas, prekyba atsarginėmis automobilių detalėmis, automobilių ir nekilnojamojo turto nuoma, 2017 metų nuostoliai sudarė 60 000 Eur (vienetas apskaičiavo 150 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos nuostolių ir 20 000 Eur pelno iš prekybos atsarginėmis detalėmis bei 70 000 Eur iš krovinių vežimo veiklos). 2018 m. kovo mėnesį vienetas nutraukė nekilnojamojo turto nuomos veiklą.

Nebetęsiamos veiklos nuostolių pripažinimas ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, atsižvelgiant į mokestinio laikotarpio veiklos rezultatus:

1. Vieneto 2018 metų nuostoliai, apskaičiuoti iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, sudarė 120 000 Eur (10 000 Eur nuostolių iš krovinių vežimo veiklos, 40 000 Eur nuostolių iš prekybos atsarginėmis detalėmis ir kitos veiklos bei 70 000 Eur nekilnojamojo turto

nuomos nuostolių). Vienetas negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius 2018 metais susidariusių 70 000 Eur bei 2017 metais susidariusių 60 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos nuostolių.

2. Vieneto 2018 metų veiklos pelnas (apskaičiuotas iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) sudarė 50 000 Eur (nekilnojamojo turto nuomos nuostoliai, kurie sudarė 70 000 Eur, padengti kitos veiklos pelnu).

Vienetas, apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti 35 000 Eur (50 000 Eur x 70 proc.) 2017 metų nekilnojamojo turto nuomos nuostolių, o likusi (25 000 Eur (60 000 Eur – 35 000 Eur)) neatskaityta nuostolių dalis į kitus mokestinius laikotarpius neperkeliama.

3. Vieneto 2018 metų veiklos nuostoliai (apskaičiuoti iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) sudarė 30 000 Eur (nekilnojamojo turto nuomos nuostoliai, kurie sudarė 110 000 Eur, iš dalies padengti kitos veiklos pelnu).

Vienetas negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius 30 000 Eur 2018 metų ir 60 000 Eur 2017 metų nekilnojamojo turto nuomos nuostolių.

4. Vieneto 2018 metų veiklos pelnas (apskaičiuotas iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) sudarė 230 000 Eur (iš jų 70 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos pelno).

Vienetas, apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti 60 000 Eur 2017 metų nekilnojamojo turto nuomos nuostolių.

3. Jei perleidžiantysis vienetas PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 5, 6 ar 8 punktuose nustatytais atvejais įsigyjančiajam vienetui perleidžia veiklos dalį ar veiklą kaip kompleksą, tai perleistai veiklai tenkančių dar neperkeltų mokestinių laikotarpių nuostolių perkėlimas į kitus mokestinius laikotarpius nutraukiamas, nes vienetas nebetęsia perleistos veiklos, dėl kurios nuostoliai susidarė. Jeigu veiklą perleidžiantis vienetas tos veiklos nuostolių įsigyjančiajam vienetui neperduoda PMĮ 43 straipsnyje nustatyta tvarka, tai ankstesnių mokestinių laikotarpių ir/ar to mokestinio laikotarpio, kurį veikla perleidžiama, nuostoliams PMĮ 30 straipsnio 4 dalies nuostatos taikomos analogiškai kaip veiklą nutraukus.

4. Vieneto nebetęsiamos veiklos mokestiniai nuostoliai į kitus mokestinius laikotarpius gali būti perkeliami neribotą laiką, jeigu veikla netęsiama dėl nuo vieneto nepriklausančių priežasčių, pvz., veikla nebetęsiama dėl nenugalimos jėgos (force majeure) aplinkybių (tarkim, vienetas produkcijos gamybą nutraukė, nes gaisras sunaikino gamybinį pastatą, buvo pakeisti atitinkami teisės aktai ar pan., t. y. įvyko tai, ko vienetas negalėjo numatyti).

Pavyzdys

Vienetas pagamintą produkciją parduodavo užsienio valstybių įmonėms, tačiau, įsigaliojus naujiems ekologijos standartams, jis turėjo nutraukti ekologinių standartų neatitinkančios produkcijos gamybą.

Kadangi vienetas buvo priverstas nutraukti tokios produkcijos gamybą dėl nuo jo nepriklausančių priežasčių (pasikeitė teisės aktai, reglamentuojantys gaminamos produkcijos standartus), todėl nebetęsiamos veiklos nuostolius jis gali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką PMĮ 30 straipsnio 4 dalyje nustatyta tvarka.

5. Apskaičiuojant pelno mokestį, perkeliamų iš pajamų atskaitomų mokestinių laikotarpių nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš

pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius.

Šioje dalyje įtvirtinta atskaitomų mokestinių nuostolių dydį ribojanti nuostata taip pat taikoma finansų įstaigų VP perleidimo nuostoliams. Finansų įstaigos, apskaičiuodamos apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių sumą, ne didesnę kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno. Finansų įstaigų ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostoliai iš mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno atskaitomi tokia tvarka:

1) jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas, VP perleidimo pelnas ir apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, tai bendra atskaitoma perkeliamų veiklos ir VP perleidimo nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto sudėjus veiklos pelno ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, iš kurio atimtas pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotas nuostolis, bei VP perleidimo pelno sumas, tačiau atskirai paėmus iš VP perleidimo pelno atskaitoma perkeliamų VP perleidimo nuostolių suma taip pat negali būti didesnė kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno.

Jeigu vienetas perkeliamų veiklos nuostolių neturi, tai atsižvelgiant į tai, kad VP perleidimo nuostoliai gali būti dengiami tik VP perleidimo pajamomis (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 dalies komentarą), vienetas apmokestinamąjį pelną, gali sumažinti tik iš VP perleidimo pelno atskaitoma perkeliamų VP perleidimo nuostolių suma, kuri negali būti didesnė kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno

Jeigu vieneto perkeliami VP perleidimo nuostoliai sudaro mažiau kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno (arba vienetas perkeliamų VP perleidimo nuostolių neturi), tai iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliamą VP perleidimo nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo), iš likusios VP perleidimo pelno sumos arba iš VP perleidimo pelno (jeigu vienetas tokių nuostolių neturėjo) gali būti atskaitomi ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai. Tačiau bendra atskaitomų veiklos ir VP perleidimo nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto sudėjus veiklos, VP perleidimo pelno sumas ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, iš kurio atimtas pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotas nuostolis, sumas;

2) jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos nuostolis, o pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apmokestinamasis pelnas ir iš VP perleidimo - pelnas, tai iš VP perleidimo pelno ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno atskaitoma perkeliamų nuostolių suma, išskyrus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotus nuostolius, negali būti didesnė kaip 70 procentų apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš VP perleidimo pelno atėmus likusią iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatskaitytą veiklos nuostolių sumą.

Jeigu vieneto perkeliami VP perleidimo nuostoliai sudaro mažiau kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno ir likusių iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatskaitytų veiklos nuostolių skirtumo (arba vienetas perkeliamų VP perleidimo nuostolių neturi), tai iš VP perleidimo pelno ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, iš kurio atimti pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoti nuostoliai, gali būti atskaitomi ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai, tačiau atskaitoma VP perleidimo ir veiklos nuostolių bendra suma, negali būti didesnė kaip 70 procentų apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš VP perleidimo pelno atėmus likusių iš

apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatskaitytų veiklos nuostolių sumą;

3) jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas VP perleidimo nuostolis ir nuostolis, apskaičiuotas pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, o veiklos pelnas, tai iš veiklos pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali viršyti 70 procentų mokestinio laikotarpio veiklos pelno sumos. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, į VP perleidimo nuostolius ir nuostolius, patirtus dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatsižvelgiama (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 ir 2^1 dalių komentarai);

4) jeigu bendras mokestinio laikotarpio rezultatas yra nuostolis, pvz. VP perleidimo pelno ir likusių iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatskaitytų veiklos nuostolių skirtumo suma yra neigiama, tai ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostoliai, įskaitant VP perleidimo nuostolius, iš mokestinio laikotarpio pajamų neatskaitomi.

5) vienetas iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, patirtų dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, sumą, neviršijančią mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, sumos, neatsižvelgiant į tai, ar mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas, ar nuostolis.

Pavyzdys

1. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 10 000 Eur veiklos pelno ir 50 000 Eur VP perleidimo pelno, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 Eur, o VP perleidimo nuostoliai – 40 000 Eur. Vienetas veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, nevykdo. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 42 000 Eur ((10 000 Eur +50 000 Eur)*70/100), t. y. iš VP perleidimo pelno vienetas A gali atskaityti ne daugiau kaip 35 000 Eur (50 000 Eur *70/100) (ne didesnę kaip 70 proc. VP perleidimo pelno sumą), o iš veiklos pelno – ne daugiau kaip 7 000 Eur (10 000 Eur * 70/100) (ne didesnę kaip 70 proc. veiklos pelno sumą).

2. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 10 000 Eur veiklos nuostolio ir 50 000 Eur VP perleidimo pelno ir 8 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 Eur, o VP perleidimo nuostoliai – 40 000 Eur. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 33 600 Eur ((50 000 Eur + 8000 Eur -10 000 Eur)*70/100). Iš VP perleidimo pelno vienetas A gali atskaityti 33 600 Eur ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuotolių.

3. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur VP perleidimo pelno bei 8 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno ir 20 000 Eur veiklos nuostolių, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 30 000 Eur, o VP perleidimo nuostoliai – 10 000 Eur. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 26 600 Eur ((50 000 Eur + 8000 Eur – 20 000 Eur)*70/100). Vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti visą 10 000 Eur perkeliamų VP perleidimo nuostolių sumą (nes ji yra mažesnė kaip 26 600 Eur). Iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius ir juo padengus likusių iš pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto

apmokestinamojo pelno neatskaitytų 12 000 Eur (20 000 Eur – 8 000 Eur) veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo 28 000 Eur sumos (50 000 Eur -10 000 Eur - 12 000 Eur) vienetas gali atskaityti ne daugiau kaip 16 600 Eur (26 600 Eur - 10000 Eur) perkeliamų veiklos nuostolių.

4. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 30 000 Eur VP perleidimo pelno ir 40 000 Eur veiklos nuostolių. Vienetas veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, nevykdė. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš pajamų atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių negali, nes bendras mokestinio laikotarpio rezultatas, apskaičiuotas neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, yra nuostolis.

5. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur VP perleidimo pelno ir 30 000 Eur veiklos pelno, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 60 000 Eur, o VP perleidimo nuostolių ankstesniais mokestiniais laikotarpiais vienetas neturėjo. Vienetas veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, nevykdė. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne didesnę kaip 56 000 Eur ((50 000 Eur + 30 000 Eur)*70/100) veiklos nuostolių sumą, kuri atskaitoma iš veiklos ir VP perleidimo pelno.

6. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur VP perleidimo pelno ir 10 000 Eur veiklos pelno, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostoliai sudarė 60 000 Eur, o veiklos nuostolių ankstesniais mokestiniais laikotarpiais vienetas neturėjo. Vienetas veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, nevykdė. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 42 000 Eur ((50 000 Eur + 10 000 Eur)*70/100). Tačiau atsižvelgiant į tai, kad VP perleidimo nuostoliai gali būti dengiami tik VP perleidimo pajamomis, todėl apmokestinamąjį pelną vienetas A gali sumažinti tik 35 000 Eur (50 000 Eur *70/100) suma, kuri atskaitoma iš VP perleidimo pelno.

7. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur VP perleidimo pelno bei 8 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno ir 25 000 Eur veiklos nuostolių, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 30 000 Eur. VP perleidimo nuostolių vienetas A ankstesniais mokestiniais laikotarpiais neturėjo. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 23100 Eur ((50 000 Eur + 8000 Eur - 25 000 Eur)*70/100) ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių. Ši veiklos nuostolių suma atskaitoma iš VP perleidimo pelno arba veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno.

8. Vienetas A (finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 60 000 Eur veiklos pelno bei 10 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno ir 50 000 Eur VP perleidimo nuostolių. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 49 000 Eur (60 000 Eur + 10 000 Eur *70/100) ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių (t.y. ne didesnę kaip 70 proc. veiklos bei veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno sumą, nes VP perleidimo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomi (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 dalies komentarą).

6. Šios dalies nuostatos dėl mokestiniu laikotarpiu iš VP perleidimo pelno atskaitomų ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių ribojimo (iki 70 procentų nuo VP perleidimo pelno) netaikomos kitiems vienetams – ne finansų įstaigoms (žr. PMĮ 30 straipsnio 5 dalies komentarą). Ne finansų įstaigos iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių sumą, neviršijančią mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno

sumos. Ne finansų įstaigų iš pajamų atskaitomų ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių veiklos nuostolius.

Ne finansų įstaigų ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostoliai iš mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno atskaitomi tokia tvarka:

1) vienetas iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių sumą, neviršijančią mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno sumos, neatsižvelgiant į tai ar mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas ar nuostolis;

2) vienetas iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, patirtų dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, sumą, neviršijančią mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, sumos, neatsižvelgiant į tai, ar mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas, ar nuostolis;

3) jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas, ~~ir~~ VP perleidimo pelnas ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelnas, tai iš apmokestinamojo pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų mokestinio laikotarpio veiklos pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių, ir VP perleidimo pelno, apskaičiuoto iš jo atėmus perkeliamus ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolius (jeigu vienetas jų turėjo ir jų suma mažesnė už mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno sumą), bei apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, iš jo atėmus perkeliamus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę (jeigu vienetas jų turėjo ir jų suma mažesnė už mokestinio laikotarpio pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotą pelno sumą), bendros sumos;

4) jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos nuostolis, o VP perleidimo -pelnas, tai iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliamą VP perleidimo nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo) ir padengus mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo pelno sumos gali būti atskaitomi ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai. Tačiau taip atskaitomų perkeliamų veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų šios likusios VP perleidimo pelno sumos (arba ne didesnė kaip 70 procentų VP perleidimo pelno sumos, jeigu vienetas VP perleidimo nuostolių neturėjo);

Jeigu VP perleidimo pelno iš jo atėmus perkeliamą VP perleidimo nuostolių sumą neužtenka padengti mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, tai nepadengta veiklos nuostolių suma atskaitoma iš veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, iš jo atėmus perkeliamą pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotą nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo).

5) jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos nuostolis, o VP perleidimo ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelnas, tai iš veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis pelno atėmus perkeliamą pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotą nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo) ir padengus mokestinio laikotarpio iš VP pelno neatskaitytus veiklos nuostolius, iš likusios apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, sumos gali būti atskaitomi ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai. Tačiau taip atskaitomų perkeliamų veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 procentų šios likusios pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotos

pelno sumos (arba ne didesnė kaip 70 procentų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotos pelno sumos, jeigu vienetas nuostolių, apskaičiuotų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę neturėjo);

6) jeigu iš mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius (jeigu vienetas jų turėjo) ir iš veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno atėmus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuotus nuostolius (jeigu vienetas jų turėjo), likusi pelno suma yra mažesnė už mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, t. y. bendras rezultatas yra nuostolis, tai veiklos nuostoliai iš VP perleidimo pelno ir / ar apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatskaitomi;

7) jeigu apskaičiuojamas VP perleidimo nuostolis ir / ar veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, nuostolis, o veiklos pelnas, tai iš veiklos pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių suma negali viršyti 70 procentų mokestinio laikotarpio veiklos pelno sumos. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną į VP perleidimo nuostolius ir nuostolius, patirtus dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, neatsižvelgiama (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 ir 2^1 dalies komentarus);

Pavyzdys

1. Vienetas A (ne finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur veiklos pelno ir 10 000 Eur VP perleidimo pelno bei 8 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 Eur, o VP perleidimo nuostoliai – 40 000 Eur. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 10 000 Eur ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių. Iš veiklos ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 40 600 Eur ((50 000 Eur + 8000 Eur)*70/100).

2. Vienetas A (ne finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 25 000 Eur veiklos nuostolio ir 30 000 Eur VP perleidimo pelno bei 8 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 Eur, o VP perleidimo nuostoliai – 1 000 Eur. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 1 000 Eur VP perleidimo nuostolių. Iš VP perleidimo pelno, atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius, ir juo padengus likusią pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, apskaičiuotu pelnu nepadengtą 17 000 Eur (25 000 Eur – 8 000 Eur) veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo 12 000 Eur sumos (30 000 Eur -1000 Eur - 17 000 Eur) vienetas gali atskaityti ne daugiau kaip 8400 Eur (12 000 Eur *70/100) perkeliamų veiklos nuostolių.

3. Vienetas A (ne finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 25 000 Eur veiklos nuostolio ir 30 000 Eur VP perleidimo pelno ir 10 000 Eur nuostolių, apskaičiuotų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 20 000 Eur, o VP perleidimo nuostoliai – 25 000 Eur. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 25 000 Eur VP perleidimo nuostolių. Kadangi likusi 5000 Eur VP perleidimo pelno suma yra mažesnė už mokestinio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, t. y. bendras rezultatas yra nuostolis, todėl vienetas veiklos nuostolių iš VP perleidimo pelno atskaityti negali.

4. Vienetas A (ne finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur veiklos pelno ir 10 000 Eur VP perleidimo pelno ir 10 000 Eur nuostolių, apskaičiuotų pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 48 000 Eur, o VP perleidimo nuostolių vienetas neturėjo. Apskaičiuojant 2018 metų apmokestinamąjį pelną,

vieneto A iš veiklos pelno ir VP perleidimo pelno atskaitoma bendra ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 42 000 Eur (60 000 Eur *70/100).

5. Vienetas A (ne finansų įstaiga) už 2018 metus apskaičiavo 50 000 Eur veiklos pelno bei 8 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno, ir 10 000 Eur VP perleidimo nuostolių. Apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 40 600 Eur (58 000 Eur *70/100) ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių (t. y. ne didesnę kaip 70 proc. veiklos ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno sumą, nes VP perleidimo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomi (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 dalies komentarą).

7. Mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno mažinimo ribojimas iš pajamų atskaitomais ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliais taikomas visiems nuostoliams, įskaitant atskaitomus nebetęsiamos veiklos nuostolius, taip pat vieneto iš įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto perimtiems nuostoliams dėl reorganizavimo ar perleidimo pagal PMĮ 43 straipsnio nuostatas (žr. PMĮ 43 straipsnio komentarą).

Pavyzdys

Vieneto (ne finansų įstaigos), kurio veikla krovinių vežimas, prekyba atsarginėmis automobilių detalėmis, automobilių ir nekilnojamojo turto nuoma, 2017 metų nuostoliai sudarė 60 000 Eur (vienetas apskaičiavo 150 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos nuostolių ir 20 000 Eur pelno iš prekybos atsarginėmis detalėmis bei 70 000 Eur iš krovinių vežimo veiklos). 2018 m. kovo mėnesį vienetas nutraukė nekilnojamojo turto nuomos veiklą. Vienetui taikomas 15 proc. pelno mokesčio tarifas.

Nebetęsiamos veiklos nuostolių pripažinimas ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, atsižvelgiant į mokestinio laikotarpio veiklos rezultatus*:

1. Vieneto 2018 metų nuostoliai, apskaičiuoti iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, sudarė 120 000 Eur (10 000 Eur nuostolių iš krovinių vežimo veiklos, 40 000 Eur nuostolių iš prekybos atsarginėmis detalėmis ir kitos veiklos bei 70 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos nuostolių). Vienetas negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius 2017 metų susidariusių 60 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos nuostolių.

2. Vieneto 2018 metų veiklos pelnas (apskaičiuotas iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) sudarė 50 000 Eur (nekilnojamojo turto nuomos nuostoliai, kurie sudarė 70 000 Eur, padengti kitos veiklos pelnu). Vienetas, apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti 35 000 Eur (50 000 Eur *70/100) 2017 metų nekilnojamojo turto nuomos nuostolių, o likusi (25 000 Eur) neatskaityta nuostolių dalis į kitus mokestinius laikotarpius neperkeliama.

3. Vieneto 2018 metų veiklos nuostoliai (apskaičiuoti iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) sudarė 30 000 Eur (nekilnojamojo turto nuomos nuostoliai, kurie sudarė 110 000 Eur, iš dalies pasidengė kitos veiklos pelnu).

Vienetas negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius 30 000 Eur 2018 metų ir 60 000 Eur 2017 metų nekilnojamojo turto nuomos nuostolių.

4. Vieneto 2018 metų veiklos pelnas (apskaičiuotas iš pajamų atėmus leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius) sudarė 230 000 Eur (iš jų 70 000 Eur nekilnojamojo turto nuomos pelno).

Vienetas, apskaičiuodamas 2018 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti visą 60 000 Eur 2017 metų nekilnojamojo turto nuomos nuostolių sumą (nes 70 proc. nuo 230 000 Eur pelno sumos sudarytų 161 000 Eur).

*Pavyzdyje vienetas VP perleidimo ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pajamų neturėjo,

8. Pagal komentuojamoje dalyje nustatytą išimtį, iš mokestinio laikotarpio pajamų atskaitomus ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolius ir/ar VP perleidimo nuostolius ribojanti nuostata netaikoma vienetams, kurių apmokestinamasis pelnas apmokestinamas, taikant PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytą lengvatinį (5 proc. – apskaičiuojant iki 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, 6 proc. – apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir 7 proc. – apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną) pelno mokesčio tarifą.

Pavyzdys

UAB X už 2025 mokestinius metus apskaičiavo 50 000 Eur, o už 2026 mokestinius metus – 10 000 Eur veiklos nuostolių (UAB X atitinka PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas dėl lengvatinio (6 procentų – 2025 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį, 7 proc. – nuo 2026 prasidėjusio mokestinio laikotarpio) mokesčio tarifo taikymo). UAB X 2027 mokestinių metų veiklos pelnas sudaro 50 000 Eur (VP perleidimo ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-10 dalis, pajamų UAB X neturėjo). Apskaičiuodama 2027 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, UAB X iš pajamų gali atskaityti 50 000 Eur 2025 mokestinių metų veiklos nuostolių sumą. Likusią neatskaitytą 2026 mokestinių metų 10 000 Eur nuostolių sumą UAB X gali perkelti į kitus mokestinius metus, netaikydama PMĮ 30 straipsnio 4 dalyje nustatytų perkeliamiems ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostoliams ribojančių nuostatų, jeigu ir kitais mokestiniais metais UAB X atitiks PMĮ 5 straipsnio 2 dalyje nustatytas sąlygas dėl lengvatinio mokesčio tarifo taikymo.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

5. Nuostoliai dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo (ne finansų įstaigų) perkeliami ne ilgiau kaip penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kuris eina po to mokestinio laikotarpio, kurį šie nuostoliai susidarė.
(KEISTA: 2013 12 12 įstatymu Nr. XII-661 (nuo 2013 12 30), taikoma apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

Vienetų (išskyrus vienetus finansų įstaigas) nuostoliai dėl VP perleidimo perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius ne ilgiau kaip penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius. Atsižvelgiant į PMĮ 30 straipsnio 4 dalies nuostatas, ne finansų įstaigoms iš mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno atskaitomiems ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostoliams ribojimas (iki 70 procentų nuo VP perleidimo pelno) netaikomas.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, perkeliami VP perleidimo nuostoliai gali būti atskaitomi tik iš kitais mokestiniais laikotarpiais gauto VP perleidimo pelno (žr. PMĮ 30 straipsnio 2 dalies komentarą).

Pavyzdys

Vieneto (ne finansų įstaigos) ankstesnių mokestinių laikotarpių neperkelti VP perleidimo nuostoliai sudarė 26 000 Lt (2008 m. – 10 000 Lt, o 2009 m. – 16 000 Lt). 2010 –2013 metais vienetas su VP operacijų nevykdė. Už 2014 metus iš VP perleidimo vienetas apskaičiavo 20 000 Lt pelno. Apskaičiuodamas 2014 metų apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo pelno vienetas gali atskaityti 16 000 Lt 2009 m. VP perleidimo nuostolių (2008 m. VP perleidimo nuostoliai iš 2014 mokestinių metų VP perleidimo pelno neatskaitomi, nes pasibaigė 5 metų VP perleidimo nuostolių perkėlimo terminas).

(PMĮ 30 str. 5 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2014-08-08 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-13389)).

6. Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės, kurios pajamos pagal šio Įstatymo 4 straipsnio 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, mokestinių nuostolių perdavimo ir atskaitymo tvarka nustatyta šio Įstatymo 56^2 straipsnyje.

TAR pastaba. *6 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(KEISTA: 2019 12 17 įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių, kurių pajamos apmokestinamos užsienio šalyse pagal tose šalyse galiojančius mokesčių įstatymus (t. y. kurių pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei), mokestinio laikotarpio nuostolių į kitus mokestinius laikotarpius perdavimo ir atskaitymo tvarka nustatyta PMĮ 56^2 straipsnyje. Plačiau apie Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių, kurios apmokestinamos užsienio šalyse pagal tose šalyse galiojančius mokesčių įstatymus, mokestinių nuostolių perdavimo ir atskaitymo tvarką paaiškinta PMĮ 56^2 straipsnio komentare.

PMĮ 4 straipsnio 1 dalyje yra įtvirtinta, kad per Lietuvos vieneto nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vykdomos veiklos pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, jeigu per šias nuolatines buveines vykdomos veiklos pajamos nustatyta tvarka apmokestinamos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu tose valstybėse (žr. PMĮ 4 straipsnio 1 dalies komentarą).

Nuo 2020 mokestinio laikotarpio Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių (t. y. kurių pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei) perduodamiems nuostoliams, o Lietuvos vieneto perimamiems nuostoliams taikomos bendros PMĮ 30 straipsnio 1- 5 dalyse įtvirtintos taisyklės.

Lietuvos vienetų nuolatinių buveinių, kurių pajamos įtraukiamos į Lietuvos vieneto mokesčio bazę, apskaičiuoti nuostoliai Lietuvos vieneto nuostoliams priskiriami taikant PMĮ nustatytą bendrą nuostolių perkėlimo tvarką.

(Pagal VMI prie FM raštą 2020-12-30 Nr. (18.10-31-1E) RM-65107))

7. Vienetus reorganizuojant, likviduojant, pertvarkant, Lietuvos vienetui (Europos bendrovei ar Europos kooperatinei bendrovei) perkeliant registruotą buveinę į kitą Europos Sąjungos valstybę narę, tam tikrais atvejais susidariusių nuostolių perkėlimo atvejai nustatyti šio Įstatymo IX skyriuje.
(KEISTA: 2013 12 12 įstatymu Nr. XII-661 (nuo 2013 12 30))

Komentaras

Žiūrėti įstatymo IX skyriaus komentarą.

30[1] STRAIPSNIS. Palūkanos

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697, taikoma apskaičiuojant 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

1. Iš pajamų atskaitomos palūkanų sąnaudos, neviršijančios palūkanų pajamų.

Komentaras

1. Šio straipsnio nuostatos netaikomos:

1) sandorių, sudarytų iki 2018 m. gruodžio 31 d., išskyrus atvejus, kai po 2019 m. sausio 1 d. pakeičiamos sandorio sąlygos (sandorio trukmė ar suma), palūkanoms;

2) paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, palūkanoms (žr. PMĮ 30[1] straipsnio 7 dalies 1 punkto komentarą);

3) finansų įstaigoms ir draudimo įmonėms bei jų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje (žr. PMĮ 30[1] straipsnio 7 dalies 2 punkto komentarą);

4) vienetams, neturintiems susijusių asmenų (vienetų) (žr. PMĮ 30[1] straipsnio 7 dalies 3 punkto komentarą).

2. Mokestiniu laikotarpiu iš pajamų vienetas gali atskaityti palūkanų sąnaudų sumą, kuri kitais PMĮ nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma iš pajamų, neviršijančią apmokestinamųjų palūkanų ir kitų ekonomiškai lygiaverčių palūkanoms apmokestinamųjų pajamų, apskaičiuotų pagal PMĮ nuostatas.

3. Kai palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, vienetas gali atskaityti palūkanų sąnaudas, jei:

1) palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma neviršija 3 000 000 Eur (žr. PMĮ 30[1] str. 3 dalies komentarą). Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei (PMĮ 2 str. 7 dalis), 3 000 000 Eur palūkanų sąnaudų suma taikoma bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones; **arba**

2) palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma yra ne didesnė kaip 30 proc. vieneto apmokestinamojo EBITDA (žr. PMĮ 30[1] str. 2 dalies komentarą). Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei (PMĮ 2 str. 7 dalis), apmokestinamasis EBITDA skaičiuojamas bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones; **arba**

3) gali įrodyti, kad jo nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės (PMĮ 2 str. 7 dalis) santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis (žr. PMĮ 30[1] str. 5 dalies komentarą).

4. PMĮ 30^1 straipsnio nuostatų taikymo tikslais palūkanomis laikomi ir šio straipsnio 6 dalyje išvardinti mokėjimai (žr. PMĮ 30^1 straipsnio 6 dalies komentarą).

5. Apskaičiuojant palūkanų sąnaudas, įtraukiamos visos palūkanos sąnaudos, neatsižvelgiant į tai, kas yra išmokėtų sumų gavėjas (faktiškasis savininkas): užsienio ar Lietuvos apmokestinamasis vienetas (ar fizinis asmuo), bei į tai, gavėjas yra susijęs ar nesusijęs asmuo.

6. Šiame straipsnyje nustatyta palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė taikoma kartu su palūkanų atskaitymo ribojimo taisykle, nustatyta Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklėse, patvirtintose Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimu Nr. 1575 „Dėl Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių patvirtinimo" (žr. PMĮ 40 str. 3 d. komentarą).

Palūkanos, apskaičiuotos už skolinto kapitalo už atlygį dalį, neviršijančią skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykio 4:1, gali būti atskaitomos tuo atveju, jeigu bendra vieneto patirtų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma per mokestinį laikotarpį tenkina šios dalies 3 punkte nurodytas sąlygas.

Pavyzdžiai

1. Vieneto palūkanos, apskaičiuotos už skolinto kapitalo už atlygį dalį, neviršijančią skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykio 4:1 - 2 500 000 Eur.

Kitos palūkanos (ne iš kontroliuojančių skolintojų) - 1 000 000 Eur.

Vienetas palūkanų pajamų neuždirbo.

Apmokestinamais EBITDA - 10 000 000 Eur.

Bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas suma - 3 500 000 Eur (2 500 000 Eur + 1 000 000 Eur).

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 000 000 Eur (10 000 000 Eur x 30 proc.).*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 500 000 Eur (3 500 000 Eur – 3 000 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

2. Vieneto palūkanos, apskaičiuotos už skolinto kapitalo už atlygį dalį, neviršijančią skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykio 4:1 - 3 500 000 Eur.

Kitų palūkanų sąnaudų nepatyrė.

Vienetas palūkanų pajamų neuždirbo.

Apmokestinamasis EBITDA -10 000 000 Eur.

Bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas suma - 3 500 000 Eur.

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 000 000 Eur (10 000 000 Eur x 30 proc.)*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 500 000 Eur (3 500 000 Eur – 3 000 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

*Vienetas priklauso vienetų grupei, kurią sudaro užsienio vienetai, neturintys nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje. Nuosavo kapitalo ir viso turto santykis, vieneto pasirinkimu, nevertinamas.

2. Jeigu vieneto palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, iš pajamų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, ne didesnė kaip 30 procentų vieneto apmokestinamojo EBITDA, t. y. apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus nusidėvėjimo ir amortizacijos sumas, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų sumą, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo

dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą, praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, sumą ir palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.

Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad vienetams, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, leidžiama iš pajamų atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, ne didesnę kaip 30 procentų vieneto apmokestinamojo EBITDA.

2. Apmokestinamuoju EBITDA, šiame straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės taikymo tikslais, vadinamas PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas, kurį skaičiuojant neįtraukiamos nusidėvėjimo ir amortizacijos sumos, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų suma, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų suma, atskaitoma suteiktos paramos suma, praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, suma ir palūkanų sąnaudos, viršijančias palūkanų pajamas.

Apmokestinamasis EBITDA= {
Pajamos
– Neapmokestinamosios pajamos
– Leidžiami atskaitymai
– Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai
+ Nusidėvėjimo (amortizacijos) suma
+ Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų suma
+ Apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų suma
+ Atskaitoma suteiktos paramos suma
+ Praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, suma
+ Palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma.

3. Jeigu vienetas mokestinio laikotarpio paskutinę dieną priklauso vienetų grupei, to mokestinio laikotarpio palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma ir apmokestinamasis EBITDA apskaičiuojamas bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones.

Bendras vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA apskaičiuojamas susumuojant visų tos vienetų grupės Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones, apmokestinamuosius EBITDA (žr. 30^1 straipsnio 4 dalis).

Bendrą vienetų grupės palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą sudaro visų tos vienetų grupės Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones, palūkanų pajamų ir palūkanų sąnaudų skirtumas.

4. Jeigu vykdomi ilgalaikiai viešosios infrastruktūros projektai ir taikoma PMĮ 30^1 straipsnio 7 dalies 1 punkte nustatyta išimtis, pajamos, gautos iš tokio ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto ir sąnaudos toms pajamoms uždirbti, šio straipsnio taikymo tikslais apskaičiuojant apmokestinamąjį EBITDA neįtraukiamos (žr. 30^1 straipsnio 8 dalis).

3. Neatsižvelgiant į šio straipsnio 2 dalies nuostatas, iš pajamų gali būti atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, neviršijanti 3 000 000 eurų.

Komentaras

1. Jeigu palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma neviršija 3 000 000 eurų, iš mokestinio laikotarpio pajamų gali būti atskaitoma visa palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, nevertinant palūkanų sąnaudų procentinio santykio su EBITDA.

2. Jeigu vienetas mokestinio laikotarpio paskutinę dieną priklauso vienetų grupei, atskaitytina 3 000 000 eurų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma taikoma bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones (žr. 30^1 straipsnio 4 dalis).

4. Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei, šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatos taikomos bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones. Jeigu vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma yra lygi pagal šio straipsnio 2 ar 3 dalies nuostatas apskaičiuotai maksimaliai vienetų grupei leidžiamai atskaityti palūkanų sumai arba už šią sumą mažesnė, vienetų grupės vienetai atskaito visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas. Vieneto atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis nuo vienetų grupei taikant šio straipsnio nuostatas leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos apskaičiuojama proporcingai to vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, daliai nuo vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančios palūkanų sąnaudų sumos.

Komentaras

1. Jeigu vienetas mokestinio laikotarpio paskutinę dieną priklauso vienetų grupei (žr. PMĮ 2 str. 7 dalies komentarą), tai apmokestinamasis EBITDA, apskaičiuotas pagal šio straipsnio 2 dalies nuostatas, ir viršijančios palūkanų sąnaudos, vertinant šio straipsnio 3 dalyje nustatytą 3 000 000 eurų sumą, apskaičiuojamos bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje. Apskaičiuojant vienetų grupės apmokestinamąjį EBITDA, neįtraukiamos:

- finansų įstaigos ir draudimo įmonės ir jų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje;
- pajamos, gautos iš ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų, ir sąnaudos šioms pajamoms uždirbti.

Palūkanų sąnaudos, patirtos dėl paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams vystyti, neįtraukiamos į grupės skolinimosi sąnaudas.

2. Vienetų grupės vienetai palūkanų sąnaudas atskaito tokia tvarka:

1) jei visų vienetų grupės vienetų palūkanų sąnaudos neviršija vienetų grupės vienetų palūkanų pajamų, visi tos vienetų grupės Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas;

2) jei visų vienetų grupės vienetų palūkanų sąnaudų suma viršija visų vienetų grupės vienetų palūkanų pajamas, bet neviršija 3 000 000 EUR, visi tos vienetų grupės Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas;

3) jeigu vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma yra didesnė nei 3 000 000 EUR, bet neviršija vienetų grupės (Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje) 30 proc. apmokestinamojo EBITDA, visi tos vienetų grupės Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas;

Pavyzdys

Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B, vienetas C ir vienetas D, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 5 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 800 000 Eur;

Vieneto B apmokestinamasis EBITDA – 1 500 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 200 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 3 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 200 000 Eur;

Vieneto D apmokestinamasis EBITDA – 1 000 000 Eur; palūkanų sąnaudų nepatyrė, palūkanų pajamos – 100 000 Eur;

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 10 500 000 Eur (5 000 000 Eur + 1 500 000 Eur + 3 000 000 Eur + 1 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas - 3 100 000 Eur (1 800 000 Eur + 200 000 Eur + 1 200 000 Eur – 100 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų suma 3 150 000 Eur (10 500 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (3 100 000 Eur) yra mažesnė už maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (3 150 000 Eur), visi vienetų grupės vienetai (A, B, C) gali atskaityti visas savo patirtas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas (vienetas A - 1 800 000 Eur; vienetas B - 200 000 Eur; vienetas C - 1 200 000 Eur).

4) jeigu vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma didesnė nei 3 000 000 Eur ir viršija vienetų grupės (Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje) 30 proc. apmokestinamojo EBITDA, tai kiekvieno grupės vieneto atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

- pirma, apskaičiuojama vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose;

- antra, nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos.

Pavyzdžiai

1. Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B ir vienetas C, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 5 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 800 000 Eur;

Vieneto B apmokestinamasis EBITDA – 2 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 500 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 4 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 2 000 000 Eur.

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 11 000 000 Eur (5 000 000 Eur + 2 000 000 Eur + 4 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 4 300 000 Eur (1 800 000 Eur + 500 000 Eur + 2 000 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų suma 3 300 000 Eur (11 000 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (4 300 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (3 300 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose:

Vieneto A – 41,86 proc. (1 800 000 Eur /4 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto B – 11,63 proc. (500 000 Eur /4 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto C – 46,51 proc. (2 000 000 Eur /4 300 000 Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto A – 1 381 380 Eur (3 300 000 Eur x 41,86 proc.);

Vieneto B – 383 790 Eur (3 300 000 Eur x 11,63 proc.);

Vieneto C – 1 534 830 Eur (3 300 000 Eur x 46,51 proc.);

Iš viso: 3 300 000 Eur (1 381 380 Eur + 383 790 Eur + 1 534 830 Eur).

2. Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B ir vienetas C, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 7 300 000 Eur; palūkanų pajamos 3 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos – 2 000 000 Eur;

Vieneto B apmokestinamasis EBITDA – 7 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 5 000 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 8 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 3 000 000 Eur.

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 22 300 000 Eur (7 300 000 Eur + 7 000 000 Eur + 8 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 7 000 000 Eur (-3 000 000 Eur + 2 000 000 + 5 000 000 Eur + 3 000 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma 6 690 000 Eur (22 300 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (7 000 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (6 690 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose:

Vieneto B – 62,5 proc. (5 000 000 Eur /8 000 000 Eur (5 000 000 + 3 000 000) Eur x 100 proc.);

Vieneto C – 37,5 proc. (3 000 000 Eur /8 000 000 Eur (5 000 000 + 3 000 000) Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto B – 4 181 250 Eur (6 690 000 Eur x 62,5 proc.);

Vieneto C – 2 508 750 Eur (6 690 000 Eur x 37,5 proc.).

Iš viso gali atskaityti palūkanų sąnaudų: vienetas A – 2 000 000 Eur; vienetas B – 4 181 250 Eur; vienetas C - 2 508 750 Eur.

3. Vienetų grupę sudaro Lietuvos vienetai: vienetas A, vienetas B ir vienetas C, kurie nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nei vienas iš vienetų nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų.

Vieneto A apmokestinamasis EBITDA – 15 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 3 800 000 Eur;

Vienetas B patyrė nuostolį, jo apmokestinamasis EBITDA yra neigiamas (2 000 000) Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 500 000 Eur;

Vieneto C apmokestinamasis EBITDA – 4 000 000 Eur; palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 2 000 000 Eur.

Vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA - 17 000 000 Eur (15 000 000 Eur - 2 000 000 Eur + 4 000 000 Eur); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 6 300 000 Eur (3 800 000 Eur + 500 000 Eur + 2 000 000 Eur).

Maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma 5 100 000 Eur (17 000 000 Eur x 30 proc.).

Kadangi vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (6 300 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (5 100 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose:

Vieneto A – 60,32 proc. (3 800 000 Eur /6 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto B – 7,94 proc. (500 000 Eur /6 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto C – 31,74 proc. (2 000 000 Eur /6 300 000 Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto A – 3 076 320 Eur (5 100 000 Eur x 60,32 proc.);

Vieneto B – 404 940 Eur (5 100 000 Eur x 7,94 proc.);

Vieneto C – 1 618 740 Eur (5 100 000 Eur x 31,74 proc.);

Iš viso: 5 100 000 Eur (3 076 320 Eur + 404 940 Eur + 1 618 740 Eur).

3. Vienetų grupei vienetas turi priklausyti paskutinę mokestinio laikotarpio dieną. Tuo atveju, jei vienetų grupė susiformuoja ne nuo mokestinio laikotarpio pradžios, vienetų grupės vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma ir apmokestinamasis EBITDA skaičiuojamas už visą mokestinį laikotarpį.

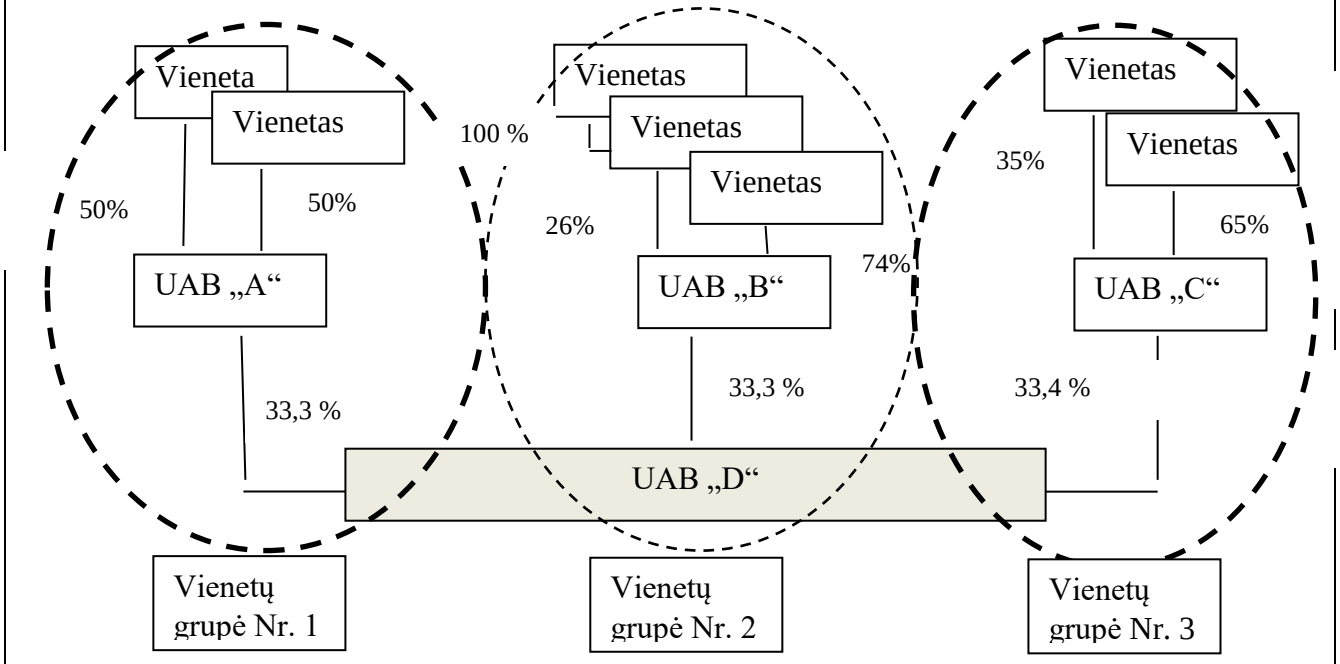
4. Jeigu šio straipsnio nuostatų taikymo prasme vienetas priklauso kelioms vienetų grupėms, jo duomenys įtraukiami į visų vienetų grupių palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumos ir apmokestinamojo EBITDA skaičiavimus, t. y. straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatos taikomos bendrai

visiems kiekvienos atskiros vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvos Respublikoje, išskyrus finansų įstaigas ir draudimo įmones.

Vienetas, priklausanti kelioms vienetų grupėms, gali atskaityti tik tokią palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, kuri visose grupėse tenkina šio straipsnio 4 dalies nuostatas.

Pavyzdys

UAB „D“ priklauso nesusijusioms Lietuvos vienetų grupėms: Nr. 1., Nr. 2 ir Nr. 3.



Kiekviena vienetų grupių apskaičiuoja tos vienetų grupės EBITDA ir leistiną atskaityti palūkanų sąnaudų sumą, įtraukdama ir vieneto UAB „D“ veiklos rezultatą. UAB „D“ palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 5 mln. Eur.

Pagal atliktus skaičiavimus UAB „D“, vertindamas vienetų grupės Nr. 1 duomenis, galėtų atskaityti 5 mln. EUR palūkanų sąnaudų; vertindamas vienetų grupės Nr. 2 duomenis, galėtų atskaityti 2 mln. EUR palūkanų sąnaudų; vertindamas vienetų grupės Nr. 3 duomenis, galėtų atskaityti 1 mln. EUR palūkanų sąnaudų.

Pagal pateiktą pavyzdį UAB „D“, kaip palūkanų sąnaudas atitinkančias PMĮ 30-1 straipsnio 4 dalies reikalavimus, gali atskaityti 1 mln. Eur palūkanų sąnaudų.

5. Vienetas, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, turi galimybę, neatsižvelgdamas į šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatas, atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas, jeigu gali įrodyti, kad jo nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis. Vieneto turtas ir įsipareigojimai vertinami taikant tą patį metodą kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas.

Komentaras

1. Vienetas, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų, įskaitant ir finansų įstaigas bei draudimo įmones, grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, neatsižvelgdamas į šio straipsnio 2

ir 3 dalių nuostatas, gali atskaityti visas palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas, jeigu gali įrodyti, kad:

1) vieneto nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis; ir

2) vieneto turtas ir įsipareigojimai vertinami taikant tuos pačius apskaitos ir turto vertinimo metodus kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas.

Pavyzdys

Vienetų grupę sudaro Lietuvos ir užsienio vienetai, įskaitant užsienio valstybėje įregistruotą finansų įstaigą. Pagal konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis vienetų grupės nuosavo kapitalo ir viso turto santykis yra 66,51 proc. (200 344 000 Eur / 301 245 000 Eur x 100 proc.).

Lietuvos vienetai nėra finansų įstaigos ir draudimo įmonės bei nevykdo ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų. Vienetų grupės Lietuvos vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma 3 300 000 Eur, apmokestinamasis EBITDA yra 10 500 000 Eur, maksimali vienetų grupei leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų suma 3 150 000 Eur (10 500 000 Eur x 30 proc.).

Lietuvos vieneto A, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, turtas ir įsipareigojimai įvertinti taikant tuos pačius apskaitos ir turto vertinimo metodus kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas; nuosavo kapitalo ir viso turto santykis yra 65,99 proc. (5 000 000 Eur/ 7 575 800 Eur x 100 proc.), palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 2 000 000 Eur, apmokestinamasis EBITDA 6 000 000 Eur.

Lietuvos vieneto B, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, turtas ir įsipareigojimai įvertinti taikant tuos pačius apskaitos ir turto vertinimo metodus kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas; nuosavo kapitalo ir viso turto santykis yra 63,33 proc. (9 500 000 Eur/ 15 000 000 Eur x 100 proc.); palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 1 300 000 Eur, apmokestinamasis EBITDA 4 500 000 Eur.

Kadangi vienetų grupės Lietuvos vienetų bendra palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma (3 300 000 Eur (2 000 000 Eur + 1 300 000 Eur) viršija maksimalią vienetų grupei leidžiamą atskaityti palūkanų sumą (3 150 000 Eur), tai vienetų atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma apskaičiuojama taip:

1) nustatoma vienetų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis vienetų grupės palūkanų pajamas viršijančiose palūkanų sąnaudose:

Vieneto A – 60,61 proc. (2 000 000 Eur /3 300 000 Eur x 100 proc.);

Vieneto B – 39,39 proc. (1 300 000 Eur /3 300 000 Eur x 100 proc.);

2) nustatyta dalis padauginama iš maksimalios vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos:

Vieneto A – 1 909 215 Eur (3 150 000 Eur x 60,61 proc.);

Vieneto B – 1 240 785 Eur (3 150 000 Eur x 39,39 proc.);

Tačiau vieneto A nuosavo kapitalo ir viso turto santykis mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį 0,52 (66,51 proc. – 65,99 proc.,) procentinio punkto, todėl jis turi galimybę, neatsižvelgdamas į šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatas, atskaityti visas (2 000 000 Eur) palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.

Vieneto B nuosavo kapitalo ir viso turto santykis mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį 3,18 (66,51 proc. – 63,33 proc.,) procentiniais punktais, todėl jis negali pasinaudoti šio straipsnio 5 dalyje nustatyta papildoma vienetų grupei taikytina palūkanų atskaitymo galimybe. Atsižvelgiant į tai, vienetas B, vadovaudamasis šio straipsnio 4 dalimi iš pajamų gali atskaityti

palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, ne didesnę kaip 30 procentų vienetų grupės apmokestinamojo EBITDA, t. y. 1 240 785 Eur (3 150 000 Eur x 39,39 proc.). Likusi mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma 59 215 Eur (1 300 000 Eur – 1 240 785 Eur) gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

2. Šio straipsnio taikymo tikslais konsoliduotosios finansinės ataskaitos gali būti parengtos pagal verslo apskaitos standartus arba tarptautinius apskaitos standartus.

Vieneto finansinės ataskaitos ir vienetų grupės konsoliduotosios finansinės ataskaitos turi būti parengtos pagal tuos pačius apskaitos standartus.

3. Šios dalies nuostatos gali būti taikomos tik tiems vienetams, kurių finansinių ataskaitų duomenys yra nuosekliai sujungti ir įtraukti į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas (t. y. taikomas pilnas konsolidavimo metodas - vienetų finansinių ataskaitų straipsnių duomenų visiškas (100%) sujungimas, sudėjus turto, įsipareigojimų, nuosavybės, pajamų, sąnaudų, pelno, nuostolių straipsnius ir eliminavus grupės narių tarpusavio operacijų ir sandorių sumas).

4. Vienetų grupei vienetas turi priklausyti paskutinę mokestinio laikotarpio dieną. Tuo atveju, jei vieneto finansinės ataskaitos įtraukiamos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, ne nuo mokestinio laikotarpio pradžios, o nuosavo kapitalo ir viso turto santykis, nustatytas paskutinę mokestinio laikotarpio dieną, tenkina šios straipsnio dalies nuostatas, iš pajamų gali būti atskaitoma viso mokestinio laikotarpio palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma.

5. Tuo atveju, jeigu vieneto finansinės ataskaitos įeina į vienetų grupės konsoliduotąjį finansinių ataskaitų rinkinį, sudarytą ne pagal Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymą, tai taikant šios dalies nuostatas, įrodymus vienetas turi pagrįsti apskaitos ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio dokumentais (dokumentų kopijomis).

Mokesčių administratoriui pareikalavus, minėti dokumentai turi būti išversti į lietuvių kalbą, o vertimas patvirtintas vertėjo parašu.

6. Šio straipsnio taikymo tikslais palūkanomis taip pat laikoma:

1) atlygis už paskolas, suteikiančias teisę dalyvauti skirstant pelną;

2) atlygis už konvertuojamąsias ir nulinės atkarpos obligacijas;

3) atlygis už finansavimą pagal islamo teisę;

4) atlygis už lizingą (finansinę nuomą);

5) į turto balansinę vertę įtrauktos kapitalizuotos palūkanos;

6) palūkanos, susietos su skolinto kapitalo grąža (pelnu, pajamomis);

7) sąlyginės išvestinių finansinių priemonių arba apsidraudimo sandorių, susijusių su vieneto paskolomis, palūkanos;

8) garantiniai mokėjimai pagal finansavimo sandorius;

9) kitas atlygis, ekonomiškai lygiavertis palūkanoms;

10) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susiję administravimo mokesčiai;

11) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susijusi užsienio valiutos kurso pasikeitimo suma.

Komentaras

Palūkanomis šio straipsnio taikymo tikslais laikomas ne tik visų formų atlyginimas už pinigų skolinimą, bet ir kiti mokėjimai, ekonomiškai lygiaverčiai palūkanoms, t. y.:

1) atlygis už paskolas, suteikiančias teisę dalyvauti skirstant pelną;

2) atlygis už konvertuojamąsias ir nulinės atkarpos obligacijas;

3) atlygis už finansavimą pagal islamo teisę;

4) atlygis už lizingą (finansinę nuomą);

5) į turto balansinę vertę įtrauktos kapitalizuotos palūkanos;

6) palūkanos, susietos su skolinto kapitalo grąža (pelnu, pajamomis);

7) sąlyginės išvestinių finansinių priemonių arba apsidraudimo sandorių, susijusių su vieneto paskolomis, palūkanos;

8) garantiniai mokėjimai pagal finansavimo sandorius;

9) kitas atlygis, ekonomiškai lygiavertis palūkanoms;

10) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susiję administravimo mokesčiai;

11) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susijusi užsienio valiutos kurso pasikeitimo suma.

Vartojamos sąvokos atitinka 2016 m. liepos 12 d. Tarybos direktyvoje (ES) 2016/1164, kuria nustatomos kovos su mokesčių piktnaudžiavimo praktika, tiesiogiai veikiančia vidaus rinkos veikimą, taisyklėse (OL 2016 L 193, p. 1) pateikiamas sąvokas.

7. Šio straipsnio nuostatos netaikomos:

Komentaras

Šioje dalyje nustatyti atvejai, kuriais netaikoma PMĮ 30^1 straipsnyje nustatyta palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė.

1) paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, palūkanoms. Projektų priskyrimo prie ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų kriterijus ir tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija;

Komentaras

Palūkanų pajamas viršijančios palūkanų sąnaudos, patirtos dėl paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, gali būti atskaitomos iš vieneto pajamų, netaikant PMĮ 30^1 straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės.

2) finansų įstaigoms ir draudimo įmonėms;

Komentaras

Finansų įstaigos ir draudimo įmonės iš pajamų gali atskaityti palūkanų sąnaudas netaikydamos PMĮ 30^1 straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės.

Finansų įstaigos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme (toliau – FĮĮ). Pagal šį įstatymą finansų įstaiga tai – finansų įmonė arba kredito įstaiga (kaip jos apibrėžtos FĮĮ).

Draudimo įmonės sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos draudimo įstatyme (toliau – DĮ). Pagal šį įstatymą draudimo įmonė – tai įmonė, DĮ nustatyta tvarka gavusi draudimo veiklos licenciją.

3) vienetams, neturintiems susijusių asmenų (vienetų).

Komentaras

Pagal šio punkto nuostatas vienetai, neturintys susijusių asmenų (vienetų), gali atskaityti visas palūkanų pajamas viršijančioms palūkanų sąnaudas, netaikydami PMĮ 30^1 straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės.

Vienetu, neturinčiu susijusių asmenų (vienetų), laikomas vienetas, nepriklausantis vienetų grupei ir neturintis susijusių vienetų ar nuolatinių buveinių.

Susijusiais asmenimis laikomi vienetai, jei jie atitinka kurį nors PMĮ 2 straipsnio 33 dalyje nustatytą požymį (požymius) bet kurią ataskaitinio mokestinio laikotarpio arba prieš jį buvusio mokestinio laikotarpio dieną (žr. PMĮ 2 straipsnio 33 dalies komentarą).

8. Kai taikomas šio straipsnio 7 dalies 1 punktas, pajamos, gautos iš ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto, šio straipsnio taikymo tikslais apskaičiuojant apmokestinamąjį EBITDA neįtraukiamos.

Komentaras

Taikant PMĮ 30^1 straipsnio 7 dalies 1 punkte nustatytą išimtį, pajamos, gautos iš ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto, ir šioms pajamoms uždirbti patirtos sąnaudos, šio straipsnio taikymo tikslais apskaičiuojant vieneto ar vienetų grupės apmokestinamąjį EBITDA neįtraukiamos.

9. Pagal šį straipsnį neatskaitytų palūkanų sąnaudų suma, kuri kitais šiame Įstatyme nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma, gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

Komentaras

Tais atvejais, kai vieneto ar vienetų grupės apmokestinamasis EBITDA yra mažas arba vienetas (ar vienetų grupė) mokestinius metus baigė nuostolingai ir dėl to pagal šio straipsnio 2,4, 5 dalis neatskaitomos visos palūkanų sąnaudos, mokestiniu laikotarpiu neatskaitytų palūkanų sąnaudų suma, kuri kitais PMĮ nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma, gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.“

Pavyzdys

2019 m. mokestiniu laikotarpiu vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas suma - 3 500 000 Eur.

Apmokestinamasis EBITDA -10 000 000 Eur.

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 000 000 Eur (10 000 000 Eur x 30 proc.)*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 500 000 Eur (3 500 000 Eur – 3 000 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

2020 m. mokestiniu laikotarpiu vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma – 2 900 000 Eur. Likusi ankstesniais laikotarpiais neatskaityta vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma – 500 000 Eur. Iš viso palūkanų sąnaudos, viršijančios palūkanų pajamas – 3 400 000 Eur.

Apmokestinamasis EBITDA -11 000 000 Eur.

Maksimali leidžiama atskaityti palūkanų suma pagal EBITDA - 3 300 000 Eur (11 000 000 Eur x 30 proc.)*

Mokestiniu laikotarpiu neatskaitoma palūkanų sąnaudų suma - 100 000 Eur (3 400 000 (2 900 000 + 500 000) Eur – 3 300 000 Eur). Ši suma gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

*Vienetas priklauso vienetų grupei, kurią sudaro užsienio vienetai, neturintys nuolatinių buveinių Lietuvos Respublikoje. Nuosavo kapitalo ir viso turto santykis, vieneto pasirinkimu, nevertinamas.

(Pakeistas pagal VMI prie FM raštą 2019-09-03 Nr. (32.42-31-1E) RM-26483))

30^2 straipsnis. Lengvųjų automobilių įsigijimo ir nuomos išlaidos

1. Iš pajamų šio Įstatymo 18 straipsnyje nustatyta tvarka atskaitoma lengvojo automobilio, kuris laikomas vieneto turtu, įsigijimo kainos dalis, neviršijanti:

1) 75 000 eurų, kai įsigyjamas lengvasis automobilis, kurio išmetamas anglies dioksido (CO_2) kiekis lygus 0 g/km;

2) 50 000 eurų, kai įsigyjamas lengvasis automobilis, kurio išmetamas anglies dioksido (CO_2) kiekis neviršija 130 g/km;

3) 25 000 eurų, kai įsigyjamas lengvasis automobilis, kurio išmetamas anglies dioksido (CO_2) kiekis viršija 130 g/km, tačiau neviršija 200 g/km;

4) 10 000 eurų, kai įsigyjamas lengvasis automobilis, kurio išmetamas anglies dioksido (CO_2) kiekis viršija 200 g/km.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Ši dalis reglamentuoja iš pajamų PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka atskaitomos lengvųjų automobilių, laikomų vieneto turtu, įsigijimo kainos, t. y. įsigijimo išlaidų, ribojimus, siejamus su išmetamu anglies dioksido (CO_2) kiekiu (toliau – išmetamas CO_2 kiekis).

2. Pagal Lietuvos Respublikos kelių transporto kodekso nuostatas lengvasis automobilis – motorinė kelių transporto priemonė, turinti ne daugiau kaip 9 sėdimas vietas, įskaitant vairuotojo vietą, skirta keleiviams bei bagažui vežti.

Šioje dalyje nustatyti ribojimai taikomi įsigyjamiems automobiliams (varomi benzinu, elektra ar kitu kuru), kurie pagal Motorinių transporto priemonių ir jų priekabų kategorijų ir klasių pagal

konstrukciją reikalavimus, patvirtintus Lietuvos transporto saugos administracijos direktoriaus 2008 m. gruodžio 2 d. įsakymu Nr. 2B-479 „Dėl Motorinių transporto priemonių ir jų priekabų kategorijų ir klasių pagal konstrukciją reikalavimų patvirtinimo“, yra įregistruoti kaip lengvieji automobiliai (M_1 klasė). Jeigu lengvasis automobilis, pritaikytas vežti krovinius ir yra registruotas kaip lengvasis krovininis automobilis (N_1 klasė), tai šioje dalyje nustatyti įsigijimo kainos ribojimai tokiam automobiliui netaikomi.

3. Lengvųjų automobilių įsigijimo kainos atskaitymo ribojimai taikomi automobiliams, įsigytiems nuo 2025 m. sausio 1 d., apskaičiuojant ir deklaruojant 2025 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Pavyzdžiui, jeigu yra patvirtintas kitas, nesutampantis su kalendoriniais metais, mokestinis laikotarpis, kuris prasideda liepos 1 d. ir baigiasi kitų metų birželio 30 d., tai vienetas lengvųjų automobilių įsigijimo kainos atskaitymo iš pajamų ribojimus pradės taikyti nuo 2025 m. liepos 1 d. įsigytiems automobiliams, t. y. prasidėjus 2025 metų mokestiniam laikotarpiui.

Kai lengvasis automobilis yra įsigyjamas 2024 metų mokestinio laikotarpio pabaigoje, tai įsigijimo išlaidoms nustatytų ribojimų netaikymui yra svarbu nustatyti faktinį lengvojo automobilio nuosavybės įsigijimo momentą.

Jeigu vienetas lengvąjį automobilį įsigyja iki 2025-01-01, o 2025 metais su lizingo bendrove sudaro atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį, ir šis atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris pelno mokesčio tikslais yra laikomas finansavimo už užstatą sandoriu, tokiu atveju šio automobilio įsigijimo išlaidų atskaitymui netaikomi šioje dalyje nustatyti lengvojo automobilio įsigijimo išlaidų apribojimai.

4. Lengvojo automobilio įsigijimo kainos priskyrimui sąnaudoms, mažinančioms pajamas, būtina įvertinti šioje dalyje nustatytus išmetamo CO_2 kiekio intervalus:

Išmetamas CO_2 kiekis, g/km	**Iš pajamų atskaitoma lengvojo automobilio įsigijimo kainos dalis (eurais), neviršijanti:**
0	75 000
1-130	50 000
131-200	25 000
201 ir daugiau	10 000

Įsigijus lengvuosius automobilius, pajamos PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka sumažinamos automobilio įsigijimo kaina (ar jos dalimi), neviršijant konkrečiam išmetamo CO_2 kiekio intervalui nustatytos automobilio įsigijimo kainos ribojančios sumos. Jeigu įsigyto lengvojo automobilio faktiška įsigijimo kaina yra didesnė nei nustatyta ribojanti suma, tai šią sumą viršijanti automobilio įsigijimo kainos dalis yra priskiriama neleidžiamiems atskaitymams, proporcingai per laikotarpį, kai skaičiuojamos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos.

Jei automobilio įsigijimo išlaidos yra mažesnės nei numatyta ribojanti suma, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriama visa automobilio įsigijimo kaina.

Įsigytų ir pajamų uždirbimui ar ekonominei naudai gauti naudojamų lengvųjų automobilių įsigijimo kaina, neviršijant konkrečiam išmetamo CO_2 kiekio intervalui nustatytos automobilio

įsigijimo kainos ribojančios sumos, pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

1 - 3 pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

1. Vienetas, 2024 metais savo vykdomai veiklai įsigijo lengvąjį automobilį TOYOTA Yaris modelį už 20 000 Eur (be PVM). Kadangi 2024 metais vieneto faktiškai patirtoms lengvojo automobilio, naudojamo veikloje pajamų uždirbimui, įsigijimo išlaidoms PMĮ ribojimų nenustatyta, todėl pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką visa šio automobilio įsigijimo kaina, t. y. 20 000 Eur, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

Vienetas 2025 m. sausio mėn. įsigijo ir tą patį mėnesį pradėjo naudoti savo veikloje dar du TOYOTA lengvuosius automobilius - RAV4 Hybrid modelį už 48 000 Eur (be PVM), kurio išmetamas CO_2 kiekis yra 129 g/km ir TOYOTA Highlander modelį už 65 000 Eur (be PVM), kurio išmetamas CO_2 kiekis yra 149 g/km. Automobilių likvidacinė vertė – po 1 000 Eur.

Automobilis RAV4 Hybrid modelis patenka į taršos grupę, kurioje atskaitoma ne daugiau kaip 50 000 Eur įsigijimo išlaidų (išmetamas CO_2 kiekis nustatytas intervale 1–130 g/km), o kitas - Highlander modelis, yra labiau taršus ir patenka į grupę, kurioje atskaitoma neviršijant 25 000 Eur išlaidų (išmetamas CO_2 kiekis nustatytas intervale 131–200 g/km).

Atsižvelgiant į nustatytą iš pajamų atskaitomą automobilio įsigijimo kainą ribojančią sumą, - 50 000 Eur, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais TOYOTA RAV4 Hybrid modelio visa įsigijimo kaina, t. y. 48 000 Eur, pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką gali būti priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį. Vadovaujantis PMĮ 1 priedėliu, šio lengvojo automobilio nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant 6 metų (72 mėn.) nusidėvėjimo normatyvą. Vienetas, apskaičiuodamas 2025 m. apmokestinamąjį pelną, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali priskirti šio modelio metinę nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama taip: 7 180 Eur = (48 000 – 1 000): 6 (normatyvas metais) : 12 mėn. x 11 mėn. Kitais mokestiniais laikotarpiais, kuriais šis automobilis bus naudojamas vieneto veikloje, taip pat bus skaičiuojamos ir pripažįstamos ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais šio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos.

Taršesnio automobilio TOYOTA Highlander modelio įsigijimo kaina yra 65 000 Eur, tačiau atsižvelgiant į šio automobilio iš pajamų atskaitomą įsigijimo kainą ribojančią sumą, - 25 000 Eur, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais vieneto pajamos gali būti sumažinamos tik 25 000 Eur šio automobilio įsigijimo kainos dalimi, kuri pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį. Vadovaujantis PMĮ 1 priedėliu, šio lengvojo automobilio nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant 6 metų (72 mėn.) nusidėvėjimo normatyvą. Vienetas, apskaičiuodamas 2025 m. apmokestinamąjį pelną, prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų gali priskirti metinę nusidėvėjimo sumą, kuri apskaičiuojama 3 666 Eur = (25 000 – 1 000): 6 (normatyvas metais) : 12 mėn. x 11 mėn. Kitais mokestiniais laikotarpiais, kuriais šis automobilis bus naudojamas vieneto veikloje, taip pat bus skaičiuojamos šio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, kuriomis bus mažinamos vieneto pajamos.

Likusi šio automobilio įsigijimo kainos dalis 40 000 Eur (65 000 Eur - 25 000 Eur) priskiriama neleidžiamiems atskaitymams proporcingai per laikotarpį, kai skaičiuojamos nusidėvėjimo sąnaudos.

2. Vienetas 2025 metais įsigijo lengvąjį automobilį ir naudos jį savo veikloje. Gauta PVM sąskaita faktūra, kurioje nurodyta automobilio kaina 15 000 Eur be PVM, išmetamas CO_2 kiekis yra

205 g/km. Vienetas iki turto naudojimo pradžios dar patyrė 1000 Eur šio automobilio transportavimo išlaidų.

Jeigu 2025 m. įsigyjant lengvąjį automobilį, iki jo naudojimo pradžios yra patirtos su šio turto įsigijimu susijusios išlaidos, pavyzdžiui transportavimo, paruošimo naudoti ar remonto išlaidos, kurios priskiriamos įsigyto lengvojo automobilio įsigijimo kainai, tai apskaičiuojant 2025 metų pelno mokestį, PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytas automobilio įsigijimo kainos ribojimas yra taikomas bendrai visai apskaičiuotai automobilio įsigijimo kainai.

Lengvojo automobilio įsigijimo kaina yra 16 000 Eur (15 000 Eur + 1 000 Eur), tačiau atsižvelgiant į šio automobilio iš pajamų atskaitomą įsigijimo kainą ribojančią sumą, - 10 000 Eur, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais vieneto pajamos gali būti sumažinamos tik 10 000 Eur šio automobilio įsigijimo kainos dalimi, kuri pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

Likusi automobilio įsigijimo kainos dalis 6 000 Eur (16 000 Eur - 10 000 Eur) priskiriama neleidžiamiems atskaitymams proporcingai per laikotarpį, kai skaičiuojamos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos.

3. Vienetas 2025 m. sausio mėn. už 28 000 Eur įsigijo lengvąjį automobilį. Tą patį mėnesį vienetas pradėjo jį naudoti savo veikloje, todėl skaičiuojamas automobilio nusidėvėjimas. Įsigyjamo automobilio išmetamas CO_2 kiekis yra 179 g/km, todėl pagal PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytą taršos grupę, iš pajamų gali būti atskaitoma ne daugiau kaip 25 000 Eur automobilio įsigijimo išlaidų. Po metų, t. y. 2026 m., lengvasis automobilis parduotas už 30 000 Eur.

Pagal PMĮ 30^2 straipsnio nuostatas, lengvųjų automobilių, kurių išmetamas CO_2 kiekis viršija tam tikrą ribą, leidžiami atskaitymai yra apriboti. Šiuo atveju, automobilio įsigijimo kaina yra 28 000 Eur, tačiau pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais vieneto pajamos gali būti sumažinamos tik 25 000 Eur šio automobilio įsigijimo kainos dalimi, kuri pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

Pardavęs automobilį už 30 000 Eur, vienetas gali priskirti leidžiamiems atskaitymams tik tą dalį įsigijimo kainos, kuri atitinka leidžiamų atskaitymų ribą (25 000 Eur), sumažintą nusidėvėjimo suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, t. y. vienetas, apskaičiuodamas turto vertės padidėjimo pajamas, to turto apribotą įsigijimo kainą (25 000 Eur) sumažina nusidėvėjimo suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

5. Pagal šią dalį automobilių įsigijimo kainos ribojimai taikomi tik vieneto turtu laikomiems lengviesiems automobiliams, įsigytiems vieneto vardu, t. y. priklausantiems vienetui nuosavybės teise, taip pat įsigyjamiems pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas arba pagal nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui apmokėjus visą turto vertę.

6. Jeigu yra atliekami lengvojo automobilio, įsigyto nuo 2025 m. sausio 1 d., remonto darbai, kurie pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, ir, atitinkamai, pagal PMĮ 20 straipsnio 1 dalį šio remonto verte yra didinama remontuoto automobilio įsigijimo kaina, tai, apskaičiuojant 2025 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį, PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytas automobilio įsigijimo kainos ribojimas yra taikomas bendrai automobilio įsigijimo ir remonto išlaidų sumai.

Tais atvejais, kai patirtas remonto išlaidas pilnai ar dalinai kompensuoja draudimo įmonė, PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nustatytas automobilio įsigijimo kainos ribojimas netaikomas kompensuotai remonto išlaidų sumai, t. y. dėl kompensuotų remonto darbų lengvojo automobilio turto vertė nėra didinama.

4 - 6 pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

4. Vienetas 2025 metais atliko veikloje naudojamo lengvojo automobilio remontą už 5 000 Eur, kuris pagerino automobilio naudingąsias savybes. Automobilis įsigytas 2023 metais už 11 000 Eur (be PVM). Baigus remonto darbus, vienetas jų verte padidina automobilio įsigijimo kainą. Kadangi 2023 metais vieneto faktiškai patirtoms lengvojo automobilio, naudojamo veikloje pajamų uždirbimui, įsigijimo išlaidoms PMĮ ribojimų nenustatyta, todėl pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką visa po remonto nenudėvėta automobilio kainos dalis (padidinta remonto verte) perkeliama į sąnaudas per likusį (patikslintą) automobilio naudojimo laikotarpį.

5. Vienetas 2025 metais įsigijo lengvąjį automobilį ir pradėjo jį naudoti savo veikloje. Automobilio įsigijimo kaina – 8 000 Eur (be PVM), išmetamas CO_2 kiekis yra 204 g/km.

PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad maksimali leidžiamų atskaitymų suma, kai lengvojo automobilio išmetamas CO_2 kiekis didesnis kaip 201 g/km yra 10 000 Eur.

Atsižvelgiant į iš pajamų atskaitomą automobilio įsigijimo kainą ribojančią sumą, - 10 000 Eur, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais visa automobilio įsigijimo kaina, t. y. 8 000 Eur, pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką gali būti priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

Vienetas 2026 metais atliko veikloje naudojamo lengvojo automobilio remontą už 4 000 Eur, kuris pagerino automobilio naudingąsias savybes ir šio remonto verte padidina automobilio įsigijimo kainą.

Atsižvelgiant į šio automobilio iš pajamų atskaitomą įsigijimo kainą ribojančią sumą, - 10 000 Eur, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais vieneto pajamos gali būti sumažinamos bendrai apskaičiuota šio automobilio įsigijimo kainos ir remonto išlaidų suma, t. y. 10 000 Eur (8 000 Eur įsigijimo kaina + 2 000 Eur remonto išlaidos) ir pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką po remonto nenudėvėta automobilio kainos dalis (padidinta remonto verte) perkeliama į sąnaudas per likusį (patikslintą) automobilio naudojimo laikotarpį.

Likusi automobilio remonto išlaidų dalis 2000 Eur priskiriama neleidžiamiems atskaitymams, proporcingai per likusį (patikslintą) laikotarpį, kai skaičiuojamos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos.

6. Vienetas 2026 metais atliko veikloje naudojamo lengvojo automobilio remontą už 3 000 Eur, kuris pagerino automobilio naudingąsias savybes. Automobilis yra įsigytas 2025 metais už 50 000 Eur (be PVM), išmetamas CO_2 kiekis yra 127 g/km. Baigus remonto darbus, vienetas jų verte padidina automobilio įsigijimo kainą.

Automobilis patenka į taršos grupę, kurioje atskaitoma ne daugiau kaip 50 000 Eur įsigijimo išlaidų (išmetamas CO_2 kiekis 1–130 g/km).

Atsižvelgiant į tai, kad lengvojo automobilio įsigijimo kaina padidinta remonto verte yra didesnė, nei nustatyta ribojanti suma, tai šią sumą viršijanti automobilio įsigijimo kainos dalis 3 000 Eur (50 000 Eur + 3 000 Eur) yra priskiriama neleidžiamiems atskaitymams, proporcingai per likusį (patikslintą) laikotarpį, kai skaičiuojamos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos.

7. Lengvųjų automobilių, laikomų vieneto turtu, įsigijimo kainos ribojimai dėl išmetamo CO_2 kiekio netaikomi tam tikroms veiklos rūšims. Šios PMĮ 17 straipsnio 2 dalies 14 punkte nustatytos išimtys apima atvejus, kai lengvieji automobiliai naudojami tik:

- nuomos veiklai vykdyti, neatsižvelgiant į tai, ar teikiamos ilgalaikės ar trumpalaikės nuomos paslaugos;

- vairavimo mokymo paslaugoms teikti, t. y. jei lengvieji automobiliai naudojami vairavimo mokymo veikloje;

- transporto paslaugoms teikti, pavyzdžiui įmonės, teikiančios keleivių vežimo paslaugas naudoja lengvuosius automobilius kaip pagrindinę veiklos priemonę arba įmonės, kurios veža keleivius tam tikrais maršrutais arba pagal užsakymus (maršrutiniai taksi ar užsakomieji keleivių pervežimai), kurjerių įmonės, kurios naudoja lengvuosius automobilius mažų siuntų ar prekių pervežimui ir pan.

Todėl vienetai, naudojantys lengvuosius automobilius tik aukščiau minėtoje veikloje, netaiko lengvųjų automobilių įsigijimo kainos ribojimų dėl išmetamo CO_2 kiekio, t. y. jie gali pagal PMĮ 18 straipsnyje nustatytą tvarką visą automobilio įsigijimo kainą priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams dalimis per šio turto nusidėvėjimo laikotarpį.

7 pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Vienetas, teikiantis keleivių vežimo paslaugas, taip pat teikia konsultacines paslaugas smulkaus ir vidutinio verslo klausimais, 2025 metais įsigijo lengvąjį automobilį, kurį naudoja šiose vykdomose veiklose.

PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalyje numatytas automobilio įsigijimo kainos ribojimas, siejamas su išmetamu CO_2 kiekiu, netaikomas tik tuo atveju, jei įsigytas automobilis naudojamas tik toms veikloms, kurios išvardytos kaip išimtys - nuomai, vairavimo mokymui ar transporto paslaugoms.

Taigi, atsižvelgiant į tai, kad lengvasis automobilis naudojamas minėtose vykdomose veiklose, - keleivių vežimo ir konsultacinėms paslaugoms teikti, tai automobilio įsigijimo kainos ribojimas dėl išmetamo CO_2 kiekio bus taikomas ir atitinkama dalis automobilio įsigijimo kainos gali būti priskiriama neleidžiamiems atskaitymams, jei įsigyto lengvojo automobilio faktiška įsigijimo kaina bus didesnė nei nustatyta ribojanti suma, susijusi su išmetamu CO_2 kiekiu.

8. Šioje dalyje įteisinti lengvųjų automobilių įsigijimo kainos atskaitymų ribojimai taikomi ir lengviesiems automobiliams, kuriais asmeniniais tikslais naudojasi darbuotojai, o nauda, kurią jie gauna asmeniniais tikslais naudodami darbdaviui priklausantį automobilį, pripažįstama pajamomis natūra pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą.

2. Lengvojo automobilio, kuris nelaikomas vieneto turtu, mėnesio nuomos sąnaudos iš pajamų atskaitomos neviršijant šio straipsnio 1 dalyje nustatytos ribos ir ilgalaikio turto grupei, kuriai turėtų būti priskirtas nuomojamas lengvasis automobilis, jeigu jis būtų laikomas vieneto turtu, taikomo šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatyto nusidėvėjimo normatyvo (metais) santykio, padalyto iš 12. Šios dalies nuostatos netaikomos nuomos, kurios bendras laikotarpis ne ilgesnis kaip 30 dienų per mokestinį laikotarpį, taip pat nuomos naudojantis elektronine sąsaja – platforma, portalu ar kita tokio paties pobūdžio priemone – atvejais.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šios dalies nuostatos reglamentuoja lengvųjų automobilių, kurie nėra laikomi vieneto turtu, nuomos sąnaudų atskaitymo iš pajamų ribojimus, t. y. nustato, kaip ir kokia apimtimi šios nuomos sąnaudos gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams. Šioje dalyje nustatyti ribojimai, taikomi lengvųjų automobilių nuomininkams (ne nuomotojams), kurie automobilius nuomojasi iš ūkio subjektų ir / ar iš fizinių asmenų.

Lengvųjų automobilių nuomos sąnaudų atskaitymo iš pajamų ribojimai taikomi automobilių nuomos sandoriams, sudarytiems ir / arba pratęstiems nuo 2025 m. sausio 1 d., apskaičiuojant ir deklaruojant 2025 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Pavyzdžiui, jeigu yra patvirtintas kitas, nesutampantis su kalendoriniais metais, mokestinis laikotarpis, kuris prasideda liepos 1 d. ir baigiasi kitų metų birželio 30 d., tai vienetas lengvųjų automobilių nuomos sąnaudų atskaitymo ribojimus pradės taikyti nuo 2025 m. liepos 1 d. išsinuomotiems automobiliams, t. y. 2025 metais prasidėjusiam mokestiniam laikotarpiui.

2. Lengvojo automobilio samprata šios dalies taikymo atžvilgiu yra pateikta PMĮ 30^2 straipsnio 1 dalies komentaro 2 punkte (žr. 30^2 str. 1 dalies komentaro 2 punktą).

3. Lengvųjų automobilių nuomos sąnaudoms yra nustatytas apribojimas, taikant maksimalią atskaitomų mėnesio nuomos išlaidų ribą, paremtą nustatytos įsigijimo kainos atskaitymo ribos ir ilgalaikio turto grupės, kuriai turėtų būti priskirtas nuomojamas lengvasis automobilis, jeigu jis būtų laikomas vieneto turtu, nusidėvėjimo normatyvo, apskaičiuoto mėnesiui, santykiu.

Todėl, lengvojo automobilio nuomos išlaidų priskyrimui sąnaudoms, mažinančioms pajamas, būtina įvertinti:

- šio straipsnio 1 dalyje nustatytus išmetamo CO_2 kiekio intervalus ir konkrečiam intervalui nustatytą, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirti leidžiamą sąnaudų sumą (žr. 30^2 str. 1 dalies komentaro 3 punktą) ir

- ilgalaikio turto grupei, kuriai turėtų būti priskirtas nuomojamas lengvasis automobilis, jeigu jis būtų laikomas vieneto turtu, taikomą šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatytą nusidėvėjimo normatyvą (metais). Nustatant nusidėvėjimo normatyvą automobilio nuomininkas (vienetas) turės atsižvelgti į taikomą PMĮ 1 priedėlyje atitinkamai ilgalaikio turto grupei nustatytą nusidėvėjimo normatyvą (metais).

1-2 pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

1. Vienetas pagal 2024 m. lapkričio mėn. sudarytą nuomos sutartį savo vykdomai veiklai iš kito subjekto vieneriems metams išsinuomojo lengvąjį automobilį. Už automobilio nuomą 2025 metais mokama 200 Eur/mėn. Automobilis nenaujas. Nuomos sutartyje yra nurodytas išmetamas CO_2 kiekis - 213 g/km.

Kadangi lengvasis automobilis yra išsinuomotas 2024 metais pagal nuomos sutartį, sudarytą iki 2025 m. sausio 1 d., todėl nuo 2025 m. automobilio nuomos sąnaudų atskaitymui iš pajamų ribojimai netaikomi, t. y. šio automobilio nuomos sąnaudos į leidžiamus ir neleidžiamus atskaitymus neskirstomos, o visa nuomos sąnaudų suma, t. y. 200 Eur/mėn., gali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymas.

Tačiau, po metų, t. y. 2025 m. lapkričio mėn., ankstesnė nuomos sutartis yra pratęsiama dar trims metams, patikslinant joje nuomos sutarties terminą, t. y. iki 2028 m. lapkričio mėn.

Pažymėtina, kad jeigu sudarytos nuomos sutartys po 2025 m. sausio 1 d. yra pratęsiamos, t. y. nuomos išlaidos yra patiriamos pagal po 2025 m. sausio 1 d. pratęstus nuomos sandorius, tai tokiu atveju taikomas PMĮ 30^2 str. 2 dalyje nustatytas išsinuomotų automobilių nuomos išlaidų atskaitymo iš pajamų ribojimas.

Atsižvelgiant į tai, kadangi šiuo atveju nuomos sutartis 2025 m. lapkričio mėn. yra pratęsiama, todėl nuo šios datos automobilio nuomos sąnaudų atskaitymui iš pajamų taikomas PMĮ 30^2 str. 2 dalyje nustatytas ribojimas.

Šio straipsnio 1 dalyje yra nurodyta, kad maksimali leidžiamų atskaitymų suma, kai lengvojo automobilio išmetamas CO2 kiekis didesnis kaip 201 g/km yra 10 000 Eur.

Jeigu lengvasis automobilis yra senesnis nei 5 metų, tai mėnesio nuomos sąnaudų (leidžiamų atskaitymų) suma apskaičiuojama taip: 10 000 Eur (nustatyta įsigijimo kainos riba) : 10 metų (normatyvas metais) / 12 mėn. = 83,33 Eur. Likusi automobilio nuomos išlaidų dalis 117 Eur (200 Eur – 83 Eur), t. y. viršijanti leistiną atskaityti nuomos sąnaudų ribą, priskiriama neleidžiamiems atskaitymams. Neleidžiamiems atskaitymams priskirtina suma apskaičiuojama ir pripažįstama tuo pat metu, kaip ir pripažįstamos nuomos sąnaudos ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais.

2. Vienetas pagal 2025 m. vasario mėn. sudarytą nuomos sutartį vykdomai veiklai iš kito subjekto išsinuomojo lengvąjį automobilį. Už automobilio nuomą 2025 metais mokama 300 Eur/mėn. Automobilis nenaujas, išmetamas CO_2 kiekis yra 148 g/km.

Šio straipsnio 1 dalyje yra nurodyta, kad maksimali ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų suma, kai lengvojo automobilio išmetamas CO_2 kiekis didesnis kaip 130 g/km, tačiau ne didesnis kaip 200 g/km, yra 25 000 Eur.

Taip pat vadovaujantis PMĮ 1 priedėliu privalu nustatyti turto grupę, kuriai priskiriamas turtas, ir skaičiavimams naudoti PMĮ 1 priedėlyje nurodytą nusidėvėjimo normatyvą (metais).

Sudarant nuomos sutartį turėtų būti nustatoma, kuriai turto grupei yra priskiriamas automobilis, ir jeigu tai yra senesnis nei 5 metų lengvasis automobilis, o išmetamas (CO2) kiekis didesnis kaip 130 g/km, tačiau ne didesnis kaip 200 g/km, tai mėnesio nuomos sąnaudų (leidžiamų atskaitymų) suma būtų apskaičiuojama taip: 25 000 Eur : 10 metų / 12 mėn. = 208,33 Eur / mėn.

Likusi automobilio nuomos išlaidų dalis 92 Eur (300 Eur – 208 Eur), t. y. viršijanti leistiną atskaityti nuomos sąnaudų ribą, priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

4. Lengvųjų automobilių nuomos sąnaudų atskaitymui iš pajamų netaikomi ribojimai nuomos atvejais:

4.1. kai bendras turto nuomos laikotarpis ne ilgesnis kaip 30 dienų per mokestinį laikotarpį.

Tai reiškia, kad jei vienetas per mokestinį laikotarpį nuomojasi tą patį lengvąjį automobilį trumpiau nei 30 dienų, tai tokioms to turto nuomos išlaidoms netaikomi jų atskaitymo ribojimai. Visa per mokestinį laikotarpį patirtų šių trumpalaikės nuomos išlaidų suma yra priskiriama nuomininko leidžiamiems atskaitymams, jeigu šios sąnaudos yra susijusios su pajamų uždirbimu ar ekonominės naudos gavimu.

Per mokestinį laikotarpį konkretaus lengvojo automobilio nuomos laikotarpiai sumuojami ir, jeigu viršija 30 dienų, laikoma, kad šio automobilio nuomos atvejis neatitinka šioje dalyje nustatytos išimties ir visoms mokestinio laikotarpio nuomos išlaidoms (pradedant nuo mokestinio laikotarpio pradžios) taikomi atskaitymo ribojimai;

4.2. kai naudojamasi elektronine sąsaja – platforma, portalu ar kita tokio paties pobūdžio priemone.

Ši nuostata reiškia, kad jeigu lengvųjų automobilių nuoma yra vykdoma per internetines paslaugų teikimo priemones, - elektronines platformas, portalus ar kita tokio paties pobūdžio priemone, pavyzdžiui Bolt, Citybee platformas ir pan., tai tokioms nuomos išlaidoms taip pat netaikomi nuomos sąnaudų atskaitymo ribojimai**,** o išlaidos, patirtos nuomojant automobilius per šias priemones, gali būti atskaitomos kaip leidžiami atskaitymai, netaikant joms papildomų apribojimų.

5. Lengvųjų automobilių nuomos sąnaudų atskaitymo iš pajamų ribojimai pagal PMĮ 17 straipsnio 2 dalies 14 punkto nuostatas netaikomi tais atvejais, kai išsinuomojami automobiliai naudojami tik:

- šių automobilių nuomos veiklai vykdyti, neatsižvelgiant į tai, ar teikiamos ilgalaikės ar trumpalaikės nuomos paslaugos;

- vairavimo mokymo paslaugoms teikti, t. y. jei išsinuomoti lengvieji automobiliai naudojami vairavimo mokymo veikloje;

- transporto paslaugoms teikti, pavyzdžiui įmonės, teikiančios keleivių vežimo paslaugas išsinuomoja lengvuosius automobilius kaip pagrindinę veiklos priemonę arba įmonės, kurios veža keleivius tam tikrais maršrutais arba pagal užsakymus (maršrutiniai taksi ar užsakomieji keleivių pervežimai), kurjerių įmonės, kurios naudoja išnuomotus lengvuosius automobilius mažų siuntų ar prekių pervežimui ir pan.

Todėl vienetai, naudojantys turtą tik aukščiau minėtoje veikloje, netaiko tokio turto nuomos sąnaudų ribojimų, t. y. jie gali visas faktiškai patirtas lengvųjų automobilių nuomos išlaidas priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

3 pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Vienetas, teikiantis lengvųjų automobilių nuomos paslaugas, 2025 metais papildomai išsinuomojo kelis naujus lengvuosius automobilius, kuriuos naudoja nuomos veiklai, t. y. šiuos automobilius išnuomojo kitiems subjektams.

PMĮ 30^2 straipsnio 2 dalis numato, kad lengvojo automobilio nuomos sąnaudų ribojimas netaikomas tuo atveju, jei automobilis naudojamas tik toms veikloms, kurios išvardytos kaip išimtys - nuoma, vairavimo mokymas ar transporto paslaugos.

Kadangi išnuomoti lengvieji automobiliai naudojami nuomos paslaugų teikimui, t. y. išnuomojami kitiems subjektams, tai šių automobilių nuomos sąnaudų ribojimas netaikomas ir, atitinkamai, automobilių nuomos sąnaudos į leidžiamus ir neleidžiamus atskaitymus neskirstomos, o visa automobilių nuomos sąnaudų suma priskiriama leidžiamiems atskaitymas.

6. Šioje dalyje įteisinti lengvųjų automobilių nuomos išlaidų ribojimai taikomi ir lengviesiems automobiliams, kuriais asmeniniais tikslais naudojasi darbuotojai, o nauda, kurią jie gauna asmeniniais tikslais naudodami automobilį, pripažįstama pajamomis natūra pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą.

3. Lengvojo automobilio išmetamas anglies dioksido (CO_2) kiekis nustatomas vadovaujantis Lietuvos Respublikos motorinių transporto priemonių registracijos mokesčio įstatyme nurodyta tvarka, taikoma nustatant Kelių transporto priemonių registre registruojamų motorinių transporto priemonių išmetamą anglies dioksido (CO_2) kiekį.

(Pagal 2024 m. birželio 20 d. įstatymo Nr. XIV-2774 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2025 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Šioje dalyje yra nustatyta, kad lengvojo automobilio išmetamas CO_2 kiekis yra nustatomas vadovaujantis Lietuvos Respublikos motorinių transporto priemonių registracijos mokesčio įstatyme (toliau – MTPRMĮ) nurodyta tvarka, taikoma nustatant Kelių transporto priemonių registre registruojamų motorinių transporto priemonių išmetamą (CO_2) kiekį.

Kelių transporto priemonių registre registruotos motorinės transporto priemonės išmetamas CO_2 kiekis yra nustatomas šia prioriteto tvarka:

1) pagal Kelių transporto priemonių registro duomenų išraše, kilmės ir (ar) patvirtinimo dokumentuose pateiktą naujausią informaciją;

2) pagal Kelių transporto priemonių registre registruotos lygiavertės motorinės transporto priemonės, priklausančios tam pačiam Europos Sąjungos patvirtintam tipui, variantui ir versijai, išmetamą CO_2 kiekį;

3) pagal formules, patvirtintas MTPRMĮ 2 priede, vadovaujantis Kelių transporto priemonių registro duomenų išraše, kilmės ir (ar) patvirtinimo dokumentuose pateikta naujausia informacija;

4) pagal formules, patvirtintas MTPRMĮ 2 priede, vadovaujantis Kelių transporto priemonių registre registruotos lygiavertės transporto priemonės, priklausančios tam pačiam Europos Sąjungoje patvirtintam tipui, variantui ir versijai, duomenimis.

(PMĮ 30^2 straipsnio komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-249)

30^3 STRAIPSNIS. Stipendijos

Mokestiniu laikotarpiu iš pajamų gali būti atskaitomos vieneto tiesiogiai mokamos stipendijos:

1) Europos ekonominės erdvės valstybių ar valstybių, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, aukštųjų mokyklų studentams, kurie studijuoja pagal matematikos, gyvybės, inžinerijos ar technologijų mokslų studijų krypčių grupės studijų programas ir baigus šias studijų programas įgyjama aukštojo mokslo kvalifikacija susijusi su vieneto vykdoma veikla, ir jeigu:

a) stipendijos mokamos pagal vieneto, aukštosios mokyklos ir studento pasirašytas trišales sutartis, ir

b) stipendijos mokėjimo laikotarpiu stipendijos gavėjas nevaldo daugiau kaip 10 procentų stipendiją mokančio vieneto akcijų (dalių, pajų), nėra šio vieneto darbuotojas arba stipendiją mokančio vieneto dalyvio, valdančio daugiau kaip 10 procentų akcijų (dalių, pajų), arba darbuotojo šeimos narys (sutuoktinis, vaikas (įvaikis), ir

c) tokia stipendija nėra susijusi su stipendijos gavėjo šiam vienetui atliktais arba atliekamais darbais, suteiktomis arba teikiamomis paslaugomis, ir

d) metinė stipendijos suma neviršija 2 500 eurų per mokestinį laikotarpį;

KEISTA: 2025-06-17 įstatymu Nr. XV-285 (nuo 2026-01-01), nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2026 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Komentaras

1. Mokestiniu laikotarpiu iš pajamų gali būti atskaitomos vieneto tiesiogiai mokamos stipendijos:

Europos ekonominės erdvės valstybių ar valstybių, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, aukštųjų mokyklų studentams, kurie studijuoja pagal matematikos, gyvybės, inžinerijos ar technologijų mokslų studijų krypčių grupės studijų programas ir baigus šias studijų programas įgyjama aukštojo mokslo kvalifikacija susijusi su vieneto vykdoma veikla, ir jeigu:

- tarp vieneto, aukštosios mokyklos ir studento sudaroma trišalė sutartis, ir
- stipendijos mokėjimo laikotarpiu stipendijos gavėjas (studentas) nevaldo daugiau kaip 10 procentų stipendiją mokančio vieneto akcijų (dalių, pajų), ir
- studentas nėra šio vieneto darbuotojas, ir
- studentas nėra stipendiją mokančio vieneto dalyvio, valdančio daugiau kaip 10 procentų akcijų (dalių, pajų), arba darbuotojo šeimos narys (sutuoktinis, vaikas (įvaikis), ir
- stipendija nesusijusi su stipendiją mokančiam vienetui atliktais darbais ar paslaugomis, ir
- metinė stipendijos suma neviršija 2 500 eurų.

2. Aukštųjų mokyklų studentams mokamas stipendijas priskiriant konkretaus mokestinio laikotarpio leidžiamiems atskaitymams, turi būti įvertinama, ar jos tą mokestinį laikotarpį atitinka minėtame punkte įtvirtintus reikalavimus, t. y. reikalavimų atitikimas vertinamas kiekvieną mokestinį laikotarpį.
3. Studijų programų, kurias baigus įgyjama aukštojo mokslo kvalifikacija, turinys turi tiesiogiai atitikti konkretaus vieneto vykdomos veiklos specifiką. Dokumentais, patvirtinančiais studijų programų turinį, galėtų būti studijų programų aprašai, planai ar kiti aukštosios mokyklos dokumentai.

Pavyzdys

UAB „X“, užsiima naujų technologijų kūrimu ir inžineriniais sprendimais. Siekdama pritraukti perspektyvių talentų, UAB „X“ nusprendžia skirti stipendiją jaunajai inžinierių kartai ir šį siekį skirti stipendiją studentui įformina įsakymu.

Tarkime, kad stipendija skiriama studentui - Gyventojas A, kuris studijuoja Vilniaus Gedimino technikos universitete (VILNIUS TECH) pagal „Mechatronikos inžinerijos“ studijų programą (inžinerijos mokslų studijų kryptis).

UAB „X“, kurios veikla susijusi su mechatronika, robotika ir automatizavimu, sudarė trišalę sutartį: 2026 m. rugsėjo 1 d. pasirašoma trišalė sutartis tarp UAB „X“, VILNIUS TECH ir studento Gyventojo A. Sutartyje numatoma, kad bendrovė mokės Gyventojui A stipendiją. Sudarytoje sutartyje įvardinamos stipendijos sąlygos: stipendija mokama 10 mėnesių (rugsėjo – birželio mėn.) po 200 eurų kas mėnesį; bendra metinė suma – 2 000 eurų; stipendija mokama ne už atliktus darbus ar suteiktas paslaugas, o siekiant remti studijas; Gyventojas A nėra UAB „X“ darbuotojas; nevaldo daugiau kaip 10 procentų UAB „X“ akcijų ir nėra UAB „X“ dalyvio, valdančio daugiau kaip 10 procentų akcijų (dalių, pajų), arba darbuotojo šeimos narys (sutuoktinis, vaikas (įvaikis); laikotarpiu 2026 - 2030 m. bendrovė sumokės Gyventojui A 2 000 eurų stipendiją kiekvienais mokymosi metais.

Įvertinus kiekvieną mokestinį laikotarpį reikalavimų atitikimą ir nustačius, kad visos sąlygos yra įvykdytos, UAB „X“ turi teisę konkrečiam mokestiniam laikotarpiui tenkančią stipendijos įmokų sumą įtraukti į leidžiamus atskaitymus.

2) tyrėjams, kaip jie apibrėžiami Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme, vykdantiems mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros projektą, kai yra pasirašyta trišalė sutartis tarp vieneto, Europos ekonominės erdvės valstybių ar valstybių, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, aukštosios mokyklos ar mokslinių tyrimų instituto ir tyrėjo.

KEISTA: 2025-06-17 įstatymu Nr. XV-285 (nuo 2026-01-01), nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2026 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Komentaras

1. Skatinant mokslinius tyrimus ir eksperimentinę plėtrą (MTEP), vienetai gali atskaityti iš savo apmokestinamųjų pajamų tiesiogiai tyrėjams mokamas stipendijas, jei tenkinamos šios sąlygos:

- tyrėjai atitinka apibrėžimą, nustatytą Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme; ir
- tarp vieneto, Europos ekonominės erdvės valstybių ar valstybių, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, aukštosios mokyklos ar mokslinių tyrimų instituto ir tyrėjo pasirašyta trišalė sutartis.

2. Tyrėjui mokamas stipendijas priskiriant konkretaus mokestinio laikotarpio leidžiamiems atskaitymams, turi būti įvertinama, ar jos tą mokestinį laikotarpį atitinka minėtame punkte įtvirtintus reikalavimus, t. y. reikalavimų atitikimas vertinamas kiekvieną mokestinį laikotarpį.

Pavyzdys

UAB „AQ“, užsiimanti medicinos prietaisų ir biotechnologijų tyrimais bei plėtra sudarė sutartį su tyrėja, pripažinta mokslo darbuotoja, dirbančia Vilniaus universiteto Gyvybės mokslų centre. Vilniaus universiteto Gyvybės mokslų centras vykdo projektą - pradeda naują mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (MTEP) projektą, skirtą naujos kartos diagnostikos įrenginio kūrimui. Šiame projekte dalyvauja ir minėta tyrėja.

2026 m. kovo 17 d. tarp UAB „AQ“, Vilniaus universiteto ir tyrėjos pasirašoma trišalė sutartis. Sutartyje numatoma, kad: tyrėja dalyvaus ir prisidės prie MTEP projekto, naudodamasi savo tyrimų patirtimi ir moksline baze; UAB „AQ“ mokės tyrėjai stipendiją už dalyvavimą projekte; stipendija nėra atlyginimas už atliktus darbus, o papildoma finansinė parama, skirta skatinti tyrėją aktyviai dalyvauti ir prisidėti prie MTEP projekto sėkmės.

UAB „AQ“ įsipareigoja mokėti tyrėjai 1500 eurų stipendiją kiekvieną mėnesį, kol vyks projektas, bet ne ilgiau nei iki 2026-12-31.

Kadangi yra tenkinamos įstatyme nustatytos sąlygos, UAB „AQ“ turi teisę tyrėjai sumokėtą stipendiją atskaityti iš savo 2026 m. pajamų.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-11-19 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RM-51420)

VI SKYRIUS

NELEIDŽIAMI ATSKAITYMAI

31 STRAIPSNIS. Neleidžiami atskaitymai

Komentaras

Šis straipsnis nustato, kokios vieneto patirtos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, negali būti atimamos iš pajamų, t.y. turi būti priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

1. Iš pajamų negali būti atskaitoma:

1) pridėtinės vertės mokestis, mokamas į biudžetą, ir pelno mokestis, nustatytas šio Įstatymo;

Komentaras

Iš pajamų negali būti atskaitomi šie mokesčiai:

1) pridėtinės vertės mokestis, mokamas į biudžetą, išskyrus PMĮ 24 straipsnyje numatytus atvejus;

PMĮ 24 straipsnyje numatyta, kad iš pajamų gali būti atskaitomos pirkimo ir sumokėto importo pridėtinės vertės mokesčio sumos, kurios neatskaitomos pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatas, tais atvejais, kai šios sumos apskaičiuotos nuo PMĮ nustatytų leidžiamų atskaitymų. Pirkimo ir sumokėto importo pridėtinės vertės atskaitymo iš pajamų atvejai ir tvarka paaiškinti PMĮ 24 straipsnio komentare.

2) PMĮ nustatytas pelno mokestis.

2) NETEKO GALIOS: 2003 07 01 įstatymu Nr. IX-1659 (nuo 2003 07 25)

3) netesybos, į biudžetą ir valstybės fondus sumokėtos baudos, delspinigiai ir kitos sankcijos už Lietuvos Respublikos teisės aktų pažeidimus;

Komentaras

Netesybų samprata pateikta Civilinio kodekso 6.71 straipsnyje – tai įstatymų, sutarties ar teismo nustatyta pinigų suma, kurią skolininkas privalo sumokėti kreditoriui, jeigu prievolė neįvykdyta arba netinkamai įvykdyta (dažniausiai tai yra bauda arba delspinigiai). Sutartyje ši pinigų suma gali būti pavadinta ir kitaip, pvz., kompensacija, tačiau tuo atveju, jeigu ji atitinka Civilinio kodekso 6.71 straipsnyje išvardytus požymius, ji laikoma delspinigiais. Civilinio kodekso 6.1 straipsnyje nurodyta, kad prievolė – tai teisinis santykis, kurio viena šalis (skolininkas) privalo atlikti kitos šalies (kreditoriaus) naudai tam tikrą veiksmą arba susilaikyti nuo tam tikro veiksmo, o kreditorius turi teisę reikalauti iš skolininko, kad šis įvykdytų savo pareigą.

Dėl netesybų šalys turi susitarti rašytine sutartimi. Netesybos taip pat gali būti numatytos įstatymu.

Pateikiame pavyzdį, kai vienas vienetas (ieškovas) teisme pateikė ieškinį kitam vienetui (atsakovui), sutartyje nustatytu laiku neįvykdžiusius savo įsipareigojimų, ir teismas priėmė sprendimą patenkinti ieškinį ieškovo naudai.

Pavyzdys

Vienetas A ir vienetas B sudarė sutartį, pagal kurią vienetui B paimant banko paskolą, suteikiama teisė bankui įkeisti vieneto A turtą. Sutartyje taip pat numatyta, kad vienetui B nepanaikinus vieneto A turto įkeitimo banke nustatytu laiku, vienetas B per metus turės sumokėti vienetui A 10 proc. kompensaciją nuo banko paskolos sumos. Vienetas B sutartyje numatytų įsipareigojimų vienetui A neįvykdė. Vienetas A pateikė ieškinį vienetui B dėl sutartyje nustatytų 10 proc. metinės kompensacijos sumokėjimo už tai, kad vienetas B sutartyje nustatytu laiku neįvykdė savo įsipareigojimų vienetui A dėl pastarojo turto įkeitimo bankui panaikinimo. Teismo sprendimu buvo priteista, kad vienetas B už prievolės neįvykdymą privalo sumokėti vienetui A netesybų sumą. Teismo priteista netesybų suma priskiriama vieneto B neleidžiamiems atskaitymams. Be to, pagal PMĮ 31 str. 1 d. 13 punktą neleidžiamiems atskaitymams būtų priskiriamos ir teismo priteistos sumokėti teismo išlaidos.

Pagal šį straipsnį neleidžiamiems atskaitymams taip pat priskiriamos į biudžetą ir valstybės fondus sumokėtos baudos, delspinigiai ir kitos sankcijos už Lietuvos Respublikos teisės aktų pažeidimus. Pavyzdžiui, neleidžiamiems atskaitymams yra priskiriamos pagal nuo 2023 m. liepos 1 d. galiojančias Lietuvos Respublikos mokesčio už gamtos išteklių įstatymo (toliau – MGIĮ) 6 straipsnio 2 dalies nuostatas už nedeklaruotą ar deklaruotą mažesnį, negu išgautas, gamtos išteklių kiekį ir (ar) be leidimo išgautą gamtos išteklių kiekį mokamos įmokos, apskaičiuotos taikant ekonominės sankcijos koeficientus ir pagal MGIĮ laikomos ekonomine sankcija.

(PMĮ 31 straipsnio 1 d. 3 p. komentaro 4 pastraipa papildyta pagal VMI prie FM 2025-02-05 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-503)

Netesybomis nelaikomos transporto prastovų sąnaudos (žr. PMĮ 17 str. 1 d. komentaro 6.31 punktą).

(Pagal VMI prie FM 2016-10-20 rašte Nr. (18.10-31-1E) RM-28892)

4) palūkanos ar kitokios išmokos už susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą;

Komentaras

Šiame straipsnyje papildomai akcentuojama, kad neleidžiamiems atskaitymams priskiriamos už susijusių asmenų tarpusavio sutartinių įsipareigojimų nevykdymą numatytos sankcijos (palūkanos, delspinigiai ar kitokios išmokos). Susijusių asmenų sąvoka paaiškinta PMĮ 2 str. 20 punkto komentare.

Straipsnio nuostatos pradedamos taikyti nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios sudarytiems susijusių asmenų sandoriams.

5) ribojamų dydžių atskaitymų dalis, viršijanti nustatytus dydžius;

Komentaras

PMĮ 17 str. 2 dalyje nustatyta, kad ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriama:

1) ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos (žr. PMĮ 18 - 19 straipsnio komentarą);
2) ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos (žr. PMĮ 20 straipsnio komentarą);
3) komandiruočių sąnaudos (žr. PMĮ 21 straipsnio komentarą);
4) reklamos ir reprezentacijos sąnaudos (žr. PMĮ 22 straipsnio komentarą);
5) natūraliosios netekties nuostoliai (žr. PMĮ 23 straipsnio komentarą);
6) mokesčiai (žr. PMĮ 24 straipsnio komentarą);
7) beviltiškos skolos (žr. PMĮ 25 straipsnio komentarą);
8) įmokos darbuotojų naudai (žr. PMĮ 26 straipsnio komentarą);

9) specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimai (žr. PMĮ 27 straipsnio komentarą);

10) parama (žr. PMĮ 28 straipsnio komentarą);

11) narių mokesčiai, įnašai ir įmokos (žr. PMĮ 29 straipsnio komentarą);

12) mokestinio laikotarpio nuostoliai (žr. PMĮ 30 straipsnio komentarą).

Sumos, didesnės už PMĮ ir kitais teisės aktais nustatytus ribojamų dydžių atskaitymus, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

6) NETEKO GALIOS: 2004 01 22 įstatymu Nr. IX-1972 (nuo 2004 02 14)

7) NETEKO GALIOS: 2008 04 10 įstatymu Nr. X-1484 (nuo 2008 04 24)

8) sąnaudos, kurios buvo įtrauktos į leidžiamus atskaitymus daugiau kaip prieš 18 mėnesių, tačiau faktiškai iš vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, gautos prekės ar suteiktos paslaugos neapmokėtos;

Komentaras

Šio straipsnio 1 dalies 8 punkte nustatyta, kad tuo atveju, kai vienetas iš tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto gavo prekių arba jam buvo suteikta paslaugų ir už tai vienetas mokėtinas sumas priskyrė sąnaudoms, kurios buvo įtrauktos į leidžiamus atskaitymus, tačiau praėjus 18 mėnesių po mokėtinų sumų priskyrimo sąnaudoms už gautas prekes ar suteiktas paslaugas tas vienetas nesumokėjo, tai tikslinėje teritorijoje įregistruotam vienetui nesumokėta suma priskiriama vieneto pajamoms tą mokestinį laikotarpį, kurį pasibaigė 18 mėnesių laikotarpis.

Pavyzdys

Vienetas iš Angilijoje įregistruoto vieneto 2002 metų vasario mėnesį įsigijo 23 000 Lt vertės prekių, kurias realizavo 2002 metų gegužės mėnesį. Vienetas pelno mokesčio deklaracijoje realizuotų prekių vertę priskyrė 2002 mokestinių metų pajamoms, o Angilijoje įregistruotam vienetui už prekes mokėtiną sumą – 2002 mokestinių metų leidžiamiems atskaitymams. Tačiau vienetas iki 2003-12-01 Angilijoje įregistruotam vienetui už prekes neapmokėjo, todėl 2002 mokestiniais metais leidžiamiems atskaitymams priskirta Angilijos vienetui sumokėtina suma didinamos vieneto 2003 mokestinių metų pajamos.

Ši nuostata taikoma tik tų sąnaudų atveju, kurios buvo įtrauktos į leidžiamus atskaitymus nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios. Tikslinių teritorijų sąvoka paaiškinta šio PMĮ 2 straipsnio komentare.

Tuo atveju, jeigu vienetas už prekes (suteiktas paslaugas) sumoka tikslinėje teritorijoje įregistruotam vienetui po to, kai vienetas už prekes ar paslaugas tikslinėje teritorijoje įregistruotam vienetui sumokėtas sumas, vadovaudamasis PMĮ 31 str. 1 d. 8 punkto nuostata, priskyrė neleidžiamiems atskaitymams, didinamos vieneto sąnaudos tą laikotarpį, kurį vienetas sumoka skolą tikslinėje teritorijoje įregistruotam ar kitaip organizuotam vienetui.

9) parama, išskyrus šio Įstatymo 28 straipsnyje nustatytus atvejus, ir dovanos, išskyrus dovanas darbuotojams;

(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

Paramos ir labdaros teikimo tvarka, kai parama ir labdara priskiriama leidžiamiems atskaitymams, paaiškinta šio įstatymo 28 straipsnio komentare. Jeigu parama teikiama ne PMĮ 28 straipsnyje nustatyta tvarka, jos vertė priskiriama neleidžiamiems atskaitymams. Neleidžiamiems

atskaitymams taip pat priskiriamos kitam vienetui arba gyventojui, išskyrus darbuotojus, neatlygintinai (be atlygio) perleistos lėšos, perduoto turto ar suteiktų paslaugų vertė.

Vienetui nemokamai gavusiam turtą jo įsigijimo kainos nustatymo tvarka paaiškinta PMĮ 14 straipsnio komentare.

Darbuotojams įteiktų dovanų vertė, kuri pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriama leidžiamiems atskaitymams (žr. PMĮ 17 straipsnio 1 dalies komentarą).

Kadangi dovanojimo veiksmas, kaip ir bet kuris kitas teisinis veiksmas, yra motyvuotas, todėl kilus pagrįstoms abejonėms dėl dovanojimo sutartį sudariusios šalies tikrosios valios turinio, mokesčių administratorius remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 10 straipsniu gali apibūdinti tokį sandorį pagal jo turinį, neatsižvelgiant į formaliąją sandorio pusę. Minėtu atveju toks turto perleidimas laikomas jo pardavimu ir apmokestinamas PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas pagal dovanojimo sutartį neatlygintinai perleidžia užsienio valstybės pelno siekiančiam vienetui ilgalaikį turtą - patalpas.

Nors formaliai turto perleidimo sandoris bus įformintas kaip dovana, tačiau iš esmės toks sandoris neatitinka dovanojimo sutarties sąvokos (ekonomiškai nepagrįstos dovanojimo priežastys (motyvai), didelė turto vertė), todėl PMĮ prasme laikomas jo pardavimu ir apmokestinamas PMĮ nustatyta tvarka.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad reprezentacijos ir reklamos tikslais įteiktų dovanų ir suvenyrų vertė yra priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams vadovaujantis PMĮ 22 straipsnio nuostatomis. Reklamos ir reprezentacijos sąnaudų pripažinimo tvarka paaiškinta PMĮ 22 straipsnio komentare.

(Pakeista pagal 2015-04-21 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1)RM-7785

10) išmokos, nepagrįstos šio straipsnio 2 dalyje nustatytais įrodymais, bei išmokos, neapmokestintos šio Įstatymo 37 straipsnyje nustatyta tvarka;

Komentaras

Šio straipsnio 1 dalies 10 punkte nustatyta, kad neleidžiamiems atskaitymams priskiriamos:

1. Bet kokios išmokos tikslinėse teritorijose įregistruotiems arba kitaip organizuotiems vienetams (išskyrus išmokas už materialines vertybes, jeigu Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė turi dokumentus, patvirtinančius šių vertybių įvežimą), jei jas išmokantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė negali pagrįsti, kad tokios išmokos yra susijusios su Lietuvos vieneto ar nuolatinės buveinės vykdoma įprastine veikla. Įrodymų pateikimo tvarka paaiškinta šio straipsnio 2 dalies komentare.

2. Išmokos užsienio vienetams, gaunantiems pajamas ne per nuolatines buveines Lietuvos teritorijoje, jeigu jos turėjo būti, bet nebuvo apmokestintos PMĮ 37 straipsnyje nustatyta tvarka.

Pelno mokesčio prie pajamų šaltinio apmokestinimo atvejai ir tvarka paaiškinta PMĮ 37 straipsnio komentare.

Tuo atveju, kai vienetas PMĮ 37 straipsnyje nustatyta tvarka neišskaičiuoja pelno mokesčio prie pajamų šaltinio iš užsienio vienetui mokamų sumų, tačiau mokestį sumoka iš savo lėšų, užsienio vienetui išmokėtos sumos laikomos leidžiamais atskaitymais.

11) vieneto padarytos žalos atlyginimas;

Komentaras

Kai vienetas pats (ne draudimo įmonė) kompensuoja kitam asmeniui padarytą žalą (savo noru arba teismo sprendimu) išmokėta žalos atlyginimo suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams. Neleidžiamiems atskaitymams taip pat priskiriama darbuotojui išmokėta žalos atlyginimo suma, įvykus nelaimingam atsitikimui darbe dėl vieneto kaltės.

12) dividendai ar kitaip paskirstytas pelnas (pelno dalis, paskirta metinėms išmokoms (tantjemoms) už valdybos ar stebėtojų tarybos narių veiklą, darbuotojų naudai ar šio Įstatymo 26 straipsnio 2 dalyje nurodytai naudai teikti, nelaikoma paskirstytu pelnu);

(KEISTA: 2010 11 23 įstatymu Nr. XI-1156 (nuo 2010 12 11), taikoma apskaičiuojant 2010 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Neleidžiamiems atskaitymams priskiriami vieneto dalyviams išmokami dividendai ar kitos pajamos iš paskirstytojo pelno.

2. Paskirstytuoju pelnu nelaikoma ir apskaičiuojant 2010 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį leidžiamiems atskaitymams priskiriama:

1) pelno dalis, paskirta metinėms išmokoms (tantjemoms) už valdybos ar stebėtojų tarybos narių veiklą,

2) vieneto pelno dalis, paskirta išlaidoms darbuotojų naudai, jei ši darbuotojų gauta nauda pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas (nauda priskiriama gyventojų apmokestinamosioms arba neapmokestinamosioms pajamoms) (žr. PMĮ 17 str. komentarą).

3. Paskirstytuoju pelnu nelaikoma ir apskaičiuojant 2010 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriama vieneto pelno dalis, paskirta išlaidoms darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai pagal PMĮ 26 str. 2 dalyje nustatytą tvarką (žr. PMĮ 26 str. 2 dalies komentarą).

4. Vieneto pelno dalis, skirta tantjemoms, darbuotojų naudai ar šio Įstatymo 26 straipsnio 2 dalyje nurodytai naudai teikti leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos tokia pačia tvarka, kaip jos priskiriamos sąnaudoms apskaitoje.

1 Pavyzdys

AB „ABC“ akcininkų susirinkimas 2011 m. kovo 15 d. skirstė pelną ir nutarė iš 2010 metų pelno tantjemoms skirti 20 000 Lt, kurie buvo priskirti bendrovės 2011 metų sąnaudoms ir valdybos nariams išmokėti 2011 m. balandžio 10 d. AB „ABC“, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, šias išmokas priskirs 2011 metų leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista pagal 2011-04-29 VMI prie FM raštą Nr.(18.10-31-1)-R-4292)

13) kitos nesusiję su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos bei sąnaudos, nelaikomos leidžiamais atskaitymais pagal šį Įstatymą;

Komentaras

1. Šio str. 1 d. 13 punkte nustatyta, kad su pajamų uždirbimu nesusijusios sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Su pajamų uždirbimu nesusijusioms sąnaudoms priskiriamos ir laikomos neleidžiamais atskaitymais pramogų, poilsio, iškylavimo ar kitos sąnaudos, kurios nesiejamos su vieneto įprastine veikla.

1 pavyzdys

Vieneto veikla – prekyba automobiliais. Tačiau šis vienetas yra įsigijęs žirgyną, kurio paslaugomis nemokamai naudojasi vieneto dalyviai ir svečiai. Žirgyno išlaikymo išlaidos per mokestinį laikotarpį sudaro 80 tūkst. Lt. Šios išlaidos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams, nes jos nėra įprastinės vieneto vykdomai veiklai patirtos sąnaudos ir yra nesusijusios su pajamų uždirbimu.

2 pavyzdys

Vienetas įsigijo patalpas ir baldus. Patalpos bei baldai nėra naudojami vieneto vykdomoje veikloje. Jais neatlygintinai naudojasi vieneto dalyvis, kuris nėra vieneto darbuotojas. Vienetas papildomai apmoka visas išlaidas, susijusias su patalpų eksploatacija.

Vieneto patirtos išlaidos (patalpų ir baldų nusidėvėjimas, eksploatacinės išlaidos) priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams, nes jos nėra įprastinės vieneto vykdomai veiklai patirtos sąnaudos ir yra nesusijusios su pajamų uždirbimu.

(Pakeista pagal 2011-12-06 VMI prie FM raštą Nr.(18.18-31-1)-R-11429)

2. Neleidžiamiems atskaitymams taip pat priskiriamos neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos.

Pavyzdys

Vienetas A, kurio įprastinė veikla yra prekyba, vienetui B pardavė prekes ir išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodyta, kad prekių vertė – 10000 lt, PVM – 1800 lt, o visa prekių kaina – 11800 lt.

Išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje nurodytą prekių kainą vienetas A, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, priskyrė pajamoms, o tų prekių įsigijimo kainą – sąnaudoms.

Buhalterinėje apskaitoje prekes skolon pardavęs vienetas A debetuoja 24 sąskaitą „Prekybos skolos“ (11800Lt) ir kredituoja 4701 sąskaitą „Mokėtinas pridėtinės vertės mokestis“ (1800 Lt) bei 50 sąskaitą „Pardavimai ir paslaugos“ (10000 Lt).

Vienetas B jai išrašytos pirktų prekių PVM sąskaitos faktūros sutartyje numatytu laiku neapmokėjo.

Vadovaudamasis Civilinio kodekso 6.101 straipsniu, vienetas A su vienetu C, kuris tuo metu turėjo laisvų lėšų, sudarė atlygintino reikalavimo teisės perleidimo už 8000 Lt sutartį. Vienetas C, remdamasis minėta sutartimi, iš vieneto B išieškojo 7500 Lt.

Vienetas A reikalavimo teisės perleidimą vienetui C į apskaitą įtraukia debetuodamas 25 sąskaitą „Kitos per vienerius metus gautinos sumos“ (8000 Lt) ir krediuodamas 24 sąskaitą „Prekybos

skolos“ (8000 Lt), likusi skolos dalis (3800 Lt) nurodoma kaip su skolomis susijusios sąnaudos debetuojant 63 sąskaitą „Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos“.

Vieneto A dėl reikalavimo teisės išieškoti skolą perleidimo metu atsiradę nuostoliai nėra įprastinės šios įmonės vykdomai veiklai sąnaudos, todėl nuostolių suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

Įsigyta reikalavimo teisė į vieneto C apskaitą įtraukiama debetuojant 25 sąskaitą „Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai“ (8000 Lt) ir kredituojant 48 sąskaitą „Kitos per vienerius metus gautinos sumos“ (8000 Lt). Sumokant vienetui A už reikalavimo teisės perleidimą, debetuojama 48 sąskaita „Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai“ (8000 Lt) ir kredituojama 27 sąskaita „Pinigai banke ir kasoje“ (8000 Lt). Išieškota iš vieneto B skolos dalis (7 500 Lt) priskiriama vieneto C pajamoms ir į vieneto C apskaitą įtraukiama debetuojant 27 sąskaitą „Pinigai banke ir kasoje“ (7500 Lt) bei kredituojant 25 sąskaitą „Kitos per vienerius metus gautinos sumos“ (7500 Lt). Likusi neišieškota skolos dalis (500 Lt), kurios nebesitikima gauti, priskiriama su skolomis susijusioms sąnaudoms debetuojant 63 sąskaitą „Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos“ (500 Lt). Reikalavimo teisės perėmimo metu vieneto C, kurio pagrindinė veikla yra ne skolų išieškojimas, patirtas nuostolis registruojamas sąnaudų sąskaitoje. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šis nuostolis priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams.

3. Neleidžiamiems atskaitymams priskiriamos sąnaudos, kurios nelaikomos leidžiamais atskaitymais pagal kitus PMĮ straipsnius.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2006-06-21 raštą Nr. (18.9-31-1)-R-5547)

14) praėjusių mokestinių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai pagal finansinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančius teisės aktus;

(pagal2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

Komentaras

Praėjusių mokestinių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai atliekami pagal finansinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančius teisės aktus.

Jeigu dėl įsivėlusios klaidos buvo padidintos vieneto praėjusio mokestinio laikotarpio sąnaudos (leidžiami ir ribojamo dydžio leidžiami atskaitymai), ir vienetas, taisydamas klaidą, kitų metų finansinėse ataskaitose įregistravo praėjusio laikotarpio sąnaudas, tai tokios sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams (apskaičiuojant kitų metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatimamos). Tačiau, jei dėl praėjusio mokestinio laikotarpio klaidų ir netikslumų vieneto pelno mokesčio deklaracijoje buvo pateikti netikslūs duomenys ir neteisingai apskaičiuotas pelno mokestis, tai praėjusio mokestinio laikotarpio netikslumus vienetas turi ištaisyti, pateikdamas patikslintą praėjusio mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją (arba atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių pelno mokesčio deklaracijas, jei taisomos ne vieną mokestinį laikotarpį pastebėtos klaidos ar netikslumai), ir sumokėti pelno mokestį bei delspinigius, jei padidėjo apmokestinamasis pelnas.

Vienetai, kurie, tvarkydami finansinę apskaitą ir rengdami metinių finansinių ataskaitų rinkinius, privalo vadovautis arba vadovaujasi VAS, po metinių finansinių ataskaitų rinkinio patvirtinimo paaiškėjusias klaidas taiso 7 VAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ nustatyta tvarka. Pagal šiame standarte nustatytą tvarka, praėjusių ataskaitinių laikotarpių klaidos gali būti taisomos dviem būdais:

- perspektyviniu būdu, kai pakeitimai ir patikslinimai atliekami nuo sprendimo juos taikyti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais;

- retrospektyviniu būdu, kai pakeitimai ir patikslinimai atliekami ne tik nuo sprendimo juos taikyti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais, bet ir ankstesniais laikotarpiais.

Tačiau neatsižvelgiant į tai, kokiu būdu – perspektyviniu (kai klaidos taisomos kitų metų finansinėje atskaitomybėje ar retrospektyviniu (kai koreguojamas nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutis, buvęs ataskaitinio laikotarpio pradžioje) vienetas taisė klaidas, jei praėjusio mokestinio laikotarpio klaidų ir netikslumų vieneto pelno mokesčio deklaracijoje buvo pateikti netikslūs duomenys ir/ar neteisingai apskaičiuotas pelno mokestis, tai praėjusio mokestinio laikotarpio netikslumus vienetas turi ištaisyti, pateikdamas patikslintą praėjusio mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją (arba atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių pelno mokesčio deklaracijas, jei taisomos ne vieną mokestinį laikotarpį pastebėtos klaidos ar netikslumai), ir sumokėti pelno mokestį bei delspinigius, jei padidėjo apmokestinamasis pelnas.

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

15) sąnaudos dėl turto ir įsipareigojimų, išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai apdrausti, perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka.

Komentaras

1. Teisės aktų nustatyta tvarka vienetai turi teisę perkainoti turtą ir įsipareigojimus. Jeigu toks turto ir įsipareigojimų perkainojimas yra atliktas turto perkainojimą reguliuojančių teisės aktų nustatyta tvarka, tai turto ir įsipareigojimų vertės padidėjimas priskiriamas neapmokestinamoms pajamoms, o minėto turto vertės sumažėjimas – neleidžiamiems atskaitymams.

2. Lietuvos Respublikos **turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme** nustatyti turto ir verslo vertinimo principai, vertės nustatymo metodai bei jų taikymas konkrečioms turtinių santykių sritims, turto ir verslo vertinimo būdai, turto ir verslo vertintojų veikos pagrindai, teisės pareigos bei atsakomybė. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2012 m. balandžio 27 d. įsakymu Nr. 1K-159 „Dėl turto ir verslo vertinimo metodikos patvirtinimo“ patvirtinta Turto ir verslo vertinimo metodika.

3. Prekybos tikslais naudojamų išvestinių finansinių priemonių perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę), atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka, sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Išvestinių finansinių priemonių, naudojamų rizikai drausti, perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę), atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka, sąnaudos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

(VMI prie FM 2019-11-29 raštas Nr. (18.10-31-1E)-RM-35405)

16) NETEKO GALIOS: 2022 12 13 įstatymu Nr. XIV-1664 (nuo 2022 12 23)

17) neapmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.
(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Iki 2006 metų prasidėjusio mokestinio laikotarpio, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų buvo atimamos tiek apmokestinamosioms, tiek ir neapmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai (toliau – sąnaudos).

2. Apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, sąnaudoms priskiriamos tik apmokestinamosioms pajamoms tenkančios sąnaudos. Sąnaudos, patirtos uždirbant neapmokestinamąsias pajamas, nurodytas PMĮ 12 straipsnyje, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdys

Vienetas X atidavė į metalo laužą laivą, kurio nenudėvėtoji įsigijimo kainos dalis – 1 600 000 Lt ir pagal Europos Sąjungos finansinės paramos Lietuvos programas jam buvo išmokėta 1 800 000 Lt kompensacija.

Vadovaujantis PMĮ 12 str. 1 d. 14 punktu 1 800 000 Lt kompensacija priskiriama neapmokestinamosioms pajamoms, todėl į metalo laužą perduoto laivo likusi nenudėvėta l 600 000 Lt vertė priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

3. Vieneto neapmokestinamosioms pajamoms tenkančioms sąnaudoms priskiriamos tiesioginės tokių pajamų uždirbimo išlaidos. Netiesiogiai su neapmokestinamųjų pajamų uždirbimu susijusių sąnaudų dalis nustatoma pagal paties vieneto apskaitos politikoje nusistatytą tvarką.

Pavyzdys

2006 metais viešoji sveikatos priežiūros įstaiga iš viso uždirbo 2 500 000 Lt pajamų, iš kurių 1 800 000 Lt pajamų už suteiktas paslaugas, finansuojamas iš Privalomojo sveikatos draudimo fondo lėšų, kurios pagal PMĮ 12 str. 1 d. 6 punkto nuostatas priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

Leidžiami ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai sudarė 1 900 000 Lt.

Viešoji sveikatos priežiūros įstaiga apskaičiavo, kad pelno mokesčiu neapmokestinamoms pajamoms, kurios buvo finansuojamos iš Privalomojo sveikatos draudimo lėšų, tenka 1 300 000 Lt leidžiamų ir ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš viešosios sveikatos priežiūros įstaigų pajamų atimamos neapmokestinamosios pajamos ir apmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

Pavyzdyje pateiktu atveju apmokestinamasis pelnas yra:

2 500 000 Lt – 1 800 000 Lt – (1 900 000 Lt – 1 300 000 Lt)=100 000 Lt.

Pajamos už paslaugas, apmokėtas iš Privalomojo sveikatos draudimo fondo lėšų, yra ūkinės komercinės veiklos pajamos, todėl viešosios sveikatos priežiūros įstaigos visas apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 15 proc. pelno mokesčio tarifą, nes ūkinės komercinės veiklos pajamos didesnės kaip 1 mln. litų.

Viešoji įstaiga privalo sumokėti 15 000 Lt (100 000 Lt x 15/100) pelno mokestį.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2006-08-03 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-6876)

4. Jeigu vienetas gauna ir/ar uždirba pasyvios veiklos neapmokestinamųjų pajamų, kurios sudaro nereikšmingą visų pajamų dalį, arba jei vieneto sudaromi sandoriai yra atsitiktiniai (pvz., vienkartiniai akcijų, kurių vertės padidėjimo pajamos neapmokestinamos, perleidimo sandoriai, gautos baudų, delspinigių, žalos atlyginimo sumos ar pan.), tai, apskaičiuojant pelno mokestį, visos vieneto veiklos sąnaudos, tiesiogiai nesietinos su tomis gautomis neapmokestinamosiomis pajamomis, gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

5. Jeigu vienetas perkainoja turtą pagal apskaitos politikos reikalavimus arba perkainoja atskirus turto vienetus, ketindamas juos parduoti, investuoti ar pan., tai patirtos turto vertinimo ir kitos su perkainavimo procedūra susijusios sąnaudos gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

(Papildyta pagal VMI prie FM raštą 2007-09-12 Nr. (18.10-31-1)-R-9149)

18) sąnaudos, susijusios su pajamomis iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos, jei laivybos vieneto pasirinkimu pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pagal šio Įstatymo 38[1] straipsnio nuostatas taikomas fiksuotas pelno mokestis.

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Jeigu laivybos vieneto pasirinkimu pajamoms iš PMĮ 2 str. 34 ir 35 dalyse nurodytos tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikomas fiksuotas pelno mokestis, su šių pajamų uždirbimu susijusios sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas.

Tuo atveju, kai laivybos vienetas pasirinko pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikyti fiksuotą pelno mokestį, tačiau uždirba pajamų iš veiklos, kuri nepriskiriama tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai, tokios pajamos priskiriamos PMĮ 4 str. 1 dalies mokesčio bazei, nuo kurios apskaičiuojamas apmokestinamasis pelnas PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka, todėl su šių pajamų uždirbimu susijusios sąnaudos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams PMĮ nustatyta tvarka.

(Pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

19) leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai, tenkantys per Lietuvos vieneto nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vykdomos veiklos pajamoms, jeigu per šias nuolatines buveines vykdomos veiklos pajamos nustatyta tvarka apmokestinamos pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu tose valstybėse.

(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Lietuvos vienetas Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis per nuolatinę buveinę uždirbtas pajamas (apmokestinamąsias ir neapmokestinamąsias pagal PMĮ nuostatas) bei patirtas sąnaudas (ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, leidžiamus atskaitymus bei neleidžiamus atskaitymus pagal PMĮ nuostatas) turi eliminuoti iš įmonės mokestinio laikotarpio metų pelno mokesčio bazės.

2. Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės užsienio valstybėje išlaidos, susijusios su pajamų uždirbimu, galėjo būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams iki 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios.

Įmonė turi apskaičiuoti kokią sumą sudaro su jos nuolatinės buveinės užsienyje pajamų uždirbimu susijusios sąnaudos (ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymai, leidžiami atskaitymai bei neleidžiami atskaitymai pagal PMĮ nuostatas) ir šias sąnaudas priskirti neleidžiamiems atskaitymams.

3. Darbuotojų, kurie dirba Lietuvos vieneto nuolatinėje buveinėje užsienio valstybėje, darbo užmokestis bei valstybinio socialinio draudimo įmokos, mokamos nuo darbuotojų, dirbančių nuolatinėje buveinėje darbo užmokesčio yra susiję su tos nuolatinės buveinės pajamų uždirbimu. Kadangi tokios pajamos nėra įtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę Lietuvoje, tai ir sąnaudos, susijusios su šių pajamų uždirbimu, negali būti priskiriamos Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę Rusijoje. Lietuvos vieneto darbuotojai dirba nuolatinėje buveinėje. Šių darbuotojų darbo užmokestis negali būti priskiriamas Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

2. Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę Rusijoje. Lietuvos vieneto darbuotojai dirba nuolatinėje buveinėje. Valstybinio socialinio draudimo įmokos, mokamos nuo šių darbuotojų darbo užmokesčio negali būti priskiriamos Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

3. Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę Londone. Lietuvos vieneto darbuotojai dalį laiko dirba Lietuvos vienete, dalį laiko nuolatinėje buveinėje. Vienetas pats pasirenka kriterijus (labiausiai atitinkančius realią padėtį), kuriais remiantis nustato, kuri dalis darbuotojų darbo laiko skiriama Lietuvos vienetui, kuri nuolatinei buveinei. Darbuotojų darbo užmokestis už darbą nuolatinės buveinės tikslams negali būti priskiriamas Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

4. Tuo atveju, kai Lietuvos vieneto darbuotojai siunčiami į komandiruotes į nuolatinę buveinę užsienio valstybėje, tai išlaidos susijusios su tokio darbuotojo darbu nuolatinės buveinės tikslams, yra susijusios su nuolatinės buveinės užsienio valstybėje pajamų uždirbimu, ir darbo užmokestis už komandiruotės laiką bei komandiruotės išlaidos negali būti priskiriamos Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę Rusijoje. Lietuvos vieneto darbuotojai (Lietuvos nuolatiniai gyventojai) siunčiami į komandiruotes į nuolatinę buveinę Rusijoje. Šių komandiruočių metu darbuotojai atlieka statybos darbus Rusijoje. Komandiruotės metu darbuotojai dirba tik nuolatinės buveinės tikslams. Šių darbuotojų darbo užmokestis už komandiruotės laiką bei komandiruotės išlaidos negali būti priskiriamos Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams.

2. Lietuvos vienetas turi nuolatinę buveinę Vokietijoje. Lietuvos vieneto administracijos darbuotojai siunčiami į komandiruotes į nuolatinę buveinę. Šių komandiruočių metu administracijos darbuotojai atlieka dalį užduočių Lietuvos vieneto naudai, dalį užduočių nuolatinės buveinės naudai. Lietuvos vieneto leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos šių darbuotojų darbo užmokestis už komandiruotės laiką bei komandiruotės išlaidos ta dalim, kiek tai susiję su Lietuvos vieneto naudai atliktais veiksmais, užduotimis.

5. Tais atvejais, kai Lietuvos vienetas naudoja turtą tiek savo veikloje, tiek nuolatinės buveinės, kuri yra įsikūrusi EEE valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, veikloje, tai toks Lietuvos vienetas leidžiamiems

atskaitymams gali priskirti tik tą išlaidų (nusidėvėjimo ir kitų) dalį, kuri susijusi su Lietuvos vieneto veikla.

Tais atvejais, kai patiriamos išlaidos tiek nuolatinės buveinės, tiek Lietuvos vieneto veiklai vykdyti, pvz.: valdymo išlaidos, nematerialaus turto įsigijimo išlaidos, tai Lietuvos vienetas leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik tą išlaidų dalį, kuri susijusi su Lietuvos vieneto veikla.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Belgijoje. Vienetas tiek savo veikloje, tiek nuolatinės buveinės veikloje naudoja bendrą turtą. Leidžiamiems atskaitymams gali būti priskirta tik ta išlaidų, susijusių su turto naudojimu (nusidėvėjimo, draudimo ir kt.), dalis, kokia dalimi šis turtas naudojamas Lietuvos vieneto pajamoms uždirbti. Vienetas pats pasirenka kriterijus (labiausiai atitinkančius realią padėtį), kuriais remiantis nustato, kuri dalis turto naudojama jo veikloje, kuri - nuolatinės buveinės. Išlaidų, susijusių su turto naudojimu (nusidėvėjimo, draudimo ir kt.) dalis, tenkanti nuolatinės buveinės veiklai, turi būti priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

2. Lietuvos vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Vokietijoje. Vieneto veiklai ir nuolatinės buveinės veiklai vykdyti reikalinga frančizė. Vienetas kiekvienais metais moka frančizės mokestį. Dalis frančizės mokesčio sąnaudų, tenkančių nuolatinės buveinės veiklai, turi būti priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

3. Lietuvos vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Rusijoje. Nuolatinė buveinė patiria išlaidas, kurios pagal Rusijos teisės aktus negali būti priskiriamos nuolatinės buveinės leidžiamiems atskaitymams. Lietuvos vienetas taip pat negali leidžiamiems atskaitymams priskirti šių išlaidų.

(Pagal VMI prie FM raštą 2012-03-05 Nr. (18.10-31-1)-R-2152)

20) sąnaudos, patirtos darant Baudžiamojo kodekso uždraustą veiką, įskaitant kyšius.
(KEISTA: 2014 12 18 įstatymu Nr. XII-1466 (nuo 2015 01 01))

Komentaras

1. Šiame punkte naudojama Baudžiamojo kodekso uždraustos veikos, įskaitant kyšius, sąvoka suprantama taip, kaip ji apibrėžta Baudžiamajame kodekse (toliau – BK).

Vienetų sąnaudos, patirtos darant BK uždraustą veiką, įskaitant kyšius, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

2. Vieneto patirtos sąnaudos dėl kyšininkavimo, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams nepriklausomai nuo to, ar vienetas pasiekia tikslus, dėl kurių jis davė kyšį, ir nepriklausomai nuo to, kokia forma buvo duotas kyšis (tiesiogiai ar netiesiogiai per kitus veikiančius ar fiktyvius asmenis sumokant lėšas už tariamai atliktas paslaugas ar pirktas prekes, suteikiant paramą, dirbtinai padidinant prekių ir paslaugų kainas, patiriant reprezentacines išlaidas, mokant fiktyvų arba dirbtinai padidintą darbo užmokestį ir pan.).

1 Pavyzdys

Aplinkos inspektorius įmonės teritorijoje aptiko didelį kiekį pavojingų ir netinkamai saugomų atliekų, už ką jai grėsė didelė administracinė nuobauda. Siekdamas išvengti gresiančios didelės baudos, įmonės direktorius inspektoriui davė kyšį - įteikė 200 EUR dovanų kuponą, kad įmonėje aptiktos atliekos administracinės teisės pažeidimo protokole būtų įvardintos kaip nepavojingos, kas

užtraukė jam ženkliai mažesnę atsakomybę. Kyšis įmonės apskaitoje įtrauktas kaip reprezentacinės išlaidos, tačiau esant minėtai situacijai priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams.

2 Pavyzdys

Įmonė, siekdama jai palankių valstybės tarnautojo sprendimų statybų leidimų išdavimo srityje, suteikė 50 000 EUR paramą pelno nesiekiančiai organizacijai, kurios vadovybės nare yra minėto valstybės tarnautojo sutuoktinė. Kadangi parama buvo teikiama siekiant palankių valstybės tarnautojo sprendimų, visa paramos suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams, netaikant PMĮ 28 straipsnio 2 d. nuostatų.

3 Pavyzdys

Mokesčių administratorius gavo informaciją, kad įmonė X dalyvauja viešuosiuose pirkimuose ir įmonės X darbuotojas davė įmonės Y darbuotojui, esančiam viešųjų pirkimų komisijos nariu, 3 000 Eur vertės kyšį, siekdamas, kad viešųjų pirkimų komisija priimtų būtent įmonei X palankų sprendimą.

Šiuo atveju įmonė X siekė laimėti viešojo pirkimo konkursą, nurodydama gerokai didesnę viešojo pirkimo paslaugos sumą palyginti su tikrąja rinkos paslaugos kaina, o dalį skirtumo tarp gautos sumos ir įprastos kainos sumokėjo įmonės Y darbuotojui už palankų įmonei X sprendimo priėmimą.

Esant minėtai situacijai, šis 3 000 Eur vertės kyšis priskiriamas įmonės X neleidžiamiems atskaitymams.

4 Pavyzdys

Mokesčių administratorius gavo informaciją, kad statybų bendrovė A, siekdama palankių valstybės tarnautojo veiksmų, patyrė valstybės tarnautojui asmenine nuosavybės teise priklausančio namo statybos / remonto išlaidas. Šios Bendrovės A statybų / remonto išlaidos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

5 Pavyzdys

Mokesčių administratorius gavo informaciją, kad tarptautinę prekybą vykdanti bendrovė B davė kyšį užsienio šalies pareigūnui. Bendrovės B patikrinimo metu nustatyta, kad ji į leidžiamus atskaitymus įtraukė sumas už konsultavimo paslaugas konsultavimo įmonei užsienyje, tačiau taip pat buvo nustatyta, kad tokiu būdu buvo išmokėtos užsienio valstybės pareigūnui papirkti panaudotos piniginės lėšos. Šios užsienio įmonei išmokėtos užsienio valstybės pareigūnui papirkti panaudotos piniginės lėšos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Pažymėtina, kad kilus įtarimams dėl mokesčio mokėtojo galimos nusikalstamos veikos mokesčių administratorius informaciją perduoda teisėsaugos institucijoms.

(Pagal 2017-06-23 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1E)-RM-20175)

21) solidarumo įnašas, sumokėtas Lietuvos Respublikos įstatymo „Dėl Reglamento (ES) 2022/1854 įgyvendinimo“ nustatyta tvarka.

(*Papildyta 2022-12-15, įstatymu Nr. XIV-1681 (nuo 2023 01 01))*

Komentaras

1. Nuo 2023 m. sausio 1 d. Lietuvos Respublikos įstatymo „Dėl Reglamento (ES) 2022/1854 įgyvendinimo“ Nr. XIV-1680 15 straipsniu solidarumo įnašo subjektams nustatoma prievolė mokėti solidarumo įnašą. Solidarumo įnašo subjektai yra Reglamento (ES) 2022/1854 2 straipsnio 17 punkte

apibrėžtos Europos Sąjungos įmonės ir nuolatinės buveinės, vykdančios veiklą žalios naftos, gamtinių dujų, anglių ir naftos perdirbimo sektoriuose, kurių pelnas viršija nustatytą ribą.

2. Laikydamiesi PMĮ nustatytų pelno mokesčio deklaravimo ir sumokėjimo terminų, solidarumo įnašo subjektai lėšų, surinktų įgyvendinant Reglamentą (ES) 2022/1854, administravimo, šio reglamento įgyvendinimo priemonių ir jų finansavimo tvarkos apraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2023 m. kovo 22 d. nutarimu Nr. 187 „Dėl lėšų, surinktų įgyvendinant Reglamentą (ES) 2022/1854, administravimo, šio reglamento įgyvendinimo priemonių ir jų finansavimo tvarkos aprašo patvirtinimo“ nustatyta tvarka ir terminais privalo lėšų administratoriui BALTPOOL UAB (kodas Juridinių asmenų registre Nr. 302464881; 2012 m. lapkričio 7 d. LRV nutarimas Nr. 1338 „Dėl viešuosius interesus atitinkančių paslaugų elektros energetikos sektoriuje lėšų administratoriaus paskyrimo“) pateikti šiame apraše nurodytus duomenis ir (ar) dokumentus solidarumo įnašui apskaičiuoti ir sumokėti solidarumo įnašą į lėšų administratoriaus nurodytą sąskaitą.

3. Mokesčių administratorius tikrina, prižiūri ir kontroliuoja, ar solidarumo įnašo subjektai tinkamai įgyvendina Reglamente (ES) 2022/1854 ir šiame įstatyme nustatytus reikalavimus, susijusius su apmokestinamojo pelno, pelno perviršio ir (ar) solidarumo įnašo apskaičiavimu.

(PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 21 punkto komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2024-05-21 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-1857)

2. Lietuvos vieneto arba nuolatinės buveinės išmokos (išskyrus išmokas už materialias vertybes, jeigu Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė turi dokumentus, patvirtinančius šių vertybių įvežimą) užsienio vienetams, kurie įregistruoti ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, laikomos neleidžiamais atskaitymais, jei jas išmokantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka nepateikia įrodymų vietos mokesčių administratoriui, kad:

1) šios išmokos yra susijusios su jas išmokančio ir gaunančio vieneto įprastine veikla;

2) išmokas gaunantis užsienio vienetas valdo turtą, reikalingą tokiai įprastinei veiklai vykdyti;

3) tarp išmokos ir ekonomiškai pagrįstos ūkinės operacijos yra ryšys.

(KEISTA: 2003 07 01 įstatymu Nr. IX-1659 (nuo 2003 07 25), taikoma apskaičiuojant 2002 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Išmokos tikslinėse teritorijose įregistruotiems arba kitaip organizuotiems vienetams pagal PMĮ 31 straipsnio 2 dalį turi būti pagrįstos įrodymais, kuriuos vietos valstybinei mokesčių inspekcijai pateikia išmokas išmokantis asmuo. Įrodymų pateikimo taisyklės nustatytos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2002-09-04 įsakymu Nr. 258 „Dėl Lietuvos vieneto arba per nuolatinę buveinę veikiančio užsienio vieneto tikslinėse teritorijose įregistruotiems ar kitaip organizuotiems užsienio vienetams išmokamų išmokų (išskyrus išmokas už materialines vertybes, jeigu Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė turi dokumentus, patvirtinančius šių vertybių įvežimą) pripažinimo leidžiamiems atskaitymais įrodymų pateikimo vietos mokesčių administratoriui taisyklių patvirtinimo“. Minėtas įsakymas pakeistas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2003-09-01 įsakymu Nr. V-242 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2002 m. rugsėjo 4 d. įsakymo Nr. 258 „Dėl Lietuvos vieneto arba per nuolatinę buveinę veikiančio užsienio vieneto tikslinėse teritorijose įregistruotiems ar kitaip organizuotiems užsienio vienetams išmokamų išmokų (išskyrus išmokas už materialines vertybes, jeigu Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė turi dokumentus, patvirtinančius šių vertybių įvežimą) pripažinimo leidžiamiems atskaitymais įrodymų pateikimo vietos mokesčių administratoriui taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“, nes vadovaujantis Pelno mokesčio įstatymo 2, 4, 5, 12, 13, 18, 19, 20, 27, 31, 33, 35, 38, 41, 55, 57, 58, 59 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymu, Lietuvos vieneto arba per nuolatinę buveinę veikiančio užsienio vieneto išmokos tikslinėse teritorijose įregistruotiems ar

kitaip organizuotiems užsienio vienetams už materialias vertybes gali būti pripažįstamos leidžiamiems atskaitymams nepateikiant šiame straipsnyje nurodytų įrodymų.

Lietuvos vieneto arba per nuolatinę buveinę veikiančio užsienio vieneto išmokos tikslinėse teritorijose įregistruotiems ar kitaip organizuotiems užsienio vienetams už materialias vertybes gali būti pripažįstamos leidžiamiems atskaitymams bendra įstatymo nustatyta tvarka, jeigu Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė turi šių materialių vertybių įvežimą patvirtinančius dokumentus (sąskaitas, muitinės deklaracijas ir pan.).

Šio straipsnio 2 dalies 1, 2 ir 3 punktų nuostatos galioja nuo 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios.

3. Kai yra mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė yra dvigubas mokėjimo sumos atskaitymas iš pajamų dviejose valstybėse, neleidžiamiems atskaitymams priskiriama vieneto mokėjimo suma, atskaitoma iš pajamų užsienio valstybėje. Pagal šią dalį neleidžiamiems atskaitymams priskirta mokėjimo suma sumažinama dėl mokestinės tvarkos neatitikimo į apmokestinamąsias pajamas dvigubai (dviejose valstybėse) įtrauktų pajamų suma. Likusi dėl mokestinės tvarkos neatitikimo neatskaityta mokėjimo suma perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius ir ja mažinama kitais mokestiniais laikotarpiais į apmokestinamąsias pajamas dvigubai (dviejose valstybėse) įtrauktų pajamų suma.

TAR pastaba. *3 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

4. Kai yra mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė yra mokėjimo sumos atskaitymas iš pajamų vienoje valstybėje, kai mokėjimo suma neįtraukiama į apmokestinamąsias pajamas kitoje valstybėje, vieneto atlikto mokėjimo suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

TAR pastaba. *4 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

5. Tuo atveju, kai Lietuvos vienetas tuo pačiu metu laikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtoju vienoje ar keliose užsienio valstybėse ir dėl šios priežasties Lietuvos vieneto atliekamo mokėjimo suma atskaitoma iš pajamų dviejose ar daugiau valstybių, toks Lietuvos vieneto atliktas mokėjimas priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams. Ši nuostata taikoma tik tuo atveju, jeigu Lietuvos vieneto atliekamo mokėjimo suma atskaitoma iš pajamų, kurios pajamomis nelaikomos bet kurioje užsienio valstybėje, kurioje Lietuvos vienetas laikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtoju. Jeigu Lietuvos vienetas tuo pačiu metu laikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtoju užsienio valstybėje, su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, šios dalies nuostatos taikomos tik tuo atveju, jeigu pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį su ta užsienio valstybe Lietuvos vienetas laikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtoju toje užsienio valstybėje.

TAR pastaba. *5 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

6. Vieneto mokėjimas, kuriuo tiesiogiai arba netiesiogiai, sudarant asocijuotų asmenų tarpusavio sandorį ar kelis sandorius, arba pagal struktūrinį susitarimą finansuojamos užsienio valstybėje atskaitomos išlaidos ir tai lemia mokestinės tvarkos neatitikimą, priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams, išskyrus atvejus, kai vienoje iš valstybių, susijusių su asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu ar keliais sandoriais arba struktūriniu susitarimu, panaikinamos mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės neleidžiant atskaityti mokėjimo sumos arba ją įtraukiant į apmokestinamąsias pajamas.

TAR pastaba. *6 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

VII SKYRIUS

DIVIDENDŲ IR KITO PASKIRSTYTOJO PELNO APMOKESTINIMO TVARKA

32 STRAIPSNIS. Dividendai ir paskirstytasis pelnas

1. Šis skyrius nustato vieneto išmokėtų dividendų ir kito paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarką. Visos nuostatos, kurios yra taikomos dividendams, taip pat taikomos ir paskirstytajam pelnui, nors paskirstytasis pelnas ir nėra teisiškai įformintas kaip vieneto dividendai Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo, Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymo ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymo nustatyta tvarka, jeigu šis Įstatymas nenustato kitaip.

Komentaras

1. Pagal šio straipsnio 1 dalies nuostatas pelno paskirstymo procese vieneto dalyviams išmokamos pajamos apmokestinamos taip pat kaip dividendai, neatsižvelgiant į tai, kad išmokamos sumos nėra teisiškai įformintos kaip dividendai, jeigu PMĮ nenustato kitaip.

Pavyzdžiui, pagal Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių įstatymo 14 straipsnį bendrovės per finansinius metus uždirbtas grynasis pelnas bendrovės nariams skirstomas dividendams (pelno daliai, skirstomai proporcingai kiekvieno nario turimo pajaus dydžiui) ir apyvartai proporcingoms išmokoms (t.y. išmokoms iš pelno, mokamoms proporcingai kooperatinės bendrovės narių prekių ir paslaugų apyvartai su kooperatine bendrove), išmokėti. Remiantis šios dalies nuostata, bendrovės nariams - juridiniams asmenims išmokama pelno dalis, proporcinga prekių ir paslaugų apyvartai su kooperatine bendrove dydžiui, apmokestinama kaip dividendai.

2. Gali pasitaikyti atvejų, kai Lietuvos vienetas perleis turtą ar išmokės pajamas susijusiam asmeniui ir, nors formaliai turto perleidimo ar tam asmeniui išmokamų pajamų sandoris nebus įformintas kaip dividendai, tačiau iš esmės toks sandoris tarp susijusių asmenų faktiškai bus vieneto pelno paskirstymas. Tada, remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 10 straipsniu mokesčių administratorius gali apibūdinti tokį sandorį pagal jo turinį, neatsižvelgiant į formaliąją sandorio pusę.

3. Vieneto dalyviams (savininkams) paskirstytasis pelnas ne visais atvejais laikomas dividendais. PMĮ 2 str. 25 dalyje nustatyta, kad tuo atveju, kai neribotos civilinės atsakomybės vieneto pelnas apmokestinamas pelno mokesčiu pagal šį įstatymą, šio vieneto dalyvio gautos pajamos ar jam priklausančio turto paėmimas iš vieneto nelaikomas pelno paskirstymu. Todėl ūkinės bendrijos nario (jei narys yra kitas vienetas) iš bendrijos, kurios pelnas apmokestinamas pelno mokesčiu pagal šį įstatymą, veiklos gautos pajamos nėra laikomos dividendais ir nėra apmokestinamos šiame PMĮ skyriuje nustatyta tvarka.

Neribotos civilinės atsakomybės kolektyvinio investavimo subjekto, neribotos civilinės atsakomybės rizikos ir privataus kapitalo subjekto dalyvio gautos pajamos ar jam priklausančio turto paėmimas iš tokio vieneto taip pat nelaikomas pelno paskirstymu, išskyrus atvejus, kai iš neribotos civilinės atsakomybės kolektyvinio investavimo subjekto, neribotos civilinės atsakomybės rizikos ir privataus kapitalo subjekto tokias pajamas gauna ar turtą taip paima užsienio vienetas, įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje.

3^1. Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens gauti ir savo dalyviams (vienetams) perskirstyti dividendai laikomi dividendais, kuriems taikomos PMĮ VII skyriaus nuostatos. Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais dalyvio gauti dividendai į jo pajamas neįtraukiami. Išmokėdamas tokius dividendus Lietuvos neribotos civilinės atsakomybės juridinis asmuo turi užtikrinti gautų dividendų lėšų kilmės atsekamumą.

(Pagal VMI prie FM 2026-03-18 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-700)

4. PMĮ VII skyriaus nuostatos taikomos vienetų, pelno mokesčio mokėtojų, gaunamiems dividendams apmokestinti.

5. Pagal PMĮ 12 str. 5 punktą neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos visos kolektyvinio investavimo subjektų, rizikos ir privataus kapitalo subjektų pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, išskyrus iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų gautas bet kokias pajamas ir su investicijomis į tikslines teritorijas susijusias pajamas.

Todėl Lietuvos kolektyvinio investavimo subjektams, rizikos ir privataus kapitalo subjektams išmokami dividendai ir kitas paskirstytasis pelnas neapmokestinami, tačiau tokių subjektų iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose gauti dividendai ir kitas paskirstytasis pelnas apmokestinami šio Įstatymo 35 str. nustatyta tvarka.

6. Jeigu Lietuvos vienetas išmoka dividendus (ar kitą paskirstytąjį pelną) užsienio valstybėje įsteigtam ar kitaip organizuotam kolektyvinio investavimo subjektui, mutatis mutandis atitinkančiam Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatyme, Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatyme, Lietuvos Respublikos profesionaliesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų valdymo įmonių įstatyme atitinkamus kolektyvinio investavimo subjektams nustatytus reikalavimus, tai nuo tokių dividendų pelno mokestis PMĮ 34 straipsnyje nustatyta tvarka neturi būti išskaičiuojamas ir sumokamas į biudžetą, išskyrus atvejus, kai kolektyvinio investavimo subjektas įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje.

7. Pagal PMĮ 12 str. 18 punktą neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, gautos iš kolektyvinio investavimo subjektų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, investicinių vienetų, akcijų ar įnašų turėjimo. Todėl kolektyvinio investavimo subjekto dalyvių – Lietuvos vienetų – iš kolektyvinio investavimo subjektų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti tikslinėse teritorijose, gauti dividendai ir kitas paskirstytais pelnas neapmokestinami ir į pajamas neįtraukiami.

8. Jeigu Lietuvos kolektyvinio investavimo subjektas išmoka dividendus (ar kitą paskirstytąjį pelną) ne tikslinėje teritorijoje įregistruotam ar kitaip organizuotam užsienio vienetui, šios dalyvio iš paskirstytojo pelno gaunamos pajamos pelno mokesčio bazei nepriskiriamos.

9. Jei Lietuvos vienetas kontroliuoja užsienio valstybėje įsteigtą kolektyvinio investavimo subjektą, tai gali būti taikomos PMĮ 39 straipsnio nuostatos (žr. PMĮ 39 straipsnio komentarą).

(Pagal VMI prie FM 2018-07-17 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-25937)

10. Lietuvoje įregistruotas juridinio asmens statuso neturintis pensijų fondas pagal PMĮ nuostatas nelaikomas Lietuvos apmokestinamuoju vienetu. Vienetų, nesančių apmokestinamaisiais asmenimis, už į vertybinius popierius (akcijas) investuotą turtą gaunamų dividendų ar paskirstytojo pelno apmokestinimui PMĮ VII skyriaus nuostatos netaikomos. Analogiškos dividendų ar paskirstytojo pelno neapmokestinimo nuostatos taikomos ir užsienio pensijų fondams, kurie nėra apmokestinamieji vienetai užsienio valstybėje.

Lietuvos vienetas, išmokėdamas dividendus (ar kitą paskirstytąjį pelną) pensijų fondui, kuris nėra apmokestinamasis vienetas, nuo tokių dividendų pelno mokesčio PMĮ 33 straipsnyje nustatyta tvarka neturi išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą. Taip pat toks pensijų fondas nuo iš užsienio vienetų gautų dividendų neturi apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pelno mokesčio PMĮ 35 straipsnyje nustatyta tvarka bei neturi pateikti dividendų pelno mokesčio deklaracijos pagal PMĮ 36 straipsnio nuostatas.

Tuo atveju, kai užsienio pensijų fondas, kuriam išmokami dividendai, yra laikomas apmokestinamuoju vienetu užsienio valstybėje pagal tos valstybės teisės aktus, toks pensijų fondas bus pripažįstamas užsienio apmokestinamuoju vienetu Lietuvoje. Nuo tokiam užsienio pensijų fondui išmokamų dividendų, kurie laikomi užsienio vieneto pelno mokesčio baze pagal PMĮ 4 straipsnį, yra prievolė išskaičiuoti pelno mokestį pagal PMĮ 34 straipsnį.

(Pagal VMI prie FM 2026-03-18 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-700)

11. Pagal Civilinio kodekso 6.953 straipsnio nuostatas, turto patikėjimo sutartimi viena šalis (patikėtojas) gali perduoti kitai šaliai (patikėtiniui) savo turtą patikėjimo teise tam tikram laikui, o kita šalis įsipareigoja tą turtą valdyti, naudoti ir juo disponuoti patikėtojo ar jo nurodyto asmens (naudos gavėjo) interesais. Toks turto perdavimas kitam asmeniui patikėjimo teise nepakeičia turto nuosavybės teisės, t. y. perduoto turto savininku ir toliau lieka patikėtojas. Tuo atveju, kai Lietuvos vienetas pagal patikėjimo sutartį išmoka dividendus perduoto turto patikėtiniui - subjektui, kurio steigėjai yra fiziniai asmenys, pvz. patikos fondui (angl. *trust fund),* Lietuvos vieneto išmokamiems dividendams netaikomos PMĮ VII skyriaus nuostatos.

(Pagal VMI prie FM 2026-03-18 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-700)

2. Iš vieneto lėšų arba dėl turto vertės padidėjimo vieneto dalyviams proporcingai jų turimų akcijų (dalių, pajų) skaičiui nemokamai išduotos akcijos (dalys, pajai) arba anksčiau išduotų akcijų nominalios vertės arba pajų vertės padidinimo suma nelaikomos dividendais ar paskirstytuoju pelnu.

Komentaras

Pagal šios dalies nuostatas neapmokestinamos akcininko ar pajininko turto vertės padidėjimo pajamos, atsiradusios tais atvejais, kai:

- bendrovė iš nepaskirstytojo pelno, akcijų priedų ar rezervų įstatinį kapitalą didina Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatyme nustatyta tvarka ir akcininkams nemokamai išduoda akcijas (arba didina anksčiau išleistų akcijų nominalią vertę), arba

- didinama žemės ūkio bendrovių pajininkų pajų vertė, kai didinamas bendrovės pagrindinis kapitalas iš bendrovės lėšų, įskaitant pajų vertės padidėjimą dėl bendrovės turto perkainojimo Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatyme nustatyta tvarka.

(Pagal VMI prie FM 2005-12-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-10818)

3. Vieneto dalyvio turto, kuris yra perleistas jam kaip vieneto paskirstytasis pelnas, įsigijimo kaina yra to turto tikroji rinkos kaina, nustatyta tą dieną, kurią turtas buvo perleistas vieneto dalyviui.

Komentaras

Šioje dalyje numatoma, kad jei pelno paskirstymo procese vienetas savo dalyviui perleidžia turtą, tai toks turtas turi būti perleidžiamas pagal tikrąją rinkos kainą, nustatytą tą dieną, kurią turtas buvo perleistas vieneto dalyviui. Vieneto dalyvis perleistą turtą į apskaitą įtraukia įsigijimo kaina, t.y. tikrąja rinkos kaina.

4. Jei vienetas paskirsto pelną turtu, o ne pinigais ir šio perleisto turto tikroji rinkos kaina, nustatyta tą dieną, kurią turtas vieneto dalyviui perleistas, yra didesnė už šio turto įsigijimo kainą, tai šis skirtumas yra turto vertės padidėjimo pajamos, jeigu šiame Įstatyme nenustatyta kitaip.

Komentaras

Remiantis šios dalies nuostatomis, kai vienetas savo dalyviui perleidžia turtą kaip paskirstytinąjį pelną, tai turtas turi būti perleidžiamas pagal rinkos kainą, ir, jei perleidžiamo turto rinkos kaina yra didesnė už to turto įsigijimo kainą, tai turto perleidimo kainos ir įsigijimo kainos skirtumas yra turtą perleidusio vieneto turto vertės padidėjimo pajamos, apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka. Jei perleidžiamas ilgalaikis materialusis turtas, tai, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas, to turto įsigijimo kaina mažinama nusidėvėjimo suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus (PMĮ 16 str. 2 dalis).

Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymo 17 straipsnyje nustatyta, kad bendrovės narių susirinkimui nutarus, jei pajininkai pageidauja, dividendai gali būti mokami materialinėmis vertybėmis arba paslaugomis. Todėl, jei žemės ūkio bendrovė tokiu būdu perleistų turtą pajininko nuosavybėn, tai turtas turėtų būti perleidžiamas pagal tikrąją to turto rinkos kainą, o turto vertės padidėjimo pajamas bendrovė turi apmokestinti šio straipsnio 4 dalyje ir PMĮ 16 straipsnyje nustatyta tvarka. Nuo turtu (pagal tikrąją rinkos kainą) išmokamos dividendų sumos bendrovė turi išskaičiuoti pelno mokestį, taikydama PMĮ įstatymo 33 str. 1 dalyje arba 34 str. 1 dalyje nustatytą pelno mokesčio tarifą, jei pajininkas yra Lietuvos ar užsienio vienetas.

Pavyzdys

Tarkim, žemės ūkio bendrovė už 2001 finansinių metų rezultatus pajininkui – Lietuvos vienetui (kurio pajus sudaro 7 proc. bendrovės pagrindinio kapitalo) 2002 metais apskaičiuota 10 000 Lt dividendų. Dividendai pajininko prašymu išmokėti ilgalaikiu materialiuoju turtu. 2002 m. balandžio mėnesį bendrovė su vienetu atsiskaitė, perduodama jo nuosavybėn ilgalaikį materialųjį turtą. Šio turto rinkos kaina yra 10 000 Lt, likutinė vertė 6 000 Lt (įsigijimo kainos ir nusidėvėjimo sumų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną įtrauktų į sąnaudas, skirtumas). Bendrovė, už dividendus atsiskaičiusi turtu, turi pripažinti 4 000 Lt (10 000 Lt – 6 000 Lt) turto vertės padidėjimo pajamas, t.y., apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ši turto vertės padidėjimo pajamų suma į bendrovės uždirbtas pajamas įtraukiama ta pačia tvarka kaip ir turto pardavimo atveju.

Vienetui turtu išmokami dividendai turi būti apmokestinami PMĮ nustatyta tvarka.

(Pakeista VMI prie FM 2003-12-23 raštu Nr. (18.11-08-2)-R-11658.)

5. Mažinant vieneto įstatinį kapitalą, vieneto dalyviams išmokamos lėšos ar jų dalis, tenkančios įstatinio kapitalo, sudaryto ne iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo daliai, laikomos dividendais ir apmokestinamos šio Įstatymo 33 ir 34 straipsniuose nustatyta tvarka. Mažinant vieneto įstatinį kapitalą, laikoma, kad pirma vieneto dalyviams išmokama ta įstatinio kapitalo dalis, kuri buvo sudaryta ne iš vieneto dalyvių įnašų, o didinant įstatinį kapitalą iš vieneto lėšų. Dėl įstatinio kapitalo dalies, sudarytos ne iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo anuliuotų akcijų įsigijimo kainos ir šioje dalyje nurodytų išmokamų lėšų sumos teigiamą skirtumą vieneto dalyvis gali priskirti nuostoliams dėl vertybinių popierių perleidimo.
(KEISTA: 2010 11 23 įstatymu Nr. XI-1156 (nuo 2010 12 11), taikoma apskaičiuojant 2011 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Pagal PMĮ 32 str. 2 dalies nuostatas iš vieneto lėšų arba dėl turto vertės padidėjimo vieneto dalyviams proporcingai jų turimų akcijų (dalių, pajų) skaičiui nemokamai išduotos akcijos (dalys, pajai) arba anksčiau išduotų akcijų nominalios vertės, arba pajų vertės padidinimo sumos nelaikomos dividendais ar paskirstytuoju pelnu, t.y. tokios turto vertės padidėjimo pajamos neapmokestinamos kaip dividendai. Tačiau, jei po įstatinio kapitalo padidinimo jis vėliau sumažinamas ir vieneto dalyviams išmokamos lėšos, tai tokiu atveju pagal šio straipsnio 5 dalies nuostatas laikoma, kad pirmiausia vieneto dalyviams išmokama ta įstatinio kapitalo dalis, kuri buvo sudaryta ne iš vieneto dalyvių įnašų, o iš vieneto lėšų (pelno, rezervų ir akcijų priedų) didinant įstatinį kapitalą. Vieneto dalyviams išmokamos lėšos ar jų dalis, tenkanti įstatinio kapitalo, sudaryto ne iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo daliai, laikoma dividendais ir apmokestinama PMĮ 33 ir 34 straipsniuose nustatyta tvarka, t.y. tokie dividendai apmokestinami pagal PMĮ 33 str. 1 dalyje ir 34 str. 1 dalyje nustatytą pelno mokesčio nuo dividendų tarifą arba neapmokestinami pagal dividendų neapmokestinimo išimtį, nustatytą PMĮ 33 str. 2 dalyje ir 34 str. 2 dalyje, jei vienetas ir jo dalyviai atitinka šiose dalyse nustatytas sąlygas (žr. PMĮ 33 str. 2 dalies ir 34 str. 2 dalies komentarus).

1 pavyzdys

1. 2005 metais įsteigta akcinė bendrovė (toliau - Bendrovė) išleido 10 000 paprastųjų 50 Lt nominalios vertės akcijų ir suformavo 500 000 Lt įstatinį kapitalą.

2006 metais Bendrovė 100 000 Lt padidino įstatinį kapitalą, išleisdama naują akcijų emisiją – 2 000 paprastųjų 50 Lt nominalios vertės akcijų, kurių emisijos kaina 60 Lt. Akcininkai sumokėjo įsigytų akcijų emisijos kainą.

2007 metais Bendrovė 250 000 Lt padidino įstatinį kapitalą iš savo lėšų (nepaskirstytojo pelno, akcijų priedų ir rezervų, išleisdama 5 000 paprastųjų 50 Lt nominalios vertės akcijų. Išleistas akcijas Bendrovės akcininkai (proporcingai jiems nuosavybės teise priklausančių akcijų nominaliai vertei) gavo nemokamai. Bendrovė Juridinių asmenų registre įregistravo 850 000 Lt įstatinį kapitalą (17 000 akcijų po 50 Lt).

2011 metais Bendrovė 300 000 Lt sumažino įstatinį kapitalą, anuliuodama 6 000 nominalios vertės akcijų, ir šias lėšas išmokėjo akcininkams proporcingai nuosavybės teise jiems priklausančių akcijų nominaliai vertei.

Kadangi Bendrovė 300 000 Lt sumažino įstatinį kapitalą, o prieš sumažinimą jį buvo padidinusi iš Bendrovės lėšų ir Bendrovės akcininkai nemokamai gavo 250 000 Lt nominalios vertės akcijų, todėl akcininkams išmokama laisvų lėšų dalis (250 000 Lt), tenkanti įstatinio kapitalo daliai, kuri buvo padidinta iš Bendrovės lėšų, apmokestinama kaip ir dividendai:

1.1. Bendrovės akcininkė UAB „A“ iš viso turėjo 170 (1 proc.) šios Bendrovės akcijų (100 akcijų, už kurias, steigiant bendrovę, sumokėjo 5 000 Lt, 20 akcijų nupirko antrinėje rinkoje, mokėdama po 52 Lt už akciją, ir 50 akcijų, kurių nominali vertė 2 500 Lt, gavo nemokamai, kai buvo didinamas įstatinis kapitalas iš Bendrovės lėšų). Sumažinusi įstatinį kapitalą, Bendrovė apskaičiavo UAB „A“ mokėtiną 3 000 Lt (proporcingai jos turimų akcijų nominaliai vertei) lėšų sumą, anuliuodama jai priklausančių 60 akcijų, kurių nominali vertė 3 000 Lt.

Šiuo atveju Bendrovės UAB „A“ išmokama lėšų dalis, tenkanti įstatinio kapitalo daliai, kuri buvo padidinta iš Bendrovės lėšų, apmokestinama kaip dividendai, taikant PMĮ 33 str. 1 dalyje nustatytą 15 proc. pelno mokesčio tarifą.

Apskaičiuota UAB „A“ tenkanti apmokestinama lėšų dalis sudarys 2 500 Lt (250 000/300 000 x 3000) sumą, o pelno mokestis, išskaičiuojamas iš šios sumos, taikant 15 proc. pelno mokesčio tarifą – 375 Lt (2 500 x 15/100). UAB „A“ išmokama po apmokestinimo suma sudarys 2625 Lt (3 000 - 375).

1.2. Kita Bendrovės akcininkė UAB „B“ iš viso turėjo 2040 (12 proc.) šios bendrovės balsavimo teisę suteikiančių akcijų (1000 akcijų įsigijo steigiant bendrovę, 440 akcijų įsigijo, sumokėdama naujų išleistų akcijų emisijos kainą, o kitas 600 akcijų gavo nemokamai, didinant įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų). Sumažinusi įstatinį kapitalą, Bendrovė apskaičiavo UAB „B“ mokėtiną 36 000 Lt (proporcingai jos turimų akcijų nominaliai vertei) lėšų sumą, anuliuodama jai priklausančių 720 akcijų, kurių nominali vertė 36 000 Lt.

Šiuo atveju Bendrovės UAB „B“ išmokama apmokestinamų lėšų dalis, tenkanti įstatinio kapitalo daliai, kuri buvo padidinta iš Bendrovės lėšų, sudarys 30 000 Lt (250 000/300 000 x 36000) sumą. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė ir jos dalyvis – UAB „B“ atitinka PMĮ 33 str. 2 dalyje nustatytas sąlygas (UAB „B“ ilgiau kaip 12 mėnesių (nuo 2005 metų) be pertraukų, įskaitant lėšų išmokėjimo momentą, valdė ne mažiau kaip 10 procentų UAB „A“ balsus suteikiančių akcijų), todėl UAB „B“ išmokama 30 000 Lt suma, tenkanti įstatinio kapitalo, sudaryto ne iš vieneto dalyvių įnašų, sumažinimo daliai, neapmokestinama pagal šioje dalyje nustatytą dividendų neapmokestinimo išimtį.

2. Dėl įstatinio kapitalo dalies, sudarytos ne iš vieneto dalyvių įnašų (t.y. tos dalies, kuri buvo padidinta iš vieneto lėšų ir kuri ją išmokant apmokestinama kaip dividendai), sumažinimo anuliuotų akcijų įsigijimo kainos ir išmokamų lėšų sumos teigiamą skirtumą (kai anuliuotų akcijų įsigijimo kaina yra didesnė už išmokamų lėšų sumą) vieneto dalyvis gali priskirti nuostoliams dėl vertybinių popierių perleidimo**.**

Šios nuostatos taikomos apskaičiuojant 2011 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį. Vieneto dalyvis vertybinių popierių perleidimo nuostolius pripažįsta tą mokestinį laikotarpį, kurį dėl įstatinio kapitalo sumažinimo anuliuojamos to vieneto akcijos (nurašomos nuo vieneto dalyvio asmeninės vertybinių popierių sąskaitos ar padaromi atitinkami įrašai akcininkų registravimo žurnale).

2 pavyzdys

1. Bendrovės įstatinis kapitalas - 500 000 Lt (jį sudaro 5000 paprastųjų 100 Lt nominalios vertės akcijų; įstatinis kapitalas buvo suformuotas iš 300 000 Lt akcininkų įnašų ir vėliau padidintas 200 000 Lt iš bendrovės lėšų). Siekiant akcininkams išmokėti dalį bendrovės lėšų, 2011 mokestiniais metais bendrovės įstatinis kapitalas buvo sumažintas 200 000 Lt, anuliuojant 2000 akcijų. Atsižvelgiant į PMĮ 32 str. 5 dalies nuostatas, bendrovės akcininkams išmokama 200 000 Lt suma apmokestinama kaip dividendai. Bendrovės akcininkės UAB „X“ ir UAB „Y“ dėl akcijų anuliavimo patyrė nuostolių:

1.1. UAB „X“, daugiau kaip 12 mėnesių be pertraukų valdančiai 500 (10 proc.) bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų, dėl įstatinio kapitalo sumažinimo buvo išmokėta 20 000 Lt bendrovės

lėšų (pagal PMĮ 32 str. 5 dalį - dividendų, kurie vadovaujantis PMĮ 33 str. 2 dalimi pelno mokesčiu neapmokestinami), anuliavus 200 jai priklausančių paprastųjų bendrovės akcijų. UAB „X“ visas turimas bendrovės akcijas įsigijo iš trečiųjų asmenų (vienos akcijos įsigijimo kaina 102 Lt). Dėl šių akcijų anuliavimo UAB „X“ patyrė 400 Lt [20 000 Lt – (200*102 Lt)] nuostolių, kurių suma priskiriama nuostoliams iš vertybinių popierių perleidimo.

1.2. UAB „Y“ , valdančiai 250 (5 proc.) bendrovės balsų teisę suteikiančių akcijų, dėl įstatinio kapitalo sumažinimo išmokėtina suma sudarė 10 000 Lt bendrovės lėšų (pagal PMĮ 32 str. 5 dalį - dividendų, iš kurių, vadovaujantis PMĮ 33 str. 1 dalimi, išskaičiuota 1500 Lt pelno mokesčio), anuliavus jai priklausančių 100 vnt. paprastųjų bendrovės akcijų. UAB „Y“ visas turimas bendrovės akcijas įsigijo iš trečiųjų asmenų (vienos akcijos įsigijimo kaina 102 Lt). Dėl šių akcijų anuliavimo UAB „Y“ patirta 200 Lt [(10 000 Lt – (100*102 Lt)] nuostolių suma yra priskiriama nuostoliams iš vertybinių popierių perleidimo.

Apskaičiuojant vertybinių popierių perleidimo nuostolių sumą, imama visa vieneto dalyviui dėl įstatinio kapitalo sumažinimo išmokama suma – (anuliuotų akcijų nominali vertė), neatėmus iš jos išskaičiuoto dividendų pelno mokesčio (žr. 2 pavyzdžio 1.2 punktą).

Tuo atveju, kai dėl įstatinio kapitalo sumažinimo bendrovės akcininkui išmokama lėšų suma yra didesnė už jo įsigytų anuliuojamų akcijų įsigijimo kainą, tai apskaičiuotas pelnas taip pat yra laikomas vertybinių popierių perleidimo rezultatu - turto vertės padidėjimo pajamomis už perleistas akcijas.

Komentuojamos dalies nuostatos dėl anuliuotų akcijų pripažinimo vertybinių popierių perleidimo nuostoliais, taikomos tik tuo atveju, kai įstatinis kapitalas mažinamas siekiant vieneto dalyviams (akcininkams) išmokėti bendrovės lėšų. Šios nuostatos netaikomos, kai įstatinis kapitalas mažinamas kitais Akcinių bendrovių įstatyme nustatytais atvejais.

(Papildyta VMI prie FM 2011-12-05 raštu Nr. (18.10-31-1)-R-11393)

6. Šio skyriaus 34 straipsnio 2 dalies, 35 straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatos dėl dividendų neapmokestinimo netaikomos dariniui ar keliems dariniams, jeigu jų nustatymo pagrindinis tikslas arba vienas iš pagrindinių tikslų buvo gauti mokestinės naudos, kuri prieštarauja 2011 m. lapkričio 30 d. Tarybos direktyvos 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, dalykui ar tikslui, ir todėl jie yra apsimestiniai atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes. Darinys gali apimti daugiau negu vieną etapą ar dalį. Darinys arba keli dariniai laikomi apsimestiniais tiek, kiek jie nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2016 03 26))

Komentaras

1. Tarybos Direktyvoje 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (toliau – 2011/96/ES Direktyva), įtvirtinamos taisyklės, kuriomis siekiama išvengti keliose valstybėse veikiančių (toliau - tarpvalstybinių) įmonių pelno dvigubo apmokestinimo situacijų, užtikrinant dukterinių įmonių patronuojančioms įmonėms išmokamų dividendų ir kito paskirstyto pelno neapmokestinimą prie šaltinio bei panaikinant tokių pajamų dvigubą apmokestinimą patronuojančios įmonės lygiu. Šiuo tikslu PMĮ 34 straipsnio ir 35 straipsnio nuostatose buvo įtvirtinta „dalyvavimo išimties“ taisyklė, pagal kurią ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdant ne mažiau kaip 10 procentų balsų suteikiančių akcijų (dalių, pajų), išmokami dividendai tarp Lietuvos vienetų arba Lietuvos ir užsienio vienetų (išskyrus tikslines teritorijas) yra neapmokestinami.

Tačiau, pasinaudojant 2011/96/ES Direktyvos teikiama nauda ir nacionalinių mokesčių sistemų skirtumais bei spragomis, gali susidaryti galimybės piktnaudžiauti dividendų neapmokestinimo taisyklėmis, todėl 2015 m. sausio 27 d. Tarybos Direktyva (ES) 2015/121, iš dalies pakeitusia Tarybos direktyvą 2011/96/ES, siekiama užtikrinti, kad 2011/96/ES Direktyvos nuostatomis, reglamentuojančiomis dividendų neapmokestinimo pelno mokesčiu atvejus, nebūtų piktnaudžiaujama.

Atitinkamai PMĮ VII skyriuje įtvirtinti dividendų neapmokestinimo netaikymo atvejai, t. y. dividendų apmokestinimo pelno mokesčiu atvejai, esant piktnaudžiavimui.

2. Pagal šios dalies nuostatas, PMĮ 34 straipsnio 2 dalies (dėl dividendų neapmokestinimo, t. y. dėl „dalyvavimo išimties“ taisyklės taikymo Lietuvos vienetui išmokant dividendus užsienio vienetui, žr. PMĮ 34 str. 2 dalies komentarą) ir 35 straipsnio 2 ir 3 dalių (dėl dividendų neapmokestinimo, Lietuvos vienetui gaunant dividendus iš Europos ekonominės erdvės valstybės narės, žr. PMĮ 35 str. 2 dalies komentarą, gaunant dividendus iš kitų užsienio vienetų, pritaikius „dalyvavimo išimties“ taisyklę - žr. PMĮ 35 str. 3 dalies komentarą) nuostatos, dėl užsienio vienetams išmokamų ir iš jų gaunamų dividendų neapmokestinimo, netaikomos *darinio* ar *kelių darinių* atžvilgiu, jeigu:

- jų pagrindinis tikslas arba vienas iš pagrindinių tikslų – gauti mokestinę naudą, ir
- tokios mokestinės naudos gavimas prieštarauja 2011/96/ES Direktyvos dalykui ar tikslui, ir
- darinys ar keli dariniai yra apsimestiniai atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes, t. y. jie nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę.

Tuo atveju, jei atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes identifikuojama, kad vienas iš darinio etapų gali būti apsimestinis, t. y. nebuvo nustatytas dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę, tačiau tokio darinio egzistavimas nesusijęs su mokestinės naudos, kuri prieštarauja 2011/96/ES Direktyvos dalykui ar tikslui, gavimu (t. y. prievolė sumokėti mokestį ir mokesčio suma, pašalinus apsimestinį darinį, išlieka nepakitę), tai prieš mokesčių piktnaudžiavimą nukreipta priemonė nebus taikoma.

3. Nors PMĮ nėra įtvirtinta *„darinio“* sąvoka, tačiau sistemiškai vertinant įtvirtinamų nuostatų kontekstą ir tikslus, tai gali būti transakcija, sandoris, schema, operacija, įsipareigojimas ar kitokio pobūdžio susitarimas, kurio pagrindu vienetai arba vienetų grupės sukuria struktūrą agresyviam mokesčių planavimui įgyvendinti.

Darinys ar keli dariniai laikomi apsimestiniais *tokia apimtimi, kiek* jie nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę. Kaip nurodoma 2011/96/ES Direktyvoje, požiūris, kurio laikantis vartojama formuluotė „tokia apimtimi, kiek“, gali būti veiksmingas tais atvejais, kai patys atitinkami subjektai yra neapsimestiniai, tačiau, pavyzdžiui, akcijos, kuriomis remiantis paskirstomas pelnas, yra apsimestinai priskirtos valstybėje narėje įsisteigusiam mokesčių mokėtojui, t. y., jeigu pagal tam tikrą darinį, remiantis jo teisine forma, perduodamos akcijų nuosavybės teisės, tačiau jo savybės neatspindi ekonominės realybės, t. y. nebuvo jokių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę, tokiam akcijų nuosavybės teisės perleidimui.

Darinys gali apimti daugiau negu vieną etapą ar dalį. Tačiau, jei atskiri, pavieniai darinio etapai arba tik atskiros jų dalys yra apsimestiniai, tai „dalyvavimo išimties“ taisyklė netaikoma tik tiems konkretiems apsimestiniams etapams ar dalims, nedarant poveikio likusiems tam tikro darinio etapams ar dalims, tokiu būdu užtikrinant, kad prieš mokesčių piktnaudžiavimą nukreipta priemonė būtų taikoma proporcingai.

4. Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 69 str. 1 dalyje apibrėžtą mokestinės naudos sąvoką, mokestinė nauda susidaro, kai siekiama tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus.

5. Užsienio vienetams išmokami ir iš jų gaunami dividendai gali būti apmokestinti ne tik tais atvejais, kai nustatoma, kad darinio ar kelių darinių tikslas yra vienintelis – gauti mokestinę naudą, bet ir tais atvejais, kai vienas iš pagrindinių tikslų buvo gauti mokestinės naudos. Mokesčių administratoriui įvertinus konkrečių situacijų visus faktus ir aplinkybes ir nustačius, jog darinys ar keli dariniai verslo struktūroje naudojami ne dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę, o siekiant gauti mokestinės naudos, kuri yra pagrindinis tikslas arba vienas iš pagrindinių tikslų, jie bus laikomi apsimestiniais ir dividendų neapmokestinimo lengvata taikoma nebus.

Mokesčių administratorius, vertindamas ar vieneto (vienetų grupės) darinys nėra apsimestinis, atsižvelgia ir kompleksiškai įvertina tokias aplinkybes:

- vieneto vadovai ar valdymo organai neturi tinkamos kvalifikacijos eiti tokias pareigas;
- vienete nėra darbuotojų arba jų yra per mažai deklaruojamai veiklai vykdyti;
- vieneto darbuotojai neturi tinkamų įgaliojimų sutartoms funkcijoms atlikti;
- vieneto darbuotojų patirtis, kompetencijos, darbo funkcijų vykdymui skiriamas laikas neatitinka vieneto veiklos pobūdžio ir / ar minimalių reikalavimų;
- svarbiausi vieneto sprendimai nėra priimami to vieneto vadovų ar valdymo organų;
- vieneto valdybos narių susirinkimai vyksta ne įsisteigimo (įregistravimo) valstybėje;
- vienetas nevykdo realios aktyvios veiklos (pvz., nėra produkcijos);
- vieneto pajamos yra tik pasyvios veiklos pajamos;
- įsisteigimo valstybėje nėra faktinio vieneto būvimo (nėra patalpų, įrangos ir pan.), jei jos reikalingos veiklos vykdymui;
- vienetas neturi banko sąskaitos jurisdikcijoje, kurioje yra įregistruotas;
- vieneto veikimo laikas trumpas arba jis įsteigiamas prieš pat dividendų mokėjimą;
- kt.

Vien tai, kad vienetas turi aukščiau nurodytų požymių, dar nereiškia, kad jis yra apsimestinis, kadangi vertinant ar darinys apsimestinis, atsižvelgiama į visus susijusius faktus ir aplinkybes, t. y. vertinami ne tik išmokėti dividendai, bet ir verslo struktūros pasirinkimas, akcijų priskyrimo priežastys, reorganizavimo tikslingumas ir kitos individualios aplinkybės.

Mokesčių administratorius, vertindamas, ar tam tikram dariniui arba keliems dariniams taikyti prieš mokesčių piktnaudžiavimą nukreiptą priemonę, kiekvienu konkrečiu atveju atlieka visų susijusių faktų ir aplinkybių analizę, kurios pagrindu identifikuoja objektyvius pagrindus dividendų apmokestinimui.

6. Šios dalies nuostatos, įtvirtinančios „dalyvavimo išimties“ taisyklės netaikymo atvejus, galioja ir taikomos nuo 2016 m. kovo 26 d.

(Pakeista VMI prie FM 2017-11-14 raštu Nr. (32.42-31-1E)-RM-34608)

33 STRAIPSNIS. Dividendų, išmokamų Lietuvos vienetams, apmokestinimo tvarka

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 33 straipsnio 1 dalies redacija:

1. Lietuvos vieneto gaunami dividendai už turimas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą apmokestinami taikant 16 procentų pelno mokesčio tarifą. Mokestį apskaičiuoja, išskaito ir sumoka į biudžetą dividendus išmokantis Lietuvos vienetas ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti, penkioliktos dienos.

(KEISTA: 2024 06 20 įstatymu Nr. XIV-2774 (nuo 2025 01 01))

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta Lietuvos vienetų už turimas kito Lietuvos vieneto akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunamų dividendų apmokestinimo tvarka. Atsižvelgiant į PMĮ 34 str. 3 dalį (žr. PMĮ 34 str. 3 dalies komentarą), komentuojamos dalies nuostatos taip pat taikomos apmokestinant nuolatinių buveinių gaunamus dividendus už joms užsienio vienetų priskirtas Lietuvos vieneto akcijas, kapitalo dalis ar kitas teises.

2. Nuo 2025 m. sausio 1 d. Lietuvos vienetų (ar nuolatinių buveinių) už turimas kitų Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunami dividendai apmokestinami 16 proc. dydžio pelno mokesčiu (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčiu).

3. Prievolė išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą mokestį nuo Lietuvos vienetams (ar nuolatinėms buveinėms) išmokamų dividendų nustatyta dividendus išmokančiam Lietuvos vienetui. Mokestis į biudžetą privalo būti sumokėtas ne vėliau kaip iki penkioliktos dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti. Pavyzdžiui, jei akcinė bendrovė savo akcininkams (Lietuvos vienetams) išmokėjo dividendus 2025 m. balandžio 9 dieną, tai nuo išmokėtų dividendų išskaičiuotą pelno mokestį ji turi sumokėti į biudžetą iki 2025 m. gegužės 15 dienos.

4. Jeigu Lietuvos vieneto dalyviams dividendai buvo paskirstyti, bet neišmokėti iki 2024 m. gruodžio 31 d., tai juos išmokant nuo 2025 m. sausio 1 d. taikomas 16 proc. pelno mokesčio tarifas.

(PMĮ 33 straipsnio 1 d. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 33 straipsnio 1 dalies redacija:

1.Lietuvos vieneto gaunami dividendai už turimas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą apmokestinami taikant 17 procentų pelno mokesčio tarifą. Mokestį apskaičiuoja, išskaito ir sumoka į biudžetą dividendus išmokantis Lietuvos vienetas ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti, penkioliktos dienos.

(KEISTA: 2025 06 17 įstatymu Nr. XV-285 (nuo 2026-01-01))

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta Lietuvos vienetų už turimas kito Lietuvos vieneto akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunamų dividendų apmokestinimo tvarka. Atsižvelgiant į PMĮ 34 str. 3 dalį (žr. PMĮ 34 str. 3 dalies komentarą), komentuojamos dalies nuostatos taip pat taikomos apmokestinant nuolatinių buveinių gaunamus dividendus už joms užsienio vienetų priskirtas Lietuvos vieneto akcijas, kapitalo dalis ar kitas teises.

2. Nuo 2026 m. sausio 1 d. Lietuvos vienetų (ar nuolatinių buveinių) už turimas kitų Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunami dividendai apmokestinami 17 proc. dydžio pelno mokesčiu (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčiu, 2025 metais - 16 proc. dydžio pelno mokesčiu).

3. Prievolė išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą mokestį nuo Lietuvos vienetams (ar nuolatinėms buveinėms) išmokamų dividendų nustatyta dividendus išmokančiam Lietuvos vienetui. Mokestis į biudžetą privalo būti sumokėtas ne vėliau kaip iki penkioliktos dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti. Pavyzdžiui, jei akcinė bendrovė savo akcininkams (Lietuvos vienetams) išmokėjo dividendus 2026 m. balandžio 9 dieną, tai nuo išmokėtų dividendų išskaičiuotą pelno mokestį ji turi sumokėti į biudžetą iki 2026 m. gegužės 15 dienos.

4. Jeigu Lietuvos vieneto dalyviams dividendai buvo paskirstyti, bet neišmokėti iki 2025 m. gruodžio 31 d., tai juos išmokant nuo 2026 m. sausio 1 d. taikomas 17 proc. pelno mokesčio tarifas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-10-24 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3976)

2. Lietuvos vieneto gaunami dividendai iš Lietuvos vienetų, kuriuose dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo ne mažiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų), pelno mokesčiu neapmokestinami ir neįtraukiami į juos gaunančio vieneto pajamas.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

1. Pagal šioje dalyje nustatytą „dalyvavimo išimtį“ investuotojų - Lietuvos vienetų, iš kitų Lietuvos vienetų gaunami dividendai pelno mokesčiu neapmokestinami, jeigu Lietuvos vienetas (investuotojas) ne trumpiau kaip dvylika mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo ne mažiau kaip 10 procentų dividendus išmokančio Lietuvos vieneto balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų).

2. Lietuvos vieneto dalyviams nustatytas minimalus 12 mėnesių balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) valdymo laikotarpis, kuris suteikia teisę neapmokestinti tiems dalyviams (kitiems Lietuvos vienetams) išmokamų dividendų, nebūtinai turi būti suėjęs dividendų paskirstymo datą. Vieneto dalyviui (kitam Lietuvos vienetui) išmokami dividendai gali būti neapmokestinami, jei dividendų paskirstymo momentu dar nėra suėjęs 12 mėnesių akcijų (dalių, pajų) valdymo laikotarpis, bet tas dalyvis turi tikslą išlaikyti tas akcijas (dalis, pajus) ne trumpiau kaip 12 mėnesių.

Paaiškėjus kad Lietuvos vieneto dalyvis, nepasibaigus balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) 12 mėnesių valdymo laikotarpiui, tas akcijas (dalis, pajus) perleidžia ar kitaip nustoja jas valdyti (arba perleidžia dalį akcijų (dalių, pajų) ir dėl to jo valdomos balsus suteikiančios akcijos (dalys, pajai) nesudarys 10 proc. dividendus išmokėjusiame Lietuvos vienete), tai neapmokestinamus dividendus išmokėjęs Lietuvos vienetas turi apskaičiuoti mokestį nuo tų išmokėtų dividendų ir sumokėti jį į biudžetą. Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

3. Iš Lietuvos vienetų gaunami pelno mokesčiu neapmokestinami dividendai į juos gaunančių Lietuvos vienetų pajamas neįtraukiami.

4. Remiantis PMĮ 34 str. 3 dalimi (žr. PMĮ 34 str. 3 dalies komentarą), komentuojamos dalies nuostatos taikomos ta pačia tvarka, kai dividendai išmokami nuolatinei buveinei už jai užsienio vieneto priskirtas balsus suteikiančias Lietuvos vieneto akcijas (dalis, pajus).

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2011-08-04 Nr. (18.10-31-1)-R-7412)

3. Jeigu vienetas paskirsto pelną išmokėdamas dividendus pinigais Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo, Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymo ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymo nustatyta tvarka, išskaityto pelno mokesčio suma yra užskaitoma ir sumažina dividendus gaunančio Lietuvos vieneto

mokėtino pelno mokesčio sumą tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo išskaitytas mokestis iš jam išmokėtų dividendų. Jei dividendus gaunančio Lietuvos vieneto užskaitomo išskaityto mokesčio suma viršija to vieneto mokėtino pelno mokesčio sumą tuo mokestiniu laikotarpiu, kada buvo iš išmokamų dividendų išskaitytas mokestis, šis skirtumas dividendus gaunančiam vienetui grąžinamas (įskaitomas) taikant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme nustatytą mokesčių permokos grąžinimo (įskaitymo) tvarką.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas iš Lietuvos vieneto gaunamų dividendų už jo turimas kitų Lietuvos vienetų akcijas (dalis, pajus) PMĮ 33 str. 1 dalyje nustatyta tvarka išskaityto pelno mokesčio suma yra įskaitoma ir ja sumažinama dividendus gaunančio Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio suma tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo išskaitytas mokestis iš jam išmokėtų dividendų.

Iš Lietuvos vieneto gaunamų dividendų išskaitytas pelno mokestis užskaitomas šioje dalyje nustatyta tvarka, jeigu dividendus išmokantis Lietuvos vienetas paskirsto pelną, išmokėdamas dividendus pinigais Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatyme, Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatyme ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatyme nustatyta tvarka.

Jeigu dėl Lietuvos vieneto įstatinio kapitalo mažinimo jo dalyviui – kitam Lietuvos vienetui išmokamos lėšos, kurios pagal PMĮ 32 str. 5 dalies nuostatas laikomos dividendais, tai to vieneto dalyviui iš taip gaunamų apmokestinamų dividendų išskaičiuotas pelno mokestis įskaitomas šioje dalyje nustatyta tvarka.

2. Jeigu iš Lietuvos vieneto gautų dividendų mokestiniu laikotarpiu išskaityto įskaitomo pelno mokesčio suma yra didesnė už šio vieneto mokėtino pelno mokesčio sumą tuo mokestiniu laikotarpiu, kada buvo iš išmokamų dividendų išskaitytas mokestis, tai šis skirtumas dividendus gavusiam vienetui grąžinamas (įskaitomas) taikant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (toliau – MAĮ) nustatytą mokesčių permokos grąžinimo (įskaitymo) tvarką.

3. Nuo Lietuvos vienetui išmokėtų dividendų „prie pajamų šaltinio“ mokestiniu laikotarpiu išskaitytas pelno mokestis yra laikomas tuos dividendus gavusio Lietuvos vieneto sumokėtu pelno mokesčiu, todėl ir tuo atveju, kai dividendus gavęs Lietuvos vienetas apskaičiuoja mokestinį nuostolį arba jo nemoka dėl jam taikomų pelno mokesčio lengvatų (pvz., investicinė bendrovė, gyvybės draudimo įmonė, laisvosios ekonominės zonos įmonė ar pelno nesiekiantis vienetas), tai iš dividendų išskaityto užskaitomo pelno mokesčio suma laikoma mokesčio permoka, kuri grąžinama (įskaitoma) MAĮ nustatyta tvarka.

4. Nuo Lietuvos vieneto gautų dividendų išskaitytu įskaitomu pelno mokesčiu gali būti sumažinama mokėtino pelno mokesčio suma ir/arba mokėtino pelno mokesčio sumą viršijanti dalis - permoka grąžinama (įskaitoma) MAĮ nustatyta tvarka tik pateikus mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją. Nuo gautų dividendų mokestiniu laikotarpiu išskaitytas pelno mokestis negali būti įskaitomas einamais mokestiniais metais mokėtinam avansiniam pelno mokesčiui sumažinti.

1-3 pavyzdžiai

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 33 straipsnio 3 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentaro) 4 punkte pateiktų pavyzdžių galiojanti redakija:

1. Bendrovė 2025 m. gegužės mėnesį Lietuvos vienetui – UAB „Z“ išmokėjo 10 000 EUR dividendų, iš kurių, taikydama 16 proc. tarifą, išskaičiavo 1 600 EUR pelno mokesčio. UAB „Z“

apskaičiuota 2024 mokestinių metų mokėtina pelno mokesčio suma sudarė 15 000 EUR. 2025 metais mokėtiną 2024 mokestinių metų pelno mokesčio sumą UAB „Z“ gali sumažinti nuo jai 2025 m. gegužės mėn. išmokėtų dividendų išskaičiuota 1600 EUR mokesčio suma. Įskaitoma 1600 EUR dividendų pelno mokesčio suma turi būti įrašoma į UAB „Z“ 2024 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją. UAB „Z“ 2024 mokestinių metų pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota mokėtina pelno mokesčio suma, įskaičius nuo gautų dividendų išskaitytą pelno mokestį, sudarys 13 400 EUR (15 000 EUR - 1 600 EUR).

2. Situacija ta pati kaip 1 pavyzdyje, išskyrus tai, kad UAB „Z“ apskaičiavo 15 000 EUR 2024 mokestinių metų nuostolių. UAB „Z“ 2024 mokestinių metų pelno mokesčio deklaracijoje įrašius įskaitomą 1 600 EUR dividendų pelno mokesčio sumą, susidarys 1 600 EUR mokesčio permoka, kuri grąžinama MAĮ nustatyta tvarka.

3. Situacija ta pati kaip 1 pavyzdyje, išskyrus tai, kad dividendai UAB „Z“ buvo išmokėti ir mokestis nuo jų išskaičiuotas 2025 m. liepos mėn., šiai bendrovei jau pateikus 2024 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją. Tokiu atveju UAB „Z“ 2024 mokestinių metų mokėtiną pelno mokestį gali sumažinti 1 600 EUR dividendų pelno mokesčio suma, pateikdama patikslintą 2024 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją arba šio mokesčio sumą įskaityti, deklaruodama 2025 mokestinių metų mokėtiną pelno mokestį (t. y. sumažinti mokėtiną į biudžetą pelno mokestį tų mokestinių metų, kuriais buvo išskaitytas pelno mokestis iš jai išmokėtų dividendų).

Pastaba: visuose pavyzdžiuose mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais metais.

(PMĮ 33 straipsnio 3 d. 4 p. komentaro pavyzdžiai parengti pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 33 straipsnio 3 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentaro) 4 punkte pateiktų pavyzdžių galiojanti redakija:

1. Bendrovė 2026 m. gegužės mėnesį Lietuvos vienetui – UAB „A“ išmokėjo 10 000 EUR dividendų, iš kurių, taikydama 17 proc. tarifą, išskaičiavo 1 700 EUR pelno mokesčio. UAB „A“ apskaičiuota 2025 mokestinių metų mokėtina pelno mokesčio suma sudarė 15 000 EUR. 2026 metais mokėtiną 2025 mokestinių metų pelno mokesčio sumą UAB „A“ gali sumažinti nuo jai 2026 m. gegužės mėn. išmokėtų dividendų išskaičiuota 1 700 EUR mokesčio suma. Įskaitoma 1 700 EUR dividendų pelno mokesčio suma turi būti įrašoma į UAB „A“ 2025 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją. UAB „A“ 2025 mokestinių metų pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota mokėtina pelno mokesčio suma, įskaičius nuo gautų dividendų išskaitytą pelno mokestį, sudarys 13 300 EUR (15 000 EUR - 1 700 EUR).

2. Situacija ta pati kaip 1 pavyzdyje, išskyrus tai, kad UAB „A“ apskaičiavo 15 000 EUR 2025 mokestinių metų nuostolių. UAB „A“ 2025 mokestinių metų pelno mokesčio deklaracijoje įrašius įskaitomą 1 700 EUR dividendų pelno mokesčio sumą, susidarys 1 700 EUR mokesčio permoka, kuri grąžinama MAĮ nustatyta tvarka.

3. Situacija ta pati kaip 1 pavyzdyje, išskyrus tai, kad dividendai UAB „A“ buvo išmokėti ir mokestis nuo jų išskaičiuotas 2026 m. liepos mėn., šiai bendrovei jau pateikus 2025 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją. Tokiu atveju UAB „A“ 2025 mokestinių metų mokėtiną pelno mokestį gali sumažinti 1 700 EUR dividendų pelno mokesčio suma, pateikdama patikslintą 2025 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją arba šio mokesčio sumą įskaityti, deklaruodama 2026 mokestinių metų mokėtiną pelno mokestį (t. y. sumažinti mokėtiną į biudžetą pelno mokestį tų mokestinių metų, kuriais buvo išskaitytas pelno mokestis iš jai išmokėtų dividendų).

Pastaba: visuose pavyzdžiuose mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais metais.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-10-24 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3976)

5. Komentuojamoje dalyje nenustatytas reikalavimas dividendų gavėjui turėti įrodymus, kad juos išmokėjęs Lietuvos vienetas nuo dividendų sumos išskaičiuotą pelno mokestį sumokėjo į biudžetą.

6. PMĮ 33 str. 3 dalies nuostatos dėl iš dividendų išskaityto mokesčio įskaitymo taip pat taikomos nuolatinėms buveinėms, gaunančioms dividendus iš Lietuvos vienetų, už joms užsienio vieneto priskirtas tų Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitas teises (žr. PMĮ 34 str. 3 dalies komentarą).

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2011-08-04 Nr. (18.10-31-1)-R-7412)

4. Jeigu Lietuvos vienetas gauna dividendus Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo, Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymo, Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo, Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio bendrovių įstatymo nustatyta tvarka, šis vienetas į pajamas iš kito Lietuvos vieneto gautų dividendų neįtraukia.
(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23), taikoma apskaičiuojant 2018 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Dividendai, išmokami Lietuvos vienetų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nustatyta tvarka, į tuos dividendus gaunančių Lietuvos vienetų pajamas neįtraukiami.

Remiantis PMĮ 34 str. 3 dalimi, į nuolatinių buveinių pajamas neįtraukiami iš Lietuvos vienetų gaunami dividendai už joms užsienio vieneto priskirtas tų Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitas teises.

(Pagal VMI prie FM 2018-07-17 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-25937)

34 STRAIPSNIS. Dividendai, išmokami užsienio vienetams

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 34 straipsnio 1 dalies redacija:

1. Užsienio vienetų gaunami už turimas Lietuvos vieneto akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą dividendai apmokestinami taikant 16 procentų pelno mokesčio tarifą. Mokestį apskaičiuoja, išskaito ir sumoka į biudžetą dividendus išmokantis Lietuvos vienetas ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti, penkioliktos dienos.

(KEISTA: 2024 06 20 įstatymu Nr. XIV-2774 (nuo 2025 01 01))

Komentaras

1. Nuo 2025 m. sausio 1 d. užsienio vienetų už turimas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunami dividendai apmokestinami 16 proc. dydžio pelno mokesčiu (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčiu).

2. Prievolė išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą mokestį nuo užsienio vienetams išmokamų dividendų nustatyta dividendus išmokančiam Lietuvos vienetui. Mokestis į biudžetą privalo būti sumokėtas ne vėliau kaip iki penkioliktos dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti. Pavyzdžiui, jei akcinė bendrovė savo akcininkams (užsienio vienetams) išmokėjo

dividendus 2025 m. balandžio 9 dieną, tai nuo išmokėtų dividendų išskaičiuotą pelno mokestį ji turi sumokėti į biudžetą iki 2025 m. gegužės 15 dienos.

3. Jeigu Lietuvos vieneto dalyviams dividendai buvo paskirstyti**,** bet neišmokėti iki 2024 m. gruodžio 31 d., tai juos išmokant nuo 2025 m. sausio 1 d. taikomas 16 proc. pelno mokesčio tarifas.

4. Jeigu tarp Lietuvos ir užsienio valstybės, kurios rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui) išmokami dividendai, yra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (toliau – DAIS) ir jei šios sutarties nuostatos riboja Lietuvos teisę pagal vidaus įstatymus apmokestinti išmokamus dividendus, tai taikomos sutartyse nustatytos apmokestinimo taisyklės (remiantis Mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsniu).

Taikant konkrečių DAIS nuostatas, Lietuvos vienetas, išmokėdamas dividendus užsienio valstybės rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui), mokestį išskaičiuoti pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyje nustatytą mažesnį nei PMĮ nustatytą tarifą gali tik tuo atveju, jei turi to asmens prašymą sumažinti išskaičiuojamą mokestį. Užsienio valstybės rezidento prašymo sumažinti išskaičiuojamą mokestį FR0021 (DAS-1) forma (toliau – DAS-1 forma) patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM) viršininko 2001 m. birželio 27 d. įsakymu Nr. 159, toliau – įsakymas). Užsienio valstybės rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui) dividendus išmokėjęs ir nuo jų pagal taikomoje tarptautinėje DAIS nustatytą sumažintą mokesčio tarifą išskaičiavęs mokestį Lietuvos vienetas užpildytą DAS-1 formos egzempliorių turi pateikti mokesčių administratoriui jam pareikalavus.

Jeigu Lietuvos vienetas, išmokėdamas dividendus užsienio valstybės rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui), neturėjo užsienio rezidento prašymo sumažinti išskaičiuojamą mokestį (DAS-1 formos) ir mokestį išskaičiavo pagal įstatymuose nustatytą pelno (pajamų) mokesčio tarifą, tai užsienio valstybės rezidentas arba jo įgaliotas asmuo, norėdamas susigrąžinti permokėtą mokesčio dalį, gali pateikti prašymą (įsakymu patvirtintą Užsienio valstybės rezidento prašymo grąžinti išskaičiuotą mokestį FR0022 (DAS-2) formą) grąžinti išskaičiuotąjį mokestį.

Pateikiame pavyzdį, kaip turi būti apskaičiuojamas mokestis nuo Slovakijos rezidentui (juridiniam asmeniui) išmokėtų dividendų taikant Lietuvos ir Slovakijos DAIS.

Pavyzdys

Slovakijos rezidentams išmokamų dividendų apmokestinimas.

Pagal Lietuvos ir Slovakijos DAIS, dividendus išmokėjusios bendrovės rezidavimo valstybė turi teisę apmokestinti šiuos dividendus, tačiau jei tikrasis dividendų savininkas yra Slovakijos rezidentas, toks mokestis negali būti didesnis kaip 10 proc. bendros dividendų sumos.

2025 m. balandžio mėnesį Lietuvos akcinė bendrovė išmokėjo 100 000 EUR dividendų įmonei - Slovakijos rezidentei, turinčiai 8 proc. šios Lietuvos bendrovės akcijų. Išmokėdama dividendus, Lietuvos akcinė bendrovė turėjo Slovakijos rezidento tinkamai užpildytą DAS-1 formą (prašymą sumažinti išskaičiuojamą mokestį).

Remdamosi DAIS su Slovakija nuostatomis, iš Slovakijos rezidentui mokamos 100 000 EUR dividendų sumos Lietuvos akcinė bendrovė turi išskaičiuoti pelno mokestį, taikydama sutartyje nustatytą 10 proc. mokesčio tarifą, ir į biudžetą sumokėti 10 000 EUR [(100 000 x 10)/100].

Lietuvoje taikomas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis galite rasti: VMI prie FM interneto svetainėje (http://www.vmi.lt) skyrelyje Mokesčių žinynas > Tarptautinės dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys.

(PMĮ 34 straipsnio 1 d. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 34 straipsnio 1 dalies redacija:

1. Užsienio vienetų gaunami už turimas Lietuvos vieneto akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą dividendai apmokestinami taikant 17 procentų pelno mokesčio tarifą. Mokestį apskaičiuoja, išskaito ir sumoka į biudžetą dividendus išmokantis Lietuvos vienetas ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti, penkioliktos dienos.

(KEISTA: 2025 06 17 įstatymu Nr. XV-285 (nuo 2026-01-01))

Komentaras

1. Nuo 2026 m. sausio 1 d. užsienio vienetų už turimas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunami dividendai apmokestinami 17 proc. dydžio pelno mokesčiu (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčio tarifu, 2025 metais - 16 proc. dydžio pelno mokesčio tarifu).

2. Prievolė išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą mokestį nuo užsienio vienetams išmokamų dividendų nustatyta dividendus išmokančiam Lietuvos vienetui. Mokestis į biudžetą privalo būti sumokėtas ne vėliau kaip iki penkioliktos dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti. Pavyzdžiui, jei akcinė bendrovė savo akcininkams (užsienio vienetams) išmokėjo dividendus 2026 m. balandžio 9 dieną, tai nuo išmokėtų dividendų išskaičiuotą pelno mokestį ji turi sumokėti į biudžetą iki 2026 m. gegužės 15 dienos.

3. Jeigu Lietuvos vieneto dalyviams dividendai buvo paskirstyti**,** bet neišmokėti iki 2025 m. gruodžio 31 d., tai juos išmokant nuo 2026 m. sausio 1 d. taikomas 17 proc. pelno mokesčio tarifas.

4. Jeigu tarp Lietuvos ir užsienio valstybės, kurios rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui) išmokami dividendai, yra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (toliau – DAIS) ir jei šios sutarties nuostatos riboja Lietuvos teisę pagal vidaus įstatymus apmokestinti išmokamus dividendus, tai taikomos sutartyse nustatytos apmokestinimo taisyklės (remiantis Mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsniu).

Taikant konkrečių DAIS nuostatas, Lietuvos vienetas, išmokėdamas dividendus užsienio valstybės rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui), mokestį išskaičiuoti pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyje nustatytą mažesnį nei PMĮ nustatytą tarifą gali tik tuo atveju, jei turi to asmens prašymą sumažinti išskaičiuojamą mokestį. Užsienio valstybės rezidento prašymo sumažinti išskaičiuojamą mokestį FR0021 (DAS-1) forma (toliau – DAS-1 forma) patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM) viršininko 2001 m. birželio 27 d. įsakymu Nr. 159, toliau – įsakymas). Užsienio valstybės rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui) dividendus išmokėjęs ir nuo jų pagal taikomoje tarptautinėje DAIS nustatytą sumažintą mokesčio tarifą išskaičiavęs mokestį Lietuvos vienetas užpildytą DAS-1 formos egzempliorių turi pateikti mokesčių administratoriui jam pareikalavus.

Jeigu Lietuvos vienetas, išmokėdamas dividendus užsienio valstybės rezidentui (juridiniam ar fiziniam asmeniui), neturėjo užsienio rezidento prašymo sumažinti išskaičiuojamą mokestį (DAS-1 formos) ir mokestį išskaičiavo pagal įstatymuose nustatytą pelno (pajamų) mokesčio tarifą, tai užsienio valstybės rezidentas arba jo įgaliotas asmuo, norėdamas susigrąžinti permokėtą mokesčio dalį, gali pateikti prašymą (įsakymu patvirtintą Užsienio valstybės rezidento prašymo grąžinti išskaičiuotą mokestį FR0022 (DAS-2) formą) grąžinti išskaičiuotąjį mokestį.

Pateikiame pavyzdį, kaip turi būti apskaičiuojamas mokestis nuo Slovakijos rezidentui (juridiniam asmeniui) išmokėtų dividendų taikant Lietuvos ir Slovakijos DAIS.

Pavyzdys

Slovakijos rezidentams išmokamų dividendų apmokestinimas.

Pagal Lietuvos ir Slovakijos DAIS, dividendus išmokėjusios bendrovės rezidavimo valstybė turi teisę apmokestinti šiuos dividendus, tačiau jei tikrasis dividendų savininkas yra Slovakijos rezidentas, toks mokestis negali būti didesnis kaip 10 proc. bendros dividendų sumos.

2026 m. balandžio mėnesį Lietuvos akcinė bendrovė išmokėjo 100 000 EUR dividendų įmonei - Slovakijos rezidentei, turinčiai 8 proc. šios Lietuvos bendrovės akcijų. Išmokėdama dividendus, Lietuvos akcinė bendrovė turėjo Slovakijos rezidento tinkamai užpildytą DAS-1 formą (prašymą sumažinti išskaičiuojamą mokestį).

Remdamosi DAIS su Slovakija nuostatomis, iš Slovakijos rezidentui mokamos 100 000 EUR dividendų sumos Lietuvos akcinė bendrovė turi išskaičiuoti pelno mokestį, taikydama sutartyje nustatytą 10 proc. mokesčio tarifą, ir į biudžetą sumokėti 10 000 EUR [(100 000 x 10)/100].

Lietuvoje taikomas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis galite rasti: VMI prie FM interneto svetainėje (http://www.vmi.lt) skyrelyje Mokesčių žinynas > Tarptautinės dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-10-24 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3976)

2. Lietuvos vieneto, kuriame dividendus gaunantis užsienio vienetas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo ne mažiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų), tam užsienio vienetui išmokami dividendai neapmokestinami, išskyrus atvejus, kai dividendus gaunantis užsienio vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

1. Pagal šioje dalyje nustatytą „dalyvavimo išimtį“ investuotojų - užsienio vienetų, iš Lietuvos vienetų gaunami dividendai pelno mokesčiu neapmokestinami, jeigu:

- dividendus gaunantis užsienio vienetas ne trumpiau kaip dvylika mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo ne mažiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) **ir**

- užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose (tikslinių teritorijų sąrašas patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 344).

2. Dividendų neapmokestinimo lengvatos taikymas siejamas su dividendų išmokėjimo momentu, todėl nesvarbu, kurių finansinių metų dividendai išmokami.

3. Nustatytas minimalus 12 mėnesių balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) valdymo laikotarpis, kuris suteikia teisę neapmokestinti Lietuvos vieneto dalyviui - užsienio vienetui išmokamų dividendų, nebūtinai turi būti suėjęs dividendų paskirstymo datą. Užsienio vienetui išmokami dividendai gali būti neapmokestinami, jei dividendų paskirstymo momentu dar nėra suėjęs 12 mėnesių akcijų (dalių, pajų) valdymo laikotarpis, bet tas dalyvis turi tikslą išlaikyti tas akcijas (dalis, pajus) ne trumpiau kaip 12 mėnesių.

Paaiškėjus, kad užsienio vienetas, nepasibaigus balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) 12 mėnesių valdymo laikotarpiui, tas akcijas (dalis, pajus) perleidžia ar kitaip nustoja valdyti (arba dalį jų perleidžia ir todėl jo valdomos balsus suteikiančios akcijos (dalys, pajai) nesudarys 10 proc. dividendus išmokėjusiame Lietuvos vienete), tai neapmokestinamus dividendus išmokėjęs Lietuvos vienetas turi apskaičiuoti mokestį nuo išmokėtų dividendų ir jį sumokėti į biudžetą. Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

4. Kai neapmokestinami dividendai išmokami rezidentui (juridiniam asmeniui) užsienio valstybės, su kuria Lietuvoje taikoma DAIS, tai nuo išmokamų dividendų mokestis neišskaičiuojamas, jei įvykdytos šioje dalyje nustatytos sąlygos dėl dividendų neapmokestinimo, neatsižvelgiant į taikomos DAIS nuostatas.

Pavyzdys

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 34 straipsnio 2 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentaro) 4 punkte pateiktų pavyzdžių galiojanti redakija:

2025 m. balandžio mėnesį Lietuvos akcinė bendrovė išmokėjo 100 000 EUR dividendų juridiniam asmeniui - Danijos rezidentui, nuo 2000 metų be pertraukų valdančiam 18 proc. suteikiančių balsavimo teisę šio Lietuvos juridinio asmens įstatinio kapitalo akcijų.

Lietuvos – Danijos DAIS nustatyta, kad dividendai, kuriuos išmoka Lietuvos vienetas ir kurių faktiškasis savininkas yra Danijos rezidentas (juridinis asmuo), apmokestinami taikant 5 proc. mokesčio tarifą, jeigu šis Danijos juridinis asmuo (bet ne bendrija) tiesiogiai turi ne mažiau kaip 25 proc. dividendus mokančio Lietuvos juridinio asmens kapitalo, arba taikant 15 proc. mokesčio tarifą - kitais atvejais.

Remiantis šios tarptautinės sutarties nuostatomis, iš Danijos rezidentui mokamos 100 000 EUR dividendų sumos Lietuvos akcinė bendrovė galėtų išskaičiuoti pelno mokestį, taikydama sutartyje nustatytą 15 proc. mokesčio tarifą. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad Danijos rezidentas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų (įskaitant dividendų paskirstymo momentą), valdė ne mažiau kaip 10 proc. balsavimo teisę suteikiančių Lietuvos vieneto akcijų, bendrovė neturi nuo Danijos vienetui išmokamų dividendų išskaičiuoti pelno mokesčio.

(PMĮ 34 straipsnio 2 d. 4 p. komentaro pavyzdys parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 34 straipsnio 2 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentaro) 4 punkte pateiktų pavyzdžių galiojanti redakija:

2026 m. balandžio mėnesį Lietuvos akcinė bendrovė išmokėjo 100 000 EUR dividendų juridiniam asmeniui - Danijos rezidentui, nuo 2000 metų be pertraukų valdančiam 18 proc. suteikiančių balsavimo teisę šio Lietuvos juridinio asmens įstatinio kapitalo akcijų.

Lietuvos - Danijos DAIS nustatyta, kad dividendai, kuriuos išmoka Lietuvos vienetas ir kurių faktiškasis savininkas yra Danijos rezidentas (juridinis asmuo), apmokestinami taikant 5 proc. mokesčio tarifą, jeigu šis Danijos juridinis asmuo (bet ne bendrija) tiesiogiai turi ne mažiau kaip 25 proc. dividendus mokančio Lietuvos juridinio asmens kapitalo, arba taikant 15 proc. mokesčio tarifą - kitais atvejais.

Remiantis šios tarptautinės sutarties nuostatomis, iš Danijos rezidentui mokamos 100 000 EUR dividendų sumos Lietuvos akcinė bendrovė galėtų išskaičiuoti pelno mokestį, taikydama sutartyje nustatytą 15 proc. mokesčio tarifą. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad Danijos rezidentas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų (įskaitant dividendų paskirstymo momentą), valdė ne mažiau kaip 10 proc.

balsavimo teisę suteikiančių Lietuvos vieneto akcijų, bendrovė neturi nuo Danijos vienetui išmokamų dividendų išskaičiuoti pelno mokesčio.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-10-24 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3976)

3. Nuolatinės buveinės už jai priskirtas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą gaunami dividendai apmokestinami taikant Lietuvos vieneto gaunamiems dividendams už turimas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą taikomą apmokestinimo tvarką.
(KEISTA: 2008 04 08 įstatymu Nr. X-1481 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

Nuolatinių buveinių iš Lietuvos vienetų gaunami dividendai už joms užsienio vienetų priskirtas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitas teises apmokestinami analogiškai kaip ir Lietuvos vienetų, gaunančių dividendus iš kitų Lietuvos vienetų už turimas Lietuvos vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitas teises.

Nuolatinei buveinei priskirtomis Lietuvos vienetų akcijomis laikomos akcijos, kurias užsienio vienetas priskyrė (perdavė valdyti) savo nuolatinei buveinei, nesvarbu, ar tokias akcijas įsigijo pats užsienio vienetas ar jo nuolatinė buveinė, jei investicijų į akcijas veikla yra susijusi su nuolatinės buveinės Lietuvoje vykdoma veikla.

Nuolatinių buveinių iš Lietuvos vienetų gaunamiems dividendams apmokestinti taikomos PMĮ 32 str. 1, 2, 3 ir 5 dalies bei PMĮ 33 straipsnio nuostatos (žr. PMĮ 33 straipsnio komentarą).

(Pagal VMI prie FM raštą 2010-06-23 Nr. (18.10-31-1)-R-6299)

35 STRAIPSNIS. Užsienio vienetų dividendai

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 35 straipsnio 1 dalies redacija:

1. Lietuvos vieneto už turimas ar nuolatinės buveinės už jai priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą gaunami dividendai apmokestinami taikant 16 procentų pelno mokesčio tarifą, išskyrus šio straipsnio 2 ir 3 dalyse nustatytus atvejus. Mokestį apskaičiuoja ir sumoka į biudžetą dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo gauti, penkioliktos dienos.

(KEISTA: 2024 06 20 įstatymu Nr. XIV-2774 (nuo 2025 01 01))

Komentaras

1. Nuo 2025 m. sausio 1 d. pagal šioje dalyje nustatytą 16 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčiu) apmokestinami iš užsienio vienetų (išskyrus PMĮ 35 str. 2 ir 3 dalyse nustatytus atvejus) Lietuvos vieneto už turimas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalis ar kitokias teises ir nuolatinės buveinės už jai priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunami dividendai.

Nuolatinei buveinei priskirtomis užsienio vienetų akcijomis laikomos akcijos, kurias užsienio vienetas priskyrė (perdavė valdyti) savo nuolatinei buveinei, nesvarbu ar tokias akcijas įsigijo pats

užsienio vienetas, ar jo nuolatinė buveinė, jei investicijų į akcijas veikla yra susijusi su nuolatinės buveinės vykdoma veikla Lietuvoje.

2. Remiantis šios dalies nuostatomis, prievolė apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pelno mokestį nuo iš užsienio vienetų gautų dividendų nustatyta Lietuvos vienetui ar nuolatinei buveinei, gaunančiai dividendus. Dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė pelno mokestį privalo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą ne vėliau kaip iki penkioliktos dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo gauti.

3. Lietuvos vienetai iš užsienio vienetų – rezidentų tų užsienio valstybių, su kuriomis Lietuvoje taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys (toliau – DAIS), gavę dividendus, kurie Lietuvoje apmokestinami pelno mokesčiu ir nuo kurių užsienio valstybėje prie pajamų šaltinio buvo išskaičiuotas pelno mokestis (ar jam tapatus mokestis), gali naikinti dividendų dvigubą apmokestinimą. Naikindamas dividendų dvigubą apmokestinimą, Lietuvos vienetas iš pelno mokesčio sumos, apskaičiuotos nuo gautų dividendų taikant 16 proc. mokesčio tarifą (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą), gali atskaityti tokią užsienio valstybėje sumokėtą pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) sumą, kurią ta užsienio valstybė turėjo teisę imti pagal DAIS nuostatas (remdamosi DAIS nustatyta teise apmokestinti dividendus pagal vidaus mokesčių įstatymą, bet taikant ne didesnį nei DAIS nustatytą maksimalų dividendų mokesčio tarifą).

Norėdamas sumažinti mokestį nuo dividendų, Lietuvos vienetas privalo turėti užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą pažymą, o jei užsienio administratorius tokių pažymų neišduoda, kitokius dokumentus, kuriuose būtų nurodyti tokie duomenys: kas, kada ir kokią dividendų sumą išmokėjo Lietuvos rezidentui bei kokią mokesčio sumą išskaičiavo nuo išmokėtosios dividendų sumos.

Jeigu pagal DAIS nuo dividendų išskaičiuojamo mokesčio tarifas priklauso nuo Lietuvos vieneto (faktiškojo dividendų savininko), turimo užsienio vieneto, mokančio dividendus, kapitalo dydžio ir balsų skaičiaus, tai pažymoje, atsižvelgiant į konkrečias dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, turi būti nurodomi dividendų faktiškojo savininko turimo užsienio vieneto kapitalo dydžio ir balsų skaičiaus duomenys procentais.

Pavyzdys

Ukrainoje nuo dividendų sumokėto pelno mokesčio atskaitymas taikant Lietuvos ir Ukrainos DAIS.

Iš pelno mokesčio sumos, kurią pagal PMĮ turi sumokėti Lietuvos vienetas nuo iš Ukrainos rezidento (vieneto) gautų dividendų, atskaitoma mokesčio suma, kurią prie pajamų šaltinio išskaičiavo Ukrainos vienetas, išmokėdamas Lietuvos vienetui dividendus. Tačiau, jeigu šis Lietuvos vienetas yra faktiškasis dividendų savininkas, imamo mokesčio suma negali viršyti 5 proc. bendros tokių dividendų sumos, kai šis Lietuvos vienetas (bet ne bendrija) tiesiogiai turi ne mažiau kaip 25 proc. dividendus mokančio vieneto kapitalo, arba negali viršyti 15 proc. bendros tokių dividendų sumos - kitais atvejais.

Lietuvos vienetas 2025 metais iš Ukrainos rezidento (vieneto) gavo 42 500 EUR (paskirti dividendai sudarė 50 000 EUR, tačiau buvo išskaičiuotas mokestis prie pajamų šaltinio) dividendų. Šiuos dividendus gavusiam Lietuvos vienetui priklauso dividendus mokančio Ukrainos vieneto akcijų, kurioms tenka tik 3 proc. kapitalo. Išmokėdamas dividendus Lietuvos vienetui, Ukrainos vienetas iš tų dividendų mokestį išskaičiavo pagal DAIS nuostatas, taikydamas 15 proc. tarifą, t. y. išskaičiavo 7 500 EUR [(50 000 x 15)/100]. Išskaičiavus mokestį iš dividendų, Lietuvos vienetas gavo 42 500 EUR (50 000 – 7 500) dividendų. Lietuvos vienetas, gavęs 42 500 EUR dividendų iš Ukrainos, turi Ukrainos mokesčių administracijos patvirtintą pažymą, kurioje nurodyta, kad Ukrainos vienetas nurodytu laikotarpiu Lietuvos vienetui išmokėjo 42 500 EUR dividendų, prieš tai išskaičiavęs 7 500

EUR mokestį [(50 000 x 15)/100]. Naikindamas dvigubą apmokestinimą, Lietuvos vienetas iš mokesčio sumos, kurią nuo iš Ukrainos gautų dividendų turi sumokėti Lietuvoje, gali atskaityti nuo dividendų Ukrainoje išskaičiuotą 7 500 EUR mokestį.

Apskaičiuodamas Lietuvoje sumokėtiną mokestį, Lietuvos vienetas iš Ukrainos gautus 42 500 EUR dividendų padidina 7 500 EUR Ukrainoje išskaičiuoto mokesčio suma ir nuo 50 000 EUR dividendų sumos apskaičiuoja PMĮ nustatytą 16 proc. mokestį – 8000 EUR [(50 000 x 16)/100] bei iš šios sumos atskaito Ukrainoje nuo tų dividendų sumokėtą 7500 EUR mokestį. Mokesčio skirtumą, 500 EUR (8000 – 7500), Lietuvos vienetas nuo iš Ukrainos gautų dividendų Lietuvoje pelno mokesčio turi sumokėti ir mokesčių administratoriui privalo pateikti dividendų pelno mokesčio deklaraciją (žr. PMĮ 36 str. komentarą).

4. Jeigu Lietuvos vienetas iš užsienio vieneto – rezidento tos užsienio valstybės, su kuria nesudaryta ir Lietuvoje netaikoma DAIS, gauna pagal PMĮ apmokestinamų dividendų, tai naikinant dvigubą apmokestinimą, nuo toje užsienio valstybėje gautų pajamų, įskaitant dividendus, sumokėto pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) suma iš mokestinio laikotarpio mokėtinos į biudžetą pelno mokesčio sumos atskaitoma, vadovaujantis PMĮ 55 straipsnio nuostatomis.

5. Lietuvos kontroliuojančių vienetų iš kontroliuojamųjų užsienio vienetų gauti dividendai apmokestinami, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. balandžio 12 d. nutarimo Nr. 517 „Dėl pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančio Lietuvos apmokestinamojo vieneto pajamas tvarkos ir pajamų, neįtraukiamų į pozityviąsias pajamas, rūšių patvirtinimo“ nuostatas.

6. Jeigu kontroliuojamasis užsienio vienetas kontroliuojančiam Lietuvos vienetui išmoka dividendų sumą, didesnę už tą pajamų sumą, kurios pagrindu šie dividendai išmokėti ir kuri buvo įtraukta į šio kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio, buvusio prieš tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo gauti dividendai iš užsienio kontroliuojamojo vieneto, pajamas kaip pozityviųjų pajamų suma, tai dividendų dalis, viršijanti tą pozityviųjų pajamų sumą, apmokestinama šioje dalyje nustatyta tvarka (arba neapmokestinama tais atvejais, kai taikomos PMĮ 35 str. 2 ar 3 dalies nuostatos (žr. PMĮ 35 str. 2 ir 3 dalies komentarus), jei kontroliuojamasis užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A, apskaičiuodamas 2024 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, į pajamas įtraukė kontroliuojamojo užsienio vieneto B 40 000 EUR apskaičiuotą pozityviųjų pajamų sumą (užsienio vienetas B įsteigtas tikslinėje teritorijoje (Bahamų salose), jo mokestinis laikotarpis – kalendoriniai metai). Į 2025 mokestinių metų pajamas Lietuvos vienetas A įtraukė kontroliuojamojo užsienio vieneto B 50 000 EUR apskaičiuotą pozityviųjų pajamų sumą.

2025 m. kovo 25 d. kontroliuojamasis užsienio vienetas B paskirstė 2024 metų pelną. Dividendams išmokėti buvo paskirta 300 000 EUR, iš kurių Lietuvos vienetui A, atsižvelgiant į jo valdomų akcijų skaičių, paskirta 45 000 EUR. Ši dividendų suma Lietuvos vienetui A išmokama 2025 metais.

Apmokestinant iš kontroliuojamojo užsienio vieneto B 2025 metais gautus dividendus, jų suma palyginama su ta į Lietuvos vieneto A pajamas įtraukta užsienio kontroliuojamojo vieneto B apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma, kurios pagrindu šie dividendai išmokėti. Kadangi Lietuvos vienetas A 2025 metais gavo dividendus, paskirstytus iš užsienio kontroliuojamojo vieneto B 2024 metų pelno, tai gauta dividendų suma palyginama su ta užsienio kontroliuojamojo vieneto B 2024 metų apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma, kuri įtraukta į Lietuvos vieneto A 2024 mokestinių metų pajamas.

Pavyzdyje pateiktu atveju, Lietuvos vienetas 2025 metais iš kontroliuojamojo užsienio vieneto B gavo 45 000 EUR dividendų, o į 2024 mokestinių metų pajamas jis įtraukė 40 000 EUR to užsienio vieneto apskaičiuotų pozityviųjų pajamų. Pozityviąsias pajamas viršijančią 5 000 EUR (45 000 EUR – 40 000 EUR) dividendų sumą Lietuvos vienetas A turi apmokestinti PMĮ 35 str. 1 dalyje nustatyta tvarka, taikant 16 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą.

Jei Lietuvos vienetas iš savo kontroliuojamojo užsienio vieneto gauna dividendų, kurie buvo paskirstyti ir išmokami už tuos kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinius laikotarpius, kuriais pozityviųjų pajamų nereikėjo įtraukti į Lietuvos vieneto pajamas (pvz., iš kontroliuojamojo užsienio vieneto Lietuvos vienetas 2025 metais gavo dividendus, paskirstytus 2024 mokestiniais metais uždirbtų pajamų pagrindu, tačiau pozityviosios pajamos į Lietuvos kontroliuojančio vieneto pajamas 2024 mokestiniais metais įtrauktos nebuvo (kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos neatitiko PMĮ 39 straipsnio nuostatų), tai tokie dividendai apmokestinami bendra PMĮ 35 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (arba neapmokestinami tais atvejais, kai taikomos PMĮ 35 str. 2 ar 3 dalies nuostatos, jei kontroliuojamasis užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose, žr. PMĮ 35 str. 2 ir 3 dalies komentarus).

(PMĮ 35 straipsnio 1 d. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 35 straipsnio 1 dalies redacija:

1. Lietuvos vieneto už turimas ar nuolatinės buveinės už jai priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą gaunami dividendai apmokestinami taikant 17 procentų pelno mokesčio tarifą, išskyrus šio straipsnio 2 ir 3 dalyse nustatytus atvejus. Mokestį apskaičiuoja ir sumoka į biudžetą dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo gauti, penkioliktos dienos.

(KEISTA: 2025 06 17 įstatymu Nr. XV-285 (nuo 2026-01-01))

Komentaras

1. Nuo 2026 m. sausio 1 d. pagal šioje dalyje nustatytą 17 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą, 2025 metais - 16 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą) apmokestinami iš užsienio vienetų (išskyrus PMĮ 35 str. 2 ir 3 dalyse nustatytus atvejus) Lietuvos vieneto už turimas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalis ar kitokias teises ir nuolatinės buveinės už jai priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitokias teises gaunami dividendai.

Nuolatinei buveinei priskirtomis užsienio vienetų akcijomis laikomos akcijos, kurias užsienio vienetas priskyrė (perdavė valdyti) savo nuolatinei buveinei, nesvarbu ar tokias akcijas įsigijo pats užsienio vienetas, ar jo nuolatinė buveinė, jei investicijų į akcijas veikla yra susijusi su nuolatinės buveinės vykdoma veikla Lietuvoje.

2. Remiantis šios dalies nuostatomis, prievolė apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pelno mokestį nuo iš užsienio vienetų gautų dividendų nustatyta Lietuvos vienetui ar nuolatinei buveinei, gaunančiai dividendus. Dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė pelno mokestį privalo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą ne vėliau kaip iki penkioliktos dienos kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo gauti.

3. Lietuvos vienetai iš užsienio vienetų – rezidentų tų užsienio valstybių, su kuriomis Lietuvoje taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys (toliau – DAIS), gavę dividendus, kurie Lietuvoje apmokestinami pelno mokesčiu ir nuo kurių užsienio valstybėje prie pajamų šaltinio buvo išskaičiuotas pelno mokestis (ar jam tapatus mokestis), gali naikinti dividendų dvigubą

apmokestinimą. Naikindamas dividendų dvigubą apmokestinimą, Lietuvos vienetas iš pelno mokesčio sumos, apskaičiuotos nuo gautų dividendų taikant 17 proc. mokesčio tarifą (iki 2024 m. gruodžio 31 d. 15 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą, 2025 metais - 16 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą), gali atskaityti tokią užsienio valstybėje sumokėtą pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) sumą, kurią ta užsienio valstybė turėjo teisę imti pagal DAIS nuostatas (remdamosi DAIS nustatyta teise apmokestinti dividendus pagal vidaus mokesčių įstatymą, bet taikant ne didesnį nei DAIS nustatytą maksimalų dividendų mokesčio tarifą).

Norėdamas sumažinti mokestį nuo dividendų, Lietuvos vienetas privalo turėti užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą pažymą, o jei užsienio administratorius tokių pažymų neišduoda, kitokius dokumentus, kuriuose būtų nurodyti tokie duomenys: kas, kada ir kokią dividendų sumą išmokėjo Lietuvos rezidentui bei kokią mokesčio sumą išskaičiavo nuo išmokėtosios dividendų sumos.

Jeigu pagal DAIS nuo dividendų išskaičiuojamo mokesčio tarifas priklauso nuo Lietuvos vieneto (faktiškojo dividendų savininko), turimo užsienio vieneto, mokančio dividendus, kapitalo dydžio ir balsų skaičiaus, tai pažymoje, atsižvelgiant į konkrečias dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, turi būti nurodomi dividendų faktiškojo savininko turimo užsienio vieneto kapitalo dydžio ir balsų skaičiaus duomenys procentais.

Pavyzdys

Ukrainoje nuo dividendų sumokėto pelno mokesčio atskaitymas taikant Lietuvos ir Ukrainos DAIS.

Iš pelno mokesčio sumos, kurią pagal PMĮ turi sumokėti Lietuvos vienetas nuo iš Ukrainos rezidento (vieneto) gautų dividendų, atskaitoma mokesčio suma, kurią prie pajamų šaltinio išskaičiavo Ukrainos vienetas, išmokėdamas Lietuvos vienetui dividendus. Tačiau, jeigu šis Lietuvos vienetas yra faktiškasis dividendų savininkas, imamo mokesčio suma negali viršyti 5 proc. bendros tokių dividendų sumos, kai šis Lietuvos vienetas (bet ne bendrija) tiesiogiai turi ne mažiau kaip 25 proc. dividendus mokančio vieneto kapitalo, arba negali viršyti 15 proc. bendros tokių dividendų sumos - kitais atvejais.

Lietuvos vienetas 2026 metais iš Ukrainos rezidento (vieneto) gavo 42 500 EUR (paskirti dividendai sudarė 50 000 EUR, tačiau buvo išskaičiuotas mokestis prie pajamų šaltinio) dividendų. Šiuos dividendus gavusiam Lietuvos vienetui priklauso dividendus mokančio Ukrainos vieneto akcijų, kurioms tenka tik 3 proc. kapitalo. Išmokėdamas dividendus Lietuvos vienetui, Ukrainos vienetas iš tų dividendų mokestį išskaičiavo pagal DAIS nuostatas, taikydamas 15 proc. tarifą, t. y. išskaičiavo 7 500 EUR [(50 000 x 15)/100]. Išskaičiavus mokestį iš dividendų, Lietuvos vienetas gavo 42 500 EUR (50 000 – 7 500) dividendų. Lietuvos vienetas, gavęs 42 500 EUR dividendų iš Ukrainos, turi Ukrainos mokesčių administracijos patvirtintą pažymą, kurioje nurodyta, kad Ukrainos vienetas nurodytu laikotarpiu Lietuvos vienetui išmokėjo 42 500 EUR dividendų, prieš tai išskaičiavęs 7 500 EUR mokestį [(50 000 x 15)/100]. Naikindamas dvigubą apmokestinimą, Lietuvos vienetas iš mokesčio sumos, kurią nuo iš Ukrainos gautų dividendų turi sumokėti Lietuvoje, gali atskaityti nuo dividendų Ukrainoje išskaičiuotą 7 500 EUR mokestį.

Apskaičiuodamas Lietuvoje sumokėtiną mokestį, Lietuvos vienetas iš Ukrainos gautus 42 500 EUR dividendų padidina 7 500 EUR Ukrainoje išskaičiuoto mokesčio suma ir nuo 50 000 EUR dividendų sumos apskaičiuoja PMĮ nustatytą 17 proc. mokestį – 8500 EUR [(50 000 x 17)/100] bei iš šios sumos atskaito Ukrainoje nuo tų dividendų sumokėtą 7500 EUR mokestį. Mokesčio skirtumą, 1 000 EUR (8 500 – 7 500), Lietuvos vienetas nuo iš Ukrainos gautų dividendų Lietuvoje pelno mokesčio turi sumokėti ir mokesčių administratoriui privalo pateikti dividendų pelno mokesčio deklaraciją (žr. PMĮ 36 str. komentarą).

4. Jeigu Lietuvos vienetas iš užsienio vieneto – rezidento tos užsienio valstybės, su kuria nesudaryta ir Lietuvoje netaikoma DAIS, gauna pagal PMĮ apmokestinamų dividendų, tai naikinant dvigubą apmokestinimą, nuo toje užsienio valstybėje gautų pajamų, įskaitant dividendus, sumokėto pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) suma iš mokestinio laikotarpio mokėtinos į biudžetą pelno mokesčio sumos atskaitoma, vadovaujantis PMĮ 55 straipsnio nuostatomis.

5. Lietuvos kontroliuojančių vienetų iš kontroliuojamųjų užsienio vienetų gauti dividendai apmokestinami, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. balandžio 12 d. nutarimo Nr. 517 „Dėl pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančio Lietuvos apmokestinamojo vieneto pajamas tvarkos ir pajamų, neįtraukiamų į pozityviąsias pajamas, rūšių patvirtinimo“ nuostatas.

6. Jeigu kontroliuojamasis užsienio vienetas kontroliuojančiam Lietuvos vienetui išmoka dividendų sumą, didesnę už tą pajamų sumą, kurios pagrindu šie dividendai išmokėti ir kuri buvo įtraukta į šio kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio, buvusio prieš tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo gauti dividendai iš užsienio kontroliuojamojo vieneto, pajamas kaip pozityviųjų pajamų suma, tai dividendų dalis, viršijanti tą pozityviųjų pajamų sumą, apmokestinama šioje dalyje nustatyta tvarka (arba neapmokestinama tais atvejais, kai taikomos PMĮ 35 str. 2 ar 3 dalies nuostatos (žr. PMĮ 35 str. 2 ir 3 dalies komentarus), jei kontroliuojamasis užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A, apskaičiuodamas 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, į pajamas įtraukė kontroliuojamojo užsienio vieneto B 40 000 EUR apskaičiuotą pozityviųjų pajamų sumą (užsienio vienetas B įsteigtas tikslinėje teritorijoje (Bahamų salose), jo mokestinis laikotarpis – kalendoriniai metai). Į 2026 mokestinių metų pajamas Lietuvos vienetas A įtraukė kontroliuojamojo užsienio vieneto B 50 000 EUR apskaičiuotą pozityviųjų pajamų sumą.

2026 m. kovo 25 d. kontroliuojamasis užsienio vienetas B paskirstė 2025 metų pelną. Dividendams išmokėti buvo paskirta 300 000 EUR, iš kurių Lietuvos vienetui A, atsižvelgiant į jo valdomų akcijų skaičių, paskirta 45 000 EUR. Ši dividendų suma Lietuvos vienetui A išmokama 2026 metais.

Apmokestinant iš kontroliuojamojo užsienio vieneto B 2026 metais gautus dividendus, jų suma palyginama su ta į Lietuvos vieneto A pajamas įtraukta užsienio kontroliuojamojo vieneto B apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma, kurios pagrindu šie dividendai išmokėti. Kadangi Lietuvos vienetas A 2026 metais gavo dividendus, paskirstytus iš užsienio kontroliuojamojo vieneto B 2025 metų pelno, tai gauta dividendų suma palyginama su ta užsienio kontroliuojamojo vieneto B 2025 metų apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma, kuri įtraukta į Lietuvos vieneto A 2025 mokestinių metų pajamas.

Pavyzdyje pateiktu atveju, Lietuvos vienetas 2026 metais iš kontroliuojamojo užsienio vieneto B gavo 45 000 EUR dividendų, o į 2025 mokestinių metų pajamas jis įtraukė 40 000 EUR to užsienio vieneto apskaičiuotų pozityviųjų pajamų. Pozityviąsias pajamas viršijančią 5 000 EUR (45 000 EUR – 40 000 EUR) dividendų sumą Lietuvos vienetas A turi apmokestinti PMĮ 35 str. 1 dalyje nustatyta tvarka, taikant 17 proc. dydžio pelno mokesčio tarifą.

Jei Lietuvos vienetas iš savo kontroliuojamojo užsienio vieneto gauna dividendų, kurie buvo paskirstyti ir išmokami už tuos kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinius laikotarpius, kuriais pozityviųjų pajamų nereikėjo įtraukti į Lietuvos vieneto pajamas (pvz., iš kontroliuojamojo užsienio vieneto Lietuvos vienetas 2025 metais gavo dividendus, paskirstytus 2024 mokestiniais metais uždirbtų pajamų pagrindu, tačiau pozityviosios pajamos į Lietuvos kontroliuojančio vieneto pajamas

2024 mokestiniais metais įtrauktos nebuvo (kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos neatitiko PMĮ 39 straipsnio nuostatų), tai tokie dividendai apmokestinami bendra PMĮ 35 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (arba neapmokestinami tais atvejais, kai taikomos PMĮ 35 str. 2 ar 3 dalies nuostatos, jei kontroliuojamasis užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose, žr. PMĮ 35 str. 2 ir 3 dalies komentarus).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-10-24 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3976)

2. Lietuvos vieneto už turimas ar nuolatinės buveinės už jai priskirtas užsienio vienetų, kurie įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje ir kurių pelnas yra apmokestinamas pelno mokesčiu arba jam tapačiu mokesčiu, akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisių turėjimą gaunami dividendai neapmokestinami.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas Lietuvos vienetų už turimas ar nuolatinės buveinės už jai priskirtas EEE valstybėse įregistruotų ar kitaip organizuotų vienetų (toliau – EEE valstybės vienetai) akcijas, kapitalo dalį ar kitų teisų turėjimą gaunami dividendai neapmokestinami, jeigu dividendus išmokėjo EEE valstybės vienetas, kurio pelnas yra apmokestinamas pelno mokesčiu arba jam tapačiu mokesčiu.

2. Taikant šios dalies nuostatas dėl iš EEE valstybės vienetų gaunamų dividendų neapmokestinimo, Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė turi turėti (ir mokesčių administratoriaus reikalavimu pateikti):

1) EEE valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą dokumentą, kad toje valstybėje įregistruotas ar kitaip organizuotas vienetas, iš kurio gauti dividendai, yra pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) mokėtojas (toliau – pelno mokesčio mokėtojas), arba

2) kitus aukščiau minėtą faktą įrodančius dokumentus, pavyzdžiui, EEE valstybės vieneto atsakingų asmenų parašais patvirtintą dokumentą, kad toje valstybėje įregistruotas ar kitaip organizuotas vienetas, iš kurio gauti dividendai, yra pelno mokesčio mokėtojas, ar kitą dokumentą, kuris įrodo, kad dividendus išmokėjo pelno mokesčio mokėtojas. Šiuose dokumentuose turi būti nurodoma užsienio valstybės vienetą, išmokėjusį dividendus, identifikuojanti informacija, pavyzdžiui, pavadinimas, identifikacinis numeris, adresas, valstybė ir komercinis ar kitas registras, kuriame tas vienetas įregistruotas.

Tuo atveju, jei užsienio valstybių vienetai dividendus Lietuvos vienetui išmoka per jų rezidavimo šalyse ar kitose šalyse įsisteigusius tarpininkus (bankus, finansų maklerių įmones, depozitoriumus), tai Lietuvos vienetas gali neapmokestinti dividendų tik tuo atveju, jei jis turi užsienio tarpininkų pateiktą dokumentą, identifikuojantį faktiškuosius dividendų mokėtojus bei minėtus įrodymus, kad jie yra pelno mokesčio mokėtojai.

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2011-08-04 Nr. (18.10-31-1)-R-7412)

3. Lietuvos vieneto ar nuolatinės buveinės gaunami dividendai iš užsienio vienetų, nenurodytų šio straipsnio 2 dalyje, kuriuose dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ar užsienio vienetas, kurio nuolatinė buveinė (kai jai priskirtos akcijos, kapitalo dalis ar kitos teisės, už kurių turėjimą mokami šie dividendai) gauna šiuos dividendus, ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo ne mažiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų), neapmokestinami, jei dividendai gaunami iš užsienio vieneto, kurio pelnas yra apmokestinamas pelno mokesčiu arba jam tapačiu mokesčiu ir kuris nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28))

Komentaras

1. Pagal šioje dalyje nustatytą „dalyvavimo išimtį“ investuotojų - Lietuvos vienetų ar nuolatinių buveinių iš užsienio vienetų (išskyrus užsienio vienetus nurodytus PMĮ 35 str. 2 dalyje) gaunami dividendai pelno mokesčiu neapmokestinami, jeigu:

- Lietuvos vienetas (investuotojas) ar nuolatinė buveinė (kai jai priskirtos akcijos, kapitalo dalys ar kitos teisės, už kurias mokami dividendai) ne trumpiau kaip dvylika mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, užsienio vienete valdo ne mažiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) ir

- to užsienio vieneto pelnas apmokestinamas pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu, **ir**

- užsienio vienetas, išmokantis dividendus, nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose.

2. Taikant šios dalies nuostatas dėl iš užsienio vienetų gaunamų dividendų neapmokestinimo, Lietuvos vienetas turi turėti (ir mokesčių administratoriaus reikalavimu pateikti):

1) užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą dokumentą, kad toje valstybėje įregistruotas ar kitaip organizuotas vienetas, iš kurio gauti dividendai, yra pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio mokėtojas (toliau – pelno mokesčio mokėtojas), arba

2) kitus aukščiau minėtą faktą įrodančius dokumentus, pavyzdžiui, užsienio valstybės vieneto atsakingų asmenų parašais patvirtintą dokumentą, kad toje valstybėje įregistruotas ar kitaip organizuotas vienetas, iš kurio gauti dividendai, yra pelno mokesčio mokėtojas, ar kitą dokumentą, kuris įrodo, kad dividendus išmokėjo pelno mokesčio mokėtojas. Šiuose dokumentuose turi būti nurodoma užsienio valstybės vienetą, išmokėjusį dividendus, identifikuojanti informacija, pavyzdžiui, pavadinimas, identifikacinis numeris, adresas, valstybė ir komercinis ar kitas registras, kuriame tas vienetas įregistruotas.

Tuo atveju, jei užsienio valstybių vienetai dividendus Lietuvos vienetui išmoka per jų rezidavimo šalyse ar kitose šalyse įsisteigusius tarpininkus (bankus, finansų maklerių įmones, depozitoriumus), tai Lietuvos vienetas gali neapmokestinti dividendų tik tuo atveju, jei jis turi užsienio tarpininkų pateiktą dokumentą, identifikuojantį faktiškuosius dividendų mokėtojus bei minėtus įrodymus, kad jie yra pelno mokesčio mokėtojai.

3. Nustatytas minimalus 12 mėnesių balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) valdymo laikotarpis, kuris suteikia Lietuvos vienetui ar nuolatinei buveinei teisę neapmokestinti iš užsienio vieneto gaunamų dividendų, nebūtinai turi būti suėjęs dividendų paskirstymo datą. Iš užsienio vieneto gaunami dividendai gali būti neapmokestinami, jei dividendų paskirstymo momentu dar nėra suėjęs 12 mėnesių to užsienio vieneto akcijų (dalių, pajų) valdymo laikotarpis, bet Lietuvos vienetas - to užsienio vieneto dalyvis, turi tikslą išlaikyti tas akcijas (dalis, pajus) ne trumpiau kaip 12 mėnesių arba tokį tikslą turi užsienio vienetas, priskyręs savo nuolatinei buveinei akcijas, kapitalo dalis ar kitas teises, už kurių turėjimą mokami dividendai.

Paaiškėjus, kad nepasibaigus užsienio vieneto balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų) 12 mėnesių valdymo laikotarpiui, Lietuvos vienetas tas akcijas (dalis, pajus) perleidžia ar kitaip nustoja jas valdyti (arba perleidžia dalį akcijų (dalių, pajų) ir dėl to jo valdomos balsus suteikiančios akcijos (dalys, pajai) nesudarys 10 proc. dividendus išmokėjusiame užsienio vienete), tai Lietuvos vienetas nuo gautų neapmokestintų dividendų turi apskaičiuoti mokestį ir sumokėti jį į biudžetą. Analogiškos nuostatos taikomos, kai užsienio vienetas perleidžia (ar kitaip nustoja valdyti) savo nuolatinei buveinei priskirtas kito užsienio vieneto akcijas (kapitalo dalis ar kitas teises), nepasibaigus tokių akcijų (kapitalo dalių ar kitų teisių) 12 mėnesių valdymo laikotarpiui arba perleidžia dalį akcijų (kapitalo dalių ar kitų teisių) ir dėl to nuolatinei buveinei priskirtos jos užsienio vieneto valdomos

balsus suteikiančios akcijos (kapitalo dalys ar kitos teisės) nesudarys 10 proc. dividendus išmokėjusiame užsienio vienete).

Delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį sumokami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2011-08-04 Nr. (18.10-31-1)-R-7412)

4. Lietuvos vienetas į pajamas neįtraukia iš užsienio vieneto gautų dividendų.

Komentaras

1. Lietuvos vienetai už turimas ar nuolatinės buveinės už jai priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalį ar kitas teises iš užsienio vienetų gaunamų dividendų (apmokestinamų pagal šio straipsnio 1 dalies nuostatas ir neapmokestinamų pagal šio straipsnio 2 ir 3 dalyse nustatytas išimtis) apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, į pajamas neįtraukia.

(Pagal VMI prie FM raštą 2010-06-23 Nr. (18.10-31-1)-R-6299)

5. Šio straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatos dėl iš užsienio vienetų gaunamų dividendų neapmokestinimo netaikomos dividendams, kuriais užsienio vienetai sumažina pelną, apmokestinamą pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2016 03 26))

Komentaras

Įgyvendinant 2014 m. liepos 8 d. Tarybos direktyvos 2014/86/ES (iš dalies pakeitusios Tarybos Direktyvą 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, nuostatas, PMĮ 35 straipsnis papildytas nauja dalimi, kuria siekiama išvengti paskirstytojo pelno dvigubo neapmokestinimo atvejų, kurie susidaro pasinaudojant valstybių mokesčių sistemų skirtumais ar skirtingomis apmokestinimo tvarkomis.

Nors PMĮ 35 straipsnio nuostatomis siekiama neapmokestinti iš dukterinių vienetų patronuojantiems vienetams išmokamų dividendų prie šaltinio išskaičiuojamais mokesčiais ir taip išvengti įmonių pelno dvigubo apmokestinimo situacijų, tačiau pasinaudojant neapmokestinimo lengvatomis bei pelno paskirstymo apmokestinimo tvarkos skirtumais skirtingose valstybėse, gali susidaryti dvigubo neapmokestinimo situacijos, kada ne tik nemokami pelno paskirstymo mokesčiai, bet ir paskirstytojo pelno išmokomis susimažinamas apmokestinamasis pelnas, taip sumažinant mokėtiną pelno mokesčio dydį.

Įgyvendinant šios dalies nuostatas, patronuojančio vieneto valstybė narė ir / arba šio vieneto nuolatinės buveinės valstybė narė neturėtų leisti bendrovėms gauto paskirstytojo pelno neapmokestinti tiek, kiek toks pelnas atskaitomas patronuojančio vieneto dukterinėje bendrovėje. Todėl Lietuvos vienetų ar nuolatinių buveinių iš EEE valstybėse įregistruotų ar kitaip organizuotų vienetų gaunami dividendai bei pagal „dalyvavimo išimtį“ investuotojų - Lietuvos vienetų ar nuolatinių buveinių iš užsienio vienetų (išskyrus užsienio vienetus, įsteigtus tikslinėse teritorijose) gaunami dividendai pelno mokesčiu apmokestinami, jei išmokamais dividendais užsienio vienetai susimažina pelną, apmokestinamą pelno mokesčiu ar jam tapačiu mokesčiu.

Kadangi PMĮ 35 straipsnyje nustatytos dividendų neapmokestinimo lengvatos taikomos ne tik iš ES valstybių narių gaunamiems dividendams, šios dalies nuostatos taip pat taikomos ne tik iš ES valstybių narių vienetų, bet ir iš kitų valstybių vienetų gaunamiems dividendams.

(Pakeista VMI prie FM 2017-11-14 raštu Nr. (32.42-31-1E)-RM-34608

36 STRAIPSNIS. Dividendų deklaracija

Deklaracija apie dividendų išmokėjimą vienetui ar dividendų gavimą iš vieneto ir pelno mokesčio apskaičiavimą pateikiama tam vietos mokesčio administratoriui, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas pelno mokestį apskaičiuojantis ir sumokantis vienetas ar nuolatinė buveinė, iki mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti arba gauti, penkioliktos dienos.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Šiame straipsnyje nustatyta išmokėtų ir gautų dividendų deklaravimo tvarka. Remiantis šio straipsnio nuostatomis, Lietuvos vienetams ir užsienio vienetams išmokėtų dividendų bei iš šių vienetų gautų dividendų ir nuo jų išskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos turi būti pateikiamos iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį dividendai buvo išmokėti arba gauti, penkioliktos dienos**.**

2. Nuo 2004-07-01 Lietuvos vienetai, kitiems Lietuvos ir/ar užsienio vienetams išmokėję apmokestinamus dividendus ir/ar juos gavę iš užsienio vienetų, mokesčių administratoriui turi teikti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 20 d. įsakymu Nr. VA-101 „Dėl dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formos, jos priedų pildymo ir teikimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintą Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formą ir jos priedus (FR0640U priedą „II. Užsienio vienetams išmokėti apmokestinami dividendai ir nuo jų išskaičiuotas pelno mokestis“ ir/ar FR0640G priedą „III. Iš užsienio vienetų gauti apmokestinami dividendai ir nuo jų apskaičiuotas pelno mokestis“), pritaikytus elektroniniam deklaravimui ir duomenų apdorojimui. “

3. Nuo 2005-01-01 nuolatinės buveinės, gavusios PMĮ 35 str. 1 dalyje nustatytus apmokestinamus dividendus, taip pat turi mokesčių administratoriui teikti minėtą Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formą ir jos FR0640G priedą.“

Iki 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 36 straipsnio 4 punkto redacija:

4. Lietuvos vienetams ir užsienio vienetams išmokėtų dividendų bei iš šių vienetų gautų dividendų ir nuo jų išskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos teikiamos Mokesčių deklaracijų pateikimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų ir (arba) kitų teisės aktuose nurodytų dokumentų pateikimo taisyklėse, patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. liepos 9 d. įsakymu Nr. VA-135 „Dėl Mokesčių deklaracijų pateikimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų ir (arba) kitų teisės aktuose nurodytų dokumentų pateikimo taisyklių patvirtinimo“ nustatyta tvarka.

Nuo 2016 m. spalio 1 d. Lietuvos vienetams ir užsienio vienetams išmokėtų dividendų bei iš šių vienetų gautų dividendų ir nuo jų išskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos teikiamos tik elektroniniu būdu, vadovaujantis Dokumentų teikimo elektroniniu būdu taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2010 m. liepos 21 d. įsakymu Nr. VA-83 „Dėl Dokumentų teikimo elektroniniu būdu taisyklių patvirtinimo“.

Nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio galiojanti PMĮ 36 straipsnio 4 punkto redacija:

4. Lietuvos vienetams ir užsienio vienetams išmokėtų dividendų bei iš šių vienetų gautų dividendų ir nuo jų išskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos teikiamos Mokesčių deklaracijų

pateikimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų ir (arba) kitų teisės aktuose nurodytų dokumentų pateikimo taisyklėse, patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. liepos 9 d. įsakymu Nr. VA-135 „Dėl Mokesčių deklaracijų pateikimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų ir (arba) kitų teisės aktuose nurodytų dokumentų pateikimo taisyklių patvirtinimo“ nustatyta tvarka.

Deklaracija elektroniniu būdu teikiama per Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos elektroninio deklaravimo sistemą (http://deklaravimas.vmi.lt), vadovaujantis Valstybinės mokesčių inspekcijos Elektroninio deklaravimo informacinės sistemos naudojimo taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2021 m. spalio 26 d. įsakymu Nr. VA-72 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos elektroninio deklaravimo informacinės sistemos naudojimo taisyklių patvirtinimo“.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-10-24 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-3976)

5. Apskaičiuojant ir deklaruojant pelno mokestį nuo 2017 m. sausio 1 d., Lietuvos vienetai, kitiems Lietuvos ir / ar užsienio vienetams ir / ar nuolatinei buveinei išmokėję apmokestinamus dividendus ir juos gavę iš užsienio vienetų, taip pat nuolatinės buveinės, iš užsienio vienetų gavusios apmokestinamus dividendus už joms priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalis ar kitų teisių turėjimą, deklaracijos 02 versijos FR0640 formą mokesčių administratoriui privalo pateikti ne vėliau kaip iki mėnesio, einančio po to mėnesio, kurį buvo išmokėti ir / arba gauti dividendai, 15 dienos.

(Pakeista VMI prie FM 2017-11-14 raštu Nr. (32.42-31-1E)-RM-34608)

VIII SKYRIUS

SPECIALIOS PAJAMŲ APMOKESTINIMO SĄLYGOS

37 STRAIPSNIS. Užsienio vieneto apmokestinimas

Pelno mokestį prie pajamų šaltinio nuo 4 straipsnio 4 dalyje nurodytų pajamų (sumų), išskyrus šio Įstatymo 37(1) straipsnyje nustatytą atvejį, išskaičiuoja ir sumoka į biudžetą išmokas išmokėjęs asmuo – Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė arba nuolatinis Lietuvos gyventojas. Šiuo atveju užsienio vieneto pajamos pripažįstamos taikant šio Įstatymo 8 straipsnio 1 dalyje nustatytą principą.

(Ši straipsnio redakcija praėjus šešeriems kalendoriniams metams nuo 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyvos 2003/48/EB dėl palūkanų, gautų iš taupymo pajamų, apmokestinimo taikymo pradžios. Pagal 2004 m. balandžio 29 d. įstatymo Nr. IX-2201 redakciją)

Pastaba: valstybės narės taiko ES Tarybos direktyvos 2003/48/EB nuostatas nuo 2005 m. sausio 1 d. (yra sąlygos)

Lietuvai direktyvos 2003/48/EB nuostatos taikomos nuo 2005 m. liepos 1 d.

37[1] STRAIPSNIS. Pajamų (sumų), išmokamų užsienio vienetui ar jo nuolatinei buveinei, neapmokestinimo prie pajamų šaltinio kriterijai ir reikalavimai

KEISTA: 2004 04 29 įstatymu Nr. IX-2201 (nuo 2011 07 01 – remiantis 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (Žin., 2005, Nr. 153-5635))

1. Lietuvos vieneto arba užsienio vieneto Europos Sąjungos valstybėje narėje nuolatinės buveinės išmokamos Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytos sumos neapmokestinamos pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio, kai išmokėtų sumų gavėjas (faktiškasis savininkas) yra užsienio vienetas – tik Europos Sąjungos valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais (toliau – ES valstybės narės vienetas) arba šio ES valstybės narės vieneto nuolatinė buveinė yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje.

K **Komentaras**

1. Komentuojamoji dalis nustato, kad Lietuvos vieneto arba Europos Sąjungos valstybės narės vieneto Lietuvoje įsteigtos nuolatinės buveinės išmokamos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytos sumos neapmokestinamos pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio, kai išmokėtų sumų gavėjas (faktiškasis savininkas) yra užsienio vienetas - tik Europos Sąjungos valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais (toliau - ES valstybės narės vienetas) arba šio ES valstybės narės vieneto nuolatinė buveinė, įsteigta kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje (žr. PMĮ 37(1) straipsnio 2 dalies komentarą).

2. Neapmokestinamos pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio sumos apima PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytas išmokas:

a) honorarus, įskaitant PMĮ 4 straipsnio 5 dalyje nustatytus atvejus (PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 punktas). PMĮ 4 straipsnio 5 dalis nustato, kad tuo atveju, kai perleidžiama kompiuterio programa, šio straipsnio 4 dalies 3 punkto nuostatos taikomos, jei yra perleidžiamas ne autorių teisėmis apsaugotas daiktas, o kompiuterio programoje yra suteikiamos šios teisės:

1) teisė daryti kompiuterio programos kopijas, turint tikslą jas viešai platinti ar kitaip perduoti nuosavybėn, išnuomoti arba paskolinti, arba

2) teisė rengti išvestines kompiuterio programas, kurios remiasi autorių teisėmis apsaugota kompiuterio programa, arba

3) teisė viešai demonstruoti kompiuterio programą;

b) kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos (PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 5 punktas).

2. Pajamų faktiškuoju savininku laikoma:

1) ES valstybės narės vienetas, turintis verslo organizavimo formą, nurodytą 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyvos 2003/49/EB dėl bendros apmokestinimo sistemos, taikomos palūkanų ir autorinių atlyginimų mokėjimams tarp skirtingų valstybių narių asocijuotų bendrovių (toliau – Direktyva 2003/49/EB) priede, ir esantis Direktyvos 2003/49/EB 3 straipsnio a dalies iii punkte nustatytų mokesčių mokėtojas, neatleistas nuo šių mokesčių mokėjimo, jeigu jis gauna pajamas savo naudai, o ne kaip kito asmens agentas, patikėtinis, pasirašyti įgaliotas asmuo ir pan.;

2) ES valstybės narės vieneto, kuris turi verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 2003/49/EB priede, ir yra Direktyvos 2003/49/EB 3 straipsnio a dalies iii punkte nustatytų mokesčių mokėtojas, neatleistas nuo šių mokesčių mokėjimo, nuolatinė buveinė kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, jeigu suteikimas naudotis ar teisė naudotis, už kuriuos mokamos Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytos sumos, yra faktiškai susiję su šia nuolatine buveine ir Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytos sumos pripažįstamos pajamomis, dėl kurių ji tampa Direktyvos 2003/49/EB 3

straipsnio a dalies iii punkte nustatyto mokesčio arba „impot des non-residents/belasting der niet-verblijfhouders“ Belgijos Karalystėje, arba „Impuesto sobre la Renta de no Residentes“ Ispanijos Karalystėje, arba kurio nors kito identiško mokesčio, atsiradusio vėliau ar vietoj buvusio, mokėtoja.

Komentaras

1. Komentuojamoji dalis įvardina, kad pajamų faktiškuoju savininku laikomas tas, kuris tiesiogiai gauna pajamas savo naudai ir yra atsakingas už mokesčių mokėjimą nuo tų pajamų. Komentuojamoje dalyje pajamų faktiškuoju savininku laikomas:

1.1. ES valstybės narės vienetas:

a) turintis verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 2003/49/EB priede (šiame priede pateikiamas išsamus verslo organizavimo formų, atitinkančių šį kriterijų, sąrašas. Pavyzdžiui, tai apima akcines bendroves, ribotos atsakomybės bendroves ir komanditines bendroves), taip pat sąraše nesančiai verslo organizavimo formai šios nuostatos galėtų būti taikomos, jeigu ES valstybės narės vienetu Direktyvos 2003/49/EB priedo taikymo tikslais tokios verslo organizavimo formos laikomos Europos bendrovės (SE) bei Europos kooperatinės bendrovės (SCE) (Europos bendrovėms suteikta teisė naudotis Direktyvos 2003/49/EB privalumais, nes valstybė narė, kurioje yra jos registruota buveinė, privalo suteikti tokias pačias lengvatas kaip ir atitinkamam nacionaliniam akcinės bendrovės tipui) ir

b) esantis Direktyvos 2003/49/EB 3 straipsnio a dalies iii punkte nustatytų mokesčių (taip pat, identiškų ar iš esmės panašių mokesčių į sąraše išvardintus) mokėtojas, neatleistas nuo šių mokesčių mokėjimo (tai reiškia, kad vienetas turi mokėti mokesčius nuo gaunamų pajamų ES valstybėje narėje, kurioje jis yra rezidentas) ir

c) pagal ES valstybės narės mokesčių teisės aktus turi būti laikomas rezidentu mokesčių tikslais ir, remiantis dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimi, neturi būti laikomas rezidentu mokesčių tikslais už ES ribų ir

d) gaunantis pajamas savo naudai, o ne kaip kito asmens agentas, patikėtinis, pasirašyti įgaliotas asmuo ir pan., **t. y.** pajamos turi būti gaunamos vieneto tiesiogiai, o ne per tarpininką, veikiantį kitų asmenų interesais.

1.2. ES valstybės narės vieneto nuolatinė buveinė kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje (žemiau išvardintos sąlygos kumuliatyvios, t. y. taikomos kartu):

a) vieneto, kuris turi verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 2003/49/EB priede, ir

b) yra Direktyvos 2003/49/EB 3 straipsnio a dalies iii punkte nustatytų mokesčių mokėtojas, neatleistas nuo šių mokesčių mokėjimo ir

c) savo naudai gaunamų pajamų sumos, yra faktiškai susiję su šia nuolatine buveine: tai reiškia, kad suteikimas naudotis ar teisė naudotis turi būti tiesiogiai susiję su nuolatinės buveinės veikla ir

d) gaunamos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytos sumos pripažįstamos pajamomis, dėl kurių ji tampa Direktyvos 2003/49/EB 3 straipsnio a dalies iii punkte nustatyto mokesčio arba „impot des non-residents/belasting der niet-verblijfhouders“ Belgijos Karalystėje, arba „Impuesto sobre la Renta de no Residentes“ Ispanijos Karalystėje, arba kurio nors kito identiško mokesčio, atsiradusio vėliau ar vietoj buvusio, mokėtoja: tai reiškia, kad nuolatinės

buveinės gaunamos pajamos turi būti apmokestinamos mokesčiais ES valstybėje narėje, kurioje ji yra įsikūrusi.

3. Šio straipsnio nuostatos taikomos, kai sumų išmokėjimo ES valstybės narės vienetui ar jo nuolatinei buveinei momentu ir ne mažiau kaip 2 metus iki šio išmokėjimo be pertraukų ES valstybių narių vienetai atitinka vieną iš šių kriterijų:

1) šias sumas išmokantis Lietuvos vienetas arba ES valstybės narės vienetas, kurio nuolatinė buveinė Lietuvos Respublikoje išmoka šias sumas, tiesiogiai valdo ne mažiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų) šias pajamas gaunančio ES valstybės narės vieneto arba ES valstybės narės vieneto, kurio nuolatinė buveinė gauna šias pajamas, arba

2) šias pajamas gaunantis ES valstybės narės vienetas arba ES valstybės narės vienetas, kurio nuolatinė buveinė gauna šias pajamas, tiesiogiai valdo ne mažiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų) šias sumas išmokančiame Lietuvos vienete arba ES valstybės narės vienete, kurio nuolatinė buveinė Lietuvos Respublikoje išmoka šias sumas, arba

3) kitas ES valstybės narės vienetas tiesiogiai valdo ne mažiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų) šias pajamas gaunančiame ES valstybės narės vienete arba ES valstybės narės vienete, kurio nuolatinė buveinė gauna šias pajamas, ir šias sumas išmokančiame Lietuvos vienete arba ES valstybės narės vienete, kurio nuolatinė buveinė Lietuvos Respublikoje išmoka šias sumas.

Komentaras

1. PMĮ 37(1) str. įtvirtinta „dalyvavimo išimties“ taisyklė honorarams bei kompensacijoms už autorių arba gretutinių teisių pažeidimus. Pagal šią taisyklę, pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio Lietuvoje neapmokestinamos minėtos išmokos, išmokamos užsienio vienetui, kuris yra tik ES valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais (arba kurio buveinė yra kitoje ES valstybėje narėje) su sąlyga, kad, pirma, gavėjas yra faktiškasis gaunamų sumų savininkas (o ne tiesiog tarpininkas, veikiantis kitų asmenų interesais), ir, antra, jei sumų mokėtojas 2 m. iki išmokėjimo nepertraukiamai ir išmokėjimo metu tiesiogiai valdo ne mažiau kaip 25 procentus gavėjo akcijų (dalių, pajų), arba atvirkščiai, gavėjas valdo minėtą dalį mokėtojo kapitale (t. y. patronuojanti ir dukterinė įmonės), arba abu - tiek mokėtojas, tiek gavėjas, tokia pat kapitalo dalimi yra tiesiogiai valdomi kito vieneto (pvz., abu yra seserinės įmonės).

2. Komentuojamoji dalis nustato, kad Lietuvos vieneto ar ES valstybės narės vieneto nuolatinės buveinės Lietuvoje išmokamos PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytos sumos neapmokestinamos pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio, kai išmokėtų sumų gavėjas (faktiškasis savininkas) yra užsienio vienetas - tik Europos Sąjungos valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais (toliau - ES valstybės narės vienetas) arba šio ES valstybės narės vieneto nuolatinė buveinė, kuri gauna minėtas pajamas yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, jei išmokėjimo momentu ir ne mažiau kaip 2 metus iki išmokėjimo be pertraukų tenkinamos PMĮ 37(1) straipsnio 2 dalyje įvardintos sąlygos.

3. Viena iš išmokamų sumų neapmokestinimo sąlygų - tiesioginis 25 procentus ar daugiau akcijų (dalių, pajų) valdymas:

a) sumas išmokantis Lietuvos vienetas arba ES valstybės narės vienetas, kurio nuolatinė buveinė Lietuvoje išmoka šias sumas, turi tiesiogiai valdyti ne mažiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų) PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose įvardintų pajamų gaunančio ES valstybės narės vieneto arba ES valstybės narės vieneto, kurio nuolatinė buveinė gauna šias pajamas.

Pavyzdys

Lietuvos įmonė „A“ išmoka honorarą (pagal PMĮ 4 str. 4 d. 3 p.) savo dukterinei įmonei „B“, kuri yra įsikūrusi kitoje ES valstybėje narėje. Lietuvos įmonė „A“ valdo 100 procentų dukterinės įmonės „B“ akcijų. Šiuo atveju sąlyga - tiesioginis 25 procentų ar daugiau akcijų valdymas, yra įvykdyta, nes „A“ tiesiogiai valdo daugiau nei 25 procentus „B“ akcijų.

b) arba išmokas gaunantis ES valstybės narės vienetas arba ES valstybės narės vienetas, kurio nuolatinė buveinė gauna pajamas, turi tiesiogiai valdyti ne mažiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų) sumas išmokančiame Lietuvos vienete arba ES valstybės narės vienete, kurio nuolatinė buveinė Lietuvos Respublikoje išmoka šias sumas.

c) arba kitas ES valstybės narės vienetas tiesiogiai valdo ne mažiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų) pajamas gaunančiame ES valstybės narės vienete arba ES valstybės narės vienete, kurio nuolatinė buveinė **gauna** šias pajamas, ir šias sumas išmokančiame Lietuvos vienete arba ES valstybės narės vienete, kurio nuolatinė buveinė Lietuvos Respublikoje išmoka šias sumas.

4. Komentuojamoji dalis yra taikoma, jei yra įvykdyti PMĮ 37(1) straipsnio 3 dalies kriterijai.

5. Tuo atveju, jei nėra tenkinami PMĮ 37(1) straipsnio 3 dalies kriterijai, išmokamos sumos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka (žr. PMĮ 5 straipsnio 1 dalies 2 punkto komentarą). Tuo atveju, kai tarptautinėse dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse, kurios sudarytos tarp Lietuvos ir atitinkamos užsienio valstybės yra numatyti mažesni negu PMĮ nustatyti pelno mokesčio tarifai honorarams arba atskiroms pajamų rūšims, pvz. honorarai neapmokestinami pelno mokesčiu, tai taikomi tokiose sutartyse numatyti tarifai ar palankesnis apmokestinimo režimas.

4. Jei nuolatinė buveinė laikoma Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytų sumų mokėtoja ar faktiškąja savininke, tai jokia kita šio užsienio vieneto dalis nelaikoma šių sumų mokėtoja ar faktiškąja savininke.

Komentaras

Komentuojamoji dalis reiškia, kad jei nuolatinė buveinė yra laikoma mokėtoja ar faktiškąja savininke sumų, nurodytų PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose, tai jokia kita to užsienio vieneto dalis negali būti laikoma šių sumų mokėtoja ar faktiškąja savininke. Tokiu būdu, jei nuolatinė buveinė gauna pajamas ar yra tokių pajamų faktiškoji savininkė ir yra atsakinga už mokesčių mokėjimą nuo tų pajamų, tai jokia kita to užsienio vieneto dalis (pvz., jo būstinė ar kitos nuolatinės buveinės) negali būti laikoma tų pačių pajamų faktiškąja savininke. Taip pat, jeigu nuolatinė buveinė yra sumų, nurodytų PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose, mokėtoja, tai jokia kita šio užsienio vieneto dalis nelaikoma šių sumų mokėtoja.

Pavyzdys:

Lietuvos įmonė „A“ turi nuolatinę buveinę kitoje ES valstybėje narėje. Nuolatinė buveinė gauna pajamas iš licencijos sutarties su trečiąja šalimi. Šiuo atveju nuolatinė buveinė laikoma faktiškąja savininke. Tai reiškia, kad pajamos bus apmokestinamos toje ES valstybėje narėje, kurioje yra įsikūrusi nuolatinė buveinė. Lietuvos įmonės „A“ būstinė (įsteigimo vieta – Lietuva) ar kitos jos nuolatinės buveinės nebus laikomos šių pajamų faktiškosiomis savininkėmis**.**

5. Šio straipsnio nuostatos taikomos nuolatinei buveinei, išmokančiai Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytas sumas, jei šias sumas yra leidžiama atskaityti iš nuolatinės buveinės pajamų pagal šio Įstatymo ir kitų teisės aktų nuostatas.

Komentaras

Pagal komentuojamąją dalį, jei nuolatinė buveinė išmoka PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytas sumas ir tos sumos gali būti atskaitytos iš nuolatinės buveinės pajamų pagal PMĮ ir kitų teisės aktų nuostatas, tai tokios išmokos gali būti neapmokestinamos (jei yra tenkinamos PMĮ 37(1) straipsnio 1-3 dalyse nustatytos sąlygos).

Pavyzdys:

ES valstybėje narėje įsikūrusi užsienio įmonė, priklausanti įmonių grupei, įsteigė nuolatinę buveinę Lietuvoje. Nuolatinė buveinė išmoka honorarą už įmonės atvaizdo naudojimą (pagal PMĮ 4 str. 4 d. 3 p.) ES valstybėje narėje įsikūrusiai grupės įmonei. Pagal PMĮ tokios faktiškai patirtos nuolatinės buveinės išlaidos gali būti atskaitytos iš nuolatinės buveinės pajamų, todėl išmokamos sumos gali būti neapmokestinamos Lietuvoje prie pajamų šaltinio, jeigu išmokų gavėjas tenkina PMĮ 37(1) straipsnyje nurodytas sąlygas.

(PMĮ 37-1 straipsnio 5 dalies komentaro pavyzdys pakeistas pagal VMI prie FM 2024-06-19 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-2237)

6. Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytas sumas išmokantis Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė turi turėti dokumentus, įrodančius, kad tenkinami šio straipsnio 1, 2 ir 3 dalyse nustatyti kriterijai. Reikalavimus šiems dokumentams nustato centrinis mokesčių administratorius.

Komentaras

Komentuojamoje dalyje nustatyta, kad Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė, išmokantys PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytas sumas ir siekiantys jų neapmokestinti pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad atitinka šio straipsnio 1, 2 ir 3 dalyse nustatytus kriterijus. Vienetas ar nuolatinė buveinė, išmokantys minėtame straipsnyje įvardintas sumas turi įrodyti, kad jie ir išmokas gaunantis vienetas ar nuolatinė buveinė atitinka šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus ir sąlygas. Dokumentais, įrodančiais pasiektus kriterijus, **laikomi**:

a) išmokas gaunančių vienetų ar nuolatinės buveinės mokesčių rezidento pažyma, kurią išduoda gaunančio vieneto ar nuolatinės buveinės rezidento valstybės narės mokesčių institucija;

b) dokumentai, patvirtinantys, kad išmokantis ir gaunantis vienetas yra asocijuoti asmenys. Pavyzdžiui, šie dokumentai gali apimti akcininkų sąrašus, valdymo struktūros schemas, akcijų pirkimo-pardavimo sutartis, akcininkų susirinkimų protokolus ir kt.

7. Šio straipsnio nuostatos taikomos taip pat valstybėms ir Europos Sąjungos valstybėms narėms priklausomoms teritorijoms, jeigu toks taikymas numatytas Europos Sąjungos teisės aktuose.

Komentaras

Šio straipsnio nuostatos taikomos ne tik Europos Sąjungos valstybėms narėms, bet ir teritorijoms, priklausančioms Europos Sąjungos valstybėms narėms, jeigu toks taikymas numatytas Europos Sąjungos teisės aktuose. Tokiu būdu, jei Europos Sąjungos teisės aktai numato, kad mokestis prie pajamų šaltinio netaikomas išmokamoms PMĮ 4 straipsnio 4 dalies 3 ir 5 punktuose nurodytoms sumoms tam tikroje teritorijoje, priklausančioje Europos Sąjungos valstybei narei, tai išmokant nurodytas sumas Lietuvoje, jos gali būti neapmokestinamos, jei atitinka komentuojamojo straipsnio 1-5 dalių nuostatas (žr. PMĮ 37(1) straipsnio 1-5 dalių komentarą).

(PMĮ 37-1 straipsnio komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-05-21 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-1856).

37[2] STRAIPSNIS. Užsienio vieneto pajamų, gautų ne per jo nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, išvardytų šio Įstatymo 4 straipsnio 4 dalies 1 punkte, specialios apmokestinimo sąlygos. NETEKO GALIOS: 2004 04 29 įstatymu Nr. IX-2201 (nuo 2010 01 01 – remiantis 2009 07 22 įstatymu Nr. XI-388)

37[3] STRAIPSNIS. Gautos paramos, panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros įstatyme nustatytą paramos paskirtį, ir grynais pinigais gautos paramos apmokestinimas

Vienetas nuo gautos paramos, panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat nuo iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalies, viršijančios 250 MGL dydžio sumą, apskaičiuoja ir sumoka į biudžetą pelno mokestį šio Įstatymo nustatyta tvarka.

(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal PMĮ 4 str. 6 dalį nuo 2006 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio nustatoma atskira pelno mokesčio bazė paramai, panaudotai ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos panaudojimo paskirtį ir grynais pinigais gautos paramos daliai, viršijančiai 250 MGL.

Vieneto mokesčio bazei pagal PMĮ 4 str. 6 dalį priskirta parama apmokestinama taikant PMĮ 5 str. 1 d. 4 punkto nuostatas. Mokestis apskaičiuojamas už visą mokestinį laikotarpį ir sumokamas ta pačia tvarka ir terminais, kaip ir pelno mokestis nuo apmokestinamojo pelno (žr. PMĮ 51 str. 2 dalies komentarą).

VIII SKYRIUS

SPECIALIOS PAJAMŲ APMOKESTINIMO SĄLYGOS

38 STRAIPSNIS. Turto ar turtinio komplekso nuomos apmokestinimo atvejai

1. Jei vieneto turtas arba turtinis kompleksas yra perduotas pagal nuomos sandorį, apskaičiuojant pelno mokestį toks turto arba turtinio komplekso perdavimas mokesčio administratoriaus sprendimu gali būti apmokestinamas kaip pardavimas, jei nuomos sandoris atitinka nors vieną iš šių kriterijų:
(KEISTA: 2003 07 01 įstatymu Nr. IX-1659 (nuo 2003 07 25), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2002 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. PMĮ 38 straipsnis nereglamentuoja turto ar turtinio komplekso, t.y. ilgalaikio turto (toliau komentare – turtas) nuomos sandorio sudarymo tvarkos: šiame straipsnyje tik pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais toks sandoris gali būti apibrėžiamas kaip pardavimo sandoris ir nustatomas

pajamų pripažinimo momentas. Mokesčių administratoriui suteikta teisė jo sprendimu pripažinti tokį nuomos sandorį pardavimu. Todėl, jeigu nuomos sandoris atitinka nors vieną iš 38 str. 1 dalyje nustatytą kriterijų ir bus pakankamai pagrindo manyti, kad sudarytu nuomos sandoriu realiai buvo siekiama „paslėpti" pardavimą, mokesčių administratorius gali priimti sprendimą tokį sandorį apmokestinti kaip pardavimą. Vertinant sandorius, turėtų būti atsižvelgta į tarpusavio ryšius tarp sandorio šalių, numatytas nuomotojo ir nuomininko teises perduoto turto atžvilgiu, šalių įsipareigojimus, veiklos pobūdį, vyraujančias rinkos sąlygas ir į kitas aplinkybes.

2. Pažymėtina, kad mokesčių mokėtojai turto perdavimą pagal tokį nuomos sandorį, kuris akivaizdžiai atitinka 38 str. 1 dalyje nustatytus kriterijus ir sudarytas siekiant turtą parduoti, o ne nuomoti, kaip pardavimą gali apmokestinti patys.

3. Šios straipsnio nuostatos taikomos turtui, perduotam po PMĮ įsigaliojimo, t.y. po 2002 m. sausio 1 dienos. Jeigu nuomos sutartis sudaryta iki 2002 m. sausio 1 dienos, tačiau pagal šią sutartį nuomininkui turtas perduotas po šios datos, tai toks turto perdavimas tai pat gali būti apmokestinamas kaip pardavimas, o į nuomos terminą įskaičiuojamas ir iki šios datos praėjęs laikotarpis.

Jeigu vieneto mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, tai šis straipsnis taikomas nuo 2002 m. prasidedančio mokestinio laikotarpio pradžios.

4. Turto perdavimas pagal nuomos sandorį gali būti apmokestinamas kaip pardavimas tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį šis turtas buvo perduotas nuomininkui.

5. Tam, kad šio straipsnio normos būtų taikomos nuomos sandoriui, pakanka, kad toks sandoris atitiktų nors vieną iš šio straipsnio 1 dalyje nurodytų 4 kriterijų.

6. Šio straipsnio normos netaikomos pagal panaudos sutartis ar patikėjimo teise perduotam turtui.

1) nuomos terminas ilgesnis kaip 30 metų, išskyrus atvejus, kai Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka išnuomojama žemė arba turto nuomininkas yra nustatytas šio Įstatymo 3 straipsnio 2 dalyje;

Komentaras

1. Jeigu vieneto turtas perduodamas pagal nuomos sandorį, kuriame nustatytas nuomos terminas ilgesnis kaip 30 metų, tai apskaičiuojant pelno mokestį, toks turto perdavimas gali būti apmokestintas kaip pardavimas.

2. Šio punkto nuostatos gali būti taikomos ir toms turto nuomos sutartims, kuriose nuomos terminas nenustatytas, t.y. neterminuotoms sutartims.

3. Šio punkto nuostatos netaikomos tais atvejais, kai Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka išnuomojama žemė arba turto nuomininkas pagal šio įstatymo 3 straipsnio 2 dalį nėra pelno mokesčio mokėtojas (t.y. biudžetinės įstaigos, Lietuvos bankas, pelno nesiekiantys vienetai, valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos, valstybės įmonė Indėlių draudimo fondas).

2) nuomos mokesčio periodinių įmokų tvarkaraštyje numatyta, kad per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį sumokama didesnė dalis išnuomoto vieneto ilgalaikio turto tikrosios rinkos kainos;

Komentaras

1. Turto perdavimas pagal nuomos sandorį gali būti apmokestinamas kaip pardavimas taip pat ir tuo atveju, jeigu per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį, sumokama didesnė dalis išnuomoto

vieneto turto tikrosios rinkos kainos (nesvarbu ar laikotarpis, per kurį išmokama didesnė šios sumos dalis, yra įmokų tvarkaraščio pradžioje, viduryje ar pabaigoje).

Sprendžiant, ar nuomos sandoris atitinka šiame punkte nustatytą kriterijų, per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį sumokėta nuomos mokesčio periodinių įmokų suma turi būti lyginama su išnuomoto vieneto turto tikrąja rinkos kaina nuomos sandorio sudarymo momentu.

Pavyzdys

2003 m. sausio mėn. vienetas A perdavė pastatą, įsigytą 1997 m., vienetui B pagal sudarytą 3 metų nuomos sutartį. Pastato įsigijimo kainą, atėmus nusidėvėjimą - 50 000 Lt, tikroji rinkos kaina sutarties sudarymo metu - 70 000 Lt. Nuomos sutartyje numatyta, kad vienetas B vienetui A už visą nuomos laikotarpį privalės sumokėti 80 000 Lt nuomos mokesčio, pirmus metus mokant 60 000 Lt, o kitus du – po 10 000 Lt.

Mokesčio administratorius, įvertinęs visas sutarties sudarymo aplinkybes ir atsižvelgdamas į tai, kad pastato nuomos sutartis atitinka PMĮ 38 str. 1 dalies 2 punkte nustatytą kriterijų, t.y. sutartyje numatyta, kad vienetas B per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį privalo sumokėti vienetui A didesnę išnuomoto pastato tikrosios rinkos kainos dalį (60 000 Lt), apskaičiuodamas vieneto A 2003 metų pelno mokestį, pajamomis gali pripažinti skirtumą tarp to pastato įsigijimo kainos atėmus nusidėvėjimą ir to turto tikrosios rinkos kainos - 20 000 Lt.

2. Jeigu turtas išnuomojamas atskirai dalimis skirtingiems nuomininkams, skirtingais terminais ir (ar) skirtinga kaina, tai šiame punkte nustatyti kriterijai, apskaičiuojant nuomos laikotarpį ar nuomos mokesčio sumą, gali būti taikomi kiekvienam nuomos atvejui atskirai. Taip pat atskirai kiekvienai turto daliai nustatoma turto tikroji rinkos kaina.

3) nuomos sutartis apriboja ilgalaikio turto ar turtinio komplekso nuomotojo teises skolintis ir (arba) skirstyti pelną ar mokėti dividendus;

Komentaras

Jeigu vieneto turtas yra perduotas pagal nuomos sutartį ir ši sutartis apriboja to turto nuomotojo teises skolintis ir (arba) skirstyti pelną ar mokėti dividendus, tai apskaičiuojant nuomotojo pelno mokestį, toks turto perdavimas gali būti apmokestintas kaip pardavimas.

4) nuostatos dėl išnuomoto turto rekonstravimo nėra susijusios su nuomininko ar nuomotojo ūkine komercine veikla ir (arba) turto rekonstravimo vertė neatitinka turto tikrosios rinkos kainos.

Komentaras

Jeigu vieneto turtas, perduotas pagal nuomos sutartį, rekonstruojamas, tačiau šis rekonstravimas nėra susijęs su nuomininko ar nuomotojo ūkine komercine veikla ir (arba) šio turto rekonstravimo vertė neatitinka turto tikrosios rinkos kainos, tai apskaičiuojant nuomotojo pelno mokestį, toks turto perdavimas gali būti apmokestintas kaip pardavimas tą mokestinį laikotarpį, kurį šis turtas buvo perduotas nuomininkui.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyto turto pardavimo pajamos įskaitomos į pajamas to mokestinio laikotarpio, kurį šis turtas buvo perduotas nuomininkui to turto tikrąja rinkos kaina.

Komentaras

1. Jeigu turto nuoma pagal šio straipsnio nuostatas apmokestinama kaip pardavimas, tai to turto pardavimo pajamos įskaitomos į nuomotojo pajamas tą mokestinį laikotarpį, kurį turtas buvo perduotas nuomininkui. Turto pardavimo pajamomis pripažįstamas tik skirtumas tarp turto pardavimo kainos (tikrosios rinkos kainos) ir jo įsigijimo kainos.

Jeigu perduodamas vieneto turtas, kuriam buvo skaičiuojamas nusidėvėjimas pelno mokesčiui apskaičiuoti, įsigijimo kaina tam turtui mažinama nusidėvėjimo suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Turto tikroji rinkos kaina – tai suma, už kurią gali būti apsikeista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimai. Palaipsniui įdiegiant sandorio vertės koregavimo metodus, vienetai turės galimybę sandorių kainas pasitikrinti tokiais ,,metodais".

2. PMĮ 38 straipsnis nereglamentuoja turto nuomos sandorio sudarymo tvarkos, šiame straipsnyje pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra apibrėžiamas tik pajamų pripažinimo momentas bei mokestinės pasekmės, skaičiuojant nusidėvėjimą. Todėl jeigu vieneto turto perdavimas pagal nuomos sutartį apmokestinamas kaip pardavimas, tačiau vienetas ir toliau tą turtą nuomoja ir gauna nuomos pajamas, tai šios pajamos, apskaičiuojant pelno mokestį, ir toliau turi būti pripažįstamos vieneto pajamomis.

3. Taip pat tokio turto nusidėvėjimo sąnaudos nepriskiriamos turto savininko (nuomotojo) ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Jeigu turto savininkas (kuris tam turtui taikė pusmetinį nusidėvėjimo skaičiavimo būdą) šį turtą išnuomoja šio straipsnio nustatytomis sąlygomis iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai turto nusidėvėjimas per mokestinį laikotarpį visai neskaičiuojamas (nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams). Jeigu turto savininkas išnuomoja turtą po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tuo mokestiniu laikotarpiu į turto savininko sąnaudas perkeliama ½ metinės nusidėvėjimo sumos, apskaičiuotos pagal nustatytus normatyvus.

4. Išsinuomoto turto eksploatavimo, remonto arba rekonstravimo sąnaudos nuomininko ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymas priskiriamos tokia tvarka:

4.1. jeigu nuomininkas atlieka išsinuomoto turto remontą, kurio vertė neviršija 50 proc. to turto įsigijimo kainos, tai tokio remonto išlaidos priskiriamos nuomininko ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams lygiomis dalimis per nuomos laikotarpį;

4.2. jeigu nuomininkas atlieka tokio turto rekonstravimą arba remontą, kurio vertė didesnė kaip 50 proc. remontuojamo turto įsigijimo kainos, tai turto remonto arba rekonstravimo sąnaudos atskaitoms iš nuomininko pajamų lygiomis dalimis per nuomos laikotarpį. Tačiau tokio remonto arba rekonstravimo verte nuomotojas (savininkas) privalo padidinti to turto įsigijimo kainą tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo remontas arba rekonstravimas buvo atliktas ir apmokestinti PMĮ nustatyta tvarka. Be to, turto nuomotojas (savininkas) tokio remonto (kurio vertė didesnė kaip 50 proc. remontuojamo turto įsigijimo kainos) ar rekonstravimo vertę gali nudėvėti ir nusidėvėjimo sąnaudas priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams (jeigu tai numatyta nusidėvėjimo skaičiavimą reglamentuojančiuose PMĮ straipsniuose) kaip atskirą turto vienetą, taikant tokius normatyvus ir metodus, kokie būtų taikomi ir tam turtui, kuris buvo perleistas pagal nuomos sandorį;

4.3. jeigu išnuomoto turto remontą ar rekonstravimą atlieka to turto savininkas, tai šių darbų sąnaudos jo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymas taip pat priskiriamos PMĮ 20 straipsnio nustatyta tvarka.

5. Jeigu turtas, kuris buvo išnuomotas ir apmokestintas kaip pardavimas, grąžinamas ir vėliau parduodamas, tai pardavėjo pajamos, apskaičiuojant pelno mokestį, pripažįstamos PMĮ 16 straipsnyje nustatyta tvarka.

3. Šio straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos netaikomos lizingo (finansinės nuomos) sandoriams.

Komentaras

Šio straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos, numatančios, kad turto perdavimas pagal nuomos sandorį gali būti apmokestinamas kaip pardavimas taip pat ir tuo atveju, jeigu per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį sumokama didesnė dalis išnuomoto vieneto turto tikrosios rinkos kainos, netaikomos lizingo (finansinės nuomos) sandoriams – tai yra tokiems sandoriams, pagal kuriuos sumokėjus visą lizingo sutartyje numatytą kainą daiktas pereina lizingo gavėjui.

38[1] STRAIPSNIS. Tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pajamų apmokestinimas.

1. Laivybos vieneto pajamos iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos gali būti apmokestinamos pagal šio straipsnio nuostatas, jeigu visą Lietuvos apmokestinamojo vieneto mokestinį laikotarpį arba užsienio apmokestinamojo vieneto, įregistruoto ar organizuoto Europos ekonominės erdvės valstybėje, vykdančio veiklą Lietuvos Respublikos teritorijoje per nuolatinę buveinę, mokestinį laikotarpį laivybos vienetas atitinka šiuos kriterijus:
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Laivybos vieneto pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos gali būti taikoma apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka tik tuo atveju, jeigu laivybos vienetas visą be pertraukų mokestinį laikotarpį atitinka šiame straipsnyje išvardintus kriterijus. Atsižvelgiant į tai, kad pagal šio straipsnio 5 dalį, apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka laivybos vienetui, atitinkančiam nustatytus kriterijus ir pasirinkusiam mokėti fiksuotą pelno mokestį, taikoma iki 2026 m. gruodžio 31 d., laivybos vienetai, įgiję teisę ir pasirinkę mokėti fiksuotą pelno mokestį ir siekiantys šios teisės neprarasti, nustatytus kriterijus turi atitikti be pertraukų iki minėtos datos.

2. Tai, kad atitinka žemiau išvardintas sąlygas, laivybos vienetas, pasirinkęs mokėti fiksuotą pelno mokestį, patvirtina mokesčių administratoriui pateikdamas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. birželio 8 d. **įsakymu Nr. VA-42** „Dėl Pranešimo apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį rengimo ir teikimo taisyklių patvirtinimo“ nustatyto turinio pranešimą apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos. Pats laivybos vienetas, pasirinkęs mokėti fiksuotą pelno mokestį, visą apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarkos taikymo laikotarpį privalo stebėti, kad jis atitiktų nustatytus kriterijus, ir neįpareigojamas teikti jokių periodinių ataskaitų, patvirtinimų ar pranešimų (išskyrus fiksuoto pelno mokesčio deklaraciją), tačiau minėtu įsakymu jam yra nustatyta prievolė informuoti mokesčių administratorių apie esminius pasikeitimus, dėl kurių atsisakoma teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį, kai ši teisė prarandama ar ištinka nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybes.

3. PMĮ nuostatos, kuriomis nustatyta apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka, yra taikomos už visą mokestinį laikotarpį, todėl laivybos vienetai, pasirinkę mokėti fiksuotą pelno mokestį, žemiau nustatytus kriterijus turi atitikti nuo pat mokestinio laikotarpio pradžios.

4. Naujai įregistruotų laivybos vienetų pirmasis mokestinis laikotarpis prasideda nuo jų įregistravimo datos. Šie vienetai pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pirmuoju mokestiniu laikotarpiu galės taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką tik tuo atveju, jeigu nuo pirmos įregistravimo dienos

atitiks visus šioje straipsnio dalyje išvardintus kriterijus. Laivybos vienetai, nuo pirmos įsteigimo dienos neturintys atitinkamų jūrų laivų, neteikiantys strateginio, komercinio, techninio vadovavimo paslaugų ar neatitinkantys kitų būtinų kriterijų, pirmą mokestinį laikotarpį negali pasirinkti mokėti fiksuoto pelno mokesčio.

5. Laivybos vienetas, kuriam pasirinktu fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu suteikiamas likviduojamos įmonės statusas arba įsiteisėja teismo nutartis dėl bankroto ar restruktūrizavimo bylos iškėlimo, paprastai laikytinas nebeatitinkančiu kriterijų, suteikiančių jam teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį. Vienetas nuo mokestinio laikotarpio, kurio metu įsigalioja teismo nutartis dėl bankroto ar restruktūrizavimo bylos iškėlimo, pradžios, praranda teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį ir nuo to mokestinio laikotarpio pradžios iki išregistravimo iš viešojo registro momento turi mokėti pelno mokestį bendra tvarka. Tačiau ši nuostata netaikytina tais atvejais, kai:

1) minėtos procedūros tęsiasi ilgiau kaip vieną mokestinį laikotarpį ir kai laivybos vienetas gali įrodyti, kad visais tais laikotarpiais, neįskaitant paskutiniojo, jis atitiko visus fiksuoto pelno mokesčio taikymo reikalavimus arba

2) kai laivybos vienetas, esantis fiksuoto pelno mokesčio mokėtoju, restruktūrizuojamas pagal Lietuvos Respublikos įmonių restruktūrizavimo įstatymą, parengtą restruktūrizavimo planą, kuriame numatyta, kad vienetas ir toliau vykdys tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusią veiklą bei atitiks nustatytus kriterijus. Pažymėtina, kad vien restruktūrizavimo planas, kuriame numatyta, jog laivybos vienetas ir toliau atitiks nustatytus kriterijus, laivybos vieneto, siekiančio išsaugoti teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, neatleidžia nuo pareigos faktiškai šiuos reikalavimus atitikti.

Jei laivybos vienetas, įgijęs teisę ir pasirinkęs mokėti fiksuotą pelno mokestį, reorganizuojamas prijungimo būdu, šios teisės jis nepraranda, jeigu be pertraukų viso reorganizavimo metu ir po reorganizavimo, t. y. perėmęs prijungiamo juridinio asmens teises bei pareigas (neatsižvelgiant į tai, ar prijungiamas juridinis asmuo buvo fiksuoto pelno mokesčio mokėtojas, ar ne), jis atitinka šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus.

Kai laivybos vienetas, fiksuoto pelno mokesčio mokėtojas, Lietuvos Respublikos civilinio kodekso ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka yra pertvarkomas, t. y., kai keičiama jo teisinė forma, tai iš anksto negali būti laikoma, kad jis prarado teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, jeigu vienetas faktiškai atitinka šiame PMĮ straipsnyje nustatytus kriterijus.

1) valdo nuosavybės teise arba pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba pagal pirkimo–pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas laivybos vienetui apmokėjus visą turto vertę, arba pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter*) arba naudoja pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in* arba *time charter out*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje, jūrų laivus (krovininius, konteinerinius, tanklaivius, keleivinius įvažiuojamuosius, keleivinius, kruizinius), kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava ir yra naudojami tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ar su juo tiesiogiai susijusiai veiklai;
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Viena iš sąlygų laivybos vienetui, siekiančiam pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką, yra visą mokestinį laikotarpį ar laikotarpius, už kuriuos mokamas fiksuotas pelno mokestis, valdyti laivus, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava ir yra naudojami tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ar su juo tiesiogiai susijusiai veiklai, išvardintai PMĮ 2 straipsnio 34 dalyje.

Fiksuotu pelno mokesčiu gali būti apmokestinamos jūrų laivais (krovininiais, konteineriniais, tanklaiviais, keleiviniais įvažiuojamaisiais bei kruiziniais) vykdomo tarptautinio vežimo arba tarptautinio vežimo ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pajamos. Šiuos laivus laivybos vienetas privalo:

- turėti nuosavybės teise, arba

- valdyti pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba

- valdyti pirkimo-pardavimo ar nuomos sutarties, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, pagrindu, arba

- nuomotis laivo nuomos be įgulos sutarties (bareboat charter) pagrindu, arba

- naudotis pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą laivo frachtavimo sutartį (*time charter in* arba *time charter out*).

2. Šiame punkte nustatytas reikalavimas visą mokestinį laikotarpį valdyti atitinkamus jūrų laivus taikomas laivybos vienetui, o ne konkretiems jo vienu ar kitu aukščiau paminėtu pagrindu turimiems jūrų laivams. Todėl net ir perleisdamas turimus, nors ir ne visą mokestinį laikotarpį valdytus, jūrų laivus ar per mokestinį laikotarpį įsigydamas naujus jūrų laivus, laivybos vienetas nebus laikomas neatitinkančiu aptariamo kriterijaus, jei per visą mokestinį laikotarpį šiame punkte nustatytais pagrindais jis valdys laivus, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava ir yra naudojami tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ar su juo tiesiogiai susijusiai veiklai.

Taigi ir fiksuoto pelno mokesčio bazė, atsižvelgiant į PMĮ $38^{(2)}$ straipsnio nuostatas, bus apskaičiuojama ne tik nuo visą mokestinį laikotarpį laivybos vieneto nuosavybės teise, pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, pagal pirkimo - pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas ar laivo nuomos be įgulos sutarties pagrindu, ar pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter)* arba pagal terminuotą laivo frachtavimo sutartį (*time charter in* arba *time charter out*) valdytų jūrų laivų naudingosios talpos (toliau – NT), bet ir nuo minėtais pagrindais laivybos vieneto dalį mokestinio laikotarpio valdytų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava ir yra naudojami tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ar su juo tiesiogiai susijusiai veiklai laivų NT.

2) laivybos vieneto nuosavybės teise valdomų jūrų laivų NT yra ne mažesnė kaip 10 procentų laivybos vieneto visų valdomų jūrų laivų NT;
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Laivybos vienetas, siekiantis įgyti ir/ar išlaikyti teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, turi užtikrinti, kad visą apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarkos taikymo laikotarpį jo nuosavybės teise valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės

erdvės valstybės vėliava, NT sudarytų ne mažiau kaip 10 procentų (iki 2017 metų mokestinio laikotarpio - 25 procentus) visų to vieneto valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT. Todėl, jei pasikeičia laivybos vieneto valdomų jūrų laivų NT (įsigyjamas naujas laivas, prarandamas ar perleidžiamas valdytas laivas), jis turi perskaičiuoti nuosavybės teise valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT santykį visame to laivybos vieneto valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT. Jeigu šis santykis tampa mažesnis už nustatytą 10 procentų (iki 2017 metų mokestinio laikotarpio - 25 procentų) ribą, laivybos vienetas, atsižvelgdamas į tokio pasikeitimo priežastis, turi atitinkamai mokesčių administratoriui pateikti minėtose Pranešimo apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį rengimo ir teikimo taisyklėse (patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. birželio 8 d. **įsakymu Nr. VA-42**) nustatyto turinio pranešimą (apie ištikusias nenugalimos jėgos aplinkybes, atsisakymą mokėti ar teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį praradimą).

Pavyzdys

Laivybos vienetas valdo bendros 50 000 NT vienetų laivyną. Nuosavybės teise šiam verslo subjektui priklausančių laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, bendra NT sudaro 15 000 vienetų, bendros 10 000 NT vienetų talpos jūrų laivų, įsigytų pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, plaukioja su Panamos vėliava, o likę bendros 25 000 NT jūrų laivai, valdomi nuomos be įgulos sutarčių pagrindu, plaukioja su Latvijos vėliava.

Šio laivybos subjekto nuosavybės teise valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT sudaro 37,5 procentų visų laivybos vieneto valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT, vadinasi, jis atitinka nustatytą 10 procentų (iki 2017 metų mokestinio laikotarpio - 25 procentų**)** ribos kriterijų [15 000 /40 000 * 100 proc.].

3) laivybos vieneto pagal frachtavimo sutartis (laivo frachtavimo sutartis laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotas frachtavimo sutartis (*time charter in*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje, naudojamų jūrų laivų NT yra ne didesnė kaip 75 procentai visų laivybos vieneto valdomų jūrų laivų NT, o pagal laivo nuomos be įgulos sutartis (*bareboat charter out*) išnuomotų jūrų laivų, turimų nuosavybės teise, NT yra ne didesnė kaip 30 procentų visų laivybos vieneto valdomų jūrų laivų NT;
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Laivybos vienetas, siekiantis įgyti ir/ar išlaikyti teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, turi užtikrinti, kad visą apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarkos taikymo laikotarpį jo:

- pagal laivo frachtavimo sutartis, kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje, laivo reisui (*voyage charter*) ir terminuotam frachtavimui *(time charter in*) naudojamų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT turi būti ne didesnė kaip 75 procentai visų laivybos vieneto valdomų jūrų laivų,

kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT, *arba*

- pagal laivo nuomos be įgulos sutartis (*bareboat charter out*) išnuomotų jūrų laivų, turimų nuosavybės teise, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT yra ne didesnė kaip 30 procentų visų laivybos vieneto valdomų jūrų laivų, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava, NT.

4) teikia Europos ekonominės erdvės valstybėje strateginio, komercinio, techninio vadovavimo paslaugas jūrų laivams, kuriais atliekamas tarptautinis vežimas jūrų laivais, išskyrus atvejus, kai jūrų laivai naudojami pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje, ir kai laivybos vieneto jūrų laivai (valdomi nuosavybės teise) išnuomojami pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*);

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Laivybos vienetas, pasirinkęs mokėti fiksuotą pelno mokestį, turi ne tik valdyti jūrų laivus, kurie plaukioja su Lietuvos Respublikos arba kitos Europos ekonominės erdvės valstybės vėliava ir yra naudojami tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ar su juo tiesiogiai susijusiai veiklai, bet per veiklavietę teikti Europos ekonominės erdvės valstybėje strateginio, komercinio ir techninio vadovavimo paslaugas jūrų laivams, kuriais atliekamas tarptautinis vežimas jūrų laivais, išskyrus atvejus, kai jūrų laivai naudojami pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje, ir kai laivybos vieneto jūrų laivai (valdomi nuosavybės teise) išnuomojami pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter out*).

2. Strateginio, vadovavimo paslaugų teikimo vieta šio straipsnio požiūriu suprantama kaip laivybos vieneto aukščiausių valdymo organų (valdybos, stebėtojų tarybos), paties vieneto ar už šią veiklą atsakingo padalinio aukščiausios vadovybės (administracijos), priimančios sprendimus dėl laivybos verslo plėtros krypties, investicijų (jūrų laivų įsigijimo ir perleidimo), ilgalaikių įsipareigojimų prisiėmimo ir pan., veiklos vieta.

3. Komercinio vadovavimo paslaugų teikimo vieta šio straipsnio požiūriu suprantama kaip laivybos vieneto struktūrinių padalinių ar pavienių darbuotojų, atsakingų už jūrų laivų maršrutų planavimą, užsakymų priėmimą ir bilietų pardavimą, jūrų laivų aprūpinimą būtinomis atsargomis, tų laivų personalo valdymą ir pan., veiklos vieta. Laivybos vienetas, neprarasdamas kontrolės, šių funkcijų vykdymą gali deleguoti kitiems asmenims.

4. Techninio vadovavimo paslaugų teikimo vieta šio straipsnio požiūriu suprantama kaip laivybos vieneto struktūrinių padalinių ar pavienių darbuotojų, atsakingų ar tiesiogiai atliekančių laivybos vieneto jūrų laivų techninę priežiūrą, remontą, klasifikavimą ir/ar sertifikavimą, atitinkamų darbuotojų apmokymus ir pan., veiklos vieta. Laivybos vienetas, neprarasdamas kontrolės, šių funkcijų vykdymą gali deleguoti kitiems asmenims.

5. Tam, kad visiškai atitiktų aptariamą kriterijų, laivybos vienetui nepakanka teikti tik vienos rūšies paslaugų (strateginio vadovavimo, komercinio vadovavimo ar techninio vadovavimo). Vienetas turi teikti visų anksčiau minėtų paslaugų rūšių kompleksą.

5) laivybos vieneto valdomi nuosavybės teise arba pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba pagal pirkimo–pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas laivybos vienetui apmokėjus visą turto vertę, arba pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter*) arba naudojami pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in*), kaip numatyta Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymo 2 straipsnyje, jūrų laivai, kurie naudojami tarptautiniam vežimui jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai vykdyti, atitinka Lietuvos Respublikos ir Europos Bendrijų teisės aktų nustatytus saugumo reikalavimus.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Jūrų laivai, kuriais laivybos vienetas vykdo tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusią veiklą ir nuo kurių NT apskaičiuojama fiksuoto pelno mokesčio bazė, turi atitikti Lietuvos Respublikos, Europos Bendrijų ir kitus tarptautiniu lygiu nustatytus saugumo reikalavimus, tiek bendruosius, tiek ir specialiuosius pagal konkrečius jūrų laivų tipus ir/ar gabenamų krovinių rūšis, įskaitant su saugiomis laivų įgulų darbo sąlygomis bei aplinkos apsauga susijusius reikalavimus. Laivų, plaukiojančių su Lietuvos valstybės vėliava, ir užsienio laivų, įplaukiančių į Lietuvos Respublikos jūrų uostus, saugios laivybos reikalavimus nustato **Lietuvos Respublikos saugios laivybos įstatymas**, **Lietuvos Respublikos prekybinės laivybos įstatymas**, kiti įstatymai ir jų lydimieji teisės aktai, 1974 m. **Tarptautinė konvencija dėl žmogaus gyvybės apsaugos jūroje** (SOLAS 74), kiti tarptautiniai (Tarptautinės jūrų organizacijos, JTO, Tarptautinės darbo organizacijos) ir Europos Bendrijos teisės aktai. Išsamų minėtų teisės aktų sąrašą galima rasti Lietuvos saugios laivybos administracijos interneto svetainėje (**www.msa.lt**).

2. Laivybos vienetui įgijus teisę ir pasirinkus mokėti fiksuotą pelno mokestį, apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka taikoma ne trumpiau kaip iki šio straipsnio 5 dalyje nurodytos datos, išskyrus atvejus, kai laivybos vienetas nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų. Apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka turi būti taikoma visiems laivybos vieneto, įskaitant patronuojamąsias bendroves, jūrų laivams, atitinkantiems šio straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatytus kriterijus ir naudojamiems tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautiniam vežimui jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Laivybos vienetui, įgijusiam teisę ir pasirinkusiam mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos, ši apmokestinimo tvarka jam gali būti taikoma iki 2026 m. gruodžio 31 d., išskyrus atvejus, kai dėl kitų negu nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių laivybos vienetas nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje išvardintų kriterijų, savanoriškai atsisako teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį arba dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje išvardintų kriterijų ir neįvykdo šio straipsnio 4 dalyje nustatytos sąlygos, t. y. iki kito mokestinio laikotarpio, einančio po mokestinio laikotarpio, kurį dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių laivybos vienetas prarado teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, pabaigos laivybos vienetas imasi būtinų priemonių ir atitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus.

3. Jei laivybos vienetas pasirinktu fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu (šis laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo mokestinio laikotarpio, kurį laivybos vienetas pirmą kartą įgijo teisę ir pasirinko mokėti fiksuotą pelno mokestį) praranda teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį (t. y. nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų) arba atsisako teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos, tai pradedant mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo prarasta ši teisė (išskyrus šio straipsnio 4 dalyje numatytus atvejus) arba kurį buvo atsisakyta šios teisės, šioms laivybos vieneto pajamoms taikomos bendros pelno mokesčio apskaičiavimo nuostatos ir tokiam laivybos vienetui nebesuteikiama teisė pasirinkti mokėti fiksuotą pelno mokestį visus likusius mokestinius laikotarpius 10 metų periodu (šis periodas pradedamas skaičiuoti nuo mokestinio laikotarpio, kurį laivybos vienetas pirmą kartą įgijo teisę ir pasirinko mokėti fiksuotą pelno mokestį).
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpis – tai laikotarpis nuo tų mokestinių metų, kuriais laivybos vienetas, įgijęs teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį, t. y. atitinkantis šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, pirmą kartą pasirinko taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką, pradžios iki 2026 m. gruodžio 31 d. Bet kuriuo atveju, pagal esamą šios komentuojamo straipsnio dalies redakciją, paskutinysis mokestinis laikotarpis, kuriuo atitinkami laivybos vienetai galės taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką, yra 2026 m. pasibaigsiantis mokestinis laikotarpis.

2. Laivybos vienetai fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu dėl kitų negu nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių nebeatitinkantys šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų arba atsisakantys teisės taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką, praranda teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos. Šios teisės netenkama nuo to mokestinio laikotarpio, kurį laivybos vienetas nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų, arba kurį atsisako teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį, pradžios, todėl apmokestinant to ir visų vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos, atsižvelgiant į PMĮ 38^2 straipsnio 3 dalį, taikoma bendra apmokestinimo pelno mokesčiu tvarka.

3. Laivybos vienetai, kurie pasirinktu fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu mokėjo ir pelno mokestį bendra tvarka (t. y. vykdė ne tik tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusią veiklą), avansinį pelno mokestį ir toliau skaičiuoja taikydami pasirinktą avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo tvarką. O laivybos vienetai, avansinį pelno mokestį skaičiuojantys pagal numatomą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą, atsižvelgdami į pelno mokesčio bazės pasikeitimus, t. y. į prievolės pelno mokestį skaičiuoti ir nuo tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pajamų atsiradimą, praradę ar atsisakę teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį, turėtų atitinkamai perskaičiuoti to mokestinio laikotarpio avansinį pelno mokestį ir patikslinti pateiktas avansinio pelno mokesčio deklaracijas.

4. Laivybos vienetas, praradęs teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį ar tos teisės atsisakęs, nebegali pakartotinai pasirinkti taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarkos 10 metų laikotarpiu (skaičiuojant nuo tų metų, kuriais jis buvo įgijęs teisę ir pasirinko taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką).

Pavyzdys

Laivybos vienetas, kurio mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, 2018 m. liepos mėn. mokesčių administratoriui pateikė pranešimą apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį. Dėl verslo sąlygų laivybos sektoriuje pasikeitimų, 2021 m. šis vienetas pardavė visus nuosavybės teise valdytus jūrų laivus ir nebeatitinka PMĮ 38^1 straipsnio 1 dalies 2 punkte nustatyto kriterijaus, todėl nuo 2021 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio jo pajamos iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos pelno mokesčiu apmokestinamos bendra tvarka.

Šis laivybos vienetas nuo 2021-01-01 iki 2026-12-31 nebegalės pakartotinai pasirinkti mokėti fiksuoto pelno mokesčio.

4. Kai laivybos vienetas, atitinkantis šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, pasirinktu fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu (šis laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo mokestinio laikotarpio, kurį laivybos vienetas pirmą kartą įgijo teisę ir pasirinko mokėti fiksuotą pelno mokestį) nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) (t. y. dėl nuo laivybos vieneto nepriklausančių priežasčių), teisės naudotis apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka toks laivybos vienetas nepraranda, jei iki kito mokestinio laikotarpio, einančio po mokestinio laikotarpio, kurį dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) laivybos vienetas prarado teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos, pabaigos laivybos vienetas atitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Laivybos vienetas, kuris pasirinktu fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu (plačiau žr. 38^1 straipsnio 3 dalies komentaro 1 punktą) nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų dėl jį ištikusių nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių (kurios nepriklauso nuo to laivybos vieneto valios, yra neišvengiamos, negali būti laivybos vieneto kontroliuojamos ir atsirado ne dėl paties vieneto prisiimtos rizikos), nepraranda teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį, jeigu iki pabaigos kito mokestinio laikotarpio, einančio po to, kurį atsirado nenugalimos jėgos aplinkybės, pašalina šių aplinkybių sukeltas pasekmes ir vėl atitinka PMĮ 38^1 straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus. Tokiu atveju apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka šiam laivybos vienetui taikoma ir tą (tuos) mokestinį (ius) laikotarpį (ius), kurį laivybos vienetas dėl nenugalimos jėgos aplinkybių šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų neatitiko.

2. Jeigu laivybos vienetas iki nustatyto termino, t. y. kito mokestinio laikotarpio pabaigos, nepašalina nenugalimos jėgos aplinkybių sukeltų padarinių ir neatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų, jis praranda teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį ir ši teisė jam nebesuteikiama 10 metų, skaičiuojant nuo to mokestinio laikotarpio, kurį šis vienetas įgijo teisę ir pasirinko mokėti fiksuotą pelno mokestį.

Laivybos vienetas, dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybių nebeatitinkantis šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų, atitinkamai mokesčių administratoriui turi pateikti minėtose Pranešimo apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį rengimo ir teikimo taisyklėse (patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m.

birželio 8 d. įsakymu Nr. VA-42**)** nustatytą pranešimą apie jį ištikusias nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybes. Laivybos vienetas, kuris dėl nenugalimos jėgos aplinkybių nebeatitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų ir nusprendžia, kad nesiims priemonių atkurti ankstesnę padėtį, vietoj pranešimo apie nenugalimos jėgos aplinkybes mokesčių administratoriui turėtų pateikti pranešimą apie atsisakymą mokėti fiksuotą pelno mokestį. Vienoks ar kitoks pranešimas mokesčių administratoriui turi būti pateiktas iki mokestinio laikotarpio, kurį atsirado nenugalimos jėgos aplinkybės, metinės pelno mokesčio deklaracijos ir/ar fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos pateikimo termino pabaigos, bet ne vėliau, negu pateikiama to mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracija, t. y. vėliausiai - kartu su atitinkamo mokestinio laikotarpio fiksuoto pelno mokesčio ar/ir pelno mokesčio deklaracija.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad pranešimas apie ištikusias nenugalimos jėgos (*force majeure*) aplinkybes, taip pat pranešimas apie atsisakymą ar praradimą teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį, skirtingai nei pranešimas apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį, yra tik mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus bendradarbiavimo forma, todėl jų pateikimas nei mokėtojui, nei administratoriui nesukuria ir nepanaikina nei teisių, nei pareigų. Teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį netekimas (jos atsisakius ar nebeatitinkant kriterijų) ir jos išsaugojimas (kilus nenugalimos jėgos aplinkybėms) pirmiausia siejamas su PMĮ nustatytomis sąlygomis, o ne su minėtų pranešimų pateikimu ar nepateikimu. Tuo tarpu pranešimas apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį, atsižvelgiant į šio straipsnio 5 dalį, yra būtina teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį įgijimo prielaida.

3. Šioje straipsnio dalyje nustatytu pagrindu praradus teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį ir pelno mokestį pradėjus skaičiuoti bendra tvarka, avansiniai pelno mokesčiai turi būti mokami taip pat kaip šio straipsnio 3 dalyje nustatytais atvejais (žr. PMĮ 38^1 straipsnio 3 dalies komentaro 3 punktą).

5. Apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka laivybos vienetui, atitinkančiam šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, taikoma iki 2026 m. gruodžio 31 d. Laivybos vienetas, atitinkantis šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus ir pasirinkęs taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką, apie pasirinkimą taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka informuoja vietos mokesčių administratorių iki mokestinio laikotarpio, kurį pirmą kartą laivybos vienetas įgijo teisę ir pasirinko mokėti fiksuotą pelno mokestį, pirmojo ketvirčio paskutinės dienos.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarka laivybos vienetams, atitinkantiems nustatytus kriterijus ir pasirinkusiems mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikoma iki 2026 m. pasibaigsiančio mokestinio laikotarpio.

2. Laivybos vienetai, atitinkantys šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, apie savo pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį atitinkamai mokesčių administratoriui privalo pranešti iki mokestinio laikotarpio, nuo kurio laivybos vienetas nori pradėti mokėti fiksuotą pelno mokestį, pirmojo ketvirčio paskutinės dienos, pateikdamas nustatytą pranešimą, kurio pateikimas yra būtina teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį įgijimo sąlyga.

3. Pranešimo apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį turinio reikalavimai ir pateikimo tvarka nustatyti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. birželio 8 d. **įsakymu Nr. VA-42** „Dėl Pranešimo apie pasirinkimą mokėti fiksuotą pelno mokestį taisyklių patvirtinimo“. Pranešime turi būti nurodytas to laivybos vieneto mokesčių

mokėtojo kodas, pavadinimas, buveinės adresas, taip pat licencijos verstis keleivių ir krovinių vežimu tarptautiniais maršrutais jūra numeris ir išdavimo data (jeigu tokia licencija pagal teisės aktus būtina), informacija apie laivybos vieneto pranešimo pateikimo dieną valdomus jūrų laivus, nuo kurių NT skaičiuojamas fiksuotas pelno mokestis (tipai, pavadinimai, registracijos numeriai, vėliavos, su kuriomis plaukioja laivai, registrai, laivų valdymo forma, naudingoji (grynoji) talpa) ir pagrindiniai duomenys apie laivybos vieneto vykdomą veiklą - jo teikiamas strateginio, komercinio, techninio vadovavimo paslaugas, patvirtinančias, kad tas laivybos vienetas atitinka PMĮ 38^1 straipsnio 1 dalies 4 punkto reikalavimus.

4. Laivybos vienetas, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo nustatyta tvarka pasirinkęs 2017 metais prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarkos taikymą, apie pasirinkimą taikyti apmokestinimo fiksuotu pelno mokesčiu tvarką centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka informuoja vietos mokesčių administratorių iki 2017 metų prasidėjusio mokestinio laikotarpio antrojo ketvirčio paskutinės dienos.

(pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

38^2 STRAIPSNIS. Fiksuoto pelno mokesčio apskaičiavimas.

1. Jei laivybos vieneto pasirinkimu pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pagal šio Įstatymo 38^1 straipsnio nuostatas taikomas fiksuotas pelno mokestis, tai fiksuoto pelno mokesčio bazė apskaičiuojama kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų taikant fiksuotą dienos sumą ir gautą dydį dauginant iš laivybos vieneto mokestinio laikotarpio dienų skaičiaus. Fiksuota suma:

1) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų iki 1 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,93 euro per dieną;

2) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų nuo 1 001 jūrų laivo NT vieneto iki 10 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,67 euro per dieną;

3) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų nuo 10 001 jūrų laivo NT vieneto iki 25 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,43 euro per dieną;

4) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų nuo 25 001 jūrų laivo NT vieneto - 0,27 euro per dieną.

(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Jei laivybos vieneto, atitinkančio 38^1 straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, pajamos iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinamos taikant fiksuotą pelno mokestį, tai mokesčio bazė apskaičiuojama kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų taikant pastovią dienos sumą ir gautą dydį dauginant iš laivybos vieneto mokestinio laikotarpio dienų skaičiaus.

Fiksuota dienos suma:

1) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų iki 1 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,93 Eur per dieną,

2) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų nuo 1 001 jūrų laivo NT vieneto iki 10 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,67 Eur per dieną,

3) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų nuo 10 001 jūrų laivo NT vieneto iki 25 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,43 Eur per dieną,

4) kiekvienam 100 jūrų laivo NT vienetų nuo 25 001 jūrų laivo NT vienetų - 0,27 Eur per dieną.

Pavyzdys

Jūrų laivo vieneto NT yra 24 000 t. Laivas visą mokestinį laikotarpį (365 dienas) priklausė bendrovei ir buvo naudojamas tarptautiniams krovinių pervežimams. Laivo fiksuoto pelno mokesčio bazė apskaičiuojama taip:

- iki 1 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,93 x (1000 /100) x 365 = 3 394,5 Eur;

- nuo 1 001 iki 10 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,67 x (9000 /100) x 365 = 22 009,5 Eur;

- nuo 10 001 iki 24 000 jūrų laivo NT vienetų - 0,43 x (14 000 /100) x 365 = 21 973 Eur.

Visa fiksuoto pelno mokesčio bazė yra 47 377 Eur (3 394,5 Eur + 22 009,5 Eur + 21 973 Eur).

2. Fiksuoto pelno mokesčio bazė apskaičiuojama kiekvienam 100 jūrų laivo vienetų taikant fiksuotą dienos sumą, tačiau jūrų laivo NT gali būti skaičius, kuris nesidalija iš 100. Tokiu atveju laivo NT mažinamas iki pirmo iš 100 dalinamo dydžio. Pvz., krovininio laivo NT yra 51 280 t. Apskaičiuojant fiksuotą pelno mokesčio bazę, laikoma, kad laivo NT yra 51 200 t.

3. Laivybos vieneto valdomų jūrų laivų, kurie valdomi nuosavybės teise arba pagal finansinės nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, arba pagal pirkimo–pardavimo ar nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas laivybos vienetui apmokėjus visą turto vertę, arba pagal laivo nuomos be įgulos sutartį (*bareboat charter*) arba jūrų laivą naudojant pagal laivo frachtavimo sutartį (laivo frachtavimo sutartį laivo reisui (*voyage charter*) arba terminuotą frachtavimo sutartį (*time charter in* arba *time charter out*)) dienų skaičius pradedamas skaičiuoti nuo jo įsigijimo arba išsinuomojimo arba kito valdymo dienos. Parduoto arba pasibaigusio nuomos, arba kito valdymo termino jūrų laivo dienų skaičius nebeskaičiuojamas nuo jo pardavimo arba nuomos, arba kito valdymo pabaigos dienos.

Pavyzdys

Bendrovė 2018 m. kovo 4 d. išsinuomojo jūrų laivą be įgulos (*bareboat charter* sutarties būdu). Pasibaigus sutarties terminui, 2018 m. gegužės 10 d. tas jūrų laivas grąžintas savininkui. Apskaičiuojant fiksuotą pajamų mokestį, laivo naudojimo bendrovės veikloje dienų skaičius nustatomas įskaitant kovo 4 dieną ir neįskaitant gegužės 10 dienos.

2. Fiksuoto pelno mokesčio bazei be jokių atskaitymų taikomas 17 procentų tarifas.

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Jeigu laivybos vieneto pasirinkimu pajamos iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikomas fiksuotas pelno mokestis, tai apmokestinant visą apskaičiuotą to mokesčio bazę be jokių atskaitymų taikomas 17 procentų tarifas.

Pavyzdys

Vienetas už 2026 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiavo 122 000 Eur fiksuoto pelno mokesčio mokestinę bazę. Per mokestinį laikotarpį vienetas Labdaros ir paramos įstatymo nustatyta tvarka suteikė 20 000 Eur paramos. Vienetas privalo sumokėti 20 740 Eur pelno mokesčio (122 000 Eur x 17 / 100), neatsižvelgiant į paramai patirtas išlaidas.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-01-06 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

3. Nusidėvėjimo ar amortizacijos skaičiavimo apribojimai:

1) jei laivybos vieneto pasirinkimu pagal šio Įstatymo 38[1] straipsnio nuostatas pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos buvo taikomos fiksuoto pelno mokesčio apskaičiavimo nuostatos, tai, šioms pajamoms pradėjus taikyti bendras pelno mokesčio apskaičiavimo nuostatas, turto, naudoto šioje veikloje, nusidėvėjimas ar amortizacija neskaičiuojami, jeigu nuo šio turto naudojimo pradžios iki fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpio pabaigos šis turtas būtų buvęs nudėvėtas ar amortizuotas pagal šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatytus normatyvus;

2) jei laivybos vienetas pagal šio Įstatymo 38[1] straipsnio nuostatas pasirinktu fiksuoto pelno mokesčio mokėjimo laikotarpiu (šis laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo mokestinio laikotarpio, kurį laivybos vienetas pirmą kartą įgijo teisę ir pasirinko mokėti fiksuotą pelno mokestį) praranda teisę mokėti fiksuotą pelno mokestį (t. y. nebeatitinka šio Įstatymo 38[1] straipsnio 1 dalyje nustatytų kriterijų) arba atsisako teisės mokėti fiksuotą pelno mokestį, tai pradedant mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo prarasta ši teisė (išskyrus šio Įstatymo 38[1] straipsnio 4 dalyje numatytus atvejus) arba kurį buvo atsisakyta šios teisės, turto, naudojamo tarptautiniam vežimui jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusiai veiklai, nusidėvėjimas ar amortizacija skaičiuojami nuo turto įsigijimo kainos, sumažintos nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, kuri būtų apskaičiuota, jeigu laivybos vienetas visą laiką būtų taikęs bendras pelno mokesčio apskaičiavimo nuostatas. Tokiu atveju šio turto nusidėvėjimas ar amortizacija skaičiuojami pagal normatyvus, ne mažesnius, negu nustatyta šio Įstatymo 1 priedėlyje, įskaitant mokestinį (mokestinius) laikotarpį (laikotarpius), kurį (kuriais) tas turtas jau buvo naudotas šiame laivybos vienete.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Laivybos vieneto pajamoms iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos taikant fiksuotą pelno mokestį, šioje veikloje naudojamo turto nusidėvėjimas ar amortizacija, kaip ir kitos su šia veikla susijusios sąnaudos, pagal PMĮ 31 str. 1 d. 18 punktą neleidžiamiems atskaitymams priskiriami nuo mokestinio laikotarpio, kurį pradėtas taikyti fiksuotas pelno mokestis, pradžios. Jeigu laivybos vienetas prarado teisę taikyti fiksuotą pelno mokestį arba pats šios teisės atsisakė, tai nuo mokestinio laikotarpio, kurį jis prarado teisę, pradžios leidžiamiems atskaitymams, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, gali būti priskirta ilgalaikio turto

nusidėvėjimo arba amortizacijos suma, apskaičiuota nuo to turto įsigijimo kainos, sumažintos nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, kuri būtų apskaičiuota, jeigu laivybos vienetas visą laiką būtų taikęs bendras pelno mokesčio apskaičiavimo nuostatas. Ilgalaikio turto nusidėvėjimas arba amortizacija turi būti apskaičiuoti pagal normatyvus, ne mažesnius, negu nustatyta šio įstatymo I priedėlyje, įskaitant laikotarpį, kurį šis turtas buvo naudotas šiame laivybos vienete.

2. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sumos leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos pradedant mokestiniu laikotarpiu, kurį laivybos vienetas praranda arba pats atsisako teisės taikyti fiksuotą pelno mokestį.

Pavyzdys

Bendrovė 2018 m. kovo 4 d. įsigijo už 15 000 000 EUR jūrų laivą ir tą patį mėnesį pradėjo jį naudoti. Bendrovė, vadovaudamasi PMĮ 1 priedėliu nustatė, kad šio laivo nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tiesiniu metodu taikant 8 metų nusidėvėjimo normatyvą (t. y. maksimalų Įstatymo 1 priedėlio ilgalaikio turto grupei „Geležinkelio riedmenys (šilumvežiai, vagonai, cisternos), laivai“ nusidėvėjimo normatyvą), likvidacinė kaina – 100 000 EUR.

2018 –2020 m. bendrovės apskaičiuotos laivo nusidėvėjimo sumos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams:

2018 m. – [(15 000 000 – 100 000) : 8: 12] x 9 = 1 396 875 (EUR)

2019 m. – (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR)

2020 m. – (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR)

Nuo 2021-03-04 bendrovės pasirinkimu pajamos iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinamos fiksuotu pelno mokesčiu, todėl, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuo 2021 m. mokestinio laikotarpio pradžios šio laivo nusidėvėjimo suma priskiriama neleidžiamiems atskaitymams:

2021 m. – (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR).

2022 m. – (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR).

2023 m. – (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR).

2024 m. gegužės 10 d. laivybos bendrovė prarado teisę taikyti fiksuotą pelno mokestį, todėl, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuo 2024 m. mokestinio laikotarpio pradžios šio laivo nusidėvėjimo sumos vėl gali būti priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams:

2024 m. – (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR).

2025 m. - (15 000 000 – 100 000) : 8 = 1 862 500 (EUR)

2026 m. - [(15 000 000 – 100 000) : 8 : 12] x3 = 465 625 (EUR**)**

4. Jei laivybos vieneto pasirinkimu pagal šio straipsnio nuostatas pajamos iš tarptautinio vežimo jūrų laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinamos fiksuotu pelno mokesčiu, avansinis fiksuotas pelno mokestis nemokamas.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Laivybos vienetui pasirinkus pajamas iš tarptautinio vežimo laivais arba tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos apmokestinti fiksuotu pelno mokesčiu, avansinis pelno mokestis nemokamas.

Laivybos vienetas, pasirinkęs 2017 metais prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu taikyti fiksuoto pelno mokesčio apmokestinimo tvarką, sumokėtas 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio avansinis pelno mokestis grąžinamas (įskaitomas) Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka**.**

5. Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija nustato eksploatuojamo turto, kuris priskiriamas jūrų transportui, perleidimo pajamų priskyrimo tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pajamoms tvarką.
(KEISTA: 2017 06 01 įstatymu Nr. XIII-405 (nuo 2017 06 10), taikoma apskaičiuojant 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Šioje straipsnio dalyje Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija nustato eksploatuojamo turto, kuris priskiriamas jūrų transportui, perleidimo pajamų priskyrimo tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su juo tiesiogiai susijusios veiklos pajamoms tvarką**.**

(Pagal 2017-09-22 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E) - RM-29627)

38[3] straipsnis. Papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio apskaičiavimas, deklaravimas ir sumokėjimas

1. Pagal Bankų įstatymą veikiantys bankai, tarp jų užsienio komercinių bankų filialai, pagal Kredito unijų įstatymą veikiančios kredito unijos ir pagal Lietuvos Respublikos centrinių kredito unijų įstatymą veikiančios centrinės kredito unijos papildomą kredito įstaigų pelno mokestį apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka šiame straipsnyje nustatyta tvarka.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Papildomą kredito įstaigų pelno mokestį šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka:

1) pagal Lietuvos Respublikos bankų įstatymą veikiantys bankai, tarp jų užsienio komercinių bankų filialai (toliau – kredito įstaigos);
2) pagal Lietuvos Respublikos kredito unijų įstatymą veikiančios kredito unijos (toliau – kredito įstaigos);
3) pagal Lietuvos Respublikos centrinių kredito unijų įstatymą veikiančios centrinės kredito unijos (toliau – kredito įstaigos).

2. Kredito įstaigų apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus (išskyrus mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų sumą,

apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą ir praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, sumą), apmokestinamas taikant 5 procentų papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio tarifą.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šio straipsnio 2 dalis nustato kredito įstaigų apmokestinamojo pelno, apmokestinamo papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu, apskaičiavimo tvarką. Kreditų įstaigų apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas pagal tokią formulę:

Pajamos, įtrauktos į pelno mokesčio bazę (išskyrus pozityvias pajamas) - Neapmokestinamosios pajamos - Leidžiami atskaitymai - Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai (išskyrus mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų sumą, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą ir praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, sumą) = Papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu apmokestinamas apmokestinamasis pelnas

Papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu apmokestinamas apmokestinamasis pelnas =

Pajamos (įtrauktos į pelno mokesčio bazę)

– Pozityviosios pajamos

– Neapmokestinamosios pajamos

– Leidžiami atskaitymai

– Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai

+ Mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų suma

+ Apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų suma

+ Atskaitoma suteiktos paramos suma

+ Praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, suma

2. Kredito įstaigų apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas šioje dalyje nustatyta tvarka, apmokestinamas taikant 5 procentų papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio tarifą.

3. Apskaičiuojant pagal šį straipsnį apmokestinamą kredito įstaigų apmokestinamąjį pelną, į šio Įstatymo IX[1] ir X[1] skyrių nuostatas neatsižvelgiama.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Apskaičiuojant pagal šį straipsnį papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu apmokestinamą pelną, neatsižvelgiama į apmokestinamojo pelno ir pelno mokesčio sumažinimą dėl:

1) vykdomo investicinio projekto (PMĮ 46^1 str.);
2) filmo ar jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų (PMĮ 46^2 str.);
3) mokestinių nuostolių perėmimo iš vienetų grupės vienetų (PMĮ 56^1 str.);
4) nuolatinės buveinės mokestinių nuostolių perėmimo (PMĮ 56^2 str.).

4. Šio straipsnio taikymo tikslais į kredito įstaigos pajamas neįtraukiamos pozityviosios pajamos ir gauti dividendai.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Nustatant papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio bazę, į kredito įstaigos pajamas neįtraukiamos pozityviosios pajamos ir gauti dividendai.

5. Papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu neapmokestinama šio straipsnio 2, 3 ir 4 dalyse nustatyta tvarka apskaičiuoto pelno dalis, neviršijanti 2 000 000 eurų.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Pagal šios dalies nuostatas papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu apmokestinama tik šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuota papildomu kredito įstaigų pelno mokesčiu apmokestinama pelno dalis, viršijanti 2 000 000 eurų sumą.

6. Kredito įstaigos moka avansinį papildomą kredito įstaigų pelno mokestį. Pirmųjų dviejų mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis sudaro po 1/4 už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį, šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamo papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumos. Trečiojo ir ketvirtojo mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis sudaro po 1/4 už praėjusį mokestinį laikotarpį šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamo papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumos. Pirmųjų dviejų mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracija pateikiama mokesčių administratoriui ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio trečio mėnesio penkioliktą dieną. Trečiojo ir ketvirtojo mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracija pateikiama mokesčių administratoriui ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio devinto mėnesio penkioliktą dieną. Avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis turi būti sumokėtas į valstybės biudžetą ne vėliau kaip kiekvieno mokestinio laikotarpio ketvirčio paskutinio mėnesio penkioliktą dieną.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Kredito įstaigos moka avansinį papildomą kredito įstaigų pelno mokestį. Apskaičiuojamos einamųjų mokestinių metų I – II ketvirčių (pirmųjų šešių mėnesių) ir III-IV ketvirčių (septinto – dvylikto mėnesių) avansinės papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumos.

1.1. Pirmųjų dviejų mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis sudaro po 1/4 už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį, šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamo papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumos.

Pirmųjų dviejų mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracija PLN211 pateikiama mokesčių administratoriui ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio trečio mėnesio penkioliktą dieną.

1.2. Trečiojo ir ketvirtojo mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis sudaro po 1/4 už praėjusį mokestinį laikotarpį šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamo papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumos.

Trečiojo ir ketvirtojo mokestinio laikotarpio ketvirčių avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracija PLN211 pateikiama mokesčių administratoriui ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio devinto mėnesio penkioliktą dieną.

2. Jeigu kredito įstaiga užpraėjusiais arba/ir praėjusiais mokestiniais metais neapskaičiavo papildomo pelno mokesčio sumos (apmokestinamojo papildomu pelno mokesčiu pelno dalis neviršijo 2 000 000 eurų; apskaičiuotas mokestinis nuostolis), tai ji einamųjų mokestinių metų I – II ketvirčių (pirmųjų šešių mėnesių) arba/ ir III-IV ketvirčių (septinto – dvylikto mėnesių) avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio nemoka ir deklaracijos PLN211 neteikia.

3. Avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis turi būti sumokėtas į valstybės biudžetą ne vėliau kaip kiekvieno mokestinio laikotarpio ketvirčio paskutinio mėnesio penkioliktą dieną:

I ketvirčio avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis turi būti sumokėtas iki kovo 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki trečiojo mokestinių metų mėnesio 15 dienos);

II ketvirčio – iki birželio 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki šeštojo mokestinių metų mėnesio 15 dienos);

III ketvirčio – iki rugsėjo 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki devintojo mokestinių metų mėnesio 15 dienos);

IV ketvirčio – iki gruodžio 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki paskutiniojo (dvyliktojo) mokestinių metų mėnesio 15 dienos).

Jeigu paskutinė avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio mokėjimo diena mokesčio administratoriui yra ne darbo diena, šis mokestis turi būti sumokėtas kitą darbo dieną po nedarbo dienos (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 162 straipsnio 6 dalis).

7. Kredito įstaigos atleidžiamos nuo avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio mokėjimo už pirmąjį mokestinį laikotarpį, kaip jis suprantamas pagal šio Įstatymo 6 straipsnio 3 dalį, o antrąjį mokestinį laikotarpį avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis pradedamas mokėti nuo trečiojo ketvirčio. Jeigu mokestinis laikotarpis, buvęs prieš praėjusį mokestinį laikotarpį, buvo trumpesnis negu dvylika mėnesių, apskaičiuojant avansinį papildomą kredito įstaigų pelno mokestį už tą mokestinį laikotarpį šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamo papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio suma dalijama iš to mokestinio laikotarpio mėnesių skaičiaus ir dauginama iš dvylikos.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Einamaisiais mokestiniais metais įregistruotos naujos kredito įstaigos avansinio papildomo pelno mokesčio mokėti neprivalo. Taip pat nemoka ir antrųjų mokestinių metų (einančių po mokestinių metų, kuriais kredito įstaiga buvo įregistruota) I - II ketvirčių avansinio papildomo pelno mokesčio. Antrąjį mokestinį laikotarpį avansinis papildomas kredito įstaigų pelno mokestis pradedamas mokėti nuo trečiojo ketvirčio.

2. Jeigu mokestinis laikotarpis, buvęs prieš praėjusį mokestinį laikotarpį, buvo trumpesnis negu 12 mėnesių, apskaičiuojant avansinį papildomą kredito įstaigų pelno mokestį už tą mokestinį laikotarpį šiame straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuojamo papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio suma padalijama iš to mokestinio laikotarpio mėnesių skaičiaus ir padauginama iš dvylikos.

8. Metinė papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracija pateikiama mokesčių administratoriui iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos. Jeigu metinėje mokestinio laikotarpio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracijoje nurodyta pelno mokesčio suma viršija sumokėtą to mokestinio laikotarpio avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumą, apskaičiuotas skirtumas sumokamas į valstybės biudžetą iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos. Mokesčio permoka grąžinama Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Paskutinio mokestinio laikotarpio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracija pateikiama ir mokestis sumokamas per 30 dienų nuo veiklos pabaigos.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Metiniam papildomam kredito įstaigų pelno mokesčiui deklaruoti naudojama VMI prie FM viršininko 2007 m. sausio 15 d. įsakymu Nr. VA-2 patvirtinta metinė pelno mokesčio deklaracijos PLN204 forma.

2. Jeigu metinėje mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio suma viršija sumokėtą to mokestinio laikotarpio avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio sumą, apskaičiuotas skirtumas sumokamas į valstybės biudžetą iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos (jei mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, tai ši diena bus birželio 15 diena).

3. Tuo atveju, kai kredito įstaiga pasibaigus mokestiniam laikotarpiui apskaičiuoja, kad sumokėta avansinio papildomo pelno mokesčio suma yra didesnė už to mokestinio laikotarpio apskaičiuotą papildomo pelno mokesčio sumą, tai pagal Mokesčių administravimo įstatymo 87 straipsnį ši kredito įstaiga gali kreiptis į mokesčių administratorių, kad sumokėtoji per didelė avansinio papildomo pelno mokesčio suma jam būtų grąžinta.

4. Veiklą baigiančių kredito įstaigų papildomas pelno mokestis pagal paskutinio mokestinio laikotarpio metines pelno mokesčio deklaracijas turi būti sumokėtas ne vėliau kaip paskutinę metinės pelno mokesčio deklaracijos pateikimo dieną, t. y. per 30 dienų nuo veiklos pabaigos.

9. Papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio ir avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracijų formas, jų pildymo tvarką, kartu su deklaracijomis reikalaujamus pateikti kitus duomenis nustato centrinis mokesčių administratorius.

(2021 12 07 įstatymu Nr. XIV-726 (nuo 2022 07 01; taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2022 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Avansiniam papildomam kredito įstaigų pelno mokesčiui deklaruoti naudojama VMI prie FM viršininko 2020 m. vasario 12 d. **įsakymu Nr. VA-14** patvirtinta Avansinio papildomo kredito įstaigų pelno mokesčio deklaracijos PLN211 forma.

2. Papildomam kredito įstaigų pelno mokesčiui deklaruoti naudojama VMI prie FM viršininko 2007 m. sausio 15 d. įsakymu Nr. VA-2 patvirtinta metinė pelno mokesčio deklaracijos PLN204 forma.

39 STRAIPSNIS. Kontroliuojamųjų užsienio vienetų pajamų apmokestinimas

(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

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

3) kontroliuojamojo užsienio subjekto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto 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 to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal šio 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 pozityviąsias pajamas įtraukiamos tik kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos.

Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės be išimčių taikomos Lietuvos vienetams, valdantiems kontroliuojamuosius užsienio vienetus, įregistruotus ar kitaip organizuotus tikslinėse teritorijose. Pagal PMĮ nustatytą tvarką, nustatant tikslinėje teritorijoje registruoto ar kitaip organizuoto vieneto pozityviąsias pajamas, imamos visos (tiek aktyvios, tiek pasyvios veiklos) tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamos.

2. Pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės taikomos ir Lietuvos vienetams, valdantiems ne tikslinėse teritorijose įregistruotus ar kitaip organizuotus kontroliuojamuosius užsienio subjektus (kontroliuojamuosius užsienio apmokestinamuosius vienetus ir Lietuvos vienetų nuolatines buveines, kurių pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazei pagal PMĮ 4 str. 1 dalį), jeigu išpildomos tokios dvi sąlygos:

- kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų to kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio pajamų ir, tuo atveju, jeigu ši sąlyga tenkinama,
- vertinama, ar kontroliuojamojo užsienio subjekto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto apmokestinamųjų pajamų pagal toje užsienio valstybėje taikomas pelno mokesčio taisykles, yra mažesnis negu 50 procentų faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo to kontoliuojamojo užsienio subjekto apmokestinamųjų pajamų pagal šio įstatymo nuostatas.

3. Lietuvos vienetas į mokesčio bazę netraukia ne tikslinėje teritorijoje registruoto ar kitaip organizuoto kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų tais atvejais, kai to kontroliuojamojo užsienio

subjekto atitinkamo mokestinio laikotarpio pasyviosios pajamos sudaro mažiau kaip 1/3 kontroliuojamojo užsienio subjekto visų pajamų.

Šiuo atveju yra lyginama:

- visos kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio pajamos ir
- atitinkamo mokestinio laikotarpio kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos, apibrėžtos PMĮ 39 str. 3 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

Pavyzdys

Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Jo kontroliuojamojo užsienio subjekto B, įregistruoto Estijoje, mokestinis laikotarpis sutampa su Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamojo subjekto B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 75 proc. subjekto B akcijų.

Kontroliuojamojo užsienio subjekto B mokestinio laikotarpio (nuo 2025 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d.) visos pajamos 1 mln. Eur, iš jų 10 000 Eur pajamų dalis yra pasyvios veiklos pajamos, t.y. palūkanų pajamos už banko sąskaitoje laikomas lėšas (pasyviosios pajamos).

Šiuo atveju lyginamos visos kontroliuojamojo užsienio subjekto B mokestinio laikotarpio pajamos (t. y. 1 mln. Eur) ir to paties užsienio subjekto pasyviosios pajamos (t. y. 10 000 Eur). Nustatytas santykis yra mažesnis negu 1/3 mokestinio laikotarpio pajamų (1 000 000/3 =333 333 Eur; 10 000 Eur < 333 333 Eur), todėl kontroliuojantis Lietuvos vienetas A neturi skaičiuoti ir traukti į savo mokesčio bazę kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviųjų pajamų, kadangi nėra išpildoma PMĮ 39 str. 1 d. 2 punkte įtvirtinta *de minimis* išimties sąlyga.

4. Lietuvos vienetas į mokesčio bazę netraukia kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų ir tais atvejais, kai išpildoma PMĮ 39 str. 1 d. 2 punkte įtvirtinta *de minimis* išimties sąlyga, tačiau neišpildoma PMĮ 39 str. 1 d. 3 punkte įtvirtinta sąlyga, t. y. faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal toje užsienio valstybėje taikomas pelno mokesčio taisykles, nėra mažesnis negu 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal PMĮ nuostatas.

Šiuo atveju yra lyginama:

- kontroliuojamojo užsienio subjekto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal toje valstybėje taikomas pelno mokesčio taisykles, ir
- kontroliuojamojo užsienio subjekto 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal PMĮ nuostatas, jei tokio užsienio subjekto pajamos būtų apmokestinamos Lietuvoje.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Jo kontroliuojamojo užsienio subjekto B, įregistruoto ne tikslinėje teritorijoje esančioje valstybėje X, mokestinis laikotarpis sutampa su Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamojo užsienio subjekto B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 75 proc. subjekto B akcijų.

Tarkime, kad kontroliuojamasis užsienio subjektas išpildo PMĮ 39 str. 1 d. 2 punkte įtvirtintą *de minimis* sąlygą, t. y. užsienio subjekto B pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų.

Tarkime, kad kontroliuojamam užsienio subjektui valstybėje X taikomas 22 proc. pelno mokesčio tarifas, o 2025 m. mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, sudaro 400 000 Eur.

Pagal valstybės X vidaus mokesčių įstatymus apskaičiuotas valstybės X vieneto pelno mokestis 88 000 Eur (400 000x22/100=88 000 Eur).

Preziumuojame, kad pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą apskaičiuotas valstybės X vieneto apmokestinamasis pelnas 500 000 Eur, ir, atitinkamai, pelno mokestis 80 000 Eur (500 000x16/100=80 000). 50 proc. pelno mokesčio Lietuvoje sudaro 40 000 Eur (80 000/2= 40 000).

Šiuo atveju lyginamas visas kontroliuojamojo užsienio subjekto B faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų, pagal valstybėje X taikomas pelno mokesčio taisykles (400 000x22/100=88 000 Eur), ir to paties užsienio subjekto B 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų, pagal PMĮ nuostatas (500 000x16/100=80 000; 80 000/2= 40 000). Nustatytas santykis yra didesnis negu 50 proc. (88 000 >40 000), todėl Lietuvos vienetui A nereikės skaičiuoti ir įtraukti į savo mokesčio bazę kontroliuojamojo užsienio subjekto B pozityviųjų pajamų.

Jeigu ne tikslinėje teritorijoje įregistruotas ar kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio subjektas išpildo abi aukščiau nurodytas sąlygas, tai apskaičiuojant ne tikslinėje teritorijoje registruoto ar kitaip organizuoto kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas, imamos tik tokio kontroliuojamojo užsienio subjekto atitinkamo mokestinio laikotarpio pasyviosios pajamos (žr. PMĮ 39 str. 3 dalies komentarą).

Jei kontroliuojamasis užsienio vienetas vykdo veiklą per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje ir šios nuolatinės buveinės uždirbtos pajamos nėra apmokestinamos kontroliuojamojo užsienio vieneto įregistravimo ar kitokio organizavimo valstybėje, tai tokios nuolatinės buveinės pajamos nėra įtraukiamos į pagal šį straipsnį apskaičiuojamas kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas.

5. Jeigu kontroliuojantis Lietuvos vienetas, skaičiuodamas pozityviąsias pajamas, neįtraukė to kontroliuojamojo užsienio subjekto atitinkamo mokestinio laikotarpio pasyviųjų pajamų, tai mokesčių administratorius gali paprašyti pateikti dokumentus, įrodančius, kad pagal aukščiau išvardytas sąlygas prievolės skaičiuoti pozityviąsias pajamas nėra.

6. Šio straipsnio nuostatos netaikomos Lietuvos vienetų nuolatinėms buveinėms, kurių pajamos įtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį (įskaitant nuolatines buveines, registruotas ar kitaip organizuotas tikslinėse teritorijose).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

2. Šio straipsnio nuostatos netaikomos tais atvejais, kai kontroliuojamasis užsienio subjektas, 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 subjektas įregistruotas ar kitaip organizuotas.

Komentaras

Ši straipsnio dalis nustato pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių taikymo išimtį, pagal kurią net ir tuo atveju, kai tenkinami PMĮ 39 str. 1 d. 2 ir 3 punktuose nustatyti kriterijai (žr. nurodytos dalies punktų komentarą), Lietuvos vienetas neskaičiuoja kontroliuojamojo užsienio subjekto

pozityviųjų pajamų ir neįtraukia jų į savo mokesčio bazę, kai kontroliuojamas užsienio subjektas turi darbuotojų ir naudoja turtą faktinei ekonominei veiklai užtikrinti toje valstybėje, kurioje tas subjektas įregistruotas ar kitaip organizuotas. Ši straipsnio dalies nuostata netaikoma, jei kontroliuojamasis užsienio vienetas yra įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje.

Nustatant faktinės ekonominės veiklos vykdymo pagrindus bei koks skaičius darbuotojų ir turimo turto kiekis yra laikytinas pakankamu vykdant tam tikrą ekonominę veiklą, kiekvienu atveju atsižvelgiama į tai, kokia veikla vykdoma bei kas konkrečios įmonės veiklos vykdymui objektyviai yra būtina. Kiekviena įmonė sprendimus dėl turto naudojimo, naujų darbuotojų įdarbinimo, priima atsižvelgdama į veiklos pobūdį, darbuotojų poreikį, savo finansinius rodiklius, atlyginimo kaštus bei kitas objektyvias ekonomines aplinkybes, todėl kiekvienas konkretus atvejis vertinamas atskirai, atsižvelgus į konkrečias faktines aplinkybes.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A valdo 100 proc. kontroliuojamojo užsienio subjekto B, kuris yra įregistruotas Estijoje, akcijų. Nustatytas kontroliuojamojo užsienio subjekto B mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Estijos kontroliuojamasis užsienio subjektas B, tiek susijusioms, tiek nesusijusioms Lietuvos ir Estijos įmonėms teikia finansavimo paslaugas ir reguliariai uždirba palūkanų pajamas, kurios 2025 m. mokestiniu laikotarpiu sudarė daugiau nei 2/3 visų užsienio vieneto B pajamų.

Kadangi kontroliuojamasis užsienio subjektas B išpildo PMĮ 39 str. 1 d. 2 punkte įtvirtintą *de minimis* sąlygą, turi būti įvertinama ar subjektas B atitinka antrąją PMĮ 39 str. 1 d. 3 punkto sąlygą.

Pažymima, kad įmonių veiklos pelnas Estijoje yra apmokestinamas tik pelno paskirstymo metu. Estijoje 2025 m. taikomas standartinis pelno mokesčio tarifas yra 22 proc. Subjektas B veikia pelningai, tačiau 2025 m. mokestiniu laikotarpiu pelno neskirstė.

Kadangi subjektas B pelno 2025 m. neskirstė, pagal Estijoje taikomas pelno mokesčio taisykles, pelno mokesčio Estijoje nemokėjo, todėl, vadovaujantis PMĮ 39 str. 1 d. 3 punkto nuostata, laikoma, kad kontroliuojamojo užsienio subjekto B faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas pagal Estijoje taikomas pelno mokesčio taisykles, yra mažesnis negu 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo šio kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal PMĮ nuostatas, t. y. lygus nuliui (0<8(2025 m. 16 proc. 16/2)).

Atsižvelgiant į nurodytą, užsienio subjektas B išpildo ir antrąją PMĮ 39 str. 1 d. 3 punkto sąlygą, todėl subjekto B pozityviosios pajamos turi būti įtraukiamos į Lietuvos vieneto A mokesčio bazę, proporcingai valdomam akcijų skaičiui, ir apmokestinamos pelno mokesčiu Lietuvoje. Tačiau, net jei kontroliuojamasis užsienio subjektas B atitinka abi PMĮ 39 str. 1 d. 2 ir 3 punktų sąlygas, tačiau pagal vykdomos ekonominės veiklos pobūdį turi pakankamai darbuotojų, naudoja turtą faktinei ekonominei veiklai Estijoje užtikrinti, tokiam užsienio subjektui B PMĮ 39 str. nuostatos netaikomas, vadovaujantis PMĮ 39 str. 2 dalyje įtvirtinta pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių netaikymo išimtimi, o Lietuvos vienetas A neturi skaičiuoti kontroliuojamojo užsienio subjekto B pozityviųjų pajamų ir įtraukti jų į savo mokesčio bazę.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

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 Lietuvos vienetui paskirstytus, bet neišmokėtus dividendus) ir turto vertės padidėjimo pajamos iš akcijų

(dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti perleidimo;

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.

Komentaras

1. Jei kontroliuojamasis užsienio vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas ne tikslinėje teritorijoje, į Lietuvos vieneto pozityviąsias pajamas įtraukiamos tik tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto pasyviosios pajamos. Į Lietuvos vieneto pozityviąsias pajamas įtraukiamos jo nuolatinės buveinės, kurios pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei pagal šio Įstatymo 4 straipsnio 1 dalį, pasyviosios pajamos.

2. Pasyviosiomis pajamomis šio straipsnio taikymo tikslais laikomos:

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

2) honorarai ir bet kurios kitos pajamos iš intelektinės nuosavybės (atlyginimas, mokamas už teisę naudotis kūriniu, už gretutines teises, už teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu ar franšize ir atlyginimas už suteiktą informaciją apie gamybinę, prekybinę ar mokslinę patirtį (*know-how*) ir kompensacijas už autorių arba gretutinių teisių pažeidimus; žr. PMĮ 2 str. 11 dalies komentarą) ir bet kurios kitos pajamos iš intelektinės nuosavybės));

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

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

4. Į pozityviąsias pajamas neįtraukiama:

1) išmokos, kurios laikomos neleidžiamais atskaitymais pagal šio Įstatymo 31 straipsnio 1 dalį ir kurias kontroliuojamasis užsienio subjektas yra gavęs iš Lietuvos vieneto;

2) paskirstyti proporcingai Lietuvos vieneto valdomų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui, tačiau neišmokėti šiam Lietuvos vienetui 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 neišmokami, visi per tą laiką apskaičiuoti dividendai įtraukiami į pozityviąsias pajamas.

Komentaras

1. Pagal šio straipsnio dalį, į pozityviąsias pajamas kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos neįtraukiamos, jei atitinka tokias dvi sąlygas:

- jos laikomos neleidžiamais atskaitymais pagal PMĮ 31 str. 1 dalį (palūkanos ar kitokios išmokos už susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą, dividendai ar kitaip paskirstytas pelnas ir kt.)) ir

- jas kontroliuojamasis užsienio subjektas yra gavęs iš jį kontroliuojančio Lietuvos vieneto.

2. Į pozityviąsias pajamas netraukiami kontroliuojamojo užsienio vieneto apskaičiuoti ir paskirstyti, tačiau kontroliuojančiam Lietuvos vienetui neišmokėti dividendai, jeigu:

- jų suma neviršija į prieš tai buvusio kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamas įtrauktų atitinkamai apskaičiuotų kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų sumos, ir

- jie išmokami per penkisvienas po kito einančius kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinius laikotarpius, pradedant skaičiuoti nuo to laikotarpio, kuriuo tokie dividendai buvo paskirstyti.

Jeigu per šiuos penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius dividendai nėra išmokami arba išmokama ne visa jų suma, tai visa tokių apskaičiuotų ir paskirstytų, bet neišmokėtų dividendų suma turi būti traukiama į mokestinio laikotarpio, einančio po nurodytų penkių mokestinių laikotarpių, kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pozityviąsias pajamas.

Pavyzdys

2024 m. sausio 1 d. Lietuvos vienetas A įsigijo 60 proc. Bahamų Sandraugoje įregistruoto vieneto B akcijų. Kontroliuojamojo užsienio vieneto B mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojamojo užsienio vieneto B mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai.

Kadangi kontroliuojamasis užsienio vienetas B, registruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje, pagal PMĮ 1 str. 1 d. 1 punkto nuostatas, jo pozityviosios pajamos apskaičiuojamos ir apmokestinamos be išimčių.

Lietuvos vienetas, skaičiuodamas savo apmokestinamąjį pelną už 2024 mokestinius metus, įtraukė 400 000 Eur kontroliuojamojo užsienio vieneto B pozityviųjų pajamų.

2025 m. balandžio 15 d. kontroliuojamasis užsienio vienetas B apskaičiuoja paskirstytąjį pelną, kurio suma lygi 400 000 Eur, ir iš kurių kontroliuojančiam Lietuvos vienetui A, atsižvelgiant į jo valdomų akcijų skaičių, paskirta 240 000 Eur dividendų.

Tokia 2025 metais kontroliuojamojo užsienio vieneto B paskirstytų dividendų suma kontroliuojančiam Lietuvos vienetui A neišmokama 2025-2029 metų mokestiniais laikotarpiais, o 2029 metais prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu išmokama tik šios sumos dalis - 40 000 Eur (t. y. 240 000 – 40 000 = 200 000 Eur lieka neišmokėta).

Kadangi 2025 metais kontroliuojamojo užsienio vieneto B apskaičiuota ir kontroliuojančiam Lietuvos vienetui A paskirstyta dividendų suma išmokėta ne visa, tai likusi paskirstytų, bet neišmokėtų dividendų suma (200 000 Eur) turi būti įtraukiama į kontroliuojančio Lietuvos vieneto A 2029 m. sausio 1 d. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pozityviąsias pajamas.

3. Jei užsienio vieneto apskaičiuotų ir paskirstytų, tačiau kontroliuojančiam Lietuvos vienetui neišmokėtų dividendų suma, viršija į prieš tai buvusio kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamas įtrauktų atitinkamai apskaičiuotų kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų sumą, viršijanti dividendų suma turi būti traukiama į kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pajamas, tą Lietuvos mokestinį laikotarpį, kurį viršijo, kaip atitinkamai apskaičiuotos pozityviosios pajamos. Jei likusi dividendų dalis išmokama, arba jei neišmokama per penkis vienas po kito einančius

kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinius laikotarpius, pradedant skaičiuoti nuo to laikotarpio, kuriuo tokie dividendai buvo paskirstyti, likusi dividendų suma, atėmus viršijusių ir į pozityvias pajamas jau įtrauktų dividendų sumą, turi būti traukiama į kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pajamas, kaip atitinkamai apskaičiuotos pozityviosios pajamos.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

5. Apskaičiuojant pozityviąsias pajamas, gali būti atimamos neapmokestinamosios pajamos, atskaitomi leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai, susiję su tų pajamų uždirbimu, pagal šio Įstatymo 11 straipsnio nuostatas. Jeigu apskaičiuojama neigiama suma, ši suma nemažina Lietuvos vieneto pajamų.

Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad apskaičiuojant pozityviąsias pajamas, vienetams leidžiama iš pajamų atskaityti leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, susijusius su tų pajamų uždirbimu.

2. Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas, iš nustatytos pozityviųjų pajamų sumos, atsižvelgiant į PMĮ 11 str. 1 dalį, gali:

- atimti neapmokestinamąsias pajamas (remiantis PMĮ 12 straipsniu) bei
- atskaityti leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, tačiau tik tuos, kurie susiję su tokių pajamų uždirbimu, t. y. atitinka PMĮ 17 straipsnyje leidžiamiems atskaitymams nustatytus reikalavimus.

Atsižvelgiant į PMĮ 11 str. 4 ir 6 dalių nuostatas (žr. šių dalių komentarą), atskaitomos, perskaičiuotos pagal PMĮ išlaidos, turi būti pagrįstos dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis kontroliuojamojo užsienio subjekto atsakingo asmens parašu.

3. Jeigu apskaičiavus pozityviąsias pajamas gaunama neigiama suma, tai tokios apskaičiuotos pozityviosios pajamos nemažina kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamų.

4. Apskaičiuota pozityviųjų pajamų suma turi būti išreikšta eurais pagal Lietuvos banko skelbiamą oficialų euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą pajamų pripažinimo dieną (paskutinę mokestinio laikotarpio dieną).

5. Remiantis šios dalies komentaro 2 punktu apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma traukiama į kontroliuojančio Lietuvos vieneto atitinkamo mokestinio laikotarpio mokesčio bazę proporcingai jo paskutinę to mokestinio laikotarpio dieną turimam užsienio vieneto akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui.

6. Lietuvos vieneto nuolatinių buveinių pozityviųjų pajamų suma, apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 2 punktu, traukiama į kontroliuojančio Lietuvos vieneto atitinkamo mokestinio laikotarpio mokesčio bazę.

7. Į kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokesčio bazę įtrauktos apskaičiuotos pozityviosios pajamos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Jo kontroliuojamojo užsienio vieneto B, įregistruoto Bahamų Sandraugoje, mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamojo vieneto B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 75 proc. vieneto B akcijų.

Lietuvos vieneto A mokestinio laikotarpio nuo 2025 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d. visos pajamos yra 1 mln. Eur.

Kontroliuojamojo užsienio vieneto B 2025 metų mokestinio laikotarpio visos pajamos yra 560 000 Eur , iš kurių 500 000 Eur yra pajamos iš jo aktyvios veiklos, kuriai vykdyti Bahamų Sandraugoje naudojamas turtas, samdomi darbuotojai.

Kadangi užsienio vienetas B įregistruotas tikslinėje teritorijoje, visos, tiek aktyviosios veiklos (500 000 Eur), tiek pasyviosios veiklos (60 000 Eur) tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos turi būti traukiamos į Lietuvos vieneto mokesčio bazę kaip pozityviosios pajamos.

Tarkime, kad kontroliuojamasis vienetas B 2025 metų mokestiniu laikotarpiu savo pajamoms uždirbti patiria sąnaudų, kurių bendra suma 25 000 Eur ir kurią sudaro sąnaudos, pagal PMĮ 17 straipsnį laikomos leidžiamais atskaitymais. Tada apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma yra 535 000 Eur (560 000 Eur – 25 000 Eur). Šios pozityviosios pajamos į Lietuvos vieneto A 2025 metų mokestinio laikotarpio pajamas įtraukiamos proporcingai jo turimam vieneto B akcijų skaičiui, t. y. 75 proc. nuo apskaičiuotosios sumos, kas sudaro 401 250 Eur (535 000 Eur x 75 proc.).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

6. Jeigu Lietuvos vienetas turi daugiau kaip vieną kontroliuojamąjį užsienio subjektą, kiekvieno iš jų pozityviosios pajamos apskaičiuojamos atskirai.

Komentaras

Pagal šios dalies nuostatas, kelis užsienio subjektus kontroliuojantis Lietuvos vienetas (nesvarbu, ar subjektai įregistruoti ar kitaip organizuoti toje pačioje užsienio valstybėje, ar skirtingose užsienio valstybėse), privalo atskirai apskaičiuoti kiekvieno kontroliuojamojo subjekto pajamas, kurios įtraukiamos į kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pozityviąsias pajamas.

Į kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokesčio bazę įtrauktos apskaičiuotos pozityviosios pajamos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys 1

Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Kontroliuojančio vieneto A 2025 metų mokestinio laikotarpio (sutampančio su kalendoriniais metais) visos pajamos yra 1 mln. Eur.

Lietuvos vieneto kontroliuojamojo užsienio vieneto B, įregistruoto ne tikslinėje teritorijoje esančioje valstybėje X, mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamojo vieneto B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 75 proc. vieneto B akcijų.

Lietuvos vieneto kontroliuojamojo užsienio vieneto C, įregistruoto Bahamų Sandraugoje, mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamojo vieneto C mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 65 proc. vieneto C akcijų.

Lietuvos vienetas A, vadovaudamasis šios dalies nuostatomis, pozityviąsias pajamas nustatyti, apskaičiuoti ir deklaruoti turi atskirai pagal kiekvieną kontroliuojamąjį užsienio subjektą:

Kontroliuojamojo užsienio vieneto B 2025 metų mokestinio laikotarpio visos pajamos yra 560 000 Eur, iš kurių 50 000 Eur yra pajamos iš jo aktyvios veiklos, likusi dalis 510 000 Eur yra pasyviosios veiklos pajamos, kuriai vykdyti kontroliuojamasis užsienio vienetas B darbuotojų neturi, turto nenaudoja faktinei ekonominei veiklai užtikrinti valstybėje, kurioje vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas.

Kadangi kontroliuojamasis užsienio vienetas B įregistruotas ar kitaip organizuotas ne tikslinėje teritorijoje, nustatant prievolę skaičiuoti pozityviąsias pajamas, pirmiausia turi būti įvertinama, ar kontroliuojamojo užsienio vieneto pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų to kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio pajamų (t. y. 560 000/3=186 666 Eur; 510 000 Eur>186 666 Eur). Kadangi kontroliuojamasis užsienio vienetas B pirmąją PMĮ 39 str. 1 d. 2 p. sąlygą atitinka, tarkime, kad vienetas B, atitinka ir antrąją PMĮ 39 str. 1 d. 3 p. sąlygą ir jo faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo jo pajamų pagal valstybėje X taikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio taisykles, yra mažesnis nei 50 proc. faktinio pelno mokesčio, kuris apskaičiuotas nuo jo pajamų pagal PMĮ nuostatas.

Atsižvelgiant į tai, kad kontroliuojamasis užsienio vienetas B, atitinka abi PMĮ 39 str. 1 d. 2) ir 3) p. nurodytas sąlygas, tačiau darbuotojų neturi ir turto nenaudoja faktinei ekonominei veiklai užtikrinti valstybėje, kurioje yra įregistruotas ar kitaip organizuotas, kontroliuojantis Lietuvos vienetas A turi prievolę apskaičiuoti ir įtraukti į sąvo mokesčio bazę kontroliuojamojo užsienio vieneto B pozityviąsias pajamas.

Tarkime, kad kontroliuojamasis užsienio vienetas B 2025 metų mokestiniu laikotarpiu savo pajamoms uždirbti patiria sąnaudų, kurių bendra suma 25 000 Eur. Pasyviosioms pajamoms uždirbti buvo išleista 10 000 Eur suma, kurią sudaro sąnaudos, pagal PMĮ 17 straipsnį laikomos leidžiamais atskaitymais. Tada apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma yra 500 000 Eur (510 000 Eur – 10 000 Eur). Šias pozityviąsias pajamas reikia traukti į kontroliuojančio Lietuvos vieneto A 2025 metų mokestinio laikotarpio pajamas proporcingai jo turimam vieneto B akcijų skaičiui, t. y. 75 proc. nuo apskaičiuotosios sumos, kas sudaro 375 000 Eur (500 000 Eur x 75 proc.).

Kontroliuojamojo užsienio vieneto C 2025 metų mokestinio laikotarpio visos pajamos yra 560 000 Eur, iš kurių 500 000 Eur yra pajamos iš finansinės nuomos (t. y. pasyviosios pajamos). Tarkime, kad likusios 60 000 Eur pajamos yra iš kontroliuojamojo užsienio vieneto aktyvios veiklos, kuriai vykdyti tame kontroliuojamajame užsienio vienete C dirba pakankamas darbuotojų skaičius, vienetas turi įgijęs nekilnojamojo turto Bahamų Sandraugoje, turtas naudojamas faktinei ekonominei veiklai užtikrinti valstybėje, kurioje vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas.

Kadangi Bahamų Sandrauga yra įtraukta į tikslinių teritorijų sąrašą, Lietuvos vienetas A turi prievolę tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviasias pajamas apskaičiuoti ir deklaruoti be išimčių, įtraukiant visas (560 000 Eur) tokio kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamas.

Tarkime, kad kontroliuojamasis užsienio vienetas C 2025 metų mokestiniu laikotarpiu savo pajamoms uždirbti išleido 100 000 Eur sumą, kurią sudaro sąnaudos, pagal PMĮ 17 straipsnį laikomos leidžiamais atskaitymais. Tada apskaičiuotų pozityviųjų pajamų suma yra 460 000 Eur (560 000 Eur – 100 000 Eur). Šias užsienio vieneto C pozityviąsias pajamas Lietuvos vienetas A turi įtraukti į savo 2025 metų mokestinio laikotarpio mokesčio bazę, proporcingai valdomam vieneto C akcijų skaičiui, t. y. 65 proc. nuo apskaičiuotosios sumos, kas sudaro 299 000 Eur (460 000 Eur x 65 proc.).

Pavyzdys 2

Lietuvos vienetas kontroliuoja du užsienio vienetus A ir B, įregistruotus toje pačioje ne tikslinėje teritorijoje esančioje valstybėje X, kurių mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamųjų užsienio vienetų A ir B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas

valdo 75 proc. vieneto A akcijų ir 65 proc. vieneto B akcijų, kurių pasyviosios pajamos viršija 1/3 bendrųjų pajamų.

Kadangi abu kontroliuojamieji vienetai registruoti ne tikslinėje teritorijoje, Lietuvos vienetas privalo apskaičiuoti ir į mokestinio laikotarpio pajamas kaip pozityviąsias įtraukti tik šių vienetų pasyvios veiklos pajamas.

Lietuvos vienetas A, vadovaudamasis šios dalies nuostatomis, pozityviąsias pajamas nustatyti, apskaičiuoti ir deklaruoti turi atskirai pagal kiekvieną ne tikslinėje teritorijoje esantį kontroliuojamąjį užsienio vienetą:

Vieneto A mokestinio laikotarpio pelnas yra 500 000 Eur. Kontroliuojamųjų vienetų pelno apmokestinimui ne tikslinėje teritorijoje taikomas 9 proc. pelno mokestis. Pagal ne tikslinės teritorijos vidaus mokesčių įstatymus apskaičiuotas vieneto A faktinis pelno mokestis 45 000 Eur (500 000x9/100=45 000 Eur).

Preziumuojame, kad pagal PMĮ apskaičiuotas ne tikslinėje teritorijoje vieneto A apmokestinamasis pelnas taip pat 500 000 Eur, ir, atitinkamai, faktinis pelno mokestis 80 000 Eur (500 000x16/100=80 000). 50 proc. pelno mokesčio sudaro 40 000 Eur (80 000/2=40 000).

Vieneto B mokestinio laikotarpio pelnas yra 1 000 000 Eur. Pagal ne tikslinės teritorijos vidaus mokesčių įstatymus apskaičiuotas vieneto B faktinis pelno mokestis 90 000 Eur (1 000 000x9/100=90 000 Eur).

Preziumuojame, kad pagal PMĮ apskaičiuotas ne tikslinės teritorijos vieneto B apmokestinamasis pelnas taip pat 1 000 000 Eur, ir, atitinkamai, faktinis pelno mokestis 150 000 Eur (1 000 000x16/100=160 000). 50 proc. pelno mokesčio sudaro 80 000 Eur (160 000/2= 80 000).

Abu kontroliuojamieji ne tikslinės teritorijos vienetai faktinės ekonominės veiklos ne tikslinėje teritorijoje nevykdo, t. y. neturi darbuotojų ir turto nenaudoja faktinei ekonominei veiklai užtikrinti. Kadangi pagal ne tikslinės teritorijos mokesčių įstatymus apskaičiuotas kontroliuojamųjų vienetų A ir B faktinis pelno mokestis yra didesnis už 50 proc. faktinio pelno mokesčio, apskaičiuoto pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą, Lietuvos vienetas šiuo atveju neturi apskaičiuoti ir į mokestinio laikotarpio pajamas įtraukti kontroliuojamųjų vienetų pozityviųjų pajamų.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

7. Apskaičiuotos pozityviosios pajamos įtraukiamos į tą Lietuvos vieneto mokestinį laikotarpį, kurį baigiasi kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis. Jeigu kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis nenustatomas, laikoma, kad kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis sutampa su Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu.

Komentaras

1. Šioje straipsnio dalyje nustatyta, kad kontroliuojamųjų užsienio subjektų pozityviosios pajamos įtraukiamos į tą Lietuvos vieneto mokestinį laikotarpį, kurį baigiasi kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis.

2. Jeigu kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis, atsižvelgiant į PMĮ 6 str. 1 dalį, yra kalendoriniai metai, tai galimi atvejai:

2.1. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, tai toks Lietuvos vienetas į savo mokesčio bazę turi įskaityti atitinkamai apskaičiuotas to paties mokestinio laikotarpio (t. y. tų pačių kalendorinių metų) kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas;

2.2. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis nenustatomas, tai laikoma, kad tokio kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu, kuris į savo mokesčio bazę turi įskaityti atitinkamai apskaičiuotas (remiantis PMĮ 39 str.) tų pačių kalendorinių metų kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas.

2.3. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis nesutampa su kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu, tai toks Lietuvos vienetas į savo mokesčio bazę turi įskaityti atitinkamai apskaičiuotas to kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas, tą mokestinį laikotarpį, kurį baigėsi kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis.

Pavyzdys

Kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, t. y. prasideda 2025 m. sausio 1 d. ir baigiasi 2025 m. gruodžio 31 d. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas 2025 m. gruodžio 31 d. valdo 51 proc. kontroliuojamojo užsienio vieneto akcijų. Pagal PMĮ nuostatas kontroliuojančiam Lietuvos vienetui nustatyta prievolė traukti į pajamas kontroliuojamojo užsienio vieneto atitinkamo mokestinio laikotarpio pozityviąsias pajamas.

Kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinis laikotarpis pagal tos užsienio valstybės, kur įregistruotas ar kitaip organizuotas užsienio vienetas, teisę atitinkamai prasideda 2024 m. balandžio 1 d., baigiasi 2025 m. kovo 31 d. ir prasideda 2025 m. balandžio 1 d., o baigiasi 2026 m. kovo 31 d. Pagal PMĮ 39 str. 7 dalies nuostatas laikoma, kad apskaičiuotos pozityviosios pajamos įtraukiamos į tą Lietuvos vieneto mokestinį laikotarpį, kurį baigiasi kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinis laikotarpis.

Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, į šio mokestinio laikotarpio pajamas įtraukia ir atitinkamai apskaičiuotas kontroliuojamojo užsienio vieneto mokestinio laikotarpio (nuo 2024 m. balandžio 1 d. iki 2025 m. kovo 31 d.) pozityviąsias pajamas.

Apskaičiuodamas 2026 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, į šio mokestinio laikotarpio pajamas Lietuvos vienetas įtraukia ir atitinkamai apskaičiuotas kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio (nuo 2025 m. balandžio 1 d. iki 2026 m. kovo 31 d.) pozityviąsias pajamas.

3. Jeigu kontroliuojantis Lietuvos vienetas, vadovaudamasis PMĮ 6 str. 2 dalimi, yra nusistatęs kitokį, negu kalendoriniai metai, mokestinį laikotarpį, tai galimi atvejai:

3.1. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, tada į kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokesčio bazę įtraukiamos visos kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio, šiuo atveju, tų, kalendorinių metų, kurie pasibaigia kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu, atitinkamai apskaičiuotos (remiantis PMĮ 39 str.) pozityviosios pajamos.

Pavyzdys

Kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis yra ne kalendoriniai metai, o, vadovaujantis PMĮ 6 str. 2 dalimi, pasirinktas mokestinis laikotarpis, kuris prasideda 2025 m. balandžio 1 d. ir baigiasi 2026 m. kovo 31 d. Kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, t.y. prasideda 2025 m. sausio 1 d. ir baigiasi 2025 m. gruodžio 31 d.

Kontroliuojantis Lietuvos vienetas paskutinę kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio dieną valdo 51 proc. kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijų. Pagal PMĮ nuostatas kontroliuojančiam Lietuvos vienetui nustatyta prievolė traukti į pajamas kontroliuojamojo užsienio subjekto atitinkamo mokestinio laikotarpio pozityviąsias pajamas.

Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2026 m. balandžio 1 d. prasidėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, į šio mokestinio laikotarpio pajamas įtraukia ir atitinkamai apskaičiuotas kontroliuojamojo užsienio subjekto viso mokestinio laikotarpio (prasidėjusio 2025 m. sausio 1 d. ir pasibaigusio 2025 m. gruodžio 31 d.) pozityviąsias pajamas.

3.2. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis nenustatomas, tai laikoma, kad tokio kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis yra toks pat, kaip ir kontroliuojančio Lietuvos vieneto, ir kontroliuojantis Lietuvos vienetas į savo mokesčio bazę turi įskaityti atitinkamai apskaičiuotas (remiantis PMĮ 39 str.) to laikotarpio (sutampančio su Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu) kontroliuojamojo subjekto pozityviąsias pajamas.

3.3. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, tačiau sutampa su kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu, tai laikoma, kad tokio kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis yra toks pat, kaip ir kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto, ir kontroliuojantis Lietuvos vienetas į savo mokesčio bazę turi įskaityti atitinkamai apskaičiuotas (remiantis PMĮ 39 str.) to laikotarpio (sutampančio su Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu) kontroliuojamojo subjekto pozityviąsias pajamas.

3.4. kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais ir nesutampa su kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu, tai toks Lietuvos vienetas į savo mokesčio bazę turi įskaityti atitinkamai apskaičiuotas to kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas, tą mokestinį laikotarpį, kurį baigėsi kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis.

Pavyzdys

Kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis yra ne kalendoriniai metai, o, vadovaujantis PMĮ 6 str. 2 dalimi, pasirinktas mokestinis laikotarpis, kuris prasideda 2025 m. balandžio 1 d. ir baigiasi 2026 m. kovo 31 d. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas paskutinę kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio dieną valdo 51 proc. kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijų. Pagal PMĮ nuostatas kontroliuojančiam Lietuvos vienetui nustatyta prievolė traukti į pajamas kontroliuojamojo užsienio subjekto atitinkamo mokestinio laikotarpio pozityviąsias pajamas.

Kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinis laikotarpis pagal tos užsienio valstybės, kur įregistruotas ar kitaip organizuotas užsienio subjektas, teisę taip pat yra ne kalendoriniai metai, tačiau jis nesutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir prasideda 2025 m. vasario 1 d. bei baigiasi 2026 m. sausio 31 d. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas 2026 m. sausio 31 d. (t. y. paskutinę kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio dieną) valdo 51 proc. kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijų.

Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas šio 2025 m. balandžio 1 d. prasidėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, į savo pajamas įtraukia ir atitinkamai apskaičiuotas kontroliuojamojo užsienio subjekto mokestinio laikotarpio (nuo 2025 m. vasario 1 d. iki 2026 m. sausio 31 d.) pozityviąsias pajamas.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

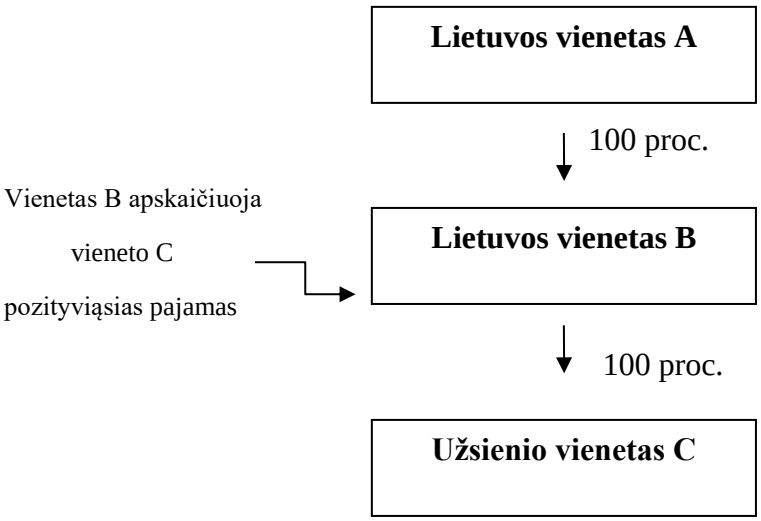
8. Tos pačios kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali būti apmokestinamos Lietuvos Respublikoje tik vieną kartą.

Komentaras

1. Tuo atveju, kai Lietuvos vienetas, netiesiogiai kontroliuoja užsienio subjektą per kitą Lietuvos vienetą (kuriame tiesiogiai valdo daugiau kaip 50 proc., akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įgyti)), tai pozityviąsias pajamas privalo skaičiuoti tik pastarasis Lietuvos vienetas. Nors pagal PMĮ 2 str. 4 dalies nuostatas kontroliuojančiais asmenimis laikomi abu Lietuvos vienetai, tačiau kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos gali būti apmokestintos Lietuvos Respublikoje tik vieną kartą, todėl tuo atveju, kai Lietuvos vienetas kontroliuoja užsienio subjektą netiesiogiai per kitą Lietuvos vienetą, tai pozityviąsias pajamas į pelno mokesčio bazę turi įtraukti tik tas Lietuvos vienetas, kuris kontroliuoja užsienio subjektą tiesiogiai.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A turi 100 proc. Lietuvos vieneto B akcijų (žiūrėti į schemą). Vienetas B turi 100 proc. užsienio subjekto C akcijų. Pateiktoje schemoje tik vienetas B turi apskaičiuoti ir įtraukti užsienio vieneto C pozityviąsias pajamas į pelno mokesčio bazę.



2. Tuo atveju, kai Lietuvos vienetas kontroliuoja užsienio subjektą netiesiogiai per kitą užsienio subjektą, toks Lietuvos vienetas turi skaičiuoti abiejų užsienio subjektų pozityviąsias pajamas (atitinkančias PMĮ 39 str. nuostatas), siekiant, kad visos Lietuvos vieneto pozityviosios pajamos būtų apmokestinamos Lietuvoje (žiūrėti į PMĮ 39 str. 12 dalies komentaro 2 punkto pavyzdį).

Pavyzdys

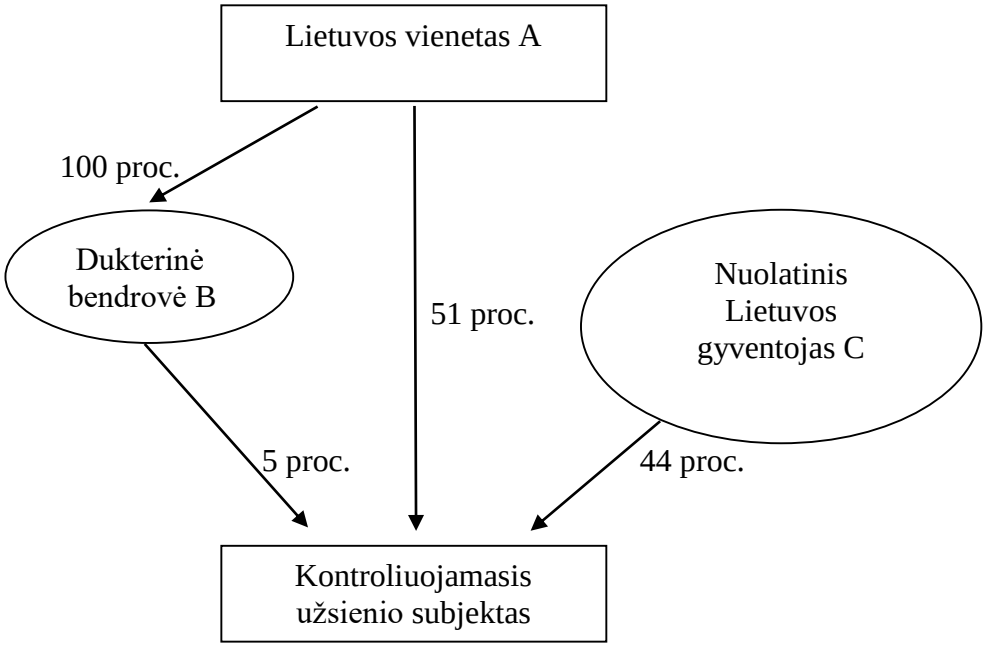
Lietuvos vienetas A valdo 90 proc. užsienio subjekto X, įregistruoto tikslinėje teritorijoje Aruboje, akcijų. Arubos vienetas X valdo 100 proc. užsienio subjekto Y, kuris įregistruotas tikslinėje teritorijoje Bahamų Sandraugoje, akcijų. Kadangi tiek Aruboje, tiek Bahamų Sandraugoje registruoti vienetai vykdo veiklą tikslinėse teritorijose, Lietuvos vienetas A, turi skaičiuoti ir pozityviąsias pajamas įtraukti visas tiesiogiai valdomo Arubos subjekto X ir visas netiesiogiai valdomo Bahamų Sandraugos subjekto Y pajamas proporcingai turimam akcijų skaičiui.

3. Tuo atveju, kai Lietuvos vienetas turi dalį kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijų, kita Lietuvos vieneto dukterinė bendrovė Lietuvoje turi dalį to paties kontroliuojamojo užsienio subjekto

akcijų ir nesusijęs Lietuvos nuolatinis gyventojas valdo likusias kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijas, tai kiekvienas kontroliuojantis asmuo kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviąsias pajamas proporcingai turimam akcijų skaičiui įtraukia į savo pajamas.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A valdo 51 proc. kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijų, vieneto A dukterinė bendrovė B valdo 5 proc. to paties kontroliuojamojo užsienio subjekto akcijų ir nesusijęs fizinis asmuo C (nuolatinis Lietuvos gyventojas) valdo likusius 44 proc. (žiūrėti į schemą).



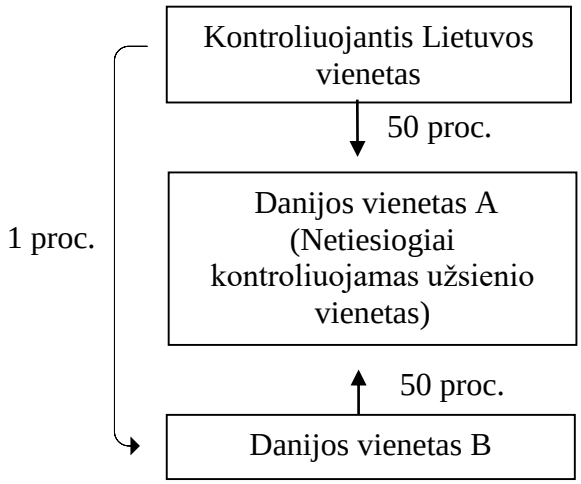
Lietuvos vienetas A turi įtraukti į savo pajamas 56 proc. (tiesioginė kontrolė – 51 proc.; netiesioginė kontrolė per dukterinę bendrovę B – 5 proc.) kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviųjų pajamų. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, nesusijęs fizinis asmuo, į savo pajamas neturi įtraukti kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviųjų pajamų.

4. Lietuvos vienetas, netiesiogiai kontroliuojantis užsienio vienetą per kitą užsienio vienetą, kuris nelaikomas kontroliuojamuoju vienetu, turi skaičiuoti ir į mokestinio laikotarpio pajamas kaip pozityviąsias pajamas įtraukti tik kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamas, atsižvelgdamas į valdomų akcijų skaičių.

Pavyzdys

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

Schema



(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

9. Kontroliuojamojo užsienio vieneto Lietuvos vienetui išmokėti dividendai neapmokestinami, jeigu pajamos, kurių pagrindu šie dividendai išmokėti, buvo įtrauktos į šio Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos. Tačiau jeigu kontroliuojamojo užsienio vieneto Lietuvos vienetui išmokėti dividendai viršija pajamas, kurios buvo įtrauktos į šio Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos, išmokėtų dividendų dalis, viršijanti Lietuvos vieneto pozityviąsias pajamas, apmokestinama pagal šio Įstatymo 35 straipsnį.

Komentaras

Remiantis šia PMĮ dalimi, Lietuvos vieneto iš kontroliuojamojo užsienio vieneto gaunami dividendai neapmokestinami, t. y. netaikomos PMĮ 35 str. 1 d. nuostatos, jeigu:

- pajamos, kurių pagrindu dividendai išmokėti, buvo įtrauktos į kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos ir

- tokių pozityviųjų pajamų suma yra lygi arba didesnė už išmokėtųjų dividendų sumą.

Jeigu į kontroliuojančio Lietuvos vieneto į pajamas įtrauktų pozityviųjų pajamų, apskaičiuotų kaip to kontroliuojamojo vieneto pajamų dalis, suma yra mažesnė, negu šio kontroliuojamojo užsienio vieneto Lietuvos vienetui išmokėtų dividendų suma, tai gautų dividendų dalis, viršijanti kontroliuojančio Lietuvos vieneto pozityviųjų pajamų sumą, apmokestinama PMĮ 35 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 35 straipsnio komentarą).

Pavyzdys

Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Jo kontroliuojamojo užsienio vieneto B, įregistruoto ir pradėjusio veiklą Bahamų Sandraugoje 2025 m. sausio 1 d., mokestinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę kontroliuojamojo subjekto B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 60 proc. užsienio subjekto B akcijų. Tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu Lietuvos vienetas į savo pajamas kaip pozityviąsias pajamas įtraukia 60 000 Eur atitinkamai apskaičiuotų kontroliuojamojo užsienio subjekto B visų pajamų.

Lietuvos vienetas A 2026 m. gruodžio 31 d. valdo 80 proc. užsienio vieneto B akcijų. 2026 metais užsienio subjektas B vienetui A išmokėjo 80 000 Eur dividendų.

Kadangi Lietuvos vienetas A, skaičiuodamas savo 2025 metų mokestinio laikotarpio pelno mokestį, į savo pajamas buvo įtraukęs 60 000 Eur apskaičiuotų pozityviųjų pajamų, tai 60 000 Eur dividendų suma, kurią vienetas A gavo iš užsienio subjekto B 2026 metais, neapmokestinama. Likusi dividendų suma (20 000 Eur = 80 000 – 60 000) turi būti apmokestinama taip, kaip tai numatyta PMĮ 35 straipsnyje.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

10. Kai Lietuvos vienetas perleidžia savo turimą kontroliuojamojo užsienio vieneto dalį arba per nuolatinę buveinę, nurodytą šio Įstatymo 2 straipsnio 4^1 dalies 2 punkte, vykdomą veiklą ir bet kuri iš perleidimo gautų pajamų dalis anksčiau buvo įtraukta į pozityviąsias pajamas, apskaičiuojant už šias pajamas mokėtino pelno mokesčio sumą, ta pajamų dalis neįtraukiama į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę.

Komentaras

Ši nuostata įtvirtinta siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo atvejų, kai perleidžiama kontroliuojamojo užsienio vieneto dalis arba per nuolatinę buveinę, kurios pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei pagal PMĮ 4 str. 1 dalį (žr. šios dalies komentarą), vykdoma veikla, nustatant, kad iš tokio perleidimo gautos pajamos (ar jų dalis), kurios anksčiau buvo įtrauktos į Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos, yra neįtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę.

Pavyzdys

Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, kuriam nuo 2024 m. priklauso 60 proc. tikslinėje teritorijoje įregistruoto vieneto akcijų, 2026 m. pardavė savo turimas akcijas užsienio valstybės vienetui už 45 000 Eur.

Lietuvos vienetas į savo 2025 m. mokesčio bazę kaip pozityviąsias pajamas buvo įtraukęs 20 000 Eur kontroliuojamojo užsienio vieneto, kurio akcijas pardavė 2026 m., pajamų.

Kontroliuojamasis užsienio vienetas dividendų Lietuvos vienetui nemokėjo.

Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąsias akcijų pardavimo pajamas, už parduotas akcijas 2026 m. gautą 45 000 Eur pajamų sumą turi teisę sumažinti 20 000 Eur suma, kadangi šią sumą Lietuvos vienetas buvo įtraukęs į savo 2025 m. pajamas kaip pozityviąsias pajamas.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

11. Lietuvos vienetas turi teisę nuo pozityviųjų pajamų toje valstybėje arba zonoje, kurioje įregistruotas arba kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio subjektas, sumokėto pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio dydžiu (jeigu tai kontroliuojamasis užsienio vienetas, proporcingai Lietuvos vieneto turimų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui) šio Įstatymo 55 straipsnio 6 dalyje nustatyta tvarka sumažinti į biudžetą mokėtiną pagal šį Įstatymą nuo pozityviųjų pajamų apskaičiuotą pelno mokestį. Jei toje valstybėje arba zonoje mokesčio sumokėta daugiau, negu tai numatyta tos valstybės arba zonos įstatymuose, Lietuvos vienetas turi teisę sumažinti į biudžetą mokėtiną pagal šį Įstatymą nuo pozityviųjų pajamų apskaičiuotą pelno mokestį mokesčio, kuris turėjo būti sumokėtas nuo pozityviųjų pajamų toje valstybėje arba zonoje, kurioje įregistruotas arba kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio subjektas, dydžiu.

Komentaras

1. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas iš PMĮ nustatyta tvarka nuo pozityvių pajamų apskaičiuoto pelno mokesčiosumos gali atskaityti pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje gautų ir/ar uždirbtų kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų, įtrauktų į jį kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos.

Atskaitoma užsienio valstybėje ar zonoje sumokėto mokesčio suma apskaičiuojama tokiu būdu:

1.1. remiantis šio straipsnio nuostatomis, skaičiuojamos kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviosios pajamos. Pritaikius PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą, skaičiuojamas pelno mokestis nuo apskaičiuotų pozityviųjų pajamų sumos (atėmus neapmokestinamąsias pajamas (remiantis PMĮ 12 straipsniu) bei atskaičius leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, tačiau tik tuos, kurie susiję su tokių pajamų uždirbimu, t. y. atitinka PMĮ 17 straipsnyje leidžiamiems atskaitymams nustatytus reikalavimus).

1.2. skaičiuojama užsienio valstybėje ar zonoje apmokestintų pozityviųjų pajamų (apskaičiuotų remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu) dalis visose per atitinkamą mokestinį laikotarpį kontroliuojamojo užsienio vieneto gautose ir / ar uždirbtose ir toje užsienio valstybėje ar zonoje apmokestintose pajamose.

Remiantis apskaičiuota proporcija, skaičiuojama už atitinkamą mokestinį laikotarpį kontroliuojamojo užsienio vieneto užsienio valstybėje ar zonoje sumokėto pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio sumos dalis, tenkanti pozityviųjų pajamų daliai visose to vieneto pajamose;

1.3. jeigu pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu) yra didesnė negu kontroliuojamojo subjekto užsienio valstybėje ar zonoje sumokėto mokesčio nuo tų pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.2 punktu), tai gali būti atskaitoma visa užsienio valstybėje ar zonoje sumokėta mokesčio nuo tų pajamų suma (t.y. apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.2 punktu);

jeigu pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu) yra lygi arba mažesnė negu kontroliuojamojo vieneto užsienio valstybėje ar zonoje sumokėto mokesčio nuo tų pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.2 punktu), tai gali būti atskaitoma tik pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma (t. y. apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu);

1.4. apskaičiuota atskaitoma užsienio valstybėje ar zonoje sumokėto mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma turi būti išreikšta eurais pagal Lietuvos banko skelbiamą oficialų euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą pajamų pripažinimo dienai (paskutinei mokestinio laikotarpio dienai).

Pavyzdys

Tarkime, kad Lietuvos vieneto A kontroliuojamam užsienio vienetui B, įregistruotam ar kitaip organizuotam Liuksemburge, pagal vietos vidaus teisės aktus taikomas 14 proc. pelno mokesčio tarifas. Paskutinę kontroliuojamojo vieneto B mokestinio laikotarpio dieną, t. y. 2026 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A valdo 75 proc. subjekto B akcijų.

Lietuvos vieneto A mokestinio laikotarpio nuo 2026 m. sausio 1 d. iki 2026 m. gruodžio 31 d. visos pajamos (neįskaitant apskaičiuotų pozityviųjų pajamų) yra 675 000 Eur.

Kontroliuojamojo užsienio vieneto B to paties mokestinio laikotarpio (nuo 2026 m. sausio 1 d. iki 2026 m. gruodžio 31 d.) pajamos yra 400 000 Eur, iš kurių 300 000 Eur yra užsienio vieneto B 2026 metų mokestinio laikotarpio pasyviosios pajamos.

Tarkime, kad kontroliuojamasis užsienio vienetas B išpildo PMĮ 39 str. 1 d. 2 ir 3 punktuose įtvirtintas sąlygas, o PMĮ 39 str. 2 dalyje nustatyta išimtis jam netaikoma, todėl Lietuvos vienetas A turi skaičiuoti kontroliuojamojo užsienio vieneto B pozityviąsias pajamas ir įtraukti jas į savo mokesčio bazę.

Kontroliuojamasis užsienio vienetas B pagal Liuksemburgo mokesčių įstatymus apskaičiavo ir sumokėjo 40 000 Eur pelno mokesčio nuo 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamų (400 000 Eur).

Tarkime, kad šioms pajamoms uždirbti vienetas B jokių sąnaudų nepatyrė. Tada to kontroliuojamojo užsienio vieneto B pajamos, kurias kontroliuojantis Lietuvos vienetas turi traukti į savo mokesčio bazę kaip pozityviąsias pajamas, yra 225 000 Eur (300 000 x 75 proc.).

Kadangi į Lietuvos vieneto A pajamas įtraukiamos kontroliuojamojo užsienio vieneto B pozityviosios pajamos visose to vieneto B 2026 metų mokestinio laikotarpio pajamose sudaro 56,25 proc. (225 000 Eur/400 000 Eur x 100 proc.), laikoma, kad užsienio subjekto B Liuksemburge sumokėto pelno mokesčio sumos dalis, tenkanti Lietuvos vieneto A pozityviosioms pajamoms taip pat 56,25 proc., t. y. 22 500 Eur (40 000 Eur x 56,25/100).

Kadangi pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo Lietuvos vieneto A pozityviųjų pajamų suma (33 750 Eur) yra didesnė negu kontroliuojamojo vieneto B užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo tų pozityviųjų pajamų suma (22 500 Eur), tai gali būti atskaitoma visa užsienio valstybėje sumokėta mokesčio nuo tų pajamų suma, t. y. 22 500 Eur.

2. Jeigu kontroliuojamasis užsienio subjektas nuo per atitinkamą mokestinį laikotarpį gautų ir / ar uždirbtų pajamų toje užsienio valstybėje arba zonoje, kurioje jis įregistruotas ar kitaip organizuotas, sumokėjo pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio daugiau, negu to reikalauja tos valstybės ar zonos įstatymai, tai, skaičiuojant iš kontroliuojančio Lietuvos vieneto pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų atskaitomą užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo tų pajamų sumą, atsižvelgiama tik į tą užsienio valstybėje sumokėto mokesčio sumos dalį, kuri turėjo būti sumokėta remiantis tos valstybės ar zonos įstatymais.

3. Lietuvos vienetas iš PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų, įtrauktų į to vieneto pajamas, sumos gali atskaityti pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje gautų ir / ar uždirbtų kontroliuojamojo subjekto pajamų, įtrauktų į jį kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos, tik tuo atveju, jeigu mokesčio administratoriui pateikia ar nurodo kontroliuojamojo užsienio subjekto: 1) pavadinimą ir buveinės adresą; 2) valdytojų sąrašą (jeigu tai kontroliuojamasis užsienio vienetas); 3) balansą bei pelno ir nuostolių ataskaitą; 4) gautų pajamų ir nuo jų apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio sumas; 5) pozityviųjų pajamų sumą; 6) nuo pozityviųjų pajamų sumokėtų mokesčių įrodymus (žr. PMĮ 55 str. 6 dalies komentarą).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

12. Lietuvos vienetas turi teisę nuo pozityviųjų pajamų Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį ir pagal kurios atitinkamą įstatymą kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos yra įtrauktos į tos valstybės vieneto pozityviąsias pajamas ir apmokestintos pagal taisykles, analogiškas šiame straipsnyje nustatytoms taisyklėms, sumokėto pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio dydžiu šio Įstatymo 55 straipsnio 6 dalyje nustatyta tvarka sumažinti į biudžetą mokėtiną pagal šį Įstatymą nuo pozityviųjų pajamų apskaičiuotą pelno mokestį.

Komentaras

1. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas iš PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų, įtrauktų į to vieneto pajamas, sumos gali atskaityti pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą nuo tokių pajamų Europos Ekonominės Erdvės valstybėje, arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, jeigu toje valstybėje ir pagal tos valstybės įstatymus tokios pajamos buvo apmokestintos kaip tos užsienio valstybės subjekto pozityviosios pajamos.

Atskaitoma užsienio valstybėje ar zonoje sumokėto mokesčio suma apskaičiuojama tokiu būdu:

1.1. remiantis šio straipsnio nuostatomis, skaičiuojamos kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviosios pajamos. Pritaikius PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą, skaičiuojamas pelno mokestis nuo visos apskaičiuotų pozityviųjų pajamų sumos;

1.2. skaičiuojama, kiek kontroliuojamojo užsienio subjekto pozityviųjų pajamų buvo apskaičiuota kaip tą patį užsienio subjektą kontroliuojančio kito užsienio vieneto pozityviosios pajamos ir kiek pelno mokesčio nuo šių pozityviųjų pajamų yra apskaičiuota pagal tą patį užsienio subjektą kontroliuojančio kito užsienio vieneto valstybės teisės aktus;

1.3. jeigu pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu) yra didesnė negu kito kontroliuojančio Europos Ekonominės Erdvės valstybės arba valstybės, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vieneto toje užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo tų pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.2 punktu), tai gali būti atskaitoma visa užsienio valstybėje sumokėta mokesčio nuo tų pajamų suma (t.y. apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.2 punktu);

1.4. jeigu pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu) yra lygi arba mažesnė negu kito kontroliuojančio Europos Ekonominės Erdvės valstybės, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vieneto toje užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo tų pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.2 punktu), tai gali būti atskaitoma tik pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma (t.y. apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu);

1.5. apskaičiuota atskaitoma užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo pozityviųjų pajamų suma turi būti išreikšta eurais pagal Lietuvos banko skelbiamą oficialų euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą pajamų pripažinimo dienai (paskutinei mokestinio laikotarpio dienai).

2. Jeigu kontroliuojantis Lietuvos vienetas iš PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pelno mokesčio nuo pozityviųjų pajamų, įtrauktų į to vieneto pajamas, sumos atskaito:

- pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje gautų ir/ar uždirbtų kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų, įtrauktų į jį kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos (remiantis šio straipsnio 11 dalimi) ir

- pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą nuo pajamų, įtrauktų į kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos, Europos Ekonominės Erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, jeigu toje valstybėje ir pagal tos valstybės įstatymus pajamos, kurios laikomos kontroliuojančio Lietuvos vieneto pozityviosiomis pajamomis, buvo apmokestintos kaip tos užsienio valstybės subjekto pozityviosios pajamos, (remiantis šia dalimi), tai

- bendra atskaitoma užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių suma negali būti didesnė, negu Lietuvos vieneto PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuota pelno mokesčio nuo tų pozityviųjų pajamų suma (apskaičiuota remiantis šios dalies komentaro 1.1 punktu).

Pavyzdys

Lietuvos vieneto A mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Jo kontroliuojamųjų užsienio subjektų B ir C mokestiniai laikotarpiai sutampa su kontroliuojančio Lietuvos vieneto A mokestiniu laikotarpiu ir taip pat yra kalendoriniai metai. Paskutinę tų kontroliuojamųjų užsienio subjektų mokestinių laikotarpių dieną, t.y. 2025 m. gruodžio 31 d., Lietuvos vienetas A tiesiogiai valdo 100 proc. subjekto B, įregistruoto užsienio valstybėje, su kuria Lietuva yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, akcijų ir netiesiogiai (per subjektą B, kuris tiesiogiai valdo 75 proc. subjekto C akcijų) 75 proc. subjekto C, įregistruoto Bahamų Sandraugoje, akcijų.

Lietuvos vieneto A mokestinio laikotarpio nuo 2025 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d. visos pajamos (neįskaitant apskaičiuotų pozityviųjų pajamų) yra 1 mln. Eur.

Kontroliuojamojo užsienio subjekto B to paties mokestinio laikotarpio (nuo 2025 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d.) pajamos yra 200 000 Eur (nors užsienio vieneto pajamos yra užsienio valiuta, paprastumo ir aiškumo tikslais, pateikiame šią sumą eurais), kurios visos yra pajamos iš jo pasyviosios veiklos.

Tarkime, kad kontroliuojamojo subjekto B pajamos, atsižvelgiant į PMĮ 39 str. 1 dalį ir PMĮ 39 str. 2 dalyje numatytą išimtį, neturi būti traukiamos į Lietuvos vieneto A pajamas kaip pozityviosios pajamos.

Kontroliuojamojo užsienio vieneto C to paties mokestinio laikotarpio (nuo 2025 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d.) pajamos yra tik pasyviosios veiklos palūkanų pajamos lygios 100 000 Eur. Kadangi kontroliuojamasis užsienio vienetas C yra registruotas tikslinėje teritorijoje, kontroliuojantis Lietuvos vienetas A visais atvejais turi skaičiuoti kontroliuojamojo užsienio vieneto C pozityviąsias pajamas ir traukti jas į savo mokesčio bazę. Tarkime, kad šioms pajamoms uždirbti vienetas C jokių sąnaudų nepatyrė. Tada to kontroliuojamojo užsienio subjekto C pajamos, kurias kontroliuojantis Lietuvos vienetas turi traukti į savo mokesčio bazę kaip pozityviąsias pajamas, yra 75 000 Eur (100 000 x 75 proc).

Vadinasi, kontroliuojančio Lietuvos vieneto A mokestis nuo kontroliuojamojo užsienio vieneto C pozityviųjų pajamų, apskaičiuotas pagal PMĮ nuostatas, yra 12 000 Eur (75 000 x 16 proc.).

Tarkime, kad kontroliuojamasis užsienio vienetas C pagal Bahamų Sandraugos mokesčių įstatymus apskaičiavo ir sumokėjo 2 000 Eur pelno mokesčio nuo 2025 metų mokestinio laikotarpio pajamų (100 000 Eur). Kadangi į kontroliuojančio Lietuvos vieneto A pajamas įtraukiamos kontroliuojamojo užsienio vieneto C pozityviosios pajamos visose to vieneto C 2025 metų mokestinio laikotarpio pajamose sudaro 75 proc., laikoma, kad kontroliuojamojo vieneto C pelno užsienio valstybėse sumokėto mokesčio sumos dalis, tenkanti vieneto A pozityviosioms pajamoms taip pat 75 proc., t. y. 1 500 Eur (2 000 Eur x 75 proc.).

Tarkime, kad pagal užsienio valstybės, kurioje įregistruotas subjektas B, įstatymus šis vienetas privalo skaičiuoti kontroliuojamojo užsienio vieneto C pozityviąsias pajamas ir mokėti nuo jų mokesčius. Tarkime, kad tokios pozityviosios pajamos yra lygios 75 000 Eur (traukiamos visos pajamos, todėl 100 000 Eur x 75 proc.), o nuo jų sumokėtas mokestis yra 12 000 Eur (75 000 x 16 proc.).

Kadangi pagal PMĮ apskaičiuota pelno mokesčio nuo Lietuvos vieneto A pozityviųjų pajamų (apskaičiuotų kaip kontroliuojamojo vieneto C atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų dalis) suma

(12 000 Eur) yra mažesnė negu kontroliuojamųjų subjektų C ir B užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių nuo tų pozityviųjų pajamų suma (1 500 + 12 000 = 13 500 Eur), tai gali būti atskaitoma ne visa užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių nuo tų pajamų suma, t. y. tik 12 000 Eur.

3. Lietuvos vienetas mokėtino pelno mokesčio sumą, apskaičiuotą nuo pozityviųjų pajamų gali atskaityti šioje dalyje nustatyta tvarka tik tuo atveju, jeigu turi tam reikalingus PMĮ 55 str. 6 dalyje nustatytus dokumentus (žr. šios dalies komentarą).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-10 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RTD-77)

39[1] STRAIPSNIS. Europos ekonominių interesų grupės pajamų bei sąnaudų priskyrimas jos dalyviams ir apmokestinimas

(KEISTA: 2004 04 08 įstatymu Nr. IX-2102 (nuo 2004 05 01))

Komentaras

Pagal PMĮ 3 str. 2 d. 6 punktą, EEIG, kaip vienetas, pelno mokesčio nemoka, tačiau, pagal PMĮ 4 str. 2 dalį, kiekvienas EEIG dalyvis, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, turi savo pajamoms priskirti EEIG pajamas, kurių priskyrimo tvarka nustatyta 39-1 straipsnyje. Šiame straipsnyje taip pat nustatyta EEIG sąnaudų priskyrimo jos dalyviams tvarka. Šio straipsnio nuostatos taikomos Lietuvos vienetams, EEIG dalyviams, neatsižvelgiant į EEIG įregistravimo vietą, t. y. nesvarbu, ar EEIG registruota Lietuvoje, ar Europos ekonominės erdvės valstybėje. Lietuvos Respublikoje registruotų EEIG dalyviams – užsienio vienetams priskiriamos pajamos Lietuvoje apmokestinamos tais atvejais, kai pagal Lietuvos teisės aktus laikoma, kad užsienio vieneto – EEIG dalyvio Lietuvoje vykdoma veikla atitinka veiklos, vykdomos per nuolatinę buveinę, požymius. Tokiu atveju šis vienetas savo nuolatinei buveinei turėtų priskirti jam tenkančią, pagal šio straipsnio nuostatas apskaičiuotą, EEIG pajamų ir sąnaudų dalį bei apmokestinti PMĮ nustatyta tvarka.

1. Europos ekonominių interesų grupės pajamos jos dalyviams priskiriamos pagal Europos ekonominių interesų grupės steigimo sutartyje nustatytas dalis, o jeigu tokios dalys sutartyje nenustatytos, – lygiomis dalimis.

Komentaras

EEIG steigimo sutartyje gali būti nustatytos dalys, pagal kurias paskirstomas EEIG uždirbtas pelnas jos nariams, o jei dalys nenustatytos, tai pelnas EEIG dalyviams turi būti paskirstomas lygiomis dalimis. Pagal šias dalis, apmokestinimo tikslais, EEIG pajamos priskiriamos jos dalyviams - Lietuvos vienetams ir užsienio vienetams.

Jeigu EEIG dalyvių dalys grupėje keitėsi, tai Lietuvos vienetui ir užsienio vienetams pajamos priskiriamos pagal jų dalį šioje grupėje paskutinę EEIG finansinio laikotarpio dieną.

2. Europos ekonominių interesų grupės dalyvis Europos ekonominių interesų grupės pajamas priskiria savo pajamoms paskutinę Europos ekonominių interesų grupės finansinio laikotarpio, kurį tas pajamas ji uždirbo ir (arba) gavo, dieną.

Komentaras

Pasibaigus EEIG finansiniam laikotarpiui, šio laikotarpio pajamos priskiriamos jos dalyviams. EEIG dalyvis savo pajamoms EEIG pajamas priskiria tą mokestinio laikotarpio dieną, kurią pasibaigia EEIG finansinis laikotarpis.

Pavyzdys

EEIG dalyvio, Lietuvos apmokestinamojo vieneto, mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, kurie prasideda 2015-01-01 ir baigiasi 2015-12-31.

EEIG, kuri yra įregistruota Europos ekonominės erdvės valstybėje, finansinis laikotarpis prasideda 2014-06-01 ir baigiasi 2015-05-31.

Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2015 metų apmokestinamąjį pelną, šio mokestinio laikotarpio, t. y. 2015 m. gegužės 31 dienai, pajamoms turi priskirti atitinkamai apskaičiuotas EEIG finansinio laikotarpio (nuo 2014-06-01 iki 2015-05-31) pajamas.

3. Europos ekonominių interesų grupės dalyvis jam priklausančią Europos ekonominių interesų grupės pajamų dalį priskiria savo pajamoms, nesvarbu, ar Europos ekonominių interesų grupės pelnas dalyviui išmokėtas, ar ne, ir apmokestina šio Įstatymo nustatyta tvarka.

Komentaras

EEIG pajamų dalis, apskaičiuota pagal šio straipsnio 1 dalies nuostatas, turi būti įskaitoma į EEIG dalyvio – Lietuvos vieneto ar užsienio vieneto – mokesčio bazę, neatsižvelgiant į tai, ar jos dalyviui EEIG pelnas ar jo dalis buvo išmokėta, ar ne.

Pavyzdys

Tarkime, kad Lietuvos vienetas yra EEIG dalyvis, o jo dalis šioje grupėje sudaro 20 proc., EEIG finansinis laikotarpis ir Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis sutampa. EEIG už 2015 finansinius metus apskaičiavo 100 000 Eur pajamų ir 80 000 Eur sąnaudų. EEIG 2015 finansinių metų rezultato dalyviams nepaskirstė ir neišmokėjo. Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2015 m. apmokestinamąjį pelną, jam tenkančią EEIG pajamų dalį – 20 000 Eur (100 000 Eur x 20%), turi įtraukti į savo pajamas ir apmokestinti PMĮ nustatyta tvarka.

4. Europos ekonominių interesų grupės patirtos sąnaudos jos dalyviams priskiriamos vadovaujantis šio straipsnio 1 dalyje nustatytais principais.

Komentaras

EEIG patirtos sąnaudos dalyviams priskiriamos kaip ir pajamos, kurių priskyrimo principai aptarti šio straipsnio 1 ir 2 dalies komentaruose. Sąnaudos dalyviams priskiriamos neatsižvelgiant į tai, kad EEIG sąnaudos viršija pajamas.

Pavyzdys

Tarkime, kad Lietuvos vienetas yra EEIG dalyvis, o jo dalis šioje grupėje sudaro 20 proc., EEIG finansinis laikotarpis ir Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis sutampa. EEIG už 2015 finansinius metus apskaičiavo 100 000 Eur pajamų ir 80 000 Eur sąnaudų. Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2015 m. apmokestinamąjį pelną, jam tenkančią EEIG sąnaudų dalį – 16 000 Eur (80 000 Eur x 20%), gali priskirti savo sąnaudoms PMĮ 39-1 str. 5 dalyje nustatyta tvarka.

5. Europos ekonominių interesų grupės dalyvis iš savo pajamų atskaito tas Europos ekonominių interesų grupės sąnaudas, kurios pagal šio Įstatymo nuostatas priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Komentaras

EEIG dalyvis iš savo pajamų gali atskaityti tik tas jam tenkančias EEIG sąnaudas, kurios pagal PMĮ 17 straipsnį gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Atsižvelgiant į PMĮ 11 str. 4 – 6 dalių nuostatas (žr. PMĮ 11 str. 4 – 6 dalių komentarą), minėtos sąnaudos turi būti pagrįstos juridinę galią turinčiais dokumentais. Kadangi šie dokumentai išrašomi EEIG vardu, tai sąnaudas galima pagrįsti EEIG savo dalyviams išduotu dokumentu, kuriame detalizuojamos EEIG sąnaudos, priskiriamos jos dalyviui, patvirtintu EEIG atsakingų asmenų parašais. Esant reikalui mokesčių administratorius turi teisę pareikalauti pateikti sąnaudas patvirtinančius dokumentus arba jų kopijas.

Pavyzdys

Tarkime, kad Lietuvos vienetas yra EEIG dalyvis, o jo dalis šioje grupėje sudaro 20 proc., EEIG finansinis laikotarpis ir Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis sutampa. EEIG už 2015 finansinius metus apskaičiavo 100 000 Eur pajamų ir 80 000 Eur sąnaudų. Lietuvos vienetui, EEIG dalyviui, tenkanti sąnaudų dalis 16 000 Eur (80 000 Eur x 20%).

EEIG sąnaudose išmokėtos netesybos sudaro 2 000 Eur, o reprezentacinės išlaidos – 1000 Eur. Lietuvos vienetui atitinkamai tenka 400 Eur (2000 Eur x 20%) netesybų ir 200 Eur (1000 Eur x 20%) reprezentacinių išlaidų. Kadangi Lietuvos vienetas iš savo pajamų gali atskaityti tik tas jam tenkančias EEIG sąnaudas, kurios pagal PMĮ 17 straipsnį gali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ar ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, tai remiantis PMĮ 31 str. 1 d. 3 punkto nuostatomis, leidžiamiems atskaitymams jis negalės priskirti netesybų, o pagal PMĮ 22 str. 3 dalies nuostatas iš pajamų galės atskaityti ne daugiau kaip 75 procentus reprezentacinių sąnaudų. Taigi, Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2015 m. apmokestinamąjį pelną, leidžiamiems atskaitymams galėtų priskirti 15 550 Eur [16 000 Eur – 400 Eur – (200 Eur x 25%)] EEIG sąnaudų.

6. Priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos ir sąnaudos išreiškiamos eurais taikant euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą pagal Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą pajamų ir sąnaudų priskyrimo dieną.

(pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

Komentaras

Lietuvos vienetui tenkančios ne Lietuvoje registruotos EEIG pajamos ir sąnaudos turi būti nurodomos eurais taikant euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą pagal Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą pajamų ir sąnaudų priskyrimo dieną, t. y. EEIG finansinio laikotarpio paskutinę dieną.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto, EEIG, įsteigtos vienoje iš ES ne euro zonos valstybių narių, dalyvio, mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, kuris sutampa su tos EEIG finansiniu laikotarpiu.

Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas 2022 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, į šio mokestinio laikotarpio pajamas įtrauks ir atitinkamai apskaičiuotas EEIG 2022 metų pajamas bei sąnaudas, apskaičiuotas pagal euro ir užsienio valiutos santykį (pagal Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą), nustatytą 2022-12-31.

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

7. Europos ekonominių interesų grupės dalyvis į savo pajamas neįtraukia iš Europos ekonominių interesų grupės gauto pelno ar jo dalies.

Komentaras

Lietuvos vienetas, EEIG dalyvis, apskaičiuodamas savo apmokestinamąjį pelną, į pajamas neįtraukia iš EEIG gauto paskirstyto ir išmokėto pelno ar jo dalies.

Pavyzdys

Tarkime, kad EEIG per 2015 m. finansinį laikotarpį uždirbo 100 000 Eur pajamų ir patyrė 80 000 Eur sąnaudų. Lietuvos vieneto, šios EEIG dalyvio, dalis šioje grupėje sudaro 10 proc. 2016 metais EEIG dalyviams paskirsto 2015 finansinių metų rezultatą ir Lietuvos vienetui 2016 metais išmoka 2 000 Eur [(100 000 Eur – 80 000 Eur) x 10 %]. Šių pajamų (iš EEIG gauto paskirstyto pelno dalies), Lietuvos vienetas, apskaičiuodamas savo apmokestinamąjį pelną, į pajamas neįtraukia.

(PMĮ 39-1 str. komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2015-05-20 raštą Nr. (32-42-31-1)-RM-11238)).

40 STRAIPSNIS. Sandorių arba ūkinių operacijų vertės koregavimas ir pajamų ar išmokų apibūdinimas iš naujo

(KEISTA: 2004 01 22 įstatymu Nr. IX-1972 (nuo 2004 02 14), nuostatos taikomos nuo 2004 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios)

1. Vienetai, šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi pripažinti bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą.

Komentaras

1. Pagal šio straipsnio nuostatas, vienetai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pajamomis arba sąnaudomis (leidžiamais atskaitymais ir ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais) iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą.

Tikrosios rinkos kainos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio 37 dalyje.

2. Jei sandoriuose, sudarytuose tarp asocijuotų asmenų, nustatytos kainos neatitinka tikrosios rinkos kainos ir šioje dalyje nustatyta prievolė nevykdoma, tai tuomet taikoma šio straipsnio 2 dalis.

(PMĮ 40 straipsnio 1 d. komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-01-23 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-293).

2. Jei asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose arba ūkinėse operacijose sudaromos arba nustatomos kitokios sąlygos, negu būtų sudaromos ar nustatomos neasocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu arba ūkine operacija, tada bet koks pelnas (pajamos), kuris, jei tokių sąlygų nebūtų, būtų priskiriamas vienam iš tų asmenų, bet dėl tokių sąlygų jam nepriskiriamas, gali būti įtraukiamas į to asmens pajamas ir atitinkamai apmokestinamas. Finansų ministras nustato šios dalies įgyvendinimo taisykles.

Komentaras

1. Asocijuotų asmenų sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 8 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

2. PMĮ 40 str. 2 dalies įgyvendinimo taisyklės patvirtintos Finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 „Dėl Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklių" (toliau - Taisyklės).

Kadangi asocijuoti asmenys tarpusavio sandoriams ar operacijoms (toliau - kontroliuojamieji sandoriai) gali nustatyti kainą neatsižvelgdami į rinkos dėsnius, jų nustatyta kaina gali neatitikti tikrosios rinkos kainos. Todėl šios Taisyklės skirtos sandorio ar ūkinės operacijos tikrajai rinkos kainai apskaičiuoti.

3.Taisyklėse nustatyta tvarka tikrąją rinkos kainą apskaičiuoja:

- mokesčių mokėtojas, nustatydamas kainą kontroliuojamajam sandoriui;
- mokesčių mokėtojas, vertindamas, ar kontroliuojamojo sandorio kaina atitinka tikrąją rinkos kainą;
- mokesčių administratorius, nustatydamas (tikrindamas), ar mokesčių mokėtojo kontroliuojamojo sandorio kaina atitinka tikrąją rinkos kainą.

4. Ir mokesčių mokėtojas, ir mokesčių administratorius, apskaičiuodamas kontroliuojamojo sandorio kainą, privalo laikytis Taisyklėse apibrėžto ištiestosios rankos principo. Ištiestosios rankos principas – tai principas, pagal kurį kontroliuojamųjų sandorių kainos**,** įvertinus visas reikšmingą poveikį kainai turinčias sandorio sąlygas, neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o iš kontroliuojamųjų sandorių uždirbtas pelnas arba gautos pajamos neturi skirtis nuo iš tikrąją rinkos kaina atlikto sandorio galimo uždirbti pelno arba galimų gauti pajamų. Ištiestosios rankos principas grindžiamas kontroliuojamojo sandorio sąlygų palyginimu su palyginamuoju sandoriu ar sandoriais.

5. Norėdamas nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkančią kontroliuojamojo sandorio kainą, mokesčių mokėtojas:

1) vadovaudamasis Taisyklių 7-13 punktais įvertina kontroliuojamąjį sandorį;

2) remdamasis vertinimo metu gauta informacija apie kontroliuojamąjį sandorį, parenka nekontroliuojamąjį sandorį **(**tarp neasocijuotų asmenų sudarytą **(**us**)** sandorį **(**ius**))**, kuri**s** galėtų būti naudojamas palyginimui su kontroliuojamuoju sandoriu nustatant ištiestosios rankos principą atitinkančią kainą;

3) parinktą nekontroliuojamąjį sandorį įvertina vadovaudamasis ta pačia tvarka (Taisyklių 7-13 punktais), kaip ir kontroliuojamąjį sandorį, kuriam mokesčių mokėtojas nori nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkančią kainą;

4) remdamasis informacija, gauta įvertinus kontroliuojamąjį ir nekontroliuojamąjį sandorius, vadovaudamasis Taisyklių II skyriuje nustatytais reikalavimais, kontroliuojamajam sandoriui parenka ir pritaiko kainodaros metodą. Pritaikius kainodaros metodą nustatoma ištiestosios rankos principą atitinkanti kaina arba koreguojama ištiestosios rankos principo neatitinkanti kaina.

Tuos pačius Taisyklėse nustatytus veiksmus atlieka ir mokesčių administratorius, vertindamas (tikrindamas) mokesčių mokėtojo kontroliuojamojo sandorio kainų atitiktį ištiestosios rankos principui. Mokesčių administratorius, vertindamas (tikrindamas) kontroliuojamojo sandorio kainų atitiktį ištiestosios rankos principui turi naudoti mokesčių mokėtojo pateiktą ir kitą mokesčių mokėtojui prieinamą informaciją. Ši nuostata netaikoma, kai vertinamas sunkiai nustatomos vertės nematerialus turtas (Taisyklių 67^1 punktas).

6.Taisyklių V skyrius nustato kontroliuojamųjų sandorių kainų pagrindimo dokumentavimo reikalavimus, kriterijus, kuriuos atitinkantys mokesčių mokėtojai privalo rengti pagrindinę ir / ar šalies bylas, dokumentų pateikimo ir saugojimo tvarką.

Kontroliuojamųjų sandorių kainodaros dokumentai (įskaitant pagrindinę ir /ar šalies bylas) turi būti parengti iki kito mokestinio laikotarpio, nei buvo vykdytas kontroliuojamasis sandoris, šešto mėnesio 15 dienos.

Parengti kontroliuojamųjų sandorių kainų atitikimą ištiestosios rankos principui pagrindžiantys dokumentai Taisyklėse nustatytais terminais saugomi mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriui yra teikiami tik jam nurodžius juos pateikti. Kontroliuojamųjų sandorių kainodaros dokumentų (pagrindinės ir šalies bylos) pateikimo mokesčių administratoriui terminas – 30 dienų nuo nurodymo gavimo.

Mokesčių mokėtojai, neatitinkantys Taisyklių 84-85 punktuose nustatytų kriterijų ir dėl to neprivalantys rengti nustatytus reikalavimus atitinkančių kainodaros dokumentų (pagrindinės ir šalies bylos), kontroliuojamųjų sandorių kainų atitiktį ištiestosios rankos principui gali pagrįsti laisvos formos dokumentais, kurie pateikiami mokesčių administratoriui pareikalavus.

7.Taikant Taisykles, rekomenduojama naudotis Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos sandorių kainodaros gairėmis tarptautinėms įmonėms ir mokesčių institucijoms (angl. *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*) tiek, kiek jų nuostatos neprieštarauja Taisyklių nuostatoms.

8. Tuo atveju, kai vienetas suteikia ilgalaikes ar trumpalaikes paskolas, nenustatydamas palūkanų, asocijuotiems asmenims (juridiniams ir fiziniams, pvz.: akcininkams), tai vadovaudamasis PMĮ 40 straipsnio 2 dalies nuostatomis, paskolą be palūkanų suteikęs vienetas negautas palūkanas turi įtraukti į apmokestinamąsias pajamas. Tuo atveju, kai asocijuotas asmuo teikia paskolą nenustatydamas palūkanų kitam asocijuotam vienetui, paskolą gavęs asocijuotas vienetas „menamas“ palūkanas leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik tokiu atveju, jeigu asocijuotas asmuo, kuris suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas. Šiuo atveju paskolos gavėjas (juridinis ar fizinis asmuo) turėtų turėti ir mokesčių administratoriui pareikalavus pateikti įrodymus (dokumentus), kad asocijuotas asmuo, kuris jam suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas.

Tuo atveju, kai gyventojas, vykdantis individualią veiklą (ją įregistravęs) bei pajamas pripažįstantis pagal kaupimo apskaitos principą, suteikia paskolas asocijuotam asmeniui, nenustatydamas palūkanų (pvz.: įmonei, kurios akcininkas jis yra), toks gyventojas turi pripažinti „menamų“ palūkanų pajamas. Paskolos gavėjas (vienetas) „menamas“ palūkanas leidžiamiems atskaitymams gali priskirti tik tokiu atveju, jeigu asocijuotas asmuo (individualią veiklą vykdantis gyventojas), kuris suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas. Šiuo atveju paskolos gavėjas turėtų turėti ir mokesčių administratoriui pareikalavus pateikti įrodymus (dokumentus), kad asocijuotas asmuo, kuris jam suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas.

Jeigu gyventojas pajamas pripažįsta taikant pinigų apskaitos principą (taip pat ir gyventojas, vykdantis individualią veiklą (ją įregistravęs), suteikia paskolas nenustatydamas palūkanų asocijuotam asmeniui, tai toks gyventojas apskaičiuoti ir į pajamas įtraukti palūkanų neturi. Šiuo atveju paskolos gavėjas (vienetas) „menamų“ palūkanų priskirti leidžiamiems atskaitymams negali, nes asocijuotas asmuo, kuris suteikė paskolą, „menamų“ palūkanų į gautas pajamas neįtraukė.

Nustačius atvejus, kad neatlygintinos paskolos vienetams suteikiamos už jų atliktus darbus, suteiktas paslaugas ar kitų interesų bei sandorių įtakoje, neatlygintinis paskolos suteikimas būtų vertinamas kitaip, atsižvelgus į konkrečias sandorių sudarymo ir kitas reikšmingas aplinkybes.

(PMĮ 40 straipsnio 2 d. komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-01-23 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-293).

3. Vienetai, šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytais atvejais ir tvarka turi iš naujo apibūdinti pajamas ar išmokas.

Komentaras

1. Vienetai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną PMĮ nustatyta tvarka, Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytais atvejais ir tvarka turi iš naujo apibūdinti pajamas ar išmokas.

Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklės yra patvirtintos Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimu Nr. 1575 „Dėl Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių patvirtinimo” (toliau - Taisyklės).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

2. Taisyklės nustato atvejus, kuriais pajamos arba išmokos apibūdinamos iš naujo. Pajamos arba išmokos, apibūdintos iš naujo pagal šias Taisykles, apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka atsižvelgiant į šių iš naujo apibūdintų pajamų arba išmokų pobūdį.

3. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pagal Taisyklių nuostatas apibūdinamos iš naujo:

- palūkanos, mokamos už kontroliuojamo skolinto kapitalo naudojimą;

- palūkanos, mokamos pagal skolinius reikalavimus, kurie suteikia skolintojui teisę pakeisti jo teisę į palūkanas teise į skolininko pelną arba jo dalį;

- su Lietuvos vieneto pelnu, pajamų ar panašiu veiklos kriterijaus dydžiu susijusios mokamos palūkanos ir nuomos mokestis.

Taisyklių nuostatos dėl apibūdinimo iš naujo taikomos, jei tokios palūkanos ar nuomos mokestis mokamas kontroliuojančiam asmeniui.

4. Palūkanų už kontroliuojamą skolintą kapitalą apibūdinimas:

4.1. Kontroliuojantis skolintojas – tai Lietuvos vienetui suteikęs skolinto kapitalo už atlygį Lietuvos vienetą kontroliuojantis apmokestinamasis vienetas arba gyventojas (t. y. Lietuvos ar užsienio apmokestinamasis vienetas arba Lietuvos nuolatinis gyventojas ar Lietuvos nenuolatinis gyventojas), kuris:

- kontroliuoja Lietuvos vienetą paskutinę šio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio dieną ir

- tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 50 procentų Lietuvos vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti, arba

- kartu su susijusiais asmenimis valdo daugiau kaip 50 procentų Lietuvos vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti ir

kontroliuojančio asmens valdoma dalis yra ne mažesnė kaip 10 procentų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

Kontroliuojančio skolintojo sąvoka taip pat apima:

- vienetų grupės, kurios narys yra ir Lietuvos vienetas, narį,

- kontroliuojančio gyventojo sutuoktinį, sužadėtinį, sugyventinį ir asmenį, susijusį su kontroliuojančiu gyventoju giminystės ryšiais iki pirmojo laipsnio įskaitytinai, kurie yra Lietuvos vienetui suteikę skolinto kapitalo už atlygį.

4.2. Fiksuotas kapitalas - tai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną apskaičiuotas Lietuvos apmokestinamojo vieneto nuosavas kapitalas, neįskaitant:

- to mokestinio laikotarpio finansinio rezultato (pelno / nuostolio) ir

- kontroliuojančio skolintojo Lietuvos vienetui perleisto turto perkainojimo rezultato, jeigu šį turtą tas vienetas naudoja trumpiau kaip dvejus metus.

Turto naudojimo Lietuvos vienete dviejų metų laikotarpis skaičiuojamas mėnesiais.

Tais atvejais, kai Lietuvos vienetas yra individuali įmonė arba ūkinė bendrija ir netvarko apskaitos kaip ribotos civilinės atsakomybės vienetas, laikoma, kad jo nuosavą kapitalą sudaro: 2 896 eurų ir ilgalaikio materialaus turto, nuosavybės teise priklausančio individualiai įmonei arba ūkinei bendrijai, naudojamo ilgiau kaip metus šios įmonės pajamoms uždirbti ar įmonės ekonominei naudai gauti, įsigijimo kaina, sumažinta to turto nusidėvėjimo suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

4.3. Skolintas kapitalas už atlygį yra:

- visas Lietuvos vieneto iš kontroliuojančio (-ių) skolintojo (-ų) skolintas kapitalas;

- Lietuvos vieneto išleistos ir kontroliuojančio (-ių) skolintojo (-ų) įsigytos konvertuojamosios obligacijos už tam tikras sutartas palūkanas arba kitokį atlyginimą;

- paskolos iš trečiųjų asmenų, garantuotos kontroliuojančio (-ių) skolintojo (-ų),

- paskolos Lietuvos vienetui, garantuotos trečiųjų asmenų, kuriems kontroliuojantis (-ys) skolintojas (-ai) tuo pat metu yra garantavęs (-ę) tokią paskolą.

Paskolos, gautos iš trečiųjų asmenų, priskiriamos skolintam kapitalui už atlygį tik tuo atveju, jeigu jų grąžinimas yra užtikrinamas kontroliuojančiojo(-ų) skolintojo(-ų) laidavimu (garantija)**.** Paskolos, kurių grąžinimas užtikrinamas kitomis priemonėmis, pvz., turto įkeitimu (hipoteka) ar kitomis nei garantija priemonėmis, ir kurios nėra kontroliuojančiojo asmens laidavimo (garantijos) forma, nepriskiriamos skolintam kapitalui už atlygį**.**Skaičiuojant skolintą kapitalą, nėra atsižvelgiama tuo mokestiniu laikotarpiu, už kurį skaičiuojamas fiksuoto ir skolinto kapitalo santykis, jau sugrąžinta šiam mokestiniam laikotarpiui tenkanti skolinto kapitalo dalis**,** jeigu nustatoma, kad tokia skolinto kapitalo grąžinimo struktūra ar sandorių seka sudaro piktnaudžiavimo PMĮ 40 straipsnio 3 dalies nuostatomis požymius, neatitinka ekonominės sandorių esmės ir turi mokesčių vengimo požymių. Pavyzdžiui, jei nustatoma, kad Lietuvos vienetas A 2025 m. gruodžio 31 d. grąžina paskolos dalį

kontroliuojančiam vienetui B, siekdamas, kad 2025 m. pabaigoje likusi skolinto kapitalo dalis neviršytų 4:1 fiksuoto kapitalo santykio ribos, o 2026 m. sausio 2 d. tas pats vienetas A vėl pasiskolina tą pačią ar panašią sumą iš B, nors realiai paskolos tikslas ir naudojimas nepasikeitė, skaičiuojant skolintą kapitalą nėra atsižvelgiama į 2025 m. gruodžio 31 d. grąžintą paskolos dalį.

Net ir nesant skolinto ir nuosavo kapitalo dydžio santykio (4:1) neatitikimui, t. y., jei santykis 4:1 nėra viršijamas, arba mokesčių mokėtojui turint įrodymus, kad tokia pati paskola tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis būtų suteikta tarp nepriklausomų (nesusijusių) asmenų, tačiau nustačius, kad įmonės finansavimas grįstas piktnaudžiavimu / mokestinės naudos siekiu, o ne ekonominiais / komerciniais tikslais, palūkanų sąnaudos visa apimtimi pelno mokesčio tikslais bendruoju atveju būtų laikomos neleidžiamais atskaitymais.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

5. Lietuvos vieneto iš kontroliuojančio (-ių) skolintojo (-ų) skolinto kapitalo už atlygį dalis, viršijanti šio skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykį 4:1, laikoma kontroliuojamu skolintu kapitalu.

Skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykis apskaičiuojamas Lietuvos vieneto kiekvieno mokestinio laikotarpio paskutinę dieną. Ar Lietuvos vienetui paskolą suteikęs kitas vienetas arba gyventojas kontroliuoja šį Lietuvos vienetą ir yra kontroliuojantis skolintojas taip pat nustatoma kiekvieno mokestinio laikotarpio paskutinę dieną.

5.1. Jei skolintas kapitalas yra užsienio valiuta, tai apskaičiuojant skolinto ir fiksuoto kapitalo santykį, skolintas kapitalas turi būti išreikštas eurais pagal Europos Centrinio Banko paskelbtą orientacinį euro ir užsienio valiutos santykį arba Lietuvos banko paskelbtą orientacinį euro ir užsienio valiutos santykį tais atvejais, kai orientacinio euro ir užsienio valiutos santykio Europos Centrinis Bankas neskelbia, arba kituose visuotinai pripažintuose rinkos informacijos šaltiniuose paskelbtą rinkos euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą paskutinę mokestinio laikotarpio dieną.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

5.2. Už kontroliuojamo skolinto kapitalo naudojimą mokamos palūkanos laikomos nesusijusiomis su pajamų uždirbimu ir apskaičiuojant kontroliuojamo Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną šių palūkanų dalis neatskaitoma iš Lietuvos vieneto pajamų.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas A pagal 2024 m. birželio 30 d. paskolos sutartį iš vieneto B gavo 160 000 Eur paskolą 4 metų laikotarpiui, mokant 7 proc. metines palūkanas. Vieneto A mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais. Vieneto A 2024 m. mokestinio laikotarpio paskutinę dieną (2024-12-31) apskaičiuotas fiksuotas kapitalas, t. y. nuosavas kapitalas, neįskaitant tų metų finansinio rezultato, sudarė 20 000 Eur.

Vienetas B paskutinę vieneto A mokestinio laikotarpio dieną (2024-12-31) valdė 63 proc. jo akcijų, todėl vienetas B yra laikomas kontroliuojančiu vienetą A.

Vienetas A vienetui B nuo paskolos sutarties sudarymo (2024-06-30) iki 2024-12-31 grąžino 50 000 Eur paskolos. Todėl vienetas A vienetui B 2024-12-31 yra skolingas 110 000 Eur (160 000 Eur - 50 000 Eur). 50 000 Eur paskolos grąžinimas neturi mokesčių vengimo požymių.

Vadinasi, vieneto A iš kontroliuojančio skolintojo - vieneto B skolinto kapitalo už atlygį dalis, viršijanti šio skolinto kapitalo už atlygį (110 000 Eur) ir fiksuoto kapitalo (20 000 Eur) santykį 4:1 2024-12-31 yra 30 000 Eur (110 000 Eur - 4 x 20 000 Eur). Ši suma yra laikoma kontroliuojamu

skolintu kapitalu. Todėl vienetas A, apskaičiuodamas 2024 metų pelno mokestį, tais metais už šią paskolos sumą (30 000 Eur) mokėtinų palūkanų negalės priskirti leidžiamiems atskaitymams.

Tarkime, kad vieneto A fiksuotas kapitalas 2025-12-31 bus nepasikeitęs ir sudarys 20 000 Eur, o vienetas B 2025-12-31 valdys 63 proc. vieneto A akcijų ir bus laikomas kontroliuojančiu vienetą A (kaip ir 2024-12-31). Taip pat tarkime, kad vienetas A nuo paskolos sudarymo dienos (2024-06-30) iki 2025 m. mokestinio laikotarpio paskutinės dienos (2025 -12 -31) vienetui B bus grąžinęs 90 000 Eur paskolos ir todėl vienetas A vienetui B bus skolingas 70 000 Eur (160 000 Eur – 90 000 Eur). 90 000 Eur paskolos grąžinimas neturi mokesčių vengimo požymių.

Vadinasi, vieneto A iš kontroliuojančio skolintojo – vieneto B skolintas kapitalas už atlygį pakutinę vieneto A mokestinio laikotarpio dieną (2025-12-31) sudarys 70 000 Eur ir neviršys skolinto kapitalo už atlygį (70 000 Eur) ir fiksuoto kapitalo (20 000 Eur) santykio 4:1 (20 000 Eur x 4 = 80 000 Eur). Todėl vieneto A vienetui B 2025 metais ir kitais metais (jeigu iš vieneto B nebus paimta papildoma paskola bei skolinto ir fiksuoto kapitalo santykis neviršys 4:1) mokamos palūkanos už paskolą nebus apibūdinamos iš naujo.

2. Situacijos vertinimas, esant galimiems mokesčių vengimo požymiams.

2025 m. gruodžio 30 d. vienetas A vienetui B grąžina 60 000 Eur paskolos dalį. Tačiau 2026 m. sausio 2 d. vienetas A iš to paties vieneto B vėl gauna 60 000 Eur paskolą pagal naują paskolos sutartį.

Tokiu atveju paskolos grąžinimas ir naujas skolinimasis per labai trumpą laikotarpį gali būti laikomas neturinčiu ekonominio turinio ir turinčiu mokesčių vengimo požymių, jei nustatoma, kad šių sandorių tikslas buvo sumažinti mokestinio laikotarpio paskutinę dieną apskaičiuojamą skolinto kapitalo sumą. Todėl apskaičiuojant vieneto A 2025 m. mokestinio laikotarpio skolinto kapitalo dydį gali būti laikoma, kad paskola faktiškai nebuvo sumažinta, t. y. skolintas kapitalas 2025-12-31 laikomas 110 000 Eur, neatsižvelgiant į formaliai grąžintą 60 000 Eur sumą.

Tokiu atveju skolinto kapitalo ir fiksuoto kapitalo santykis būtų skaičiuojamas taip: skolintas kapitalas – 110 000 Eur; fiksuotas kapitalas – 20 000 Eur; leistinas santykis 4:1 - 80 000 Eur. Vadinasi, skolinto kapitalo dalis, viršijanti leidžiamą santykį, sudaro: 110 000 – 80 000 = 30 000 Eur. Ši suma laikoma kontroliuojamu skolintu kapitalu, todėl už šią paskolos dalį mokamos palūkanos negali būti priskiriamos leidžiamiems atskaitymams apskaičiuojant vieneto A apmokestinamąjį pelną.

3. Pavyzdys, kai paskola suteikiama per lėšų koncentravimo (angl. cash pool) sistemą

Vienetas A priklauso tarptautinei įmonių grupei, kurioje veikia „cash pool“ sistema, administruojama grupės finansų centro – vieneto C.

Pagal „cash pool“ sutartį vienetas A 2024 m. liepos mėn. iš „cash pool“ sąskaitos gauna 160 000 Eur finansavimą, o faktinis šių lėšų šaltinis yra grupės įmonė B, kuri yra vieneto A akcininkė ir valdo 63 proc. jo akcijų.

Tokiu atveju, vertinant skolinto ir fiksuoto kapitalo santykį laikoma, kad vienetas A yra pasiskolinęs iš susijusio ir kontroliuojančio vieneto, net jei lėšos gautos per „cash pool“ sąskaitą, todėl ši paskola laikoma kontroliuojančio skolintojo suteikta paskola, jeigu nustatoma, kad faktinis finansavimo šaltinis yra vienetas B.

Jeigu 2024-12-31 vieneto A skolintas kapitalas iš „cash pool“ sistemos sudaro 110 000 Eur, o jo fiksuotas kapitalas – 20 000 Eur, skolinto ir fiksuoto kapitalo santykis taip pat vertinamas pagal 4:1 taisyklę. Todėl skolinto kapitalo dalis, viršijanti leistiną dydį (80 000 Eur), t. y. 30 000 Eur, laikoma kontroliuojamu skolintu kapitalu ir už šią dalį mokamos palūkanos nepriskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

Jei vienetui kontroliuojantis vienetas suteikia kelias paskolas, kurioms nustatytos skirtingos palūkanų normos, ir šių paskolų suma viršija skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykį 4:1, tai neleidžiamiems atskaitymams priskiriama palūkanų suma turi būti apskaičiuojama nuo visų suteiktų paskolų sumos (neatsižvelgiant į paskolų suteikimo eiliškumą).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas X pasiskolino pagal paskolos sutartis iš kontroliuojančio vieneto Y: 2023-06-20 50 000 Eur (sutartyje numatytos 8 proc. metinės palūkanos), 2024-12-15 60 000 Eur (sutartyje numatytos 6 proc. metinės palūkanos) bei 2025-06-20 dar 100 000 Eur (sutartyje numatytos 4 proc. metinės palūkanos). Vienetas X 2025-12-31 apskaičiavo, kad dėl paimtos paskutinės paskolos 20 procentų buvo viršytas skolinto ir fiksuoto kapitalo santykis 4:1. Bendra palūkanų suma, apskaičiuota 2025 metais nuo visų paskolų sumos yra 9 726 Eur. Vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, už 2025 metus. 20 proc. palūkanų, apskaičiuotų nuo visų paskolų sumos (1 945 Eur), turi priskirti neleidžiamiems atskaitymams

Jei vienetui keli kontroliuojantys vienetai suteikia paskolas, kurioms nustatytos skirtingos palūkanų normos ir šių paskolų suma viršija skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykį 4:1, tai neleidžiamiems atskaitymams priskiriama palūkanų suma turi būti apskaičiuojama nuo visų suteiktų paskolų sumos (neatsižvelgiant į paskolų suteikimo eiliškumą).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas X pasiskolino pagal paskolos sutartis iš kontroliuojančio vieneto A: 2023-08-15 40 000 Eur (sutartyje numatytos 9 proc. metinės palūkanos), 2024-08-13 45 000 Eur (sutartyje numatytos 6,5 proc. metinės palūkanos) bei iš kontroliuojančio vieneto B 2025-09-20 dar 90 000 Eur (sutartyje numatytos 5 proc. metinės palūkanos). Vienetas X 2025-12-31 apskaičiavo, kad dėl paimtos paskutinės paskolos 30 procentų buvo viršytas skolinto ir fiksuoto kapitalo santykis 4:1. Bendra palūkanų suma, apskaičiuota 2025 metais nuo visų paskolų sumos yra 7 783 Eur. Vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, už 2025 metus, 30 proc. palūkanų, apskaičiuotų nuo visų paskolų sumos (2 335 Eur), turi priskirti neleidžiamiems atskaitymams.

5.3. Užsienio valiutos keitimo nuostoliai, susiję su kontroliuojamu skolintu kapitalu, neatskaitomi iš Lietuvos vieneto pajamų.

Pavyzdys

Tarkime, kad kaip ir nurodyta 5.2. punkto pavyzdyje, vieneto A kontroliuojamas skolintas kapitalas 2025 -12-31 yra 30 000 Eur. 2025 metais vienetas A vienetui B grąžino 20 000 Eur ir už šią dalį taip pat sumokėjo priklausančias palūkanas. Todėl vienetas A, skaičiuodamas 2025 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų negalės atimti užsienio valiutos keitimo nuostolių (t. y. išlaidų, patirtų keičiant valiutą), susidariusių dėl tais metais grąžintos paskolos dalies (20 000 Eur) ir už šią dalį sumokėtų palūkanų.

Jeigu vienetas A vienetui B 2025 metais gražintų ne 20 000 Eur, o 40 000 Eur ir sumokėtų už šią paskolos dalį priklausančias palūkanas, tai apskaičiuodamas 20~~04~~25 metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų negalėtų atimti užsienio valiutos keitimo nuostolių, susidariusių dėl tais metais grąžintos paskolos dalies, neviršijančios kontroliuojamo skolinto kapitalo dydžio (30 000 Eur) ir už šią dalį sumokėtų palūkanų. Neleidžiamiems atskaitymams priskiriami tik realizuoti valiutos keitimo nuostoliai. Nuostoliai dėl negrąžintos paskolos dalies pervertinimo gali būti priskiriami leidžiamiems atskaitymams.

5.4. Lietuvos vieneto kontroliuojančiam užsienio vienetui ar nenuolatiniam Lietuvos gyventojui mokamos palūkanos už kontroliuojamo skolinto kapitalo naudojimą apmokestinamos prie pajamų šaltinio PMĮ ir GPMĮ nustatyta tvarka, neatsižvelgiant į tai, ar minėtos išmokos yra apibūdintos iš naujo, ar ne.

5.5. Šių Taisyklių nuostatos dėl palūkanų už kontroliuojamą skolintą kapitalą apibūdinimo iš naujo netaikomos:

- jeigu Lietuvos vienetas įrodo, kad tokia pati paskola tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis būtų suteikta tarp nepriklausomų (nesusijusių) asmenų;
- finansinėms įstaigoms, teikiančioms finansinės nuomos (lizingo) paslaugas.

Vieneto turimi įrodymai turi būti pakankami, kad mokesčių administratorius galėtų nustatyti, kokios yra paskolų teikimo sąlygos, jei šiam vienetui paskolą suteiktų nepriklausomi asmenys. Pažymėtina, kad šiuo atveju vienetas turi pagrįsti ne tik faktą, kad palūkanos už paskolą atitinka rinkos kainą, bet ir faktą, kad vienetas tokią pačią paskolą tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis (terminas, užstatas, suma, paskolos išdavimo, grąžinimo sąlygos, numatytos netesybos, palūkanų norma ir t. t.) gautų iš nepriklausomų (nesusijusių) asmenų.

Raštiškas banko ar kitos įmonės atsakymas dėl paskolos suteikimo sąlygų konkrečiai įmonei konkrečiomis paskolos suteikimo sąlygomis gali būti laikomas vienu iš įrodymu, kuriuo remiantis gali būti sprendžiama, ar paskola iš kontroliuojančio vieneto suteikta analogiškomis sąlygomis. Kelių bankų ar įmonių atsakymai būtų dar labiau pagrįstas įrodymas ir leistų susidaryti aiškesnę nuomonę apie paskolos iš nepriklausomų asmenų suteikimo sąlygas.

6. Su Lietuvos vieneto pelno, pajamų ar panašiu veiklos kriterijaus dydžiu susijusių mokamų palūkanų ir nuomos mokesčio apibūdinimas:

6.1. Nelaikomos susijusiomis su pajamų uždirbimu Lietuvos vieneto jį kontroliuojančiam asmeniui (Lietuvos arba užsienio vienetui ir Lietuvos nuolatiniam ar nenuolatiniam gyventojui) mokamos:

- palūkanos, susijusios su Lietuvos vieneto pelno, pajamų ar panašiu veiklos kriterijaus dydžiu (pavyzdžiui, apyvarta);

- palūkanos, mokamos pagal skolinius reikalavimus, kurie suteikia skolintojui teisę pakeisti jo teisę į palūkanas teise į skolininko pelną arba jo dalį;

- nuomos mokestis, susijęs su Lietuvos vieneto pelno, pajamų ar panašiu veiklos kriterijaus dydžiu.

Apskaičiuojant kontroliuojamo Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną tokios palūkanos ar nuomos mokestis neatskaitomi iš Lietuvos vieneto pajamų.

Pagal šias nuostatas apibūdinamos palūkanos ir nuomos mokestis, kurį Lietuvos vienetas moka jį kontroliuojančiam kitam Lietuvos arba užsienio vienetui ir Lietuvos nuolatiniam ar nenuolatiniam gyventojui.

Ar Lietuvos vienetui paskolą suteikęs kitas vienetas arba gyventojas kontroliuoja šį Lietuvos vienetą, nustatoma Lietuvos vieneto kiekvieno mokestinio laikotarpio paskutinę dieną.

6.2. Lietuvos vieneto mokamos palūkanos ir nuomos mokestis kontroliuojančiam užsienio vienetui ar Lietuvos nenuolatiniam gyventojui apmokestinami prie pajamų šaltinio PMĮ ir GPMĮ nustatyta tvarka, neatsižvelgiant į tai, ar minėtos išmokos yra apibūdintos iš naujo, ar ne.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

Pavyzdys

Lietuvos vienetas A 2024 m. kovo 1 d. sudarė paskolos sutartį su užsienio vienetu B, kurioje numatyta, kad vienetas B suteiks vienetui A 200 000 Eur paskolą 5 metų laikotarpiui. Vienetas B paskutinę vieneto A 20~~04~~25 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio dieną (20~~04~~25-12-31) valdė 75 proc. jo akcijų, todėl vienetas B yra laikomas kontroliuojančiu vienetą A.

Sutartyje numatyta, kad vieneto A vienetui B už paskolą mokamų metinių palūkanų dydis priklausys nuo vieneto A apyvartos dydžio ir galės svyruoti nuo 7 iki 20 proc. Jeigu vieneto A metinė apyvarta bus iki 100 000 Eur, metinių palūkanų dydis bus 7 proc., jeigu metinė apyvarta bus nuo 100 000 Eur iki 2000 000 Eur, palūkanų dydis bus 13 proc. ir t. t.

Vadinasi, vienetas A, apskaičiuodamas 2025 metų pelno mokestį, tais metais mokėtinų palūkanų sumos negalės priskirti leidžiamiems atskaitymams. Tačiau vieneto A vienetui B mokamos palūkanos bus apmokestinamos prie pajamų šaltinio PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

2024 m. kovo mėn. Lietuvos vienetas A iš kito Lietuvos vieneto B 3 metų laikotarpiui išsinuomojo sandėliavimo patalpas. Nuomos sutartyje numatyta, kad vieneto A vienetui B mokamas nuomos mokestis priklausys nuo vieneto A pajamų, gaunamų iš sandėliavimo veiklos ir galės svyruoti nuo 1000 iki 5000 Eur per mėnesį (jeigu vieneto A mėnesio pajamos bus iki 200 000 Eur, tai nuomos mokestis bus 1000 Eur per mėnesį, jeigu minėtos pajamos bus nuo 200 000 Eur iki 400 000 Eur, tai nuomos mokestis bus 2 000 Eur per mėnesį ir t.t.).

Vienetas, B paskutinę vieneto A mokestinio laikotarpio dieną (2025-12-31) valdė 90 proc. jo akcijų, todėl vienetas B yra laikomas kontroliuojančiu vienetą A.

Vadinasi vienetas A, apskaičiuodamas 2025 ir kitų metų (jeigu ir kitų metų paskutinę mokestinio laikotarpio dieną vienetas B kontroliuos vienetą A) pelno mokestį, atitinkamais metais vienetui B mokėtino nuomos mokesčio sumos negalės priskirti leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2183)

7. Pagal PMĮ 17 str. 1 dalies nuostatas, apskaičiuojant pelno mokestį, leidžiamiems atskaitymams priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jeigu ši darbuotojų gauta nauda pagal GPMĮ nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas (plačiau – žr. PMĮ 17 straipsnio 1 dalies komentaro 6.3. punkte). Tačiau PMĮ 40 straipsnio 3 dalis nustato specialias apmokestinimo nuostatas tais atvejais, kai paskolą teikia kontroliuojantys asmenys, todėl ir tais atvejais, kai fizinio asmens gaunamos palūkanos už paskolą, suteiktą kontroliuojamam vienetui, yra gyventojų pajamų mokesčio objektas, vis tiek palūkanos už kontroliuojamąjį skolintą kapitalą turi būti priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdys

Vieneto akcininkas (kuris yra ir įmonės darbuotojas) suteikė vienetui paskolą. Paskola viršijo skolinto kapitalo už atlygį ir fiksuoto kapitalo santykį 4:1. Akcininko gautos palūkanos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms. Apskaičiuojant vieneto pelno mokestį, taikomos PMĮ 40 straipsnio 3 dalies ir Taisyklių nuostatos, todėl palūkanos, mokamos už kontroliuojamąjį skolintą kapitalą, turi būti priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

40[1] straipsnis. Fiziniams asmenims paskirstyto pelno apmokestinimas pelno mokesčiu. NETEKO GALIOS: 2016 12 13 įstatymu Nr. XIII-88 (nuo 2016 12 24).

40[2] straipsnis. Turto perkėlimo apmokestinimas

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

1. Turto perkėlimas iš Lietuvos Respublikos apmokestinamas šiame straipsnyje nustatyta tvarka, jeigu yra viena iš šių aplinkybių:

Komentaras

Turto perkėlimu laikoma operacija, kai vieneto turtas, naudojamas vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, perkeliamas į užsienio valstybę ir pradedamas naudoti to vieneto užsienio valstybėje vykdomai veiklai. Plačiau apie turto perkėlimo sąvoką yra paaiškinta PMĮ 2 str. 39[1] punkto komentare.

1) Lietuvos vienetas priskiria turtą užsienio valstybėje per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai, o turto savininkas nesikeičia;

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo atvejis, kai Lietuvos vienetas priskiria turtą užsienio valstybėje per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai. Šiuo atveju turto savininkas nesikeičia.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą (automobilius). Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

2. Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę ir jai perdavė valdyti savo įmonės ženklą. Atsižvelgiant į tai, kad įmonės ženklo – nematerialiojo turto, valdymo teisės buvo perduotos valdyti Lietuvos vieneto nuolatinei buveinei, tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės

3. Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę ir per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai priskyrė serverius, esančius (fiziškai) Lietuvoje. Neatsižvelgiant į tai, kad nuolatinei buveinei priskirti serveriai fiziškai yra Lietuvoje, toks turto priskyrimas laikomas turto perkėlimu iš Lietuvos Respublikos (Lietuvos vienetas priskiria turtą užsienio valstybėje per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai, o turto savininkas nesikeičia), kuriam taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

4. Lietuvos vieneto veikla yra įrengimų nuoma. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo Latvijos Respublikoje nuolatinę buveinę, kurios veikla taip pat įrengimų nuoma. Tarkime 2020 metų spalio mėn. Latvijos Respublikoje registruotai nuolatinei buveinei, pritrūkus įrengimų nuomai, Lietuvos vienetas laikinai perkėlė 3 traktorius (vieną savaitei, antrą – mėnesiui ir trečią – pusei metų) Latvijos Respublikoje registruotos nuolatinės buveinei vykdomai veiklai. Minėti traktoriai bus naudojami Latvijos Respublikoje registruotos nuolatinės buveinės pajamų uždirbimui. Tokiam turto

perkėlimui iš Lietuvos Respublikos, neatsižvelgiant į perkėlimo laikotarpį, taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės. Kai aukščiau minėtas turtas bus grąžintas Lietuvos vienetui, t. y. kai turtas bus perduotas atgal Lietuvos vienetui, tai bus taikomos PMĮ 14 str. 7 d. ir Lietuvos vienetui grąžinto turto įsigijimo kaina bus laikoma tikroji rinkos kaina, pripažinta turto perkėlimo į Lietuvos Respubliką momentu, ir nuo šios kainos Lietuvos vienetas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais skaičiuos grąžinto turto nusidėvėjimą vadovaujantis PMĮ 18 str. nuostatomis.

2) užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, priskiria turtą savo vykdomai veiklai kitoje užsienio valstybėje, o turto savininkas nesikeičia;

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės taikomos atveju, kai užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, priskiria nuolatinės buveinės turtą savo vykdomai veiklai kitoje užsienio valstybėje ir lieka to turto savininku.

Pavyzdys

Užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, Lietuvos Respublikoje 2018 metais įregistravo prekinį ženklą. 2021 metais buvo priimtas sprendimas, kad prekinio ženklo valdymą perims užsienio vienetas, o ne užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę (kas buvo vykdoma 2018, 2019 ir 2020 metais). Šiuo atveju tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės nuo teisių į prekinį ženklą perdavimo užsienio vienetui momento.

3) Lietuvos vienetas perkelia Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą į užsienio valstybę, išskyrus atvejus, kai turtas, kuris buvo naudojamas Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, toliau naudojamas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai Lietuvos Respublikoje;

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės taikomos atveju, kai Lietuvos vienetas perkelia Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą kaip kompleksą į užsienio valstybę, išskyrus atvejus, kai turtas, kuris buvo naudojamas Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai, toliau naudojamas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę vykdomai veiklai Lietuvos Respublikoje.

Jeigu turto perkėlimo operacija atitinka aukščiau nurodytą turto perkėlimo apmokestinimo atvejį, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tokiam turto iškėlimui netaikomos Pelno mokesčio įstatymo 14 straipsnio 4 ir 5 dalys ir IX skyriuje „Reorganizavimo, perleidimo, likvidavimo paskirų atvejų apmokestinimas, turto vertės pajamų bei nuostolių pripažinimas tam tikrais reorganizavimo, likvidavimo, perleidimo atvejais“ įtvirtintos nuostatos.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė vykdo transporto paslaugų ir remonto veiklą. 2020 metais įmonė nusprendė vykdomą transporto paslaugų veiklą perkelti į Lenkiją. Įgyvendindama šį numatytą veiksmą, 2020-02-23 Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė įsteigė juridinį asmenį Lenkijoje. Įsteigto Lenkijoje juridinio asmens kapitalo formavimui Lietuvos įmonė perkelia su paslaugų vykdymu susijusį turtą (transporto priemones). Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės, nes užsienio vienetas – Lenkijoje įregistruota įmonė - nevykdo veiklos Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, kuriai naudotų minėtas transporto priemones.

2. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė yra dukterinė užsienio vieneto įmonė. Užsienio vienetas nusprendė prisijungti Lietuvos Respublikoje įregistruotą įmonę be likvidavimo procedūros ir toliau vykdyti Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą per užsienio vieneto nuolatinę buveinę Lietuvoje. Visas Lietuvos Respublikoje planuojamos likviduoti įmonės turtas bus perduotas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai. Tokiam turto perkėlimui netaikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės, nes turtas perduodamas ir toliau naudojamas užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklai (taikomos PMĮ 41 str. 3 d. nuostatos).

3. Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė „X“ prijungiama prie užsienio įmonės (t. y. Lietuvos įmonė baigia veiklą Lietuvoje be likvidavimo procedūros), o dalį veiklos, kurią vykdė Lietuvos įmonė „X“ iki prijungimo, Lietuvoje toliau vykdys užsienio įmonė per nuolatinę buveinę. Atsižvelgiant į tai, kad užsienio įmonė Lietuvoje vykdys tik dalį iki prijungimo Lietuvos įmonės vykdytos veiklos, o likusi turto dalis, nesusijusi su Lietuvoje per nuolatinę buveinę tęsiama veikla, perkeliama į užsienio valstybę, kurioje užsienio įmonė yra rezidentė mokesčių tikslais, tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

4) užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, perkelia vykdomą veiklą į užsienio valstybę.

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės taikomos atveju, kai užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, perkelia Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą į užsienio valstybę.

Pavyzdžiai

1. Užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, nusprendė 2022 metais baigti veiklą Lietuvos Respublikoje ir visą užsienio vieneto per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikoje vykdomai veiklą priskirtą turtą (ilgalaikį, trumpalaikį, finansinį) perkelti į užsienio valstybę, kurioje užsienio vienetas yra rezidentas mokesčių tikslais. Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

2. Skandinavijos šalies užsienio banko Lietuvoje registruotas filialas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, baigia veiklą Lietuvos Respublikoje ir yra išregistruojamas iš Lietuvos Mokesčių mokėtojų registro, o visa užsienio banko Lietuvoje registruoto filialo veikla perkeliama į Estijos Respubliką. Tokiam turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės.

2. Turto perkėlimo momentu vienetas pripažįsta turto vertės padidėjimo pajamas, kurias sudaro perkelto turto tikrosios rinkos kainos perkėlimo momentu ir turto įsigijimo kainos skirtumas.

Komentaras

Pajamos iš turto perkėlimo apskaičiuojamos tokiu pačiu principu, kaip ir pajamos iš turto pardavimo ar kitokio perleidimo, t. y. turto perkėlimo momentu pripažįstamos turto vertės padidėjimo pajamos, kurias sudaro perkelto turto tikrosios rinkos kainos perkėlimo momentu ir įsigijimo kainos skirtumas (žr. PMĮ 16 straipsnio 1 dalies komentarą).

Jeigu turto perkėlimo momentu apskaičiuojamas neigiamas turto vertės padidėjimo pajamų rezultatas, t. y. perkelto turto tikrosios rinkos kaina perkėlimo momentu yra žemesnė nei perkeliamo

turto įsigijimo kaina, tai susidaręs turto perkėlimo už rinkos kainą ir įsigijimo kainos skirtumas (nuostolis), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, įtraukiamas į mokestinio laikotarpio rezultato (pelno / nuostolio) apskaičiavimą.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą – krovininį automobilį, kurio perkėlimo momentu tikroji rinkos kaina sudaro 23 000 Eur, o perkėlimo momentu įsigijimo kaina - 35 000 Eur. Tokiam materialaus turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės. Šiuo atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotas 12 000 Eur nuostolis įtraukiamas į mokestinio laikotarpio rezultato (pelno / nuostolio) apskaičiavimą.

3. Jeigu perkeliamas vieneto turtas, kurio nusidėvėjimas arba amortizacija buvo skaičiuojami pelno mokesčiui apskaičiuoti, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas, to turto įsigijimo kaina mažinama jo nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Komentaras

Jeigu perkeliamas vieneto turtas, kurio nusidėvėjimas arba amortizacija buvo skaičiuojami pelno mokesčiui apskaičiuoti, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas, to turto įsigijimo kaina mažinama jo nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus (žr. PMĮ 16 straipsnio 2 dalies komentarą).

Pavyzdys

Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą - lengvąjį automobilį, kurio perkėlimo momentu tikroji rinkos kaina sudaro 13 000 Eur, o perkėlimo momentu įsigijimo kaina - 15 000 Eur (Automobilio įsigijimo kaina 18 000 Eur ir apskaičiuota nusidėvėjimo suma 3 000 Eur). Tokiam materialaus turto perkėlimui iš Lietuvos Respublikos taikomos turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės. Šiuo atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotas 2000 Eur nuostolis įtraukiamas į mokestinio laikotarpio rezultato (pelno / nuostolio) apskaičiavimą.

4. Tais atvejais, kai turtas perkeliamas į kitas Europos ekonominės erdvės valstybes, kurios su Lietuvos Respublika arba Europos Sąjunga yra sudariusios susitarimą dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvoje 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis (OL 2010 L 84, p. 1) (toliau – Direktyva 2010/24/ES), numatytai savitarpio pagalbai, vienetas pagal šį straipsnį apskaičiuotas pajamas į mokesčių bazę gali įtraukti lygiomis dalimis per 5 metus, skaičiuojamus nuo turto perkėlimo pradžios. Pajamų išdėstymas dalimis nutraukiamas ir likusi neįtraukta pajamų dalis įtraukiama į to mokestinio laikotarpio pajamas, kurį paaiškėja, kad:

1) perkeltas turtas yra parduodamas ar kitaip perleidžiamas nuosavybėn arba

2) perkeltas turtas per 5 metus nuo jo perkėlimo perkeliamas į ne Europos ekonominės erdvės valstybę arba Europos ekonominės erdvės valstybę, su kuria Lietuvos Respublika arba

Europos Sąjunga nėra sudariusi susitarimo dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė Direktyvoje 2010/24/ES numatytai savitarpio pagalbai, arba

3) vienetui pradedama bankroto arba likvidavimo procedūra, arba

4) vienetas neįvykdo pelno mokesčio prievolių per 12 mėnesių nuo šio Įstatymo 53 straipsnyje nustatytų pelno mokesčio sumokėjimo terminų pabaigos.

Komentaras

Komentuojamasis straipsnis taikomas, ir vienetas pagal šį straipsnį apskaičiuotas pajamas į mokesčių bazę gali įtraukti lygiomis dalimis per 5 metus, skaičiuojamus nuo turto perkėlimo pradžios, kai turtas perkeliamas į kitas Europos ekonominės erdvės valstybes, kurios su Lietuvos Respublika arba Europos Sąjunga yra sudariusios susitarimą dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvoje 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis (OL 2010 L 84, p. 1), numatytai savitarpio pagalbai. 2020-01-01 aukščiau minėtas susitarimas nėra sudarytas tik su Lichtenšteino kunigaikštyste.

Šio straipsnio nuostatomis mokesčių mokėtojams įtvirtinama galimybė į mokesčių bazę pajamas iš turto perkėlimo įtraukti keliais būdais, t. y. mokesčių mokėtojas gali:

- į mokesčių bazę įtraukti visas pajamas iš turto perkėlimo tą mokestinį laikotarpį, kai įvyko turto perkėlimo momentas, arba
- pajamas iš turto perkėlimo į mokesčių bazę įtraukti dalimis per 5 metus.

Pasirinkusiems pajamas iš turto perkėlimo išdėstyti dalimis, nustatyta, kad pajamos išdėstomos lygiomis dalimis per 5 metų laikotarpį, skaičiuojant nuo turto perkėlimo pradžios.

Pajamų išdėstymas dalimis nutraukiamas ir likusi neįtraukta pajamų dalis įtraukiama į to mokestinio laikotarpio pajamas, kai paaiškėja, kad:

1) perkeltas turtas yra parduodamas ar kitaip perleidžiamas nuosavybėn arba

2) perkeltas turtas per 5 metus nuo jo perkėlimo perkeliamas į ne Europos ekonominės erdvės valstybę arba Europos ekonominės erdvės valstybę, su kuria Lietuvos Respublika arba Europos Sąjunga nėra sudariusi susitarimo dėl savitarpio pagalbos išieškant mokesčius, kuri yra lygiavertė 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvoje 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis, numatytai savitarpio pagalbai, arba

3) turtą perkėlusiam vienetui pradėta bankroto arba likvidavimo procedūra. Taip pat tuo atveju, kai vienetas perkelia savo rezidavimo vietą, t. y. turto perkėlimas atitinka PMĮ 40^2 straipsnio 1 dalies 3 punkte nustatytą turto perkėlimo atvejį, pajamų išdėstymas dalimis taip pat turi būti nutraukiamas, kai užsienio vienetui, kuriam turtą perdavė savo rezidavimo vietą perkėlęs Lietuvos vienetas, yra pradėta bankroto ar likvidavimo procedūra, arba

4) turtą perkėlęs vienetas neįvykdo pelno mokesčio prievolių per 12 mėnesių nuo Pelno mokesčio įstatymo 53 straipsnyje nustatytų pelno mokesčio sumokėjimo terminų.

Kai mokesčių mokėtojas baigia veiklą Lietuvos Respublikoje perkeldamas turtą į užsienio valstybę PMĮ 40^2 straipsnio 1 dalies 3-4 punktuose nustatytais atvejais, tai mokesčių mokėtojo pasirinkimu, pajamų išdėstymas dalimis gali būti nutraukiamas, likusią neįtrauktą pajamų dalį įtraukiant į pasirinkto mokestinio laikotarpio (sutampančio su veiklos Lietuvos Respublikoje pabaiga ar kito, neperžengiant PMĮ 40^2 straipsnio 4 dalyje nustatyto 5 metų termino) pajamas, arba pajamų išdėstymas dalimis gali būti tęsiamas visu 5 metų laikotarpiu iki kol visa turto perkėlimo pajamų suma bus įtraukta į pajamas ir atitinkamai apmokestinta.

Mokesčių mokėtojui pasirinkus pajamas iš turto perkėlimo į mokesčių bazę įtraukti dalimis per trumpesnį nei 5 metų laikotarpį, neatsižvelgiant į pasirinktą trumpesnį laikotarpį, pajamos išdėstomos lygiomis dalimis 5 metų laikotarpiui, su galimybe likusią neįtrauktą pajamų dalį įtraukti į paskutinio planuojamo (pasirinkto) trumpesnio nei 5 metai mokestinio laikotarpio pajamas.

Mokesčių mokėtojas, pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją, atitinkamame laukelyje pažymi pasirinktą turto perkėlimo pajamų įtraukimo į mokesčių bazę būdą: visos turto perkėlimo pajamos įtraukiamos į deklaruojamas mokestinio laikotarpio pajamas arba pajamos įtraukiamos į mokestinio laikotarpio pajamas lygiomis dalimis per 5 metus, arba pasirinkus mokėti lygiomis dalimis per 5 metus, toks mokėjimas nutraukiamas.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vieneto veikla yra prekyba. Vystydamas veiklą Lietuvos vienetas 2020-01-23 įregistravo užsienio valstybėje nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės užsienio valstybėje veiklos vykdymui perkėlė materialųjį turtą (automobilius). Atsižvelgiant į tai, kad toks materialaus turto perkėlimas yra laikomas turto perkėlimu iš Lietuvos Respublikos, o pajamos iš tokio turto perkėlimo apmokestinamos pelno mokesčiu, Lietuvos vienetas turto perkėlimo momentu, t. y. tarkime 2020-02-27, apskaičiavo 100 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamų kaip turto perkėlimo pajamas.

Tuo atveju, jeigu Lietuvos vienetas, pateikdamas pelno mokesčio deklaraciją už 2020 mokestinius metus, nepasirinks galimybės išdėstyti turto perkėlimo pajamas dalimis, tai visa turto perkėlimo pajamų suma, t. y. 100 000 eurų įtraukiama į 2020 mokestinių metų pelno mokesčio bazę.

Jeigu Lietuvos vienetas, pateikdamas pelno mokesčio deklaraciją už 2020 mokestinius metus, pasirinks galimybę išdėstyti turto perkėlimo pajamas dalimis per 5 metus, tai apskaičiuota 100 000 eurų turto vertės padidėjimo pajamų suma bus įtraukiama į 2020-2024 mokestinių metų pelno mokesčio bazę lygiomis dalimis, t. y. po 20 000 eurų.

Tarkime, kad 2022-02-18 Lietuvos vienetui suteiktas likviduojamos įmonės statusas. Šiuo atveju, (tuo mokestiniu laikotarpiu kai vienetui suteiktas likviduojamos įmonės statusas), turto vertės padidėjimo pajamų išdėstymas dalimis nutraukiamas ir likusi neįtraukta pajamų dalis įtraukiama į to mokestinio laikotarpio, kai paaiškėjo šis faktas, pajamas, t. y. į 2022 mokestinių metų pelno mokesčio bazę įtraukiama 60 000 eurų turto perkėlimo pajamų.

2. Užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, nusprendė 2021 metais baigti veiklą Lietuvos Respublikoje ir visą esantį turtą perkelti į užsienio valstybę, kurioje užsienio vienetas yra rezidentas mokesčių tikslais. Toks turto perkėlimas yra laikomas turto perkėlimu iš Lietuvos Respublikos ir apmokestinamas pelno mokesčiu. Dalis turto (tarkime pastatas, kompiuteriai, baldai ir dalis prekių) buvo parduota Lietuvoje (minėto turto pardavimo pajamos apmokestinamos bendra PMĮ nustatyta tvarka), o kita likusi dalis 2021-10-06 buvo perkelta į užsienio valstybę. Užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę nusprendė visas turto perkėlimo pajamas į mokesčio bazę įtraukti turto perkėlimo momentu (2021 metais). Pateikdamas paskutinio mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją už 2021 metus, užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę visą turto perkėlimo sumą turi deklaruoti pateikiamoje paskutinio mokestinio laikotarpio metinėje pelno mokesčio deklaracijoje (pateikiama PMĮ 51 str. nustatytais terminais (per 30 dienų nuo veiklos pabaigos) ir sumokėti pelno mokestį PMĮ 53 str. nustatyta tvarka (ne vėliau kaip deklaracijos pateikimo termino pabaigos dieną).

3. Jeigu 2 pavyzdžio atveju užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę nuspręstų pasirinkti turto perkėlimo pajamas išdėstyti lygiomis dalimis per 5 metų

laikotarpį, tai jis privalėtų pateikti pelno mokesčio deklaracijas už ateinančius 5 metus (2021, 2022, 2023, 2024, 2025), kiekvienais metais į mokesčio bazę įtraukiant atitinkamą turto perkėlimo pajamų dalį. Iš Mokesčių mokėtojų registro toks užsienio vienetas galės būti išregistruotas tik tada, kai jam nebebus taikomos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo nuostatos, t. y. ne anksčiau kaip 2025 metais.

4. Tarkime, mokesčių mokėtojas 2020 metais apskaičiavo pajamas iš turto perkėlimo, kurias nusprendė į mokesčių bazę įtraukti per 3 mokestinius laikotarpius. Šiuo atveju, deklaruodamas apmokestinamąjį pelną už 2020 mokestinius metus, deklaruos 1/5; už 2021 metus – 1/5 ir už 2022 metus – 3/5 turto perkėlimo pajamų.

5. Šio straipsnio nuostatos netaikomos turto perkėlimui trumpesniam kaip 12 mėnesių laikotarpiui, kai turtas perkeliamas vertybiniams popieriams finansuoti arba kaip užstatas (avansas), arba siekiant įvykdyti kapitalo reikalavimus dėl rizikos ribojimo, arba likvidumo valdymo tikslais.

Komentaras

Turto perkėlimo apmokestinimo taisyklės netaikomos tais atvejais, kai perkėlimas yra laikinas, t. y. trumpesniam kaip 12 mėnesių laikotarpiui, tačiau tik tais atvejais, kai turtas perkeliamas vertybiniams popieriams finansuoti arba kaip užstatas, arba siekiant įvykdyti kapitalo reikalavimus dėl rizikos ribojimo, arba likvidumo valdymo tikslais.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2020-11-11 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-57235)

IX SKYRIUS

REORGANIZAVIMO, PERLEIDIMO, LIKVIDAVIMO PASKIRŲ ATVEJŲ APMOKESTINIMAS, TURTO VERTĖS PAJAMŲ BEI NUOSTOLIŲ PRIPAŽINIMAS TAM TIKRAIS REORGANIZAVIMO, LIKVIDAVIMO, PERLEIDIMO ATVEJAIS

41 STRAIPSNIS. Reorganizavimo ir perleidimo dalyviai ir atvejai

1. Vienetų, jų dalyvių pajamos bei nuostoliai kituose šio skyriaus straipsniuose nustatyta tvarka pripažįstami šiame straipsnyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, kai:

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1) vienetų turtas, teisės ir pareigos perleidžiamos tarp Lietuvos vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas yra apmokestinamas taikant šio Įstatymo 5 straipsnyje nustatytus 17 arba 7 procentų mokesčio tarifus, arba tarp užsienio vienetų – Europos Sąjungos valstybių narių rezidentų mokesčių tikslais, Europos Sąjungos valstybėse narėse turinčių verslo

organizavimo formą, nurodytą 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/434/EB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis, (toliau – Direktyva 90/434/EB) priede, ir esančių Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytų mokesčių mokėtojais, arba*(Pagal*

2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Pastaba. Direktyva 90/434/EB buvo keletą kartų iš esmės keičiama todėl, remiantis Europos Komisijos pasiūlymu, ji buvo kodifikuota, integruojant visus pakeitimus į vientisą dokumentą. 2009 m. spalio 19 d. priimta nauja Tarybos direktyva 2009/133/EB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, daliniam skaidymui, turto perleidimui bei keitimuisi akcijomis, ir SE arba SCE registruotos buveinės perkėlimui iš vienos valstybės narės į kitą (kodifikuota redakcija). Naujoji direktyva nepakeitė Direktyvos 90/434/EB ir jos vėlesnių pakeitimų turinio (atlikti tik kodifikavimui būtini formos pakeitimai). Nuorodos į Direktyvą 90/434/EB laikomos nuorodomis į Direktyvą 2009/133/EB ir turi būti vertinamos pagal jos III priede pateiktą atitikmenų lentelę (dėl kodifikacijos pasikeitė kai kurių Direktyvos 2009/133/EB straipsnių, jų dalių ir punktų numeracija).

Komentaras

1. PMĮ IX skyriaus nuostatos taip pat taikomos, kai turto, teisių ar pareigų perleidimas PMĮ 41 str. 2 dalyje išvardytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais vykdomas tarp užsienio vienetų.

2. Vienetų ir jų dalyvių turto vertės padidėjimo pajamos bei nuostoliai PMĮ IX skyriuje nustatyta tvarka pripažįstami PMĮ 41 str. 2 dalyje išvardytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais, kai turto, teisių ar pareigų perleidimas vyksta:

- tarp Lietuvos vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas, remiantis PMĮ 5 straipsniu, apmokestinamas taikant 17 arba 7 procentų mokesčio tarifą, arba

- tarp užsienio vienetų – ES valstybių narių rezidentų mokesčių tikslais, ES valstybėse narėse turinčių Direktyvos 90/434/EB priede nurodytą verslo organizavimo formą, ir kurie yra Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytų mokesčių mokėtojai.

3. Šio punkto nuostatos taikomos:

- tokiems Lietuvos vienetams, kurie yra PMĮ nustatyto pelno mokesčio mokėtojai ir kurių apmokestinamasis pelnas, remiantis PMĮ 5 straipsniu, apmokestinamas taikant 17 arba 7 procentų mokesčio tarifą. Šie mokesčio tarifai turi būti taikomi apmokestinant reorganizuojamų, reorganizavime ar perleidime dalyvaujančių Lietuvos vienetų, visą per tą mokestinį laikotarpį, kurį toks reorganizavimas ar perleidimas įvyko, gautą apmokestinamąjį pelną. Nuostata taikoma ir tuo atveju, jeigu atitinkamu mokestiniu laikotarpiu Lietuvos vienetas patyrė mokestinį nuostolį ir dėl to pelno mokesčio nemoka, tačiau jeigu mokėtų, tai, apmokestindamas savo pelną, taikytų 17 arba 7 procentų mokesčio tarifą, arba

- tokiems užsienio vienetams, kurie:

a) yra ES valstybių narių rezidentai mokesčių tikslais ir

b) ES valstybėse narėse turi verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 90/434/EB priede, ir

c) yra Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytų mokesčių mokėtojai.

4. ES valstybės narės vienetas laikomas tos valstybės narės rezidentu mokesčių tikslais, jei jis tokiu laikomas pagal tos valstybės narės mokesčių įstatymus ir pagal sudarytas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

5. Užsienio vienetas turi būti ES valstybės narės vienetas, kurio forma minima Direktyvos 90/434/EB priede ir kuris yra šios direktyvos 3 straipsnio c punkte nustatytų mokesčių mokėtojas:

5.1. Direktyvos 90/434/EB priede (atsižvelgiant į jį papildžiusių vėlesnių teisės aktų nuostatas) yra išvardytos tokios vienetų formos:

- įmonės, įsteigtos pagal 2001 m. spalio 8 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 2157/2001 dėl Europos bendrovės (SE) statuto ir 2001 m. spalio 8 d. Tarybos direktyvą 2001/86/EB, papildančią Europos bendrovės statutą dėl darbuotojų dalyvavimo;

- kooperatinės bendrovės, įsteigtos pagal 2003 m. liepos 22 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1435/2003 dėl Europos kooperatinės bendrovės (SCE) statuto ir 2003 m. liepos 22 d. Tarybos direktyvą 2003/72/EB, papildančią Europos kooperatinės bendrovės statutą dėl darbuotojų dalyvavimo;

- įmonės, įsteigtos arba veikiančios pagal Airijos įstatymus, įstaigos, įregistruotos pagal „Industrial and Provident Societies Act“, arba „building societies“, įregistruotos pagal „Building Societies Acts“ bei patikos bankai, kaip apibrėžta 1989 m. „Trustee Savings Banks Act“;

- įmonės, pagal Austrijos teisę žinomos kaip: „Aktiengesellschaft“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „Erwerbs-und Wirtschaftsgenossenschaften“;

- įmonės, pagal Belgijos teisę žinomos kaip „société anonyme“/„naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“/„commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „société coopérative à responsabilité limitée“/„coöperatieve vennootschap metbeperkte aansprakelijkheid“, „société coopérative à responsabilité illimitée“/„coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid“, „société en nom collectif“/„vennootschap onder firma“, „société en commandite simple“/„gewone commanditaire vennootschap“, valstybės įmonės, kurios pasirinko vieną iš pirmiau nurodytų teisinių formų, bei kitos įmonės, įsteigtos pagal Belgijos teisę, kurios apmokestinamos Belgijos įmonių pelno mokesčiu;

- bendrovės, pagal Bulgarijos įstatymus žinomos kaip: "събирателното дружество", "командитното дружество", "дружеството с ограничена отговорност", "акционерното дружество", "командитното дружество с акции", "кооперации", "кооперативни съюзи", "държавни предприятия", įsteigtos pagal Bulgarijos įstatymus ir vykdančios komercinę veiklą;

- įmonės, pagal Čekijos teisę žinomos kaip: „akciová společnost“, „společnost s ručením omezeným“;

- įmonės, pagal Danijos teisę žinomos kaip „aktieselskab“ ir „anpartsselskab“. Kitos įmonės, apmokestinamos pagal Įmonių pelno mokesčio įstatymą tiek, kiek jų apmokestinamosios pajamos yra apskaičiuojamos ir apmokestinamos pagal bendrąsias mokesčių teisės aktų normas, taikomas „aktieselskaber“;

- įmonės, pagal Estijos teisę žinomos kaip: „täisühing“, „usaldusühing“, „osaühing“, „aktsiaselts“, „tulundusühistu“;

- įmonės, pagal Graikijos teisę žinomos kaip „ανώνυμη εταιρεία“, „εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)“;

- įmonės, pagal Ispanijos teisę žinomos kaip „sociedad anónima“, „sociedad comanditaria por acciones“, „sociedad de responsabilidad limitada“, ir viešosios teisės subjektai, kurie veikia pagal privatinę teisę;

- įmonės, pagal Italijos teisę žinomos kaip: „società per azioni“, „società in accomandita per azioni“, „società a responsabilità limitata“, „società cooperative“, „società di mutua assicurazione“, ir valstybės bei privačios įmonės, kurių veikla yra visiškai arba iš esmės komercinio pobūdžio;

- pagal Kipro teisę: „εταιρείες“, kaip apibrėžta pajamų mokesčio įstatymuose;

- įmonės, pagal Latvijos teisę žinomos kaip: „akciju sabiedrība“, „sabiedrība ar ierobežotu atbildību“;

- įmonės, pagal Lenkijos teisę žinomos kaip: „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“;

- įmonės, pagal Liuksemburgo teisę žinomos kaip: „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“, „société coopérative“, „société coopérative organisée comme une société anonyme“, „association d’assurances mutuelles“, „association d’épargne-pension“, „entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l’Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public“, ir kitos įmonės, įsteigtos pagal Liuksemburgo teisę, kurios apmokestinamos Liuksemburgo įmonių pelno mokesčiu;

- įmonės, pagal Nyderlandų Karalystės teisę žinomos kaip: „naamloze vennnootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „Open commanditaire vennootschap“, „Coöperatie“, „onderlinge waarborgmaatschappij“, „Fonds voor gemene rekening“, „vereniging op coöperatieve grondslag“, „vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt“, ir kitos įmonės, įsteigtos pagal Nyderlandų Karalystės teisę, kurios apmokestinamos Nyderlandų Karalystės įmonių pelno mokesčiu;

- įmonės, pagal Maltos teisę žinomos kaip: „Kumpaniji ta“ Responsabilita „Limitata“, „Soċjetajiet en commandite li l- kapital tagħhom maqsum f’azzjonijiet“;

- komercinės įmonės arba komercinės formos įmonės pagal civilinę teisę, taip pat kiti juridiniai asmenys, užsiimantys komercine arba pramonine veikla, įsteigti pagal Portugalijos teisę;

- įmonės, pagal Prancūzijos teisę žinomos kaip: „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“, „sociétés par actions simplifiées“, „sociétés d’assurances mutuelles“, „caisses d’épargne et de prévoyance“, „sociétés civiles“, kurios automatiškai apmokestinamos įmonių pelno mokesčiu, „coopératives“, „unions de coopératives“, pramoninio bei komercinio pobūdžio valstybės įstaigos ir įmonės bei kitos įmonės, įsteigtos pagal Prancūzijos teisę, kurios apmokestinamos Prancūzijos įmonių pelno mokesčiu;

- bendrovės, pagal Kroatijos teisę žinomos kaip „dioničko društvo“, „društvo sograničenom odgovornošću“ ir kitos pagal Kroatijos įstatymus įsteigtos bendrovės, kurios apmokestinamos Kroatijos bendrovių pelno mokesčiu;

- bendrovės, pagal Rumunijos įstatymus žinomos kaip:"societăţi pe acţiuni", "societăţi în comandită pe acţiuni", "societăţi cu răspundere limitată“;

- įmonės, pagal Slovakijos teisę žinomos kaip: „akciová spoločnosť “, „spoločnosť s ručením obmedzeným“, „komanditná spoločnosť “;

- įmonės, pagal Slovėnijos teisę žinomos kaip: „delniška družba“, „komanditna družba“, „družba z omejeno odgovornostjo“;

- įmonės, pagal Suomijos teisę žinomos kaip: „osakeyhtiö“/„aktiebolag“, „osuuskunta“/„andelslag“, „säästöpankki“/„sparbank“ ir „vakuutusyhtiö“/„försäkringsbolag“;

- įmonės, pagal Švedijos teisę žinomos kaip: „aktiebolag“, „försäkringsaktiebolag“, „ekonomiska föreningar“, „sparbanker“, „ömsesidiga försäkringsbolag“;

- įmonės, pagal Vengrijos teisę žinomos kaip: „közkereseti társaság“, „betéti társaság“, „közös vállalat“, „korlátolt felelősségű társaság“, „részvénytársaság“, „egyesülés“, „közhasznú társaság“, „szövetkezet“;

- įmonės, pagal Vokietijos teisę žinomos kaip „Aktiengesellschaft“, „Kommanditgesellschaft auf Aktien“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit“, „Erwerbs und Wirtschaftsgenossenschaft“, „Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts“, ir kitos įmonės, įsteigtos pagal Vokietijos teisę, kurios apmokestinamos Vokietijos įmonių pelno mokesčiu.

5.2. Direktyvos 90/434/EB (atsižvelgiant į ją papildžiusių vėlesnių teisės aktų nuostatas) 3 straipsnio c punkte yra išvardyti tokie mokesčiai:

- corporation tax Airijoje;
- Körperschaftsteuer Austrijos Respublikoje;
- impôt des sociétés/vennootschapsbelasting Belgijos Karalystėje;
- **корпоративен данък Bulgarijoje;**
- daň z přijmů právnických osobin Čekijos Respublikoje;
- selskabsskat Danijos Karalystėje;
- tulumaks Estijos Respublikoje;
- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα Graikijos Respublikoje;
- impuesto sobre sociedades Ispanijos Karalystėje;
- imposta sul reddito delle società Italijos Respublikoje;
- Φόρος Εισοδήματος Kipro Respublikoje;
- uzņēmumu ienākuma nodoklis Latvijos Respublikoje;
- Podatek dochodowy od osób prawnych Lenkijos Respublikoje;
- impôt sur le revenu des collectivités Liuksemburgo Didžiojoje Hercogystėje;
- Taxxa fuq l-*income* Maltos Respublikoje;
- vennootschapsbelasting Nyderlandų Karalystėje;
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas Portugalijos Respublikoje;
- impôt sur les sociétés Prancuzijos Respublikoje;
- porez na dobit Kroatijoje;
- **impozit pe profit Rumunijoje;**
- Daň z príjmov právnických osôb Slovakijos Respublikoje;
- davek od dobička pravnih oseb Slovėnijos Respublikoje;
- yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund Suomijos Respublikoje;
- statlig inkomstskatt Švedijos Karalystėje;
- Társasági adó Vengrijos Respublikoje;
- Körperschaftsteuer Vokietijos Federacinėje Respublikoje.

6. Jei PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais turtas, teisės ir pareigos perleidžiamos tarp užsienio vienetų, tai Lietuvos vienetams – tų užsienio vienetų dalyviams,

taip pat užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms PMĮ IX skyriaus nuostatos taikomos, apskaičiuojant 2008-ųjų metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną.

Pavyzdžiui, jei sujungus du užsienio vienetus, sukuriamas naujas užsienio vienetas, ir Lietuvos vienetas – vieno ar abiejų tų sujungtų užsienio vienetų akcininkas už turimas šio vieneto akcijas mainais gauna naujo sukurto užsienio vieneto akcijų, tai turto vertės padidėjimas nelaikomas Lietuvos vieneto, mainais gavusio naujas akcijas, pajamomis. Taip mainais gautų naujų akcijų įsigijimo kaina yra šio Lietuvos vieneto išmainytų akcijų įsigijimo kaina, (žr. PMĮ 42 str. 1 dalies komentarą).

Jeigu užsienio vienetas, vykdantis veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, tos nuolatinės buveinės veiklą perleidžia kitam užsienio vienetui PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, ir jei tas kitas užsienio vienetas tą veiklą tęsia per įsteigtą naują nuolatinę buveinę, tai apmokestinant tų nuolatinių buveinių apmokestinamąjį pelną atitinkamai taikomos PMĮ 42 str. 3 ir 8 dalies bei 43 straipsnio nuostatos (žr. PMĮ 42 str. 3 ir 8 dalies ir 43 str. 1-3 dalių komentarą).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-12 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-381)

2) vienetų turtas, teisės ir pareigos perleidžiamos tarp Lietuvos vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas yra apmokestinamas taikant šio Įstatymo 5 straipsnyje nustatytus 17 arba 7 procentų mokesčio tarifus, ir užsienio vienetų – Europos Sąjungos valstybių narių rezidentų mokesčių tikslais, Europos Sąjungos valstybėse narėse turinčių verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 90/434/EB priede, ir esančių Direktyvos 90/ 434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytų mokesčių mokėtojais, arba

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkto nuostatos dėl reorganizavimo ar perleidimo taikomos tokiems Lietuvos vienetams, kurių apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytus 17 arba 7 proc. mokesčio tarifus

2. Remiantis šio punkto nuostata, vienetų ir jų dalyvių turto vertės padidėjimo pajamos bei nuostoliai PMĮ IX skyriuje nustatyta tvarka pripažįstami PMĮ 41 str. 2 dalyje išvardytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais, kai turto, teisių ar pareigų perleidimas vyksta tarp Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų.

3. Šio punkto nuostatos taikomos:

- tokiems Lietuvos vienetams, kurie yra PMĮ nustatyto pelno mokesčio mokėtojai ir kurių apmokestinamasis pelnas, remiantis PMĮ 5 straipsniu, apmokestinamas taikant 17 arba 7 procentų mokesčio tarifą, ir

- tokiems užsienio vienetams, kurie:

a) yra ES valstybių narių rezidentai mokesčių tikslais ir

b) ES valstybėse narėse turi verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 90/434/EB priede, ir

c) yra Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytų mokesčių mokėtojai.

4. Komentuojamame punkte Lietuvos ir užsienio vienetams nustatyti reikalavimai atitinka PMĮ 41 str. 1 d. 1 punkte Lietuvos ir užsienio vienetams nustatytus reikalavimus (plačiau apie Lietuvos ir

užsienio vienetus, kurie atitinka PMĮ 41 str. 1 dalies nuostatas, paaiškinta PMĮ 41 str. 1 d. 1 punkto komentare).

5. Lietuvos ir užsienio vienetų tarpusavio jungimosi tvarką nustato Lietuvos Respublikos vienos valstybės ribas peržengiančio ribotos atsakomybės bendrovių pertvarkymo, jungimosi ar skaidymo įstatymas.

3) perkeliama vieneto (Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės) registruota buveinė.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-12 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-381)

Komentaras

1. 2001 m. spalio 8 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 2157/2001 dėl Europos bendrovės (SE) statuto bei su juo susijusia Tarybos direktyva 2001/86/EB, papildančia Europos bendrovės įstatus dėl darbuotojų dalyvavimo priimant sprendimus, ir 2003 m. liepos 22 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1435/2003 dėl Europos kooperatinės bendrovės (SCE) statuto bei su juo susijusia Tarybos direktyva 2003/72/EB, papildančia Europos kooperatinės bendrovės statutą dėl darbuotojų dalyvavimo, įtvirtintos naujos įmonių formos – Europos bendrovė ir Europos kooperatinė bendrovė, kurių vienas iš išskirtinių bruožų yra tas, kad vienoje ES valstybėje narėje įsteigta tokia bendrovė gali perkelti toje valstybėje registruotą savo buveinę į kitą ES valstybę narę. Toks perkėlimas nereiškia, kad Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė yra likviduojama ar kad steigiamas naujas juridinis asmuo.

2. Lietuvoje Europos bendrovės steigimą, buveinės perkėlimą, valdymą ir pertvarkymą reglamentuoja Lietuvos Respublikos Europos bendrovių įstatymas, įgyvendinantis minėtą 2001 m. spalio 8 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 2157/2001 dėl Europos bendrovės (SE) statuto su paskutiniais pakeitimais, padarytais 2013 m. gegužės 13 d. Tarybos reglamentu (ES) Nr**.** 517/2013 (toliau – Reglamentas (ES) Nr. 517/2013). Europos bendrovėms, kurių buveinė yra Lietuvoje, *mutatis mutandis* taikomos Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo normos, kiek tai leidžia Reglamentas ir kiek kitaip nenumatyta Reglamente ir kituose teisės aktuose, reglamentuojančiuose Europos bendroves.

Juridinių asmenų, kurių teisinė forma yra Europos kooperatinė bendrovė, steigimą, valdymą, pertvarkymą ir buveinės perkėlimą Lietuvoje reglamentuoja Lietuvos Respublikos **Europos kooperatinių bendrovių įstatymas.** Europos kooperatinėms bendrovėms, kurių buveinė yra Lietuvos Respublikoje, *mutatis mutandis* taikomi Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) įstatymas, reglamentuojantis kooperatines bendroves (kooperatyvus), ir Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas, reglamentuojantis akcines bendroves, kiek tai leidžia Reglamentas (EB) Nr. 1435/2003 ir kiek kitaip nenustatyta jame, šiame įstatyme ir kituose teisės aktuose, reglamentuojančiuose Europos kooperatines bendroves.

3. Pagal šio punkto nuostatą, kai Lietuvoje registruota Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė, perkelia savo registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę, tai dėl tokio perkėlimo susidariusios šio Lietuvos vieneto turto vertės padidėjimo pajamos bei nuostoliai pripažįstami PMĮ IX skyriaus kituose straipsniuose nustatyta tvarka.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-12 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-381)

2. Reorganizavimo ar perleidimo atvejai:

Komentaras

1. Šioje dalyje apibrėžti reorganizavimo ir perleidimo atvejai (1-4 punktuose - reorganizavimas (jungimas ir skaidymas), 5-6 punktuose - veiklos dalies ar veiklos kaip komplekso perleidimas, 7 punkte – keitimasis akcijomis, 8 punkte - vieneto dalies atskyrimas, 9 punkte - Europos bendrovės bei Europos kooperatinės bendrovės registruotų buveinių perkėlimas), kuriais vienetų ir jų dalyvių pajamos bei nuostoliai pripažįstami PMĮ IX skyriaus straipsniuose nustatyta tvarka, jei reorganizavimo ar perleidimo dalyviai yra PMĮ 41 str. 1 dalies 1-3 punktuose apibrėžti vienetai.

Vienetai gali būti reorganizuojami jungimo arba skaidymo būdu.

Reorganizavimas jungimo būdu gali būti atliekamas dviem būdais prijungimo arba sujungimo. Prijungimas - tai vieno ar daugiau juridinių asmenų prijungimas prie kito juridinio asmens, kuriam pereina visos reorganizuojamo juridinio asmens teisės ir pareigos. Sujungimas - tai dviejų ar daugiau juridinių asmenų susivienijimas į naują juridinį asmenį, kuriam pereina visos reorganizuotų juridinių asmenų teisės ir pareigos.

Vienetus reorganizuojami skaidymo būdu, atliekamas jų išdalijimas arba padalijimas. Padalijimas - tai vieno reorganizuojamo juridinio asmens pagrindu įsteigimas dviejų ar daugiau juridinių asmenų, kuriems tam tikromis dalimis pereina reorganizuoto juridinio asmens teisės ir pareigos. Išdalijimas - tai reorganizuojamo juridinio asmens teisių ir pareigų išdalijimas kitiems veikiantiems juridiniams asmenims.

Sąvoka „likvidavimo procedūra“ reiškia veiksmus, kuriais nustatomas vieneto turtas bei įsipareigojimai, tas turtas atitinkamai paskirstomas, ir šitaip nutraukiama vieneto veikla. Šioje dalyje vartojama sąvoka „be likvidavimo procedūros“ reiškia, kad vienetus reorganizuojant likvidavimo procedūra neatliekama, nes reorganizuojamų vienetų veikla nesibaigia – jų turtas, teisės ir pareigos pereina kitiems vienetams.

1) vienetai reorganizuojami prijungiant, t. y. vienas ar keli vienetai, baigę veiklą be likvidavimo procedūros (toliau – įsigyjamieji vienetai), prijungiami prie kito, jau esančio, vieneto (toliau – įsigyjantysis vienetas) ir prijungimo momentu visas įsigyjamųjų vienetų turtas, teisės ir pareigos pereina įsigyjančiajam vienetui, įsigyjamojo vieneto dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) mainais gauna išleistų įsigyjančiojo vieneto, kuriam pereina įsigyjamojo vieneto turtas, teisės ir pareigos, akcijų (dalių, pajų); jei, keičiant įsigyjamųjų vienetų akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas, akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais – tai ne daugiau kaip 10 procentų akcijų nominalios vertės arba, kai nominalios vertės nėra, ne daugiau kaip 10 procentų balansinės akcijų vertės;

Komentaras

1. Šiame punkte numatytas reorganizavimas, atliekant prijungimą, kai **prie jau esančio vieneto** (t.y. įsigyjančiojo vieneto), kuris tęsia veiklą, **prijungiamas** kitas vienetas ar keli kiti vienetai (t.y. įsigyjamieji vienetai), kurie baigia savo veiklą be likvidavimo procedūros, ir kai tokio prijungimo momentu išpildomos šios dvi sąlygos:

- įsigyjamųjų vienetų visas turtas, teisės ir pareigos perduodamos įsigyjančiajam vienetui, **ir**

- įsigyjamųjų vienetų dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) mainais gauna išleistų įsigyjančiojo vieneto, kuriam pereina įsigyjamojo vieneto turtas, teisės ir pareigos, akcijų (dalių, pajų).

2. Jei, keičiant įsigyjamųjų vienetų akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas pagal reorganizavimo sąlygose numatytą akcijų keitimo santykį susidaręs akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais, tai turi būti išpildoma papildoma sąlyga, kad įsigyjamojo vieneto (t.y. po reorganizavimo pasibaigsiančio

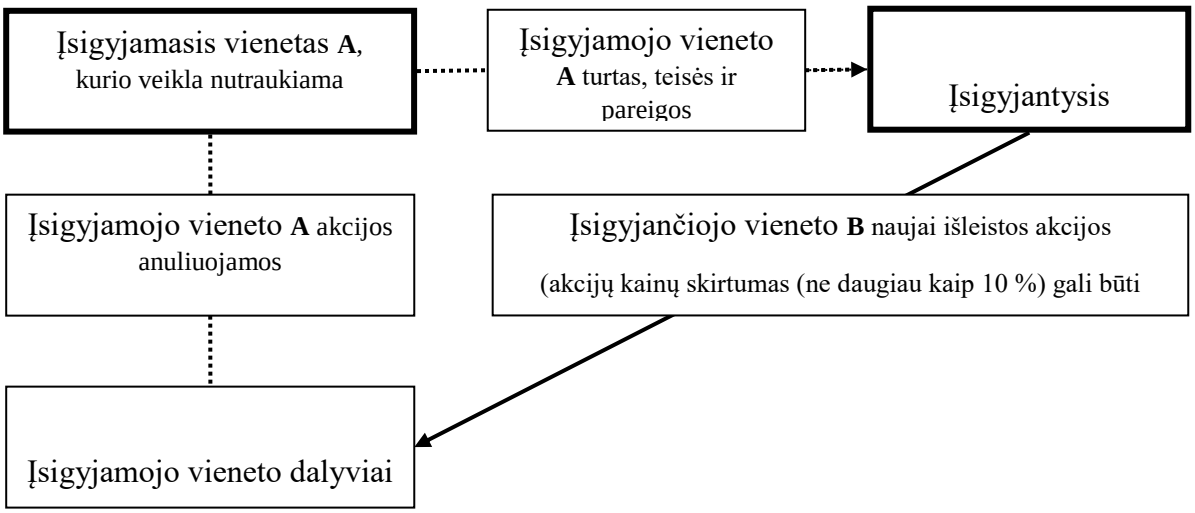
vieneto) akcininkams taip išmokama suma negali būti didesnė kaip 10 procentų įsigyjančiojo vieneto naujai išleistų akcijų nominalios vertės arba, jei nominalios vertės nėra, - balansinės akcijų vertės.

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo nuostatas, visos bendrovių akcijos turi nominalią vertę.

3. Šis punktas taikomas ir tuo atveju, kai įsigyjantysis vienetas iki įsigyjamojo vieneto prijungimo jau turėjo įsigyjamojo vieneto akcijų arba įsigyjamasis vienetas turėjo supirkęs savo akcijų. Tačiau tokios įsigyjančiojo vieneto turimos įsigyjamojo vieneto akcijos ir įsigyjamojo vieneto supirktos savo akcijos (įskaitant akcijas įgytas asmens, veikiančio savo vardu, bet dėl įsigyjamojo vieneto interesų ir jo lėšomis), atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 67 str. 4 dalį į įsigyjančiojo vieneto akcijas nekeičiamos.

4. Jei įsigyjantysis vienetas yra užsienio vienetas, nurodytas PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkte, tai turi būti įvykdyti papildomi reikalavimai, nustatyti PMĮ 41 str. 3 dalyje (žr. PMĮ 41 str. 3 dalies komentarą).

Schema.



2) vienetai reorganizuojami sujungiant, t. y. du ar daugiau vienetų, baigę veiklą be likvidavimo procedūros (toliau – įsigyjamieji vienetai), sujungiami į naują vienetą (toliau – įsigyjantysis vienetas) ir sujungimo momentu įsigyjamųjų vienetų turtas, teisės ir pareigos pereina įsigyjančiajam vienetui, įsigyjamojo vieneto dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) mainais gauna išleistų įsigyjančiojo vieneto, kuriam pereina įsigyjamojo vieneto turtas, teisės ir pareigos, akcijų (dalių, pajų); jei, keičiant įsigyjamųjų vienetų akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas, akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais – tai ne daugiau kaip 10 procentų akcijų nominalios vertės arba, kai nominalios vertės nėra, ne daugiau kaip 10 procentų balansinės akcijų vertės;

Komentaras

1. Šiame punkte numatytas reorganizavimas, atliekant sujungimą, kai du ar daugiau vienetų (t.y. įsigyjamieji vienetai), kurie baigia savo veiklą, be likvidavimo procedūros **sujungiami į naują vienetą** (t.y. įsigyjantįjį vienetą), ir kai tokio sujungimo momentu išpildomos šios dvi sąlygos:

- įsigyjamųjų vienetų visas turtas, teisės ir pareigos perduodamos įsigyjančiajam vienetui, **ir**

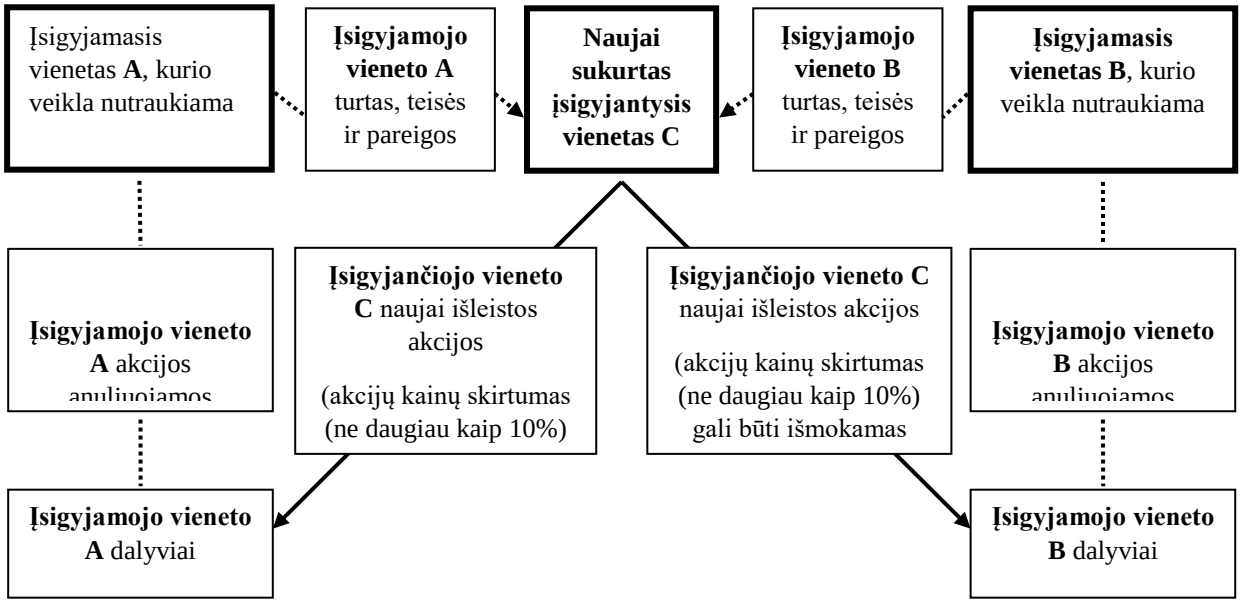
- įsigyjamųjų vienetų dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) mainais gauna išleistų įsigyjančiojo vieneto, kuriam pereina įsigyjamojo vieneto turtas, teisės ir pareigos, akcijų (dalių, pajų).

2. Jei, keičiant įsigyjamųjų vienetų akcijas į įsigyjančiojo vieneto steigimo metu išleistas akcijas pagal reorganizavimo sąlygose numatytą akcijų keitimo santykį, susidaręs akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais, tai turi būti išpildoma papildoma sąlyga, kad įsigyjamųjų vienetų (t.y. po reorganizavimo pasibaigsiančių vienetų) akcininkams taip išmokama suma negali būti didesnė kaip 10 procentų įsigyjančiojo vieneto naujai išleistų akcijų nominalios vertės arba, jei nominalios vertės nėra, - balansinės akcijų vertės.

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo nuostatas, visos bendrovių akcijos turi nominalią vertę.

3. Jei įsigyjantysis vienetas yra užsienio vienetas, nurodytas PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkte, tai turi būti įvykdyti papildomi reikalavimai, nustatyti PMĮ 41 str. 3 dalyje (žr. PMĮ 41 str. 3 dalies komentarą).

Schema.



3) vieneto, baigiančio veiklą be likvidavimo procedūros (toliau – įsigyjamasis vienetas), visas turtas, teisės ir prievolės pereina kitam vienetui, valdančiam 100 procentų jo įstatinio kapitalo (100 procentų akcijų, atspindinčių jo kapitalą) (toliau – įsigyjantysis vienetas);

Komentaras

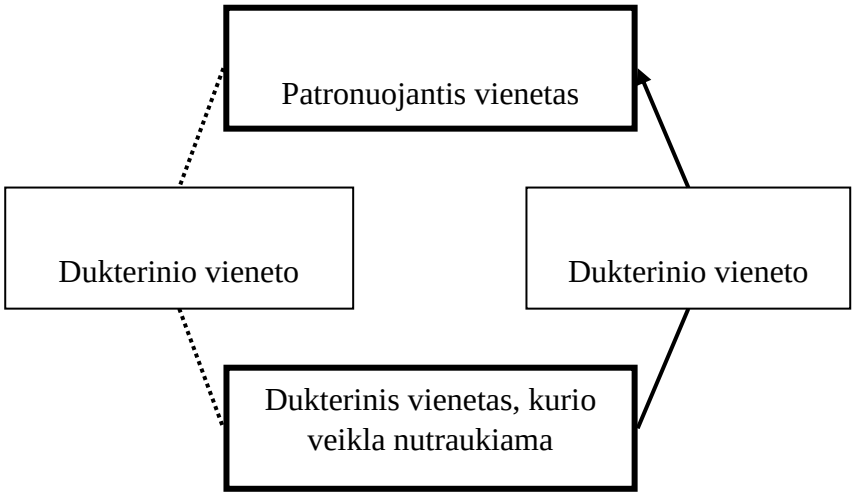
1. Šiame punkte numatytas reorganizavimas atliekant prijungimą, kai prie jau esančio vieneto, kuris tęsia veiklą, be likvidavimo procedūros prijungiamas kitas vienetas, kuris baigia savo veiklą, ir kai išpildomos šios dvi sąlygos:

- įsigyjamas visas vieneto turtas, teisės ir pareigos, **ir**

- vienetas, kuris taip įsigyja turtą, teises ir pareigas, valdo 100 procentų įsigyjamojo vieneto įstatinio kapitalo arba 100 procentų akcijų, atspindinčių jo kapitalą, t.y. jis yra įsigyjamojo vieneto patronuojantis vienetas.

2. Šio punkto nuostatos taikomos tokiems Lietuvos vienetams, kurių teisinė forma yra akcinė bendrovė, uždaroji akcinė bendrovė ar Europos bendrovė.

Schema



3. Jei įsigyjantysis vienetas yra užsienio vienetas, nurodytas PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkte, tai turi būti įvykdyti papildomi reikalavimai, nustatyti šio straipsnio 3 dalyje (žr. PMĮ 41 str. 3 dalies komentarą).

4) vienetai reorganizuojami išdalijant arba padalijant, t. y. vienetas, baigiantis veiklą be likvidavimo procedūros (toliau – įsigyjamasis vienetas), išdalija ar išskaido savo turtą, teises ir pareigas į dvi ar daugiau dalių ir tuo pačiu momentu jos pereina dviem ar daugiau jau esančių ar naujai kuriamų vienetų (toliau – įsigyjantieji vienetai), įsigyjamojo vieneto dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) proporcingai mainais gauna išleistų įsigyjančiųjų vienetų akcijų (dalių, pajų); jei, keičiant įsigyjamojo vieneto akcijas į įsigyjančiųjų vienetų akcijas, akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais – tai ne daugiau kaip 10 procentų akcijų nominalios vertės arba, kai nominalios vertės nėra, ne daugiau kaip 10 procentų balansinės akcijų vertės;

Komentaras

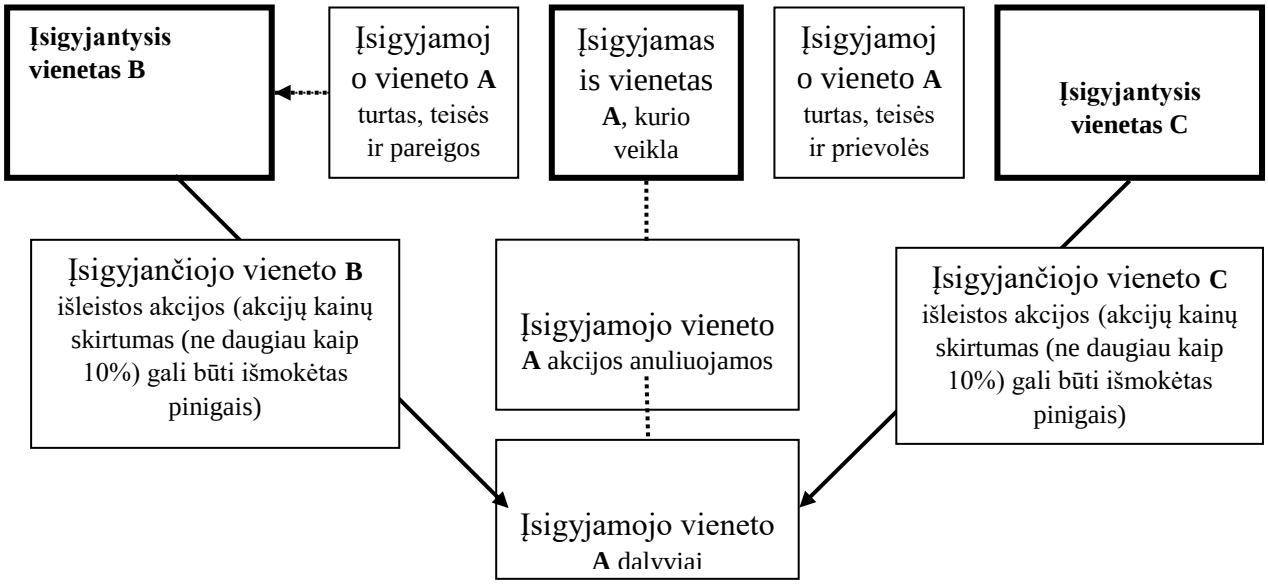
1. Išdalijimo atveju šiame punkte vartojama sąvoka „įsigyjamasis vienetas“ – tai vienetas, kuris išdalija savo turtą, teises ir pareigas į dvi ar daugiau dalių ir **perduoda jas dviem ar daugiau jau esančių vienetų**, o sąvoka „įsigyjantieji vienetai“ – tai du ar daugiau jau esantys vienetai, kuriems perduodamas įsigyjamojo vieneto išdalytas turtas, teisės ir pareigos.

Pagal šį punktą vienetai reorganizuojami išdalijant, kai vienetas (t.y. įsigyjamasis vienetas), kuris baigia savo veiklą, be likvidavimo procedūros išdalija savo turtą, teises ir pareigas į dvi ar daugiau dalių ir tuo pačiu momentu perduoda jas dviems ar daugiau jau esančių vienetų (t.y. įsigyjantiesiems vienetams) ir kai tokio padalijimo momentu išpildomos šios dvi sąlygos:

- įsigyjamojo vieneto visas turtas, teisės ir pareigos perduodamos įsigyjantiesiems vienetams, **ir**

- įsigyjamojo vieneto dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) **proporcingai** mainais gauna naujai išleistų įsigyjančiųjų vienetų akcijų (dalių, pajų).

Schema



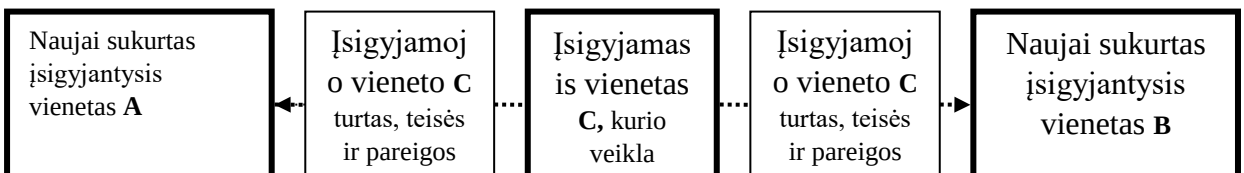
2 Šis punktas taikomas ir tuo atveju, kai įsigyjantysis vienetas iki įsigyjamojo vieneto išdalijimo jau turėjo įsigyjamojo vieneto akcijų arba įsigyjamasis vienetas turėjo supirkęs savo akcijų. Tačiau tokios įsigyjančiojo vieneto turimos įsigyjamojo vieneto akcijos ir įsigyjamojo vieneto supirktos savo akcijos (įskaitant akcijas įgytas asmens, veikiančio savo vardu, bet dėl įsigyjančiojo vieneto interesų ir jo lėšomis), atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 67 str. 4 dalį į įsigyjančiojo vieneto akcijas nekeičiamos.

3. Padalijimo atveju šiame punkte vartojama sąvoka „įsigyjamasis vienetas“ – tai vienetas, kuris išskaido savo turtą, teises ir pareigas į dvi ar daugiau dalių ir perduoda jas dviem ar daugiau naujai kuriamų vienetų, o sąvoka „įsigyjantieji vienetai“ – tai du ar daugiau naujai įsteigti vienetai, kuriems perduodamas įsigyjamojo vieneto išskaidytas turtas, teisės ir pareigos.

Pagal šį punktą vienetai reorganizuojami padalijant, kai vienetas (t.y. įsigyjamasis vienetas), kuris baigia savo veiklą, be likvidavimo procedūros išskaido savo turtą, teises ir pareigas į dvi ar daugiau dalių ir tuo pačiu momentu perduoda jas dviems ar daugiau naujai kuriamų vienetų (t.y. įsigyjantiesiems vienetams) ir kai tokio padalijimo momentu išpildomos šios dvi sąlygos:

- įsigyjamojo vieneto visas turtas, teisės ir pareigos perduodamos įsigyjantiesiems vienetams, **ir**

- įsigyjamojo vieneto dalyviai vietoj turėtų įsigyjamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) **proporcingai** mainais gauna įsigyjančiųjų vienetų steigimo metu išleistų akcijų (dalių, pajų).



4. Jei, keičiant įsigyjamųjų vienetų akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas pagal reorganizavimo sąlygose numatytą akcijų keitimo santykį, susidaręs akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais, tai turi būti išpildoma papildoma sąlyga, kad įsigyjamųjų vienetų (t.y. po reorganizavimo pasibaigsiančių vienetų) akcininkams taip išmokama suma negali būti didesnė kaip 10 procentų įsigyjančiojo vieneto naujai išleistų akcijų nominalios vertės arba, jei nominalios vertės nėra, - balansinės akcijų vertės.

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo nuostatas, visos bendrovių akcijos turi nominalią vertę.

5. Jei įsigyjantieji vienetai (arba vienas iš jų) yra užsienio vienetai, nurodyti PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkte, tai turi būti įvykdyti papildomi reikalavimai, nustatyti šio straipsnio 3 dalyje (žr. PMĮ 41 str. 3 dalies komentarą).

5) vienetas, toliau tęsiantis veiklą (toliau – perleidžiantysis vienetas), perleidžia vieną ar kelias savo veiklos dalis kaip turto, teisių ir pareigų visumą, kuri organizaciniu požiūriu sudaro autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra (toliau – veiklos dalis), vienam ar keliems naujai kuriamiems ar jau esantiems vienetams (toliau – įsigyjantieji vienetai) kartu sumažindamas įstatinį kapitalą, perleidžiančiojo vieneto dalyviai vietoj turėtų perleidžiančiojo vieneto akcijų (dalių, pajų) proporcingai mainais gauna išleistų įsigyjančiųjų vienetų akcijų (dalių, pajų); jei, keičiant veiklos dalis perleidžiančio vieneto akcijas į įsigyjančiųjų vienetų akcijas, akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais – tai ne daugiau kaip 10 procentų akcijų nominalios vertės arba, kai nominalios vertės nėra, ne daugiau kaip 10 procentų balansinės akcijų vertės;

Komentaras

1. Šiame punkte nustatytas perleidimo atvejis, kai vienetas, toliau tęsiantis veiklą, perleidžia vieną ar kelias veiklos dalis, kaip teisių ir prievolių visumą, kuri organizaciniu požiūriu sudaro autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra (toliau – veiklos dalis).

2. Pagal šį punktą vienetas (toliau – perleidžiantysis vienetas), kuris toliau tęsia veiklą, perleidžia savo veiklos dalį (ar dalis) kitam **jau esančiam ar naujai kuriamam vienetui** (toliau – įsigyjantysis vienetas), ir tokio perleidimo metu išpildomos šios dvi sąlygos:

- perleidžiantysis vienetas mažina savo įstatinį kapitalą suma, atitinkančia įsigyjančiajam vienetui perleistą vieneto veiklos dalį, ir

- perleidžiančiojo vieneto dalyviai vietoj turėtų šio vieneto akcijų (dalių, pajų) **proporcingai** mainais gauna įsigyjančiojo vieneto išleistų akcijų (dalių, pajų).

3. Šio punkto nuostatos tenkinamos, kai įsigyjančiajam vienetui perleidžiamas vieneto vykdomos veiklos dalies padalinio, sudarančio atskirą organizaciniu požiūriu savarankišką ekonominį vienetą, visas turtas, teisės ir pareigos (pvz., vienetas, užsiimantis gamybos ir prekybos veikla, kitam vienetui perleidžia prekybos veiklos padalinį, su prekybos veikla susijusį ilgalaikį ir trumpalaikį turtą (prekes), intelektinę nuosavybę, šio verslo tiekėjus bei pirkėjus ir pan.). Todėl vertinant veiklos dalies savarankiškumą neturi būti atsižvelgiama vien tik į formalius kriterijus (pvz., ar iki perleidimo ta veiklos dalis buvo vykdoma per atskirą vieneto filialą, skyrių, ar pan.).

Veiklos dalimi laikoma visuma materialaus ir nematerialaus turto, su tuo turtu susiję įsipareigojimai, teisės ir pareigos (pvz., įsipareigojimai tiekėjams, įsipareigojimai darbuotojams, įvairūs leidimai, licencijos, technologijos, rinka (tiekėjų ir pirkėjų sąrašai) ir pan.), t.y. visa tai, kas leidžia tokią veiklos dalį identifikuoti ir išskirti iš visos įmonės veiklos kaip savarankišką ekonominį vienetą ir sudaro sąlygas tolesniam savarankiškam tokios veiklos vykdymui įsigyjančiajame vienete.

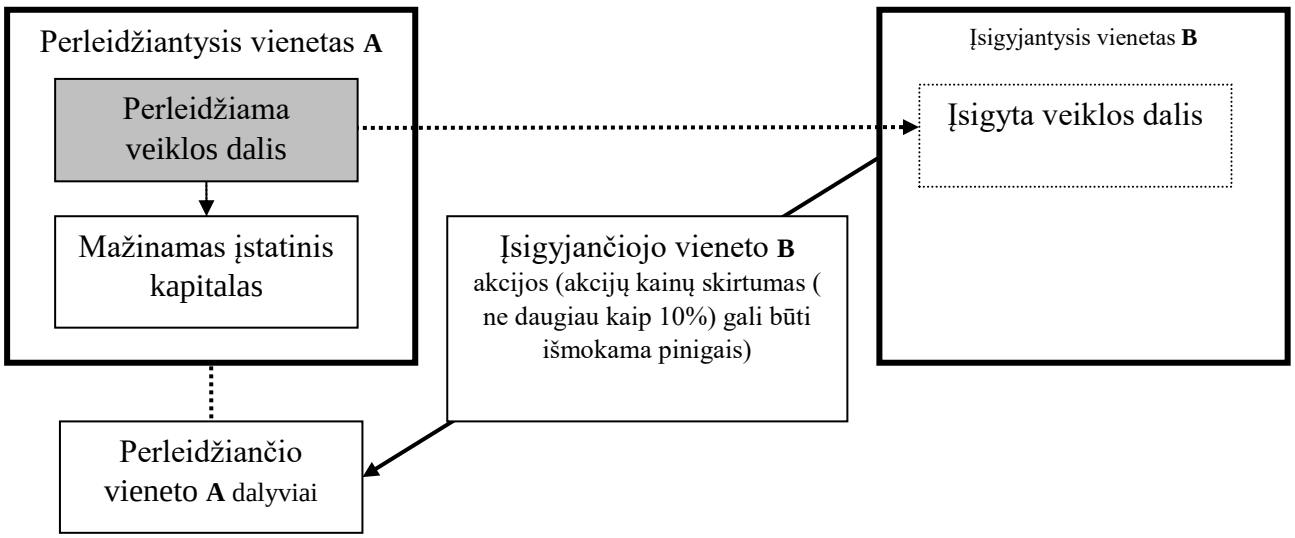
Todėl veiklos dalies (veikos padalinio) perleidimu nelaikomas pavienio materialaus turto, tegul ir sudarančio perleidžiamos veiklos dalies materialųjį pagrindą, perleidimas (pvz., veiklos perleidimu nelaikoma, kai perleidžiamos tik tam tikrai veiklos daliai (veiklos padaliniui) priskiriamos atsargos ir toje veikloje naudojama įranga, tegul ir sudaranti veiklos dalies materialųjį pagrindą, tuo tarpu kiti egzistuojantys tos veiklos elementai neperleidžiami). Šio punkto nuostatos netenkinamos taip pat ir tuo atveju, kai nors formaliai veiklos dalies perleidimas ir atitiko šio punkto reikalavimus, tačiau įsigyjantysis vienetas neketino vykdyti įsigytosios veiklos dalies ir įsigytą turtą pardavė. Tokie perleidimai abiem minėtais atvejais laikomi turto pardavimu ir apmokestinami PMĮ nustatyta tvarka.

4. Šio punkto nuostatos netaikomos, kai vienetas perleidžia visą savo veiklą kaip kompleksą, t.y. perleidžia visus savo veiklos padalinius. Tačiau toks perleidimas gali būti atliekamas pagal PMĮ 41 str. 2 dalies 6 punktą.

5. Įstatinis kapitalas mažinamas anuliuojant perleidžiančio vieneto akcijas arba mažinant jų nominalias vertes. Jei keičiant perleidžiančio vieneto akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas, susidaręs akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais, tai turi būti išpildoma papildoma sąlyga, kad taip išmokama suma negali būti didesnė kaip 10 procentų įsigyjančiųjų vienetų naujai išleistų akcijų nominalios vertės arba, jei nominalios vertės nėra, - ne daugiau kaip 10 procentų balansinės akcijų vertės.

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo nuostatas, visos bendrovių akcijos turi nominalią vertę.

Schema.



6. Atkreipiame dėmesį, kad šis punktas nėra taikomas tuo atveju, kai perleidžiantysis vienetas šiame punkte nustatyta tvarka savo veiklos dalį perleidžia jau esančiam ar naujai kuriamam vienetui, kartu sumažindamas savo įstatinį kapitalą suma, atitinkančia įsigyjančiajam vienetui perleistą vieneto veiklos dalį, tačiau už tokią įsigytą veiklos dalį įsigyjantysis vienetas mainais savo akcijas išduoda **ne visiems** perleidžiančiojo vieneto dalyviams, proporcingai jų turimų akcijų skaičiui, o tik vienam ar keliems jo dalyviams.

Pavyzdys

Vienetas X, kurio dalyviai yra A, B, C, perleidžia savo veiklos dalį (gamybos padalinį), su jai priklausančiu turtu, teisėmis ir pareigomis, kurios pagrindu sukuriamas naujas vienetas.

Tuo pačiu vienetas X sumažina įstatinį kapitalą, anuliuodamas dalį akcijų, t.y. dalyviui C priklausiusių akcijų.

Atskirta vieneto X veiklos dalis perduodama naujai steigiamam vienetui Y, kurio visos akcijos priklauso vieneto Y dalyviui C, t.y. buvusiam vieneto X dalyviui.

Taigi, perleidimo metu vieneto X dalyvių mainais gautos vieneto Y akcijos nebuvo paskirstytos visiems jo dalyviams, t.y. A, B ir C, proporcingai jų turėtų akcijų skaičiui. Vadinasi, tai nėra atvejis, numatytas PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkte.

7. Jei įsigyjantysis vienetas yra užsienio vienetas, nurodytas PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkte, tai turi būti įvykdyti papildomi reikalavimai, nustatyti šio straipsnio 3 dalyje (žr. PMĮ 41 str. 3 dalies komentarą).

6) vienetas, toliau tęsiantis veiklą (toliau – perleidžiantysis vienetas), perleidžia veiklą kaip kompleksą arba vieną ar daugiau veiklos dalių kitam vienetui (toliau – įsigyjantysis vienetas) mainais už įsigyjančiojo vieneto akcijas (dalis, pajus);

Komentaras

1. Šiame punkte nustatytas perleidimo atvejis, kai vienetas (toliau – perleidžiantysis vienetas), kuris toliau tęsia veiklą, perleidžia veiklą kaip kompleksą, arba vieną ar daugiau veiklos dalių, t.y perleidžia visus, vieną ar keletą savo veiklos padalinių, kitam **jau esančiam vienetui** (toliau – įsigyjantysis vienetas), ir tokio perleidimo metu išpildomos šios dvi sąlygos:

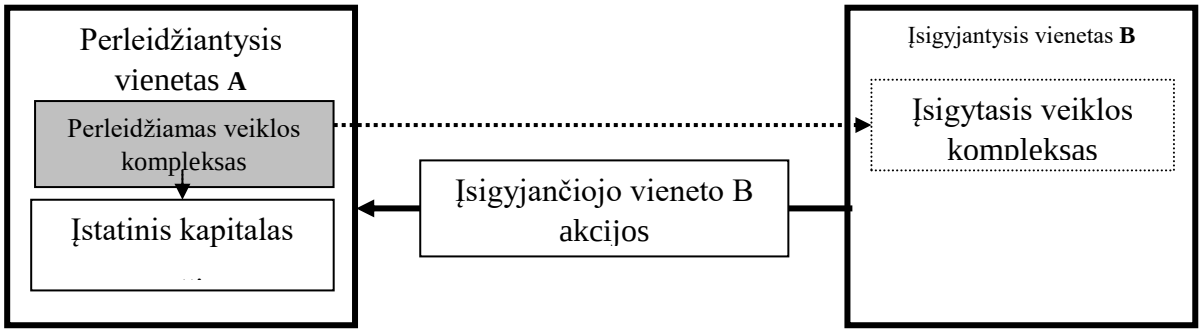
- perleidžiančiajam vienetui išduodamos įsigyjančiojo vieneto išleistos akcijos (dalys, pajai), atitinkančios perleistą vieneto veiklą kaip kompleksą arba vieną ar daugiau veiklos dalių, ir

- susidaręs kainų skirtumas nėra apmokamas pinigais.

2. Šiame punkte vartojama sąvoka ,,veiklos dalis“ suprantama kaip turto, teisių ir pareigų visuma, kuri organizaciniu požiūriu sudaro autonomišką ekonominį vienetą, vykdantį veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra (žr. PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkto komentarą).

3. Veiklos kaip komplekso perleidimas suprantamas kaip visos vieneto veiklos (t.y. vieneto viso turto, teisių ir pareigų) perleidimas, nepaliekant vienete nė vieno veiklos padalinio, tačiau vienetas toliau tęsia veiklą.

Schema.



4. Jei įsigyjantysis vienetas yra užsienio vienetas, nurodytas PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkte, tai turi būti įvykdyti papildomi reikalavimai, nustatyti šio straipsnio 3 dalyje (žr. PMĮ 41 str. 3 dalies komentarą).

7) vienetas, siekdamas visiškai kontroliuoti kitą vienetą įsigyjant daugumą balsų (t. y. turėti daugiau kaip 1/2 to vieneto akcijų suteikiamų balsų) (toliau – įsigyjantysis vienetas) ar turėdamas daugumą balsų (t. y. daugiau kaip 1/2 to vieneto akcijų suteikiamų balsų) ir siekdamas įsigyti daugiau to vieneto akcijų, perleidžia išleidžiamas savo akcijas (dalis, pajus) mainais įsigyjamojo vieneto dalyviams už jų turimas įsigyjamojo vieneto akcijas; jei, keičiant įsigyjamojo vieneto dalyvių turimas įsigyjamojo vieneto akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas, akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais – tai ne daugiau kaip 10 procentų akcijų nominalios vertės arba, kai nominalios vertės nėra, ne daugiau kaip 10 procentų balansinės akcijų vertės;
(KEISTA: 2008 12 18 įstatymu Nr. XI-73 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Šiame punkte nustatytas akcijų (dalių, pajų) mainų atvejis, kai įsigyjantysis vienetas perleidžia savo išleistas akcijas (dalis, pajus) mainais už kito įsigyjamojo vieneto dalyvių turimas įsigyjamojo vieneto akcijas. Taip mainant akcijas (dalis, pajus) turi būti išpildomos tokios dvi sąlygos:

- savo akcijas (dalis, pajus) perleidžiantis įsigyjantysis vienetas įgyja visišką teisę kontroliuoti įsigyjamąjį vienetą, t.y. įsigyja daugiau kaip 1/2 to vieneto akcijų suteikiamų balsų, ir dėl to įgyja daugumą jo balsų, ir

- įsigyjamojo vieneto dalyviams išduodamos išleidžiamos įsigyjančiojo vieneto akcijos (dalys, pajai).

2. Pagal šio punkto nuostatas įsigyjančiojo vieneto išleistos akcijos (dalys, pajai) gali būti keičiamos tik į įsigyjamojo vieneto dalyvių turimas akcijas.

3. Jeigu, keičiant įsigyjamojo vieneto dalyvių turimas įsigyjamojo vieneto akcijas į įsigyjančiojo vieneto akcijas, akcijų kainų skirtumas sumokamas pinigais, turi būti įvykdoma papildoma sąlyga, kad taip išmokama suma negali būti didesnė kaip 10 procentų įsigyjančiojo vieneto akcijų nominalios vertės arba, jei nominalios vertės nėra, - akcijų balansinės vertės.

4. Šio punkto nuostatos taip pat taikomos, kai įsigyjantysis vienetas, jau turėdamas įsigyjamojo vieneto daugumą balsų (t.y. daugiau kaip 1/2 to vieneto akcijų suteikiamų balsų), papildomai įsigyja daugiau to vieneto akcijų.

5. Nuo 2009 m. sausio 1 d. pagal komentuojamo punkto nuostatas, pakanka įsigyti daugiau kaip 1/2 (daugiau kaip 50 proc.) įsigyjamojo vieneto akcijų suteikiamų balsų, kad įsigyjantysis vienetas būtų laikomas kontroliuojančiu įsigyjamąjį vienetą (iki 2008 m. gruodžio 31 d. reikėjo įsigyti ne mažiau kaip 2/3 akcijų suteikiamų balsų, kad įsigyjantysis vienetas būtų laikomas kontroliuojančiu įsigyjamąjį vienetą)

(Pagal VMI prie FM 2012-12-19 raštą Nr.(32.42-31-1)-RM-7062)

8) vienetas, toliau tęsiantis veiklą, (toliau – perleidžiantysis vienetas) atskiria dalį, kuriai proporcingai priskirtų turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų pagrindu sukuriamas vienas ar keli nauji vienetai (toliau – įsigyjantieji vienetai);
(KEISTA: 2008 12 18 įstatymu Nr. XI-73 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Šiame punkte nustatytas vieneto dalies perleidimo atvejis, kai iš toliau veiklą tęsiančio vieneto atskiriama jo dalis ir jai proporcingai priskirtų turto, nuosavo kapitalo bei įsipareigojimų pagrindu sukuriamas vienas ar keli nauji vienetai (toliau – įsigyjantieji vienetai). Taip atskiriant vieneto dalį, susidaręs akcijų kainų skirtumas negali būti sumokamas pinigais.

2. Iš perleidžiančiojo vieneto atskiriamai daliai to vieneto turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai turi būti priskiriami proporcingai atskiriamos dalies dydžiui. Pagal šio punkto nuostatas neprivaloma atskiriamai daliai proporcingai padalinti kiekvieną to vieneto turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų balansinį straipsnį. Įsigyjančiajam vienetui perduodamų įsipareigojimų dalis gali būti neproporcinga perduodamo turto daliai, jei toks vieneto dalies atskyrimas yra ekonomiškai pagrįstas.

Atskiriant dalį, sumažinamas tai daliai priskiriamas turtas ir įsipareigojimai bei nuosavas kapitalas. Perleidžiančiojo vieneto nuosavo kapitalo straipsniai koreguojami perduoto turto, įsipareigojimų verčių ir įstatinio kapitalo mažinimo verčių skirtumu.

Laikoma, kad vieneto dalies atskyrimas atliekamas pagal šio punkto reikalavimus, jeigu iš perleidžiančiojo vieneto atskiriama dalis, kurios pagrindu sukuriamas naujas vienetas (vienetai), atsiskiriantys perleidžiančiojo vieneto dalyviai neatlygintinai gauna to naujo vieneto (vienetų) akcijų mainais už panaikinamas perleidžiančiojo vieneto akcijas ir sumažinamas šio vieneto įstatinis kapitalas.

Jei iš veikiančio vieneto atskirtos dalies pagrindu sukuriamas naujas vienetas (vienetai) ir perleidžiantysis vienetas pagal atskyrimo sąlygas už perduotą dalį pats mainais gauna to naujo vieneto akcijų, tai apmokestinant tokią investiciją, komentuojamo punkto nuostatos netaikomos.

Pavyzdys

1. Vadovaudamiesi Akcinių bendrovių įstatymo (toliau – ABĮ) 71 straipsnio nuostatomis, 2009 metais UAB „A“ akcininkai priėmė sprendimą atskirti UAB „A“ turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų dalį ir iš atskirtos dalies įsteigti dvi naujas bendroves – UAB „B“ ir UAB „C“. UAB „A“ įstatinis kapitalas yra 200 000 Lt (2000 paprastųjų vardinių akcijų po 100 Lt). UAB „A“ (toliau – bendrovė) valdo trys akcininkai - Z, kuriam priklauso 1000 akcijų ir X bei Y, kuriems priklauso po 500 akcijų. Pagal atskyrimo sąlygas UAB „B“ atskiriama dalis sudarys 25 proc. (25 proc. UAB „A“ turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų). UAB „C“ atskiriama dalis taip pat sudarys 25 proc. (25 proc. UAB „A“ turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų). Po bendrovės dalies atskyrimo, akcininkas Z liktų veiklą tęsiančios bendrovės akcininku (jam priklausytų 100 proc. šios bendrovės akcijų), o akcininkai X ir Y taptų naujai įsteigtų bendrovių akcininkais, kuriems kartu priklausytų po 100 proc. šių bendrovių akcijų. Pagal atskyrimo sąlygas bendrovės įstatinis kapitalas buvo sumažintas panaikintų 1000 paprastųjų vardinių akcijų, priklausiusių akcininkams X ir Y, nominalia verte.

UAB „A“ turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai buvo priskirti proporcingai atskiriamai daliai ir atitinka PMĮ 41 str. 2 d. 8 punkto reikalavimus.

2. UAB „A“ vykdo švietimo veiklą. UAB „A“ valdomo turto vertė 120 000 Lt, iš kurių 80 000 Lt yra nekilnojamasis turtas. UAB „A“ turi 30 000 Lt įsipareigojimų, iš kurių įsipareigojimai, susiję su švietimo veikla, sudaro 22 000 Lt, su nekilnojamuoju turtu susijusių įsipareigojimų vertė sudaro 8 000 Lt. UAB „A“ nuosavo kapitalo vertė 90 000 Lt, iš kurių 50 000 Lt yra įstatinis kapitalas. Bendrovės įstatinis kapitalas yra padalintas į 500 paprastųjų vardinių akcijų, kurių vienos nominali vertė yra lygi 100 Lt. Vadovaudamasis ABĮ 71 straipsnio nuostatomis, 2012 metais UAB „A“ vienintelis akcininkas priėmė sprendimą atskirti su nekilnojamu turtu susijusią veiklą, atskiriant UAB „A“ turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų dalį ir iš atskirtos dalies įsteigti naują bendrovę – UAB „B“.

Didžioji dalis UAB „A“ įsipareigojimų yra susiję išimtinai su vykdoma švietimo veikla, todėl proporcingas atskirų turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų balansinių straipsnių padalijimas būtų ekonomiškai nepagrįstas. Tokiu atveju atskiriamos dalies dydį galima apskaičiuoti įvertinant atskiriamos dalies grynojo turto ir viso UAB „A“ grynojo turto santykį.

UAB „A“ apskaičiavo UAB „B“ perduodamo grynojo turto vertę 72 000 Lt (80 000 Lt – 8 000 Lt). Kadangi iki atskyrimo UAB “A” grynojo turto vertė buvo 90 000 Lt (120 000 Lt – 30 000 Lt), apskaičiuotas atskiriamos grynojo turto dalies santykis sudaro 80% (72 000 Lt / 90 000 Lt * 100%). Pagal šią proporciją buvo apskaičiuotas UAB “B” priskiriamo nuosavo kapitalo dydis 72 000 Lt (90 000 Lt * 80%).

UAB „B“ įstatinis kapitalas suformuojamas atskiriant UAB „A“ įstatinio kapitalo dalį pagal nustatytą atskiriamo grynojo turto vertės proporciją. Tokiu būdu suformuoto UAB „B“ įstatinio kapitalo vertė yra lygi 40 000 Lt (50 000 Lt * 80%). Atitinkamu dydžiu sumažinamas UAB “A” įstatinis kapitalas. UAB “A” vienintelis akcininkas vietoje anuliuotų UAB “A” 400 vnt. akcijų mainais įgyja 400 vnt. paprastųjų vardinių UAB “B” akcijų, kurių vienos nominali vertė 100 Lt.

Po atskyrimo UAB “A” turto vertė yra 40 000 Lt, įsipareigojimai 22 000 Lt, nuosavas kapitalas sudaro 18 000 Lt (tame skaičiuje įstatinis kapitalas lygus 10 000 Lt). Nuo UAB “A” atskirtos dalies pagrindu suformuotos UAB “B” turto vertė yra 80 000 Lt, jam priskirti įsipareigojimai sudaro 8 000 Lt. UAB “B” nuosavas kapitalas lygus 72 000 Lt, iš kurių 40 000 Lt yra įstatinis kapitalas.

Toks bendrovės dalies atskyrimas užtikrina proporcingą UAB „A“ turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų atskyrimą, todėl jis atitinka PMĮ 41 str. 2 d. 8 punkto reikalavimus.

3. 2009 metais UAB „A“ (toliau – bendrovė) akcininkai nutarė atskirti bendrovės dalį (50 proc.) ir šiai daliai priskirto turto ir įsipareigojimų bei nuosavo kapitalo pagrindu sukurti naują bendrovę – UAB „B“.

Po atkyrimo bendrovė tapo UAB „B“ akcijų savininke (įgijo 100 proc. UAB „B“ akcijų). Toks bendrovės dalies atskyrimas neatitinka PMĮ 41 str. 2 d. 8 punkto reikalavimų, nes perdavę dalį bendrovės turto ir įsipareigojimų naujai sukurtam vienetui, bendrovės dalyviai mainais negavo naujo vieneto akcijų. Tokio bendrovės dalies atskyrimo atveju gali būti taikomos PMĮ 41 str. 2 d. 6 punkto nuostatos (veiklos kaip komplekso ar veiklos dalies perleidimas mainais už tą veiklą įsigyjančio vieneto akcijas), jei tenkinamos šio punkto sąlygos (žr. PMĮ 41 str. 2 d. 6 punkto komentarą).

3. Remiantis Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 71 str. 1 dalimi, iš bendrovės atskirtai daliai priskirtų turto, teisių ir pareigų pagrindu gali būti kuriama viena ar kelios tik tos pačios teisinės formos bendrovės.

(Pagal VMI prie FM 2012-12-19 raštą Nr.(32.42-31-1)-RM-7062)

9) vienetas (Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė), kuris nėra likviduojamas ar nėra sukuriamas naujas vienetas, perkelia registruotą buveinę į kitą Europos Sąjungos valstybę narę.

Komentaras

1. Šiame punkte nustatytas atvejis, kai Lietuvos vienetas - Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė (žr. PMĮ 41 str. 1 d. 3 punkto komentarą) perkelia savo registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę.

2. Šis punktas taikomas tik tokiai Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės registruotos buveinės perkėlimo į kitą ES valstybę narę operacijai, kai tokia bendrovė:

- nėra likviduojama ir

- nėra sukuriama kaip naujas vienetas.

3. Naujų vienetų - Europos bendrovių ar Europos kooperatinių bendrovių, kurių dalyviai yra Lietuvos vienetai, steigimuisi jungimo būdu taikomos šios dalies 1-3 punkto nuostatos.

3. Kai šio straipsnio 2 dalyje nustatytais atvejais įsigyjantysis vienetas yra šio straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytas užsienio vienetas, tai šio skyriaus nuostatos taikomos, jei po reorganizavimo ar perleidimo, nustatyto šio straipsnio 2 dalyje, išskyrus šio straipsnio 2 dalies 7 ir 9 punktus, tas užsienio vienetas gauto turto, teisių ir pareigų pagrindu toliau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje. Kai šio straipsnio 2 dalies 9 punkte nustatytu atveju šio straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytas vienetas (Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė) perkelia registruotą buveinę, tai šio skyriaus nuostatos taikomos, jei po registruotos buveinės perkėlimo šis vienetas buvusių Lietuvos vienetui priskiriamų turto, teisių ir pareigų pagrindu toliau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje.

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatytos papildomos sąlygos dėl PMĮ IX skyriaus nuostatų taikymo PMĮ 41 str. 2 dalyje numatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, kai tokių reorganizavimų ar perleidimų dalyviai yra ES valstybių narių vienetai (taip kaip jie apibrėžti PMĮ 41 str. 1 dalies 2 punkte), arba, kai Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė perkelia Lietuvoje registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę.

2. Jei PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytų reorganizavimo ar perleidimo atvejų dalyviai yra ES valstybių narių vienetai, tai PMĮ IX skyriaus nuostatos taikomos tik tuo atveju, jei po reorganizavimo ar perleidimo, atliekamo šio straipsnio 2 dalies 1-6 ir 8 punktuose nustatytais atvejais tas ES valstybės narės vienetas gauto turto, teisių ir pareigų pagrindu toliau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje. **Veiklos per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdymas gauto turto, teisių ir pareigų pagrindu turi būti siejamas su to turto, teisių ir įsipareigojimų efektyviu dalyvavimu gaunant pelną ar patiriant nuostolius Lietuvos Respublikoje.**

Tais atvejais, kai iš Lietuvos iškeliama tik dalis turto, teisių ir įsipareigojimų, nesudarančių vykdytos ir tęsiamos veiklos pagrindo, PMĮ nustatyta tvarka apmokestinamos iškelto turto vertės padidėjimo pajamos.

Pavyzdys

PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 1 punkte nustatytu būdu Lietuvos vienetas prijungiamas prie ES valstybės narės vieneto ir baigia veiklą be likvidavimo procedūros. Prijungimo metu, vietoje turėtų Lietuvos vieneto akcijų, ES valstybės narės vienetas mainais gauna visą Lietuvos vieneto turtą, teises ir pareigas. Lietuvos vienetas perduoda ir paties vieneto veikloje susikurtą nematerialųjį turtą – intelektinę nuosavybę (įskaitant know-how).

Po prijungimo ES valstybės narės vienetas taps juridiniu iš Lietuvos vieneto perimto turto (įskaitant intelektinę nuosavybę ir know-how) teisių valdytoju. Nors ES valstybės narės vienetas numato toliau vykdyti veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje, tačiau faktiškai perleistas nematerialusis turtas (intelektinė nuosavybė, sukurta perleidžiančiojo vieneto) nebus efektyviai susijęs su nuolatine buveine Lietuvoje ir generuos pajamas ne tik nuolatinei buveinei Lietuvoje, bet ir (arba tik) šį turtą perimančiam vienetui ES valstybėje.

Atsižvelgiant į tai, kad perleistas vieneto turtas (įskaitant intelektinę nuosavybę, kuri sudaro vykdomos vieneto veiklos pagrindą) po prijungimo nebus efektyviai susijęs su Lietuvos nuolatine buveine bei generuos pajamas turtą perėmusiam užsienio vienetui, laikoma, kad minėtam prijungimui PMĮ IX skyriaus nuostatos netaikomos ir iškelto iš Lietuvos Respublikos turto vertės padidėjimo pajamos turi būti apmokestinamos vadovaujantis bendrosiomis PMĮ nuostatomis.

(Pagal VMI prie FM 2019-02-18 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-5478)

3. Tais atvejais, kai Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė (kuri nėra likviduojama ir nesukuriamas naujas vienetas) perkelia Lietuvoje registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę, tai PMĮ IX skyriaus nuostatos taikomos tik tuo atveju, jei po registruotos buveinės perkėlimo tokia bendrovė buvusių Lietuvos vienetui (t.y. Lietuvoje registruotai Europos bendrovei ar Europos kooperatinei bendrovei) priskiriamų turto, teisių ir pareigų pagrindu toliau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje.

4. Nuolatinių buveinių mokestiniai laikotarpiai nustatomi pagal PMĮ 6 str. 3 dalį (žr. PMĮ 6 str. 3 dalies komentarą).

(Pateikta naujai pagal VMI prie FM 2006-10-11 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-8798)

42 STRAIPSNIS. Turto vertės padidėjimo pajamos reorganizavimo ir perleidimo atvejais
(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01), taikoma nuo 2006 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais)

1. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais vieneto dalyviai už turimas šio vieneto akcijas (dalis, pajus) mainais gauna kito vieneto akcijų (dalių, pajų), tai turto vertės padidėjimas nelaikomas tų dalyvių, mainais gavusių naujas akcijas (dalis, pajus), pajamomis. Tokiu atveju vieneto dalyvių mainais gautų naujų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo kaina yra šių dalyvių išmainytų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo kaina, buvusi iki šių akcijų (dalių, pajų) perdavimo mainais.

Komentaras

1. Šios dalies nuostatos taikomos PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, kai tokiame reorganizavime ar perleidime dalyvaujančių Lietuvos vienetų ar užsienio vienetų dalyviai už turimas vieno vieneto akcijas (dalis, pajus) mainais gauna kito vieneto akcijų (dalių, pajų).

2. Kai reorganizavimo ar perleidimo metu vieno vieneto dalyviai už turimas šio vieneto akcijas (dalis, pajaus) mainais gauna kito vieneto akcijas (dalis, pajus), tuo būdu patys tapdami to kito vieneto dalyviais, tai turto vertės padidėjimas nelaikomas tų dalyvių, mainais gavusių naujas akcijas (dalis, pajus), pajamomis (išskyrus išimtį, nustatytą PMĮ 42 str. 10 dalyje).

Tokiu atveju vienetų dalyvių mainais gautų naujų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo kaina yra ta pati kaina, už kurią šie dalyviai buvo įsigiję mainais perduotas akcijas (dalis, pajus).

3. Jei atliekami akcijų mainai PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte aprašytu atveju, t.y., kai Lietuvos vienetas, siekdamas kontroliuoti kitą Lietuvos ar užsienio vienetą, įsigyja to kito vieneto akcijas iš jo dalyvio, mainais už jas perleisdamas savo naujai išleistas akcijas, tai to Lietuvos vieneto taip mainais gautų akcijų įsigijimo kaina yra jo išleistų akcijų emisijos kaina **(**įskaitant tiesiogines išlaidas, susijusias su mainais gautų akcijų įsigijimu).

4. Kai PMĮ 41 str. 2 d. 6 punkte numatytu atveju Lietuvos vienetas perleidžia veiklą kaip kompleksą arba veiklos dalį, mainais gaudamas įsigyjančiojo Lietuvos ar užsienio vieneto naujai išleistas akcijas, tai to Lietuvos vieneto taip gautų akcijų įsigijimo kaina yra su ta veikla ar jos dalimi perleisto turto įsigijimo kainos ir įsipareigojimų vertės, buvusių prieš pat perleidimą, skirtumas.

Šiuo atveju turto įsigijimo kaina yra kaina, už kurią tą turtą įsigijo jį perleidęs vienetas, atsižvelgiant į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą (žr. PMĮ 14 straipsnio ir 16 str. 2 dalies komentarus). Įsipareigojimų verte yra laikoma jų pradinė vertė (pradine verte yra laikoma pirmą kartą gavus turtą ar paslaugas jų įsigijimo kaina įvertinta vertė (atsižvelgiant į vėlesnius (iki įsipareigojimų perleidimo) šios vertės pokyčius, kurie pripažįstami, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną).

5. Jeigu teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui reikalingi akcijas perleidusio užsienio vieneto apskaitos duomenys, šie duomenys turi būti pagrindžiami dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis to užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

2. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais vienetas perleidžia turtą kitam vienetui, tai turto vertės padidėjimas nelaikomas turtą perleidusio vieneto pajamomis. Tokiu atveju vienetui, gavusiam nuosavybėn turtą, šio turto įsigijimo kaina yra šio turto įsigijimo kaina, buvusi iki turto perleidimo nuosavybėn turtą perdavusiame vienete.

Komentaras

1. Šios dalies nuostatos taikomos, kai PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais perleidžiamas turtas tarp Lietuvos vienetų ar Lietuvos ir užsienio vienetų.

2. Kai reorganizavimo ar perleidimo procese vienas vienetas perleidžia turtą kitam vienetui, tai atsiradęs turto vertės padidėjimas nelaikomas turtą perleidusio vieneto pajamomis.

Tokiu atveju vienetui, gavusiam nuosavybėn turtą, šio turto įsigijimo kaina, yra ta kaina, už kurią tą turtą įsigijo jį perleidęs vienetas, atsižvelgiant į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą (žr. PMĮ 14 straipsnio ir 16 str. 2 dalies komentarus).

3. Turtas laikomas perduotu įsigyjančiajam vienetui, kai pasirašomas perdavimo – priėmimo aktas.

4. Jei Lietuvos vienetas reorganizavimo ar kitokio perleidimo procese kitam Lietuvos vienetui perleidžia ilgalaikį turtą, kuriam iki PMĮ įsigaliojimo buvo taikomas Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo 21 str. 1 d. 2 punkte nustatytas investicijų būdas (sąnaudų būdas), tai turtą įsigijusiam vienetui to turto įsigijimo kaina yra įsigijimo kainos dalis, kuriai nebuvo taikyta investicijų lengvata (arba yra lygi nuliui, jei investicijų lengvata buvo pritaikyta visai turto įsigijimo kainai).

5. Jei reorganizavimo ar kitokio perleidimo procese Lietuvos vienetas turtą įsigijo iš užsienio vieneto, tai jo įsigijimo kaina turi būti nurodoma litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba Lietuvos banko to turto perleidimo Lietuvos vienetui dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį.

6. Jei teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui reikalingi turtą perleidusio užsienio vieneto apskaitos duomenys, šie duomenys turi būti pagrindžiami dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis to užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

7**.** Vienetui, perėmusiam įsipareigojimus, jų verte yra laikoma įsipareigojimus perdavusiame vienete buvusi jų pradinė vertė (pradine verte yra laikoma pirmą kartą gavus turtą ar paslaugas jų įsigijimo kaina įvertinta vertė (atsižvelgiant į vėlesnius (iki įsipareigojimų perdavimo) šios vertės pokyčius, kurie pripažįstami, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną).

3. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais užsienio vienetas perleidžia Lietuvoje esančią nuolatinę buveinę kitam vienetui, tai šiai nuolatinei buveinei tenkantis turto vertės padidėjimas nelaikomas šios nuolatinės buveinės pajamomis. Tokiu atveju vienetui, gavusiam nuosavybėn turtą, šio turto įsigijimo kaina yra šio turto įsigijimo kaina, buvusi iki turto perleidimo nuosavybėn turtą perdavusiame vienete.

Komentaras

1. Ši dalis taikoma, kai perleidžiant nuolatinę buveinę pagal 41 str. 2 d. 5 ir 6 punktų nuostatas, užsienio vienetas perleidžia Lietuvos Respublikoje esančią savo nuolatinę buveinę Lietuvos vienetui arba kitam užsienio vienetui.

2. Kai užsienio vienetas perleidžia Lietuvos vienetui arba kitam užsienio vienetui Lietuvos Respublikos teritorijoje esančią savo nuolatinę buveinę, tai dėl tokio perleidimo tai nuolatinei buveinei tenkančio Lietuvos Respublikos teritorijoje esančio turto atsiradęs turto vertės padidėjimas nelaikomas nuolatinės buveinės pajamomis.

3. Tokiu atveju Lietuvos vieneto arba kito užsienio vieneto nuosavybėn gauto (t.y. įsigyto) tai nuolatinei buveinei tenkančio Lietuvos Respublikos teritorijoje esančio turto įsigijimo kaina yra ta kaina, nuo kurios nusidėvėjimą (arba amortizaciją) skaičiavo nuolatinė buveinė iki tol, kol užsienio vienetas ją perleido Lietuvos vienetui ar kitam užsienio vienetui, atsižvelgiant į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą (žr. PMĮ 14 straipsnio ir 16 str. 2 dalies komentarus).

Nuolatinę buveinę įsigijęs Lietuvos arba kitas užsienio vienetas kartu su ja perduotus įsipareigojimus turi apskaityti ta verte, kuria jie, remiantis PMĮ nuostatomis, buvo apskaityti nuolatinę buveinę perleidusiame užsienio vienete prieš pat jų perdavimą.

4. Jeigu teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui reikalingi nuolatinę buveinę perleidusio užsienio vieneto apskaitos duomenys, šie duomenys turi būti pagrindžiami dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis to užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

5. Vienetui, perėmusiam įsipareigojimus, jų verte yra laikoma įsipareigojimus perdavusiame vienete buvusi jų pradinė vertė (pradine verte yra laikoma pirmą kartą gavus turtą ar paslaugas jų įsigijimo kaina įvertinta vertė (atsižvelgiant į vėlesnius (iki įsipareigojimų perdavimo) šios vertės pokyčius, kurie pripažįstami, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną).

4. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais Lietuvos vienetas perleidžia veiklos dalį, esančią Europos Sąjungos valstybėje narėje, užsienio vienetui, tai turto vertės padidėjimas nelaikomas turtą perleidusio vieneto pajamomis.

Komentaras

1. Šios dalies nuostatos taikomos atliekant perleidimą pagal 41 str. 2 d. 5 ir 6 punktų nuostatas, kai Lietuvos vienetas perleidžia veiklos dalį (veiklos padalinį), esančią ES valstybėje narėje, užsienio vienetui.

2. Kai Lietuvos vienetas perleidžia savo veiklos dalį, esančią užsienio valstybėje – ES valstybėje narėje, užsienio vienetui (kuris yra vienetas tos valstybės, kurioje ta nuolatinė buveinė yra, arba bet kurios kitos valstybės, kuri yra ES valstybė narė, vienetas), tai dėl to atsiradęs turto vertės padidėjimas nelaikomas turtą perleidusio Lietuvos vieneto pajamomis.

3. Jeigu teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui reikalingi veiklos dalį įsigijusio užsienio vieneto apskaitos duomenys, šie duomenys turi būti pagrindžiami dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis to užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

5. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais Lietuvos vienetas perleidžia veiklos dalį kitam Lietuvos vienetui, tai turto vertės padidėjimas nelaikomas turtą perleidusio vieneto pajamomis. Tokiu atveju vienetui, gavusiam nuosavybėn turtą, šio turto įsigijimo kaina yra šio turto įsigijimo kaina, buvusi iki turto perleidimo nuosavybėn turtą perdavusiame vienete.

Komentaras

1. Šios dalies nuostatos taikomos, kai Lietuvos vienetas pagal 41 str. 2 d. 5 ir 6 punktų nuostatas perleidžia veiklos dalį, esančią arba Lietuvoje, arba užsienio valstybėje, kuri yra ES valstybė narė, arba bet kurioje kitoje valstybėje, kuri nėra ES valstybė narė, kitam Lietuvos vienetui.

2. Kai Lietuvos vienetas perleidžia veiklos dalį (veiklos padalinį) kitam Lietuvos vienetui, tai dėl to atsiradęs turto vertės padidėjimas nelaikomas tą turtą perleidusio Lietuvos vieneto pajamomis.

3. Tokiu atveju kito Lietuvos vieneto nuosavybėn gauto (t.y. įsigyto) turto kaina yra to turto įsigijimo kaina, už kurią tą turtą įsigijo jį perleidęs Lietuvos vienetas, atsižvelgiant į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą (žr. PMĮ 14 straipsnio ir 16 str. 2 dalies komentarus).

Veiklos dalį įsigijęs Lietuvos vienetas kartu su ja perduotus įsipareigojimus turi apskaityti ta verte, kuria jie, remiantis PMĮ nuostatomis, buvo apskaityti šią veiklos dalį perleidusiame Lietuvos vienete prieš pat jų perdavimą.

6. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais užsienio vienetas perleidžia veiklos dalį, esančią Europos Sąjungos valstybėje narėje, Lietuvos vienetui, tai Lietuvos vienetui,

gavusiam nuosavybėn turtą, šio turto įsigijimo kaina yra šio turto įsigijimo kaina, buvusi iki turto perleidimo nuosavybėn turtą perdavusiame vienete.

Komentaras

1. Ši dalis taikoma, kai atliekant perleidimą pagal 41 str. 2 d. 5 ir 6 punktų nuostatas, užsienio vienetas – ES valstybės narės vienetas, perleidžia savo veiklos dalį, esančią toje užsienio valstybėje, kurios vienetas jis yra, arba bet kurioje kitoje valstybėje, kuri yra ES valstybė narė, Lietuvos vienetui.

2. Tokiu atveju Lietuvos vieneto su įsigyta veiklos dalimi gauto (t.y. įsigyto) turto, esančio ES valstybės narės teritorijoje, įsigijimo kaina yra ta kaina, už kurią tą turtą įsigijo jį perleidęs užsienio vienetas, atsižvelgiant į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą (žr. PMĮ 14 straipsnio ir 16 str. 2 dalies komentarus). Veiklos dalį įsigijęs Lietuvos vienetas kartu su ja perduotus įsipareigojimus turi apskaityti ta verte, kuria jie buvo apskaityti šią veiklos dalį perleidusiame užsienio vienete prieš pat jų perdavimą.

3. Lietuvos vieneto iš užsienio vieneto įsigytos veiklos dalies (o kartu ir viso įsigytojo komplekso sudedamųjų dalių (turto ir įsipareigojimų) įsigijimo kaina turi būti nurodoma litais pagal oficialų lito ir euro kursą arba Lietuvos banko tos veiklos dalies perleidimo Lietuvos vienetui dienai nustatytą oficialų lito ir užsienio valiutos santykį.

4. Jeigu teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui reikalingi veiklos dalį perleidusio užsienio vieneto apskaitos duomenys, šie duomenys turi būti pagrindžiami dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis to užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

7. Kai šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalies 9 punkte nustatytu atveju Lietuvos vienetas perkelia registruotą buveinę, tai turto vertės padidėjimas nelaikomas Lietuvos vieneto pajamomis, o vieneto, toliau vykdančio veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, šiai nuolatinei buveinei Lietuvos Respublikoje priskirto šio turto įsigijimo kaina yra šio turto įsigijimo kaina, buvusi Lietuvos vienete iki registruotos buveinės perkėlimo.

Komentaras

1. Ši dalis taikoma, kai pagal PMĮ 41 str. 2 d. 9 punkto nuostatas Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė (žr. PMĮ 41 str. 1 d. 3 punkto komentarą) perkelia savo Lietuvoje registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę ir toliau vykdo veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę.

2. Kai Lietuvoje registruota Europos bendrovė ar Europos kooperatinė bendrovė perkelia buveinę į kitą ES valstybę narę, tai dėl tokio perkėlimo atsiradusios turto vertės padidėjimo pajamos nelaikomos Lietuvos vieneto, t.y. Lietuvoje registruotos Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės, pajamomis.

3. Perkėlus Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės Lietuvoje registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę, tokia bendrovė nustoja būti Lietuvos vienetu ir tampa kitos ES valstybės narės vienetu. Šio kitos ES valstybės narės vieneto, buvusio Lietuvos vieneto turto, teisių ir pareigų, kaip visumos pagrindu toliau vykdančio veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, šiai nuolatinei buveinei Lietuvos Respublikoje priskirto turto įsigijimo kaina yra šio turto įsigijimo kaina buvusi Lietuvos vienete iki registruotos buveinės perkėlimo, atsižvelgiant į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą (žr. PMĮ 14 straipsnio ir 16 str. 2 dalies komentarus). Nuolatinei buveinei perduotų buvusių Lietuvos vieneto įsipareigojimų vertė yra ta vertė, kokia ji, remiantis PMĮ nuostatomis, buvo Lietuvos vienete prieš registruotos buveinės perkėlimą.

8. Kai šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais vienetas perleidžia turtą kitam vienetui, tai vienetas, gavęs nuosavybėn turtą, tęsia to turto nusidėvėjimo arba amortizacijos skaičiavimą taip, kaip tai darė turtą perdavęs vienetas iki perdavimo. Kai šio Įstatymo 41

straipsnio 2 dalies 9 punkte nustatytu atveju Lietuvos vienetas perkelia registruotą buveinę, tai dėl registruotos buveinės perkėlimo nuolatinei buveinei Lietuvos Respublikoje priskirto šio turto nusidėvėjimas ar amortizacija tęsiami taip, kaip tai darė Lietuvos vienetas iki registruotos buveinės perkėlimo.

Komentaras

1. Šioje dalyje nustatyta PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais įgyto bei Europos bendrovei ar Europos kooperatinei bendrovei perkėlus savo Lietuvoje registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę, nuolatinei buveinei Lietuvos Respublikoje priskirto ilgalaikio turto nusidėvėjimo ar amortizacijos skaičiavimo tvarka.

2. Kai PMĮ 41 straipsnyje nustatytais reorganizavimo ir perleidimo atvejais Lietuvos vienetas perleidžia turtą kitam vienetui, tai tą turtą įsigijęs vienetas tęsia reorganizavimo ar perleidimo metu gauto ilgalaikio turto nusidėvėjimo (arba amortizacijos) skaičiavimą taip, kaip tai darė turtą perdavęs vienetas iki pat perdavimo, t.y. tuo pačiu nusidėvėjimo (arba amortizacijos) skaičiavimo būdu ir metodu.

Ta pati nusidėvėjimo (arba amortizacijos tvarka) taikoma nuolatinei buveinei Lietuvos Respublikoje priskirtam ilgalaikiam turtui, perkėlus Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės Lietuvoje registruotą buveinę į kitą ES valstybę narę.

3. Kai PMĮ 41 straipsnyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais Lietuvos vienetas įsigyja turtą iš užsienio vieneto, tai jis pats nusistato reorganizavimo ar perleidimo metu gauto ilgalaikio turto nusidėvėjimo (arba amortizacijos) laikotarpį, kuris turi būti ne trumpesnis, negu PMĮ 1 priedėlyje nustatyti nusidėvėjimo (arba amortizacijos) normatyvai (metais), tačiau toks nusistatytas laikotarpis mažinamas atitinkamu mėnesių skaičiumi, kuriuo tas ilgalaikis turtas buvo naudojamas užsienio vienete iki jo perleidimo Lietuvos vienetui.

Jeigu teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui reikalingi turtą perleidusio užsienio vieneto apskaitos duomenys, šie duomenys turi būti pagrindžiami dokumentais arba jų kopijomis, patvirtintomis to užsienio vieneto atsakingo asmens parašu.

4. Kai PMĮ 41 straipsnyje nustatytais atvejais užsienio vienetas perleidžia Lietuvos Respublikoje esančią savo nuolatinę buveinę kitam vienetui, tai tą nuolatinę buveinę įsigijęs vienetas tęsia perleidimo metu gauto ilgalaikio turto nusidėvėjimo (arba amortizacijos) skaičiavimą taip, kaip tai, remdamasis PMĮ nuostatomis, darė turtą perdavęs užsienio vienetas iki pat perdavimo.

5. Jei perleidžiamas turtas buvo perkainotas, tai po reorganizavimo ar perleidimo turtą įsigijęs vienetas tęsia to turto nusidėvėjimo skaičiavimą, neatsižvelgdamas į perkainojimo rezultatą.

9. Šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais reorganizavimo ar perleidimo momentu susidaręs skirtumas (dydis, kuriuo įsigyjančiojo vieneto sumokėta kaina viršija įsigyto grynojo turto vertę) iš pajamų neatskaitomas, o neigiamas skirtumas (dydis, kuriuo įsigyjančiojo vieneto sumokėta kaina mažesnė už įsigyto grynojo turto vertę) į pajamas neįtraukiamas.

Komentaras

1. Šioje dalyje reglamentuojama skirtumo, kuris susidaro tarp reorganizavimo ar perleidimo momentu įsigyjančiojo vieneto išleidžiamų akcijų, perduodamų įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto dalyviams ar perleidžiančiajam vienetui, ir šio vieneto už šias akcijas gaunamo įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto grynojo turto vertės, pripažinimo pelno mokesčio tikslais tvarka.

Pagal šios dalies nuostatas, kai PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais atvejais įsigyjančiojo vieneto išleidžiamų akcijų, kurios perduodamos įsigyjamojo ar perleidžiančio vieneto dalyviams ar

perleidžiančiajam vienetui, kaina yra didesnė arba mažesnė už reorganizavimo ar perleidimo momentu už jas įsigyto grynojo turto vertę, tai, apskaičiuojant to vieneto apmokestinamąjį pelną, susidaręs teigiamas skirtumas iš pajamų neatskaitomas, o neigiamas į pajamas neįtraukiamas.

2. Taip pat pagal šios dalies nuostatas akcijų įsigijimo kainos ir reorganizavimo momentu už jas gauto grynojo turto vertės matematinis skirtumas nelaikomas prestižu. Atvejai, kuriais už akcijas sumokėtos kainos ir už jas įsigyto kito vieneto grynojo turto, įvertinto tikrąja rinkos kaina, skirtumas laikomas neigiamu prestižu ar prestižu, apibrėžti PMĮ 2 str. 16 ir 26 dalyse (žr. PMĮ 2 str. 16 ir 26 dalies komentarus), o jų pripažinimo tvarka pajamomis arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nustatyta atitinkamai PMĮ 7 str. 3 dalyje ir 18 str. 10 dalyje (žr. PMĮ 7 str. 3 dalies ir PMĮ 18 str. 10 dalies komentarus).

10. Šio straipsnio nuostatos taikomos tik tuo atveju, kai šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalies 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais vienetas ar jo dalyviai, mainais gavę akcijų (dalių, pajų), jų neparduoda ar kitaip neperleidžia nuosavybėn trejus metus, išskyrus vėlesnius šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalies 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytus atvejus.

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas, jei reorganizavimas ar perleidimas atliekamas PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6, ir 7 punktuose nustatytais atvejais, t.y.:

- vienetus reorganizuojant išdalijimo arba padalijimo būdu,
- perleidžiant vieną ar kelias savo veiklos dalis,
- perleidžiant veiklą kaip kompleksą arba vieną ar daugiau veiklos dalių,
- mainant akcijas (dalis, pajus), kai siekiama kontroliuoti kitą vienetą,

tai PMĮ 42 str. 1 dalies nuostatos taikomos, jei šiais atvejais vienetas ar jo dalyviai, mainais gavę akcijų (dalių, pajų), jų neparduoda ar kitaip neperleidžia nuosavybėn trejus metus.

Akcijų (dalių, pajų) 3 metų išlaikymo terminas netaikomas tais atvejais, kai PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais mainais gavus akcijų (dalių pajų) jos vėl mainomos atliekant vėlesnį reorganizavimą, perleidimą ar akcijų mainus pagal šių punktų nuostatas.

Apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį, akcijų (dalių, pajų) 3 metų išlaikymo terminas netaikomas, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų.

(Pagal VMI prie FM 2014-04-15 raštą Nr. (18.9-31-1)-RM-5298)

2. Šios dalies sąvoka „neparduoda ar kitaip neperleidžia nuosavybėn trejus metus“ apima ir tuos atvejus, kai akcijų emitentas yra likviduojamas (kai vienetas likviduojamas, atsižvelgiant į PMĮ 45 str. 2 dalį, laikoma, kad to vieneto dalyvis savo turėtas akcijas (dalis, pajus) perleidžia likviduojamam vienetui už pagal rinkos kainą iš likviduojamo vieneto gautą turtą).

3. Minėtais reorganizavimo ir perleidimo atvejais vieneto ar jo dalyvių mainais gautų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo data, nuo kurios skaičiuojamas trejų metų (36 mėnesių) laikotarpis, yra laikoma data, kada įgyjama tų akcijų (dalių, pajų) nuosavybės teisė.

4. Jei vienetas ar jo dalyviai minėtais reorganizavimo ir perleidimo atvejais mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaiko 3 metus, tai tokie mainai laikomi išmainytų akcijų (dalių, pajų) pardavimu už išmainytų akcijų (dalių, pajų) tikrąją rinkos kainą tų mainais gautų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo nuosavybėn dieną. Parduotų akcijų (dalių, pajų) turto vertės padidėjimo pajamos apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 14 ir 16 str. komentarus).

Ši nuostata taikoma tik tokiam vienetui ar tokiam vieneto dalyviui, kuris mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaikė 3 metus ir tik tai akcijų daliai, kuri buvo parduota ar kitaip perleista.

Jei vieneto dalyvis jau turėdamas kito vieneto akcijų (dalių, pajų) dėl reorganizavimo ar perleidimo įsigijo papildomai to vieneto akcijų, ir po kurio laiko dalį šio vieneto akcijų perleido, tai jis pats sprendžia, kurios akcijos (dalys, pajai), t.y. įsigytos iki reorganizavimo ar perleidimo, ar dėl šių procesų, buvo perleistos, jei tai nėra aptarta apskaitos politikoje.

4^1. Tuo atveju, kai vienetas perleidžia veiklą (jos dalį) pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą ir to vieneto dalyviai vietoj turėtų akcijų mainais gauna kito vieneto akcijų (dalių, pajų) ir jų neišlaiko 3 metus, tai tokie mainai apmokestinami kaip akcijų (dalių, pajų) pardavimas. Kadangi PMĮ 42 str. 10 dalyje nustatyto reikalavimo nesilaiko vieneto dalyviai, tai jie privalo apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamas už parduotas akcijas (dalis, pajus). O vienetui dėl veiklos perleidimo pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą mokestinių prievolių neatsiranda (turto vertės padidėjimo pajamos dėl veiklos perleidimo nebus laikomos vieneto apmokestinamosiomis pajamomis).

4^2. Jeigu vienetas perleidžia veiklą kaip kompleksą (ar veiklos dalį) pagal PMĮ 41 str. 2 d. 6 punktą kitam vienetui ir mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaiko 3 metus, tai PMĮ 42 str. 5 dalies nuostatos netaikomos. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, veiklos perleidimo sandoris apmokestinamas kaip pardavimo sandoris tą mokestinį laikotarpį, kurį veikla buvo perleista. Šios nuostatos taikomos neatsižvelgiant į tai ar vienetas perleido visas ar dalį mainais už perleistą veiklą gautas akcijas (dalis, pajus).

Turto vertės padidėjimo pajamos už perleistą veiklą apskaičiuojamos PMĮ 16 straipsnyje nustatyta tvarka ir negali būti perkvalifikuojamas į akcijų apmokėjimo turtu sandorį pagal PMĮ 14 str. 4 dalį.

Vienetui pardavus akcijas (dalis, pajus), gautas mainais už perleistą veiklą, turto vertės padidėjimo pajamos apmokestinamos pagal PMĮ nuostatas tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai buvo parduotos.

4^3. Kai atliekami akcijų mainai PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte aprašytu akcijų keitimo būdu, tai įsigyjančiojo Lietuvos vieneto (siekiančio kontroliuoti kitą vienetą) mainais už jo išleistas naujas akcijas gautų akcijų įsigijimo kaina yra laikoma jo išleistų akcijų emisijos kaina (įskaitant tiesiogines išlaidas, susijusias su mainais gautų akcijų įsigijimu). Tačiau jei įsigyjantysis vienetas gautų akcijų neišlaiko 3 metus, tai gautų akcijų kainos nustatymo tikslais taikomos PMĮ 14 str. 4 dalies nuostatos (vieneto išleistas naujas akcijas jo dalyvis apmoka turtu (kitomis akcijomis).

1-6 pavyzdžiai

1. UAB „X“ dėl akcijų mainų pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą, 2009 m. vasario mėn. vietoj turėtų dukterinės bendrovės „Y“ 75 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų (UAB „X“ šias akcijas įsigijo 2007 metais) mainais gavo UAB „Z“ išleistų naujų akcijų. Pagal PMĮ 42 str. 1 dalies nuostatas, UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina yra ta pati, kokia buvo išmainytų bendrovės „Y“ akcijų įsigijimo kaina. UAB „X“ mainais gautas UAB „Z“ akcijas 2011 metais pardavė kitam vienetui.

UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metų, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, todėl tokie akcijų mainai apmokestinami kaip akcijų pardavimas tą mokestinį laikotarpį, kurį jie buvo atlikti. UAB „X“ už perleistas bendrovės „Y“ akcijas apskaičiuotas turto vertės padidėjimo pajamas (mainais perleistų bendrovės „Y“ akcijų įsigijimo kainos ir jų rinkos kainos skirtumą) turi priskirti 2009 mokestinių metų apmokestinamosioms pajamoms.

Kadangi minėti akcijų mainai 2009 metais buvo apmokestinti kaip akcijų pardavimas, tai UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina yra išmainytų bendrovės „Y“ tikroji rinkos kaina.

UAB „X“ perleidus UAB „Z“ akcijas kitam vienetui ar fiziniams asmeniui, turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas akcijas apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (t.y. 2009 metais pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais nustatytos UAB „Z“ akcijų įsigijimo kainos ir jų pardavimo kainos skirtumas). Turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas UAB „Z“ akcijas galėtų būti priskiriamos UAB „X“ 2011 mokestinių metų neapmokestinamosioms pajamoms, jei UAB „X“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėtų daugiau kaip 25 proc. UAB „Z“ balsų teisę suteikiančių akcijų iki jų pardavimo.

2. UAB „X“ 2005 metais įsigijo 75 proc. balsus suteikiančių UAB „Y“ akcijų, kurių įsigijimo kaina 100 000 Lt. 2009 metais dėl akcijų mainų pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą, UAB „X“ už UAB „Y“ akcijas mainais gavo UAB „Z“ išleistų naujos emisijos akcijų. 2010 m. balandžio mėn. UAB „X“ UAB „Z“ akcijas pardavė kitam vienetui už 125 000 Lt. Kadangi UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metų, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, tai pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tokie akcijų mainai laikomi išmainytų akcijų (t.y. UAB „Y“ akcijų) pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną (UAB „Y“ akcijų rinkos kaina akcijų mainų metu – 120 000 Lt). UAB „X“ 2009 metų apmokestinamosiomis turto vertės padidėjimo pajamomis turėtų pripažinti 20 000 Lt (UAB „Y“ akcijų įsigijimo kainos ir jų rinkos kainos skirtumą). Tačiau atsižvelgiant į tai, kad UAB „X“ iki akcijų mainų ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų (nuo 2005 metų) turėjo daugiau kaip 25 proc. balsus suteikiančių UAB „Y“ akcijų, todėl taikoma PMĮ 12 str. 15 punkte nustatyta lengvata - turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas UAB „Y“ akcijas (mainais į UAB „Z“ akcijas) priskiriamos UAB „X“ 2009 mokestinių metų neapmokestinamosioms pajamoms. 2010 metais už parduotas UAB „Z“ akcijas apmokestinamosioms pajamoms turi būti priskiriama 5000 Lt (iš 125 000 Lt šių akcijų pardavimo kainos atėmus jų įsigijimo kainą – 120 000 Lt (t.y. apskaičiuotą UAB „Z“ akcijų tikrąją rinkos kainą, neatsižvelgiant į tai, kad 20 000 Lt turto vertės padidėjimo pajamų dėl akcijų kainų skirtumo 2009 metais nebuvo priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms dėl PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytos lengvatos).

3. UAB „X“ 2010 m. perleido veiklos dalį pagal PMĮ 41 str. 2 d. 6 punktą savo dukterinei bendrovei - UAB „Y“, kurios 100 proc. paprastųjų balsus suteikiančių akcijų įsigijo daugiau kaip prieš 2 metus. Už perleistą veiklos dalį bendrovė mainais gavo papildomą skaičių balsus suteikiančių UAB „Y“ akcijų. 2010 metais bendrovė „X“ 70 proc. turimų akcijų (įskaitant dėl veiklos perleidimo papildomai gautų akcijų dalį) pardavė kitam vienetui.

Kadangi bendrovė „X“ iki veiklos perleidimo ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 25 proc. balsus suteikiančių akcijų, tai PMĮ 12 str. 15 punkte nustatyta lengvata dėl turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas neapmokestinimo taip pat taikoma dėl veiklos perleidimo papildomai įsigytoms UAB „Y“ akcijoms. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad bendrovė „X“ neišlaikė už perleistą veiklą gautų akcijų 3 metus, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, nelaikoma, kad veiklos perleidimas buvo atliktas pagal PMĮ 41 str. 2 d. 6 punktą ir PMĮ 42 str. 5 dalies nuostatos netaikomos. Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais laikoma, kad bendrovė „X“ pardavė veiklos dalį už jos tikrąją rinkos kainą mainais gautų UAB „Y“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną. UAB „X“ gautų UAB „Y“ akcijų įsigijimo kaina yra perleistos veiklos tikroji rinkos kaina. Kadangi veiklos perleidimas apmokestinamas kaip pardavimo sandoris, tai UAB „Y“ gali netaikyti PMĮ 42 str. 5 dalies nuostatų kartu su veikla įsigytam turtui ir patikslinti to turto įsigijimo kainas.

4. UAB „X“ įsigijo 5000 vnt. (100 proc.) UAB „Z“ balsus suteikiančių akcijų, už kurias sumokėjo 100 000 Lt. UAB „A“, siekdama kontroliuoti UAB „Z“, 2010 metais PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte nustatytu akcijų keitimo būdu iš UAB „X“ įsigijo visas UAB „Z“ akcijas, už 4000 vnt. savo išleistų naujų akcijų, kurių 115 000 Lt emisijos kaina atitiko gautų UAB „Z“ akcijų rinkos kainą. UAB „A“ 2010 metais įsigytų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina – laikoma 115 000 Lt.

UAB „A“ įsigytų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metus - 2011 metais visas jas pardavė, todėl minėtas akcijų keitimas nelaikomas įvykusiu pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą. Tokiu atveju UAB „A“ gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina nustatoma taikant PMĮ 14 str. 4 dalies nuostatas, t.y. laikoma, kad UAB „A“ išleistas naujos emisijos akcijas UAB „X“ apmokėjo turtu (UAB „Z“ akcijomis). Remiantis PMĮ 14 str. 4 dalimi, UAB „A“ 2010 metais įsigytų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina yra ta pati, už kurią tas akcijas įsigijo UAB „X“, t.y. 100 000 Lt. Todėl UAB „A“ 2011 metais pardavus UAB „Z“ akcijas už 116 000 Lt, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas pagal PMĮ 16 str. 1 dalies nuostatas, iš 116 000 Lt pajamų atimama 100 000 Lt tų akcijų įsigijimo kaina.

5. UAB „A“ 2 metus turėjo 35 proc. (1000 vnt.) UAB „B“ balsų teisę suteikiančių akcijų, kurių įsigijimo kaina 35 000 Lt. 2009 m. vasario mėn. UAB „B“ PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkte nurodytu atveju perleido veiklos dalį UAB „C“. UAB „A“ vietoj turėtų 5 proc. (50 vnt.) UAB „B“ akcijų (jų įsigijimo kaina 1750 Lt) mainais gavo UAB „C“ akcijų, kurių įsigijimo kaina ta pati kaip UAB „B“ akcijų. 2010 m. balandžio mėn. UAB „C“ buvo reorganizuota PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte nustatytu padalijimo būdu ir UAB „A“ už turėtas UAB „C“ akcijas mainais gavo UAB „D“ ir UAB „E“ akcijų. UAB „A“ mainais gautų UAB „D“ ir UAB „E“ akcijų įsigijimo kaina -1750 Lt, t.y. ta pati kaip UAB „C“ akcijų. UAB „C“ akcijų rinkos kaina mainų metu - 2500 Lt.

Kadangi UAB „A“ mainais gautas UAB „C“ akcijas išmainė į UAB „D“ ir UAB „E“ akcijas dėl UAB „C“ reorganizavimo, todėl pagal PMĮ 42 str. 10 dalies nuostatas tokie mainai apmokestinamuoju sandoriu nelaikomi, neatsižvelgiant į tai, kad UAB „A“ mainais gautų UAB „C“ akcijų neišlaikė 3 metus.

Po metų nuo reorganizavimo UAB „A“ už 3000 Lt pardavė UAB „D“ ir UAB „E“ akcijas. Tokiu atveju laikoma, kad UAB „A“ 2010 m. balandžio mėn. už UAB „C“ akcijas mainais gautų UAB „D“ ir UAB „E“ akcijų neišlaikė 3 metus, kaip tai nustatyta 42 str. 10 dalyje. Todėl UAB „A“ 2010 m. balandžio mėn. atlikti akcijų mainai, laikomi išmainytų UAB „C” akcijų pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą (2500 Lt). UAB „A“ 2010 metų apmokestinamosiomis turto vertės padidėjimo pajamomis turės pripažinti 750 Lt (UAB „C“ akcijų įsigijimo kainos ir jų rinkos kainos skirtumą).

Už parduotas UAB „D“ ir UAB „E“ akcijas - 500 Lt turto vertės padidėjimo pajamų (iš 3000 Lt akcijų pardavimo kainos atėmus jų įsigijimo kainą - 2500 Lt) priskiriama 2011 metų apmokestinamosioms pajamoms.

6. 2005 m. UAB „X“, Lietuvos vienetas, kartu su įmone X-1, užsienio vienetu, įsigijo 100 proc. bendrovės „Y“ balsų teisę suteikiančių akcijų, kurių įsigijimo kaina 100 000 Lt. UAB „X“ įsigijo 10 proc. akcijų, o įmonė X-1 – 90 proc. akcijų.

UAB „Y“, taikydama PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkto nuostatas, 2009 m. perleido veiklos dalį UAB „Z“. UAB „X“ ir įmonė X-1 už perleistą UAB „Y“ veiklos dalį mainais gavo UAB „Z“ akcijų: įmonė X-1 gavo 90%, o UAB „X“ - 10% UAB „Z“ akcijų.

2010 m. balandžio mėn. įmonė X-1 UAB „Z“ akcijas pardavė kitam vienetui už 250 000 Lt. UAB „X“ savo turimų UAB „Z“ akcijų neperleido.

Įmonė X-1 mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metus, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, todėl pelno mokesčio apskaičiavimo tikslu tokie akcijų mainai laikomi išmainytų akcijų (t.y. UAB „Y“ akcijų) pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną. Tačiau, atsižvelgiant į tai, jog įmonė X-1 yra užsienio vienetas, įmonės X-1 turto vertės padidėjimo pajamos dėl anksčiau įvykusių akcijų mainų nėra apmokestinamos Lietuvos Respublikoje. UAB „X“ savo turimų UAB „Z“ akcijų nepardavė, todėl anksčiau įvykę akcijų mainai, šiai bendrovei nelaikomi akcijų pardavimu.

Kadangi mainais gautas akcijas (dalis, pajus) jų neišlaikius 3 metus perleido vieneto dalyvis, tai vienetui dėl veiklos perleidimo pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą mokestinių prievolių neatsiranda (turto vertės padidėjimo pajamos dėl veiklos perleidimo nebus laikomos UAB „Y“ apmokestinamosiomis pajamomis).

(Pagal VMI prie FM 2012-05-29 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-4687)

7 pavyzdys

Bendrovė X, kurios 100 proc. akcijų valdo bendrovė Y, užsiima energijos gamyba. 2012 metais bendrovė X energijos perdavimo veiklos dalį perleido bendrovei Z pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą. Dėl šio perleidimo bendrovė Y mainais gavo daugiau kaip 80 proc. bendrovės Z akcijų ir įgijo teisę kontroliuoti bendrovę Z (t.y. valdyti jos finansinę ir ūkinę veiklą siekiant gauti naudos). Pagal ES teisės aktų reikalavimus tas pats asmuo ar asmenys negali tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoti įmonės, vykdančios energijos gamybą ir energijos perdavimo veiklą (t.y. bendrovė Y negali kontroliuoti bendrovės X, kuri gamina energiją ir bendrovės Z, kuri vykdo energijos perdavimo veiklą). Todėl bendrovė Y, siekdama įgyvendinti ES teisės aktų reikalavimus, Lietuvoje priimtų teisės aktų pagrindu turimas bendrovės Z akcijas 2014 metais pardavė trečiajam asmeniui. Bendrovė Y neturi apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamų iš dukterinės bendrovės Z akcijų pardavimo, neatsižvelgiant į tai, kad jos nebuvo išlaikytos PMĮ 42 str. 10 dalyje nustatytą 3 metų laikotarpį, nes akcijos buvo perleistos dėl teisės aktų reikalavimų.

(Pagal VMI prie FM 2014-04-15 raštą Nr. (18.9-31-1)-RM-5298)

5. Šioje dalyje nustatytas reikalavimas trejus metus išlaikyti PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais mainais gautas akcijas (dalis, pajus) netaikomas, jei taip mainais gavus akcijas, jos vėliau vėl mainomos atliekant vėlesnį reorganizavimą, perleidimą ar akcijų mainus pagal šių punktų nuostatas.

Pavyzdys

UAB „A“, siekdama kontroliuoti kitą vienetą, iš UAB „B“ PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte aprašytu būdu įsigijo daugiau kaip 2/3 to kito vieneto balsavimo teisę suteikiančių akcijų, mainais į savo išleistas naujos emisijos akcijas. Praėjus 2 metams, UAB „A“ buvo reorganizuota PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte numatytu padalijimo būdu (visas UAB „A“ turtas, teisės ir pareigos buvo padalinti ir perduoti dviem naujai sukurtiems vienetams - UAB „Y“ ir UAB „Z“). UAB „B“, kaip UAB „A“ dalyvė, vietoj turėtų šios bendrovės akcijų proporcingai mainais gavo UAB „Y“ ir UAB „Z“ akcijų.

Atsižvelgiant į tai, kad UAB „B“ turėtos UAB „A“ akcijos buvo išmainytos dėl UAB „A“ reorganizavimo pagal PMĮ 41 str. 2 d. 4 punktą, UAB „B“ taikoma PMĮ 42 str. 10 dalyje nustatyta išimtis dėl UAB „A“ akcijų išlaikymo trejus metus. Tačiau mainais gautoms UAB „Y“ ir UAB „Z“ akcijoms PMĮ 42 str. 1 dalies nuostata dėl turto vertės padidėjimo pajamų neapmokestinimo galios tik tuo atveju, jei šios akcijos nuo jų perėjimo UAB „B“ nuosavybėn datos bus išlaikytos trejus metus.

6. Šios dalies reikalavimas trejus metus išlaikyti PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais mainais gautas akcijas netaikomas, kai šių akcijų emitentas mažina įstatinį kapitalą Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatyme nustatyta tvarka.

10. Šio straipsnio nuostatos taikomos tik tuo atveju, kai šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalies 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais vienetas ar jo dalyviai, mainais gavę akcijų (dalių, pajų), jų neparduoda ar kitaip neperleidžia nuosavybėn trejus metus, išskyrus atvejus, kai akcijos (dalys, pajai) perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų, ar vėlesnius šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalies 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytus atvejus.

(KEISTA: 2013 06 27 įstatymu Nr. XII-428 (nuo 2013 07 13))

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas, jei reorganizavimas ar perleidimas atliekamas PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6, ir 7 punktuose nustatytais atvejais, t.y.:

- vienetus reorganizuojant išdalijimo arba padalijimo būdu,
- perleidžiant vieną ar kelias savo veiklos dalis,
- perleidžiant veiklą kaip kompleksą arba vieną ar daugiau veiklos dalių,
- mainant akcijas (dalis, pajus), kai siekiama kontroliuoti kitą vienetą,

tai PMĮ 42 str. 1 dalies nuostatos taikomos, jei šiais atvejais vienetas ar jo dalyviai, mainais gavę akcijų (dalių, pajų), jų neparduoda ar kitaip neperleidžia nuosavybėn trejus metus.

Akcijų (dalių, pajų) 3 metų išlaikymo terminas netaikomas tais atvejais, kai PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais mainais gavus akcijų (dalių pajų) jos vėl mainomos atliekant vėlesnį reorganizavimą, perleidimą ar akcijų mainus pagal šių punktų nuostatas.

Apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį, akcijų (dalių, pajų) 3 metų išlaikymo terminas netaikomas, kai akcijos perleidžiamos dėl teisės aktų reikalavimų.

(Pagal VMI prie FM 2014-04-15 raštą Nr. (18.9-31-1)-RM-5298)

2. Šios dalies sąvoka „neparduoda ar kitaip neperleidžia nuosavybėn trejus metus“ apima ir tuos atvejus, kai akcijų emitentas yra likviduojamas (kai vienetas likviduojamas, atsižvelgiant į PMĮ 45 str. 2 dalį, laikoma, kad to vieneto dalyvis savo turėtas akcijas (dalis, pajus) perleidžia likviduojamam vienetui už pagal rinkos kainą iš likviduojamo vieneto gautą turtą).

3. Minėtais reorganizavimo ir perleidimo atvejais vieneto ar jo dalyvių mainais gautų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo data, nuo kurios skaičiuojamas trejų metų (36 mėnesių) laikotarpis, yra laikoma data, kada įgyjama tų akcijų (dalių, pajų) nuosavybės teisė.

4. Jei vienetas ar jo dalyviai minėtais reorganizavimo ir perleidimo atvejais mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaiko 3 metus, tai tokie mainai laikomi išmainytų akcijų (dalių, pajų) pardavimu už išmainytų akcijų (dalių, pajų) tikrąją rinkos kainą tų mainais gautų akcijų (dalių, pajų) įsigijimo nuosavybėn dieną. Parduotų akcijų (dalių, pajų) turto vertės padidėjimo pajamos apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 14 ir 16 str. komentarus).

Ši nuostata taikoma tik tokiam vienetui ar tokiam vieneto dalyviui, kuris mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaikė 3 metus ir tik tai akcijų daliai, kuri buvo parduota ar kitaip perleista.

Jei vieneto dalyvis jau turėdamas kito vieneto akcijų (dalių, pajų) dėl reorganizavimo ar perleidimo įsigijo papildomai to vieneto akcijų, ir po kurio laiko dalį šio vieneto akcijų perleido, tai jis pats sprendžia, kurios akcijos (dalys, pajai), t.y. įsigytos iki reorganizavimo ar perleidimo, ar dėl šių procesų, buvo perleistos, jei tai nėra aptarta apskaitos politikoje.

4^1. Tuo atveju, kai vienetas perleidžia veiklą (jos dalį) pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą ir to vieneto dalyviai vietoj turėtų akcijų mainais gauna kito vieneto akcijų (dalių, pajų) ir jų neišlaiko 3 metus, tai tokie mainai apmokestinami kaip akcijų (dalių, pajų) pardavimas. Kadangi PMĮ 42 str. 10 dalyje nustatyto reikalavimo nesilaiko vieneto dalyviai, tai jie privalo apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamas už parduotas akcijas (dalis, pajus). O vienetui dėl veiklos perleidimo pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą mokestinių prievolių neatsiranda (turto vertės padidėjimo pajamos dėl veiklos perleidimo nebus laikomos vieneto apmokestinamosiomis pajamomis).

4^2. Jeigu vienetas perleidžia veiklą kaip kompleksą (ar veiklos dalį) pagal PMĮ 41 str. 2 d. 6 punktą kitam vienetui ir mainais gautų akcijų (dalių, pajų) neišlaiko 3 metus, tai PMĮ 42 str. 5 dalies

nuostatos netaikomos. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, veiklos perleidimo sandoris apmokestinamas kaip pardavimo sandoris tą mokestinį laikotarpį, kurį veikla buvo perleista. Šios nuostatos taikomos neatsižvelgiant į tai ar vienetas perleido visas ar dalį mainais už perleistą veiklą gautas akcijas (dalis, pajus).

Turto vertės padidėjimo pajamos už perleistą veiklą apskaičiuojamos PMĮ 16 straipsnyje nustatyta tvarka ir negali būti perkvalifikuojamas į akcijų apmokėjimo turtu sandorį pagal PMĮ 14 str. 4 dalį.

Vienetui pardavus akcijas (dalis, pajus), gautas mainais už perleistą veiklą, turto vertės padidėjimo pajamos apmokestinamos pagal PMĮ nuostatas tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai buvo parduotos.

4^3. Kai atliekami akcijų mainai PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte aprašytu akcijų keitimo būdu, tai įsigyjančiojo Lietuvos vieneto (siekiančio kontroliuoti kitą vienetą) mainais už jo išleistas naujas akcijas gautų akcijų įsigijimo kaina yra laikoma jo išleistų akcijų emisijos kaina (įskaitant tiesiogines išlaidas, susijusias su mainais gautų akcijų įsigijimu). Tačiau jei įsigyjantysis vienetas gautų akcijų neišlaiko 3 metus, tai gautų akcijų kainos nustatymo tikslais taikomos PMĮ 14 str. 4 dalies nuostatos (vieneto išleistas naujas akcijas jo dalyvis apmoka turtu (kitomis akcijomis).

1-6 pavyzdžiai

1. UAB „X“ dėl akcijų mainų pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą, 2009 m. vasario mėn. vietoj turėtų dukterinės bendrovės „Y“ 75 proc. balsų teisę suteikiančių akcijų (UAB „X“ šias akcijas įsigijo 2007 metais) mainais gavo UAB „Z“ išleistų naujų akcijų. Pagal PMĮ 42 str. 1 dalies nuostatas, UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina yra ta pati, kokia buvo išmainytų bendrovės „Y“ akcijų įsigijimo kaina. UAB „X“ mainais gautas UAB „Z“ akcijas 2011 metais pardavė kitam vienetui.

UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metų, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, todėl tokie akcijų mainai apmokestinami kaip akcijų pardavimas tą mokestinį laikotarpį, kurį jie buvo atlikti. UAB „X“ už perleistas bendrovės „Y“ akcijas apskaičiuotas turto vertės padidėjimo pajamas (mainais perleistų bendrovės „Y“ akcijų įsigijimo kainos ir jų rinkos kainos skirtumą) turi priskirti 2009 mokestinių metų apmokestinamosioms pajamoms.

Kadangi minėti akcijų mainai 2009 metais buvo apmokestinti kaip akcijų pardavimas, tai UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina yra išmainytų bendrovės „Y“ tikroji rinkos kaina. UAB „X“ perleidus UAB „Z“ akcijas kitam vienetui ar fiziniams asmeniui, turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas akcijas apskaičiuojamos PMĮ 16 str. 1 dalyje nustatyta tvarka (t.y. 2009 metais pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais nustatytos UAB „Z“ akcijų įsigijimo kainos ir jų pardavimo kainos skirtumas). Turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas UAB „Z“ akcijas galėtų būti priskiriamos UAB „X“ 2011 mokestinių metų neapmokestinamosioms pajamoms, jei UAB „X“ ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėtų daugiau kaip 25 proc. UAB „Z“ balsų teisę suteikiančių akcijų iki jų pardavimo.

2. UAB „X“ 2005 metais įsigijo 75 proc. balsus suteikiančių UAB „Y“ akcijų, kurių įsigijimo kaina 100 000 Lt. 2009 metais dėl akcijų mainų pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą, UAB „X“ už UAB „Y“ akcijas mainais gavo UAB „Z“ išleistų naujos emisijos akcijų. 2010 m. balandžio mėn. UAB „X“ UAB „Z“ akcijas pardavė kitam vienetui už 125 000 Lt. Kadangi UAB „X“ mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metų, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, tai pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tokie akcijų mainai laikomi išmainytų akcijų (t.y. UAB „Y“ akcijų) pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną (UAB „Y“ akcijų rinkos kaina akcijų mainų metu – 120 000 Lt). UAB „X“ 2009 metų apmokestinamosiomis turto vertės padidėjimo pajamomis turėtų pripažinti 20 000 Lt (UAB „Y“ akcijų įsigijimo kainos ir jų rinkos kainos skirtumą).

Tačiau atsižvelgiant į tai, kad UAB „X“ iki akcijų mainų ne trumpiau kaip 3 metus be pertraukų (nuo 2005 metų) turėjo daugiau kaip 25 proc. balsus suteikiančių UAB „Y“ akcijų, todėl taikoma PMĮ 12 str. 15 punkte nustatyta lengvata - turto vertės padidėjimo pajamos už perleistas UAB „Y“ akcijas (mainais į UAB „Z“ akcijas) priskiriamos UAB „X“ 2009 mokestinių metų neapmokestinamosioms pajamoms. 2010 metais už parduotas UAB „Z“ akcijas apmokestinamosioms pajamoms turi būti priskiriama 5000 Lt (iš 125 000 Lt šių akcijų pardavimo kainos atėmus jų įsigijimo kainą – 120 000 Lt (t.y. apskaičiuotą UAB „Z“ akcijų tikrąją rinkos kainą, neatsižvelgiant į tai, kad 20 000 Lt turto vertės padidėjimo pajamų dėl akcijų kainų skirtumo 2009 metais nebuvo priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms dėl PMĮ 12 str. 15 punkte nustatytos lengvatos).

3. UAB „X“ 2010 m. perleido veiklos dalį pagal PMĮ 41 str. 2 d. 6 punktą savo dukterinei bendrovei - UAB „Y“, kurios 100 proc. paprastųjų balsus suteikiančių akcijų įsigijo daugiau kaip prieš 2 metus. Už perleistą veiklos dalį bendrovė mainais gavo papildomą skaičių balsus suteikiančių UAB „Y“ akcijų. 2010 metais bendrovė „X“ 70 proc. turimų akcijų (įskaitant dėl veiklos perleidimo papildomai gautų akcijų dalį) pardavė kitam vienetui.

Kadangi bendrovė „X“ iki veiklos perleidimo ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 25 proc. balsus suteikiančių akcijų, tai PMĮ 12 str. 15 punkte nustatyta lengvata dėl turto vertės padidėjimo pajamų už perleistas akcijas neapmokestinimo taip pat taikoma dėl veiklos perleidimo papildomai įsigytoms UAB „Y“ akcijoms. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad bendrovė „X“ neišlaikė už perleistą veiklą gautų akcijų 3 metus, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, nelaikoma, kad veiklos perleidimas buvo atliktas pagal PMĮ 41 str. 2 d. 6 punktą ir PMĮ 42 str. 5 dalies nuostatos netaikomos. Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais laikoma, kad bendrovė „X“ pardavė veiklos dalį už jos tikrąją rinkos kainą mainais gautų UAB „Y“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną. UAB „X“ gautų UAB „Y“ akcijų įsigijimo kaina yra perleistos veiklos tikroji rinkos kaina. Kadangi veiklos perleidimas apmokestinamas kaip pardavimo sandoris, tai UAB „Y“ gali netaikyti PMĮ 42 str. 5 dalies nuostatų kartu su veikla įsigytam turtui ir patikslinti to turto įsigijimo kainas.

4. UAB „X“ įsigijo 5000 vnt. (100 proc.) UAB „Z“ balsus suteikiančių akcijų, už kurias sumokėjo 100 000 Lt. UAB „A“, siekdama kontroliuoti UAB „Z“, 2010 metais PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte nustatytu akcijų keitimo būdu iš UAB „X“ įsigijo visas UAB „Z“ akcijas, už 4000 vnt. savo išleistų naujų akcijų, kurių 115 000 Lt emisijos kaina atitiko gautų UAB „Z“ akcijų rinkos kainą. UAB „A“ 2010 metais įsigytų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina – laikoma 115 000 Lt.

UAB „A“ įsigytų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metus - 2011 metais visas jas pardavė, todėl minėtas akcijų keitimas nelaikomas įvykusiu pagal PMĮ 41 str. 2 d. 7 punktą. Tokiu atveju UAB „A“ gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina nustatoma taikant PMĮ 14 str. 4 dalies nuostatas, t.y. laikoma, kad UAB „A“ išleistas naujos emisijos akcijas UAB „X“ apmokėjo turtu (UAB „Z“ akcijomis). Remiantis PMĮ 14 str. 4 dalimi, UAB „A“ 2010 metais įsigytų UAB „Z“ akcijų įsigijimo kaina yra ta pati, už kurią tas akcijas įsigijo UAB „X“, t.y. 100 000 Lt. Todėl UAB „A“ 2011 metais pardavus UAB „Z“ akcijas už 116 000 Lt, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas pagal PMĮ 16 str. 1 dalies nuostatas, iš 116 000 Lt pajamų atimama 100 000 Lt tų akcijų įsigijimo kaina.

5. UAB „A“ 2 metus turėjo 35 proc. (1000 vnt.) UAB „B“ balsų teisę suteikiančių akcijų, kurių įsigijimo kaina 35 000 Lt. 2009 m. vasario mėn. UAB „B“ PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkte nurodytu atveju perleido veiklos dalį UAB „C“. UAB „A“ vietoj turėtų 5 proc. (50 vnt.) UAB „B“ akcijų (jų įsigijimo kaina 1750 Lt) mainais gavo UAB „C“ akcijų, kurių įsigijimo kaina ta pati kaip UAB „B“ akcijų. 2010 m. balandžio mėn. UAB „C“ buvo reorganizuota PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte nustatytu padalijimo būdu ir UAB „A“ už turėtas UAB „C“ akcijas mainais gavo UAB „D“ ir UAB „E“ akcijų. UAB „A“ mainais gautų UAB „D“ ir UAB „E“ akcijų įsigijimo kaina -1750 Lt, t.y. ta pati kaip UAB „C“ akcijų. UAB „C“ akcijų rinkos kaina mainų metu - 2500 Lt.

Kadangi UAB „A“ mainais gautas UAB „C“ akcijas išmainė į UAB „D“ ir UAB „E“ akcijas dėl UAB „C“ reorganizavimo, todėl pagal PMĮ 42 str. 10 dalies nuostatas tokie mainai apmokestinamuoju sandoriu nelaikomi, neatsižvelgiant į tai, kad UAB „A“ mainais gautų UAB „C“ akcijų neišlaikė 3 metus.

Po metų nuo reorganizavimo UAB „A“ už 3000 Lt pardavė UAB „D“ ir UAB „E“ akcijas. Tokiu atveju laikoma, kad UAB „A“ 2010 m. balandžio mėn. už UAB „C“ akcijas mainais gautų UAB „D“ ir UAB „E“ akcijų neišlaikė 3 metus, kaip tai nustatyta 42 str. 10 dalyje. Todėl UAB „A“ 2010 m. balandžio mėn. atlikti akcijų mainai, laikomi išmainytų UAB „C” akcijų pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą (2500 Lt). UAB „A“ 2010 metų apmokestinamosiomis turto vertės padidėjimo pajamomis turės pripažinti 750 Lt (UAB „C“ akcijų įsigijimo kainos ir jų rinkos kainos skirtumą).

Už parduotas UAB „D“ ir UAB „E“ akcijas - 500 Lt turto vertės padidėjimo pajamų (iš 3000 Lt akcijų pardavimo kainos atėmus jų įsigijimo kainą - 2500 Lt) priskiriama 2011 metų apmokestinamosioms pajamoms.

6. 2005 m. UAB „X“, Lietuvos vienetas, kartu su įmone X-1, užsienio vienetu, įsigijo 100 proc. bendrovės „Y“ balsų teisę suteikiančių akcijų, kurių įsigijimo kaina 100 000 Lt. UAB „X“ įsigijo 10 proc. akcijų, o įmonė X-1 – 90 proc. akcijų.

UAB „Y“, taikydama PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkto nuostatas, 2009 m. perleido veiklos dalį UAB „Z“. UAB „X“ ir įmonė X-1 už perleistą UAB „Y“ veiklos dalį mainais gavo UAB „Z“ akcijų: įmonė X-1 gavo 90%, o UAB „X“ - 10% UAB „Z“ akcijų.

2010 m. balandžio mėn. įmonė X-1 UAB „Z“ akcijas pardavė kitam vienetui už 250 000 Lt. UAB „X“ savo turimų UAB „Z“ akcijų neperleido.

Įmonė X-1 mainais gautų UAB „Z“ akcijų neišlaikė 3 metus, kaip tai nustatyta PMĮ 42 str. 10 dalyje, todėl pelno mokesčio apskaičiavimo tikslu tokie akcijų mainai laikomi išmainytų akcijų (t.y. UAB „Y“ akcijų) pardavimu už jų tikrąją rinkos kainą mainais gautų UAB „Z“ akcijų įsigijimo nuosavybėn dieną. Tačiau, atsižvelgiant į tai, jog įmonė X-1 yra užsienio vienetas, įmonės X-1 turto vertės padidėjimo pajamos dėl anksčiau įvykusių akcijų mainų nėra apmokestinamos Lietuvos Respublikoje. UAB „X“ savo turimų UAB „Z“ akcijų nepardavė, todėl anksčiau įvykę akcijų mainai, šiai bendrovei nelaikomi akcijų pardavimu.

Kadangi mainais gautas akcijas (dalis, pajus) jų neišlaikius 3 metus perleido vieneto dalyvis, tai vienetui dėl veiklos perleidimo pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą mokestinių prievolių neatsiranda (turto vertės padidėjimo pajamos dėl veiklos perleidimo nebus laikomos UAB „Y“ apmokestinamosiomis pajamomis).

(Pagal VMI prie FM 2012-05-29 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-4687)

7 pavyzdys

Bendrovė X, kurios 100 proc. akcijų valdo bendrovė Y, užsiima energijos gamyba. 2012 metais bendrovė X energijos perdavimo veiklos dalį perleido bendrovei Z pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5 punktą. Dėl šio perleidimo bendrovė Y mainais gavo daugiau kaip 80 proc. bendrovės Z akcijų ir įgijo teisę kontroliuoti bendrovę Z (t.y. valdyti jos finansinę ir ūkinę veiklą siekiant gauti naudos). Pagal ES teisės aktų reikalavimus tas pats asmuo ar asmenys negali tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoti įmonės, vykdančios energijos gamybą ir energijos perdavimo veiklą (t.y. bendrovė Y negali kontroliuoti bendrovės X, kuri gamina energiją ir bendrovės Z, kuri vykdo energijos perdavimo veiklą). Todėl bendrovė Y, siekdama įgyvendinti ES teisės aktų reikalavimus, Lietuvoje priimtų teisės aktų pagrindu turimas bendrovės Z akcijas 2014 metais pardavė trečiajam asmeniui. Bendrovė Y neturi apmokestinti

turto vertės padidėjimo pajamų iš dukterinės bendrovės Z akcijų pardavimo, neatsižvelgiant į tai, kad jos nebuvo išlaikytos PMĮ 42 str. 10 dalyje nustatytą 3 metų laikotarpį, nes akcijos buvo perleistos dėl teisės aktų reikalavimų.

(Pagal VMI prie FM 2014-04-15 raštą Nr. (18.9-31-1)-RM-5298)

5. Šioje dalyje nustatytas reikalavimas trejus metus išlaikyti PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais mainais gautas akcijas (dalis, pajus) netaikomas, jei taip mainais gavus akcijas, jos vėliau vėl mainomos atliekant vėlesnį reorganizavimą, perleidimą ar akcijų mainus pagal šių punktų nuostatas.

Pavyzdys

UAB „A“, siekdama kontroliuoti kitą vienetą, iš UAB „B“ PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte aprašytu būdu įsigijo daugiau kaip 2/3 to kito vieneto balsavimo teisę suteikiančių akcijų, mainais į savo išleistas naujos emisijos akcijas. Praėjus 2 metams, UAB „A“ buvo reorganizuota PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte numatytu padalijimo būdu (visas UAB „A“ turtas, teisės ir pareigos buvo padalinti ir perduoti dviem naujai sukurtiems vienetams - UAB „Y“ ir UAB „Z“). UAB „B“, kaip UAB „A“ dalyvė, vietoj turėtų šios bendrovės akcijų proporcingai mainais gavo UAB „Y“ ir UAB „Z“ akcijų.

Atsižvelgiant į tai, kad UAB „B“ turėtos UAB „A“ akcijos buvo išmainytos dėl UAB „A“ reorganizavimo pagal PMĮ 41 str. 2 d. 4 punktą, UAB „B“ taikoma PMĮ 42 str. 10 dalyje nustatyta išimtis dėl UAB „A“ akcijų išlaikymo trejus metus. Tačiau mainais gautoms UAB „Y“ ir UAB „Z“ akcijoms PMĮ 42 str. 1 dalies nuostata dėl turto vertės padidėjimo pajamų neapmokestinimo galios tik tuo atveju, jei šios akcijos nuo jų perėjimo UAB „B“ nuosavybėn datos bus išlaikytos trejus metus.

6. Šios dalies reikalavimas trejus metus išlaikyti PMĮ 41 str. 2 d. 4, 5, 6 ir 7 punktuose nustatytais atvejais mainais gautas akcijas netaikomas, kai šių akcijų emitentas mažina įstatinį kapitalą Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatyme nustatyta tvarka.

11. Šio Įstatymo 41 straipsnyje nustatytais atvejais pinigais apmokėtas akcijų kainų skirtumas priskiriamas jį gavusio vieneto dalyvio pajamoms.

Komentaras

Kai PMĮ 41 str. 2 dalyje nustatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais keičiant įsigyjančiojo vieneto akcijas į įsigyjančiųjų vienetų akcijas, akcijų kainų skirtumas apmokamas pinigais (tačiau ne daugiau kaip 10 procentų įsigyjančiojo vieneto akcijų nominalios vertės, o jei nominalios vertės nėra, - akcijų balansinės vertės), tai pinigais apmokėtas akcijų kainų skirtumas priskiriamas jį gavusio vieneto dalyvio pajamoms.“

(Pagal VMI prie FM 2006-10-11 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-8798)

43 STRAIPSNIS. Nuostoliai vienetų reorganizavimo, perleidimo, pertvarkymo atvejais
(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19), taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

1. Reorganizavimo ar perleidimo atvejais, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip, įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų mokestinio laikotarpio nuostolius (išskyrus vienetų (ne finansų įstaigų) nuostolius dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo), susidariusius iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos ir šio Įstatymo nustatyta tvarka neperkeltus į kitus metus, tęsiant šių nuostolių perkėlimą, gali perkelti įsigyjantysis vienetas ar vienetai, jei įsigyjantysis vienetas ar vienetai tęsia perimtą veiklą ar

veiklos dalį ne trumpesnį kaip 3 metų laikotarpį. Įsigyjančiajam vienetui ar vienetams gali būti perduodami tik su įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų perleista ir įsigyjančiajame vienete tęsiama veikla ar veiklos dalimi susiję mokestinių laikotarpių nuostoliai.

Komentaras

1. PMĮ 41 str. 2 d. 1-6 ir 8 punktuose numatytais reorganizavimo ar perleidimo atvejais, įsigyjamas ar perleidžiantysis vienetas ar vienetai mokestinio laikotarpio nuostolius, susidariusius iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos ir PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka neperkeltus į kitus metus, šioje dalyje nustatytomis sąlygomis gali perduoti įsigyjančiajam vienetui ar vienetams. Įsigyjantysis vienetas gali tęsti šių nuostolių perkėlimą, jeigu ne trumpiau kaip 3 metus tęsia iš įsigyto ar perleidžiančio vieneto ar vienetų perimtą veiklą ar veiklos dalį.

2. Įsigyjančiajam vienetui gali būti perduodami tik su įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų įsigyjančiajam vienetui perleista ir šiame vienete tęsiama veikla ar veiklos dalimi susiję mokestinių laikotarpių nuostoliai. Šios nuostatos netaikomos mokestiniams nuostoliams, susidariusiems dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo, išskyrus atvejus, kai įsigyjamas ar perleidžiantysis vienetas - finansų įstaiga. Finansų įstaigos sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatyme.

3. Vieneto veiklos ar veiklos dalies perleidimo data yra ta data, kurią įsigyjamas ar perleidžiantysis vienetas įsigyjančiajam vienetui perdavė su ta veikla ar veiklos dalimi susijusį turtą, teises ir pareigas, t.y., kai perdavė su šiuo turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti to vieneto įsipareigojimus, susijusius su įsigyjama veikla ar veiklos dalimi.

4. Šioje dalyje nustatytas 3 metų laikotarpis prasideda nuo kitos dienos po tos kalendorinės datos, kurią įsigyjantysis vienetas perėmė įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų veiklos dalį, ir pasibaigia po trejų metų - atitinkamą mėnesį ir dieną.

5. Įsigyjančiojo vieneto perimta įsigyto ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų mokestinio laikotarpio nuostolių suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, gali būti atskaitoma iš įsigyjančiojo vieneto pajamų pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį jis perėmė veiklą ar veiklos dalį ir su ta veikla ar veiklos dalimi susijusius mokestinius nuostolius, jei veikla ar jos dalis bus tęsiama ne trumpesnį kaip 3 metų laikotarpį.

6. Jei įsigyjantysis vienetas, perėmęs su jam perleista veikla ar veiklos dalimi susijusius mokestinio laikotarpio nuostolius, kurį laiką (pvz., vienerius ar dvejus metus) tą veiklą ar veiklos dalį tęsia ir, apskaičiuodamas atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, šių nuostolių sumas atskaito iš pajamų, o trečiaisiais metais perimtos veiklos nebetęsia, tai šios dalies nuostatos netaikomos. Tokiu atveju įsigyjantysis vienetas turi perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

1 pavyzdys

UAB „A“ 2007 m. lapkričio 5 d. UAB „Z“ perleido veiklos dalį PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkte nustatytomis sąlygomis. UAB „Z“, kurios mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, toliau tą veiklą tęsė ir perėmė su ta veiklos dalimi susijusius mokestinius nuostolius.

PMĮ 43 str. 1 dalies nuostatos būtų taikomos, jei UAB „Z“ tęstų perimtos veiklos dalį nuo 2007 m. lapkričio 6 d. iki 2010 m. lapkričio 5 d. (t.y. 3 metus).

Nuo 2010 m. gruodžio mėn. UAB „Z“ dėl veiklos reorganizavimo iš UAB „A“ perimtos veiklos toliau nebegalės tęsti. Taikant PMĮ 43 str. 1 d. nuostatas, UAB „Z“ iš UAB „A“ perimtus

mokestinius nuostolius gali atskaityti, apskaičiuodama 2007, 2008 ir 2009 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, nes veikla buvo tęsiama 3 metus (skaičiuojant nuo 2007 m. lapkričio 6 d. iki 2010 m. lapkričio 5 d.). Apskaičiuojant 2010 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, nuostoliai negalės būti atskaitomi vadovaujantis PMĮ 43 str. 2 dalies nuostatomis.

2 pavyzdys

UAB „A“ 2007 m. lapkričio 5 d. UAB „Z“ perleido veiklos dalį (veiklos dalies perleidimas atitiko PMĮ 41 str. 2 d. 8 punkto sąlygas). UAB „Z“, kurios mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, toliau tą veiklą tęsė ir perėmė su ta veiklos dalimi susijusius mokestinius nuostolius.

PMĮ 43 str. 1 dalies nuostatos būtų taikomos, jei UAB „Z“ tęstų perimtos veiklos dalį nuo 2007 m. lapkričio 6 d. iki 2010 m. lapkričio 5 d. (t.y. 3 metus).

Tarkime, kad nuo 2010 m. spalio mėn. UAB „Z“ iš UAB „A“ perimtos veiklos dalies toliau nebetęsė, tačiau apskaičiuodama 2007 - 2009 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitė dalį su šia veikla susijusių mokestinių nuostolių, perimtų iš UAB „A“.

Kadangi UAB „Z“ iš UAB „A“ perimtą veiklą vykdė trumpiau kaip 3 metus, PMĮ 43 str. 1 dalies nuostatos netaikomos. UAB „Z“ turi perskaičiuoti 2007, 2008 ir 2009 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną ir pelno mokestį bei pateikti mokesčių administratoriui patikslintas šių mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

7. Jei tenkinamos komentuojamame straipsnyje nustatytos sąlygos, tai reorganizavimo ir perleidimo atvejais įsigyjantysis vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, gali perkelti įsigyto ar perleidžiančiojo vieneto su jam perleista veikla susijusius mokestinius nuostolius, kurie susidarė:

- praėjusiais mokestiniais laikotarpiais ir dar nebuvo perkelti PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka, **ir**

- nuo mokestinio laikotarpio, kurį įvyko reorganizavimas ar perleidimas pradžios iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos.

Įsigyjančiajam vienetui negali būti perduodami su perleidžiama veikla ar veiklos dalimi susiję įsigyto ar perleidžiančiojo vieneto praėjusių laikotarpių mokestiniai nuostoliai, kurių perkėlimo į kitus metus terminas, pagal PMĮ 30 straipsnį, jau baigėsi.

8. PMĮ 43 straipsnio norma dėl įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto mokestinių nuostolių, susijusių su perleidžiama veikla ar veiklos dalimi, perdavimo įsigyjančiajam vienetui nėra privaloma. Jei perleidime dalyvaujantys vienetai susitaria, kad su perleidžiama veikla ar veiklos dalimi susiję mokestiniai nuostoliai įsigyjančiajam vienetui neperduodami, tai perleidžiantysis vienetas, apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną, mokestinio laikotarpio nuostolius gali perkelti į kitus metus bendra PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka. Bet, jei perleidžiantysis vienetas su perleidžiama veikla ar veiklos dalimi susijusius mokestinius nuostolius perduoda įsigyjančiajam vienetui, tai turi būti taikomos PMĮ 43 straipsnio nuostatos.

Įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto atitinkamais apskaičiavimais pagrįsti mokestiniai nuostoliai, tenkantys perleidžiamai veiklai, įsigyjančiajam vienetui perduodami pagal priėmimo – perdavimo aktą.

Pagal PMĮ 30 str. 4 dalies pakeitimą pagal 2008 m. balandžio 24 d. įstatymo Nr. X-1484 redakciją, nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais

taikoma nauja mokestinių nuostolių perkėlimo tvarka, kurios taikymo nuostatos paaiškintos PMĮ 30 str. 4 dalies komentare (žr. PMĮ 30 str. 4 dalies komentarą).

Jeigu perleidžiantysis vienetas PMĮ 41 str. 2 d. 5, 6 ar 8 punktuose nustatytais atvejais įsigyjančiajam vienetui perleidžia veiklos dalį ar veiklą kaip kompleksą nuo 2008 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ar vėlesniais mokestiniais laikotarpiais, tai perleistai veiklai tenkančių dar neperkeltų mokestinių laikotarpių nuostolių perkėlimas į kitus mokestinius laikotarpius nutraukiamas (žr. PMĮ 30 str. 4 dalies komentarą).

(Pakeista pagal 2012-12-10 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1)-RM-6814)

9. Jeigu perleidžiantysis vienetas nėra finansų įstaiga, tai jis įsigyjančiajam vienetui neperduodamus praėjusių mokestinių laikotarpių vertybinių popierių ir/ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostolius gali perkelti į kitus metus PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

10. Jeigu įsigyjamas ar perleidžiantysis vienetas yra finansų įstaiga, tai jis gali įsigyjančiajam vienetui perduoti su perleidžiama finansine veikla ar veiklos dalimi susijusius mokestinio laikotarpio vertybinių popierių ir/ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostolius, susidariusius iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos ir neperkeltus į kitus metus, o įsigyjantysis vienetas gali tęsti šių nuostolių perkėlimą, jei perimta veikla ar veiklos dalis tęsiama ne trumpesnį kaip 3 metų laikotarpį.

Taikant komentuojamo straipsnio nuostatas, įsigyjančiajam vienetui su finansų įstaigos perleidžiama veikla ar veiklos dalimi susiję vertybinių popierių ir/ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostoliai, gali būti atskaitomi tik iš vertybinių popierių ir/ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo pajamų (pelno).

11. Šioje dalyje nustatyta mokestinių nuostolių perkėlimo tvarka siejama su įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų veiklos ar veiklos dalies tęsimu įsigyjančiajame vienete ir užtikrina bendrą komentuojamo straipsnio nuostatą, kad įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto mokestiniai nuostoliai nepagrįstai nebūtų perkeliami į pelningą įsigyjantįjį vienetą, taip sumažinant šio vieneto mokesčio bazę. Todėl, taikant šios dalies nuostatas, sąvoka **veikla** suprantama ne kaip veiklos pobūdis - paslaugų teikimas, prekyba, perdirbimas ar mišri veikla, bet kaip veiklos rūšis (pvz., didmeninė ir mažmeninė prekyba, prekyba maisto prekėmis, prekyba nekilnojamuoju turtu ir kt.). Todėl ir tais atvejais, kai vieneto reorganizavimas atliekamas PMĮ 41 str. 2 d. 1-3 punktuose numatytais prijungimo ir sujungimo būdais, įsigyjantysis vienetas gali perkelti ne visus iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos susidariusius ir neperkeltus įsigyjamo vieneto mokestinius nuostolius, bet tik susijusius su įsigyjančiajame vienete tęsiama veikla ar veiklos dalimi, neatsižvelgiant į tai, kad įsigyjančiajam vienetui perduodamas visas įsigyjamo vieneto turtas, teisės ir pareigos.

Pavyzdžiui, jei įsigyjamasis vienetas, kurio veikla didmeninė ir mažmeninė prekyba ūkio prekėmis, PMĮ 41 str. 2 d. 1 punkte numatytu reorganizavimo būdu prijungiamas prie įsigyjančiojo vieneto, kuris tęsia tik didmeninės prekybos veiklą, tai komentuojamo straipsnio nuostatos dėl mokestinių nuostolių perkėlimo taikymo taikomos ne prekybos veiklos nuostoliams apskritai, bet tik su didmeninės prekybos veikla susijusiems įsigyjamo vieneto mokestiniams nuostoliams.

12. Su perleidžiama veikla susiję mokestiniai nuostoliai gali būti apskaičiuojami pagal apskaitos politikoje (ir/ar valdymo apskaitoje) nusistatytus kriterijus (kas priskiriama atitinkamos veiklos pajamoms ir sąnaudoms, kaip tarp atskirų veiklos rūšių paskirstomos netiesioginės sąnaudos, koks turtas ir įsipareigojimai priskiriami tai veiklos rūšiai) tiek, kiek tai neprieštarauja PMĮ nuostatoms.

Apskaičiuojant atitinkamos veiklos rezultatą, tai veiklai priskiriamos pajamos ir sąnaudos, kurias galima priskirti tiesiogiai. Kai kurios sąnaudos (leidžiami ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai) gali būti priskiriamos vadovaujantis tam tikromis proporcijomis pagal vieneto nusistatytą

tokių sąnaudų paskirstymo bazę. Pajamos ir sąnaudos (leidžiami ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai) nepriskiriamos atitinkamos veiklos rūšiai, apskaičiuojant šios veiklos rezultatą, jei nėra pagrįsto tokių sąnaudų paskirstymo kriterijaus, pvz., tokios bendro pobūdžio vieneto pajamos ar sąnaudos, kaip ilgalaikio turto perleidimo pelnas ar nuostoliai, reprezentacinės sąnaudos, finansinės investicinės pajamos ar sąnaudos, kaip valiutos kurso pasikeitimo ar palūkanų, neturi būti įtraukiamos, apskaičiuojant perleidžiamos veiklos ar jos dalies rezultatą, nebent vienetas gali įrodyti, kad šios pajamos ar sąnaudos yra akivaizdžiai susijusios su perleidžiama veikla ir vienetas turi pagrįstus tokių pajamų ar sąnaudų priskyrimo vienai ar kitai veiklai kriterijus.

13. Jei PMĮ 41 str. 2 d. 1-3 punktuose nustatytais reorganizavimo atvejais reorganizuojamas Lietuvos vienetas (įsigyjamasis vienetas) prijungiamas prie Europos Sąjungos (toliau – ES) valstybės narės vieneto (arba sujungiamas su ES valstybės narės vienetu), tai ES valstybės narės vienetui, tęsiančiam veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, šioje dalyje nustatytomis sąlygomis perduoti Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio nuostoliai, susidarę iki jo reorganizavimo pabaigos ir PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka neperkelti į kitus metus, gali būti atskaitomi iš nuolatinės buveinės pajamų (žr. PMĮ 41 str. 1 d. 2 punkto, 2 d. 1-3 punktų ir 3 dalies komentarus).

2. Pasibaigus šio straipsnio 1 dalyje nurodytam 3 metų laikotarpiui, įsigyjančiajam vienetui perduoti su įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų perleista veikla ar veiklos dalimi susiję mokestinių laikotarpių nuostoliai, pradedant mokestiniu laikotarpiu, kurį įsigyjantysis vienetas nebetęsia perimtos veiklos ar veiklos dalies, nebeperkeliami.

Komentaras

1. Pagal šios dalies nuostatas, įsigyjančiajam vienetui perduoti su įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto perleista veikla ar veiklos dalimi susiję mokestinių laikotarpių nuostoliai, po 3 metų laikotarpio, pradedant mokestiniu laikotarpiu, kurį įsigyjantysis vienetas nebetęsia perimtos veiklos ar veiklos dalies, nebegali būti perkeliami į kitus metus**.**

Pavyzdys

Įsigyjamas vienetas UAB „A“, kurio veikla - mažmeninė prekyba baldais, 2007 m. lapkričio 5 d. buvo prijungtas prie įsigyjančiojo vieneto UAB „Z“ (reorganizavimas pagal PMĮ 41 str. 2 d. 1 punktą). UAB „A“ perdavė UAB „Z“ su mažmenine prekybos baldais veikla susijusius mokestinius nuostolius.

UAB „Z“ (šio vieneto mokestinis laikotarpis - kalendoriniai metai) tęsė perimtą veiklą iki 2010 m. gruodžio mėn. pradžios.

Taikant PMĮ 43 str. 1 dalies nuostatas, UAB „Z“ iš UAB „A“ perimtus mokestinius nuostolius gali atskaityti, apskaičiuodama 2007, 2008 ir 2009 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, nes perimta veikla buvo tęsiama 3 metus (skaičiuojant nuo 2007 m. lapkričio 6 d. iki 2010 m. lapkričio 5 d.).

Nuo 2010 mokestinių metų taikomos PMĮ 43 str. 2 dalies nuostatos ir UAB „Z“ iš UAB „A“ perimtų ir dar neperkeltų mokestinių nuostolių neturi atskaityti iš pajamų, apskaičiuodama 2010 ir vėlesnių mokestinių metų apmokestinamąjį pelną.

2. Jei įsigyjantysis vienetas tęsia iš įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto perimtą veiklą ar veiklos dalį, tai su šia veikla ar veiklos dalimi susiję perimti mokestinių laikotarpių nuostoliai gali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius netaikant PMĮ 30 straipsnyje nustatyto 5 metų termino veiklos mokestiniams nuostoliams perkelti (atitinkamai 3 metų - vertybinių popierių ir/ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostoliams perkelti, jei šiuos nuostolius perduoda finansų įstaiga, o įsigyjantysis vienetas tęsia perimtą finansinių paslaugų veiklą ar šios veiklos dalį).

3. Perleidžiantysis vienetas mokestinio laikotarpio nuostolius, susidariusius iki perleidimo pabaigos ir šio Įstatymo nustatyta tvarka neperkeltus į kitus mokestinius metus, mažina įsigyjančiajam vienetui perleistai veiklai ar veiklos daliai tenkančia mokestinių nuostolių suma.

Komentaras

1. Jei perleidžiantysis vienetas PMĮ 41 str. 2 d. 5, 6 ir 8 punktuose nustatytais atvejais perleidžia veiklą ar veiklos dalį ir įsigyjančiajam vienetui perduoda tai veiklai ar jos daliai tenkančius mokestinio laikotarpio nuostolius, susidariusius iki veiklos ar jos dalies perleidimo pabaigos ir PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka neperkeltus į kitus metus, tai šių perduotų nuostolių sumomis atitinkamai turi būti mažinami perleidžiančio vieneto įsigyjančiajam vienetui perduoti:

- praėjusių mokestinių laikotarpių mokestiniai nuostoliai, dar neperkelti PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka, **ir**

- nuo mokestinio laikotarpio, kurį įvyko reorganizavimas ar perleidimas, pradžios iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos susidarę mokestiniai nuostoliai.

2. Perleidžiantysis vienetas negali perduoti įsigyjančiajam vienetui praėjusių laikotarpių mokestinių nuostolių sumų, tenkančių perleidžiamai veiklai ar veiklos daliai, kurių perkėlimo į kitus mokestinius laikotarpius terminas, pagal PMĮ 30 straipsnį, jau baigėsi.

Kadangi vienetas, perleidžiantis veiklą ar veiklos dalį pagal PMĮ 41 str. 2 d. 5, 6 ar 8 punktus, tęsia veiklą toliau, tai įsigyjančiajam vienetui perduotos perleistai veiklai ar veiklos daliai tenkančios mokestinio laikotarpio, kurį įvyko veiklos ar veiklos dalies perleidimas, nuostolių sumos neturi būti įtraukiamos į to mokestinio laikotarpio perleidžiančiojo vieneto pelno mokesčio bazę. Perleidžiantysis vienetas, apskaičiuodamas mokestinio laikotarpio, kurį įvyko veiklos ar veiklos dalies perleidimas, apmokestinamąjį pelną, jį turi padidinti (mokestinį nuostolį sumažinti) įsigyjančiajam vienetui perduota mokestinio laikotarpio nuostolių suma (apskaičiuota nuo to mokestinio laikotarpio pradžios iki perleidimo pabaigos).

Pavyzdys

UAB „A“, kurios veikla – prekyba ir krovinių vežimas transporto priemonėmis, PMĮ 41 str. 2 d. 5 punkte nustatytomis sąlygomis 2025 m. lapkričio 5 d. perleido krovinių vežimo transporto priemonėmis veiklą UAB „Z“.

UAB „A“ 2023 m. deklaravo 30 000 EUR, 2024 m. - 35000 EUR veiklos mokestinių nuostolių (šios nuostolių sumos dar nebuvo perkeltos į kitus metus PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka).

UAB „A“ nustatė, kad UAB „Z“ perleidžiamos krovinių vežimo veiklos dar neperkelti į kitus metus mokestiniai nuostoliai sudarė: 2023 mokestinių metų - 12 000 EUR, 2024 – 14000 EUR. Nuo 2025 m. sausio 1 d. iki 2025 m. lapkričio 5 d. (t. y. nuo mokestinio laikotarpio, kurį įvyko veiklos perleidimas pradžios iki perleidimo pabaigos) apskaitoje apskaičiuoti krovinių pervežimo veiklos mokestiniai nuostoliai sudarė 8000 EUR.

UAB „A“ iš viso perdavė UAB „Z“ 34 000 EUR (12 000 EUR +14 0000 EUR +8000 EUR) krovinių vežimo veiklos mokestinių nuostolių.

Apskaičiuodama 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, UAB „A“ į mokesčio bazę neturi įtraukti UAB „Z“ perduotų 8000 EUR krovinių vežimo veiklos mokestinių nuostolių (šių nuostolių suma UAB „A“ turi padidinti 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną).

Taip pat UAB „A“ turi sumažinti PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka iš pajamų atskaitomas praėjusių laikotarpių veiklos mokestinių nuostolių sumas (2023 mokestinių metų veiklos mokestinius nuostolius sumažinti UAB „Z“ perduota 12 000 EUR nuostolių suma, o 2024 mokestinių metų – 14000 EUR nuostolių suma).

(PMĮ 43 straipsnio 3 d. 2 p. komentaro pavyzdys parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

4. Kai reorganizavimas vykdomas 41 straipsnio 2 dalies 7 punkte nurodytu atveju, vienetai nuostolių perkėlimą tęsia neatsižvelgdami į šio straipsnio 1, 2 ir 3 dalių nuostatas.

Komentaras

Kai atliekami vienetų akcijų mainai PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte numatytu reorganizavimo atveju, tai šiame procese dalyvaujančių ir toliau veiklą tęsiančių vienetų mokestinių nuostolių perkėlimas į kitus metus tęsiamas PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 30 straipsnio komentarą). Šiuo atveju komentuojamo straipsnio 1, 2 ir 3 dalių nuostatos netaikomos.

5. Jeigu mokestiniu laikotarpiu vienetas pertvarkomas, ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestiniai nuostoliai perkeliami tik tais atvejais, jei dėl pertvarkymo nepasikeičia vieneto savininkai ir pertvarkytas vienetas 3 metus tęsia tą pačią veiklą kaip ir iki pertvarkymo. (KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Pertvarkymas - tai vieneto teisinės formos pakeitimas, kai naujos teisinės formos vienetas perima visas pertvarkytojo vieneto teises ir pareigas.

2. Šioje dalyje nustatyta, kad vienetų pertvarkymo atveju, kai keičiama tik jo teisinė forma, o po pertvarkymo nepasikeičia vieneto savininkai ir pertvarkytas vienetas ne trumpiau kaip 3 metus užsiima ta pačia veikla, tai toks pertvarkytas vienetas gali perkelti ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius, kuriuos patyrė iki pertvarkymo. Nuostatos taikomos nuo 2009-01-01 pertvarkytiems vienetams.

Mokestinai nuostoliai perkeliami PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. šio straipsnio komentarą).

Pavyzdys

Vienetas X (individuali įmonė), vykdantis prekybą automobiliais, už 2008 metus deklaravo mokestinius nuostolius. 2009 metais vienetas X pertvarkytas į vienetą Y (uždarąją akcinę bendrovę). Vieneto Y steigėjas (vienintelis akcininkas) yra tas pats vieneto X savininkas, t.y. savininkas nepasikeičia. Vienetas Y vykdo tą pačią veiklą kaip ir vienetas X, t.y. prekiauja automobiliais. Vadinasi, pertvarkytas vienetas Y gali perkelti vieneto X 2008 metai susidariusius mokestinius nuostolius į 2009 ir vėlesnius mokestinius metus, jeigu vienetas Y 3 metus vykdo tą pačią veiklą.

3. Jeigu pertvarkymo metu pasikeičia vieneto savininkai, ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestiniai nuostoliai negali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius.

Pavyzdys

Vienetas X (individuali įmonė), vykdantis krovinių pervežimo veiklą, už 2007 ir už 2008 metus deklaravo mokestinius nuostolius. 2009 metais vienetas X pertvarkytas į vienetą Y (uždarąją akcinę bendrovę). Pertvarkymo metu akcijos buvo perduotos kitiems asmenims. Vienetas Y vykdo tą pačią krovinių pervežimo veiklą, tačiau pertvarkytas vienetas Y negali perkelti vieneto X ankstesnių

mokestinių laikotarpių, t.y. 2007 ir 2008 metų, mokestinių nuostolių į 2009 ir vėlesnius mokestinius metus, nes pertvarkymo metu pasikeitė vienetų savininkai.

4. Jeigu pertvarkytas vienetas kurį laiką tęsia pertvarkyto vieneto veiklą ir, apskaičiuodamas atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaito pertvarkyto vieneto patirtus mokestinius nuostolius, tačiau veiklos pobūdį pakeičia nepraėjus 3 metams, pertvarkytas vienetas turi perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

4^1. Jeigu pertvarkytas vienetas nepraėjus 3 metams likviduojamas, tai perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamojo pelno ir patikslinti tų mokestinių laikotarpių metinių pelno mokesčio deklaracijų nereikia.

(Papildyta pagal VMI prie FM raštą 2012-03-05 Nr. (18.18-31-1)-R-2118)

5. Šioje dalyje nustatytas 3 metų laikotarpis prasideda nuo kitos dienos po tos kalendorinės datos, kurią vienetas buvo pertvarkytas. Pertvarkyto vieneto perimta mokestinių laikotarpių nuostolių suma gali būti atskaitoma iš pertvarkyto vieneto pajamų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį įvyko pertvarkymas, jei perimta veikla bus tęsiama ne trumpesnį kaip 3 metų laikotarpį.

1 pavyzdys

Vienetas X prekiavo automobiliais. 2022 metais jis patyrė 5 000 EUR, 2023 metais – 10 000 EUR, o 2024 metais – 5 000 EUR mokestinius nuostolius.

2025 metais vienetas X pertvarkytas į vienetą Y. Vieneto Y savininkas yra tas pats vieneto X savininkas, t. y. savininkas nepasikeičia. Vienetas Y vykdo tą pačią veiklą kaip ir vienetas X, t. y. prekiauja automobiliais. 2025 metais vienetas Y gavo 8 000 EUR pelną ir į 2025 mokestinius metus perkėlė 5 000 EUR 2022 mokestiniais metais ir 3 000 EUR 2023 mokestiniais metais susidariusių nuostolių dalį.

2026 metais vienetas Y pakeitė veiklos pobūdį ir pradėjo vykdyti nekilnojamo turto nuomos veiklą, iš kurios tais metais gavo 7 000 EUR pelno. Kadangi vienetas Y pertvarkyto vieneto X veiklą vykdė trumpiau kaip 3 metus, jis turi perskaičiuoti 2025 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną ir pelno mokestį bei pateikti mokesčių administratoriui patikslintą to mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją.

(PMĮ 43 straipsnio 5 d. 5 p. komentaro 1 pavyzdys parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

2 pavyzdys

Vienetas X 2009 m. spalio 10 d. buvo pertvarkytas į vienetą Y. Vieneto Y savininkas yra tas pats vieneto X savininkas, t. y. savininkas nepasikeičia. Vienetas Y, kurio mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, toliau tęsia vieneto X vykdytą veiklą. PMĮ 43 str. 5 dalies nuostatos būtų taikomos, jeigu vienetas Y tęstų pertvarkyto vieneto X veiklą nuo 2009 m. spalio 11 d. iki 2012 m. spalio 10 d. imtinai (t. y. 3 metus). Tarkime, kad nuo 2012 m. liepos mėn. vienetas Y pakeitė veiklos pobūdį. Apskaičiuodamas 2009-2011 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną vienetas Y iš pajamų atskaitė dalį vieneto X patirtų mokestinių nuostolių. Kadangi vienetas Y pertvarkyto vieneto veiklą tęsė trumpiau kaip 3 metus, PMĮ 43 str. 5 dalies nuostatos negali būti taikomos, todėl vienetas Y turi perskaičiuoti 2009-2011 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną ir pelno mokestį bei pateikti mokesčių administratoriui patikslintas šių mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

(Pagal VMI prie FM 2009-04-28 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-4091)

6. Kai šio Įstatymo 41 straipsnio 2 dalies 9 punkte nustatytu atveju Lietuvos vienetas perkelia registruotą buveinę, šio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio nuostolius, susidariusius iki registruotos buveinės perkėlimo ir šio Įstatymo nustatyta tvarka neperkeltus į kitus metus, tęsdamas šių nuostolių perkėlimą, gali perkelti vienetas, toliau vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę.

Komentaras

1. Remiantis šios dalies nuostatomis, Lietuvos vieneto – Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės registruotą buveinę perkėlus į kitą ES valstybę narę (žr. PMĮ 41 str. 2 d. 9 punkto ir 42 str. 7 dalies komentarą), tai Europos bendrovei ar Europos kooperatinei bendrovei, tęsiančiai veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, leidžiama perimti šio Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio nuostolius, susidariusius ir dar neperkeltus iki registruotos buveinės perkėlimo, ir tęsti jų perkėlimą PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

2. Apskaičiuojant tokios Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės nuolatinės buveinės apmokestinamąjį pelną, iš Lietuvos vieneto perimti minėti nuostoliai iš tos nuolatinės buveinės pajamų atskaitomi ta pačia PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka, kaip jie būtų atskaitomi iš Lietuvos vieneto pajamų, jei jis toliau būtų vykdęs veiklą Lietuvoje (mokestinių nuostolių perkėlimo laikotarpis, numatytas PMĮ 30 straipsnyje, skaičiuojamas, atsižvelgiant į tų nuostolių susidarymą Lietuvos vienete iki registruotos buveinės perkėlimo).

(Papildyta pagal VMI prie FM 2008-04-17 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-3694)

7. Šio straipsnio 4, 5 ir 6 dalyse nurodytas mokestinių nuostolių perkėlimas tęsiamas šio Įstatymo 30 **straipsnyje nustatyta tvarka. Šio straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytas mokestinių nuostolių perkėlimas tęsiamas taip, kad tiek šiame straipsnyje nustatyta tvarka, tiek šio Įstatymo** 30 **straipsnyje nustatyta tvarka atskaitomų mokestinių nuostolių, išskyrus mokestinius nuostolius vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas pagal šio Įstatymo** 5 **straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 7 procentų mokesčio tarifą, suma negali būti didesnė kaip 70 procentų mokesčio mokėtojo mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius.“**

(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Komentuojamasis straipsnis yra susijęs su perkeliamų mokestinio laikotarpio nuostolių dydžio ribojimo normomis, įtvirtintomis PMĮ 30 straipsnyje pagal PMĮ 30 straipsnio 4 dalį.

2. Šio straipsnio 4, 5 ir 6 dalyse nurodytais atvejais (akcijų mainai pagal PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 7 punktą, vieneto pertvarkymas, Lietuvos vieneto registruotos buveinės pagal PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 9 punktą perkėlimas) akcijų keitime dalyvavę vienetai, pertvarkytas vienetas, o registruos buveinės perkėlimo atveju – užsienio vieneto, toliau vykdančio veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę, nuolatinė buveinė šiose dalyse nurodytų mokestinių laikotarpių nuostolių perkėlimą turi tęsti bendra PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka (žr. PMĮ 30 straipsnio komentarą).

3. Šio straipsnio 1 ir 2 dalyse (reorganizavimo ir perleidimo atvejais) nurodytas mokestinių nuostolių, susijusių su iš įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto (vienetų) perimta ir įsigyjančiajame vienete tęsiama veikla ar veiklos dalimi reorganizavimo ir perleidimo atvejais, perkėlimas gali būti tęsiamas tik šiose dalyse nustatyta tvarka. Tačiau iš įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto (vienetų) perimtų įsigyjančiajame vienete tęsiamos veiklos (ar jos dalies) mokestinių laikotarpių nuostolių,

susidariusių iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos ir įsigyjančiojo vieneto ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, perkeliamų PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka, bei nuostolių, perimtų iš vienetų grupės vienetų pagal PMĮ 56-1 straipsnio nuostatas, iš pajamų atskaitoma suma kartu paėmus negali būti didesnė kaip 70 procentų įsigyjančiojo vieneto mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius. Šios nuostatos netaikomos vienetams, kurių apmokestinamasis pelnas pagal PMĮ 5 straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas, taikant 7 procentų mokesčio tarifą (žr. PMĮ 30 str. 4 dalies komentarą).“ (Pakeista pagal VMI prie FM 2026-02-12 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-381)

Pavyzdys

1. Bendrovė A, kurios veikla – baldų gamyba, 2024 m. spalio mėn. 31 d. buvo prijungta (pagal PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 1 punktą) prie bendrovės B, kurioje baldų gamybos veikla bus tęsiama toliau. Bendrovės B 2024 mokestiniai metai prasideda 2024 m. spalio 1 d. ir baigiasi 2025 m. rugsėjo 30 d.

Bendrovė A bendrovei B perdavė 57 924 EUR baldų gamybos veiklos mokestinių nuostolių, apskaičiuotų už 2023 metus ir už 2024 metų laikotarpį nuo sausio 1 d. iki spalio 30 d. (bendrovė B atitiks PMĮ 43 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytas sąlygas dėl baldų gamybos veiklos tęstinumo).

Bendrovės B 2023 mokestinių metų veiklos nuostoliai sudarė 5792 EUR (vertybinių popierių ir / ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostolių bendrovė neturėjo). Bendrovės B apmokestinamasis pelnas apmokestinamas, taikant pagrindinį iki 2024 m. ir ankstesniais mokestiniais laikotarpiais taikytiną 15 proc. pelno mokesčio tarifą (nuo 2025 m. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius taikytinas 16 proc. pelno mokesčio tarifas).

Už 2024 mokestinius metus bendrovė B apskaičiavo 63 857 EUR apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius. Iš bendrovės B taip apskaičiuoto apmokestinamojo pelno atskaitoma jos ankstesnių mokestinių laikotarpių ir iš bendrovės A perimtų bendrovėje tęsiamos baldų gamybos veiklos nuostolių suma negali būti didesnė, kaip 44 700 EUR (70 proc. nuo 63 857 EUR apmokestinamojo pelno sumos).

2. Bendrovė A, kurios veikla – prekyba, 2026 m. kovo mėn. 31 d. buvo prijungta prie bendrovės B (pagal PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 1 punktą), kurioje prekybos veikla bus tęsiama. Bendrovių A ir B 2024 mokestiniai metai sutampa ir yra kalendoriniai metai.

Bendrovė A perdavė bendrovei B 85 000 EUR prekybos veiklos mokestinių nuostolių, apskaičiuotų už 2024 metus (mokestiniai nuostoliai sudarė 35 000 EUR), už 2025 metus (mokestiniai nuostoliai sudarė 45 000 EUR) ir už 2026 metų laikotarpį nuo sausio 1 d. iki kovo 30 d. (mokestinai nuostoliai sudarė 5 000 EUR). Bendrovė B atitiks PMĮ 43 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytas sąlygas dėl prekybos veiklos tęstinumo.

Bendrovės B visus laikotarpius dirbo pelningai (vertybinių popierių ir / ar išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostolių bendrovė neturėjo). Bendrovės B apmokestinamasis pelnas apmokestinamas, taikant pagrindinį 16 proc. (arba 15 proc. 2024 m. ir ankstesniais mokestiniais laikotarpiais) pelno mokesčio tarifą.

Už 2026 mokestinius metus bendrovė B apskaičiavo 137 560 EUR apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų

dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius. Iš bendrovės B taip apskaičiuoto apmokestinamojo pelno atskaitoma visa (85 000 EUR) iš bendrovės A perimtų bendrovėje tęsiamos prekybos veiklos nuostolių suma, nes ji neviršija 70 proc. nuo 137 560 EUR apmokestinamojo pelno sumos (137 560 EUR * 70 proc. = 96 292 EUR).

(PMĮ 43 straipsnio 7 d. komentaras parengtas pagal VMI prie FM 2025-01-21 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr)-R-270)

44 STRAIPSNIS. Nuolatinės buveinės perleidimo nuostolis. NETEKO GALIOS:
2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01)

45 STRAIPSNIS. Turto vertės padidėjimo pajamos bei nuostoliai įmones likviduojant.

1. Jei likviduojamas vienetas paskirsto turtą savo dalyviams, toks paskirstymas yra laikomas to turto pardavimu už to turto tikrąją rinkos kainą, nustatytą nuosavybės teisės perleidimo dieną, o skirtumas tarp to turto įsigijimo kainos ir pardavimo kainos bus laikomas vieneto turto vertės padidėjimo pajamomis, jei šiame Įstatyme nenustatyta kitaip. Likviduojant vienetą, vieneto patirti nuostoliai dėl turto perleidimo laikomi likviduojamo vieneto nuostoliais.

Komentaras

1. Likviduojamo vieneto turto paskirstymas savo dalyviams yra laikomas to turto pardavimu už to turto tikrąją rinkos kainą, nustatytą nuosavybės teisės į turtą perleidimo dieną (žr. PMĮ 15 str. 2 d. komentarą).

2. Likviduojamo vieneto turto vertės padidėjimo pajamos yra skirtumas tarp paskirstomo turto įsigijimo kainos ir jo pardavimo kainos.

Jei likviduojamo vieneto paskirstomo turto rinkos kaina yra didesnė už jo įsigijimo kainą, tai vienetas turi apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamas PMĮ nustatyta tvarka. Jeigu likviduojamas vienetas perleidžia turtą, kuriam buvo skaičiuojamas nusidėvėjimas arba amortizacija, tai, apskaičiuojant turto vertės padidėjimo pajamas, atsižvelgiama į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą, t.y. to turto įsigijimo kaina sumažinama nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Pavyzdys

2002 m. gruodžio mėn. vienetas X yra likviduojamas. Vieneto X turimų dviejų automobilių, kurie paskirstomi jo dalyviams, įsigijimo vertė yra 35000 Lt (vieno 15000 Lt, o kito 20000 Lt). Iki 2002 m. gruodžio mėn. buvo priskaičiuota 25000 Lt nusidėvėjimo suma (vienam 10000 Lt, o kitam 15000 Lt), kuri buvo įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus. Automobilių perleidimo vieneto X dalyviams dieną šio turto tikroji rinkos vertė sudarė 15000 Lt (vieno 6000 Lt, o kito 9000 Lt). Vadinasi, likviduojamo vieneto X turto vertės padidėjimo pajamos yra 5000 Lt (15000 Lt – (35000 Lt - 25000 Lt)).

3. Likviduojamo vieneto dėl turto perleidimo patirti nuostoliai yra šio vieneto nuostoliai.

Jei likviduojamo vieneto paskirstomo turto rinkos kaina yra mažesnė už jo įsigijimo kainą, tai toks nuostolis nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų neatskaitomas. Jeigu vienetas perleidžia turtą, kuriam buvo skaičiuojamas nusidėvėjimas arba amortizacija, tai, apskaičiuojant turto vertės nuostolį, atsižvelgiama į PMĮ 16 str. 2 dalies nuostatą, t.y. to turto įsigijimo kaina sumažinama nusidėvėjimo ar amortizacijos suma, įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Pavyzdys

2002 m. gruodžio mėn. vienetas X yra likviduojamas. Vieneto X turimų dviejų automobilių, kurie paskirstomi jo dalyviams, įsigijimo vertė yra 35000 Lt (vieno 15000 Lt, o kito 20000 Lt). Iki 2002 m. gruodžio mėn. buvo priskaičiuota 25000 Lt nusidėvėjimo suma (vienam 10000 Lt, o kitam 15000 Lt), kuri buvo įtraukta į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus. Automobilių perleidimo vieneto X dalyviams dieną šio turto tikroji rinkos vertė sudarė 8000 Lt (vieno 3500 Lt, o kito 4500 Lt). Vadinasi, likviduojamo vieneto X turto perleidimo nuostolis yra 2000 Lt (8000 Lt – (35000 Lt – 25000 Lt)).

2. Likviduojamo vieneto dalyviai pripažįsta turto vertės padidėjimo pajamas (turto vertės nuostolius) likviduojamo vieneto turto ar jo dalies gavimo momentu. Tokias pajamas (nuostolius) sudaro vieneto dalyvių nuosavybės teisių (dalių, pajų, akcijų) įsigijimo kainos ir iš likviduojamo vieneto gauto turto rinkos kainos skirtumas. Turto, gauto iš likviduojamo vieneto, įsigijimo kaina vieneto dalyviams yra to turto tikroji rinkos kaina.

Komentaras

1. Likviduojamo vieneto dalyviai pripažįsta turto vertės padidėjimo pajamas (turto vertės nuostolius) likviduojamo vieneto turto ar jo dalies gavimo momentu.

2. Likviduojamo vieneto dalyvių (kitų vienetų) turto vertės padidėjimo pajamas (turto vertės nuostolius) sudaro skirtumas tarp nuosavybės teisių (dalių, pajų, akcijų) įsigijimo kainos ir iš likviduojamo vieneto gauto turto tikrosios rinkos kainos.

2.1. Jei likviduojamo vieneto dalyvio iš likviduojamo vieneto gauto turto rinkos kaina yra didesnė už anuliuotų akcijų, dalių, pajų įsigijimo kainą, tai turto vertės padidėjimo pajamos priskiriamos pajamoms ir apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pavyzdys

Vieneto X (uždarosios akcinės bendrovės) dalyviai yra du vienetai A ir B, kurių kiekvienas turi vieneto X akcijų, įsigytų atitinkamai už 4000 Lt ir 6000 Lt. 2002 m. gruodžio mėn. vienetas X yra likviduojamas, o jo turimi du automobiliai, įvertinti pagal tikrąją rinkos kainą, gruodžio mėnesį perduodami jo dalyviams, t.y. kiekvienam po vieną automobilį. Automobilių gavimo momentu vienetui A perduoto turto tikroji rinkos vertė sudarė 6000 Lt, o vienetui B - 9000 Lt. Vadinasi, vieneto A gauto turto vertės padidėjimo pajamos (gauto turto rinkos kainos ir akcijų įsigijimo kainos skirtumas) yra 2000 Lt (6000 Lt – 4000 Lt), o vieneto B - 3000 Lt (9000 Lt – 6000 Lt).

2.2. Jei likviduojamo vieneto dalyvio iš likviduojamo vieneto gauto turto rinkos kaina yra mažesnė už anuliuotų akcijų, dalių, pajų įsigijimo kainą, tai susidaręs nuostolis (kaip nesusijęs su pajamų uždirbimu) nepriskiriamas leidžiamiems atskaitymams ir iš pajamų neatskaitomas. Šiuo atveju likviduojamo vieneto dalyvio apskaičiuotas nuostolis yra laikomas nuostoliu iš vertybinių popierių perleidimo veiklos, kuris gali būti perkeliamas į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka. Taip pat tuo atveju, kai likviduojamas vienetas neturi paskirstytino turto, kuriuo būtų atsiskaitoma su dalyviu, likviduojamo vieneto dalyvis taip pat turi parodyti vertybinių popierių perleidimo veiklos nuostolį.

Pavyzdys

Vieneto X (uždarosios akcinės bendrovės) dalyviai yra du vienetai A ir B, kurių kiekvienas turi vieneto X akcijų, įsigytų atitinkamai už 4000 Lt ir 6000 Lt. 2002 m. gruodžio mėn. vienetas X yra

likviduojamas, o jo turimi du automobiliai, įvertinti pagal tikrąją rinkos kainą, gruodžio mėnesį perduodami jo dalyviams, t.y. kiekvienam po vieną automobilį. Automobilių gavimo momentu vienetui A perduoto turto tikroji rinkos vertė sudarė 3500 Lt, o vienetui B - 4500 Lt. Vadinasi, vieneto A gauto turto vertės nuostolis (gauto turto rinkos kainos ir akcijų įsigijimo kainos skirtumas) yra 500 Lt (4000 Lt - 3500 Lt), o vieneto B - 1500 Lt (6000 Lt – 4500 Lt), kurie yra neleidžiami atskaitymai, tačiau laikomi nuostoliais iš vertybinių popierių perleidimo veiklos bei gali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

(Papildyta pagal VMI prie FM raštą 2010-10-04 Nr. (18.9-31-1)-R-9326)

3. Vieneto dalyviams iš likviduojamo vieneto gauto turto įsigijimo kaina yra to turto tikroji rinkos kaina.

46 STRAIPSNIS. Apskaitos ataskaitos

1. Įsigyjančiojo vieneto aiškinamajame rašte už tą mokestinį laikotarpį, kuriuo buvo įvykdytos šio Įstatymo 41 straipsnyje nurodytos operacijos, nurodoma, per kurį mokestinį laikotarpį įvyko turto ir teisių perleidimas iš įsigytojo vieneto ar vienetų. Vėlesniuose aiškinamuosiuose raštuose privalo būti nurodyta, kuriame aiškinamajame rašte pateikta šioje dalyje nustatyta informacija.

Komentaras

Įsigyjantysis vienetas, pateikdamas mokestinio laikotarpio, kurį įvyko PMĮ 41 straipsnyje aprašytas reorganizavimo ar perleidimo atvejis, metinę finansinę atskaitomybę, aiškinamajame rašte nurodo per tą mokestinį laikotarpį iš įsigytojo vieneto ar vienetų gautą turtą, teises ir įsipareigojimus. Šiame aiškinamajame rašte jis taip pat turi nurodyti, ar jo reorganizavimo ar perleidimo modelis tikrai atitinka vieną iš PMĮ 41 straipsnyje nustatytų atvejų.

Įsigyjantysis vienetas, pateikdamas vėlesnių mokestinių laikotarpių metinę finansinę atskaitomybę, tų laikotarpių aiškinamuosiuose raštuose privalo tik nurodyti, kurio mokestinio laikotarpio aiškinamajame rašte buvo pateikta informacija apie PMĮ 41 straipsnyje nurodytas operacijas.

2. Kartu su aiškinamuoju raštu pateikiamas paskutinis įsigytojo vieneto balansas (vienetų balansai).

Komentaras

Įsigyjantysis vienetas, pateikdamas mokestinio laikotarpio, kurį įvyko PMĮ 41 straipsnyje aprašytas reorganizavimo ar perleidimo atvejis, metinę finansinę atskaitomybę, kartu su aiškinamuoju raštu pateikia paskutinius įsigytojo vieneto ar vienetų balansus, t.y. to mokestinio laikotarpio, kurį įvyko toks reorganizavimas ar perleidimas. Įsigytojo vieneto (ar vienetų) balansas turi būti parengtas pagal reorganizavimo dienos duomenis.

Įsigyjančiojo vieneto pateikiama įsigytojo vieneto (ar vienetų) balanso kopija turi būti patvirtinta įsigytojo vieneto (ar vienetų) vadovo ir vyr. buhalterio (finansininko) arba jų įgaliotų asmenų, arba kita teisės aktų nustatyta tvarka.

Jeigu įsigytasis vienetas (ar vienetai) yra užsienio vienetas, įsigyjantysis vienetas, mokesčių administratoriui paprašius, privalo pateikti minėtų dokumentų vertimą į lietuvių kalbą.

3. Kartu su aiškinamuoju raštu pateikiami apskaičiuoti skirtumai tarp to turto, kuris nudėvimas arba amortizuojamas, likutinės vertės, užfiksuotos įsigytajame vienete ar vienetuose ir įsigijusiame vienete.

Komentaras

Jeigu PMĮ 41 straipsnyje aprašytu reorganizavimo ar perleidimo atveju buvo užfiksuotas perleisto turto vertės įsigytajame vienete ir įsigijusiame vienete skirtumas, tai įsigyjantysis vienetas, pateikdamas mokestinio laikotarpio, kurį įvyko toks reorganizavimas ar perleidimas, metinę finansinę atskaitomybę, aiškinamajame rašte pateikia skirtumo tarp įsigytajame vienete užfiksuotos turto, kuris buvo nudėvimas arba amortizuojamas, likutinės vertės ir įsigyjančiojo vieneto užfiksuotos to pačio turto, kuris bus nudėvimas ar amortizuojamas, įsigijimo vertės, apskaičiavimus.

4. Vienetų dalyviai (akcijų (dalių, pajų) savininkai) aiškinamajame rašte nurodo įsigytojo vieneto ar vienetų akcijų nominalią vertę ir kainą, kuria gautos akcijos (dalys, pajai) įtraukiamos į apskaitą tame vienete.

Komentaras

Jeigu vienetas dalyvavo PMĮ 41 straipsnyje aprašytame reorganizavime ar perleidime kaip įsigyjamojo ar perleidžiančio vieneto dalyvis (akcijų (dalių, pajų) savininkas) ir dėl to jam buvo išduotos įsigyjančiojo vieneto akcijos, tai, pateikdamas mokestinio laikotarpio, kurį įvyko toks reorganizavimas ar perleidimas, metinę finansinę atskaitomybę, aiškinamajame rašte jis nurodo iš įsigyjančiojo vieneto gautų akcijų nominalią vertę ir kainą, kuria akcijos (dalys, pajai) gautos ir įtrauktos į apskaitą.

5. Už šiame straipsnyje nurodytų duomenų nepateikimą laiku mokesčių administratoriui, neteisingų duomenų įrašymą dokumente ir tokio dokumento pateikimą mokesčių administratoriui taikoma įstatymų nustatyta atsakomybė.

Komentaras

Jei PMĮ 46 str. 1-5 dalyse išvardyti duomenys mokesčių administratoriui pateikiami ne laiku ir/ar pateikiamas dokumentas, kuriame nurodyti neteisingi duomenys, tai už tokį duomenų pateikimą ne laiku ar neteisingą jų pateikimą vienetams taikoma įstatymų nustatyta tvarka.

IX[1] SKYRIUS

APMOKESTINAMOJO PELNO SUMAŽINIMAS

IX[1] SKYRIUS

APMOKESTINAMOJO PELNO IR PELNO MOKESČIO SUMAŽINIMAS (nuo 2014-01-01)

46[1] STRAIPSNIS. Apmokestinamojo pelno sumažinimas dėl vykdomo investicinio projekto

1. Vienetas, vykdantis investicinį projektą, apmokestinamąjį pelną gali sumažinti šiame straipsnyje nustatyta tvarka. Apmokestinamąjį pelną galima sumažinti per mokestinį laikotarpį, už kurį apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas mažinamas, faktiškai patirtų išlaidų šioje dalyje nurodytus reikalavimus atitinkančiam turtui įsigyti dydžiu (įsigyjant krovininius automobilius,

priekabas ir puspriekabes, apmokestinamąjį pelną dėl šio turto įsigijimo galima sumažinti tik iki 300 000 eurų patirtų išlaidų per mokestinį laikotarpį suma). Apmokestinamasis pelnas mažinamas, jeigu turtas yra reikalingas vieneto investicinio projekto vykdymui ir:

1) turtas yra priskirtinas šio Įstatymo 1 priedėlio ilgalaikio turto grupėms „mašinos ir įrengimai“, „įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)“, „kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)“, „programinė įranga“, „įsigytos teisės“, ir ilgalaikio turto grupės „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“ turtui – krovininiams automobiliams, priekaboms ir puspriekabėms, ir

2) turtas yra nenaudotas ir pagamintas ne anksčiau kaip prieš 2 metus (skaičiuojant nuo ilgalaikio turto naudojimo pradžios).

(KEISTA: 2014 09 23 įstatymu Nr. XII-1131 (nuo 2015 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2015 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Šis straipsnis reglamentuoja apmokestinamojo pelno sumažinimo tvarką dėl vykdomo investicinio projekto. Investicinio projekto sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio 12^1 dalyje (žr. 2 str. 12^1 dalies komentarą).

2. Vieneto mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas per šį mokestinį laikotarpį faktiškai patirtomis turto, reikalingo įgyvendinant investicinį (-ius) projektą (-us), įsigijimo išlaidomis, jeigu šis turtas:

1) priskirtinas PMĮ 1 priedėlio ilgalaikio turto grupėms:

- „mašinos ir įrengimai“,

- „įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)“,

- „kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)“,
- „programinė įranga“,

- „įsigytos teisės“,

- „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“ (šios grupės turtui, išskyrus autobusus, investicijų lengvata taikoma, apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį) ir

2) nenaudotas ir pagamintas ne anksčiau kaip prieš 2 metus (skaičiuojant nuo ilgalaikio turto naudojimo pradžios).

Anksčiau minėtai turto grupei „įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)“ yra priskiriamos mašinos, prietaisai, įtaisai energijai, medžiagoms gaminti ir informacijai priimti, perduoti ar keisti. Pagal Lietuvos Respublikos statybos įstatymą statiniams yra priskiriami pastatai (gyvenamieji, pramoniniai, komerciniai, biurai, sveikatos apsaugos, švietimo, poilsio, žemės ūkio ir kiti) ir inžineriniai statiniai ar mišrios rūšies statiniai (su inžineriniais statiniais sujungti pastatai), taip pat statinių priestatai, antstatai ir jų dalys, įrenginių, technologinių inžinerinių sistemų ir statinio inžinerinių sistemų statybinės konstrukcijos. Vieneto investicijos į pastatus ir žemę nelaikomos investiciniu projektu (ar jo dalimi). Reikia atkreipti dėmesį į tai, kad ilgalaikiam turtui, atitinkančiam PMĮ 46^1 straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, yra priskiriami visi statiniai, išskyrus pastatus (gyvenamuosius, pramoninius, komercinius, biurus, sveikatos apsaugos, švietimo, poilsio, žemės ūkio ir kitus) – jie yra įtraukti į kitas PMĮ 1 priedėlyje nurodytas ilgalaikio turto grupes.

Turto grupei „mašinos ir įrengimai“ priskiriamos jėgos ir darbo mašinos bei įrengimai, naudojami įvairiose pramonės šakose produktams gaminti, apdirbti, paslaugoms teikti (pvz., siurbliai,

kompresoriai, staklės, naftos perdirbimo pramonės, žemės ir miškų ūkio, kelių statybos, medžio apdirbimo pramonės, prekybos ir visuomeninio maitinimo mašinos ir įrengimai ir kt.). Šiai turto grupei nepriskiriamos transporto priemonės: geležinkelio riedmenys, lėktuvai, laivai, lengvieji ir krovininiai automobiliai, įtraukti į kitas PMĮ 1 priedėlyje nurodytas ilgalaikio turto grupes.

Ilgalaikio turto grupei „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“ priskirtas turtas, t. y. krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, yra laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu tik tokiu atveju, jeigu jis yra nenaudotas ir pagamintas ne anksčiau kaip prieš 2 metus, skaičiuojant nuo turto naudojimo pradžios.

Pagal Lietuvos Respublikos kelių transporto kodekso nuostatas krovininėms transporto priemonėms priskiriamos motorinės transporto priemonės ar jų junginiai (sąstatai), sukonstruoti, pritaikyti ir naudojami kroviniams vežti keliais. Tai – krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės.

Krovininis automobilis – motorinė transporto priemonė, skirta vežti krovinius, vilkti priekabas ar puspriekabes.

Pagal Lietuvos Respublikos saugaus eismo automobilių keliais įstatymo nuostatas motorinė transporto priemonė – variklį turinti transporto priemonė, išskyrus skirtas judėti ne keliais bėgines transporto priemones, traktorius ir savaeiges mašinas. Vadinasi, traktoriai ir savaeigės mašinos nelaikomi krovininiais automobiliais.

Priekaba – transporto priemonė, skirta tempti motorine transporto priemone.

Puspriekabė – su motorine transporto priemone sukabinama priekaba, kurios dalis remiasi į motorinę transporto priemonę ir kurios masės dalis, taip pat krovinio masės dalis tenka motorinei transporto priemonei.

Nors traktorius ir savaeigė mašina nelaikoma krovininiu automobiliu, tačiau šis turtas gali būti priskirtas ilgalaikio turto grupei „mašinos ir įrengimai“.

Asenizacinės mašinos, kurios yra skirtos skystoms atliekoms surinkti ir transportuoti, yra laikomos krovininėmis transporto priemonėmis. Nors asenizacinė mašina yra registruojama kaip transporto priemonė, tačiau, atsižvelgiant į jos naudojimo paskirtį, t. y. jeigu vieneto veikloje naudojama kaip mašina, tai pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais galėtų būti priskiriama ne krovininių automobilių ilgalaikio turto grupei, o ilgalaikio turto grupei „mašinos ir įrengimai“.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad autobusai, nors ir gali būti priskiriami ilgalaikio turto grupei „krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų“, tačiau pagal PMĮ 46^1 straipsnio 1 dalies nuostatas šis turtas nelaikomas turtu, atitinkančiu investicinio projekto reikalavimus.

Lengvasis automobilis, pritaikytas vežti krovinius pagal Motorinių transporto priemonių ir jų priekabų kategorijų ir klasių pagal konstrukciją reikalavimus, patvirtintus Valstybinės kelių transporto inspekcijos prie Susisiekimo ministerijos viršininko 2008 m. gruodžio 2 d. įsakymu Nr. 2B-479, gali būti laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu, jeigu atitinka investicijai keliamus reikalavimus.

Vieneto, ketinančio sumažinti apmokestinamąjį pelną, įsigyjamas krovininis automobilis, priekabos ar puspriekabės turi būti naujos, t. y. nenaudotos ir pagamintos ne anksčiau kaip prieš 2 metus, skaičiuojant nuo šio turto naudojimo pradžios, t. y. nuo turto eksploatacijos pradžios iki jo pagaminimo datos. Pavyzdžiui, jeigu vienetas krovininį automobilį įsigyja iki 2014 metų, o 2014 metais nusprendžia turtą parduoti ir įsigyti jį pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį, tokiu

atveju šis turtas, t. y. krovininis automobilis, nebus laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

Įsigyjant krovininius automobilius, priekabas ir puspriekabes, apmokestinamąjį pelną dėl šio turto įsigijimo galima sumažinti tik iki 300 000 eurų patirtų išlaidų per mokestinį laikotarpį suma. Pažymėtina, kad, jeigu per mokestinį laikotarpį įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina, neviršijanti 300 000 eurų, yra didesnė nei 100 procentų už šį mokestinį laikotarpį apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumos, tai šią sumą viršijanti įsigijimo kainos dalis gali būti perkeliama ne ilgiau kaip keturis vienas po kito einančius mokestinius metus.

(PMĮ 46^1 straipsnio 1 d. komentaro 2 p. 15 pastraipa pakeista pagal VMI prie FM 2025-05-20 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-2170)

1–5 pavyzdžiai

1. Vienetas, nusprendęs plėsti savo veiklą ir papildomai užsiimti viešbučio veikla, 2015 metais gavo leidimą pasistatyti viešbutį ir automobilių stovėjimo aikštelę prie pastato. Vienetas, pagal sutartį su kitais ūkio subjektais, 2015 metais vykdo statybos darbus ir prie statomo pastato dar įrengia infrastruktūros objektą – automobilių stovėjimo aikštelę, kurios statyba kainavo 200 000 Eur. Aikštelė pradėta naudoti 2015 metais. Aikštelė perduota savivaldybei. Kadangi aikštelė yra *reikalinga* vieneto vykdomoje veikloje, todėl tokio infrastruktūros objekto sukūrimo sąnaudos gali būti priskiriamos ilgalaikio materialiojo turto (viešbučio) įsigijimo kainai, nuo kurios apskaičiuota nusidėvėjimo suma, nustatant apmokestinamąjį pelną, PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka, priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Vieneto investicija tiek į pastatą, tiek į aikštelę, kuri atitenka savivaldybei, nelaikoma investiciniu projektu.

2. Vienetas investuoja į naftos perdirbimo įrenginį kaip į kompleksą, kuris pagal 1 priedėlyje nurodytas ilgalaikio turto grupes apskaitytinas turto grupėje „įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)“, tačiau šis įrenginys yra išskaidytas į atskirais turto vienetais apskaitomas sudedamąsias dalis, t. y. vamzdynai, elektros perdavimo įrenginiai, teršalų valymo įrenginiai bei kita įranga. Dalis tokio įrenginio sudėtinių dalių, pavyzdžiui, elektros perdavimo įrenginiai, neatitinka investiciniam turtui keliamų reikalavimų, t. y. nepriskirtini PMĮ 46^1 straipsnio 1 dalyje nurodytoms ilgalaikio turto grupėms (šis turtas priskiriamas turto grupei „elektros perdavimo ir ryšių įtaisai (išskyrus kompiuterių tinklus)“.

Kadangi atskiri turto vienetai, sudarantys naftos perdirbimo įrenginį, negali būti pradedami naudoti tol, kol neužbaigtas montuoti visas kompleksas, todėl šis turtas, t. y. naftos perdirbimo įrenginys, yra vertinamas ir suvokiamas kaip vientisas turto vienetas, „įrenginys“, ir laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu, nors atskiri turto vienetai, sudarantys šį įrenginį, yra apskaitomi kitose, nei PMĮ 46^1 straipsnio 1 dalyje nurodytos, ilgalaikio turto grupėse.

Kadangi šiuo atveju atskiri turto vienetai, sudarantys naftos perdirbimo įrenginį, negali būti pradedami naudoti vieneto veikloje tol, kol nesumontuotas visas kompleksas, tai 2 metų laikotarpis yra skaičiuojamas kiekvienam turto vienetui atskirai atgal nuo tos dienos, kai toks turtas yra paruoštas naudoti (instaliuotas, sumontuotas ir pan.) ir galėtų būti naudojamas, jei visas įrenginys būtų baigtas montuoti.

3. Vienetas, kurio pagrindinė veikla – automobilių gamyba, nusprendžia didinti gamybos pajėgumus, t. y. plėsti gamybos apimtis ir dalį pagamintos produkcijos eksportuoti į kitas užsienio šalis. Tuo tikslu 2015 metais vienetas atlieka gamybos įrengimo rekonstrukciją, kurios metu pakeičia gamybos įrengimo elektros perdavimo sistemą (laidus, jungiklius, srovės dažnio keitiklius,

transformatorius ir kt.). Atlikus rekonstrukciją, pagerėja vieneto darbo našumas ir padidėja gamybos pajėgumas.

Vadovaudamasis buhalterinės apskaitos reikalavimais, vienetas naują įrengimo elektros perdavimo sistemą užpajamuoja kaip naują turto vienetą, kadangi jam taikomi atskiri nusidėvėjimo normatyvai, jis gali būti vėliau keičiamas, nekeičiant gamybos įrengimo.

Toks vieneto įsigytas turtas (elektros perdavimo sistema), kuri yra neatskiriama gamybos įrenginio dalis, skirtas gamybos pajėgumams didinti bei atitinkantis PMĮ 46^1 straipsnyje nustatytus reikalavimus (t. y. rekonstruojamas turtas yra priskirtinas PMĮ 46^1 straipsnio 1 dalyje nurodytoms ilgalaikio turto grupėms), yra laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

4. Vienetas, teikiantis krovinių pervežimo paslaugas, 2022 metais įsigijo du naujus krovininius automobilius – vilkikus – po 120 000 Eur, 2023 metais – penkis naujus vilkikus po 150 000 Eur ir dvi naujas priekabas po 100 000 Eur, o 2024 metais – du naujus krovininius automobilius – vilkikus – po 90 000 Eur. Šis vieneto įsigytas turtas tenkina nustatytus turto įsigijimo tikslus ir investicijai keliamus reikalavimus.

Už 2022 metus apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas visa, t. y. 240 000 Eur (2 x 120 000 Eur), patirtų išlaidų įsigyjant krovininius automobilius suma, nes ji neviršijo leistinos 300 000 Eur sumos. Tačiau, kadangi vienetas 2022 m. dirbo nuostolingai, todėl vienetas šias išlaidas gali perkelti PMĮ 46^1 straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka ne ilgiau kaip keturis vienas po kito einančius mokestinius metus apskaičiuotoms apmokestinamojo pelno sumoms sumažinti.

Vienetas už 2023 metus apskaičiavęs 11 000 000 Eur apmokestinamąjį pelną, gali jį sumažinti per 2022 m. mokestinį laikotarpį visa patirtų išlaidų už įsigytus krovininius automobilius suma – 240 000 Eur bei 2023 m. tik 300 000 Eur patirtų išlaidų suma, nors visa šiais metais įsigytų krovininių automobilių, priekabų ir puspriekabių kaina siekia 950 000 Eur (5 x 150 000 Eur + 2 x 100 000 Eur). Likusi 2023 m. patirtų išlaidų dalis – 650 000 Eur (950 000 Eur – 300 000 Eur), viršijanti leistiną 300 000 Eur sumą, į kitus metus neperkeliama.

Už 2024 metus apskaičiuotas 800 000 Eur apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas visa, t. y. 180 000 Eur (2 x 90 000 Eur), patirtų išlaidų suma.

5. Vienetas, teikiantis krovinių pervežimo paslaugas bei vykdantis gamybinę veiklą, 2024 metais įsigijo krovininius automobilius už 400 000 Eur bei, plėsdamas gamybos apimtis ir tobulindamas gamybos procesus, naujus įrengimus už 600 000 Eur, kurie tenkina nustatytus turto įsigijimo tikslus ir investicijai keliamus reikalavimus.

2024 metų apmokestinamasis pelnas yra 800 000 Eur, kuris pagal PMĮ 46^1 straipsnio 1 dalies nuostatas gali būti mažinamas:

- 300 000 Eur patirtų išlaidų suma už įsigytus krovininius automobilius, nors visa 2024 metais įsigytų krovininių automobilių kaina siekia 400 000 Eur. Likusi 2024 m. patirtų išlaidų dalis – 100 000 Eur (400 000 Eur – 300 000 Eur), viršijanti leistiną 300 000 Eur sumą, į kitus metus neperkeliama;

- 500 000 Eur gamybinių įrengimų faktiška įsigijimo kainos dalimi, o likusi, t. y. 100 000 Eur (600 000 Eur – 500 000 Eur), suma gali būti perkeliama ne ilgiau kaip keturis vienas po kito einančius mokestinius metus.

(PMĮ 46^1 straipsnio 1 d. komentaro 2 p. 4 ir 5 pavyzdžiai pakeisti pagal VMI prie FM 2025-05-20 raštą Nr. (18.32-31-1 Mr) R-2170)

3. Sąvoka „faktiškai patirtos išlaidos“ suprantama, kaip vieneto per mokestinį laikotarpį įsigyto/pagaminto (toliau – įsigyto) turto faktiška (-os) įsigijimo kaina (-os) ar jos dalis, nurodyta juridinę galią turinčiame turto įsigijimo dokumente (-se), neatsižvelgiant į jos apmokėjimą (toliau –

turto faktiška įsigijimo kaina). Faktiškas įsigyto turto, t. y. faktiškai patirtų turto įsigijimo išlaidų, pripažinimo momentas yra juridinę galią turinčio turto įsigijimo dokumento išrašymo data.

Turto įsigijimo kaina, jį perkant iš kitų asmenų, nustatoma, prie jo pirkimo kainos pridedant visus su pirkimu susijusius mokesčius (muitų, registravimo ir kt.), transportavimo, projektavimo, sumontavimo, patikrinimo, instaliavimo, paleidimo bei kitas tiesiogines išlaidas, susijusias su turto įsigijimu. Tuo atveju, jeigu, vykdant investicinį projektą, vienu turto įsigijimo dokumentu yra įsigyjami keli turto vienetai, iš kurių dalis turto vienetų neatitinka investicinio projekto reikalavimų, o anksčiau minėtos su turto įsigijimu susijusios išlaidos yra nurodytos bendrai, neišskiriant, kokiam turto vienetui skirtos, tai vienetas pats turi nusistatyti kriterijų proporcijai išskaičiuoti, t. y. kiek išlaidų tenka investicinio projekto reikalavimus atitinkančiam turtui.

Jei turtas gaminamas, tai jo įsigijimo kaina nustatoma, prie pagrindinių žaliavų, medžiagų, komplektuojančiųjų gaminių, sunaudotų gaminant šį turtą, įsigijimo kainos pridedant tiesiogines darbo ir netiesiogines (pridėtines) gamybos išlaidas, padarytas gaminant šį turtą. Į tokio turto įsigijimo kainą neįtraukiamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudos (pardavimų, bendrosios ir administracinės).

6–7 pavyzdžiai

6. Vienetas 2015 metais nusprendė plėsti savo veiklą ir papildomai Lietuvos teritorijoje įdiegti skaitmeninę mobiliojo ryšio sistemą, t. y. gaminti ir instaliuoti radijo ryšio prieigos tinklą, perdavimo tinklą, kamieninį tinklą, terminalus ir pan. Tuo tikslu 2015 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Šiam investiciniam projektui įgyvendinti 2015 metais įsigytas ir pradėtas naudoti turtas: įrenginiai, kompiuterinė ir ryšio technika, programinė įranga (skaitmeninės mobiliojo ryšio sistemos įdiegimo darbams atlikti) bei lengvieji automobiliai.

Pagal šios dalies nuostatas apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas tik turto, atitinkančio investicinio projekto reikalavimus, t. y. įrenginių, kompiuterinės ir ryšio technikos bei programinės įrangos, faktiška įsigijimo kaina. Kadangi lengvieji automobiliai neatitinka investicinio projekto reikalavimų, tai jų faktiška įsigijimo kaina nemažins apmokestinamojo pelno.

7. Vienetas 2015 m. nusprendė plėsti savo veiklą ir pastatyti dujotiekį, kuris bus tiesiamas per gyventojams nuosavybės teise priklausančius žemės sklypus ir valstybinius miškus. Vienetas minėtų žemės sklypų iš jų savininkų neįsigyja, tačiau savininkams moka kompensacijas nuostoliams atlyginti. Be to, vienetas, vykdydamas aplinkosaugos norminių aktų reikalavimus ir įgyvendindamas kompensacines priemones, už valstybinių miškų iškirtimą patiria išlaidų, pvz., įveisia ąžuolyną. Gyventojams mokamos kompensacijos ir pagal aplinkosaugos norminių aktų reikalavimus patiriamos kompensacinių priemonių išlaidos yra tiesiogiai siejamos su naujo dujotiekio statyba. Todėl iki dujotiekio naudojimo pradžios vieneto patirtos šios išlaidos yra priskiriamos įsigijimo savikainai ir PMĮ 46^1 straipsnyje nustatyta tvarka šiomis sumomis gali būti mažinamas apmokestinamasis pelnas.

4. Vieneto, ketinančio sumažinti apmokestinamąjį pelną, įsigyjamas investiciniam projektui reikalingas turtas turi būti naujas, t. y. nenaudotas ir pagamintas ne anksčiau kaip prieš 2 metus, skaičiuojant nuo ilgalaikio turto naudojimo pradžios, t. y. nuo turto eksploatacijos pradžios. Jeigu turtą vienetas įsigyja iš kito vieneto, tai pagrįsti, jog turtas pagamintas ne anksčiau kaip prieš 2 metus, vienetas gali, turėdamas turto techninį pasą, o kad turtas nenaudotas – pardavėjo patvirtinimą. Šie duomenys apie įsigyjamą turtą gali būti patvirtinami ir kitais dokumentais.

Jeigu yra įsigyjami kasos aparatai, kurie yra sukonstruoti kaip kompiuteris, t. y. iš esmės atitinka kompiuterio sąvoką, bei yra sujungiami į kompiuterinį tinklą, tai gali būti priskiriami ilgalaikio turto grupei „kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)“. Šis turtas gali būti laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu, jeigu tokio turto įsigijimas tenkina PMĮ 2 straipsnio 12^1 dalyje nustatytus turto įsigijimo tikslus.

Jeigu įsigyjamas nematerialusis turtas – programinė įranga, kuri modifikuojama pagal vieneto poreikius, tai apie tai, ar programa nebuvo naudota iki jos įsigijimo, sprendžiama iš to, ar programa parduota jos kūrėjo (gamintojo), platintojo ar vartotojo. Tuo atveju, kai programa perkama iš kūrėjo ar platintojo, suprantama, kad programa yra įsigyjama kaip prekė, ir laikoma, kad ji nebuvo naudota pardavėjo, neatsižvelgiant į tai, ar programą (jos kopiją) buvo įsigiję ir kiti verslo subjektai, kurie ją naudoja (naudojo) savo poreikiams. Tuo atveju, kai programa perkama iš kito tos programos vartotojo, kurią jis naudojo savo poreikiams, o dabar nebenaudoja ir dėl to ją perleidžia, tai laikoma, kad įsigyjama naudota programinė įranga, kuriai įsigyti investicijų lengvata netaikoma.

Jeigu programa yra sukurta specialiai pagal vieneto poreikius, tai ji nėra naudota kitų verslo subjektų ir jos sukūrimo (pagaminimo) datą galima nustatyti pagal tai, kada ji buvo perduota vienetui ir parengta naudoti.

Ar programinė įranga pagaminta ne anksčiau kaip prieš 2 metus praktiškai galima nustatyti tik tam tikrais atvejais. Todėl pagaminimo datos kriterijus investicinio projekto tikslais įsigyjamai programinei įrangai nėra privalomas*, jeigu nėra galimybių tai nustatyti.*

Ilgalaikio turto naudojimo pradžia yra laikoma perdavimo naudoti data. Naudojimo pradžia turi būti įforminta įmonės vadovo (ar jo įgalioto asmens) patvirtintu perdavimo naudoti aktu.

Šioje dalyje nustatytas 2 metų laikotarpis skaičiuojamas atgal *nuo tos dienos,* kai turtas pagal perdavimo naudoti aktą yra pradedamas eksploatuoti.

Jeigu vykdomas ilgalaikis investicinis projektas ir įsigyjami bei instaliuojami keli turto vienetai, kurie negali būti pradedami naudoti vieneto veikloje tol, kol neužbaigtas visas investicinis projektas, tai tokiu atveju 2 metų laikotarpis skaičiuojamas atgal nuo tos dienos, kai toks turtas yra paruoštas naudoti (instaliuotas, sumontuotas ir pan.) ir galėtų būti naudojamas, jei investicinis projektas būtų baigtas.

Jeigu, vykdant investicinį projektą, turtas yra testuojamas, siekiant įsitikinti, kad jis yra tinkamas naudoti, tai tokiu atveju 2 metų laikotarpis yra skaičiuojamas atgal *nuo tos dienos,* kai toks patikrintas turtas pagal perdavimo naudoti aktą yra pradedamas eksploatuoti, arba, jeigu juo uždirbamos pajamos, nuo tos dienos, kai įsigytu turtu pradedamos uždirbti pajamos, nors turtas dar yra testuojamas ir neeksploatuojamas. Tuo atveju, jeigu, vykdant ilgalaikį investicinį projektą, testuojamas turto vienetas, kuris negali būti pradedamas naudoti vieneto veikloje tol, kol neužbaigtas visas investicinis projektas, tai tokiu atveju 2 metų laikotarpis skaičiuojamas atgal nuo tos dienos, kai toks turtas yra paruoštas ir tinkamas naudoti (patikrintas), ir galėtų būti naudojamas, jei investicinis projektas būtų baigtas.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad turto gamyboje naudojamų komplektavimo medžiagų (dalims) pagaminimo data, skirtingai nei turto, nėra vertinama, t. y. neatsižvelgiama į tai, kurį mokestinį laikotarpį jos įsigytos. Tačiau šios atsargos turi būti nenaudotos.

8 pavyzdys

Vienetas gamybai skirtiems įrengimams sukonstruoti (pasigaminti) ir instaliuoti reikalingų medžiagų įsigyja tiek iš rangovų, tiek panaudoja savo sandėlyje esančias atsargas. Prieš kelis metus įsigytos atsargos vieneto apskaitoje yra apskaitytos tuo pačiu nomenklatūriniu numeriu kaip ir naujai įsigyjamos tokios pat rūšies komplektuojamos medžiagos.

Vienetui vykdant investicinį projektą, t. y. kai jis trunka ilgiau nei vienerius mokestinius metus, nebaigtos statybos projekto išlaidų pripažinimo momentas yra vidinio apskaitos dokumento, t. y. atsargų nurašymo į nebaigtos statybos projektą akto, surašymo momentas. Atitinkamai ir

apmokestinamasis pelnas yra mažinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį yra surašytas vidinis apskaitos dokumentas, kuriuo investiciniam projektui reikalingos atsargos iš sandėlio yra perkeliamos į nebaigtos statybos sąskaitą, neatsižvelgiant į tai, kada šios atsargos buvo įsigytos. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad turto gamyboje naudojamų komplektavimo medžiagų pagaminimo data, skirtingai nei turto, nėra vertinama, t. y. neatsižvelgiama, kurį mokestinį laikotarpį jos įsigytos. Tačiau šios atsargos turi būti nenaudotos.

9–13 pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

9. Vienetas 2015 m. pradėjo vykdyti investicinį projektą, kurio eigoje pasigamino įrenginį, skirtą naujos produkcijos gamybai. Sudedamųjų dalių, žaliavų, reikalingų įrenginio gamybai, įsigijimo savikaina, tiesioginio darbo užmokesčio sąnaudos bei kitos tiesioginės ir netiesioginės (pridėtinės) gamybos išlaidos, patirtos kuriant šį turtą, vienete buvo apskaitomos „nebaigtos statybos“ sąskaitoje ir sudarė 2015 metais – 30 000 Eur, o 2016 metais – 40 000 Eur. Vienetas projektą užbaigė 2016 m. ir pasigamintą įrenginį pradėjo eksploatuoti 2016 m. vasario mėnesį.

Per 2015 metus vieneto faktiškai patirtomis išlaidomis pagal PMĮ 46-1 straipsnio 1 dalies nuostatas apmokestinamasis pelnas mažinamas 30 000 Eur suma, o už 2016 metus – 40 000 Eur suma.

10. Vienetas 2015 metais pradėjo vykdyti investicinį projektą. Šiam investiciniam projektui įgyvendinti reikalingas turtas – įrenginiai – kuriamas dalimis, t. y. rangovas atsiskaito už atskirus etapus: 2015 metais išrašoma sąskaita už įrenginių suprojektavimą pagal poreikius 15 000 Eur, 2016 metais – už pagaminimą 45 000 Eur, 2017 metais – už instaliavimą ir apmokymą jais dirbti (10 000 Eur). Turtas, atitinkantis investicinio projekto reikalavimus, pradedamas eksploatuoti 2017 metais. Vieneto apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas sumažinamas įrenginių faktiška įsigijimo kaina: 2015 metais – 15 000 Eur, 2016 metais – 45 000 Eur ir 2017 metais – 10 000 Eur.

11. Vienetas 2015 metais pradėjo vykdyti ilgalaikį investicinį projektą, kuris tęsiasi iki 2018 metų. Vienetas 2015 metais įsigijo ir instaliavo įrengimą, kurio faktiška įsigijimo kaina pagal 2015 metais gautą sąskaitą yra 500 000 Eur. Įrengimas pagamintas 2014 metais. Eksploatuoti įrengimas pradėtas tik projekto pabaigoje (dėl techninių charakteristikų toks turtas galėjo būti pradėtas eksploatuoti, tik sumontavus ir kitą projekto realizavimui reikalingą turtą), t. y. po 3 metų – 2018 metais, tačiau įrengimas buvo paruoštas naudoti nepraėjus 2 metams nuo jo pagaminimo.

Vieneto 2015 metų apmokestinamasis pelnas bus sumažinamas visa turto faktiška įsigijimo kaina – 500 000 Eur.

12. Vienetas 2014 metais pradėjo vykdyti investicinį projektą – esminį gamybos proceso pertvarkymą, kuris tęsiasi iki 2018 metų. 2014-2017 metais iš rangovo sąskaitų negaunama, o sumokamos tik avansinės įmokos investicinio projekto darbams vykdyti. 2018 metais yra gaunama iš rangovo sąskaita, t. y. 300 000 Eur, už visą investicinį projektą.

Kadangi sąskaita gauta tik 2018 metais, o 2014-2017 metais buvo sumokėti tik avansai už vykdomą projektą, todėl 2018 metų vieneto apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas 300 000 Eur.

13. Vienetas, kuris prekiauja įrengimais, 2015 metais įsigyja įrengimus, kuriuos perduoda į sandėlį kaip prekes. Pagal 2015 metais gautą sąskaitą šių įrengimų kaina – 100 000 Eur. Įrengimai pagaminti 2015 metais. 2016 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas, kuriam įgyvendinti reikalingi šie 2015 metais į sandėlį perduoti įrengimai, todėl jie yra perduodami į statybos aikštelę montuoti. Įrengimai, atitinkantys investicinio projekto reikalavimus, sumontuojami ir pradedami eksploatuoti 2018 metais.

Vienetas šių įrengimų įsigijimo kaina galės sumažinti 2016 metų apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną, t. y. kai įrengimai yra vidiniu apskaitos dokumentu perkelti iš prekių į „nebaigtos statybos“ sąskaitą.

5. Vykdant investicinį projektą, per mokestinį laikotarpį vieneto įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina gali būti sumažinamas šio mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas, apskaičiuotas PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka, t. y. iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus, ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, įskaitant suteiktą paramą ir ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius.

6. Jeigu investiciniam projektui įgyvendinti reikalingo turto tam tikra įsigijimo kainos dalis yra apmokama finansinės paramos lėšomis, tai vieneto turto faktiška įsigijimo kaina turi būti sumažinama šia panaudota finansinės paramos lėšų suma (plačiau žr. šio straipsnio 3 dalies komentarą).

7. Investiciniam projektui įgyvendinti reikalingas turtas gali būti įsigyjamas tiek vieneto nuosavomis, tiek skolintomis lėšomis (turto įsigijimas pagal paskolos sutartį, pagal pirkimo–pardavimo sutartį išsimokėtinai arba pagal lizingo (finansinės nuomos), arba nuomos sutartis, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui, apmokėjus visą turto vertę, ir pan.). Tokiais atvejais įsigyjant turtą, apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas per mokestinį laikotarpį vieneto įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina, neatsižvelgiant į atliktus mokėjimus. Jeigu pagal sutartį nuosavybės teisės perėjimas vienetui nenumatytas, tokiu atveju toks turtas negali būti laikomas investicinio projekto reikalavimus atitinkančiu turtu.

Už skolintas sumas mokamos palūkanos į turto įsigijimo kainą neįeina (atskaitomos iš pajamų kaip leidžiami atskaitymai tą mokestinį laikotarpį, kurį jos faktiškai patiriamos), todėl investicijų lengvata joms netaikoma.

14 pavyzdys

Vienetas 2015 metais sudarė lizingo sutartį, pagal kurią įsigijo įrengimus. Pagal 2015 metais iš lizingo bendrovės gautą sąskaitą įrengimų įsigijimo kaina yra 300 000 Eur. Pasibaigus lizingo sutarčiai, įrengimai pereis vieneto nuosavybėn. Įrengimai, atitinkantys investicinio projekto reikalavimus, pradėti naudoti 2015 metais. Prie minėtos lizingo sutarties pridėtame mokėjimų grafike (kuris yra neatsiejama sutarties dalis) nustatyta, kad vienetas šiuos įrengimus privalo išsipirkti per 2015-2017 metus, kiekvienais metais sumokėdamas po 100 000 Eur.

Vieneto 2015 metų apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas sumažinamas gautoje sąskaitoje nurodyta turto faktiška įsigijimo kaina 300 000 Eur.

2. Apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas iki 100 procentų. Jei šio straipsnio 1 dalyje nurodytų išlaidų suma yra didesnė negu už mokestinį laikotarpį apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma, šią sumą viršijančios išlaidos gali būti perkeliamos už vėlesnius keturis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius apskaičiuotoms apmokestinamojo pelno sumoms sumažinti, atitinkamai mažinant perkeliamą tokių išlaidų sumą. Už kiekvieną mokestinį laikotarpį apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas iki 100 procentų.
(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23), šios dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Vieneto 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas iki 100 procentų.

Jeigu per mokestinį laikotarpį vieneto įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina yra didesnė nei už mokestinį laikotarpį apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma, tai šią sumą viršijanti turto įsigijimo kainos dalis gali būti perkeliama ne ilgiau kaip keturis vienas po kito einančius mokestinius metus, apskaičiuotoms apmokestinamojo pelno sumoms sumažinti.

2. Apmokestinamasis pelnas pagal šio straipsnio 4 dalies nuostatą gali būti sumažintas per 2009 – 2028 metų mokestinius laikotarpius vieneto įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina.

Jeigu vienetas įsigyja turtą ne vienerius mokestinius metus, tai kiekvienų mokestinių metų įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina (viršijanti už mokestinį laikotarpį apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumą) perkeliama į kitus mokestinius metus iš eilės ta tvarka, kokia yra įsigyjamas turtas, t. y. pirmiausiai perkeliama anksčiausiai įsigyto turto įsigijimo kaina.

(PMĮ 46-1 straipsnio 2 dalies 2 punkto komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-02-01 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-409).

Pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

1. Vienetas, teikiantis krovinių pervežimo paslaugas, 2022 metais nusprendė plėsti savo vykdomą veiklą, t. y. gaminti mokyklinius baldus. Tuo tikslu 2022 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Vienetas 2022 - 2024 metais įsigyja turtą, atitinkantį investicinio projekto reikalavimus bei reikalingą šiam investiciniam projektui įgyvendinti, kurio faktiška įsigijimo kaina yra 20 000 Eur.

Toliau pateiktoje lentelėje atvaizduotas 2022 – 2028 metų apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumažinimas vieneto įsigyto turto, reikalingo investiciniam projektui įgyvendinti, faktiška įsigijimo kaina, eurais:

Mokestiniai metai	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Apmokestinamasis pelnas	7 000	8 000	4 000	- 3 000	2000	600	3 000
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiška įsigijimo kaina	8000	1 000	11 000	-	-	-	-
Apmokestinamojo pelno sumažinimas (100 proc.)	(7 000 / 100 proc.) = 7 000	(8 000 x100 proc.) = 8 000 (perkeliamas visas 2022 m. įsigyto turto kainos likutis, t. y.	(4 000 x 100 proc.) = 4 000	-	(2 000 x 100 proc.) = 2 000	600 x 100 proc.) = 600	(3 000 x 100 proc.) = 3 000

		1 000, bei 2023 m. turto įsigijimo kaina, t. y. 1 000					
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiškos įsigijimo kainos likutis perkeliamas į kitus metus	2022 m. – (8 000 – 7 000) = 1 000	-	2024 m.- (11 000 – 4 000) = 7 000	2024 m. – 7 000	2024 m. (7 000 – 2 000) = 5 000	2024 m. (5 000 – 600) = 4 400	2024 m. (4 400 - 3 000) = 1 400 (šis likutis neperkeliamas į kitus metus)

Kadangi vienetas pagal šio straipsnio 2 dalies nuostatas 2024 metais įsigyto turto faktišką įsigijimo kainą gali perkelti tik iki 2028 metų, tai likusia neperkelta 1 400 Eur šios kainos dalimi 2029 metų apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas nemažinamas.

(PMĮ 46-1 straipsnio 2 dalies 2 punkto komentaro 1 pavyzdys pakeistas pagal VMI prie FM 2024-02-01 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-409).

2. Vienetas nusprendė plėsti gamybos apimtis ir sukurti papildomas darbo vietas. Tuo tikslu 2016 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Šiam investiciniam projektui įgyvendinti 2016 metais įsigytas turtas, atitinkantis investicinio projekto reikalavimus, kuris instaliuotas ir pradėtas naudoti 2017 metais. Vieneto 2016 metais įsigyto turto, reikalingo šiam investiciniam projektui įgyvendinti, faktiška įsigijimo kaina yra 7 000 Eur. Pagal 2017 metais gautą sąskaitą šio turto instaliavimo ir paleidimo išlaidos – 3 500 Eur. 2019 metais vienetas, dar plėsdamas gamybos apimtis, įsigyja investicinio projekto reikalavimus atitinkantį turtą, kurio faktiška įsigijimo kaina yra 4000 Eur.

Toliau pateiktoje lentelėje atvaizduotas 2016–2021 metų apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumažinimas vieneto įsigyto turto, reikalingo investiciniam projektui įgyvendinti, faktiška įsigijimo kaina, eurais:

Mokestiniai metai	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Apmokestinamasis pelnas	3 000	-13 000	10 000	-5 000	2 000	5 000
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiška įsigijimo kaina	7 000	3 500	-	4 000	-	-
Apmokestinamojo pelno sumažinimas (50 proc./100 proc.)	(3 000/50 proc.)= 1 500	-	(10 000 x 100 proc.)=	-	(2 000 x100 proc.)= 2 000	(5 000 x 100 proc.)= 5 000

			10 000 perkeliamas visas 2016 m. įsigyto turto kainos likutis, t. y. 5 500, bei 2017 m.- 3 500			perkeliamas visas 2019 m. įsigyto turto kainos likutis, t. y. 2 000
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiškos įsigijimo kainos likutis perkeliamas į kitus metus	2016 m. – (7 000 - 1 500)= 5 500	2016 m. 5 500 2017 m.- 3 500	-	2019 m.- 4 000	2019 m. (4 000- 2000)= 2 000	-

3. Vienetas, kurio pagrindinė veikla yra langų gamyba, 2023 metais nusprendė plėsti savo gamybos apimtis ir dalį produkcijos eksportuoti į kitas užsienio šalis. Tuo tikslu 2023 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas A.

Vienetas 2023-2024 metais įsigyja turtą, atitinkantį investicinio projekto reikalavimus bei reikalingą investiciniam projektui A įgyvendinti, kurio faktiška įsigijimo kaina yra 17 000 Eur.

2024 metais vienetas nusprendžia papildomai teikti patalpų projektavimo paslaugas. Tuo tikslu 2024 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas B.

Vienetas 2024 metais įsigyja turtą, atitinkantį investicinio projekto reikalavimus bei reikalingą investiciniam projektui B įgyvendinti, kurio faktiška įsigijimo kaina yra 25 000 Eur.

Toliau pateiktoje lentelėje atvaizduotas 2023 – 2028 metų apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumažinimas vieneto įsigyto turto, reikalingo A ir B investiciniams projektams įgyvendinti, faktiška įsigijimo kaina, eurais:

Mokestiniai metai	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Apmokestinamasis pelnas	5 000	6 000	3 000	10 000	9 000	4 000
Investiciniam projektui A reikalingo turto faktiška įsigijimo kaina	13 000	4 000	-	-	-	-
Investiciniam projektui B reikalingo turto faktiška įsigijimo kaina	-	25 000	-	-	-	-

Apmokestinamojo pelno sumažinimas (100 proc.)	5 000	6 000	3 000	10 000	9 000	4 000
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiškos įsigijimo kainos likutis perkeliamas į kitus metus	2023 m.- (13 000 – 5 000) = 8 000	2023 m. - (8 000 - 6 000) = 2 000 2024 m. – 25 000	2023 m. – (2 000 – 2 000) = 0 2024 m.- (25 000-1 000) = 24 000	2024 m. – (24 000 – 10 000) = 14 000	2024 m. – (14 000 – 9 000) = 5 000	2024 m. – 5 000 - 4 000) = 1 000 (šis likutis neperkeliamas į kitus metus)

Kadangi vienetas pagal šio straipsnio 2 dalies nuostatas 2024 metais įsigyto turto faktišką įsigijimo kainą gali perkelti tik iki 2028 metų, tai likusia neperkelta 1 000 Eur šios kainos dalimi 2029 metų apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas nemažinamas.

(PMĮ 46-1 straipsnio 2 dalies 2 punkto komentaro 3 pavyzdys pakeistas pagal VMI prie FM 2024-02-01 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-409).

4. Vienetas nusprendė plėsti gamybos apimtis ir sukurti papildomas darbo vietas. Tuo tikslu 2018 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Šiam investiciniam projektui įgyvendinti 2018 metais įsigytas turtas, atitinkantis investicinio projekto reikalavimus, kurio faktiška įsigijimo kaina yra 33 000 Eur. Turtas pradėtas eksploatuoti 2018 m. vasario mėnesį. Šis turtas vieneto veikloje naudojamas 3 metus, tačiau 2021 m. gruodžio mėnesį jis parduotas.

Toliau pateiktoje lentelėje atvaizduotas apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumažinimas vieneto įsigyto turto, reikalingo investiciniam projektui įgyvendinti, faktiška įsigijimo kaina, eurais:

Mokestiniai metai	2018	2019	2020	2021	2022
Apmokestinamasis pelnas	6 000	9 000	5 000	12 000	16 000
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiška įsigijimo kaina	33 000	-	-		-
Apmokestinamojo pelno sumažinimas (100 proc.)	6 000	9 000	5 000	12 000	16 000 (perkeliamas visas 2018 turto įsigijimo kainos likutis, t. y. 1 000 Eur)
Investiciniam projektui reikalingo turto faktiškos įsigijimo kainos likutis	2018 m. – (33 000- 6 000)=	2018 m. - (27 000- 9 000)=18 000	2018 m. (18 000- 5 000)=	2018 m.- (13 000 – 12 000 =	-

perkeliamas į kitus metus	27 000		13 000	1 000	

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2018-04-25 raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-15685)

3. Šio straipsnio 1 dalyje nurodytas faktiškai patirtų išlaidų dydis turi būti sumažintas tam tikslui panaudotų nacionalinio biudžeto, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto, kitų valstybės pinigų fondų, savivaldybių fondų, Europos Sąjungos ir kitos finansinės paramos lėšų suma, jeigu tokios lėšos ar tokia parama buvo gauta.

Komentaras

1. Jeigu investiciniam projektui įgyvendinti reikalingo turto tam tikra įsigijimo kainos dalis numatoma finansuoti iš nacionalinio biudžeto, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto, kitų valstybės pinigų fondų, savivaldybių fondų, Europos Sąjungos ir kitos finansinės paramos lėšų, tai vieneto įsigyto turto faktiška įsigijimo kaina turi būti sumažinama šia panaudota finansinės paramos lėšų suma, jeigu tokios lėšos gautos ar numatytos gauti.

Jeigu investicinio projekto pabaigoje paaiškėja, kad faktiškai gauta didesnė/mažesnė paramos suma, tai privalo būti atlikti apmokestinamojo pelno koregavimai to mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamasis pelnas buvo sumažintas dėl vykdomo investicinio projekto ir mokesčių administratoriui privalo būti pateikta patikslinta to mokestinio laikotarpio metinė pelno mokesčio deklaracija.

Tuo atveju, jeigu vykdant investicinį projektą, įsigyjami keli turto vienetai, iš kurių dalis turto vienetų neatitinka investicinio projekto reikalavimų, o finansuojamas tam tikras procentas nuo visos turto vienetų įsigijimo kainos ir neįmanoma nustatyti, kiek paramos tenka konkrečiam turto vienetui, tai tokiu atveju, vienetas pats turi nusistatyti kriterijų proporcijai išskaičiuoti, t.y. kiek paramos tenka investicinio projekto reikalavimus atitinkančiam turtui.

2. Jeigu vykdant ilgalaikį didelės apimties investicinį projektą, kuris yra dalinai finansuojamas iš Europos Sąjungos ar kitų fondų lėšų ir toks finansavimas susietas su projekto vykdymo etapais, o ne su konkrečiais turto vienetais bei iš anksto yra žinoma bendra nuosavų ir fondų lėšų proporcija, tai tokiu atveju, nuosavų ir gautų iš minėtų fondų lėšų proporcija turi būti taikoma kiekvieną mokestinį laikotarpį patirtoms išlaidoms. Jeigu investicinio projekto pabaigoje atliekami perskaičiavimai dėl netinkamai taikytos proporcijos, tai privalo būti atlikti apmokestinamojo pelno koregavimai to mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamasis pelnas buvo sumažintas dėl vykdomo investicinio projekto ir mokesčių administratoriui privalo būti pateikta patikslinta to mokestinio laikotarpio metinė pelno mokesčio deklaracija.

1 pavyzdys

Vienetas 2015 metais pradėjo vykdyti investicinį projektą, kurio metu yra atliekami naujos gamybos linijos įrengimo darbai bei įsigyjamas ir sumontuojamas gamybos procese dalyvausiantis turtas (mašinos ir įrengimai, kompiuterinė technika, programinė įranga). Šio investicinio projekto tikslas – padidinti vieneto gamybos pajėgumus.

Investicinio projekto vertė – 5 mln. eurų, iš kurių pagal sutartį su Europos Sąjungos fondais 75 procentai (t. y. 3,75 mln. eurų) apmokės pats vienetas nuosavomis lėšomis, o likusius 25 procentus (t. y. 1,25 mln. eurų) – Europos Sąjungos fondai. Kadangi sutartis su Europos Sąjungos fondais nenustato jokių apribojimų finansuoti tinkamam turtui, faktiškai vienetas projekto

įgyvendinimo eigoje gali pats pasirinkti, ar už konkretaus turto vieneto įsigijimą apmokėti nuosavomis, ar finansinės paramos lėšomis.

Atsižvelgiant į tai, kad šio investicinio projekto, dalinai finansuojamo Europos Sąjungos fondų lėšomis, finansavimas susietas ne su konkrečiais turto vienetais, bei iš anksto yra žinoma bendra nuosavų ir finansinės paramos lėšų proporcija, ši proporcija turi būti taikoma kiekvieną mokestinį laikotarpį patirtoms išlaidoms. Pavyzdžiui, tuo atveju, jei 2015 m. projekto įgyvendinimui iš viso būtų skirta 3 mln. eurų (iš kurių vienetas savo lėšomis padengtų 2.3 mln. eurų), o 2016 m. – likę 2 mln. eurų (iš kurių vienetas savo lėšomis padengtų 1 mln. eurų), tuomet vienetas 2015 m. investicinių projektų lengvatai galėtų priskirti 2,3 mln. eurų (3 mln. eurų * 75 procentai), o 2016 – 1,5 mln. eurų (2 mln. eurų * 75 procentai)

4. Šiame straipsnyje nustatyta tvarka apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas tik per 2009 – 2028 metų mokestinius laikotarpius patirtomis išlaidomis.

(2023 12 05 įstatymo Nr. XIV-2296 redakcija, taikoma apskaičiuojant 2024 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Vienetai, vykdantys investicinius projektus ir investuojantys į technologinį atsinaujinimą, apmokestinamąjį pelną gali sumažinti per 2009-2028 metų mokestinius laikotarpius patirtomis nustatytus reikalavimus atitinkančiomis išlaidomis, skirtomis investiciniams projektams vykdyti (plačiau žr. šio straipsnio 2 dalies komentarą).

(PMĮ 46-1 straipsnio 4 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-02-01 raštą Nr. (32.42-31-1-Mr) R-409).

5. Ilgalaikis turtas, dėl kurio įsigijimo šiame straipsnyje nustatyta tvarka buvo sumažintas apmokestinamasis pelnas, vieneto veikloje turi būti naudojamas ne trumpiau negu 3 metus. Jeigu toks ilgalaikis turtas naudojamas vieneto veikloje trumpiau, išskyrus vieneto pabaigą ir atvejus, kai turtas nebenaudojamas ar perleidžiamas dėl teisės aktų reikalavimų, prarandamas dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veiklos, dėl sumažinto apmokestinamojo pelno neapskaičiuotas pelno mokestis turi būti sumokėtas į valstybės biudžetą perskaičiuojant ir apmokestinant praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamuosius pelnus. Toks perskaičiavimas neatliekamas, kai ilgalaikis turtas naudojamas vieneto veikloje trumpiau negu 3 metus dėl to, kad reorganizavimo ar perleidimo atvejais pereina įsigyjančiajam vienetui, tačiau tik tuo atveju, jeigu įsigyjantysis vienetas perimtą turtą naudoja iki tol, kol sueis 3 metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusiame vienete pradžios. Įsigyjantysis vienetas, perėmęs ilgalaikį turtą reorganizavimo ar perleidimo atvejais ar dėl teisės aktų reikalavimų, gali tęsti apmokestinamojo pelno sumažinimą, kaip tai būtų daręs ilgalaikį turtą perleidęs ir galimybių dėl tokio ilgalaikio turto įsigijimo sumažinti apmokestinamąjį pelną netekęs vienetas.

(KEISTA: 2011 11 22 įstatymu Nr. XI-1716 (nuo 2011 12 01), taikoma apskaičiuojant 2011 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Jei vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka investiciniam projektui įgyvendinti reikalingo turto faktiška įsigijimo kaina sumažina apmokestinamąjį pelną, tai toks turtas, pagal šios dalies nuostatas, vieneto veikloje privalo būti naudojamas ne trumpiau negu trejus metus, t.y. tris ir daugiau metų.

2. Šioje dalyje nustatytas 3 metų laikotarpis prasideda nuo tos dienos, kai turtas perdavimo naudoti aktu yra įvedamas į eksploataciją ir pasibaigia po trejų metų - atitinkamą mėnesį ir dieną. Jeigu vykdant investicinį projektą, yra įsigyjami keli turto vienetai, tai 3 metų laikotarpis pradedamas skaičiuoti atskirai nuo kiekvieno turto vieneto įvedimo į eksploataciją dienos.

3. Jeigu turtas vieneto veikloje naudojamas tam tikrą laiką, pvz., vienerius ar dvejus metus, o trečiaisiais metais dėl tam tikrų priežasčių turtas veikloje nebenaudojamas, tai pagal šios dalies nuostatas vienetas privalo perskaičiuoti ir apmokestinti atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamuosius pelnus, kurie buvo sumažinti dėl šio turto įsigijimo, ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas. Tačiau šios nuostatos netaikomos tuo atveju, jei vienetas pasibaigia, arba tais atvejais, kai turtas nebenaudojamas ar perleidžiamas dėl teisės aktų reikalavimų (pvz., vadovaujantis ES Tarybos direktyvomis ir (ar) Lietuvos Respublikos teisės aktais dėl tam tikro sektoriaus (pvz., energetikos) pertvarkymo) arba prarandamas dėl nenugalimos jėgos (force majeure) ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veiklos. Pelno mokestis dėl turto perleidimo reorganizuojant neperskaičiuojamas ir tais atvejais, kai teisės aktuose nėra tiesioginio reikalavimo perleisti turtą, tačiau juose nurodyti reikalavimai, pvz., dėl atitinkamų verslo sričių (veiklų) atskyrimo ir kontrolės perdavimo gali būti įgyvendinti tik perleidžiant turtą.

Jei, vienetui pradėjus investicinį projektą, turtas dėl pasikeitusių teisės reikalavimų, pvz., Vyriausybės sprendimu ar pan., privalo būti perleistas kitam vienetui, tai turtą įsigijęs vienetas gali tęsti investicinį projektą ir mažinti apmokestinamąjį pelną, kaip tai būtų daręs ilgalaikį turtą perleidęs vienetas.

Jeigu vieneto sprendimu pradėtas investicinis projektas nutraukiamas ir nebus užbaigiamas (pvz., ekonominių sąlygų pasikeitimas, finansavimo nutraukimas ar pan.), tai privalo būti atlikti apmokestinamojo pelno koregavimai to mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamasis pelnas buvo sumažintas dėl vykdomo investicinio projekto, ir mokesčių administratoriui privalo būti pateikta patikslinta to mokestinio laikotarpio metinė pelno mokesčio deklaracija. Jeigu, vykdant investicinį projektą, apmokestinamasis pelnas sumažintas, įsigijus krovininį automobilį, kuris vėliau, t. y. per 3 metus, autoįvykio metu yra nepataisomai sugadintas ir vieneto veikloje nebenaudojamas, t. y. netenkinama 3 metų turto naudojimo veikloje sąlyga, tokiu atveju taip pat privalo būti perskaičiuotas ir apmokestintas atitinkamo praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas.

Tuo atveju, jeigu dėl vykdomo ilgalaikio investicinio projekto tam tikrą mokestinį laikotarpį sumažinamas apmokestinamasis pelnas, o kitą mokestinį laikotarpį projektas laikinai sustabdomas, tai jokie apmokestinamojo pelno koregavimai neatliekami.

4. Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.95 straipsnio nuostatas, juridinis asmuo pasibaigia nuo jo išregistravimo iš juridinių asmenų registro, likvidavimo arba reorganizavimo atvejais. Reorganizavimas - tai juridinio asmens pabaiga be likvidavimo procedūros.

Jeigu turtas, dėl kurio įsigijimo buvo sumažintas apmokestinamasis pelnas, vienete buvo naudojamas trumpiau negu trejus metus dėl reorganizavimo ar perleidimo, atitinkančio PMĮ 41 str. 2 dalyje numatytus reikalavimus, tai apmokestinamasis pelnas už praėjusius mokestinius laikotarpius neperskaičiuojamas ir metinės pelno mokesčio deklaracijos netikslinamos, su sąlyga, kad įsigyjantysis vienetas perimtą turtą naudos iki tol, kol sueis 3 metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusiame vienete pradžios.

Šiuo nuostatos taikomos ir šiais atvejais:

- kai užsienio (įsigyjantysis) vienetas po reorganizavimo ar perleidimo, atitinkančio PMĮ 41 str. 3 dalyje numatytus reikalavimus, toliau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje ir tęsia pradėtą vykdyti investicinį projektą;

- jei reorganizavimas vykdomas pagal PMĮ 41 str. 2 d. 9 punktą, ir Europos bendrovės ar Europos kooperatinės bendrovės per nuolatinę buveinę toliau vykdo investicinį projektą, naudodamos iš įsigyjamojo ar perleidžiančiojo vieneto perimtą investicinį turtą.

Įsigyjantysis vienetas, perėmęs turtą reorganizavimo ar perleidimo atvejais, ar dėl teisės aktų reikalavimų, ir tęsiantis investicinį projektą, gali tęsti apmokestinamojo pelno mažinimą, kaip tai būtų daręs ilgalaikį turtą perleidęs vienetas. Jeigu turtą perleidęs vienetas ne visa įsigyto turto verte sumažino apmokestinamąjį pelną, įsigyjantysis vienetas apmokestinamąjį pelną gali mažinti nepanaudota turto verte.

Jei reorganizavimo ar perleidimo atvejais įsigyjantysis vienetas perima turtą (dėl kurio perleidžiantis turtą asmuo susimažino apmokestinamąjį pelną šiame straipsnyje nustatyta tvarka) ir šio turto nenaudoja iki kol sueis 3 metai nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusiame vienete pradžios, tai tiek turtą perleidęs vienetas, tiek turtą įsigijęs asmuo (jei jis apmokestinamąjį pelną toliau mažino nepanaudota turto verte), privalo perskaičiuoti ir apmokestinti atitinkamų praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamuosius pelnus, kurie buvo sumažinti dėl šio turto įsigijimo, ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

Pažymėtina, kad šios dalies nuostatos taikomos, jei reorganizavimas ar perleidimas baigtas 2011 metų ar vėlesnių metų mokestiniais laikotarpiais.

1-6 pavyzdžiai

1. Vienetas, teikiantis krovinių pervežimo paslaugas, 2015 metais nusprendė plėsti savo vykdomą veiklą, t.y. gaminti baldus. Tuo tikslu 2015 metais pradėtas vykdyti investicinis projektas. Šiam investiciniam projektui įgyvendinti įsigytas turtas, atitinkantis investicinio projekto reikalavimus, perdavimo naudoti aktu į eksploataciją įvestas 2015 metais.

Šis vienetas apmokestinamojo pelno apskaičiuoja:

2015 metais – 24 000 Eur,

2016 metais - 20 000 Eur.

Dėl vieneto vykdomo investicinio projekto, apmokestinamasis pelnas sumažinamas:

2015 metais – 12 000 Eur,

2016 metais – 10 000 Eur.

Tarkime, kad turtas 2017 metais, t.y. trečiaisiais turto naudojimo veikloje metais, dėl tam tikrų priežasčių veikloje nebenaudojamas.

Kadangi turtas vieneto veikloje yra naudojamas trumpiau negu trejus metus, tai pagal šios dalies nuostatas, vienetas turi perskaičiuoti 2015 ir 2016 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną ir pelno mokestį turi sumokėti į valstybės biudžetą bei pateikti mokesčių administratoriui patikslintas šių mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

2. Vienetas A 2015 metais sudarė nuomos sutartį dėl vienetui B nuosavybės teise priklausančių centralizuoto šilumos bei elektros gamybos, perdavimo, tiekimo ir susijusių įrenginių nuomos 15 - ai metų. Vienetas A nuomos laikotarpiu išsinuomotą turtą naudoja tokiai pat veiklai (šilumos energijos, karšto vandens gamyba ir tiekimas bei elektros energijos gamyba), kaip vienetas B iki nuomos pradžios, ir moka vienetui B nustatytą nuomos mokestį.

Vienetas A nuomos sutartyje yra įsipareigojęs nuomos laikotarpiu vystyti bei modernizuoti šildymo bei karšto vandens, šilumos trasas (tinklus), įskaitant ir individualias namų šilumokaitines,

elektros gamybos įrengimus, siekiant sukurti funkcionuojančią bei vartotojams prieinamą šilumos tiekimo sistemą.

Vienetas A 2016 metais vykdo investicinį projektą, kurį tais pačiais metais parduoda vienetui B už kainą lygią investicinio projekto faktiškoms išlaidoms. Vienetas B šį turtą įregistruoja savo vardu ir išnuomoja vienetui A, kuris šį turtą naudos savo veikloje daugiau kaip 3 metus. Nuomos sutartyje nustatyta, kad už parduotą investicinį projektą vykdomas nepiniginis atsiskaitymas, t.y. mažinamas mokamas nuomos mokestis.

Atsižvelgiant į tai, kad vieneto A įsigytas turtas, reikalingas įgyvendinant investicinį projektą, vienete A naudojamas trumpiau negu trejus metus, parduotas, todėl vieneto A investicijoms į įvykdytą investicinį projektą netaikomos PMĮ 46^1 straipsnio nuostatos.

3. Lietuvos vienetas A 2015 metais pradėjo vykdyti investicinį projektą ir įsigijo gamybinius įrenginius. 2016 metais vienetas A reorganizavosi PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte (padalijimas) numatyta tvarka ir investiciniam projektui naudojamą turtą perdavė naujai įkurtam Lietuvos vienetui B. Vienetas B šį turtą ketina naudoti savo veikloje iki tol, kol sueis 3 metai nuo naudojimo vienete A pradžios, todėl vienetas B gali toliau naudotis investicinio projekto lengvata, susijusia su perimtu iš įsigyjamojo vieneto turtu, nes nuo 2016 metų prasidėjusio mokestinio laikotarpio įsigyjančiajam vienetui perėmus iš jį perleidusio vieneto turtą ir naudojant jį iki tol, kol jam sueis 3 metai, galima naudotis investicinio projekto lengvata.

4. Bendrovė A, vykdanti prekybinę veiklą, 2015 metais įsigijo gamybinius įrenginius kompaktiniams diskams gaminti ir išnuomojo juos savo dukterinei bendrovei B. 2016 metais bendrovė A prisijungė bendrovę B (reorganizavimas pagal PMĮ 41 str. 2 d. 1 punktą). Bendrovės A vykdyta nuomos veikla neatitinka investicinio projekto sąvokos, numatytos PMĮ 2 str. 12^1 dalyje, o dukterinė bendrovė investicinio projekto lengvata negalėjo naudotis, nes turtas buvo įsigytas bendrovės A. Todėl įvykus prijungimui, bendrovė A investicinio projekto lengvata naudotis negalės, nors ir ketintų turtą naudoti kompaktinių diskų gamybai tol, kol jam sueis 3 metai.

5. Lietuvos bendrovė Y 2015 metais pradėjo vykdyti investicinį projektą ir įsigijo gamybinius įrenginius duonai ir pyrago gaminiams kepti. ES bendrovė X ir Lietuvos bendrovė Y 2016 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį reorganizavosi PMĮ 41 str. 2 d. 1 punkte (prijungimas) nurodytu atveju. Po reorganizavimo ES bendrovė X gauto turto, teisių ir pareigų pagrindu toliau vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje ir turimus gamybinius įrenginius priskyrė nuolatinei buveinei. Įsigyjantysis vienetas (bendrovė X) ketina perimtą ilgalaikį turtą naudoti iki tol, kol sueis 3 metais nuo jo naudojimo jį perleidusioje bendrovėje Y pradžios, todėl bendrovė X gali toliau naudotis investicinio projekto lengvata.

6. Lietuvos bendrovė A 2015 metais nutarė atlikti gamybos proceso esminį pagerinimą ir įsigijo konvejerinę liniją duonos gaminiams pakuoti, apie vykdomą investicinį projektą numatyta tvarka informavo vietos mokesčių administratorių. 2017 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį bendrovė A reorganizavosi PMĮ 41 str. 2 d. 8 punkte nurodytu atveju ir iš bendrovės A, toliau tęsiančios veiklą, buvo atskirta jos dalis, iš kurios proporcingai priskirtų turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų pagrindu buvo sukurti du nauji vienetai B ir C. Konvejerinė linija buvo perleista įsigyjančiajam vienetui B. Vienetas B išnuomojo šį ilgalaikį turtą bendrovei A. Neatsižvelgiant į tai, kad bendrovė A tęsia vykdomą investicinį projektą, ji negalės toliau naudotis investicinio projekto lengvata, nes ilgalaikis turtas nuosavybės teise priklauso vienetui B.

5. Investiciniam projektui įgyvendinti reikalingo turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos iš pajamų atskaitomos PMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka.

7 pavyzdys

Vienetas, kuriame vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių, o mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 150 000 eurų, t. y. atitinkantis PMĮ 18 str. 3 d. nuostatas, pats nusistato maksimalius nusidėvėjimo normatyvus, neatsižvelgiant į normatyvus, nustatytus PMĮ 1 priedėlyje. 2015 m. sausio mėnesį įsigijo įrengimus, atitinkančius PMĮ 46^1 straipsnyje nustatytas investicinio projekto sąlygas.

Įrengimai vieneto veikloje privalo būti naudojami ne trumpiau negu trejus metus, neatsižvelgiant į tai, kad vienetas, atitinkantis PMĮ 18 str. 3 dalies nuostatas, įrengimus turi teisę nudėvėti per nusistatytą trumpesnį, negu 1 priedėlyje, maksimalų nusidėvėjimo normatyvą, ir apskaičiuotas šių įrengimų nusidėvėjimo sąnaudas priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

6. NETEKO GALIOS: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2017 12 23; nuo 2018 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ši dalis ir jos komentaras netenka galios)

46^2 STRAIPSNIS. Pelno mokesčio sumažinimas dėl filmo ar jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų

1. Lietuvos vienetas ar užsienio vienetas, per nuolatinę buveinę Lietuvoje neatlygintinai suteikęs šio Įstatymo 17^2 straipsnyje nustatytus reikalavimus atitinkančių lėšų filmo arba jo dalies gamybai Lietuvos Respublikoje, šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali šių lėšų suma sumažinti pelno mokestį, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo gauta investicijos pažyma. Jeigu investicijos pažyma gaunama nepasibaigus pelno mokesčio deklaracijos pateikimo terminui, gali būti mažinamas ir mokestiniu laikotarpiu, kurį gauta investicijos pažyma, mokėtinas už praėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiuotas pelno mokestis.

(KEISTA: 2013 06 13 įstatymu Nr. XII-366 (nuo 2014 01 01))

Komentaras

1. Šis straipsnis reglamentuoja apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimo tvarką, kai Lietuvos vieneto ar užsienio vieneto, per nuolatinę buveinę Lietuvoje (toliau – Investuotojas) neatlygintinai suteiktos lėšos filmo ar jo dalies gamybai Lietuvoje atitinka PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalies reikalavimus (žr. 17^2 straipsnio komentarą). Taigi Investuotojas, neatlygintinai suteikęs lėšų filmo ar jo dalies gamybai Lietuvoje, gali ne tik mažinti apmokestinamąsias pajamas PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka, bet ir šiame straipsnyje nustatyta tvarka jomis mažinti mokėtiną pelno mokestį.

2. Investuotojo apskaičiuotas pelno mokestis gali būti mažinamas filmo ar jo dalies gamybai faktiškai neatlygintinai suteiktų lėšų suma už tą mokestinį laikotarpį, kurį gauta Investicijos pažyma. Investicijos pažymos išdavimo tvarką nustato Lietuvos Respublikos kultūros ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2013 m. gruodžio 20 d. įsakymu Nr. ĮV-892/1K-406 patvirtintas Pažymos apie filmo gamintojui neatlygintinai suteiktų lėšų panaudojimo atitiktį Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 17^2 straipsnyje nustatytiems reikalavimams išdavimo tvarkos aprašas (toliau – Pažymos išdavimo tvarka). Investicijos pažymą, įvertinęs pagal Pažymos išdavimo tvarką pateiktus dokumentus, Investuotojui išduoda Lietuvos kino centras (žr. PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalies komentarą).

3. Priklausomai nuo Investicijos pažymos išdavimo datos, gali skirtis mokestinis laikotarpis, už kurį galima mažinti apmokestinamąsias pajamas, pagal PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalį ir mokėtiną pelno mokestį, pagal šį straipsnį:

1) jeigu Investicijos pažyma išduodama iki pelno mokesčio deklaracijos pateikimo dienos (t.y. iki mokestinio laikotarpio 6 mėn. 15 d., jei mokestinis laikotarpis sutampa su mokestiniais metais –

iki birželio 15 d.), tuomet Investuotojas apmokestinamąsias pajamas gali mažinti už tą mokestinį laikotarpį, kuriuo buvo išduota Investicijos pažyma, o mokėtiną pelno mokestį gali mažinti pasirinktinai

- arba už praėjusį mokestinį laikotarpį;

- arba už tą mokestinį laikotarpį, kuriuo buvo išduota Investicijos pažyma;

2) jeigu Investicijos pažyma išduodama po pelno mokesčio deklaracijos pateikimo dienos, tuomet Investuotojas ir apmokestinamąsias pajamas, ir mokėtiną pelno mokestį galės mažinti už tą mokestinį laikotarpį, kuriuo buvo išduota Investicijos pažyma.

Pavyzdžiai

1. Prekybos veiklą vykdanti UAB „X“ 2014 m. skyrė Lietuvos filmo gamintojui 40 000 Lt filmo gamybai. 2015 m. vasario mėn. UAB „X“ gavo investicinę pažymą, pagal kurią 40 000 Lt buvo pripažinti atitikusiais PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalyje keliamus reikalavimus. Kadangi investicijos pažyma buvo išduota nepasibaigus pelno mokesčio deklaravimo terminui, tai UAB „X“ nurodyta suma gali susimažinti mokėtiną pelno mokestį už 2014 m. (arba Investuotojui pasirinkus, už 2015 m.), tačiau šia suma jis galės mažinti tik 2015 m. apmokestinamąsias pajamas, kaip tai nustatyta PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalyje.

2. IĮ „Y“ 2015 m. skyrė Lietuvos filmo gamintojui 80 000 Lt filmo gamybai. Filmas buvo užbaigtas 2016 m., o investicinė pažyma, patvirtinanti, kad 80 000 Lt pripažįstami atitinkančiais PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalyje keliamus reikalavimus, lėšas suteikusiai IĮ „Y“ išduota 2017 m. spalio mėnesį. Kadangi pagal PMĮ 17^2 straipsnio 2 dalies reikalavimus ne daugiau kaip 75 proc. suteiktų lėšų iš apmokestinamųjų pajamų gali būti atimamos tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo gauta investicijos pažyma, tai IĮ „Y“ 60 000 Lt (80 000 Lt x 75 proc.) susimažins 2017 m. apskaičiuotas apmokestinamąsias pajamas.

Kadangi investicijos pažyma buvo išduota pasibaigus pelno mokesčio deklaravimo terminui, tai IĮ „Y“ nurodyta suma, neviršijančia 75 proc. apskaičiuotos mokėtino pelno mokesčio sumos, kaip tai nustatyta PMĮ 46^2 straipsnio 2 dalies nuostatose, gali susimažinti mokėtiną pelno mokestį už 2017 m.

Pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

4. Pagal šiame straipsnyje nustatytą tvarką, Investuotojas neatlygintinai filmo ar jo dalies gamybai suteiktų lėšų suma gali sumažinti pelno mokestį, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo gauta Investicijos pažyma (arba pelno mokestį, apskaičiuotą už praėjusį mokestinį laikotarpį, jei nepasibaigęs praėjusio mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaravimo terminas). Jei Investuotojas mokestinius metus baigė nuostolingai, ir todėl pelno mokesčio nemoka, tais metais šio straipsnio lengvata naudotis neturi galimybių, tačiau, jei kitais dviem mokestiniais metais Investuotojas gaus pelno, jis galės pasinaudoti šia lengvata ir susimažinti mokėtiną pelno mokestį šio straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka.

2. Už mokestinį laikotarpį mokėtinas pelno mokestis neatlygintinai suteiktų lėšų filmo arba jo dalies gamybai Lietuvos Respublikoje suma gali būti mažinamas ne daugiau kaip 75 procentais. Jeigu šio straipsnio 1 dalyje nurodytų lėšų suma didesnė kaip 75 procentai už mokestinį laikotarpį mokėtino pelno mokesčio sumos, tiek, kiek ši suma viršijama, gali būti mažinamas už du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius mokėtinas pelno mokestis, tačiau už kiekvieną mokestinį laikotarpį apskaičiuota pelno mokesčio suma negali būti mažinama daugiau kaip 75 procentais.
(KEISTA: 2013 06 13 įstatymu Nr. XII-366 (nuo 2014 01 01))

Komentaras

1. Investuotojo už mokestinį laikotarpį apskaičiuotas pelno mokestis gali būti sumažintas ne daugiau kaip 75 procentais.

Jeigu per mokestinį laikotarpį Investuotojo neatlygintinai suteiktų lėšų suma yra didesnė nei 75 procentai už mokestinį laikotarpį apskaičiuoto pelno mokesčio sumos, tai šią sumą viršijanti neatlygintinai suteiktų lėšų dalis gali būti perkeliama ne ilgiau kaip du vienas po kito einančius mokestinius metus, apskaičiuotoms pelno mokesčio sumoms sumažinti. Tačiau kiekvieno mokestinio laikotarpio mokėtinas pelno mokestis negali būti sumažintas daugiau kaip 75 procentais, todėl per du metus neperkelta likusia neatlygintinai suteiktų lėšų suma Investuotojas negali mažinti pelno mokesčio.

Pavyzdys

2014 m. rugsėjo mėn. investuotojas gauna investicinę pažymą, pagal kurią 100 000 Lt neatlygintinai suteiktų lėšų pripažįstamos atitinkančiomis PMĮ 17^2 straipsnio 1 dalyje keliamus reikalavimus. Investuotojo už 2014 m. apskaičiuota pelno mokesčio suma – 70 000 Lt, todėl už 2014 m. apskaičiuotą pelno mokestį Investuotojas gali mažinti tik 52 500 Lt (70 000 Lt x 75 proc.) suma. Už 2015 m. Investuotojas apskaičiuoja 40 000 Lt pelno mokesčio sumą, tai už 2015 m. apskaičiuotą pelno mokestį Investuotojas gali mažinti tik 30 000 Lt (40 000 Lt x 75 proc.) suma, o likusia neatlygintinai suteiktų lėšų suma – 17 500 Lt (100 000 Lt – 52 500 Lt – 30 000 Lt), Investuotojas mažina už 2016 m. apskaičiuotą pelno mokestį. Tarkime, kad vienetas už 2016 m. apskaičiavo 8 000 Lt pelno mokesčio sumą, tai apskaičiuotą pelno mokestį jis mažina 6 000 Lt (8 000 Lt x 75 proc.) suma, o likusia neatlygintinai suteiktų lėšų suma – 11 500 Lt (17 500 Lt – 6 000 Lt), vienetas už 2017 m. apskaičiuoto pelno mokesčio mažinti nebegalės, kadangi pagal PMĮ 46^2 straipsnio nuostatas, apskaičiuotas pelno mokestis gali būti mažinamas tik už du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius.

2. Pelno mokestis pagal šio straipsnio 2 dalies nuostatą gali būti sumažintas per 2014 – 2023 metų mokestinius laikotarpius vieneto neatlygintinai suteiktų lėšų suma. Jeigu vienetas neatlygintinai suteikia lėšas ne vienerius mokestinius metus ir gauna tai patvirtinančias investicines pažymas, tai kiekvienų mokestinių metų investuota pinigų suma (viršijanti 75 procentų už mokestinį laikotarpį apskaičiuoto pelno mokesčio sumos) perkeliama į kitus mokestinius metus iš eilės ta tvarka, kokia buvo suteikta, t. y. pirmiausiai perkeliama anksčiausiai suteiktų lėšų suma.

(Pagal 2019-09-13 VMI prie FM raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-27343)

3. Atkreiptinas dėmesys, kad PMĮ 46^2 straipsnyje nustatyta lengvata Investuotojas gali pasinaudoti, jau įvertinęs ir pritaikęs kitas PMĮ nustatytas mokesčio lengvatas.

(Pagal 2014-07-08 VMI prie FM raštą Nr. (18.-10-31-1)-RM-11472)

46^3 STRAIPSNIS. Apmokestinamojo pelno sumažinimas lėšomis, skiriamomis viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti
(KEISTA: 2018 06 28 įstatymu Nr. XIII-1333 (nuo 2019 01 01))

1. Pelno nesiekiantys vienetai gali susimažinti apmokestinamąjį pelną lėšomis, tiesiogiai skiriamomis einamąjį mokestinį laikotarpį arba numatomomis tiesiogiai skirti per du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti.

Komentaras

1. Pagal PMĮ 2 straipsnio 5 d. nuostatas, pelno nesiekiantis vienetas - vienetas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus gauto pelno neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams (žr. PMĮ 2 straipsnio 5 dalies komentarą). Todėl komentuojamos dalies nuostatos taikomos tik šiuos kriterijus atitinkantiems vienetams.

2. Pelno nesiekiantys vienetai per mokestinį laikotarpį tiesiogiai skiriamomis, t. y. faktiškai panaudotomis, arba numatomomis tiesiogiai skirti, t. y. panaudoti, per du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti lėšomis, jeigu yra turima informacija, įrodymai, pagrindžiantys tokių numatomų lėšų būsimą panaudojimą įstatuose numatytos visuomenei naudingai veiklai finansuoti (pasirašytos preliminarios sutartys, susitarimai, vieneto vidiniai dokumentai, pavyzdžiui projektai, veiklos planai ir kiti dokumentai), gali susimažinti šio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotą PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka, t. y. iš pajamų (PMĮ 2 str. 24 d.), atėmus neapmokestinamąsias pajamas (PMĮ 12 str.), leidžiamus atskaitymus (PMĮ 17 str. 1 d.) ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus (PMĮ 17 str. 2 d.), įskaitant ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius (PMĮ 30 straipsnis), likusį po sumažinimo dėl vykdomo investicinio projekto (PMĮ 46^1 str. 2 d.). Ši nuostata dėl pelno nesiekiančio vieneto apmokestinamojo pelno susimažinimo taikoma, apskaičiuojant 2019 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

3. Viešąjį interesą tenkinančiai veiklai yra priskiriama pelno nesiekiančių vienetų vykdoma visuomenei naudinga veikla mokslo, kultūros, švietimo, meno, religijos, sporto, sveikatos apsaugos, socialinės globos ir rūpybos, aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis pripažįstamose srityse.

4. Sąvoka „lėšos, tiesiogiai skiriamos einamąjį mokestinį laikotarpį viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti" yra suprantama, kaip pelno nesiekiančio vieneto per tam tikrą mokestinį laikotarpį panaudotos lėšos faktiškai šio vieneto patirtų išlaidų (patirtų ne per susijusių ar kitų asmenų veiklą), vykdant visuomenei naudingą veiklą, iš kurios nėra uždirbamos pajamos, kompensavimui, pavyzdžiui, patirtų išlaidų, teikiant nemokamas paslaugas, organizuojant nemokamus seminarus ar mokymus, renginius ir pan., kompensavimui.

Lėšos, kurias pelno nesiekiantis vienetas panaudoja faktiškai per mokestinį laikotarpį patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui, gali būti tiek nuosavos, pavyzdžiui, uždirbtos vykdant vieneto veiklą, tiek skolintos, t. y. paėmus paskolą bei kt.

Pelno nesiekiantys vienetai privalo turėti informaciją bei įrodymus, kuri pagrįstų lėšų panaudojimą įstatuose numatytos visuomenei naudingos veiklos finansavimui ir turi turėti juridinę galią turinčius dokumentus, kuriais yra pagrindžiamos faktiškai viešam interesui tenkinti patirtos išlaidos.

5. Pažymėtina, kad pelno nesiekiantys vienetai nuo 2019 metų mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną taip pat gali susimažinti lėšomis, numatytomis panaudoti per ateinančius du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti, jeigu yra turima informacija, įrodymai, pagrindžiantys tokių numatomų lėšų būsimą panaudojimą įstatuose numatytos visuomenei naudingai veiklai finansuoti (pasirašytos preliminarios sutartys, susitarimai, vieneto vidiniai dokumentai, pavyzdžiui projektai, veiklos planai ir kiti dokumentai). Tačiau pažymėtina, kad tik sumažinus apmokestinamąjį pelną einamaisiais mokestiniais metais tiesiogiai skiriamomis lėšomis, t. y. panaudotomis faktiškai patirtų išlaidų kompensavimui, likęs šio mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas lėšomis, numatytomis panaudoti viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti. Taip pat atkreiptinas dėmesys, kad tam tikrą mokestinį laikotarpį pelno nesiekiančio vieneto numatomos panaudoti lėšos būsimų išlaidų,

vykdant visuomenei naudingą veiklą, iš kurios nebus uždirbamos pajamos, kompensavimui, negali būti didesnės nei to mokestinio laikotarpio apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga, kurios pagrindinė veiklos kryptis – konsultacijų teikimas smulkaus ir vidutinio verslo klausimais, 2019 metais apskaičiavo 12 000 Eur apmokestinamąjį pelną. Viešoji įstaiga, vykdydama viešuosius interesus tenkinančią veiklą, t. y. teikdama nemokamas konsultacijas, 2019 metais faktiškai patyrė 4 000 Eur išlaidų bei, nusprendusi įsteigti naują konsultacinį centrą kitoje Lietuvos vietovėje, sudarė 2 metams preliminarią sutartį su statybos darbų vykdytoju ir pasiėmė 10 000 Eur paskolą iš banko.

Viešoji įstaiga už 2019 metų mokestinį laikotarpį apskaičiuotą 12 000 Eur apmokestinamąjį pelną susimažina lėšomis, panaudotomis šį mokestinį laikotarpį faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui, t. y. 4 000 Eur, bei, atsižvelgiant į tai, kad yra turima informacija, pagrindžianti tokių numatomų lėšų būsimą panaudojimą įstatuose numatytos visuomenei naudingai veiklai finansuoti (pasirašyta preliminari sutartis su statybos darbų vykdytoju, paimta iš banko paskola), - 8 000 Eur skolintomis iš banko lėšomis, numatomomis panaudoti per du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius viešuosius interesus tenkančiai veiklai finansuoti, t. y. konsultacinio centro statybai, tačiau tik apmokestinamojo pelno ribose.

6. Atkreiptinas dėmesys, kad iki 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pelno nesiekiantys vienetai turėjo teisę ūkinės komercinės veiklos pajamomis nelaikyti per mokestinį laikotarpį uždirbtų pajamų (sumažintų joms tenkančiomis sąnaudomis), tiesiogiai skiriamų ar numatomų skirti per 5 vėlesnius mokestinius laikotarpius (atsižvelgiant į mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo senaties terminus, nustatytus Mokesčių administravimo įstatyme) įstatuose numatytiems visuomenei naudingiems tikslams įgyvendinti. Jeigu šios aukščiau minėtos pajamos (ar jų dalis), numatytos panaudoti viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti, kitais mokestiniais laikotarpiais panaudojamos ne tokiai veiklai finansuoti arba nepanaudojamos per aukščiau minėtą terminą, pelno nesiekiantis vienetas privalo jas (arba jų dalį) apmokestinti pateikdamas to mokestinio laikotarpio, kurį tokios pajamos buvo apskaičiuotos, deklaraciją. Atsižvelgiant į tai, kad nuo 2020 m. sausio 1 d. pagal Mokesčių administravimo įstatymą mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo senaties terminas - 3 metai, todėl 2014-2016 m. mokestinio laikotarpio vieneto pajamos (sumažintos joms tenkančiomis sąnaudomis), kurios buvo numatytos panaudoti viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti, turi būti panaudojamos iki 2019 metų mokestinio laikotarpio pabaigos, atitinkamai 2017 m. mokestinio laikotarpio pajamos (sumažintos joms tenkančiomis sąnaudomis) – iki 2020 m. mokestinio laikotarpio pabaigos, o 2018 m. mokestinio laikotarpio pajamos (sumažintos joms tenkančiomis sąnaudomis) – iki 2021 m. mokestinio laikotarpio pabaigos. Jeigu pajamos (sumažintos joms tenkančiomis sąnaudomis) panaudojamos ne tokiai veiklai finansuoti arba nepanaudojamos per aukščiau minėtą terminą, pelno nesiekiantis vienetas privalo šią sumą apmokestinti, pateikdamas to mokestinio laikotarpio, kurį tokios pajamos buvo apskaičiuotos, deklaraciją.

Tačiau pažymėtina, kad taikant PMĮ 46^3 straipsnio nuostatas, neatsižvelgiama į lėšas, atitinkančias iki 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio gautas pajamas, kurios buvo numatomos panaudoti viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti po 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, t. y. neatsižvelgiama į iki 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio gautas pajamas, kurias buvo numatyta panaudoti per 5 vėlesnius mokestinius laikotarpius, ir kurios faktiškai panaudojamos nuo 2019 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio).

2. Jeigu einamąjį mokestinį laikotarpį viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti tiesiogiai skirtų lėšų suma yra didesnė negu už tą mokestinį laikotarpį apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma, šią sumą viršijančios lėšos gali būti perkeliamos už vėlesnius du

vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius apskaičiuotoms apmokestinamojo pelno sumoms sumažinti, atitinkamai mažinant perkeliamą tokių lėšų sumą.

Komentaras

1. Jeigu per mokestinį laikotarpį pelno nesiekiančio vieneto panaudotos lėšos faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, iš kurios nėra uždirbamos pajamos, kompensavimui yra didesnės nei mokestinį laikotarpį apskaičiuoto apmokestinamojo pelno suma, tai šią sumą viršijanti šių lėšų dalis gali būti perkeliama ne ilgiau kaip du vienas po kito einančius mokestinius metus, apskaičiuotoms apmokestinamojo pelno sumoms sumažinti.

Pažymėtina, kad ankstesniais mokestiniais laikotarpiais faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui panaudota lėšų suma, viršijanti už mokestinį laikotarpį apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumą, yra perkeliama į kitus mokestinius metus iš eilės ta tvarka, kokia yra susidariusi.

Pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Pelno nesiekiantis vienetas, vykdantis edukacinę veiklą, t. y. organizuojantis teorinius kursus, pažintinius sportinius plaukiojimus, 2019-2020 metais skiria, t. y. panaudoja, lėšas faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui.

Toliau pateiktoje lentelėje atvaizduotas 2019-2022 metų apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumažinimas vieneto skiriamomis lėšomis faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui:

Mokestiniai metai	2019	2020	2021	2022
Apmokestinamasis pelnas	19 000 Eur	- 20 000 Eur	10 000 Eur	19 000 Eur
Lėšos, skiriamos faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui	30 000 Eur	25 000 Eur	-	-
Lėšų likutis perkeliamas į kitus metus	2019 m. – (30 000 Eur- 19 000 Eur) = 11 000 Eur	2019 m. – 11 000 Eur 2020 m. – 25 000 Eur	2019 m.- (11 000 Eur – 10 000 Eur) = 1 000 Eur neperkeliamas likutis į kitus mokestinius metus 2020 m. – 25 000 Eur	2020 m. (25 000 Eur – 19 000 Eur)= 6 000 Eur neperkeliamas likutis į kitus mokestinius metus

Kadangi pelno nesiekiantis vienetas, pagal šio straipsnio 2 dalies nuostatas, 2019 metais skirtas lėšas, faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui gali perkelti tik iki 2021 metų, tai likusia neperkelta 1 000 Eur lėšų dalimi 2022 metų apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas nemažinamas, o taip pat, kadangi 2020 metais pelno nesiekiančio vieneto skirtos lėšos gali būti perkeltos tik iki 2022 metų, todėl likusia neperkelta 6 000 Eur lėšų dalimi 2023 metų apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas nemažinamas.

3. Šio straipsnio 1 dalyje nurodytų lėšų dydis turi būti sumažintas viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti tiesiogiai panaudotų valstybės ir savivaldybių biudžetų, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto, kitų valstybės pinigų fondų, Europos Sąjungos ir kitos finansinės paramos, paramos pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą, narių mokesčių, įnašų ir įmokų lėšų suma, jeigu tokios lėšos ar tokia parama buvo gauta.

Komentaras

Pelno nesiekiančio vieneto apmokestinamasis pelnas negali būti sumažinamas panaudotomis finansavimo, t. y. iš valstybės ir savivaldybių biudžetų, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto, kitų valstybės pinigų fondų, Europos Sąjungos ir kitos finansinės paramos, paramos pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą, narių mokesčių, įnašų ir įmokų, lėšomis.

Pažymėtina, kad apmokestinamąjį pelną mažinančios per tam tikrą mokestinį laikotarpį faktiškai patirtų išlaidų, vykdant visuomenei naudingą veiklą, kompensavimui panaudotos lėšos arba lėšos numatomos, panaudoti per ateinančius du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius šiai veiklai finansuoti, turi būti sumažinamos aukščiau minėto finansavimo lėšomis.

4. Jeigu pelno nesiekiančio vieneto lėšos per šio straipsnio 1 dalyje nurodytą laikotarpį neskiriamos viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti, dėl sumažinto apmokestinamojo pelno neapskaičiuotas pelno mokestis turi būti sumokėtas į valstybės biudžetą perskaičiuojant ir apmokestinant praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną.

Komentaras

Jeigu pelno nesiekiantys vienetai, sumažinę apmokestinamąjį pelną lėšomis, numatomomis tiesiogiai skirti per du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti, per šį laikotarpį, t. y. du vėlesnius vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, faktiškai šių lėšų nepanaudos viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti arba panaudos ne viešąjį interesą tenkinančiai veiklai finansuoti, tai dėl sumažinto apmokestinamojo pelno neapskaičiuotas pelno mokestis turės būti sumokėtas į valstybės biudžetą perskaičiuojant ir apmokestinant praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, pateikiant mokesčių administratoriui patikslintas tų mokestinių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas.

(Papidyta pagal VMI prie FM 2019-05-14 raštą Nr. (32.42-31-1E) RM-15145

X SKYRIUS

PELNO MOKESČIO APSKAIČIAVIMAS, SUMOKĖJIMAS, IŠIEŠKOJIMAS IR GRĄŽINIMAS

47 STRAIPSNIS. Avansinio pelno mokesčio apskaičiavimas ir sumokėjimas

1. Avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas šiame straipsnyje nustatyta tvarka. Avansinio pelno mokesčio sumą apskaičiuoja mokesčio mokėtojas.

Komentaras

Šiame straipsnyje nustatyta avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo tvarka taikoma nuo 2003 metų prasidėsiančio mokestinio laikotarpio avansiniam pelno mokesčiui apskaičiuoti.

2. Mokesčio mokėtojai avansinio pelno mokesčio sumą apskaičiuoja šia tvarka:

Komentaras

1. Avansinis pelno mokestis gali būti apskaičiuojamas dviem būdais:

1) pagal praėjusių metų veiklos rezultatus arba

2) pagal numatomą einamųjų mokestinių metų pelno mokesčio sumą.

2. Kiekvienų mokestinių metų pradžioje vienetas pasirenka avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo būdą (vieną iš šio PMĮ str. 2 dalyje nurodytųjų), kurį taiko tų (einamųjų) mokestinių metų avansinio pelno mokesčio sumoms apskaičiuoti. Pasirinktą avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo būdą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. spalio 8 d. įsakymu Nr. 289 „Dėl Avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0430 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintose Avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0430 formos užpildymo taisyklėse (toliau – Taisyklės) nustatyta tvarka vienetas gali pakeisti vieną kartą per mokestinį laikotarpį**.**

3. Vienetai, kuriems mokesčių administratoriaus sprendimu nustatytas kitoks mokestinis laikotarpis (su kalendoriniais metais nesutampantis), deklaracijos FR0430 formos 2 versiją pradeda pildyti nuo 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio. Už mokestinius laikotarpius, kurie prasidėjo 2016 metais ir baigiasi 2017 metais, avansinis pelno mokestis deklaruojamas deklaracijos FR0430 formos 1 versijoje 2016 metais galiojančia tvarka (t.y. už devynis mokestinio laikotarpio mėnesius pagal faktiškai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį, o už paskutinius tris mėnesius – pagal praėjusį mokestinį laikotarpį faktiškai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą).

1) pagal praėjusių metų veiklos rezultatus. Avansinis pelno mokestis už pirmuosius šešis mokestinio laikotarpio mėnesius apskaičiuojamas pagal faktiškai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį. Avansinis pelno mokestis už septintą – dvyliktą mokestinio laikotarpio mėnesius apskaičiuojamas pagal praėjusį mokestinį laikotarpį faktiškai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą. Kiekvieno ketvirčio avansinis pelno mokestis sudarys atitinkamai 1/4 faktiškai per minėtus mokestinius laikotarpius apskaičiuoto pelno mokesčio sumos;
(*KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01)****)***

Komentaras

1. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais, jeigu vienetas pasirenka avansinio pelno mokesčio sumas skaičiuoti pagal praėjusių metų veiklos rezultatus, tai šis vienetas turi apskaičiuoti einamųjų mokestinių metų I – II ketvirčių (pirmųjų šešių mėnesių) ir III-IV ketvirčių (septinto – dvylikto mėnesių) avansinio pelno mokesčio sumas.

2. Einamųjų mokestinių metų I – II ketvirčių avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal mokestinių metų, buvusių prieš praėjusius mokestinius metus, faktiškai apskaičiuotas (deklaruotas) pelno mokesčio sumas, atsižvelgiant į tų mokestinių metų trukmę mėnesiais. Kiekvieno einamųjų mokestinių metų ketvirčio avansinis pelno mokestis sudaro 1/4 faktiškai per minėtą laikotarpį apskaičiuotos pelno mokesčio sumos.

Apskaičiuojant I – II ketvirčių avansinį pelno mokestį reikia atsižvelgti į einamaisiais mokestiniais metais galiojantį pelno mokesčio tarifą.

2.1. Jeigu mokestinių metų, buvusių prieš praėjusius mokestinius metus, laikotarpis buvo trumpesnis negu 12 mėnesių, tai apskaičiuojant einamųjų mokestinių metų I - II ketvirčių avansinį pelno mokestį faktiškai sumokėta pelno mokesčio suma laikoma už tą mokestinį laikotarpį apskaičiuota pelno mokesčio suma, padalinta iš to mokestinio laikotarpio mėnesių skaičiaus ir padauginta iš dvylikos.

2.2. Jeigu vienetas mokestiniais metais, buvusiais prieš praėjusius mokestinius metus, neskaičiavo (nedeklaravo) pelno mokesčio sumos (deklaravo mokestinį nuostolį, apmokestinamąjį pelną lygų nuliui arba apmokestinamąjį pelną apmokestino pagal nulinį (0 proc.) pelno mokesčio tarifą), tai jis einamųjų mokestinių metų I – II ketvirtį avansinio pelno mokesčio nemoka.

2.3. Mokestinių metų, buvusių prieš praėjusius mokestinius metus, faktiškai apskaičiuota pelno mokesčio suma, pagal kurią apskaičiuojamas I - II ketvirčių avansinis pelno mokestis, negali būti sumažinta atskaitomo užsienio valstybėse sumokėto mokesčio ir užskaitomo nuo gautų dividendų išskaityto pelno mokesčio sumomis.

3. Einamųjų mokestinių metų III-IV ketvirčių avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal praėjusių mokestinių metų faktiškai apskaičiuotas (deklaruotas) pelno mokesčio sumas, atsižvelgiant į tų mokestinių metų trukmę mėnesiais. Kiekvieno einamųjų mokestinių metų ketvirčių avansinis pelno mokestis sudaro 1/4 faktiškai per minėtą laikotarpį apskaičiuotos pelno mokesčio sumos.

Apskaičiuojant III-IV ketvirčių avansinį pelno mokestį reikia atsižvelgti į einamaisiais mokestiniais metais galiojantį pelno mokesčio tarifą.

3.1. Jeigu praėjusių mokestinių metų laikotarpis buvo trumpesnis kaip 12 mėnesių, tai apskaičiuojant einamųjų mokestinių metų III-IV ketvirčių-avansinį pelno mokestį faktiškai sumokėta pelno mokesčio suma laikoma už tą mokestinį laikotarpį apskaičiuota pelno mokesčio suma, padalyta iš to mokestinio laikotarpio mėnesių skaičiaus ir padauginta iš dvylikos.

3.2. Jeigu vienetas praėjusiais mokestiniais metais neskaičiavo (nedeklaravo) pelno mokesčio sumos (deklaravo mokestinį nuostolį, apmokestinamąjį pelną lygų nuliui arba apmokestinamąjį pelną apmokestino pagal nulinį (0 proc.)), tai jis III-IV ketvirčiais avansinio pelno mokesčio nemoka.

3.3. Praėjusių mokestinių metų faktiškai apskaičiuota pelno mokesčio suma, pagal kurią apskaičiuojamas III-IV ketvirčių avansinis pelno mokestis, negali būti sumažinta atskaitomo užsienio valstybėse sumokėto mokesčio ir užskaitomo nuo gautų dividendų išskaityto pelno mokesčio sumomis.

2) pagal numatomą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą. Mokesčio mokėtojas gali pasirinkti avansinį pelno mokestį mokėti kas ketvirtį po 1/4 numatomos mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumos. Avansinio pelno mokesčio apskaičiuota suma pagal numatytą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą turi sudaryti ne mažiau kaip 80 procentų faktiškos metinio pelno mokesčio sumos. Jeigu avansinio pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota numatyta pelno mokesčio suma yra mažesnė kaip 80 procentų metinėje pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuotos pelno mokesčio sumos, nuo kiekvieną ketvirtį nesumokėtos avansinio pelno mokesčio sumos skaičiuojami delspinigiai Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Mokesčio mokėtojas gali patikslinti avansinio pelno mokesčio deklaraciją, apskaičiuodamas kiekvieno ketvirčio avansinio pelno mokesčio sumą lygiomis dalimis nuo mokestinio laikotarpio pradžios.

Komentaras

1. Jeigu vienetas pasirenka avansinio pelno mokesčio sumas skaičiuoti pagal numatomą einamųjų mokestinių metų pelno mokesčio sumą, tai šis vienetas turi apskaičiuoti einamųjų mokestinių visų tų metų (I – IV) ketvirčių avansinio pelno mokesčio sumas.

2. Pagal numatomą einamųjų mokestinių metų pelno mokesčio sumą apskaičiuota avansinio pelno mokesčio suma turi sudaryti ne mažiau kaip 80 procentų faktiškos metinio pelno mokesčio sumos.

Apskaičiuojant avansinį pelno mokestį vienetas turi atsižvelgti į einamaisiais mokestiniais metais galiojantį pelno mokesčio tarifą. Apskaičiuojant avansinio pelno mokesčio sumą, neatsižvelgiama į galimą apmokestinamojo pelno sumažinimą dėl vykdomo investicinio projekto pagal PMĮ 46^1 straipsnio nuostatas, tačiau gali būti atsižvelgta į numatomą apmokestinamųjų pajamų mažinimą dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų pagal PMĮ 17^2 straipsnio nuostatas.

3. Jeigu avansinio pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota numatyta pelno mokesčio suma yra mažesnė kaip 80 proc. metinėje pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuotos pelno mokesčio sumos, tai nuo kiekvieną mokestinių metų ketvirtį nesumokėtos avansinio pelno mokesčio sumos skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Todėl, kai vienetas nustato, kad einamųjų metų avansinio pelno mokesčio suma sudarys mažiau kaip 80 procentų faktiškos metinio pelno mokesčio sumos, tai jis gali patikslinti deklaraciją (bet kurią einamųjų mokestinių metų dieną), apskaičiuodamas kiekvieno mokestinių metų ketvirčio avansinio pelno mokesčio sumą lygiomis dalimis nuo mokestinio laikotarpio pradžios.

3. Apskaičiuojant avansinio pelno mokesčio sumą, neatsižvelgiama į pelno mokesčio sumą, apskaičiuotą nuo gautos paramos, panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat nuo iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalies, viršijančios 250 MGL dydžio sumą. *(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2006 01 01); nuostatos taikomos apskaičiuojant 2006 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)*

Komentaras

Pagal šios dalies nuostatas nors gauta parama, panaudota ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymu nustatytą paramos paskirtį, bei iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gauta paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą (žr. PMĮ 5 str. 1 d. 4 punkto komentarą), yra priskiriama pelno mokesčio bazei, tačiau avansinis pelno mokestis nuo šios pelno mokesčio bazės neskaičiuojamas.

Pavyzdys

Viešoji įstaiga vykdo ūkinę komercinę veiklą.

Per 2013 metų mokestinį laikotarpį uždirbo 1 500 000 Lt šios veiklos pajamų (pajamos neskiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti). Mokestinio laikotarpio leidžiami ir ribojamo dydžio leidžiami atskaitymai sudarė 1 300 000 Lt, apmokestinamasis pelnas – 200 000 Lt; pelno mokestis 30 000 Lt (8689 Eur) (200 000 Lt x 15 proc.).

Per 2014 metų mokestinį laikotarpį uždirbo 2 000 000 Lt šios veiklos pajamų (pajamos neskiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti). Mokestinio laikotarpio

leidžiami ir ribojamo dydžio leidžiami atskaitymai sudarė 1 500 000 Lt, apmokestinamasis pelnas – 500 000 Lt; pelno mokestis 75 000 Lt (500 000 Lt x 15 proc.) (21722 Eur).

Be to, 2014 metais minėta viešoji įstaiga iš paramos teikėjų gautą 100 000 Lt paramą panaudojo politinės kampanijos dalyvio politinės kampanijos laikotarpiu atsiradusiems skolos įsipareigojimams padengti. Kadangi gauta parama panaudota politinės kampanijos dalyvio politinės kampanijos laikotarpiu atsiradusiems skolos įsipareigojimams padengti, tai visa panaudotoji paramos suma priskiriama pelno mokesčio bazei, nuo kurios apskaičiuojamas 15 000 Lt (100 000 Lt x 15 proc. (4344 Eur) pelno mokestis.

Viešoji įstaiga 2015 metais avansinį pelno mokestį apskaičiuoja pagal praėjusių metų veiklos rezultatus. 2015 mokestinių metų I – III ketvirčių avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal 2013 mokestinių metų faktiškai apskaičiuotas (deklaruotas) pelno mokesčio sumas. I, II ir III ketvirčių avansinis pelno mokestis sudaro 2172 Eur (1/4 x 8689 Eur faktiškai per 2013 m. apskaičiuotos pelno mokesčio sumos).

2015 metų IV ketvirčio avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal 2014 mokestinių metų faktiškai apskaičiuotas (deklaruotas) pelno mokesčio sumas, išskyrus 4344 Eur pelno mokesčio sumą, apskaičiuotą nuo ne pagal LPĮ nustatytą paskirtį panaudotos paramos. 2015 mokestinių metų IV ketvirčio avansinis pelno mokestis sudaro 5431 Eur (1/4 x 21722 Eur faktiškai per 2014 m. apskaičiuotos pelno mokesčio sumos).

(pavyzdyje litai į eurus perskaičiuojami taikant nustatytą kursą – 1 euras lygu 3,45280 lito)

4. Pirmaisiais mokestiniais metais įregistruoti vienetai nuo avansinio pelno mokesčio atleidžiami, o antraisiais mokestiniais metais mokesčio mokėtojas, pasirinkęs avansinį pelno mokestį mokėti pagal praėjusių metų veiklos rezultatus, pradeda mokėti avansinį pelno mokestį nuo mokestinio laikotarpio septinto mėnesio. Jeigu mokestinis laikotarpis, buvęs prieš praėjusį mokestinį laikotarpį, buvo trumpesnis negu dvylika mėnesių, apskaičiuojant avansinį pelno mokestį faktiškai sumokėta pelno mokesčio suma laikoma už tą mokestinį laikotarpį apskaičiuota pelno mokesčio suma, padalyta iš to mokestinio laikotarpio mėnesių skaičiaus ir padauginta iš dvylikos.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Einamaisiais mokestiniais metais įregistruoti nauji vienetai avansinio pelno mokesčio mokėti neprivalo.

2. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais, naujai įregistruoti vienetai, pasirinkę avansinį pelno mokestį mokėti pagal praėjusių metų veiklos rezultatus, antrųjų mokestinių metų (einančių po mokestinių metų, kuriais vienetas buvo įregistruotas) I - II ketvirčių avansinio pelno mokesčio nemoka. Šie vienetai antraisiais mokestiniais metais avansinį pelno mokestį pradeda mokėti nuo einamųjų metų septinto mėnesio.

2.1. Jeigu praėjusių mokestinių metų laikotarpis buvo trumpesnis kaip 12 mėnesių, tai apskaičiuojant einamųjų mokestinių metų III-IV ketvirčio avansinį pelno mokestį, faktiškai sumokėta pelno mokesčio suma laikoma už tą mokestinį laikotarpį apskaičiuota pelno mokesčio suma, padalyta iš to mokestinio laikotarpio mėnesių skaičiaus ir padauginta iš dvylikos.

2.2. Praėjusių mokestinių metų faktiškai apskaičiuota pelno mokesčio suma, pagal kurią apskaičiuojamas III-IV ketvirčių avansinis pelno mokestis, negali būti sumažinta į biudžetą sumokėto pelno mokesčio nuo dividendų suma.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2016-05-17 raštą Nr. (18.10-31-1E)-RM-14143).

5. Jei praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos neviršijo 300 000 eurų, vienetas mokestiniu laikotarpiu avansinio pelno mokesčio mokėti neprivalo.

(KEISTA: 2014 09 23 įstatymu Nr. XII-1131 (nuo 2015 01 01)

Komentaras

Vienetai, kurių praėjusių mokestinių metų apmokestinamosios pajamos neviršijo 300 tūkst. eurų (nesvarbu, nuo kurio mėnesio vienetas pradėjo veiklą) einamaisiais mokestiniais metais avansinio pelno mokesčio nemoka.

Apmokestinamųjų pajamų sumą sudaro visų pajamų ir PMĮ 12 straipsnyje nurodytų neapmokestinamųjų pajamų skirtumas.

Pavyzdžiai

1. Per 2015 metų mokestinį laikotarpį vienetas gavo 350000 Eur pajamų, iš jų apmokestinamosios pajamos – 280 000 Eur. Mokestinio laikotarpio leidžiami ir ribojamo dydžio leidžiami atskaitymai – 200 000 Eur, apmokestinamasis pelnas – 80 000 Eur; pelno mokestis 12 000 Eur (80 000 Eur x 15 proc.).

Per 2016 metų mokestinį laikotarpį vieneto apmokestinamosios pajamos – (320 000Eur). Mokestinio laikotarpio leidžiami ir ribojamo dydžio leidžiami atskaitymai sudaro 170 000 Eur, apmokestinamasis pelnas –150000 Eur., pelno mokestis (22500 Eur) (150000 Eur x 15 proc.).

Vienetas 2016 metais avansinio pelno mokesčio nemoka, nes apmokestinamosios pajamos 2015 metais neviršijo 300 000 Eur.

Kadangi vieneto apmokestinamosios pajamos 2016 metais viršijo 300 tūkst. eurų, 2017 mokestiniais metais avansinį pelno mokestį jis mokėti privalo. Vienetas 2017 metais avansinį pelno mokestį apskaičiuoja pagal praėjusių metų veiklos rezultatus.

2017 mokestinių metų I – III ketvirčių avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal 2015 mokestinių metų faktiškai apskaičiuotas (deklaruotas) pelno mokesčio sumas. I ir , II ketvirčių avansinis pelno mokestis sudaro po 3000 Eur (1/4 x (12000 Eur) faktiškai per 2015 m. apskaičiuotos pelno mokesčio sumos).

2017 metų III-IV ketvirčių avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal 2016 mokestinių metų faktiškai apskaičiuotas (deklaruotas) pelno mokesčio sumas. 2017 mokestinių metų III- IV ketvirčių avansinis pelno mokestis sudaro po 5625 Eur (1/4 x 22 500 Eur faktiškai per 2016 m. apskaičiuotos pelno mokesčio sumos).

2. Lietuvos vienetas per 2016 metų mokestinį laikotarpį uždirbo (260 670 Eur) pajamų per nuolatinę buveinę Danijoje (kurioje nuo šių pajamų mokėjo pelno mokestį pagal šalies įstatymus), Lietuvoje gavo (280 000 Eur) pajamų.

Atsižvelgiant į tai, kad pagal PMĮ 4 str. 1 dalies nuostatas, per Lietuvos vieneto nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse, arba valstybėse, su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, vykdomos veiklos pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazei, jeigu per šias nuolatines buveines vykdomos veiklos pajamos

nustatyta tvarka apmokestinamos pelno ar jam tapačiu mokesčiu tose valstybėse, o Lietuvoje apmokestinamosios pajamos 2016 metais neviršijo 300 000 eurų, vienetas 2017 metais avansinio pelno mokesčio nemoka.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2016-05-17 raštą Nr. (18.10-31-1E)-RM-14143).

6. Avansinis pelno mokestis turi būti sumokėtas ne vėliau kaip kiekvieno mokestinio laikotarpio ketvirčio paskutinio mėnesio penkioliktą dieną.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Vienetai, kuriems mokesčių administratoriaus sprendimu nustatytas kitoks mokestinis laikotarpis (su kalendoriniais metais nesutampantis), už mokestinį laikotarpį, kuris prasidėjo 2016 metais ir baigiasi 2017 metais, avansinį pelno mokestį moka 2016 metais galiojančia tvarka (t.y. ne vėliau kaip paskutinę kiekvieno mokestinių metų ketvirčio dieną, o už paskutinį mokestinio laikotarpio ketvirtį - ne vėliau kaip iki šio ketvirčio paskutinio mėnesio 25 dienos).

2. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais, avansinis pelno mokestis turi būti sumokėtas ne vėliau kaip kiekvieno mokestinių metų ketvirčio paskutinio mėnesio penkioliktą dieną.Vadinasi,

I ketvirčio avansinis pelno mokestis turi būti sumokėtas iki kovo 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki trečiojo mokestinių metų mėnesio 15 dienos);

II ketvirčio – iki birželio 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki šeštojo mokestinių metų mėnesio 15 dienos);

III ketvirčio – iki rugsėjo 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki devintojo mokestinių metų mėnesio 15 dienos);

IV ketvirčio – iki gruodžio 15 dienos (jei mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais – iki paskutiniojo (dvyliktojo) mokestinių metų mėnesio 15 dienos).

3. Jeigu paskutinė avansinio pelno mokesčio mokėjimo diena mokesčio administratoriui yra ne darbo diena, šis mokestis turi būti sumokėtas kitą darbo dieną po nedarbo dienos (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 162 straipsnio 6 dalis).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2016-05-17 raštą Nr. (18.10-31-1E)-RM-14143).

48 STRAIPSNIS. Pelno mokesčio apskaičiavimo momentas

Pelno mokestis apskaičiuojamas pagal paskutinės mokestinio laikotarpio dienos būklę.

Komentaras

Vienetai, kurių mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, pelno mokestį apskaičiuoja pagal gruodžio 31 dienos būklę. Vienetai, kurių mokestinis laikotarpis prasideda ne nuo kalendorinių metų pradžios (jiems yra nustatytas kitas mokestinis laikotarpis) pelno mokestį apskaičiuoja pagal jiems nustatyto mokestinio laikotarpio paskutinės dienos būklę (PMĮ 6 str.).

Jeigu vienetui, kurio mokestinis laikotarpis sutapo su kalendoriniais metais, buvo nustatytas kitas mokestinis laikotarpis, tai pereinamuoju laikotarpiu vienetas pelno mokestį apskaičiuoja atskirai pagal pereinamojo mokestinio laikotarpio paskutinės dienos būklę.

Pavyzdys

Vienetui buvo nustatytas kitas mokestinis laikotarpis (nuo 2002-07-01 iki 2003-06-30). Vadinasi, vienetas pereinamojo laikotarpio (nuo 2002-01-01 iki 2002-06-30) pelno mokestį apskaičiuoja pagal paskutinio mokestinio pereinamojo laikotarpio dienos būklę, t.y. pagal 2002-06-30 būklę.

Jeigu vienetas tais pačiais kalendoriniais metais buvo arba turėjo būti įregistruotas mokesčių mokėtoju, faktiškai pradėjo veiklą ir buvo likviduotas, tai pelno mokestis apskaičiuojamas pagal jo paskutinės mokestinio laikotarpio dienos būklę, buvusią prieš išregistravimo iš Mokesčio mokėtojų registro dieną.

Pavyzdys

Vienetas buvo įregistruotas mokesčių mokėtoju kalendorinių metų vasario 1 dieną, o spalio 1 dieną buvo išregistruotas iš Mokesčio mokėtojų registro. Šio vieneto pelno mokestis už šį mokestinį laikotarpį apskaičiuojamas pagal jo paskutinės mokestinio laikotarpio dienos būklę, buvusią prieš išregistravimo Mokesčių mokėtojų registro dieną, t.y. pagal rugsėjo 30 d. būklę.

Tais atvejais, kai vienetai yra reorganizuojami ir dėl reorganizavimo baigia savo veiklą, tai jie vietos mokesčių administratoriui turi pateikti pelno mokesčio deklaracijas ir finansines atskaitomybes (sudarytas nuo mokestinių metų pradžios iki reorganizavimo datos) bei apskaičiuoti apmokestinamąjį pelną, kad mokesčių administratorius galėtų nustatyti reorganizuojamų vienetų mokestines prievoles, t.y. vienetai, kurie dėl reorganizavimo baigia veiklą, pelno mokesčio deklaracijas turi pateikti kartu su mokestinio laikotarpio iki reorganizavimo datos finansinėmis atskaitomybėmis.

49 STRAIPSNIS. Pelno mokesčio įskaitymas

Pelno mokestis įskaitomas į valstybės biudžetą.

Komentaras

1990 m. liepos 30 d. Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatyme Nr. I-430 nustatyta, kad sumokėti mokesčiai priskiriami valstybės biudžeto pajamoms. Pelno mokestis įskaitomas į valstybės biudžetą.

Tačiau vadovaujantis PMĮ 58 str. 18 dalies nuostatomis pelno mokestis, kurį 2002 metais moka ar išskaičiuoja prie pajamų šaltinio individualios (personalios) įmonės ir ūkinės bendrijos, yra įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje įregistruotos šios individualios (personalios) įmonės ir ūkinės bendrijos, biudžetą. Vadinasi, į savivaldybių biudžetus įskaitomas individualių (personalių) įmonių ir ūkinių bendrijų 2002 m. mokamas avansinis pelno mokestis, iš užsienio vienetams išmokamų pajamų (sumų) išskaičiuotas ir sumokėtas pelno mokestis.

Pelno mokestis sumokamas į apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos teritorinių skyrių (toliau – AVMI teritorinių skyrių) biudžeto pajamų surenkamąsias sąskaitas pagal mokėjimo dokumente nurodytą mokesčio pavadinimą ir įmokos kodą vadovaujantis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2000 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 247 patvirtintu Mokesčių, rinkliavų ir kitų įmokų į Lietuvos Respublikos valstybės biudžetą, savivaldybių biudžetus bei valstybinius pinigų fondus kodų sąrašu. (Neteko galios Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos viršininko 2002 m. birželio 18 d. įsakymu *Nr. 162*⇩ (nuo 2002 m. liepos 1 d.). Nuo 2002-07-01 triženkliai mokesčių, rinkliavų ir kitų įmokų, mokamų į AVMI teritorinių skyrių biudžeto pajamų surenkamąsias sąskaitas, kodai

pakeisti į keturženklius įmokų kodus finansų ministro 2002 m. birželio 14 d. įsakymu Nr.170 „Mokesčių, rinkliavų ir kitų įmokų į Lietuvos Respublikos valstybės biudžetą, savivaldybių biudžetus bei valstybinius pinigų fondus kodų sąrašas“. Lietuvos vienetai ir užsienio vienetai pelno mokestį moka pagal minėtame sąraše pateiktus įmokų pavadinimus ir jų kodus. Už įmokos kodo teisingumą atsako mokėjimo dokumentą pildantis asmuo. Jeigu mokėjimo dokumente įmokos kodas neatitinka įmokos pavadinimo, pirmenybė teikiama įmokos kodui.

50 STRAIPSNIS. Pelno mokesčio deklaracijos ir ataskaitos.

1. Pelno mokesčio deklaracijų rūšys yra šios:

1) metinė pelno mokesčio deklaracija

Komentaras

Metiniam pelno mokesčiui deklaruoti naudojamos metinių pelno mokesčio deklaracijų PLN204, PLN204A, PLN204N, PLN204U formos bei jų priedai, patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. sausio 15 d. įsakymu Nr. VA-2 „Dėl Metinių pelno mokesčio deklaracijų PLN204, PLN204A, PLN204N, PLN204U formų bei jų užpildymo taisyklių patvirtinimo”. Šiuo įsakymu taip pat patvirtintos minėtų pelno mokesčio deklaracijų formų bei jų priedų užpildymo taisyklės.

Priedai, kurių mokesčių mokėtojai pildyti neprivalo, prie metines pelno mokesčio deklaracijos nepridedami ir mokesčių administratoriui neteikiami.

Vienetas metinę pelno mokesčio deklaraciją pateikia PMĮ 51 straipsnio 1-2 dalyse nustatytais terminais ir tvarka.

2) avansinio pelno mokesčio deklaracija;

Komentaras

1. PMĮ 47 straipsnyje nustatyta tvarka apskaičiuotas avansinis pelno mokestis deklaruojamas Avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0430 formoje, patvirtintoje Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. spalio 8 d. **įsakymu Nr. 289** „Dėl Avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0430 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo”.

Avansinio pelno mokesčio deklaracija pateikiama PMĮ 51 straipsnio 1 ir 3 dalyje nustatyta tvarka ir terminais.

3) deklaracija apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtą pelno mokestį.

Komentaras

Užsienio apmokestinamiesiems vienetams išmokėtos pajamos (sumos) ir nuo jų apskaičiuotas pelno mokestis deklaruojamas Užsienio apmokestinamiesiems vienetams išmokėtų pajamų (sumų) ir nuo jų apskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos FR0313 formoje, patvirtintoje Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 40 „Dėl Užsienio apmokestinamiesiems vienetams išmokėtų pajamų (sumų) ir nuo jų apskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos FR0313 formos bei šios formos užpildymo taisyklių patvirtinimo“.

Ši deklaracijos forma pateikiama PMĮ 52 straipsnyje nustatyta tvarka ir terminais.

4) užsienio vieneto, vykdančio veiklą Lietuvos Respublikoje (nuolatinės buveinės) deklaracija;

Komentaras

Užsienio vienetai, vykdantys veiklą per nuolatinę buveinę Lietuvoje, pajamas deklaruoja metinės pelno mokesčio deklaracijos PLN204U formoje, patvirtintoje Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. sausio 15 d. įsakymu Nr. VA-2 „Dėl Metinių pelno mokesčio deklaracijų PLN204, PLN204A, PLN204N, PLN204U formų bei jų užpildymo taisyklių patvirtinimo".

Užsienio bankų filialai (skyriai), registruoti Lietuvos Respublikoje, metiniam pelno mokesčiui deklaruoti turi naudoti minėtu VMI prie FM viršininko įsakymu Nr. VA-2 patvirtintą Metinės pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą ir jos priedus.

Priedai, kurių mokesčių mokėtojai pildyti neprivalo, prie deklaracijos nepridedami ir mokesčių administratoriui neteikiami.

Metinė pelno mokesčio deklaracijos PLN204U forma pateikiama PMĮ 51 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytais terminais ir tvarka.

5) deklaracija apie nuo gautų ir išmokėtų dividendų apskaičiuotą ir sumokėtą pelno mokestį.

Komentaras

Lietuvos vienetai, kitiems Lietuvos ir / ar užsienio vienetams ir / ar nuolatinei buveinei išmokėję apmokestinamus dividendus ir/ ar juos gavę iš užsienio vienetų, taip pat nuolatinės buveinės, iš užsienio vienetų gavusios apmokestinamus dividendus už joms priskirtas užsienio vienetų akcijas, kapitalo dalis ar kitų teisių turėjimą, mokesčių administratoriui privalo pateikti Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 20 d. įsakymu Nr. VA-101 „Dėl dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formos, jos priedų pildymo ir teikimo taisyklių patvirtinimo". Pagal šiuo įsakymu patvirtintų FR0640 formos užpildymo taisyklių 3 punktą, apmokestinami dividendai – tai dividendai ir kitos paskirstyto pelno sumos, nuo kurių pagal PMĮ nuostatas privalo būti apskaičiuojamas ir į biudžetą sumokamas pelno mokestis.

Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 forma pateikiama PMĮ 36 straipsnyje nustatyta tvarka ir terminais.

6) metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracija.

Komentaras

Laivybos vienetai, pasirinkę mokėti fiksuotą pelno mokestį nuo pajamų iš tarptautinio vežimo jūrų laivais ir su tuo tiesiogiai susijusios veiklos, privalo užpildyti metinę fiksuoto pelno mokesčio deklaracij**os** PLN205 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. lapkričio 9 d. įsakymu Nr. VA-70 „Dėl Metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos PLN205 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo" ir ją pateikti PMĮ 51 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytais terminais ir tvarka.
(PMĮ 50 straipsnio 1 dalies komentaro 1- 6 punktai pakeisti pagal VMI prie FM 2024-04-29 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1612)

2. Ataskaitos – metinės pelno mokesčio deklaracijos priedai:

1) asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaita

Komentaras

Vienetai kartu su metine pelno mokesčio deklaracija teikia Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos FR0528 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2005 m. kovo 22 d. įsakymu Nr. VA-27 „Dėl Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos FR0528 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo". Ši forma teikiama, jei:

- per mokestinį laikotarpį (mokestinius metus ar kitokį) Lietuvos vienetas ir užsienio vienetas, vykdantis veiklą Lietuvos Respublikoje per nuolatinę buveinę turėjo sudaręs su asocijuotu asmeniu sandorių ir / ar ūkinių operacijų, kurių vieno / vienos vertė buvo lygi arba didesnė kaip 90 000 eurų, arba
- arba turėjo sudaręs vienarūšių ir / ar nevienarūšių sandorių ir / ar ūkinių operacijų, kurių bendra vertė per mokestinį laikotarpį (mokestinius metus ar kitokį) buvo lygi arba didesnė kaip 90 000 eurų, ir / arba
- buvo asocijuotam asmeniui suteikęs ir / arba iš jo gavęs paskolų, kurių suma nors vieną mokestinio laikotarpio dieną buvo lygi arba viršijo 90 000 eurų.

Sandorio ir / ar ūkinės operacijos vertė yra nustatoma be pridėtinės vertės mokesčio.

Ataskaitos formoje nedeklaruojami ir, skaičiuojant 90 000 eurų vertę, neįtraukiami išmokėti ar gauti dividendai, suteikta ar gauta parama, mokestinių nuostolių perdavimas tarp vienetų grupės vienetų pagal PMĮ 56^{1} straipsnį, avansiniai mokėjimai, darbo užmokestis, apskaičiuotas prestižas, su įstatinio kapitalo formavimu, didinimu ar mažinimu susijusios ūkinės operacijos, įmonei baigiant veiklą, išmokamos lėšos (pinigais ar turtu) vieneto dalyviui. Nustatant prievolę teikti ataskaitos formą, t. y. skaičiuojant 90 000 eurų vertę, neatsižvelgiama į per mokestinį laikotarpį grąžintų atsargų, prekių, produkcijos, piniginių lėšų (paskolos) ar kito turto vertę.

Šios ataskaitos formos neteikia valstybės ir savivaldybių įmonės, vykdžiusios sandorius su savivaldybėmis arba kitomis valstybės ar savivaldybių įmonėmis.

Nustatant asocijuotą asmenį, vadovaujamasi PMĮ 2 straipsnio 8 dalimi.

2) ataskaita apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei gyventojus.

Komentaras

Vienetai kartu su metine pelno mokesčio deklaracija pateikia Kontroliuojamų vienetų ir kontroliuojančių asmenų turtinių teisių bei prievolių ataskaitos FR0438 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. gruodžio 24 d**.** įsakymu Nr. 376 „Dėl Ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis FR0438 formos bei jos užpildymo taisyklių patvirtinimo".

Šią ataskaitą teikia vienetai:

- kurie paskutinę mokestinio laikotarpio dieną kontroliuoja kitus Lietuvos ar užsienio vienetus arba
- kuriuos paskutinę mokestinio laikotarpio dieną kontroliuoja kiti Lietuvos ar užsienio vienetai bei nuolatiniai gyventojai arba vienetai, kurių dalyviai paskutinę mokestinio laikotarpio dieną valdo ne mažiau kaip 10 procentų akcijų ar kitų teisių į paskirstytojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

Individualios (personalinės) įmonės, jeigu jos nekontroliuoja kitų vienetų, o jas kontroliuojantys asmenys yra tik jų savininkai, ataskaitų FR0438 formų mokesčių administratoriui teikti neprivalo.

Taip pat ataskaitos FR0438 neprivalo teikti ir pelno nesiekiantys vienetai, kurie nevaldo kitų vienetų akcijų.

(PMĮ 50 straipsnio 2 dalies komentaro 1-2 punktai pakeisti pagal VMI prie FM 2024-04-29 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1612)

3. Kitos ataskaitos:

1) išvestinių finansinių priemonių ataskaita;

Komentaras

Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės, kurie atlieka ūkines operacijas, susijusias su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis pildo Išvestinių finansinių priemonių ataskaitos FR0314 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. balandžio 22 d. **įsakymu Nr. 107** „Dėl išvestinių finansinių priemonių ataskaitos FR0314 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“.

Ataskaitoje pateikiami duomenys apie išvestines finansines priemones – būsimuosius, išankstinius ar kitus sandorius, sudarytus (įsigytus) ankstesniais ataskaitiniais mokestiniais metais ir galiojančius tų mokestinių metų pradžioje bei sudarytus (įsigytus) tais mokestiniais metais.

Ataskaitos FR0314 formos neprivalo pildyti bankai.

Išvestinės finansinės priemonės sąvoka pateikta PMĮ 2 straipsnio 13 dalyje.

2) kitos centrinio mokesčio administratoriaus nustatytos deklaracijų arba ataskaitų formos

Komentaras

Lietuvos vienetai, norintys atskaityti pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio sumą, apskaičiuotą ir sumokėtą nuo į vieneto pajamas įtrauktų kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų, kartu su metine pelno mokesčio deklaracija ir jos atitinkamais priedais turi pateikti laisvos formos pažymą, kurioje nurodo kontroliuojamo užsienio vieneto pozityviųjų pajamų, įtrauktų į vieneto pajamas, sumą atitinkamoje užsienio valstybėje ir pateikia nuo pozityviųjų pajamų toje užsienio valstybėje sumokėto pelno arba jam tapataus mokesčio sumos apskaičiavimą pagal Kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio nuo pozityviųjų pajamų sumokėjimo dokumentų pateikimo taisykles, patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. lapkričio 21 d. **įsakymu Nr. 332** „Dėl Kontroliuojamo užsienio vieneto mokesčio nuo pozityviųjų pajamų sumokėjimo dokumentų pateikimo taisyklių”.

(PMĮ 50 straipsnio 3 dalies komentaro 1-2 punktai pakeisti pagal VMI prie FM 2024-04-29 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1612)

4. Šio straipsnio 1 dalies 3, 5, 6 punktuose, 2 dalies 1 punkte ir 3 dalies 1 punkte nustatytos ataskaitos ir deklaracijos pateikiamos tik tuo atveju, jei per mokestinį laikotarpį vienetas atliko atitinkamas ūkines operacijas

(KEISTA: 2007 05 03 įstatymu Nr. X-1110 (nuo 2007 05 19), taikoma apskaičiuojant 2007 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Šio straipsnio 1 dalies 3, 5, 6 punktuose, 2 dalies 1 punkte ir 3 dalies 1 punkte nustatytos ataskaitos ir deklaracijos: Užsienio apmokestinamiesiems vienetams išmokėtų pajamų (sumų) ir nuo jų apskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos FR0313, Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640, Metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos PLN205, Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos FR0528 ir Išvestinių finansinių priemonių ataskaitos FR0314 formos, yra pateikiamos mokesčių administratoriui šių formų užpildymo ir pateikimo taisyklėse nustatytais atvejais ir tvarka.

5. Šio straipsnio 3 dalies 1 punkte nustatyta ataskaita saugoma vienete.

Komentaras

Lietuvos vienetai ir užsienio vienetų nuolatinės buveinės užpildytą Išvestinių finansinių priemonių ataskaitos FR0314 formą, patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. balandžio 22 d. **įsakymu Nr. 107** „ Dėl Išvestinių finansinių priemonių ataskaitos FR0314 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ saugo vienete. Ši ataskaita pateikiama tik mokesčių administratoriui pareikalavus.

6. Deklaracijų ir ataskaitų formas, jų užpildymo tvarką ir atvejus, kada pildoma šio straipsnio 3 dalies 1 punkte nustatyta ataskaita, nustato centrinis mokesčio administratorius
(KEISTA: 2008 04 10 įstatymu Nr. X-1484 (nuo 2008 04 24))

Komentaras

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nustato deklaracijų (metinės pelno mokesčio deklaracijos, avansinio pelno mokesčio deklaracijos, deklaracijos apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtą pelno mokestį, užsienio vieneto, vykdančio veiklą Lietuvos Respublikoje (nuolatinės buveinės) deklaracijos, deklaracijos apie nuo gautų ir išmokėtų dividendų apskaičiuotą ir sumokėtą pelno mokestį, metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos ir kitų deklaracijų) ir ataskaitų (asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos, ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei gyventojus, išvestinių finansinių priemonių ataskaitos ir kitų ataskaitų) formas ir jų užpildymo bei pateikimo tvarką.

(PMĮ 50 straipsnio 4 - 6 dalių komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-04-29 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr)-R-1612)

51 STRAIPSNIS Metinės pelno mokesčio deklaracijos, metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos ir avansinio pelno mokesčio deklaracijos pateikimas.

1. Lietuvos vienetai ir nuolatinės buveinės, kurių pajamos apmokestinamos šio Įstatymo nustatyta tvarka, privalo užpildyti metines pelno mokesčio ir (arba) metines fiksuoto pelno mokesčio bei avansinio pelno mokesčio deklaracijas ir pateikti jas tam vietos mokesčio administratoriui, kurio veiklos teritorijoje jie yra arba privalo būti įregistruoti mokesčio mokėtojais. Vienetai, gautą paramą panaudoję ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gavę paramą, viršijančią 250 MGL dydžio sumą, privalo užpildyti metines pelno mokesčio deklaracijas ir pateikti jas tam vietos mokesčio administratoriui, kurio veiklos teritorijoje jie yra arba privalo būti įregistruoti mokesčio mokėtojais.

(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Visi pelno mokesčio mokėtojai, kurių pajamos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka, mokesčių administratoriui teikia metines pelno mokesčio deklaracijas ir avansinio pelno mokesčio deklaracijas ir (arba) metines fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas Mokesčių deklaracijų pateikimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų ir (arba) kitų teisės aktuose nurodytų dokumentų pateikimo taisyklėse, patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. liepos 9 d. įsakymu Nr. VA-135 „Dėl Mokesčių deklaracijų pateikimo, priėmimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir veiklos nevykdančių mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų pateikimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Deklaracijų pateikimo taisyklės) nustatyta tvarka.

Nuo 2016 m. spalio 1 d. metinės pelno mokesčio ir (arba) metinės fiksuoto pelno mokesčio bei avansinio pelno mokesčio deklaracijos teikiamos tik elektroniniu būdu, vadovaujantis Dokumentų teikimo elektroniniu būdu taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2010 m. liepos 21 d. įsakymu Nr. VA-83 „Dėl Dokumentų teikimo elektroniniu būdu taisyklių patvirtinimo“.

Metinių pelno mokesčio deklaracijų bei avansinio pelno mokesčio deklaracijų neteikia:

- biudžetinės įstaigos,
- Lietuvos bankas,
- valstybė ir savivaldybės,
- valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos,
- valstybės įmonė „Indėlių ir investicijų draudimas“,
- Europos ekonominių interesų grupės.

2. Pelno nesiekiantys vienetai, gautą paramą panaudoję ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gavę paramą, didesnę už 250 MGL dydžio sumą, pelno mokestį nuo PMĮ 4 str. 6 dalies mokestinės bazės deklaruoja metinėje pelno mokesčio deklaracijoje ir sumoka tokia pat tvarka, kaip ir pelno mokestį nuo apmokestinamojo pelno.

2. Metinė pelno mokesčio ir (arba) metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos pateikiamos pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos. Lietuvos vieneto arba nuolatinės buveinės paskutinio mokestinio laikotarpio metinė pelno mokesčio ir (arba) metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos pateikiamos per 30 dienų nuo veiklos pabaigos.

(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Pelno mokesčio mokėtojai metines pelno mokesčio deklaracijas ir/ar metines fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas pateikia kalendoriniams metams pasibaigus, iki kitų metų birželio 15 dienos.

2. Tie vienetai, kuriems, atsižvelgiant į veiklos ypatybes, AVMI viršininko sprendimu patvirtintas kitas mokestinis laikotarpis, ne kalendoriniai mokestiniai metai, metines pelno mokesčio deklaracijas ir (arba) metines fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas turi pateikti ne vėliau (gali pateikti ir anksčiau) kaip iki kitų mokestinių metų šešto mėnesio 15 dienos.

Pavyzdys

Vienetui, atsižvelgiant į veiklos ypatybes, nustatyti mokestiniai metai yra nuo vienų kalendorinių metų gegužės 1 dienos iki kitų kalendorinių metų balandžio 30 dienos. Šis vienetas metinę pelno mokesčio deklaraciją turi pateikti iki kitų metų spalio 15 dienos.

3. Jeigu paskutinė metinės pelno mokesčio deklaracijos ir/ar metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos pateikimo mokesčių administratoriui diena yra ne darbo diena, tai metinė pelno mokesčio deklaracija ir/ar metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracija turi būti pateikti kitą darbo dieną po nedarbo dienos. (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 162 straipsnio 6 dalis).

Jeigu Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė baigia savo veiklą, tai paskutinio mokestinio laikotarpio metinė pelno mokesčio deklaracija ir/ar metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracija pateikiamos per 30 dienų nuo veiklos pabaigos.

Pavyzdys

Vieneto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Vienetas dėl reorganizavimo baigia savo veiklą kalendorinių metų birželio 30 d., vadinasi, vienetas paskutinio mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją turi pateikti per 30 dienų nuo savo veiklos pabaigos, t. y. iki liepos 30 dienos.

(51 str. komentaro 1 ir 2 dalys pakeistos pagal 2016-05-04 VMI prie FM raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-12571).

3. Avansinio pelno mokesčio deklaracijos pateikimas:

1) jei avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal praėjusių metų veiklos rezultatus, avansinio pelno mokesčio deklaracija už pirmuosius šešis mokestinio laikotarpio mėnesius pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio trečio mėnesio penkioliktą dieną. Avansinio pelno mokesčio deklaracija už mokestinio laikotarpio septintą–dvyliktą mėnesius pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio devinto mėnesio penkioliktą dieną;
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Vadovaujantis PMĮ 50 straipsniu Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. spalio 8 d. įsakymu Nr. 289 patvirtintos Avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0430 forma ir jos užpildymo taisyklės, (toliau – Taisyklės). Šiose Taisyklėse nustatyta avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0430 formos (toliau – Deklaracija) užpildymo tvarka. Deklaracijos 02 versija naudojama nuo 2017 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio avansiniam pelno mokesčiui deklaruoti.

Vienetai, kuriems mokesčių administratoriaus sprendimu nustatytas kitoks mokestinis laikotarpis (su kalendoriniais metais nesutampantis), už mokestinius laikotarpius, kurie prasidėjo 2016 metais ir baigiasi 2017 metais, avansinį pelno mokestį deklaruoja deklaracijos FR0430 formos 1 versijoje 2016 metais galiojančia tvarka t.y. deklaracija už devynis mokestinio laikotarpio mėnesius pagal faktiškai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio pirmo mėnesio paskutinę dieną, o už paskutinius tris mėnesius – pagal praėjusį mokestinį laikotarpį faktiškai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio dešimto mėnesio paskutinę dieną.

Remiantis PMĮ 47 str. 2 dalimi, avansinis pelno mokestis gali būti apskaičiuojamas dviem būdais: pagal praėjusių mokestinių metų veiklos rezultatus arba pagal numatomą einamųjų mokestinių

metų pelno mokesčio sumą. Kiekvienų mokestinių metų pradžioje vienetas pasirenka avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo būdą (vieną iš nurodytųjų), kurį taiko tų (einamųjų) mokestinių metų avansinio pelno mokesčio sumoms apskaičiuoti.

Vienetas vieną kartą per mokestinį laikotarpį ne vėliau kaip iki einamųjų mokestinių metų devinto mėnesio pirmos dienos gali pakeisti avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo būdą. Tokiu atveju vienetas turi pateikti iš naujo užpildytą deklaraciją.

2. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais, kai avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal praėjusių metų veiklos rezultatus, tai pirmųjų šešių mokestinio laikotarpio mėnesių Deklaracija pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio trečio mėnesio – penkioliktą dieną (jei mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais, – iki kovo 15 dienos). Mokestinio laikotarpio septinto – dvylikto mėnesių Deklaracija pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio devinto mėnesio penkioliktą dieną (jei mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais, – iki rugsėjo 15 dienos).

Vienetas, pasirinkęs avansinį pelno mokestį mokėti pagal praėjusių metų rezultatus, teikdamas pirmųjų šešių mokestinio laikotarpio mėnesių Deklaraciją, pildo šios Deklaracijos A ir B dalis. Teikdamas mokestinio laikotarpio septinto – dvylikto mėnesių Deklaraciją, vienetas pildo šios Deklaracijos A ir C dalis.

Jeigu vienetas, pasirinkęs avansinį pelno mokestį mokėti pagal praėjusių metų rezultatus, iki einamųjų mokestinių metų trečiojo mėnesio penkioliktos dienos (jei mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais, - iki kovo 15 dienos) jau yra apskaičiavęs praėjusių mokestinių metų pelno mokesčio sumą, tai jis gali pateikti vieną visų metų Deklaraciją, kurioje užpildo A, B ir C dalis.

3. Avansinių pelno mokesčio deklaracijų nereikia teikti :

- vienetams, kurie nėra pelno mokesčio mokėtojai pagal PMĮ 3 straipsnį;

- naujai įregistruotiems vienetams pirmaisiais mokestiniais metais. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais naujai įregistruoti vienetai, pasirinkę avansinį pelno mokestį mokėti pagal praėjusių metų (einančių po mokestinių metų, kuriais vienetas buvo įregistruotas) veiklos rezultatus, pirmųjų šešių mėnesių Deklaracijų neprivalo teikti, ir už šiuos mėnesius avansinio pelno mokesčio neturi mokėti (t.y. antraisiais mokestiniais metais avansinį pelno mokestį jie pradeda skaičiuoti ir mokėti nuo mokestinio laikotarpio septinto mėnesio ir teikia mokestinio laikotarpio septinto - dvylikto mėnesių Deklaracijas);

- vienetai, kurių praėjusių mokestinių metų apmokestinamosios pajamos buvo ne didesnės kaip 300 tūkst. Eur (nesvarbu, nuo kurio mėnesio vienetas pradėjo veiklą). Apmokestinamųjų pajamų sumą sudaro visų pajamų ir PMĮ 12 straipsnyje nurodytų neapmokestinamųjų pajamų skirtumas.

4. Deklaracija pateikiama neatsižvelgiant į tai, ar tą ataskaitinį laikotarpį vienetui reikia mokėti avansinį pelno mokestį, ar ne (išskyrus aukščiau nurodytus atvejus).

2) jei avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal numatomą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą, avansinio pelno mokesčio deklaracija pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio trečio mėnesio penkioliktą dieną.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais, kai avansinis pelno mokestis skaičiuojamas pagal numatomą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą, Deklaracija

pateikiama ne vėliau kaip mokestinio laikotarpio trečio mėnesio penkioliktą dieną (jei mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais, – iki kovo 15 dienos).

2. Jeigu Deklaracijoje apskaičiuota numatyta pelno mokesčio suma yra mažesnė kaip 80 proc. metinėje pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuotos pelno mokesčio sumos, tai nuo kiekvieną mokestinių metų ketvirtį nesumokėtos avansinio pelno mokesčio sumos apskaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Todėl, vienetas nustatęs, kad einamųjų mokestinių metų pelno mokesčio suma sudarys mažiau kaip 80 proc. faktiškos metinio pelno mokesčio sumos, gali patikslinti Deklaraciją, apskaičiuodamas kiekvieno mokestinių metų ketvirčio avansinio pelno mokesčio sumą lygiomis dalimis nuo mokestinio laikotarpio pradžios.

3. Nuo 2017 metais prasidėjusio ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais avansinis pelno mokestis turi būti sumokėtas ne vėliau kaip kiekvieno mokestinio laikotarpio ketvirčio paskutinio mėnesio penkioliktą dienąVienetai, kuriems mokesčių administratoriaus sprendimu nustatytas kitoks mokestinis laikotarpis (su kalendoriniais metais nesutampantis), už mokestinius laikotarpius, kurie prasidėjo 2016 metais ir baigiasi 2017 metais, avansinį pelno mokestį turi sumokėti ne vėliau kaip paskutinę kiekvieno mokestinių metų ketvirčio dieną, o paskutinio mokestinio laikotarpio ketvirčio avansinį pelno mokestį – ne vėliau kaip iki šio ketvirčio paskutinio mėnesio 25 dienos.

(Pagal 2016-05-17 VMI prie FM raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-14143).

52 STRAIPSNIS. Deklaracijos apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtą pelno mokestį pateikimas

1. Kai užsienio vieneto pajamos yra apmokestinamos pelno mokesčiu šio Įstatymo 37 straipsnyje nustatyta tvarka, pelno mokestį išskaičiuojantis asmuo – Lietuvos vienetas arba nuolatinė buveinė užpildo deklaraciją ir pateikia ją vietos mokesčio administratoriui, kurio veiklos teritorijoje yra arba privalo būti įregistruotas mokesčio mokėtoju mokestį išskaičiuojantis asmuo.

Komentaras

Vadovaujantis PMĮ, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau - MAĮ) ir Lietuvos Respublikoje taikomų tarptautinių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatomis, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 40 patvirtintos Užsienio apmokestinamiesiems vienetams išmokėtų pajamų (sumų) ir nuo jų apskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos FR0313 formos užpildymo taisyklės (toliau – Taisyklės). Šiose Taisyklėse nustatyta užsienio apmokestinamiems vienetams išmokėtų pajamų (sumų) ir nuo jų apskaičiuoto pelno mokesčio deklaracijos FR 0313 formos (toliau – Deklaracija) užpildymo tvarka.

Deklaraciją pildo ir AVMI teritoriniam skyriui pagal įregistravimo mokesčiu mokėtoju vietą turi pateikti pelno mokestį išskaičiuojantys asmenys, kurie PMĮ nustatyta tvarka nuo užsienio vienetams išmokėtų sumų išskaičiuoja pelno mokestį.

Pagal PMĮ 37 straipsnio nuostatas pelno mokestį prie pajamų šaltinio nuo PMĮ 4 str. 4 dalyje išvardytų pajamų (sumų) išskaičiuoja ir sumoka į biudžetą pajamas (sumas) išmokėjęs asmuo – Lietuvos vienetas, užsienio vieneto nuolatinė buveinė Lietuvos Respublikoje arba nuolatinis Lietuvos gyventojas.

Iki PMĮ įsigaliojimo dienos,t.y. iki 2002-01-01, nuolatiniai Lietuvos gyventojai neprivalėjo iš užsienio vienetams išmokamų sumų išskaičiuoti pelno mokesčio.

Jeigu pelno mokestį išskaičiuojantis asmuo, išmokantis sumas užsienio valstybės, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo sutartis, vienetui, išskaičiuodamas mokestį prie pajamų šaltinio, taiko toje sutartyje numatytas lengvatas (t.y. taiko mažesnį negu mokesčių įstatymuose nustatytą mokesčio tarifą arba visai neišskaičiuoja mokesčio), tai jis privalo vadovautis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2001 m. birželio 27 d. įsakymu Nr. 159 „Dėl su tarptautinių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių taikymu susijusių FR0021 (DAS-1), FR0022 (DAS-2), FR0023 (DAS-3) ir FR0254 (DAS-4) formų pildymo taisyklių patvirtinimo“, t.y. turėti užsienio vieneto prašymą sumažinti išskaičiuojamą mokestį – užpildytą užsienio valstybės rezidento prašymo sumažinti išskaičiuojamą mokestį FR0021 (DAS-1) formą (toliau –DAS-1 forma). Šiuo atveju užpildytos DAS-1 formos kartu su Deklaracijomis neteikiamos AVMI teritoriniams skyriams. Jos teikiamos kartu su metinėmis finansinėmis atskaitomybėmis ir metinėmis pelno mokesčio deklaracijomis.

Deklaracija taip pat turi būti pateikiama AVMI teritoriniams skyriams ir tais atvejais, kai vadovaujantis tarptautinėmis dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis užsienio vienetams išmokamos sumos neapmokestinamos. Tokiais atvejais atitinkamuose Deklaracijos langeliuose, kuriuose turi būti nurodomas mokesčio tarifas ir išskaičiuota mokesčio suma, įrašomi nuliai (0).

Jeigu užsienio valstybės, su kuria sudaryta ir taikoma tarptautinė dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vienetas nori susigrąžinti visą Lietuvoje prie pajamų šaltinio išskaičiuotą pelno mokesčio sumą arba jos dalį, kurią mokestį išskaičiuojantis asmuo, išmokėjęs sumas ir neturėjęs tos užsienio valstybės vieneto DAS-1 formos, išskaičiavo Pelno mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, tai užsienio vienetas AVMI teritoriniam skyriui turi pateikti užpildytą užsienio valstybės rezidento prašymo grąžinti išskaičiuojamą mokestį FR0022 (DAS-2) formą (toliau – DAS-2 forma).Tokiu atveju pelno mokestį išskaičiuojantis asmuo patikslintos Deklaracijos pateikti AVMI teritoriniam skyriui neprivalo.

Jeigu pelno mokestį išskaičiuojantis asmuo išmoka sumas užsienio valstybės, su kuria yra sudaryta ir taikoma tarptautinė dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vienetui ir neturi to užsienio vieneto DAS-1 formos, tačiau iš pervestos sumos neišskaičiuotas mokestis, o šį mokestį sumokėjo iš savo lėšų, tai pelno mokestį išskaičiuojantis asmuo, gavęs to užsienio vieneto DAS-1 formą, gali kreiptis į AVMI teritorinį skyrių dėl visos permokėto mokesčio sumos arba jos dalies sugrąžinimo. Tokiu atveju pelno mokestį išskaičiuojantis asmuo AVMI teritoriniam skyriui kartu su užpildyta prašymo grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką forma ir užsienio vieneto DAS-1 forma turi pateikti patikslintą Deklaraciją.

Jeigu užsienio valstybėje, kurios rezidentui Lietuvos ūkio subjektas išmoka sumas, pagal toje valstybėje nustatytą tvarką mokesčių administratorius nepildo DAS-1 formos, o išduoda savo tam tikros formos rezidavimo vietą patvirtinančią pažymą, ji turi būti pateikiama kartu su DAS-1 forma.

Pavyzdys

JAV Valstybės pajamų tarnyba nepildo ir netvirtina DAS-1 formų, bet visiems savo rezidentams nustatyta tvarka pati išduoda JAV subjekto rezidavimo vietą patvirtinančias pažymas – 6166 formas. Tokiu atveju 6166 forma pridedama prie formos DAS-1 ir kartu pateikiama Lietuvos Respublikos AVMI teritoriniam skyriui.

2. Deklaracija apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtiną pelno mokestį pateikiama ne vėliau kaip per 15 dienų pasibaigus mėnesiui, kurį buvo išmokėtos pajamos (sumos).

Komentaras

Deklaracija apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtą pelno mokestį pateikiama AVMI tertoriniam skyriui ne vėliau kaip per 15 dienų pasibaigus mėnesiui, kurį buvo išmokėtos pajamos (sumos). Deklaracijos du egzemplioriai pateikiami asmeniškai arba atsiunčiami paštu ne vėliau kaip per 15 dienų pasibaigus mėnesiui, kurį buvo išmokėtos sumos užsienio vienetams. Vienas Deklaracijos egzempliorius su jo gavimą patvirtinančiu spaudu ir deklaraciją priėmusio atsakingo darbuotojo parašu grąžinamas pelno mokestį išskaičiuojančiam asmeniui.

53 STRAIPSNIS. Pelno mokesčio sumokėjimas ir grąžinimas

1. Pelno mokestis ir (arba) fiksuotas pelno mokestis mokami pagal metines pelno mokesčio ir (arba) fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas. Pelno mokestis ir (arba) fiksuotas pelno mokestis turi būti sumokėti ne vėliau kaip iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos. Veiklą baigiančių mokesčio mokėtojų pelno mokestis ir (arba) fiksuotas pelno mokestis pagal paskutinio mokestinio laikotarpio metines pelno mokesčio ir (arba) fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas turi būti sumokėti ne vėliau kaip paskutinę metinės pelno mokesčio ir (arba) metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijų pateikimo termino dieną. Jeigu metinėje pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota pelno mokesčio suma viršija už mokestinį laikotarpį sumokėtą avansinio pelno mokesčio sumą, mokesčio mokėtojas privalo šį skirtumą sumokėti į biudžetą. Mokesčio permoka grąžinama Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.
(KEISTA: 2016 03 22 įstatymu Nr. XII-2262 (nuo 2017 01 01))

Komentaras

1. Pelno mokestis mokamas pagal metinę pelno mokesčio deklaraciją ir/ar metinę fiksuoto pelno mokesčio deklaraciją. Pelno mokestis turi būti sumokėtas ne vėliau (gali būti sumokėtas ir anksčiau) iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 15 dienos (jei mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, tai ši diena bus birželio 15 diena).

2. Jeigu metinėje pelno mokesčio deklaracijoje pelno mokesčio suma yra didesnė negu per mokestinius metus pagal pateiktas avansines pelno mokesčio apyskaitas sumokėta avansinio pelno mokesčio suma, mokesčių mokėtojas privalo papildomai apskaičiuotą mokesčio sumą sumokėti į biudžetą.

3. Tuo atveju, kai vienetas pasibaigus mokestiniam laikotarpiui apskaičiuoja, kad sumokėta avansinio pelno mokesčio suma yra didesnė už to mokestinio laikotarpio apskaičiuotą pelno mokesčio sumą, tai pagal Mokesčių administravimo įstatymo 87 straipsnį šis vienetas gali kreiptis į mokesčių administratorių, kad sumokėtoji per didelė avansinio pelno mokesčio suma jam būtų grąžinta.

4. Veiklą baigiančių vienetų pelno mokestis ir/arba fiksuotas pelno mokestis pagal paskutinio mokestinio laikotarpio metines pelno mokesčio ir/arba metines fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas turi būti sumokėti ne vėliau kaip paskutinę metinės pelno mokesčio ir/arba fiksuoto pelno mokesčio deklaracijų pateikimo dieną, t. y. per 30 dienų nuo veiklos pabaigos.

(53 str. komentaro 1 dalis pakeista pagal 2016-05-04 VMI prie FM raštą Nr. (18.10-31-1E) RM-12571).

2. Pelno mokestis, apskaičiuotas nuo pajamų (sumų), išmokėtų užsienio vienetui, turi būti sumokėtas ne vėliau kaip deklaracijos pateikimo termino pabaigos dieną. Jei Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė išskaitė ir sumokėjo pelno mokestį, apskaičiuotą nuo užsienio vienetui ar jo nuolatinei buveinei išmokėtų sumų (pajamų), kurioms galėjo būti taikomos šio Įstatymo 37(1) straipsnio nuostatos, tai užsienio vienetui mokestis grąžinamas (įskaitomas) Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Užsienio vienetas raštišką prašymą grąžinti (įskaityti) mokestį ir dokumentus, įrodančius, kad tenkinami šio Įstatymo 37(1) straipsnio 1–3 dalyse nustatyti kriterijai, turi pateikti per dvejus metus nuo minėtų sumų (pajamų) išmokėjimo jam dienos. Sumokėtas pelno mokestis turi būti grąžinamas (įskaitomas) ne vėliau kaip per vienerius metus nuo raštiško prašymo grąžinti (įskaityti) mokestį ir dokumentų, įrodančių, kad tenkinami šio Įstatymo 37(1) straipsnio 1–3 dalyse nustatyti kriterijai, gavimo dienos.

(KEISTA: 2005 12 20 įstatymu Nr. X-456 (nuo 2011 07 01))

Komentaras

1. Pelno mokestį prie pajamų šaltinio nuo PMĮ 4 straipsnio 4 dalyje nurodytų pajamų (sumų), išskaičiuoja ir sumoka į biudžetą išmokas išmokėjęs asmuo - Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė (žr. PMĮ 37 straipsnio komentarą).

2. Pelno mokestis, apskaičiuotas nuo pajamų (sumų), išmokėtų užsienio vienetui, turi būti sumokėtas iki deklaracijos pateikimo termino pabaigos, t. y. vadovaujantis PMĮ 52 straipsnio 2 dalimi deklaracija forma FR0313 apie užsienio vienetui išmokėtas pajamas (sumas) ir apskaičiuotą bei į biudžetą sumokėtiną pelno mokestį pateikiama ne vėliau kaip per 15 dienų pasibaigus mėnesiui, kurį buvo išmokėtos pajamos (sumos) (žr. PMĮ 52 straipsnio 2 dalies komentarą).

3. Jei Lietuvos vienetas ar nuolatinė buveinė išskaitė ir sumokėjo pelno mokestį nuo užsienio vienetui ar jo nuolatinei buveinei išmokėtų sumų (pajamų), kurioms galėjo būti taikomos PMĮ 37(1) straipsnio nuostatos, tai užsienio vienetui mokestis gali būti grąžinamas (įskaitomas) Mokesčių administravimo įstatyme nustatyta tvarka. Mokesčio grąžinimo (įskaitymo) procedūrą reglamentuoja Mokesčių administravimo įstatymo 87 straipsnis.

4. Komentuojamoje dalyje, jei užsienio vienetas atitinka PMĮ 37(1) straipsnio 1-3 dalyse nustatytus kriterijus (žr. PMĮ 37(1) 1-3 dalių komentarą), jis gali kreiptis dėl sumokėto pelno mokesčio grąžinimo (įskaitymo). Užsienio vienetas pats turi kreiptis dėl mokesčio grąžinimo (įskaitymo). Prašymas grąžinti (įskaityti) mokestį ir dokumentai, įrodantys, kad tenkinami atitinkami kriterijai, turi būti pateikti per dvejus metus nuo minėtų sumų (pajamų) išmokėjimo jam dienos.

5. Sumokėtas pelno mokestis, nuo sumų, kurioms gali būti taikomos PMĮ 37(1) straipsnio nuostatos, turi būti grąžinamas (įskaitomas) ne vėliau kaip per vienerius metus nuo raštiško prašymo grąžinti (įskaityti) mokestį ir dokumentų, įrodančių, kad tenkinami atitinkami kriterijai, gavimo dienos.

(PMĮ 53 straipsnio 2 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2024-05-21 raštą Nr. (18.32-31-1 E) R-1856)

3. NETEKO GALIOS: 2007 07 03 įstatymu Nr. X-1250 (nuo 2008 01 01)

54 STRAIPSNIS. Užsienio vieneto apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio perskaičiavimas

1. Užsienio vienetas, gavęs pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ar sporto veiklą (toliau šiame straipsnyje – veikla) ir (arba) parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn

nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje (toliau šiame straipsnyje – turtas), turi teisę centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka kreiptis į vietos mokesčio administratorių, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiuojantis asmuo, dėl apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio už Lietuvos Respublikoje vykdomą veiklą ir (arba) parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn turtą perskaičiavimo. Šiuo atveju pelno mokestis būtų apskaičiuojamas nuo turto vertės padidėjimo pajamų ir (ar) veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamojo pelno.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Kai užsienio vienetas ne per nuolatinę buveinę Lietuvoje gauna pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ar (ir) sporto veiklą ir (arba) parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, tokios jo pajamos turi būti apmokestinamos be atskaitymų jas išmokant vadovaujantis atitinkamai PMĮ 4 str. 4 d. 6 arba 4 punktu ir taikant 5 str. 1 d. 2 punkte nustatytą mokesčio tarifą (2009 metais - 20 proc., o 2010 metais ir vėlesniais mokestiniais metais - 15 proc.). Taip gaunamų užsienio vieneto pajamų apmokestinimo tvarką reglamentuoja PMĮ 37 straipsnio nuostatos, remiantis kuriomis mokestį prie pajamų šaltinio privalo išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti išmokas išmokėjęs asmuo (žr. PMĮ 37 straipsnio komentarą).

2. Užsienio vienetas, nuo kurio pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ar (ir) sporto veiklą ir (arba) parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, buvo išskaičiuotas mokestis, turi teisę kreiptis į Lietuvos Respublikos vietos mokesčių administratorių, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiavęs asmuo (Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė ar nuolatinis Lietuvos gyventojas), Nuo užsienio vienetų pajamų sumokėto pelno mokesčio perskaičiavimo tvarka, patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2010 m. gruodžio 31 d. įsakymu Nr. VA-123, dėl sumokėto pelno mokesčio perskaičiavimo.

Jeigu vietos mokesčio administratorius, patikrinęs prašymo pagrįstumą bei pateiktų dokumentų ir sandorių teisėtumą, priima sprendimą, kad toks užsienio vieneto prašymas turi būti patenkintas, tai pelno mokestis apskaičiuojamas atitinkamai nuo Lietuvos Respublikoje vykdomos atlikėjų ar (ir) sporto veiklos apmokestinamojo pelno arba parduoto ar kitaip perleisto nuosavybėn turto vertės padidėjimo pajamų, o mokesčio permoka (skirtumas tarp į biudžetą jau sumokėto pelno mokesčio sumos ir mokesčio, apskaičiuoto nuo Lietuvos Respublikoje vykdomos atlikėjų ar (ir) sporto veiklos apmokestinamojo pelno ir (arba) turto vertės padidėjimo pajamų, sumos) grąžinama.

3. Lietuvos Respublikoje vykdomos atlikėjų ar (ir) sporto veiklos apmokestinamasis pelnas yra skirtumas, apskaičiuotas iš už veiklą uždirbtų pajamų atėmus faktiškai patirtas tiesiogiai su tokių pajamų uždirbimu susijusias vieneto sąnaudas. Užsienio vieneto Lietuvos Respublikoje vykdomos atlikėjų ar (ir) sporto veiklos sąnaudoms galėtų būti priskirti PMĮ 17 straipsnyje numatyti atskaitymai (pvz., patalpų nuomos ir jų eksploatavimo išlaidos, autotransporto priemonių eksploatavimo išlaidos, komandiruočių išlaidos, mokėjimai už kelius ir kiti atskaitymai, tiesiogiai susiję su užsienio vieneto Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdoma atlikėjų ir (ar) sporto veikla).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas B su šokių trupe, kuri yra užsienio vienetas, sudarė sutartį dėl koncerto organizavimo Lietuvos Respublikos teritorijoje. Pagal sutartį šokių trupei už koncertą turėjo būti sumokėta 150 000 Lt.

Lietuvos vienetas 2010 m. išmokėdamas sutartyje nurodytą sumą (150 000 Lt) išskaičiavo ir į biudžetą sumokėjo 22 500 Lt (150 000 Lt x 15/100) pelno mokesčio.

Šokių trupė kreipėsi į Lietuvos Respublikos vietos mokesčių administratorių, kurio veiklos teritorijoje mokesčių mokėtoju buvo įregistruotas Lietuvos vienetas B, dėl išskaičiuoto pelno mokesčio perskaičiavimo.

Vietos mokesčių administratorius perskaičiavo pelno mokestį nuo apskaičiuoto 44 700 Lt apmokestinamojo pelno: šokių trupė gavo 150 000 Lt už atliktą koncertą ir patyrė 105 300 Lt išlaidų (48 000 Lt darbo užmokesčio išlaidos, nuo kurių į Lietuvos Respublikos biudžetą buvo sumokėtas pajamų mokestis (po 4 000 Lt darbo užmokesčio 12 šokėjų ir vienam choreografui už dvi dienas praleistas Lietuvoje), 8 000 Lt dienpinigiai, 7 800 Lt apgyvendinimo viešbutyje išlaidos, 19 500 Lt išlaidos už kelionės bilietus, 21 000 Lt dekoracijų atvežimo į Lietuvą išlaidos (5 000 Lt degalai, 10 000 Lt automobilių nuoma, 6 000 Lt užmokestis vairuotojams), 1 000 Lt įmoka už dekoracijų draudimą). Mokestis nuo apskaičiuoto apmokestinamojo pelno šių pajamų yra 6 705 Lt (44 700 Lt x 15/100). Užsienio vienetui turi būti grąžinama 15 795 Lt (22 500 Lt – 6 705Lt) pelno mokesčio permoka.

4. Remiantis PMĮ 14, 15 ir 16 straipsniais, turto vertės padidėjimo pajamos yra uždirbtos pajamos, kurias sudaro turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir įsigijimo kainų skirtumas, t. y. skirtumas tarp visų pajamų, uždirbtų pardavus arba kitaip perleidus nuosavybėn turtą (atėmus sumokėtus mokesčius (rinkliavas), išskyrus pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn), ir išlaidų, patirtų įsigyjant tą turtą (įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), išskyrus pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto įsigijimu). Jeigu turtą perleidęs užsienio vienetas nėra pridėtinės vertės mokesčio mokėtojas, tai su šio turto įsigijimu susijęs sumokėtas pridėtinės vertės mokestis įskaitomas į to turto įsigijimo kainą. Tais atvejais, kai mokesčių administratorius nustato, kad turtas buvo perleistas už kainą, mažesnę už to turto tikrąją rinkos kainą, tai, skaičiuodamas turto vertės padidėjimo pajamas, turi laikyti, kad turto pardavimo kaina yra tikroji rinkos kaina, nustatyta nuosavybės teisės į turtą perleidimo dieną. (žr. PMĮ 14 – 16 straipsnių komentarus).

5. Jeigu užsienio vienetas nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, pardavė ar kitaip perleido nuosavybėn už jo įsigijimo kainą arba su nuostoliu, mokesčio suma, išskaičiuota nuo jo pajamų už taip perleistą nuosavybėn turtą, perskaičiuojama (grąžinama), jeigu pateikiami visi reikalingi šio straipsnio 2 dalyje nurodyti dokumentai.

Pavyzdys

Užsienio vienetas, nevykdęs ir nevykdantis veiklos per nuolatinę buveinę Lietuvos Respublikos teritorijoje, 20010 m. įsigijo gyvenamąjį namą Vilniaus mieste, iš visų šešių jo gyventojų supirkdamas butus. Viso už namą buvo sumokėta 3 mln. litų. Tais pačiais metais užsienio vienetas šį namą rekonstravo, už sunaudotas medžiagas ir atliktus darbus sumokėdamas 0,5 mln. litų

2012 m. pradžioje užsienio vienetas rekonstruotą gyvenamąjį namą pardavė Lietuvos vienetui už 4 mln. litų. Lietuvos vienetas, pervesdamas užsienio vienetui sumas už įsigytą turtą, išskaičiavo 15 proc. mokestį (t.y. 0,6 mln. litų).

Užsienio vienetas kreipėsi į Lietuvos Respublikos vietos mokesčių administratorių, kurio veiklos teritorijoje mokesčio mokėtoju buvo įregistruotas namą nupirkęs Lietuvos vienetas, dėl išskaičiuoto mokesčio perskaičiavimo.

Mokesčio administratorius mokestį perskaičiavo ir gavo 0,5 mln. litų turto vertės padidėjimo pajamų, t. y. 4 mln. litų (turto pardavimo kaina) – 3,5 mln. litų (turto įsigijimo kaina, kurią sudaro užsienio vieneto už namą sumokėta suma bei išlaidos, patirtos atliekant rekonstrukciją). Mokestis nuo šių pajamų yra 0,075 mln. litų (0,5 x 15%). Užsienio vienetui turi būti grąžinta mokesčio permoka, kuri lygi 0,525 mln. litų, t. y. 0,6 – 0,075.

(Pagal VMI prie FM 2012-09-17 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-7793).

2. Prašymas ir dokumentai, pagrindžiantys turto įsigijimo kainą, dėl pelno mokesčio perskaičiavimo pateikiami tam vietos mokesčio administratoriui, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiuojantis asmuo. Vietos mokesčio administratorius, patikrinęs šių dokumentų ir sandorių teisėtumą, apskaičiuoja turto vertės padidėjimo pajamas, uždirbtas pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn turtą, ir pelno mokestį. Mokesčio permoka grąžinama Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

Komentaras

1. Užsienio vienetas, norėdamas, kad nuo jo pajamų už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, išskaičiuotas mokestis būtų perskaičiuotas, turi kreiptis į tą Lietuvos Respublikos vietos mokesčių administratorių, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiavęs asmuo (Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė ar nuolatinis Lietuvos gyventojas).

2. Mokesčių administratoriui turi būti pateikiama:

- laisvos formos prašymas dėl mokesčio permokos grąžinimo, kuriame turi būti nurodyti prašymą pateikusio užsienio vieneto rekvizitai (pavadinimas, identifikacinis numeris, adresas), mokestį prie pajamų šaltinio išskaičiavusio asmens rekvizitai (vardas, pavardė, asmens kodas, adresas arba pavadinimas, registracijos numeris, adresas), perleisto nekilnojamo turto rekvizitai (adresas), turto įsigijimo kaina, turto pardavimo kaina, į biudžetą sumokėto mokesčio suma ir jo sumokėjimo data, grąžintina suma;

- dokumentai, pagrindžiantys nekilnojamo turto įsigijimo kainą;

- nekilnojamo turto perleidimą patvirtinantys ir jo pardavimo kainą pagrindžiantys dokumentai;

- pateikiamų dokumentų aprašas.

Visi dokumentai turi atitikti PMĮ 11 straipsnyje nustatytus dokumentams keliamus reikalavimus. Mokesčių (rinkliavų) sumokėjimas turi būti pagrįstas šių sumų sumokėjimą patvirtinančiais dokumentais. Užsienio vienetas turi pateikti visų prie prašymo pridėtų dokumentų originalus bei jų kopijas. Dokumentų originalai, mokesčių administratoriui priėmus sprendimą, grąžinami mokesčių mokėtojui.

Jeigu dokumentai surašyti ne lietuvių kalba, mokesčių administratoriui paprašius, turi būti pateikiamas jų vertimas į lietuvių kalbą. Be to, mokesčių administratorius gali paprašyti papildomų dokumentų, reikalingų teisingai turto vertės padidėjimo sumai nustatyti (pvz., nekilnojamo turto vertintojų išvados ar kt.). Prašymas nagrinėjamas, jeigu pateikiami visi mokesčio perskaičiavimui reikalingi dokumentai.

Mokesčių administratorius gali paprašyti papildomai pateikti išskaičiuoto mokesčio sumokėjimą į biudžetą patvirtinančius dokumentus.

3. Vietos mokesčių administratorius, kuriam užsienio vienetas pateikė prašymą dėl mokesčio, išskaičiuoto nuo jo pajamų už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje, perskaičiavimo, patikrina prašymo pagrįstumą bei pateiktų dokumentų ir sandorių teisėtumą, atlieka reikalingus skaičiavimus ir priima sprendimą dėl tokio prašymo patenkinimo ir mokesčio permokos grąžinimo.

Jeigu mokesčio administratorius priima sprendimą užsienio vieneto prašymą patenkinti, tačiau tas vienetas turi mokestinių nepriemokų (pvz., nesumokėjęs nekilnojamojo turto mokesčio ar pan.), tai šios nepriemokos privalo būti dengiamos iš grąžintinos pelno mokesčio sumos, o užsienio vienetui grąžinama tik likusi grąžintinos mokesčio permokos dalis.

Prašymas perskaičiuoti mokestį turi būti teikiamas ir nagrinėjamas bei mokesčio permoka turi būti grąžinama Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme nustatyta tvarka ir terminais.

3. Prašymas ir dokumentai, pagal kuriuos apskaičiuotas veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamasis pelnas, pateikiami tam vietos mokesčių administratoriui, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiuojantis asmuo. Mokesčio permoka grąžinama Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.
(KEISTA: 2008 07 14 įstatymu Nr. X-1697 (nuo 2009 01 01))

Komentaras

1. Užsienio vienetas, norėdamas, kad nuo jo pajamų už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ar (ir) sporto veiklą išskaičiuotas pelno mokestis būtų perskaičiuotas, turi kreiptis į tą Lietuvos Respublikos vietos mokesčių administratorių, kurio veiklos teritorijoje įregistruotas mokestį išskaičiavęs asmuo (Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė ar nuolatinis Lietuvos gyventojas) Nuo užsienio vienetų pajamų sumokėto pelno mokesčio perskaičiavimo tvarka, patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2010 m. gruodžio 31 d. įsakymu Nr. VA-123.

2. Prašymas perskaičiuoti pelno mokestį ir dokumentai, pagal kuriuos apskaičiuotas atlikėjų ir (ar) sporto veiklos Lietuvos Respublikoje apmokestinamasis pelnas, turi būti teikiami ir nagrinėjami bei mokesčio permoka turi būti grąžinama Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme nustatyta tvarka ir terminais.

(Pagal VMI prie FM 2012-09-17 raštą Nr. (18.10-31-1)-R-7793).

55 STRAIPSNIS. Pelno mokesčio, sumokėto užsienio valstybėse, atskaitymai

1. Lietuvos vienetas iš šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuoto pelno mokesčio sumos, neįskaitant nuo gautos paramos, panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat nuo iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalies, viršijančios 250 MGL dydžio sumą, apskaičiuotos pelno mokesčio sumos, gali atskaityti pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje per tuos mokestinius metus gautų pajamų, atsižvelgiant į dividendus, kurie neįtraukiami į vieneto pajamas, išskyrus pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą nuo per Lietuvos vieneto nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos

Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, vykdomos veiklos pajamų, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita.
(KEISTA: 2009 12 09 įstatymu Nr. XI-539 (nuo 2009 12 28), taikoma apskaičiuojant 2010 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Šio straipsnio nuostatos leidžia panaikinti Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gaunamų pajamų tarptautinį dvigubą apmokestinimą, t.y. tokį apmokestinimą, kai Lietuvos vieneto per mokestinį laikotarpį gautos arba uždirbtos pajamos apmokestinamos ir Lietuvoje (remiantis PMĮ 4 str. 1 dalimi, Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazė yra visos Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, išskyrus pajamas, uždirbtas per nuolatines buveines, esančias Europos ekonominės erdvės valstybėse (toliau – EEE) arba valstybėse, su kuriomis Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (toliau - DAIS)), ir toje užsienio valstybėje, kurioje tos pajamos gaunamos arba uždirbamos. Lietuvos vieneto pajamų dvigubas apmokestinimas naikinamas taikant užsienio valstybėje sumokėto mokesčio sumos atskaitymo iš Lietuvoje mokėtino pelno mokesčio sumos metodą. Pagal šios dalies nuostatas iš Lietuvoje mokėtino mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumos atskaitoma atitinkamo pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio suma, sumokėta atitinkamoje užsienio valstybėje nuo Lietuvos vieneto toje valstybėje per tą mokestinį laikotarpį gautų visų pajamų.

PMĮ 55 straipsnio 1 dalies nuostatos netaikomos, jeigu dvigubas apmokestinimas naikinamas vadovaujantis PMĮ 4 straipsnio 1 dalies nuostatomis, t. y. kai Lietuvos vieneto, veikiančio per nuolatinę buveinę kitoje valstybėje, priklausančioje EEE arba su kuria Lietuva sudariusi ir taiko DAIS, dvigubas apmokestinimas naikinamas taikant atleidimo metodą (neapmokestinant Lietuvos vieneto nuolatinei buveinei priskiriamo pelno Lietuvoje; žr. PMĮ 4 straipsnio 1 dalies komentarą)).

Pavyzdys

Lietuvos vieneto 2025 m. sausio 1 d. – 2025 m. gruodžio 31 d. mokestinio laikotarpio pajamos yra 200 000 Eur: 160 000 Eur jis uždirbo Lietuvoje ir 40 000 Eur užsienio valstybėse, iš kurių 10 000 Eur uždirbo vykdydamas veiklą per nuolatinę buveinę Latvijoje ir 30 000 Eur gavo iš Liuksemburgo vieneto kaip atlyginimą už suteiktą teisę naudotis prekės ženklu (išmokant tokį atlyginimą Liuksemburge nuo jo buvo išskaičiuotas 3 000 Eur mokestis). Tokių pajamų uždirbimui Lietuvos vienetas patyrė 120 000 Eur sąnaudų: 115 000 Eur Lietuvoje uždirbtoms pajamoms ir 5 000 Eur sąnaudų patyrė pajamoms per nuolatinę buveinę Latvijoje uždirbti.

Remiantis Lietuvos – Latvijos DAIS 7 straipsniu ir PMĮ 4 str. 1 dalimi Lietuvos vieneto Latvijoje per nuolatinę buveinę uždirbtos pajamos nepriskiriamos pelno mokesčio bazei, o tokioms pajamoms uždibti patirtos sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams (žr. PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 17 punkto komentarą).

Remiantis PMĮ 55 str. 2 - 3 dalimis nustatyta, kad gali būti atskaitoma tik dalis užsienio valstybėse (šiuo atveju – tik Liuksemburge) sumokėto mokesčio, kuri yra lygi 178 000 Eur (t.y. 30 000 / 190 000*11,25; žr. šių dalių komentarus). Nustatant šią sumą nebuvo atsižvelgta į vykdant veiklą per nuolatinę buveinę Latvijoje uždirbtas pajamas ir į nuo jų Latvijoje sumokėtą mokestį.

PMĮ nustatyta tvarka nustatomos Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamos, skaičiuojamas pelno mokestis PM, iš kurio sumos gali būti atskaitomas užsienio valstybėse sumokėtas mokestis, ir apskaičiuojama pelno mokesčio suma, kurią Lietuvos vienetas turi sumokėti į Lietuvos biudžetą:

- visos pajamos yra 200 000 – 10 000 = 190 000 Eur (Lietuvos vieneto per nuolatinę buveinę Latvijoje uždirbtos pajamos yra atleistos nuo mokesčio Lietuvoje, todėl į jas neatsižvelgiama skaičiuojant visas Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu uždirbtas ir / ar gautas pajamas);
- apmokestinamasis pelnas yra 190 000 – 115 000 = 75 000 Eur (atimamos sąnaudos; į Lietuvos vieneto sąnaudas, patirtas vykdant veiklą per nuolatinę buveinę Latvijoje, neatsižvelgiama);
- pelno mokestis PM yra 75 000 x 16 proc. = 12 000 Eur (pritaikomas pelno mokesčio tarifas);
- į Lietuvos biudžetą privalo sumokėti 12 000 – 1,78 = 10 220 Eur (atimama tik ta Liuksemburge sumokėto mokesčio dalis, kurią galima atimti remiantis PMĮ 55 str. 2 – 3 dalių nuostatomis).

2. Lietuvos vienetas gali atskaityti užsienio valstybėje sumokėtą mokestį, jeigu:

2.1. pajamos, nuo kurių užsienio valstybėje buvo sumokėtas mokestis, yra gautos toje užsienio valstybėje, t. y. jų šaltinis yra toje užsienio valstybėje:

- pajamas išmokėjęs asmuo yra tos užsienio valstybės vienetas, gyventojas ar toje valstybėje registruotas kokio nors vieneto nesavarankiškas struktūrinis padalinys,

- pajamos uždirbamos per Lietuvos vieneto nuolatinę buveinę toje užsienio valstybėje, nepriklausančioje EEE arba su kuria Lietuva nėra sudariusi DAIS (toliau - Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė),

- pajamos, gautos už to Lietuvos vieneto toje užsienio valstybėje vykdytą kitokią, nei aukščiau išvardyta, veiklą, jeigu toje valstybėje, remiantis jos vidaus įstatymais, šios pajamos yra apmokestinamos, (pvz., pajamos už toje užsienio valstybėje esančio nekilnojamojo turto nuomą ar pardavimą) ir kt.;

2.2. pajamos yra gautos užsienio valstybėje tą patį mokestinį laikotarpį, t.y. pajamos yra gautos užsienio valstybėje tą mokestinį laikotarpį, kurį jos įtrauktos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę;

2.3. užsienio valstybėje sumokėtas mokestis yra pelno mokestis arba jam tapatus mokestis. Tokiu mokesčiu gali būti laikomas užsienio valstybėje nuo Lietuvos vieneto per nuolatinę buveinę uždirbtų pajamų mokamas pelno mokestis (nepriklausomai nuo jo pavadinimo), prie pajamų šaltinio išskaičiuojamas mokestis nuo išmokamų palūkanų, autorinių atlyginimų ir pan. (dėl dokumentų, įrodančių, kad sumokėtas mokestis yra pelno mokestis arba jam tapatus mokestis, plačiau paaiškinta šio straipsnio 5 dalies komentaro 6 punkte). Tačiau vien tik tai, kad kokio nors mokesčio apskaičiavimo bazė yra užsienio valstybėje uždirbtos ar gautos pajamos (pvz., atskaitymai į kelių fondą, apyvartos mokestis, atskaitymai į stichinių nelaimių atvejams valstybės sudaromus rezervus ir kita), nereiškia, kad tokio užsienio valstybėje sumokėto mokesčio suma gali būti atskaitoma PMĮ 55 straipsnyje nustatyta tvarka;

2.4. tai, kad mokestis buvo sumokėtas, yra tos užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtinimas (žr. PMĮ 55 str. 5 dalies komentarą).

3. Lietuvos vienetas, mokestiniu laikotarpiu gavęs ir/ar uždirbęs pajamų užsienio valstybėse ir sumokėjęs ten nuo jų mokesčius, į Lietuvos biudžetą mokėtino pelno mokesčio sumą apskaičiuoja tokiu būdu:

3.1. apskaičiuoja visas savo mokestinio laikotarpio pajamas, nuo kurių PMĮ nustatyta tvarka turi būti skaičiuojamas apmokestinamasis pelnas. Jeigu pajamos buvo uždirbtos vykdant veiklą užsienio valstybėse per nuolatines buveines,

ar kitokius nesavarankiškus struktūrinius padalinius, tai tokios pajamos turi būti perskaičiuojamos PMĮ nustatyta tvarka;

3.2. apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną, iš taip nustatytų mokestinio laikotarpio pajamų atimdamas PMĮ 11 str. 1 dalyje nustatytas sumas (t.y. neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus bei ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus);

3.3. apskaičiuoja pelno mokesčio sumą, nustatytam apmokestinamajam pelnui pritaikęs mokesčio tarifą, toliau šio straipsnio komentare ši suma įvardijama kaip PM;

3.4. iš taip nustatytos pelno mokesčio sumos PM atskaito užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių sumą, nustatytą remiantis šio straipsnio 2 -3 dalimis arba su atitinkamomis užsienio valstybėmis sudarytų ir taikomų tarptautinių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatomis.

4. Atskaitoma užsienio valstybėje sumokėto mokesčio suma turi būti nurodoma eurais pagal oficialų euro ir užsienio valiutos santykį, kurį Lietuvos bankas nustatė:

- jeigu pajamas, nuo kurių užsienio valstybėje buvo sumokėtas mokestis, Lietuvos vienetas gavo ne vykdydamas veiklą toje valstybėje per nuolatinę buveinę, ar kitą nesavarankišką struktūrinį padalinį – Lietuvos vieneto iš užsienio valstybės gautų pajamų, nuo kurių toje valstybėje buvo sumokėtas mokestis, pripažinimo dienai~~,~~;

- jeigu pajamas, nuo kurių užsienio valstybėje buvo sumokėtas mokestis, Lietuvos vienetas uždirbo vykdydamas veiklą toje valstybėje per nuolatinę buveinę ar kitą nesavarankišką struktūrinį padalinį, kuriam, remiantis tos valstybės įstatymais, nustatyta prievolė pačiam teikti deklaracijas ir mokėti mokesčius – Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio, kuriuo tokios pajamos buvo uždirbtos, paskutinei dienai arba to struktūrinio padalinio mokestinio laikotarpio paskutinei dienai, jeigu toks padalinys Lietuvos vieneto mokestiniu laikotarpiu nutraukė savo veiklą užsienio valstybėje.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamos yra 200 000 Eur: 160 000 Eur jis uždirbo Lietuvoje ir 40 000 Eur užsienio valstybėse. Tokių pajamų uždirbimui Lietuvos vienetas patyrė 120 000 Eur sąnaudų (apskaičiuotų pagal PMĮ nuostatas), kurias galima atskaityti remiantis PMĮ nuostatomis: 100 000 Eur Lietuvoje uždirbtoms pajamoms ir 20 000 Eur užsienio valstybėse gautoms pajamoms.

Remiantis PMĮ 55 str. 2 – 3 dalimis nustatyta, kad gali būti atskaitoma visa užsienio valstybėse sumokėto mokesčio suma, kuri yra 2 000 Eur.

PMĮ nustatyta tvarka nustatomos Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamos, skaičiuojamas pelno mokestis, iš kurio sumos gali būti atskaitomas užsienio valstybėse sumokėtas mokestis, ir apskaičiuojama pelno mokesčio suma, kurią Lietuvos vienetas turi sumokėti į Lietuvos biudžetą:

- visos pajamos yra 200 000 Eur (uždirbtos ir gautos Lietuvoje ir užsienio valstybėse);
- apmokestinamasis pelnas yra 200 000 – 120 000 = 80 000 Eur (atimamos sąnaudos);
- pelno mokestis PM yra 80 000 x 16 proc. (2025 m.) = 12 800 Eur (pritaikomas pelno mokesčio tarifas);
- į Lietuvos biudžetą privalo sumokėti 12 800 – 2 000 = 10 800 Eur (atimamas užsienio valstybėse sumokėtas mokestis).

5. Jeigu Lietuvos vienetas užsienio valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma tarptautinė dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, gavo pajamų, kurios buvo apmokestintos toje užsienio

valstybėje, tai nuo Lietuvos vieneto pelno mokesčio sumos (PM) galima atskaityti tik tokius užsienio valstybėje sumokėtus mokesčius, kuriuos ta užsienio valstybė galėjo imti remdamasi tarptautinės sutarties nuostatomis.

Tačiau, jeigu Lietuvos vienetui PMĮ nuostatos leidžia atskaityti didesnę užsienio valstybėje sumokėtų mokesčių sumą, negu atitinkamos tarptautinės sutarties nuostatos, tai Lietuvos vienetas, atskaitydamas užsienio valstybėje sumokėtus mokesčius, gali taikyti PMĮ 55 straipsnio nuostatas, tačiau ir šiuo atveju atskaityti galima tik tokius mokesčius, kuriuos ta užsienio valstybė turėjo teisę imti remdamasi tarptautinės sutarties nuostatomis (žr. PMĮ 55 str. 3 dalies komentaro 3.4 punkto pavyzdį).

6. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, į pagal PMĮ apskaičiuotą pelno mokesčio sumą, iš kurios galima atskaityti užsienio valstybėse sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, neįskaičiuojamas pelno mokestis pagal PMĮ 5 str. 1 d. 4 punktą apskaičiuotas nuo PMĮ 4 str. 6 dalies 1 ir 2 punktuose nustatytos mokesčio bazės (t.y. nuo gautos paramos, panaudotos ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, sumą, taip pat į nuo iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalies, viršijančios 250 MGL dydžio, sumą).“.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2184)

2. Jeigu nuo užsienio valstybėje gautų pajamų šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuota pelno mokesčio suma yra mažesnė negu pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio suma, sumokėta nuo tų pajamų užsienio valstybėje, tai atskaitoma tik šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuota pelno mokesčio suma.

Komentaras

1. Jeigu Lietuvos vienetas mokestiniu laikotarpiu gavo ir / ar uždirbo pajamų užsienio valstybėje ir sumokėjo ten nuo jų pelno mokesčius arba jam tapačius mokesčius, tai nuo Lietuvos vieneto pelno mokesčio sumos (PM) gali būti atskaitoma ne visa užsienio valstybėje nuo tų pajamų sumokėtų mokesčių suma, o tik suma, neviršijanti PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pelno mokesčio sumos (toliau šio straipsnio komentare tokia mokėtino pelno mokesčio suma įvardijama kaip mPM) dalies, tenkančios toms Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gautoms ir/ar uždirbtoms pajamoms. Skaičiuojant mokėtino pelno mokesčio sumos (mPM) dalį, tenkančią Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gautoms ir / ar uždirbtoms pajamoms, į Lietuvos vieneto patirtas sąnaudas, kurios buvo reikalingos toms pajamoms gauti ir / ar uždirbti, neatsižvelgiama.

2. Lietuvos vieneto užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo toje valstybėje mokestiniu laikotarpiu gautų ir / ar uždirbtų pajamų suma, kuri gali būti atskaitoma iš to Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumos (PM), apskaičiuojama tokiu būdu:

2.1. skaičiuojama proporcija, tenkanti Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gautoms ir / ar uždirbtoms pajamoms visose to Lietuvos vieneto pajamose.

Tuo tikslu apskaičiuojama Lietuvos vieneto pajamų suma, į kurią įtraukiamos:

- per deklaruojamą mokestinį laikotarpį uždirbtos ir / ar gautos pajamos, neįskaičiuojant pozityviųjų pajamų, taip pat ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo nuostatas nustatytą paskirtį panaudotos gautos paramos sumos ir iš vieno paramos teikėjo grynaisiais pinigais gautos didesnės kaip 250 MGL paramos sumos bei nuolatinių buveinių, esančių EEE valstybėse arba valstybėse, su kurios taikoma DAIS, pajamos;

- per mokestinį laikotarpį iš užsienio vienetų gautų dividendų (tik tų dividendų, kurie apmokestinami Lietuvoje) suma ir nuo šių apmokestinamų dividendų apskaičiuoto pelno mokesčio suma. Tuo atveju, jei vienetas mokestiniu laikotarpiu gavo dividendų iš užsienio valstybės, su kuria taikoma DAIS, ir toje užsienio valstybėje nuo išmokamų dividendų buvo išskaičiuotas mokestis, kurį vienetas atskaitė mokėdamas mokestį nuo dividendų pagal PMĮ 35 straipsnį ir jį deklaruodamas Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 forma, patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 20 d. įsakymu Nr. VA-101 „Dėl Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formos, jos priedų pildymo ir teikimo taisyklių“, tai tokių dividendų suma, skaičiuojant proporciją PMĮ 55 straipsnio 2 dalies taikymo tikslais, neįrašoma.

Atitinkamai apskaičiuojamos ir Lietuvos vieneto toje užsienio valstybėje gautos ir / ar uždirbtos pajamos, į kurias, atsižvelgiant į PMĮ 55 str. 1 dalies nuostatą, turi būti įtraukiami ir iš tos valstybės gauti apmokestinami dividendai (padidinti užsienio valstybėje nuo jų išskaičiuoto ir / ar Lietuvoje nuo jų sumokėto mokesčio sumomis);

2.2. skaičiuojama Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) suma, kuri nustatoma prie šio straipsnio 1 dalies komentaro 3.3 punkte nustatytos sumos (PM) pridėjus nuo iš užsienio vienetų gautų dividendų jau sumokėto mokesčio (jeigu toks mokestis buvo sumokėtas remiantis PMĮ 35 straipsniu) sumą ir mokesčio sumą, kuri buvo išskaičiuota ir į biudžetą sumokėta, kai Lietuvos vienetas gavo dividendų iš kitų Lietuvos vienetų (remiantis PMĮ 33 str. 1 dalimi);

2.3. remiantis šios dalies komentaro 2.1 punkte nustatyta proporcija, skaičiuojama Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio sumos (nustatytos šios dalies komentaro 2.2 punkte; mPM) dalis, tenkanti jo užsienio valstybėje gautoms ir / ar uždirbtoms pajamoms. Taip nustatoma maksimali suma, kurią galima atskaityti iš Lietuvos vieneto pelno mokesčio sumos (PM), kaip toje užsienio valstybėje sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą;

2.4. jeigu Lietuvos vieneto užsienio valstybėje sumokėtų mokesčių suma yra mažesnė arba lygi Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos daliai, tenkančiai jo toje užsienio valstybėje gautoms ir/ar uždirbtoms pajamoms (kuri nustatyta šios dalies komentaro 2.3 punkte), tai gali būti atskaitoma visa Lietuvos vieneto toje užsienio valstybėje sumokėtų mokesčių suma;

jeigu Lietuvos vieneto užsienio valstybėje sumokėtų mokesčių suma yra didesnė negu Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalis, tenkanti jo toje užsienio valstybėje gautoms ir/ar uždirbtoms pajamoms (kuri nustatyta šios dalies komentaro 2.3 punkte), tai gali būti atskaitoma tik suma, lygi Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos daliai, tenkančiai jo toje užsienio valstybėje gautoms ir / ar uždirbtoms pajamoms.

Atskaitymui nepanaudotas skirtumas tarp Lietuvos vieneto užsienio valstybėje sumokėtų mokesčių sumos ir Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalies, tenkančios jo toje užsienio valstybėje gautoms ir / ar uždirbtoms pajamoms, į kitą mokestinį laikotarpį nekeliamas, t.y. jis negali būti atskaitomas iš Lietuvos vieneto kito mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumos.

Pavyzdys

Lietuvos vienetas, 2025 m. sausio 1 d. – 2025 gruodžio 31 d. mokestiniu laikotarpiu gavęs ir uždirbęs pajamų Vokietijoje, skaičiuodamas pelno mokesčio sumą, kurią jis turi sumokėti į Lietuvos biudžetą, nori atskaityti Vokietijoje nuo ten gautų ir uždirbtų pajamų sumokėtus mokesčius.

Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamų suma, reikalinga PMĮ 55 straipsnio taikymui, yra 200 000 Eur:

- 160 000 Eur jis uždirbo Lietuvoje, iš kurių 5 000 Eur Lietuvos vienetų išmokėtų dividendų suma = 4250 Eur dividendai + 750 Eur nuo jų išskaičiuotas mokestis, ir

- 40 000 Eur Vokietijoje, iš kurių 20 000 Eur uždirbo vykdydamas veiklą per nuolatinę buveinę, 10 000 Eur gavo už Vokietijoje esančio ir tam Lietuvos vienetui priklausančio nekilnojamojo turto nuomą (šios pajamos gautos ne vykdant veiklą per nuolatinę buveinę Vokietijoje) bei gavo 5 000 Eur dividendų (nuo kurių PMĮ 35 straipsnio nustatyta tvarka sumokėjo 750 Eur mokesčio) ir 5 000 Eur palūkanų už suteiktą paskolą.

Vadinasi, Vokietijoje gautos pajamos sudaro 20 proc. visų Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamų ((40 x 100%) / 200).

PMĮ nustatyta tvarka skaičiuojamas Lietuvos vieneto pelno mokestis (PM):

- nustatomos visos pajamos, kurios lygios 190 000 Eur, t.y. pajamos Lietuvoje (160 000 - 5 000 (iš Lietuvos vienetų gauti dividendai) = 155 000 Eur) ir pajamos Vokietijoje (40 000 – 5 000 (iš Vokietijos vienetų gauti dividendai) = 35 000 Eur);

- iš nustatytų pajamų atimami PMĮ 11 straipsnyje nustatyti atskaitymai, kurie, tarkime, lygūs 90 000 Eur. Tada apmokestinamasis pelnas bus 190 – 90 = 100 000 Eur;

- pelno mokestis (PM) yra 100 000 x 16% = 16 000 Eur (pritaikomas mokesčio tarifas).

Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) suma, reikalinga PMĮ 55 straipsnio taikymui, yra 17 500 Eur, t.y. 16 000 (PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuota pelno mokesčio suma; PM) + 750 (mokestis, išskaičiuotas nuo iš Lietuvos vienetų gautų dividendų) + 750 (mokestis, sumokėtas Lietuvoje nuo iš Vokietijos gautų dividendų).

Vadinasi, maksimali Vokietijoje sumokėto mokesčio suma, kuri gali būti atskaitoma iš Lietuvos vieneto pelno mokesčio (PM) sumos, yra 3 500 Eur ((17 500 x 20 proc.) / 100 proc).

Tarkime, Lietuvos vienetas Vokietijoje buvo sumokėjęs 3 750 Eur mokesčių (1 000 Eur nuo nuolatinės buveinės uždirbtų pajamų, 2 000 Eur nuo pajamų už nekilnojamojo turto nuomą ir 750 Eur nuo palūkanų). Į šią sumą neįskaitomas tik Vokietijoje sumokėtas mokestis nuo ten gautų dividendų (750 Eur).

Kadangi Vokietijoje sumokėto mokesčio suma yra didesnė už Lietuvos vieneto mokėtino pelno (mPM) mokesčio sumos dalį, tenkančią Vokietijoje gautoms ir uždirbtoms pajamoms, nuo kurių Vokietijoje sumokėtas mokestis gali būti atskaitomas remiantis PMĮ 55 straipsniu, vadinasi, Lietuvos vienetas iš apskaičiuotos pelno mokesčio (PM), t.y. 16 000 Eur, sumos gali atskaityti tik pastarąją, t. y. 3 500 Eur, ir į Lietuvos biudžetą turi sumokėti 13 000 Eur (16 000 – 3 500).

3. Jeigu Lietuvos vienetas mokestiniu laikotarpiu gavo ir/ar uždirbo pajamų tik vienoje užsienio valstybėje, tai šios dalies komentaro 2 punkte nustatyta suma ir yra ta suma, kurią galima atskaityti nuo Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pelno mokesčio (PM) sumos, kaip užsienio valstybėse sumokėtą pelno mokestį.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2184)

3. Jeigu mokesčio mokėtojas per mokestinius metus gauna pajamų keliose užsienio valstybėse, atskaitoma pelno mokesčio suma apskaičiuojama atskirai pagal kiekvieną valstybę, kurioje gautos pajamos.

(Pakeista pagal Pelno mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymą Nr.X-1481, 2008-04-08 , Žin., 2008 Nr. 47-1748). Galioja nuo 2009-01-01.

Komentaras

1. Jeigu Lietuvos vienetas mokestiniu laikotarpiu gavo ir/ar uždirbo pajamų keliose užsienio valstybėse, tai nuo tų pajamų užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių sumos, kurias galima atskaityti iš Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pelno mokesčio (PM) sumos, pagal kiekvieną valstybę nustatomos atskirai (šio straipsnio 2 dalies komentaro 2 punkte paaiškintu būdu).

2. Visose užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių suma, kurią galima atskaityti skaičiuojant Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pelno mokesčio (PM) sumą, skaičiuojama sumuojant pagal kiekvieną užsienio valstybę nustatytas toje valstybėje sumokėtų pelno mokesčio arba jam tapačių mokesčių sumas, neviršijančias PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalies, tenkančios toje užsienio valstybėje gautoms ir / ar uždirbtoms pajamoms.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamos yra 200 000 Eur: 100 000 Eur (50 proc.) jis uždirbo Lietuvoje, 50 000 Eur (25 proc.) Vokietijoje, vykdydamas veiklą per nuolatinę buveinę (sumokėtas mokestis 2 000 Eur), ir 50 000 Eur (25 proc.) Albanijoje, teikdamas paslaugas ne per nuolatinę buveinę (sumokėtas mokestis 10 000 Eur).

Atlikus apskaičiavimus, nustatyta, kad mokestinio laikotarpio Lietuvos vieneto pelno mokesčio (PM) suma yra lygi jo mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumai, reikalingai taikant PMĮ 55 straipsnio nuostatas, ir kuri yra 15 000 Eur.

Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalis, tenkanti Vokietijoje uždirbtoms pajamoms, yra 3 750 Eur ((15 000 x 25 proc.) / 100 proc.). Vadinasi, galima atskaityti visą Vokietijoje sumokėto mokesčio sumą (Vokietijoje sumokėto mokesčio suma (2 000 Eur) yra mažesnė už mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalį, tenkančią Vokietijoje uždirbtoms pajamoms).

Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalis, tenkanti Albanijoje gautoms pajamoms, yra 3 750 Eur ((15 x 25 proc.) / 100 proc.). Vadinasi, negalima atskaityti visos Albanijoje sumokėto mokesčio sumos, o leidžiama atskaityti tik 3 750 Eur (Albanijoje sumokėto mokesčio suma (10 000 Eur) yra didesnė už mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalį, tenkančią Albanijoje gautoms pajamoms).

Visa užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių suma, kurią galima atskaityti iš Lietuvos pelno mokesčio (PM) sumos, yra 5 750 Eur, t. y. 2 000 (Vokietijoje sumokėtas mokestis) + 3 750 (Albanijoje sumokėto mokesčio dalis). Todėl Lietuvos vienetas į biudžetą turi sumokėti 9 250 Eur (15 000 (mokestinio laikotarpio Lietuvos vieneto pelno mokesčio (PM) suma) – 5 750 (užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių suma, kurią galima atskaityti)). Susidaręs skirtumas tarp visos užsienio valstybėse sumokėtų mokesčių sumos ir sumos, kurią galima atskaityti iš mokestinio laikotarpio Lietuvos vieneto pelno mokesčio (PM) sumos (12 – 5750 = 6 250 Eur), nekompensuojamas ir negali būti atskaitomas iš Lietuvos vieneto kito mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumos.

3. Jeigu Lietuvos vienetas mokestiniu laikotarpiu gavo ir / ar uždirbo pajamų užsienio valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma tarptautinė dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir toje valstybėje nuo tų pajamų sumokėjo mokesčius, tai nuo toje valstybėje gautų ir/ar uždirbtų pajamų sumokėtų mokesčių suma, kurią galima atskaityti iš Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pelno mokesčio (PM) sumos, nustatoma atskirai pagal kiekvieną toje valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšį. Atskirai pajamų rūšiai nustatyta atskaitomo mokesčio suma turi neviršyti Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalies, tenkančios tai Lietuvos vieneto toje užsienio

valstybėje gautų ir/ar uždirbtų pajamų rūšiai. Skaičiuojant mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalį, tenkančią Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gautų ir/ar uždirbtų pajamų rūšiai, į Lietuvos vieneto patirtas sąnaudas, kurios buvo reikalingos toms pajamoms gauti ir / ar uždirbti, neatsižvelgiama.

Lietuvos vieneto užsienio valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma tarptautinė dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, sumokėto mokesčio nuo toje valstybėje mokestiniu laikotarpiu gautų ir/ar uždirbtų pajamų rūšies suma, kuri gali būti atskaitoma iš to Lietuvos vieneto pelno mokesčio (PM) sumos, apskaičiuojama tokiu būdu (analogišku nustatytam šio straipsnio 2 dalyje):

3.1. skaičiuojama proporcija, tenkanti Lietuvos vieneto užsienio valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšiai visose to Lietuvos vieneto pajamose.

Tuo tikslu apskaičiuojama Lietuvos vieneto pajamų suma, į kurią įtraukiamos:

- per deklaruojamą mokestinį laikotarpį uždirbtos ir / ar gautos pajamos, neįskaičiuojant pozityviųjų pajamų, taip pat ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo nuostatas nustatytą paskirtį panaudotos gautos paramos sumos ir iš vieno paramos teikėjo grynaisiais pinigais gautos didesnės kaip 250 MGL paramos sumos bei nuolatinių buveinių, esančių EEE valstybėse arba valstybėse, su kurios taikoma DAIS, pajamos;
- per mokestinį laikotarpį iš užsienio vienetų gautų dividendų (tik tų dividendų, kurie apmokestinami Lietuvoje) suma ir nuo šių apmokestinamų dividendų apskaičiuoto pelno mokesčio suma. Tuo atveju, jei vienetas mokestiniu laikotarpiu gavo dividendų iš užsienio valstybės, su kuria taikoma DAIS, ir toje užsienio valstybėje nuo išmokamų dividendų buvo išskaičiuotas mokestis, kurį vienetas atskaitė mokėdamas mokestį nuo dividendų pagal PMĮ 35 straipsnį ir jį deklaruodamas Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 forma, patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 20 d. įsakymu Nr. VA-101 „Dėl Dividendų pelno mokesčio deklaracijos FR0640 formos, jos priedų pildymo ir teikimo taisyklių“, tai tokių dividendų suma, skaičiuojant proporciją PMĮ 55 straipsnio 2 dalies taikymo tikslais, neįrašoma.

Atitinkamai apskaičiuojamos ir Lietuvos vieneto toje užsienio valstybėje gautos ir / ar uždirbtos pajamos, į kurias, atsižvelgiant į PMĮ 55 str. 1 dalies nuostatą, turi būti įtraukiami ir iš tos valstybės gauti apmokestinami dividendai (padidinti užsienio valstybėje nuo jų išskaičiuoto ir / ar Lietuvoje nuo jų sumokėto mokesčio sumomis);

3.2. skaičiuojama Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) suma, kuri nustatoma prie šio straipsnio 1 dalies komentaro 3.3 punkte nustatytos sumos (PM) pridėjus nuo iš užsienio vienetų gautų dividendų jau sumokėto mokesčio (jeigu toks mokestis buvo sumokėtas remiantis PMĮ 35 straipsniu) sumą ir mokesčio sumą, kuri buvo išskaičiuota ir į biudžetą sumokėta, kai Lietuvos vienetas gavo dividendų iš kitų Lietuvos vienetų (remiantis PMĮ 33 str. 1 dalimi);

3.3. remiantis šios dalies komentaro 4.1 punkte nustatyta proporcija, skaičiuojama Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos (nustatytos šios dalies komentaro 4.2 punkte; mPM) dalis, tenkanti jo užsienio valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšiai. Taip nustatoma maksimali suma, kurią galima atskaityti iš Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pelno mokesčio (PM) sumos, kaip toje užsienio valstybėje nuo tos pajamų rūšies sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą;

3.4. jeigu Lietuvos vieneto užsienio valstybėje nuo tam tikros pajamų rūšies sumokėtų mokesčių suma yra mažesnė arba lygi Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos daliai, tenkančiai jo toje užsienio valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšiai (kuri nustatyta šios dalies komentaro 4.3 punkte), tai gali būti atskaitoma visa Lietuvos vieneto toje užsienio valstybėje nuo tos pajamų rūšies sumokėtų mokesčių suma;

jeigu Lietuvos vieneto užsienio valstybėje nuo tam tikros pajamų rūšies sumokėtų mokesčių suma yra didesnė negu Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalis, tenkanti jo toje užsienio valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšiai (kuri nustatyta šios dalies komentaro 4.3 punkte), tai gali būti atskaitoma tik suma, lygi Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos daliai, tenkančiai jo toje užsienio valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšiai.

Atskaitymui nepanaudotas skirtumas tarp Lietuvos vieneto užsienio valstybėje nuo tos pajamų rūšies sumokėtų mokesčių sumos ir Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalies, tenkančios jo toje užsienio valstybėje gautų ir / ar uždirbtų pajamų rūšiai, į kitą mokestinį laikotarpį nekeliamas, t.y. jis negali būti atskaitomas iš Lietuvos vieneto kito mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumos.

Jeigu Lietuvos vienetas užsienio valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, gavo dividendų, nuo kurių juos išmokant buvo išskaičiuotas mokestis, tai, pagal PMĮ 55 straipsnį, toks mokestis negali būti atskaitomas (jis atskaitomas mokant mokestį nuo dividendų pagal PMĮ 35 straipsnio nuostatas).

Pavyzdys

Lietuvos vienetas, mokestiniu laikotarpiu gavęs ir uždirbęs pajamų Juodkalnijoje, skaičiuodamas pelno mokesčio sumą, kurią jis turi sumokėti į Lietuvos biudžetą, nori atskaityti Juodkalnijoje nuo ten gautų ir uždirbtų pajamų sumokėtus mokesčius.

Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamų suma, reikalinga PMĮ 55 straipsnio taikymui, yra 200 000 Eur:

- 100 000 Eur jis uždirbo Lietuvoje ir
- 100 000 Eur Juodkalnijoje, iš kurių 50 000 Eur uždirbo vykdydamas veiklą per nuolatinę buveinę ir 50 000 Eur gavo atlyginimo už suteiktą teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu.

Vadinasi, Juodkalnijoje uždirbtos ir gautos pajamos sudaro 50 proc. visų Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio pajamų ((100 x 100 proc.) / 200), 25 proc. sudaro pajamos iš veiklos per nuolatinę buveinę Juodkalnijoje ir 25 proc. iš Juodkalnijos gautas atlyginimas už suteiktą teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu.

PMĮ nustatyta tvarka skaičiuojamas Lietuvos vieneto pelno mokestis (PM), kuris lygus 15 000 Eur. Nustatytoji suma naudojama ir nustatant (mPM) proporcijas, reikalingas PMĮ 55 straipsnio taikymui, kadangi mokestiniu laikotarpiu Lietuvos vienetas jokių dividendų, nuo kurių jau būtų buvęs sumokėtas mokestis, negavo.

Juodkalnijoje sumokėtas mokestis nuo mokestiniu laikotarpiu Lietuvos vieneto ten gautų pajamų yra 10 000 Eur, t. y. nuo pajamų, uždirbtų vykdant veiklą per nuolatinę buveinę, o išmokėtas atlyginimas už suteiktą teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu nebuvo apmokestintas.

Lietuvos vieneto Juodkalnijoje gautų ir / ar uždirbtų pajamų dvigubas apmokestinimas naikinamas remiantis PMĮ nuostatomis. Tada maksimali Juodkalnijoje sumokėtų mokesčių suma, kuri gali būti atskaitoma iš Lietuvos vieneto pelno mokesčio (PM) sumos, yra 7 500 Eur (15 x 50 proc.) / 100 proc.). Kadangi Juodkalnijoje sumokėto mokesčio suma yra didesnė, negu Lietuvos vieneto mokėtino pelno mokesčio (mPM) sumos dalis, tenkanti Juodkalnijoje uždirbtoms pajamoms, tai galima atskaityti tik pastarąją, t. y. tik 7 500 Eur.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2184)

4. Neteko galios Lietuvos Respublikos 2008 m. balandžio 8 d. įstatymu *Nr. X-1481* (nuo 2009 m. sausio 1 d.)

5. Atskaitymai iš apskaičiuotos pelno mokesčio sumos šiame straipsnyje nustatyta tvarka leidžiami tik tuo atveju, kai yra išduoti užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtinti dokumentai apie toje valstybėje per tuos mokestinius metus gautas pajamas ir nuo jų apskaičiuotą ir sumokėtą pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, jei šis straipsnis nenustato kitaip.

Komentaras

1. Jeigu Lietuvos vienetas per mokestinį laikotarpį gavo pajamų užsienio valstybėje, tai, norėdamas atskaityti iš PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuoto pelno mokesčio sumos toje užsienio valstybėje nuo tų pajamų sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, apskaičiuotą remiantis šio straipsnio 1 - 3 dalimis (arba su atitinkama užsienio valstybe sudarytos ir taikomos tarptautinės dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatomis), privalo turėti to užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtintą dokumentą apie per tą mokestinį laikotarpį Lietuvos vieneto toje užsienio valstybėje gautas pajamas ir tenai nuo jų sumokėtą (ar išskaitytą) mokestį.

2. Jeigu Lietuvos vienetas mokestiniu laikotarpiu užsienio valstybėje vykdė veiklą per nuolatinę buveinę (pvz., filialą ar kitą nesavarankišką struktūrinį padalinį), per kurią uždirbo pajamų, nuo kurių privalėjo užsienio valstybėje mokėti pelno mokestį ar jam tapatų mokestį, tai užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtintame dokumente turi būti nurodyta:

- Lietuvos vieneto, vykdančio veiklą per nuolatinę buveinę (pvz., filialą ar kitą nesavarankišką struktūrinį padalinį) identifikacijos toje užsienio valstybėje numeris (mokesčio mokėtojo kodas, registracijos numeris ar pan.);
- nuolatinės buveinės pavadinimas;
- per mokestinį laikotarpį gautų pajamų suma;
- nuo tos sumos sumokėto mokesčio suma;
- sumokėto mokesčio pavadinimas;
- mokestinis laikotarpis, per kurį dokumente nurodytos pajamos buvo gautos.

3. Jeigu Lietuvos vienetas per mokestinį laikotarpį užsienio valstybėje gavo pajamų, nuo kurių toje užsienio valstybėje jas išmokant buvo išskaitytas pelno mokestis arba jam tapatus mokestis, arba gavo pajamų ne per toje valstybėje esančią savo nuolatinę buveinę (pvz., filialą ar kitą nesavarankišką struktūrinį padalinį), nuo kurių toje užsienio valstybėje sumokėjo pelno mokestį arba jam tapatų mokestį, tai užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtintame dokumente turi būti nurodyta:

- pajamas gavęs asmuo (Lietuvos vienetas);

- gautų pajamų suma;
- nuo tos sumos išskaičiuoto (ar sumokėto) mokesčio suma;
- išskaičiuoto (ar sumokėto) mokesčio pavadinimas;
- data ar mokestinis laikotarpis, kuriuo dokumente nurodytos pajamos buvo gautos.

4. Lietuvos vienetas, gavęs užsienio valstybėje pajamų ir atskaitęs nuo tų pajamų užsienio valstybėje sumokėto mokesčio sumą, privalo kartu su metine pelno mokesčio deklaracija pateikti tai patvirtinantį užsienio mokesčio administratoriaus išduotą dokumentą.

Jeigu Lietuvos vienetas dokumentų, reikalingų užsienio valstybėje sumokėto (ar išskaityto) mokesčio atskaitymui, teikdamas metinę pelno mokesčio deklaraciją neturi, tai užsienio valstybėje sumokėto (išskaityto) mokesčio atskaityti negali, tačiau vėliau, turėdamas nustatytus dokumentus, gali kreiptis į apskrities valstybinę mokesčių inspekciją dėl pelno mokesčio perskaičiavimo, kartu

pateikdamas patikslintą metinę pelno mokesčio deklaraciją bei pridėdamas visus reikalingus dokumentus.

5. Kadangi iš Lietuvos vieneto PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pelno mokesčio sumos gali būti atskaitoma užsienio valstybėje sumokėto mokesčio nuo toje valstybėje per tuos mokestinius metus Lietuvos vieneto gautų pajamų suma tik tuo atveju, jeigu toks užsienio valstybėje sumokėtas mokestis yra pelno mokestis arba jam tapatus mokestis, todėl Lietuvos vienetas, norėdamas atskaityti užsienio valstybėje sumokėtą mokestį, turi pateikti laisvos formos prašymą, kurioje originalo kalba būtų nurodyta užsienio valstybėje sumokėto mokesčio pavadinimas, šį mokestį nustatančio teisinio akto pavadinimas, data ir numeris. Jeigu mokesčių administratoriui to nepakaktų, jis gali paprašyti viso teisės akto teksto bei jo vertimo į lietuvių kalbą.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2184)

6. Lietuvos vienetas iš šio Įstatymo nustatyta tvarka nuo pozityviųjų pajamų, apskaičiuoto pelno mokesčio sumos gali atskaityti pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje per tuos mokestinius metus gautų pozityviųjų pajamų, kaip nustatyta šio Įstatymo 39 straipsnio 11 ir 12 dalyse. Atskaitymai iš apskaičiuotos pelno mokesčio sumos šiame straipsnyje nustatyta tvarka leidžiami tik tuo atveju, kai yra išduoti užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtinti dokumentai apie užsienio valstybėje per tuos mokestinius metus gautas pajamas bei nuo jų apskaičiuotą ir sumokėtą pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą ir kai Lietuvos vienetas vietos mokesčio administratoriui pateikia ar nurodo kontroliuojamojo užsienio subjekto:

1) pavadinimą ir buveinės adresą;

2) valdytojų sąrašą (jeigu tai kontroliuojamasis užsienio vienetas);

3) balansą bei pelno ir nuostolių ataskaitą;

4) gautų pajamų ir nuo jų apskaičiuoto ir sumokėto pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio sumas;

5) pozityviųjų pajamų sumą;

6) nuo pozityviųjų pajamų sumokėtų mokesčių įrodymus.
(KEISTA: 2018 12 06 įstatymu Nr. XIII-1697 (nuo 2019 01 01))

Komentaras

1. Kadangi kontroliuojantis Lietuvos vienetas faktiškai pozityviųjų pajamų negauna, o šios pajamos tik laikomos gautomis tam, kad, remiantis PMĮ nustatyta tvarka, būtų teisingai apskaičiuotas Lietuvoje mokėtinas pelno mokestis, todėl užsienio valstybėse sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio nuo kontroliuojančio Lietuvos vieneto pozityviųjų pajamų suma, kurią galima atskaityti iš Lietuvos vieneto pelno mokesčio nuo jo pozityviųjų pajamų sumos, skaičiuojama atskirai, neatsižvelgiant į šio straipsnio 1 - 5 dalių nuostatas.

2. Nuo į kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas įtrauktų pozityviųjų pajamų užsienio valstybėje sumokėta pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio suma, kurią galima atskaityti skaičiuojant to Lietuvos vieneto pelno mokestį nuo jo pozityviųjų pajamų, nustatoma remiantis PMĮ 39 str. 11 ir 12 dalimis.

3. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, įtraukęs kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamas į savo pajamas ir norėdamas atskaityti nuo tų pajamų užsienio valstybėje sumokėto mokesčio sumą, privalo turėti dokumentus apie užsienio valstybėje per atitinkamus kontroliuojamojo vieneto subjekto

mokestinius metus gautas ir uždirbtas pajamas bei nuo jų apskaičiuotą ir sumokėtą mokestį. Dokumentai išvardyti ir jų pateikimo tvarka paaiškinta šio straipsnio 7 dalies komentare.

4. Kadangi iš Lietuvos kontroliuojančio vieneto PMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pelno mokesčio sumos gali būti atskaitoma užsienio valstybėje nuo jo pozityviųjų pajamų sumokėto mokesčio suma tik tuo atveju, jeigu toks užsienio valstybėje sumokėtas mokestis yra pelno mokestis arba jam tapatus, todėl Lietuvos vienetas, norėdamas atskaityti užsienio valstybėje sumokėtą mokestį, kartu su 7 dalyje nustatytais dokumentais turi pateikti savo parašytą laisvos formos pažymą, kurioje originalo kalba būtų nurodyta užsienio valstybėje sumokėto mokesčio pavadinimas, šį mokestį nustatančio teisės akto pavadinimas, data ir numeris. Jeigu mokesčių administratoriui to nepakaktų, jis gali paprašyti viso teisės akto teksto bei jo vertimo į lietuvių kalbą.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2184)

7. Šio straipsnio 6 dalyje nustatytus dokumentus Lietuvos vienetas pateikia centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka.

Komentaras

1. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininkas 2002 m. lapkričio 21 d. įsakymu Nr. 332 „Dėl kontroliuojamo užsienio vieneto mokesčio nuo pozityviųjų pajamų sumokėjimo dokumentų pateikimo taisyklių“ patvirtino kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio nuo pozityviųjų pajamų sumokėjimo dokumentų pateikimo taisykles.

2. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, PMĮ nustatyta tvarka įtraukęs kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamas į savo pajamas, kaip pozityviąsias pajamas, ir norėdamas atskaityti nuo tų kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų užsienio valstybėje sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, privalo turėti šiuos dokumentus:

- užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą dokumentą apie kontroliuojamojo užsienio subjekto užsienio valstybėje per atitinkamus mokestinius metus gautas ir uždirbtas pajamas ir nuo jų apskaičiuotą bei sumokėtą pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą;

- kontroliuojamojo užsienio subjekto finansinę atskaitomybę: balansą bei pelno ir nuostolių ataskaitą. Tokių dokumentų kopijos privalo būti kontroliuojamojo užsienio vieneto patvirtintos;

- užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtintą pažymą, kurioje nurodytas kontroliuojamojo užsienio subjekto pavadinimas, jo buveinės adresas, valdytojų sąrašas (vardai, pavardės, asmens kodai, adresai, telekomunikaciniai rekvizitai);

- užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtintą pažymą, kurioje nurodoma kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų, įtrauktų į kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas ir laikomų jo pozityviosiomis pajamomis, suma atitinkamoje užsienio valstybėje ir pateikiamas nuo pozityviųjų pajamų toje užsienio valstybėje sumokėto pelno mokesčio arba tapataus mokesčio sumos apskaičiavimas;

- kiti dokumentai, įrodantys, kad atitinkamoje užsienio valstybėje nuo kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų, įtrauktų į kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas ir laikomų jo pozityviosiomis pajamomis, sumokėtas pelno mokestis arba tapatus mokestis, jeigu aukščiau nurodytų dokumentų nepakanka, kad būtų galima teisingai nustatyti užsienio valstybėje apmokestintą ir į kontroliuojančio Lietuvos vieneto pajamas įtrauktą kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų sumą ir nuo jų apskaičiuotą bei sumokėtą pelno mokesčio arba tapataus mokesčio sumą. Tokių dokumentų kopijos privalo būti patvirtintos užsienio vieneto.

3. Kontroliuojantis Lietuvos vienetas, įtraukęs kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamas į savo pajamas, kaip pozityviąsias pajamas, ir atskaitęs nuo tų kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų užsienio valstybėje sumokėto pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, privalo išvardytus dokumentus pateikti kartu su metine pelno mokesčio deklaracija.

Jeigu kontroliuojantis Lietuvos vienetas dokumentus, reikalingus nuo jo pozityviųjų pajamų užsienio valstybėje sumokėto mokesčio atskaitymui, gauna ir/ar įformina jau pateikęs metinę pelno mokesčio deklaraciją, tai jis gali kreiptis į apskrities valstybinę mokesčių inspekciją dėl pelno mokesčio perskaičiavimo, pateikti patikslintą metinę pelno mokesčio deklaraciją bei pridėti visus reikalingus dokumentus.

4. Jeigu Lietuvos vienetas turi kelis kontroliuojamuosius užsienio vienetus, kurių pajamas PMĮ nustatyta tvarka privalo traukti į savo pajamas, kaip pozityviąsias pajamas, ir nori atskaityti nuo tų pajamų užsienio valstybėse sumokėtus mokesčius, tai tam reikalingus dokumentus apie kiekvieną kontroliuojamąjį užsienio vienetą pateikia atskirai.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-08-07 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) R-2184)

8. **Neteko galios Lietuvos Respublikos 2008 m. balandžio 8 d. įsakymu Nr. X-1481 (nuo 2009 m. sausio 1 d.).**

9. **Tais atvejais, kai mokestinės tvarkos neatitikimu dėl finansinės priemonės perleidimo pasinaudojama siekiant daugiau negu vienoje valstybėje atskaityti užsienio valstybėje nuo mokėjimo sumos, gautos pagal perleistą finansinę priemonę, sumokėtą pelno mokestį ar jam tapatų mokestį, atskaitoma pelno mokesčio, sumokėto užsienio valstybėje, suma negali viršyti nuo apmokestinamojo pelno, susijusio su tokiu mokėjimu, pagal šį Įstatymą apskaičiuotos pelno mokesčio sumos.**

TAR pastaba. *9 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

Komentaras rengiamas

56 STRAIPSNIS. Atsakomybė už šio Įstatymo pažeidimus

Pažeidus šio Įstatymo nuostatas, išskyrus 46 straipsnio 5 dalyje nurodytus atvejus, baudos skiriamos ir delspinigiai skaičiuojami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

Komentatas

Pažeidus PMĮ nuostatas, išskyrus 46 straipsnio 5 dalyje nurodytus atvejus, baudos skiriamos ir delspinigiai skaičiuojami Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka.

1. Baudos skiriamos už pažeidimus, numatytus Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme arba (ir) konkrečiame mokesčio įstatyme.

X[1] SKYRIUS

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERDAVIMAS

56[1] STRAIPSNIS. Mokestinių nuostolių perdavimas tarp vienetų grupės vienetų

1. Vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali perduoti už mokestinį laikotarpį apskaičiuotus mokestinius nuostolius (ar jų dalį) kitam vienetų grupės vienetui, kuris jam perduotais nuostoliais turi teisę sumažinti apmokestinamojo pelno sumą, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, už kurį buvo apskaičiuoti jam kito vieneto perduodami nuostoliai (ar jų dalis), jeigu:
1) vienetų grupėje patronuojantis vienetas mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinę dieną ir mokestinių nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį ir
2) mokestiniai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinės dienos, arba
3) mokestinius nuostolius perduoda ar perima vienetų grupės vienetas (vienetai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.
(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Mokestiniai nuostoliai gali būti perduodami tarp vienetų grupės vienetų, o pagal šio straipsnio nuostatas vienetų grupe laikoma tokia grupė, kurioje patronuojantis vienetas valdo dukterinio vieneto akcijas (dalis, pajus) ar kitas teises į paskirstytinojo pelno dalį. Todėl mokestiniai nuostoliai gali būti perduodami tik tarp tokių Lietuvos vienetų (ar tokiems Lietuvos vienetams), kurių teisinė forma yra akcinė bendrovė (uždaroji akcinė bendrovė), įskaitant Europos bendrovę, kooperatinė bendrovė (kooperatyvas), įskaitant Europos kooperatinę bendrovę, žemės ūkio bendrovė ar ūkinė bendrija (kokiais atvejais Lietuvos vienetui gali būti perduodami užsienio vieneto mokestiniai nuostoliai paaiškinta šio straipsnio 4-os dalies komentare).

Komentuojamo straipsnio nuostatos pelno nesiekiantiems vienetams netaikomos.

2. Vienetas gali perduoti kitam vienetų grupės vienetui pagal PMĮ nuostatas apskaičiuotus mokestinius nuostolius (toliau mokestiniai nuostoliai vadinami nuostoliais) (ar jų dalį), jeigu tenkinamos visos šios kumuliatyvios (t. y. turinčios egzistuoti kartu) sąlygos:

1) vienetų grupėje patronuojantis vienetas mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinę dieną ir nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvieno nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį;

2) atitinkamo mokestinio laikotarpio mokestiniai nuostoliai perduodami tarp šiai vienetų grupei priklausančių vienetų;

3) mokestiniai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinės dienos, arba mokestinius nuostolius perduoda ar perima vienetų grupės vienetas (vienetai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.

Reikalavimas dėl nepertraukiamo buvimo toje pačioje vienetų grupėje suprantamas ir aiškinamas atsižvelgiant į PMĮ 2 straipsnio 7 dalyje pateiktą vienetų grupės sąvoką ir jai keliamus reikalavimus, t. y. kad grupės patronuojantysis vienetas tiesiogiai arba netiesiogiai valdytų daugiau kaip 25 procentus grupę sudarančių vieno ar kelių patronuojamųjų (dukterinių) vienetų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį;

4) mokestiniai nuostoliai perduodami tam vienetui, kuris turi teisę jam perduotais nuostoliais sumažinti apmokestinamojo pelno sumą, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, už kurį buvo apskaičiuoti jam kito vieneto perduodami nuostoliai (ar jų dalis).

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

3. Nuostolių perdavimo diena, laikoma ta diena, kurią nuostolių perdavime dalyvaujantys vienetai nurodo tų nuostolių perdavimą įforminančiuose dokumentuose. Mokestinių nuostolių perdavimas turi būti įforminamas sutartimi, perdavimo - priėmimo aktu ar kitais juridinę galią turinčiais laisvos formos dokumentais.

Pavyzdžiai

1. Lietuvos vienetas - AB „A“ 2024 m. gruodžio 29 įsigijo 30 proc. kito Lietuvos vieneto – UAB „B“ akcijų. 2026 m. birželio 1 d. AB „A“ įsigijo likusius 70 proc. UAB „B“ akcijų. 2026 m. gruodžio 31 d. AB „A“ valdo 100 proc. vieneto UAB „B“ akcijų.

2026 m. AB „A“ apskaičiavo ir deklaravo mokestinius nuostolius, o UAB „B“ apskaičiavo ir deklaravo apmokestinamąjį pelną, nuo kurio sumokėjo pelno mokestį.

2027 m. kovo 1 d. AB „A“ su UAB „B“ pasirašė 2026 m. mokestinių metų mokestinių nuostolių perdavimo sutartį. AB „A“ nuostolių perdavimo dieną vis dar valdo 100 proc. AB „B“ akcijų.

Taikant PMĮ 56-1 str. 1 dalies nuostatas, AB „A“ 2026 metų nuostoliai gali būti perduoti UAB „B“, nes šios įmonės ne trumpiau kaip du metus be pertraukų, skaičiuojant iki mokestinio laikotarpio (2026 m.), už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami paskutinės dienos, priklauso vienetų grupei, o mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinę dieną ir nuostolių perdavimo dieną patronuojanti AB „A“ tiesiogiai valdo ne mažiau kaip 66,67 proc. nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto UAB „B“ akcijų.

UAB „B“ gali 2026 m. mokestinių metų apmokestinamąjį pelną sumažinti perimtų iš AB „A“ mokestinių nuostolių suma, jeigu bus tenkinami kiti PMĮ 56-1 straipsnio reikalavimai.

2. Lietuvos vienetas A 2024 m. sausio mėnesį įsigijo 30 proc. Lietuvos vieneto B akcijų (vienetas B tampa grupės nariu, nes yra valdomas > 25 proc.). 2026 m. gruodžio 31 d. vienetas A vis dar valdo tą patį 30 proc. vieneto B akcijų paketą.

2027 m. sausio mėnesį vienetas A įsigyja papildomai 40 proc. vieneto B akcijų ir dabar valdo 70 proc. vieneto B akcijų. 2027 m. birželio 10 d. vienetas A nusprendžia perimti vieneto B 2026 metų mokestinius nuostolius. Vienetas A nuostolių perdavimo dieną valdo 70 proc. vieneto B akcijų.

Nors perdavimo dieną (2027-06-10) vienetas A jau valdo 70 proc. vieneto B akcijų, tačiau 2026-12-31 dieną jis valdė tik 30 proc. Kadangi paskutinę 2026 m. mokestinio laikotarpio dieną nebuvo pasiekta reikalaujama 2/3 akcijų valdymo riba, vienetas A negali perimti iš kito grupės vieneto B jo 2026 metų mokestinių nuostolių.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

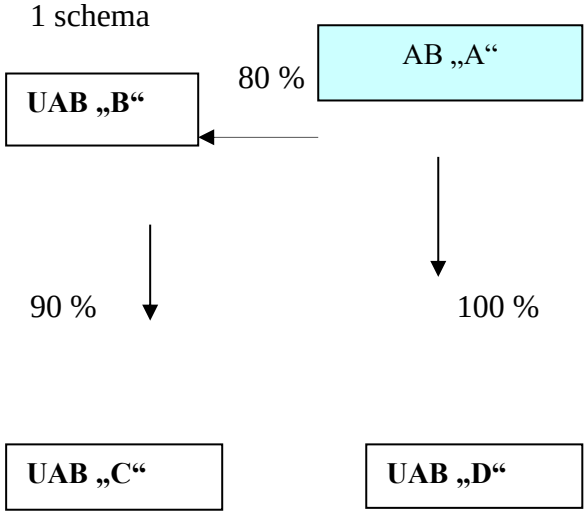
4. Nuostoliai gali būti perduodami pelningiems vienetų grupės vienetams tiek pagal vertikalią, tiek pagal horizontalią vienetų grupės struktūrą, t.y., nesvarbu, ar nuostoliai perduodami tiesiogiai, ar netiesiogiai valdomo dukterinio vieneto patronuojančiam vienetui ar atvirkščiai, ar nuostoliai perduodami tarp dukterinių vienetų neturinčių tiesioginio ar netiesioginio pavaldumo, jei vienetų grupėje patronuojantis vienetas mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinę dieną, ir mokestinių nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai

valdo ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį.

1 pavyzdys

Lietuvos vienetas - AB „A“ tiesiogiai valdo 80 proc. kito Lietuvos vieneto – UAB „B“ akcijų. Kadangi UAB „B“ tiesiogiai valdo 90 proc. UAB „C“ akcijų, tai AB „A“ netiesiogiai valdo 72 proc. (90x80/100) UAB „C“ akcijų. Be to, AB „A“ tiesiogiai valdo 100 proc. UAB „D“ akcijų.

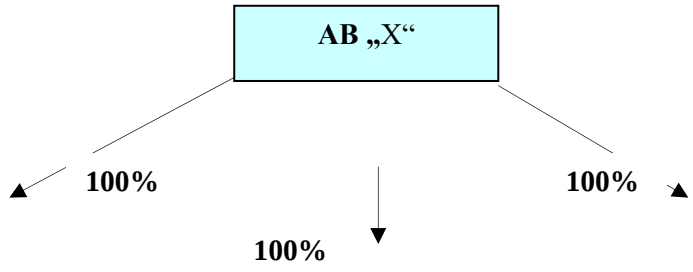
1 schema

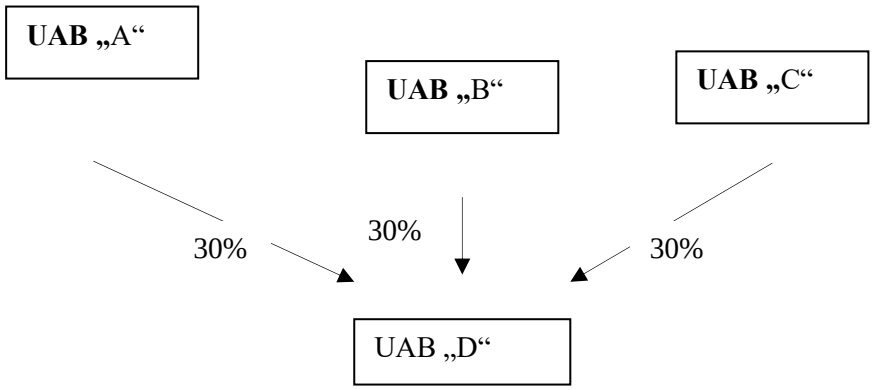


Šiuo atveju patronuojantis vienetas AB „A“ tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 66,67 proc. kiekvieno dukterinio vieneto (UAB „B“, UAB C“ ir UAB „D“) akcijų. Todėl šios vienetų grupės dukteriniai vienetai gali perduoti nuostolius patronuojančiam vienetui AB „A“, arba vienas kitam, arba patronuojantis vienetas AB „A“ gali perduoti nuostolius bet kuriam pelningam dukteriniam vienetui, jei mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinę dieną ir nuostolių perdavimo dieną patronuojanti AB „A“, tiesiogiai arba netiesiogiai valdys ne mažiau kaip 66,67 proc. kiekvieno nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų ir bus tenkinami kiti PMĮ 56[1] straipsnio reikalavimai.

2 pavyzdys

2 schema





Šioje vienetų grupėje patronuojantis vienetas AB „X“ netiesiogiai per UAB „A“, UAB „B“ ir UAB „C“ (kuriose jis turi po 100 proc. akcijų) valdo 90 proc. UAB „D“ akcijų (30 proc. akcijų per UAB „A“, 30 proc. - per UAB „B“ ir 30 proc. – per UAB „C“). Nuostoliai gali būti perduodami tik tarp tokių vienetų grupės vienetų, kuriuose patronuojantis vienetas tiesiogiai ar netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvieno nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų. Todėl UAB „D“ mokestinio laikotarpio nuostolius gali perduoti bet kuriam šios vienetų grupės vienetui, kaip ir bet kuris šios vienetų grupės vienetas - UAB „A“, UAB „B“, UAB „C“, UAB „D“ ar patronuojantis vienetas AB „X“, gali perduoti mokestinius nuostolius vienas kitam, jeigu bus tenkinami ir kiti PMĮ 56^1 straipsnio reikalavimai.

5. Taikant komentuojamos dalies nuostatas, laikoma, kad vienetai yra vienetų grupėje, jei tos grupės patronuojantis vienetas tiesiogiai ar netiesiogiai valdo daugiau kaip 25 procentus grupę sudarančių vieno ar kelių patronuojamųjų (dukterinių) vienetų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį ne trumpiau kaip 24 mėnesius bet kurią minėto mokestinio laikotarpio dieną, nepaisant to, ar per minėtą laikotarpį jis įsigijo (perleido) to paties vieneto akcijų (dalių, pajų) bei nepaisant to kito vieneto kapitalo pokyčių (pvz., naujų akcijų emisijų ar kapitalo mažinimų).

Jeigu vienetų grupės patronuojantis vienetas minėtu dvejų metų mokestiniu laikotarpiu perleidžia dukterinio vieneto akcijas pagal atpirkimo (angl. repurchase agreement, repo) sandorį, kuris iš esmės yra vertybiniais popieriais garantuota terminuota paskola (t. y. vertybiniai popieriai yra užstatas už pasiskolinamas lėšas), tai galima laikyti, kad šie vienetai buvo vienetų grupėje be pertraukų, tik tuo atveju, jei toks sandoris numato pardavėjo įsipareigojimą tas akcijas atpirkti (žr. PMĮ 7 str. komentarą), ir jei dėl tokio sandorio visa rizika, nauda ir dukterinio vieneto valdymas ir kontrolė lieka patronuojančiam (perleidžiančiam) vienetui.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

Pavyzdys

1. AB „A“ yra patronuojanti įmonių grupės įmonė, kuri nuo 2024 metų be pertraukų tiesiogiai valdo tris dukterines įmones: UAB „B“, UAB „C“ ir UAB „D“ (turi įsigijusi po 100 proc. šių įmonių akcijų). 2025 m. lapkričio 16 d. AB „A“ įsteigė naują dukterinę įmonę – UAB „X“ (visos šios įmonės akcijos priklauso AB „A“), o 2025 m. gruodžio 15 d. PMĮ 41 str. 2 d. 7 punkte nustatytu akcijų keitimo būdu įsigijo 80 proc. UAB „Y“ akcijų. UAB „D“ apskaičiavo 2026 metų nuostolį, kurį 2027 m. balandžio 15 d. ketina perduoti vienai iš AB „A“ valdomų dukterinių įmonių.

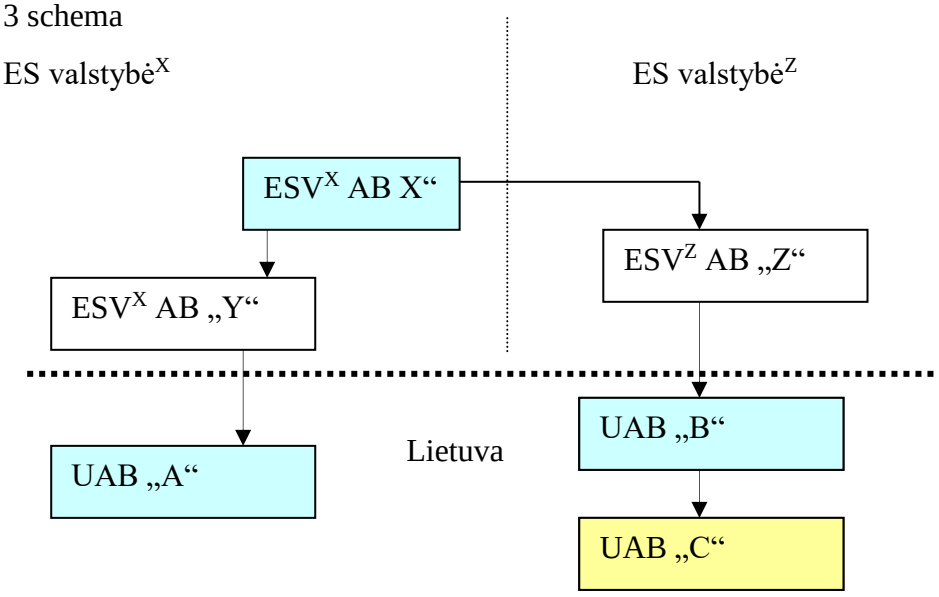
Taikant PMĮ 56^1 str. 1 dalies nuostatas, UAB „D“ 2026 metų nuostoliai gali būti perduoti UAB „B“ ir UAB „C“, nes šios įmonės ne trumpiau kaip du metus, skaičiuojant iki 2026-12-31 priklauso vienetų grupei ir 2026-12-31 bei nuostolių perdavimo dieną patronuojanti įmonė “A“ valdo ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvienos nuostolių perdavime dalyvaujančios Lietuvos

įmonės akcijų ir bus tenkinami kiti PMĮ 56^1 straipsnio reikalavimai. UAB „D“ 2026 metų nuostoliai taip pat gali būti perduoti UAB „X“, su sąlyga, kad ši įmonė bus įmonių grupėje ne trumpiau kaip du metus be pertraukų, skaičiuojant nuo jos įregistravimo dienos juridinių asmenų registre. UAB „D“ negali perduoti 2026 metų nuostolių įmonių grupės narei – UAB „Y“, nes ši įmonė įmonių grupėje yra trumpiau kaip du metus, skaičiuojant iki 2026 m., už kuriuos apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinės dienos.

2. ES valstybės įmonė - akcinė bendrovė „X“ (toliau – AB „X“) tiesiogiai valdo tos pačios ES valstybės akcinę bendrovę „Y“ (toliau – AB „Y“), per kurią netiesiogiai valdo Lietuvos dukterinę įmonę – UAB „A“. Be to, AB „X“ tiesiogiai valdo kitos ES valstybės akcinę bendrovę „Z“ (toliau – AB „Z“), kuri valdo dukterinę Lietuvos įmonę – UAB „B“, o pastaroji - dukterinę Lietuvos įmonę UAB „C“. Visose įmonėse patronuojantys vienetai tiesiogiai ar netiesiogiai valdo po 100 proc. dukterinių įmonių akcijų. UAB „C“ ketina 2026 metų nuostolius perduoti UAB „A“ ir UAB „B“.

AB „X“, AB „Y“, AB „Z“, UAB „B“ ir UAB „C“ priklauso vienai įmonių grupei daugiau kaip du metus be pertraukų. Nuostolių perdavimo dieną AB „Y“ UAB „A“ tiesiogiai valdo pusę metų (iki to daugiau kaip pusantrų metų ją tiesiogiai valdė UAB „B“). Nors UAB „A“ pavaldumas pasikeitė, tačiau ši įmonė įmonių grupėje taip pat yra du metus be pertraukų.

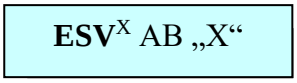
3 schema

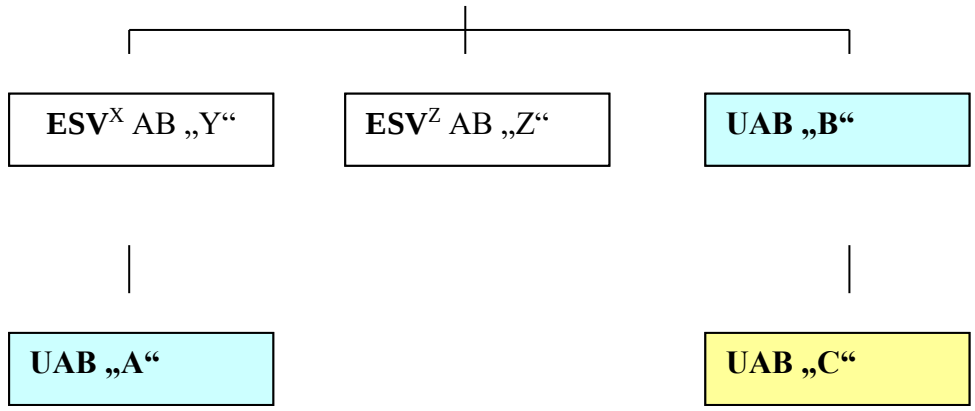


UAB „C“, gali perduoti 2026 metų nuostolius UAB „B“ ir UAB „A“, jei 2026 m. paskutinę dieną ir nuostolių perdavimo dieną patronuojanti įmonė – AB „X“ valdys ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvienos nuostolių perdavime dalyvaujančios Lietuvos įmonės akcijų ir bus tenkinami kiti PMĮ 56^1 straipsnio reikalavimai.

3. 2027 metais pasikeitė UAB „B“ akcininkai ir įmonių grupės struktūra tapo tokia kaip parodyta 4 schemoje. Patronuojanti įmonė AB „X“ tiesiogiai ar netiesiogiai valdo 100 proc. kiekvienos dukterinės įmonės akcijų. UAB „C“ ketina 2027 metų nuostolius perduoti UAB „A“ ir UAB „B“.

4 schema





Neatsižvelgiant į tai, kad 2027 metais pasikeitė įmonių grupės struktūra, UAB „A“ , UAB „B“ ir UAB „C“ ir po įmonių struktūros pasikeitimo priklauso tai pačiai įmonių grupei. Todėl UAB „C“ 2027 mokestinių metų nuostolius galės perduoti UAB „A“ ir UAB „B“, jei nuostolių perdavimo dieną patronuojanti įmonė – AB „X“ tiesiogiai ar netiesiogiai valdys ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66, 67 proc.) kiekvienos nuostolių perdavime dalyvaujančios dukterinės įmonės UAB „A“, UAB „B“ ir UAB „C“ akcijų ir bus tenkinami kiti PMĮ 56^1 straipsnio reikalavimai.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

6. Vienetas iš kito vienetų grupės vieneto perimtais mokestinio laikotarpio nuostoliais gali sumažinti apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną tik to mokestinio laikotarpio, kurio apskaičiuotus nuostolius (ar jų dalį) jam perdavė tas kitas vienetų grupės vienetas. Pavyzdžiui, jei nuostolių perdavime dalyvaujančių vienetų mokestiniai laikotarpiai sutampa su kalendoriniais metais ir nuostolius perduodantis vienetas perduoda 2026 metų nuostolius, tai juos perimantis vienetas šių nuostolių suma gali sumažinti taip pat tik 2026 metų apmokestinamąjį pelną.

Paprastai tai pačiai vienetų grupei priklausančių vienetų mokestiniai laikotarpiai sutampa. Tačiau, jei nuostolių perdavime dalyvaujančių vienetų mokestiniai laikotarpiai nesutampa, tai nuostolius perimantis vienetas gali sumažinti apmokestinamąjį pelną tik to mokestinio laikotarpio, kuris prasideda tais pačiais metais kaip ir kito vienetų grupės vieneto tas mokestinis laikotarpis, kurio apskaičiuotus nuostolius jis jam perdavė. Pavyzdžiui, jei nuostolius perimančio Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, o kitas vienetų grupės vienetas jam perduoda nuostolius mokestinio laikotarpio, kuris prasideda 2026 m. rugsėjo 1 d. ir baigiasi 2027 m. rugpjūčio 31 d., tai nuostolius perimantis Lietuvos vienetas šio mokestinio laikotarpio nuostoliais gali sumažinti 2026 metų apmokestinamąjį pelną.

Pereinamojo mokestinio laikotarpio (susidariusio vienetui pakeitus mokestinį laikotarpį) nuostoliams komentuojamo straipsnio nuostatos netaikomos, išskyrus atvejus, kai vienetų grupės vienetų (tiek perduodančio, tiek perimančio) pereinamasis mokestinis laikotarpis sutampa. Vienetas iš kito vienetų grupės vieneto perimtais pereinamojo mokestinio laikotarpio nuostoliais gali sumažinti apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną tik to paties pereinamojo mokestinio laikotarpio, kurio apskaičiuotus nuostolius (ar jų dalį) jam perdavė tas kitas vienetų grupės vienetas.

7. Vienetų grupės vienetas gali perduoti nuostolius dalimis iš karto keliems tos vienetų grupės vienetams.

Pavyzdys

UAB „A“ apskaičiavo 250 000 Eur dydžio 2026 mokestinių metų nuostolį. Kiti vienetų grupės vienetai - UAB „B“ ir UAB „C“ už 2026 mokestinius metus apskaičiavo atitinkamai 210 000 Eur ir 150 000 Eur apmokestinamojo pelno. UAB „A“ 2026 mokestinių metų nuostolį gali perduoti UAB „B“ ir UAB „C“ susitartomis dalimis, jei tenkinami PMĮ 56^1 straipsnio reikalavimai.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

8. Šios dalies nuostatos neriboja nuostolių perdavimo tarp tokių vienetų grupės vienetų, kurie vykdo skirtingą veiklą (t. y. nuostolius patiria ir pelną uždirba iš skirtingų veiklos rūšių), išskyrus vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių nuostolius, kuriems taikomi PMĮ 56^1 str. 2 dalies reikalavimai. Pavyzdžiui, gamybos įmonė gali perduoti veiklos nuostolius didmeninės prekybos įmonei, o draudimo įmonė - bankui.

9. Lietuvos vienetas kito vienetų grupės vieneto perduotais nuostoliais gali sumažinti atitinkamo mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotą PMĮ 11 straipsnyje nustatyta tvarka, t.y. iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, įskaitant mokestinius nuostolius, atskaitomus pagal PMĮ 30 ir 43 straipsnių nuostatas. T.y. Lietuvos vienetas gali sumažinti apmokestinamąjį pelną iš kito vienetų grupės vieneto perimtais nuostoliais, jei apskaičiuodamas atitinkamo mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, iš pajamų atskaitė savo praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolius (žr. PMĮ 30 straipsnio komentarą), taip pat reorganizavimo ir perleidimo atvejais iš kito vieneto perimtus nuostolius, iš pajamų atskaitomus pagal PMĮ 43 straipsnio nuostatas (žr. PMĮ 43 straipsnio komentarą). Bendra pagal šį straipsnį, PMĮ 30 ir 43 straipsnius atskaitoma mokestinių nuostolių, suma negali būti didesnė kaip 70 procentų vieneto mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius (žr. PMĮ 56-1 straipsnio 9 dalies komentarą).

10. Jei vienetas vykdo investicinį projektą ir naudojasi PMĮ 46^1 straipsnyje nustatyta lengvata, tai toks vienetas iš kito vienetų grupės vieneto perimtais nuostoliais gali sumažinti tik tą apmokestinamojo pelno dalį, kuri lieka pritaikius PMĮ 46^1 straipsnyje nustatytą lengvatą.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

11. Pagal PMĮ 45 str. 2 dalies nuostatas, likviduojamo vieneto dalyvių iš likviduojamo vieneto gauto turto ir to vieneto akcijų įsigijimo kainos neigiamas skirtumas – nuostolis pripažįstamas nuostoliu iš vertybinių popierių perleidimo. Likviduojamo dukterinio vieneto nuostoliai pripažįstami dukterinį vienetą tiesiogiai valdančio patronuojančio vieneto nuotoliais, kaip nuostoliai iš akcijų perleidimo, todėl Lietuvos vienetas negali perimti iš likviduojamo vienetų grupės vieneto nuostolių, apskaičiuotų už tą mokestinį laikotarpį, kurį buvo paskirstytas turtas jo dalyviams (paprastai tai atliekama paskutiniu mokestiniu laikotarpiu).

12. Jei vienetų grupės vienetas reorganizuojamas PMĮ 41 straipsnyje nustatytais atvejais, ir įsigyjantysis vienetas neperima kito vieneto nuostolių, apskaičiuotų nuo mokestinio laikotarpio, kurį įvyko reorganizavimas pradžios iki reorganizavimo pabaigos, tai toks vienetas gali perduoti šio mokestinio laikotarpio nuostolius kitam tos vienetų grupės vienetui, jei nuostolių perdavimo dieną tenkinamos komentuojamos dalies 1 ir 2 punktuose nustatytos sąlygos.

13. Jei dėl nuostolius perimančio ir perduodančio vienetų mokestinių laikotarpių skirtumo, atitinkamo mokestinio laikotarpio nuostolius vienetas perduoda nuostolius perimančiam vienetui pasibaigus jo metinės pelno mokesčio deklaracijos pateikimo terminui, tai tuos nuostolius perėmęs vienetas turi perskaičiuoti pelno mokestį ir pateikti patikslintą to mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją.

Nuostolius perduodantis vienetas gali perduoti už mokestinį laikotarpį apskaičiuotus mokestinius nuostolius (ar jų dalį) kitam vienetų grupės vienetui, kuris tais nuostoliais turi teisę sumažinti apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, už kurį buvo apskaičiuoti jam kito vieneto perduodami nuostoliai (ar jų dalis). Todėl nuostoliai turi būti perduodami ne anksčiau kaip pasibaigus juos perduodančio ir priimančio vieneto mokestiniams laikotarpiams.

Pavyzdys

UAB „A“, kurios mokestinis laikotarpis prasideda spalio 1 d. ir baigiasi kitų metų rugsėjo 30 d., apskaičiavo 150 000 Eur 2025 mokestinių metų nuostolių, kuriuos 2026 m. vasario mėn. deklaravo metinėje pelno mokesčio deklaracijoje. 2027 m. vasario 15 d. UAB „A“ sudarė rašytinį susitarimą su įmone UAB „B“, pagal kurį dukterinė įmonė UAB „A“ perduoda apskaičiuotus 2025 m. mokestinio laikotarpio nuostolius patronuojančiai įmonei UAB „B“. Nuostoliai UAB „B“ buvo perduoti 2027 m. kovo 15 d. Kadangi patronuojančios įmonės mokestinis laikotarpis - kalendoriniai metai, tai ji 2025 mokestinių metų pelno mokesčio deklaraciją pateikė 2026 metais (pagal PMĮ 51 str. 2 dalyje nustatytą metinės pelno mokesčio deklaracijos pateikimo terminą). Patronuojanti įmonė UAB „B“ iš dukterinės įmonės UAB ‚A“ perimtais 2025 m. mokestinio laikotarpio nuostoliais gali sumažinti šio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, pateikdama patikslintą šio mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją, su sąlyga, kad bus tenkinami PMĮ 56^1 straipsnio reikalavimai.

14. Jei naujas įregistruotas vienetų grupės vienetas, pasinaudojęs nuostolių perdavimo – perėmimo galimybe, nustatyta šios dalies 3 punkte (t. y. galimybe perimti nuostolius iki jų perėmimo dienos neišbuvus vienetų grupėje du metus be pertraukų), nepraėjus dviem metams nuo jo įregistravimo dienos jau nėra tos vienetų grupės vienetas, tai tokiu atveju nuostolius perėmęs vienetas turi patikslinti pelno mokesčio deklaraciją to mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamasis pelnas buvo sumažintas jam perduotais buvusio tos vienetų grupės vieneto nuostoliais. Šios nuostatos taikomos ir tuo atveju, kai nuostolius perėmęs vienetas neišbuvęs vienetų grupėje dvejus metus, skaičiuojant nuo jo įregistravimo dienos, yra likviduotas.

15. Vienetas, taikantis PMĮ 56-1 straipsnio nuostatas, turi turėti įrodymus, pagrindžiančius vienetų grupės struktūrą, patronuojančio vieneto tiesiogiai ar netiesiogiai valdomų dukterinių vienetų nepertraukiamo valdymo laikotarpį, akcijų paketo dydį. Svarbu, kad iš dokumentų galima būtų nustatyti, kad mokestiniai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, o patronuojantis vienetas mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuoti mokestiniai nuostoliai perduodami, paskutinę dieną, įskaitant nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdė ne mažiau kaip 2/3 nuostolių perdavime dalyvaujančių dukterinių vienetų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba mokestinius nuostolius perduoda ar perima vienetų grupės vienetas (vienetai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.

Pavyzdžiui, jei vienetų grupėje yra užsienio vienetų, tai dokumentai, iš kurių galima nustatyti, kokią akcijų dalį ir kiek laiko užsienio vienetas turėjo nuosavybės teise kitame užsienio vienete, gali būti patvirtinti užsienio valstybių įmonių, komercinio ar kitokio atitinkamo registro atitinkamas išrašais, ar to užsienio vieneto arba jo akcijų tvarkytojo surašytas atitinkamas dokumentas. Reikalinga informacija taip pat gali būti pateikiama nuostolių perdavimo susitarime ar kitame nuostolių perdavimo – priėmimo dokumente, patvirtintame vienetų vadovų ar kitų atsakingų asmenų parašais.

Mokesčių administratoriui pareikalavus, minėti dokumentai turi būti išversti į lietuvių kalbą, o vertimas patvirtintas vertėjo parašu ir spaudu.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

2. Šiame straipsnyje nustatyta tvarka perduotais mokestiniais nuostoliais, patirtais dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo, gali būti sumažinta tik iš vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo veiklos apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma.

Komentaras

Tarp vienetų grupės vienetų leidžiama perduoti mokestinio laikotarpio nuostolius, patirtus dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo, tačiau tokie nuostoliai gali būti atskaitomi tik iš juos perimančio vieneto vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo veiklos apskaičiuotos apmokestinamojo pelno sumos.

Jei nuostoliai apskaičiuojami perleidus PMĮ 12 str. 15 punkte nurodytas akcijas, tai šie nuostoliai negali būti perduodami kitam vienetų grupės vienetui (jie gali būti pripažįstami leidžiamais atskaitymais tik PMĮ 30 str. 2 dalyje numatyta tvarka; žr. PMĮ 30 str. 2 dalies komentarą).

2^1. Šiame straipsnyje nustatyta tvarka perduotų mokestinių nuostolių, patirtų dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir apskaičiuotų pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, suma gali būti sumažinta tik pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno suma.

(Pagal 2019 m. gruodžio 17 d. įstatymo Nr. XIII-2694 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2020 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Tarp vienetų grupės vienetų leidžiama perduoti mokestinio laikotarpio nuostolius, patirtus dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, tačiau tokie nuostoliai gali būti atskaitomi tik iš juos perimančio vieneto pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumos.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2020-04-01 raštą Nr. (32.42-31-1E)-RM-10702)

3. Šiame straipsnyje nustatyta tvarka perduotų mokestinių nuostolių juos perdavęs vienetas negali priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams šio Įstatymo 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

Komentaras

Jei vienetas kitam vienetų grupės vienetui perduoda mokestinio laikotarpio nuostolius, tai jis perduotų nuostolių negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

Šio straipsnio nuostatos nedraudžia Lietuvos vienetui perduoti mokestinio laikotarpio nuostolių vienetų grupei priklausančiam užsienio valstybės vienetui, jeigu tai leidžiama pagal tos užsienio valstybės teisės aktus. Jei užsienio vienetas perima iš Lietuvos vieneto mokestinio laikotarpio nuostolius, tai Lietuvos vienetas užsienio vienetui perduotų nuostolių negali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

4. Šiame straipsnyje nustatyta tvarka užsienio vienetas Lietuvos vienetui mokestinius nuostolius (ar jų dalį) gali perduoti tik tuo atveju, jeigu:

1) užsienio vienetas yra Europos Sąjungos valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais, Europos Sąjungos valstybėje narėje turintis verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos

90/434/EB priede, ir esantis Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatyto mokesčio mokėtojas, ir

2) užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai negali būti perkeliami į kitus jo mokestinius metus (ar atskaitomi iš jo pajamų (pelno) pagal Europos Sąjungos valstybės narės, kurios rezidentas mokesčių tikslais yra nuostolius perduodantis užsienio vienetas, teisės aktų reikalavimus, ir

3) užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai yra apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal šio Įstatymo nuostatas.

Komentaras

1. Užsienio vienetas gali perduoti Lietuvos vienetui nuostolius, o pastarasis juos perimti pelno mokesčio tikslais, jeigu įvykdytos visos trys komentuojamos dalies 1-3 punktuose nustatytos sąlygos, t.y.:

1) toks užsienio vienetas yra ES valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais ir Europos Sąjungos valstybėje narėje turėti verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 90/434/EB priede, ir yra Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatyto mokesčio mokėtojas.

ES valstybėje narėje įregistruotas užsienio vienetas laikomas tos valstybės narės rezidentu mokesčių tikslais, jei jis tokiu laikomas pagal tos valstybės narės mokesčių įstatymus ir pagal sudarytas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

Direktyvą 90/434/EB galima rasti Europos Sąjungos portale (http://europa.eu/documentation/legislation/index_lt.htm). Direktyvos 90/434/EB priede išvardytos vienetų verslo organizavimo formos ir 3 straipsnio c punkte išvardyti mokesčiai taip pat pateikti PMĮ 41 str. 1 dalies komentare (žr. PMĮ 41 str. 1 dalies komentarą).

Lietuvos vienetas turi turėti užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą dokumentą, įrodantį kad užsienio vienetas yra pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) mokėtojas. Šiame dokumente turi būti nurodomas užsienio vieneto pilnas pavadinimas, kodas ir patvirtinimas, kad tas užsienio vienetas yra mokesčių mokėtojas.

2) Lietuvos vienetas gali perimti iš užsienio vieneto apskaičiuotus mokestinio laikotarpio nuostolius tik tokiu atveju, jeigu pagal ES valstybės narės, kurios rezidentas mokesčių tikslais yra nuostolius perduodantis užsienio vienetas, teisės aktų reikalavimus tas vienetas šių nuostolių negali panaudoti: perkelti į kitus mokestinius laikotarpius arba atskaityti iš savo pajamų (pelno), t.y. buvo išnaudotos visos galimybės įskaityti nuostolius jo rezidavimo valstybėje.

Pavyzdžiai

1. Užsienio valstybės įmonė „X“ apskaičiavo 2 mln. litų 2010 mokestinių metų veiklos nuostolių, kuriuos deklaravo tos užsienio valstybės mokesčių administratoriui. Pagal tos užsienio valstybės teisės aktus mokestinio laikotarpio nuostoliai gali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius, tačiau ne ilgiau kaip tris vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius. Kadangi užsienio valstybės įmonė „X“ 2010 mokestinių metų nuostolius turi teisę perkelti į kitus mokestinius laikotarpius savo rezidavimo valstybėje, todėl šio mokestinio laikotarpio nuostoliai negali būti perduoti Lietuvos vienetui.

2. 2011 m. prie užsienio vieneto „X“ buvo prijungtas kitas tos pačios užsienio valstybės vienetas „Y“ (abu šie vienetai – ES valstybių narių rezidentai mokesčių tikslais, jų teisinė forma akcinė bendrovė, abu jie yra pelno mokesčio mokėtojai ir prijungimas buvo atliekamas taip kaip apibrėžta

PMĮ 41 str. 2 d. 1 punkte). Pagal tos užsienio valstybės teisės aktus įsigyjamojo vieneto (vieneto „Y“) mokestinių laikotarpių nuostoliai gali būti perduodami įsigyjančiajam vienetui (šiuo atveju vienetui „X“), todėl užsienio vienetas „Y“ perduoti tai pačiai vienetų grupei priklausančiam Lietuvos vienetui atitinkamų mokestinių laikotarpių nuostolių negali.

Užsienio vieneto nuolatinės buveinės Lietuvoje ar kitoje užsienio valstybėje nuostoliai negali būti tiesiogiai perduodami nei to užsienio vieneto dukteriniam vienetui Lietuvoje, nei bet kuriam kitam Lietuvos vienetui. Perduodant mokestinius nuostolius turi būti vertinamas viso vieneto, o ne jo atskirų padalinių, veiklos rezultatas.

Lietuvos vienetas turi turėti užsienio valstybės vieneto patvirtinimą, kad pagal tos užsienio valstybės teisės aktus užsienio vienetas perduodamų mokestinio laikotarpio nuostolių negali panaudoti savo rezidavimo valstybėje. Tai gali būti įrašoma nuostolių perdavimo susitarime ar kitame laisvos formos dokumente.

3) užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai turi būti apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal PMĮ nuostatas.

2. Lietuvos vieneto iš užsienio vieneto perimami nuostoliai turi būti apskaičiuoti/perskaičiuoti pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, reglamentuojančias apmokestinamojo pelno apskaičiavimo tvarką. Perskaičiuojant užsienio vieneto jo rezidavimo valstybės mokesčių administratoriui deklaruotą mokestinio laikotarpio neigiamą rezultatą - nuostolį, iš pajamų negali būti atimamos šio vieneto patirtos išlaidos, kurios pagal PMĮ nuostatas priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams (pvz., sąnaudos, susidariusias dėl skirtumų, susijusių su turto įsigijimo kainos pripažinimu, nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimu, ir kt.).

Lietuvos vienetas apmokestinamąjį pelną gali sumažinti ta užsienio valstybės vieneto mokestinio laikotarpio nuostolių suma, kuri yra mažesnė iš dviejų sumų, apskaičiuotų pagal tos užsienio valstybės teisės aktus ir apskaičiuotų/perskaičiuotų pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas.

Pavyzdžiai

1. Užsienio vienetas apskaičiavo ir jo rezidavimo valstybės mokesčių administratoriui deklaravo 2010 mokestinių metų 150 000 Lt nuostolių. Perskaičiavus šio mokestinio laikotarpio užsienio vieneto veiklos rezultatą pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, buvo apskaičiuota 160 000 Lt nuostolių. Nuostolių suma padidėjo dėl pajamų, kurios pagal PMĮ nuostatas priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, o pagal tos užsienio valstybės teisės aktus yra apmokestinamosios pajamos. Kadangi užsienio vienetas apskaičiavo ir savo rezidavimo valstybės mokesčių administratoriui deklaravo tik 150 000 Lt nuostolių, tai Lietuvos vienetas iš jo taip pat gali perimti ne daugiau kaip 150 000 Lt nuostolių, nes 150 000 Lt nuostolių sumą viršijanti nuostolių suma to užsienio vieneto rezidavimo valstybėje mokestiniu nuostoliu laikoma nebus.

2. Užsienio vienetas apskaičiavo ir jo rezidavimo valstybės mokesčių administratoriui deklaravo 2010 mokestinių metų 150 000 Lt nuostolių. Perskaičiavus šio mokestinio laikotarpio užsienio vieneto veiklos rezultatą pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, buvo apskaičiuota 140 000 Lt nuostolių. Nuostolių suma sumažėjo dėl sąnaudų, kurios pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. Lietuvos vienetas iš užsienio vieneto gali perimti ne daugiau kaip 140 000 Lt nuostolių, nes šią suma viršijanti 10 000 Lt nuostolių suma pagal PMĮ nuostatas mokestiniu nuostoliu nelaikoma.

3. Užsienio vieneto perduodami nuostoliai apskaičiuojami, remiantis mokestinio laikotarpio pajamomis ir sąnaudomis, kurios turi būti pagrįstos juridinę galią turinčiais dokumentais ir/ar tokiais dokumentais, kurie tokiais pripažįstami pagal tos užsienio valstybės teisės aktus, jeigu pagal tuos

dokumentus galima nustatyti ūkinės operacijos turinį. Tuo atveju, kai reikalavimai kai kurioms sąnaudoms pripažinti pagal Lietuvos ir užsienio valstybės teisės aktus skiriasi (pvz., reikalavimai dėl dokumentų, įrodančių beviltiškų skolų beviltiškumą) tai tokios sąnaudos gali būti grindžiamos tos užsienio valstybės teisės aktuose nustatytais dokumentais, jeigu tokių sąnaudų pripažinimas iš esmės nesiskiria.

Užsienio vieneto mokestinių nuostolių apskaičiavimo/perskaičiavimo duomenys turi būti suprantami, detalizuoti laisvos formos dokumentuose, remiantis užsienio vieneto pajamų ir sąnaudų pripažinimo dokumentais. Nuostolių apskaičiavimo/perskaičiavimo duomenys turi būti pasirašyti nuostolius perduodančio ir juos priimančio vienetų atsakingų asmenų parašais. Mokesčių administratoriui paprašius, turi būti pateiktas vertimas į lietuvių kalbą. Mokesčių administratorius gali paprašyti nuostolius perėmusio Lietuvos vieneto pateikti pajamas ir sąnaudas pagrindžiančių dokumentų, pasirašytų atsakingo asmens, kopijas. Užsienio vienetas taip pat turi pateikti mokestinio laikotarpio, kurio nuostolius perduoda Lietuvos vienetui, pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) deklaraciją su žyma, kad ši deklaracija buvo priimta tos užsienio valstybės mokesčių administratoriaus, taip pat pateiktos to mokestinio laikotarpio finansinės ataskaitos.

5. Paaiškėjus, kad mokestiniai nuostoliai, kuriais buvo sumažinta juos perėmusio Lietuvos vieneto apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma, buvo apskaičiuoti neteisingai, turi būti atitinkamai padidinta mokestinius nuostolius perėmusio Lietuvos vieneto dėl tokio perėmimo sumažinta apmokestinamojo pelno suma. Jeigu mokestinius nuostolius juos perdavęs vienetas apskaičiavo neteisingai, o kitam vienetui yra perdavęs tik dalį nuostolių, laikoma, kad pirmiausiai buvo perduoti neteisingai apskaičiuoti nuostoliai.

Komentaras

1. Jei mokestiniai nuostoliai, kuriais buvo sumažinta juos perėmusio Lietuvos vieneto apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma, buvo apskaičiuoti neteisingai, tai paaiškėjus tokioms aplinkybėms, Lietuvos vienetas turi padidinti to mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamasis pelnas buvo sumažintas jam perduotais kito vienetų grupės vieneto nuostoliais, apmokestinamąjį pelną, atitinkamai perskaičiuoti pelno mokestį ir pateikti patikslintą metinę pelno mokesčio deklaraciją.

Delspinigiai už laiku nesumokėtą mokestį skaičiuojami Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau - MAĮ) nustatyta tvarka. Jei mokesčių administratoriaus atliekamo mokesčių mokėtojo patikrinimo metu nustatys, kad mokesčių mokėtojas nesilaiko mokesčių įstatymų (sumažina mokestį į biudžetą), tai MAĮ nustatyta tvarka jam skiriamos baudos ir skaičiuojami delspinigiai.

2. Jeigu mokestinius nuostolius juos perdavęs vienetas apskaičiavo neteisingai, o kitam vienetui perdavė tik dalį nuostolių, tai laikoma, kad pirmiausiai buvo perduoti neteisingai apskaičiuoti nuostoliai.

Pavyzdžiai

1. UAB „A“ apskaičiavo 50 000 Lt dydžio 2011 mokestinių metų nuostolį, kurį visą perdavė kitam vienetų grupės vienetui – UAB „B“. UAB „B“ 2011 mokestinių metų 50 000 Lt dydžio apmokestinamojo pelno sumą sumažino iš UAB „A“ perimta nuostolių suma.

Praėjus metams, UAB „A“ nustatė, kad, apskaičiuodama 2011 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, padarė klaidą ir leidžiamus atskaitymus padidino 10 000 Lt suma. Dėl

įvykusios klaidos UAB „A“ raštu informavo UAB „B“, patikslindama, kad jos 2011 mokestinių metų Lietuvos vienetui perduotini nuostoliai sudarė 40 000 Lt.

Tokiu atveju UAB „B“ 2011 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną turi padidinti 10 000 Lt suma, atitinkamai perskaičiuoti pelno mokestį ir pateikti patikslintą šio mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją.

2. UAB „A“ apskaičiavo 250 000 Lt dydžio 2010 mokestinių metų nuostolių. Dalį šių nuostolių (150 000 Lt), perėmė kitas vienetų grupės vienetas - UAB „B“, kurios 2010 mokestinių metų apmokestinamasis pelnas sudarė 150 000 Lt.

Po kurio laiko UAB „A“ nustatė, kad, apskaičiuodama 2010 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, 20 000 Lt neįtraukė į pajamas. UAB „A“ perskaičiuoti 2010 mokestinių metų nuostoliai sumažėjo nuo 250 000 iki 230 000 Lt. Kadangi UAB „A“ perdavė UAB „B“ tik 150 000 Lt nuostolių sumą, o likusios 100 000 Lt nuostolių sumos klaidos nustatymo metu nebuvo panaudojusi (perkėlusi į kitus mokestinius laikotarpius), tai nelaikoma, kad UAB „B“ buvo perduota UAB „A“ neteisingai apskaičiuotos nuostolių sumos dalis.

3. UAB „A“ apskaičiavo 250 000 Lt dydžio 2010 mokestinių metų nuostolių. Dalį šių nuostolių (150 000 Lt), perėmė kitas vienetų grupės vienetas - UAB „B“, kurios 2010 mokestinių metų apmokestinamasis pelnas sudarė 150 000 Lt. Kita nuostolių dalis (100 000 Lt) buvo perkelta į kitus UAB „A“ mokestinius laikotarpius.

Po kurio laiko UAB „A“ nustatė, kad, apskaičiuodama 2010 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, 20 000 Lt neįtraukė į pajamas. UAB „A“ perskaičiuoti 2010 mokestinių metų nuostoliai sumažėjo nuo 250 000 iki 230 000 Lt.

Kadangi UAB „A“ kitam grupės vienetui neperduotą 100 000 Lt nuostolių sumą perkėlė į kitus mokestinius metus ir sumažino tų metų apmokestinamąjį pelną, todėl laikoma, kad UAB „B“ pirmiausia buvo perduota neteisingai apskaičiuota 20 000 Lt nuostolių suma. UAB „B“ 2010 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną turi padidinti 20 000 Lt suma, atitinkamai perskaičiuoti pelno mokestį ir pateikti patikslintą šio mokestinio laikotarpio metinę pelno mokesčio deklaraciją.

4. UAB „A“ apskaičiavo 150 000 Lt 2010 mokestinių metų nuostolių, kuriuos perdavė kitam vienetų grupės vienetui - UAB „B“. Šios bendrovės 2010 mokestinių metų apmokestinamasis pelnas sudarė 200 000 Lt.

2013 metais UAB „A“ nustatė, kad, apskaičiuodama 2010 mokestinių metų apmokestinamąjį pelną, 20 000 Lt neįtraukė į leidžiamus atskaitymus. UAB „A“ perskaičiuoti 2010 mokestinių metų nuostoliai padidėjo nuo 150 000 iki 170 000 Lt. UAB „A“ 2010 mokestinių metų papildomai apskaičiuotą 20 000 Lt nuostolių sumą gali perkelti į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

6. Jeigu šiame straipsnyje nustatyta tvarka mokestiniai nuostoliai (ar jų dalis) perduodami už atlygį, tai dėl tokio perdavimo gautas atlygis nelaikomas jį gavusio Lietuvos vieneto pajamomis, o patirtos išlaidos nelaikomos jas patyrusio Lietuvos vieneto leidžiamais atskaitymais.

Komentaras

Mokestiniai nuostoliai (ar jų dalis) komentuojamame straipsnyje nustatyta tvarka gali būti perduodami už atlygį. Lietuvos vieneto už perduotus nuostolius gautas atlygis, apskaičiuojant

apmokestinamąjį pelną, į jo pajamas neįtraukiamas. Nuostolius gavusio Lietuvos vieneto patirtos išlaidos – sumokėta atlygio kaina, nelaikoma šio vieneto leidžiamais atskaitymais.

Pavyzdys

AB „A“ 2010 metų mokestinio laikotarpio 200 000 Lt dydžio mokestinių nuostolių sumą už 30 000 Lt atlygį perdavė kitai įmonių grupės įmonei - UAB „B“. Apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, AB „A“ už perduotus nuostolius gauto atlygio neturi įtraukti į pajamas, o UAB „B“ sumokėto atlygio už perimtus nuostolius atitinkamai neturi priskirti leidžiamiems atskaitymams.

7. Vienetas, turintis mokestinę nepriemoką, negali šiame straipsnyje nustatyta tvarka perduoti mokestinių nuostolių kitam vienetui.

Komentaras

1. Lietuvos vienetas negali perimti iš kito vienetų grupės vieneto nuostolių, jei nuostolius ketinantis perduoti vienetų grupės vienetas tų nuostolių perdavimo dieną turi mokestinę nepriemoką. Pagal MAĮ 2 str. 17 dalyje apibrėžtą mokestinės nepriemokos sąvoką, mokestinė nepriemoka – tai mokesčio nepriemoka ir mokesčių mokėtojo mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatyta tvarka laiku nesumokėtos su mokesčiu susijusios sumos. MAĮ prasme mokestinė nepriemoka yra: mokesčio nepriemoka (t.y. mokesčių mokėtojo mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto įstatymo lydimojo teisės akto nustatyta tvarka laiku nesumokėta mokesčio suma) ir laiku nesumokėtos su mokesčiu susijusios sumos (t.y. apskaičiuoti delspinigiai, paskirta bauda, palūkanos, mokamos pagal mokestinės paskolos sutartį, taip pat palūkanų delspinigiai, kurios nebuvo sumokėtos į biudžetą mokesčių įstatymų nustatyta tvarka ir terminais).

Šioje dalyje nustatyti apribojimai netaikomi, kai dėl mokestinės nepriemokos vyksta mokestinis ginčas arba mokestinės nepriemokos sumokėjimas atidedamas vietos mokesčių administratoriui priėmus atitinkamą sprendimą ir su mokesčių mokėtoju sudarius mokestinės paskolos sutartį. Tačiau paaiškėjus, kad vieneto skundas dėl mokesčių administratoriaus sprendimu papildomai apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų mokestinį ginčą nagrinėjančios institucijos ar teismo atmetamas, arba mokesčių administratoriaus sprendimu mokestinės paskolos sutartis nutraukiama, kai vienetas nesilaiko mokestinės paskolos sutarties sąlygų (pavyzdžiui, nesumoka įmokos, nemoka einamųjų mokesčių), tai tokiu atveju bus laikoma, kad toks vienetas nuostolių perdavimo dieną mokestinę nepriemoką turėjo.

2. Jei vienetas perduos kitam vienetų grupės vienetui mokestinio laikotarpio nuostolius, neatsižvelgdamas į tai, kad nuostolių perdavimo dieną jis turėjo mokestinę nepriemoką, tai paaiškėjus tokiai aplinkybei nuostolius perėmęs Lietuvos vienetas turi padidinti to mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamasis pelnas buvo sumažintas jam perduotais kito vienetų grupės vieneto nuostoliais, apmokestinamąjį pelną, atitinkamai perskaičiuoti pelno mokestį ir pateikti patikslintą metinę pelno mokesčio deklaraciją.

Delspinigiai už laiku nesumokėtą mokestį skaičiuojami MAĮ nustatyta tvarka.

3. Dokumentas, kuris įrodo, kad nuostolius perduodantis vienetas jų perdavimo dieną neturi mokestinės nepriemokos, mokesčių administratoriaus išduota atitinkama atsiskaitymo su valstybės ir/ar savivaldybių biudžetais, pinigų fondais pažyma arba analogiška tokia pažyma išduota užsienio valstybės mokesčių administratoriaus.

8. Vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka už mokestinį laikotarpį apskaičiuotų mokestinių nuostolių perduoti negali, jeigu apmokestinamojo pelno apskaičiavimo už tą

mokestinį laikotarpį atveju vienetas pelno arba jam tapataus mokesčio nemokėtų dėl vienetui taikytinų lengvatų (apmokestinamasis pelnas būtų buvęs apmokestintas taikant 0 procentų mokesčio tarifą arba vienetas būtų buvęs atleistas nuo mokesčio mokėjimo).

Komentaras

Šioje dalies nuostatos draudžia vienetui perduoti mokestinio laikotarpio nuostolius, jei tą mokestinį laikotarpį jam būtų taikoma pelno mokesčio lengvata, jei jis apskaičiuotų apmokestinamąjį pelną. Tačiau tik tuo atveju, jei jo apmokestinamasis pelnas būtų buvęs apmokestinamas taikant 0 proc. pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) tarifą arba tas vienetas būtų buvęs atleistas nuo mokesčio mokėjimo. Pagal šias nuostatas mokestinio laikotarpio nuostolių kitam Lietuvos vienetui negali perduoti socialinės įmonės statusą turinti bendrovė, jei tuo mokestiniu laikotarpiu, kurio nuostolius ji ketina perduoti jai būtų taikomas 0 proc. tarifas arba laisvosios ekonominės zonos įmonė, kuri tuo mokestiniu laikotarpiu, kurio nuostolius perduoda, nuo pelno mokesčio atleista.

Jei mokestinio laikotarpio nuostolius Lietuvos vienetui perduoda užsienio vienetas, tai Lietuvos vienetas turi turėti įrodymus, kad jei tuo mokestiniu laikotarpiu, kurio nuostolius tas užsienio vienetas ketina perduoti, jis apskaičiuotų apmokestinamąjį pelną, jam nebūtų taikomas 0 proc. pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) tarifas arba tuo mokestiniu laikotarpiu nuo pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) jis būtų atleistas. Tokiu įrodymu gali būti užsienio vieneto patvirtinimas dėl jam taikomų apmokestinimo sąlygų jo rezidavimo valstybėje.

(Papildyta pagal 2011-03-18 VMI prie FM raštą Nr. (18.10-31-1)-R-2658)

9. Bendra pagal šį straipsnį ir šio Įstatymo 30 ir 43 straipsnius atskaitoma mokestinių nuostolių, išskyrus mokestinius nuostolius dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo (ne finansų įstaigų), mokestinius nuostolius, patirtus dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir apskaičiuotus pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę, taip pat mokestinius nuostolius vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas pagal šio Įstatymo 5 straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 7 procentų mokesčio tarifą, suma negali būti didesnė kaip 70 procentų vieneto mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius.
(Pagal 2025 m. birželio 17 d. įstatymo Nr. XV-285 redakciją; taikoma apskaičiuojant 2026 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

1. Bendruoju atveju (išimtys aptartos 2 punkte), apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, atskaitomų mokestinių nuostolių suma, įskaitant perimtus nuostolius dėl reorganizavimo ar perleidimo bei nuostolius perimtus iš vienetų grupės vienetų, negali būti didesnė kaip 70 proc. vieneto mokestinio laikotarpio pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestinius nuostolius.

2. Šioje dalyje įtvirtinta atskaitomų mokestinių nuostolių dydį ribojanti nuostata netaikoma:

1) mokestiniams nuostoliams dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo (ne finansų įstaigų);

2) mokestiniams nuostoliams, patirtiems dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ir apskaičiuotiems pagal PMĮ 5 straipsnio 9 dalyje nustatytą formulę;

3) mokestiniams nuostoliams vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas pagal PMĮ 5 straipsnio 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 7 procentų mokesčio tarifą.

Pavyzdžiai

1. Vienetas A (ne finansų įstaiga) 2026 metais apskaičiavo 150 000 Eur mokestinių veiklos nuostolių, vienetas B apskaičiavo 100 000 Eur apmokestinamojo pelno. Vienetai priklauso vienetų grupei.

Maksimali vieneto B atskaitomų mokestinių veiklos nuostolių suma 70 000 Eur (100 000 Eur x70 proc.).

Kadangi vienetas B neturi nuosavų neatskaitytų praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, tai jis gali perimti iš nuostolingo grupės vieneto dalį jo mokestinių nuostolių. Vienetas B gali sumažinti savo apmokestinamąjį pelną iš kito vienetų grupės vieneto perimtų mokestinių nuostolių dalimi – 70 000 Eur.

2. Vienetas A (ne finansų įstaiga) 2026 metais apskaičiavo 500 000 Eur apmokestinamojo veiklos pelno ir 10 000 Eur VP perleidimo pelno bei 80 000 Eur veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno.

Ankstesnių mokestinių laikotarpių neperkelti veiklos nuostoliai sudarė 200 000 Eur, VP perleidimo nuostoliai – 40 000 Eur, perimti iš prijungtos bendrovės mokestiniai veiklos nuostoliai – 40 000 Eur, perimti iš kitų grupės vienetų mokestiniai veiklos nuostoliai – 180 000 Eur.

Apskaičiuodamas 2026 metų apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 10 000 Eur ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių.

Iš veiklos ir veiklos, apmokestinamos pagal PMĮ 5 straipsnio 7-9 dalis, pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių bendra suma negali būti didesnė kaip 406 000 Eur ((500 000 Eur + 80000 Eur)*70/100).

Vienetas A (ne finansų įstaiga) 2026 metais iš apskaičiuoto apmokestinamojo pelno gali atskaityti: 200 000 Eur savo praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių sumą, 40 000 Eur iš prijungtos bendrovės perimtų bendrovėje tęsiamos veiklos nuostolių sumą ir 166 000 Eur iš grupės vienetų perimtų mokestinių veiklos nuostolių sumos dalį. Visi mokestiniai veiklos nuotoliai negali būti atskaitomi, nes bendra 420 000 Eur (200 000 Eur + 40 000 Eur + 180 000 Eur) mokestinių nuostolių suma viršija 70 proc. nuo 580 000 Eur apmokestinamojo pelno sumos (580 000 Eur * 70 proc. = 406 000 Eur). Vienetas A gali sumažinti apmokestinamąjį pelną iš kito vienetų grupės vieneto perimtų mokestinių nuostolių dalimi 166 000 Eur (406 000 Eur – 200 000 Eur – 40 000 Eur). Likusi neatskaityta 14 000 Eur (180 000 Eur -166 000 Eur) iš kitų grupės vienetų perimta mokestinių nuostolių suma iš vieneto A apmokestinamojo pelno neatskaitoma ir į kitus metus neperkeliama.

(Papildyta pagal VMI prie FM 2026-03-25 raštą Nr. (18.32-31-1 E) RM-9626)

56[2] straipsnis. Nuolatinės buveinės mokestinių nuostolių perdavimas

Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės, kurios pajamos pagal šio Įstatymo 4 straipsnio 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, nuostoliai gali būti perduodami ir atskaitomi iš Lietuvos vieneto pajamų šio Įstatymo 30 straipsnyje nustatyta tvarka tik tuo atveju, jeigu:

1) nuolatinei buveinei priskirtas pelnas apmokestinamas Europos Sąjungos valstybėje narėje 2009 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvos 2009/133/EB dėl bendros mokesčių sistemos,

taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, daliniam skaidymui, turto perleidimui bei keitimuisi akcijomis, ir SE arba SCE registruotos buveinės perkėlimui iš vienos valstybės narės į kitą (OL 2009 L 310, p. 34), 3 straipsnio c punkte nustatytu mokesčiu ir

2) yra išnaudotos visos galimybės atskaityti nuostolius valstybėje, kurioje yra nuostolius perduodanti nuolatinė buveinė, ir

3) nuolatinės buveinės perduodami mokestiniai nuostoliai yra apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal šio Įstatymo nuostatas.

TAR pastaba. *56^2 straipsnio nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2020 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.*

(Papildyta 2019-12-17, įstatymu Nr. XIII-2694 (nuo 2020 01 01))

Komentaras

Komentuojamame straipsnyje nustatyta tvarka sudarytos galimybes Lietuvos vieneto nuolatinei buveinei, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais perduoti nuostolius ir atskaityti juos iš to Lietuvos vieneto pajamų.

Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės, kurios pajamos pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, nuostoliai gali būti perduodami ir atskaitomi iš Lietuvos vieneto pajamų PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka, jeigu įvykdytos visos trys komentuojamos dalies 1-3 punktuose nustatytos sąlygos, t. y.:

1) nuolatinė buveinė yra ES valstybėje narėje, toje valstybėje nuolatinei buveinei priskirtas pelnas apmokestinamas ES valstybėje narėje Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytu mokesčiu.

Direktyvą 90/434/EB galima rasti Europos Sąjungos portale **(http://europa.eu/documentation/legislation/index_lt.htm**).

Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės apmokestinimo pelno ar jam tapačiu mokesčiu užsienio valstybėje faktas gali būti užtikrinamas tos užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintu dokumentu.

2) yra išnaudotos visos galimybės atskaityti nuostolius valstybėje, kurioje yra nuostolius perduodanti nuolatinė buveinė (pvz., nuolatinė buveinė baigia veiklą toje užsienio valstybėje **ir (arba)** suėjo tos užsienio valstybės nacionaliniuose teisės aktuose nustatyti nuostolių perkėlimo terminai, ir (arba) tos užsienio valstybės nacionaliniai teisės aktai nesuteikia galimybės perkelti nuostolių, ir (arba) kt.).

Vadinasi, Lietuvos vienetas gali perimti iš savo nuolatinės buveinės apskaičiuotus mokestinio laikotarpio nuostolius tik tokiu atveju, jeigu pagal ES valstybės narės, kurioje yra nuostolius perduodanti Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė, teisės aktų reikalavimus ta nuolatinė buveinė šių nuostolių negali panaudoti: perkelti į kitus mokestinius laikotarpius arba atskaityti iš savo pajamų (pelno), t. y. buvo išnaudotos visos galimybės įskaityti nuostolius nuolatinės buveinės valstybėje.

Pavyzdžiai

1. Užsienio valstybėje įregistruota Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė Kipre apskaičiavo 150 000 eurų 2020 mokestinių metų veiklos, vykdytos Kipre, nuostolių. Pagal tos užsienio valstybės teisės aktus mokestinio laikotarpio nuostoliai gali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius,

tačiau ne ilgiau kaip penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius. Kadangi Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė 2020 mokestinių metų nuostolius turi teisę perkelti į kitus mokestinius laikotarpius nuolatinės buveinės įregistravimo valstybėje, o pagal PMĮ 4 str. 1 dalies nuostatas, nuolatinės buveinės Kipre gautos ir apmokestintos pajamos nėra priskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, todėl šio mokestinio laikotarpio nuostoliai negali būti perduoti Lietuvos vienetui.

2. Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė Airijoje, kurios pajamos pagal PMĮ 4 str. 1 dalį nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei, nuo 2019 metų vykdo nuostolingą veiklą. Pagal tos užsienio valstybės teisės aktus nuolatinė buveinė turi teisę perkelti mokestinius nuostolius į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laiką, tačiau tarkime 2023 m. Lietuvos vienetas baigia veiklą Airijoje per nuolatinę buveinę. Lietuvos vienetas nuolatinės buveinės sukauptus mokestinius nuostolius (2019 – 2023 metų), perskaičiuotus pagal PMĮ nuostatas, galės įtraukti pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją už 2023 mokestinius metus. Likusią 2023 metais nepanaudotą perduotų Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės nuostolių dalį Lietuvos vienetas galės perkelti sekančiais mokestiniais laikotarpiais.

Pats faktas, kad Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė registruota užsienio valstybėje nebegali panaudoti nuostolių registruotoje užsienio valstybėje gali būti įtvirtinamas laisvos formos dokumentu.

3) nuolatinės buveinės perduodami mokestiniai nuostoliai yra apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal Pelno mokesčio įstatymo nuostatas.

Lietuvos vieneto iš Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės perimami nuostoliai turi būti apskaičiuoti/perskaičiuoti pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, reglamentuojančias apmokestinamojo pelno apskaičiavimo tvarką. Perskaičiuojant Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės nuostolį, iš pajamų negali būti atimamos per nuolatinę buveinę patirtos išlaidos, kurios pagal PMĮ nuostatas priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams (pvz., sąnaudos, susidariusias dėl skirtumų, susijusių su turto įsigijimo kainos pripažinimu, nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimu, ir kt.).

Lietuvos vienetas apmokestinamąjį pelną gali sumažinti ta Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės mokestinio laikotarpio nuostolių suma, kuri yra apskaičiuota/perskaičiuota pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas.

Pavyzdžiai

1. Lenkijos Respublikoje registruota Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė (pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį vykdomos veiklos pajamos neįtraukiamos į Lietuvos vieneto mokesčio bazę) 2020 m. mokestiniu laikotarpiu apskaičiavo ir deklaravo 130 000 eurų nuostolių. Perskaičiavus šio mokestinio laikotarpio Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės veiklos rezultatą pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, buvo apskaičiuota 160 000 eurų nuostolių. Nuostolių suma padidėjo dėl pajamų, kurios pagal PMĮ nuostatas priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, o pagal tos užsienio valstybės teisės aktus yra apmokestinamosios pajamos. Neatsižvelgiant į tai, kad Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė apskaičiavo ir savo rezidavimo valstybės mokesčių administratoriui deklaravo tik 130 000 eurų nuostolių, Lietuvos vienetas gali perimti 160 000 eurų nuostolių.

2. Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė apskaičiavo ir jos įregistravimą užsienio valstybės mokesčių administratoriui deklaravo 2020 mokestinių metų 190 000 eurų nuostolių. Perskaičiavus šio mokestinio laikotarpio Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės veiklos rezultatą pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, buvo apskaičiuota 120 000 eurų nuostolių. Nuostolių suma sumažėjo dėl sąnaudų, kurios pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. Lietuvos vienetas iš Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės gali perimti ne daugiau kaip

120 000 eurų nuostolių, nes šią suma viršijanti 70 000 eurų nuostolių suma pagal PMĮ nuostatas mokestiniu nuostoliu nelaikoma.

Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės perduodami nuostoliai apskaičiuojami, remiantis atitinkamo laikotarpio pajamomis ir sąnaudomis, kurios turi būti pagrįstos juridinę galią turinčiais dokumentais ir/ar tokiais dokumentais, kurie tokiais pripažįstami pagal tos užsienio valstybės teisės aktus, jeigu pagal tuos dokumentus galima nustatyti ūkinės operacijos turinį.

Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės mokestinių nuostolių apskaičiavimo/perskaičiavimo duomenys turi būti suprantami, detalizuoti laisvos formos dokumentuose, remiantis Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės pajamų ir sąnaudų pripažinimo dokumentais.

Mokesčių administratorius gali paprašyti nuostolius perėmusio Lietuvos vieneto pateikti nuolatinės buveinės pajamas ir sąnaudas pagrindžiančių dokumentų kopijas bei pateiktas užsienio valstybės mokesčių administratoriui mokestinio laikotarpio, kurio nuostolius perduoda Lietuvos vienetui, pelno mokesčio (ar jam tapataus mokesčio) deklaraciją.

(Pagal VMI prie FM raštą 2020-12-30 Nr. (18.10-31-1E) RM-65107))

XI SKYRIUS

APSKAITOS REIKALAVIMAI

57 straipsnis. Finansinės apskaitos tvarkymo reikalavimai

1. Mokesčio mokėtojų finansinė apskaita privalo būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamą informaciją pelno mokesčiui apskaičiuoti.

(pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

Komentaras

1. Vieneto apskaitoje visos ūkinės operacijos turi būti pagrįstos apskaitos dokumentais, kurie turi būti surašomi ūkinės operacijos metu, joms pasibaigus ar įvykus. Duomenys apie ūkines operacijas laiku turi būti įrašyti į vieneto pasirinktus apskaitos registrus. Vienetų finansinė apskaita turi būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamos informacijos ne vien tik finansinėms ataskaitoms sudaryti, bet ir pelno mokesčiui apskaičiuoti.

2. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymu, vieneto vadovas organizuoja vieneto apskaitą kad tinkamai būtų apskaitytos sąnaudos ir pajamos pelno mokesčiui apskaičiuoti.

2. Mokesčio mokėtojai finansinę apskaitą tvarko vadovaudamiesi Finansinės apskaitos įstatymu ir kitais teisės aktais, reglamentuojančiais finansinės apskaitos tvarkymą.

(pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

Komentaras

1. Visi vienetai finansinę apskaitą privalo tvarkyti vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymu. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tik tos finansinės apskaitos nuostatos, kurios neprieštarauja PMĮ nuostatoms.

2. Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 14 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad vieneto apskaitą tvarkantys asmenys tvarko, apskaito ir registruoja ūkines operacijas laikydamiesi Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme ir taikomuose standartuose nustatytų reikalavimų, subjekto vadovo nustatyta subjekto ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarka.

3. Pelno mokesčiui skaičiuoti vienetas gali naudoti finansinėje apskaitoje naudojamus visuotinai pripažintus pajamų, sąnaudų pripažinimo, atsargų įkainojimo būdus, jei šis Įstatymas nenustato ko kita.

(pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

Komentaras

1. Pajamos ir sąnaudos apskaitoje bei finansinėse ataskaitose gali būti pripažįstamos pagal pajamų ir sąnaudų kaupimo apskaitos principą, pagal pinigų apskaitos principą ir kitus finansinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančiuose dokumentuose nustatytus principus.

2. Kaupimo apskaitos principas numato, kad pajamos laikomos uždirbtomis tada, kai produkcija yra parduota, o paslaugos suteiktos neatsižvelgiant į tai, ar pirkėjai už šias prekes (paslaugas) sumokėjo, ar ne.

Iš anksto gauta įmoka už ateityje parduotiną produkciją (paslaugas) yra laikoma vieneto įsipareigojimų pirkėjams padidėjimu ir neturi būti registruojama kaip uždirbtos pajamos.

Pavyzdys

Klientas už numatomas jam suteikti paslaugas 2022-01-10 vienetui pervedė 2000 EUR avansą. Vienetas faktiškai paslaugas klientui suteikė 2022-03-23. Vienete, gavus išankstinę kliento įmoką, padidėja pinigų suma, kuriais vienetas disponuoja ir atsiranda skola klientui. Šiuo atveju avanso gavimo faktas negali būti pajamų pripažinimo pagrindas. Vienetas, 2022-03-23 suteikęs numatytas paslaugas, klientui turi išrašyti sąskaitą ir apskaitoje turi užregistruoti pajamas bei skolos sumažėjimą klientui.

3. Laikantis kaupimo apskaitos principo, sąnaudos apskaitoje užregistruojamas tada, kai patiriamos, neatsižvelgiant į tai, kada išleidžiami pinigai. Patirtomis sąnaudomis laikoma sunaudotas turtas bei gautos paslaugos, susiję su ataskaitiniu laikotarpiu uždirbtomis pajamomis. Kadangi pajamos uždirbamos parduodant produkciją arba suteikiant paslaugas, todėl sąnaudomis pripažįstama tik ta turto išlaidų dalis, kuri buvo skirta parduotai produkcijai pagaminti ar paslaugoms suteikti.

Pavyzdys

Vieneto mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais. Vienetas visiems 2022 metams išsinuomojo patalpas. Už šių patalpų nuomą vienetas 2021-12-01 iš anksto sumokėjo 12000 EUR. Vadovaujantis duomenų kaupimo principu, pinigų išleidimas ir sąnaudų priskyrimas apskaitoje

registruojami visiškai neatsižvelgiant į vieną ir kitą. Vienetas, iš anksto sumokėdamas už patalpų nuomą, patyrė piniginių išlaidų, tačiau šios išlaidos nėra skirtos 2021 m. gruodžio mėnesio pajamoms uždirbti, nes minėtomis patalpomis vienetas galės naudotis tik ateinantį ataskaitinį laikotarpį.

4. Vienetai, pajamas pripažįstantys pagal pinigų apskaitos principą, pajamas pripažįsta faktišku įplaukų gavimo momentu, o sąnaudas pripažįsta pagal kaupimo apskaitos principą, tačiau, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos tik tos sąnaudos, kurios susijusios su įplaukomis, faktiškai gautomis per mokestinį laikotarpį.

Pavyzdys

Vienetas (individuali įmonė) per 2021 m. mokestinį laikotarpį realizavo prekių už 25 000 EUR. Tačiau pirkėjai už pateiktas prekes iki mokestinio laikotarpio pabaigos sumokėjo tik 22 000 EUR. Realizuojant produkciją iš viso buvo patirta sąnaudų 21 500 EUR.

Užpildant metinę pelno mokesčio deklaraciją, gautoms įplaukoms (22 000 EUR) uždirbti patirtos sąnaudos bus ne visa 21 500 EUR suma, o mažesnė, t. y. tik tos sąnaudos, kurios susijusios su įplaukomis (22 000 EUR), faktiškai gautomis per 2021 metus.

5. Prekių pardavimo, atliktų darbų ar paslaugų atlikimo faktai turi būti įforminti atitinkamais dokumentais. Pagal Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą apskaitos dokumentais privaloma fiksuoti įvykusias ūkines operacijas. Dokumentai turi būti surašomi vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 6 straipsniu.

6. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimą Nr. 780 „Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“ visų prekių ar kito turto tiekimo (paslaugų teikimo) faktai turi būti įforminti sąskaitomis faktūromis arba PVM sąskaitomis faktūromis. Kai kuriais atvejais vietoj sąskaitos faktūros ar PVM sąskaitos faktūros naudojami laisvos formos apskaitos dokumentai.

7. Jeigu po prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įforminimo pasikeičia tų prekių ar paslaugų apmokestinamoji vertė ir (ar) kiekis, suteikiamos įvairios nuolaidos (kiekio, apyvartos ar pan., išskyrus finansines nuolaidas), prekės (ar jų dalis) grąžinamos, prekių (ar jų dalies) arba paslaugų atsisakoma ar dėl kokių nors kitų priežasčių keičiasi pirkėjo (kliento) mokėtinas atlygis, prekių tiekėjas arba paslaugų teikėjas privalo pirkėjui (klientui) išrašyti kreditinį dokumentą, kuriuo įforminami minėti aplinkybių pasikeitimai.

8. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 83 straipsnio nustatyta tvarka šalių susitarimu aplinkybių pasikeitimas gali būti įformintas ne prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo išrašomu kreditiniu dokumentu, o pirkėjo (kliento) išrašomu debetiniu dokumentu, jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas.

9. Prekių pardavėjas, išrašęs kreditinį apskaitos dokumentą (pvz., kreditinę sąskaitą faktūrą ar PVM sąskaitą faktūrą) arba iš pirkėjo gavęs debetinį apskaitos dokumentą, atitinkamai turi koreguoti pajamas ir sąnaudas.

9.1. Prekių grąžinimo atveju, prekių pardavėjas gali:

– mažinti pajamas to mokestinio laikotarpio, kurį tos prekės buvo parduotos, atitinkamai tų prekių įsigijimo verte mažinti sąnaudas arba

– mažinti pajamas to mokestinio laikotarpio, kurį pagal išrašytą kreditinį ar debetinį apskaitos dokumentą tos prekės yra grąžinamos, ir tų prekių įsigijimo verte mažinti sąnaudas.

Analogiškos nuostatos taikomos ir prekių pirkėjui.

9.2. Kitais atvejais, po prekių tiekimo arba paslaugų teikimo pasikeitus aplinkybėms (pvz., suteikus įvairias nuolaidas, pirkėjui atsisakant suteiktų paslaugų, sumažėjus kainai dėl netinkamai atliktų paslaugų ir kt.) prekių pardavėjas ar paslaugų teikėjas turi mažinti / didinti pajamas ir atitinkamai koreguoti sąnaudas to mokestinio laikotarpio, kurį prekės buvo parduotos arba paslaugos suteiktos.

Analogiškos nuostatos taikomos ir prekių ar paslaugų pirkėjui.

Pvz., Įmonė 2022 metais suteikia nuolaidas 2021 metais parduotoms prekėms, tai skaičiuojant pelno mokestį už 2021 metus, iš įmonės uždirbtų pajamų atimamos jos suteiktos prekybos nuolaidos.

10. Atsargos – trumpalaikis turtas (žaliavos ir komplektuojamieji gaminiai, nebaigta gamyba, pagaminta produkcija bei pirktos prekės, skirtos perparduoti), kurį įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per vienerius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą. Įsigytos ar pasigamintos atsargos apskaitoje registruojamos įvertinus jas įsigijimo (pasigaminimo) savikaina.

Sudarant finansines ataskaitas, atsargos įvertinamos įsigijimo (pasigaminimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, ta, kuri iš jų yra mažesnė. Atsargų nukainojimo sumos iki grynosios galimo realizavimo vertės, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nepriskiriamos leidžiamiems atskaitymams, nes šios sąnaudos nėra patirtos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

Atsargų įsigijimo savikaina jas perkant iš kitų asmenų turi būti nustatoma prie jų pirkimo kainos pridedant visus su pirkimu susijusius mokesčius bei rinkliavas (išskyrus PVM), gabenimo, paruošimo naudoti bei kitas tiesiogines išlaidas, susijusias su atsargų įsigijimu bei atimant gautus pirkimo diskontus ir nuolaidas (išskyrus finansines nuolaidas, kurios priskiriamos finansinėms pajamoms tą laikotarpį, kada jomis faktiškai pasinaudojama). Jei gabenimo, sandėliavimo ir pan. išlaidos yra palyginti nedidelės ir sąlyginai pastovios atskirais laikotarpiais, jos gali būti priskiriamos ne atsargų įsigijimo savikainai, o laikotarpio veiklos sąnaudoms.

Atsargų pirkimui arba nebaigtų vykdyti sutarčių finansavimui skirtų skolintų sumų palūkanos priskiriamos atsargų įsigijimo savikainai, jei atsargų įsigijimo laikotarpis yra ilgesnis kaip vieneri metai. Šiame punkte minimų paskolų kategorijai gali būti priskirti tik tokie vieneto kreditavimo atvejai, kai kredito institucija, kredituojanti vieneto atsargų įsigijimą ar sutarčių įvykdymą, pati (ne per vienetą) sumoka vieneto tiekėjams ar rangovams.

Atsargų pasigaminimo savikaina turi būti nustatoma prie pagrindinių medžiagų, žaliavų ir komplektuojančių gaminių, sunaudotų gaminant šias atsargas (produkciją), įsigijimo savikainos pridedant tiesioginio darbo išlaidas, patirtas gaminant tą trumpalaikį turtą. Į atsargų pagaminimo savikainą turi būti įtraukta ir atitinkama netiesioginių (pridėtinių) gamybos išlaidų dalis, nustatoma pagal pasirinktą paskirstymo kriterijų.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomas atsargų įkainojimo būdas, kuris pasirenkamas vadovaujantis finansinę apskaitą reglamentuojančiais teisės aktais, kuriuos vienetas taiko sudarydamas metinių finansinių ataskaitų rinkinį.

4. NETEKO GALIOS

(pagal 2021 m. lapkričio 23 d. įstatymo Nr. XIV-686 redakciją; taikoma nuo 2022 m. gegužės 1 d.)

(Pagal VMI prie FM raštą 2022-12-20 Nr. (18.10-31-1Mr) R-5171)

XII SKYRIUS

BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

58 STRAIPSNIS. Perėjimo nuo vieneto pelno arba pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo pagal Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymą bei Fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo IV skyrių tvarka

1. Jokioms Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatyme bei Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinajame įstatyme nustatytoms lengvatoms, įskaitant ilgalaikiam materialiajam turtui ir kompiuterių programoms taikomas investicijų lengvatas, tęstinumas netaikomas, jei šis straipsnis nenustato ko kita.

Komentaras

1. Pelno mokesčio įstatymas (toliau – PMĮ) įsigaliojo nuo 2002-01-01, išskyrus 59 straipsnyje išvardintus straipsnius. Pagal šio įstatymo 59 str. 5 dalies nuostatas nuo 2002-01-01, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, PMĮ nuostatas privalės taikyti mokesčių mokėtojai, kurių 2002 metų mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais. Mokesčių mokėtojai, kurių mokestinis laikotarpis prasideda ne nuo kalendorinių metų pradžios, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, PMĮ nuostatas turės taikyti ne nuo 2002-01-01, bet nuo 2002 metais prasidėjusio jų mokestinio laikotarpio pradžios.

2. Tie mokesčių mokėtojai, kurių mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais metais ir kurių 2001 metais prasidėję mokestiniai metai pasibaigia 2002 metais, 2001 metais ne nuo sausio 1 d. prasidėjusių mokestinių metų apmokestinamąjį pelną turės apskaičiuoti ir deklaruoti pagal Juridinių asmenų pelno mokesčio (toliau – JAPM) įstatymą arba pagal Fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinąjį (toliau – FAPML) įstatymą (PMĮ 59 str. 5 dalis), t.y. ta pačia tvarka, tais pačiais terminais ir pagal tuos pačius pelno mokesčio tarifus.

3. Nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio netaikomos JAPM įstatymo 21 straipsnyje ir FAPML įstatymo 24 straipsnyje nustatytos investicijų lengvatos. Vadinasi, mokesčių mokėtojai per nuo 2002 m. prasidėjusį mokestinį laikotarpį ir vėliau įsigydami ilgalaikį materialųjį turtą, įskaitant nebaigtą statybą, atlikdami ilgalaikio materialaus turto remontą, kurio vertė didesnė kaip 50 proc. šio turto įsigijimo vertės, rekonstravimo darbus ar įsigydami licencijuotas kompiuterines programas, jau negalės apmokestinamojo pelno apmokestinti pagal nulinį mokesčio tarifą arba visa įsigyto turto, atlikto remonto ar rekonstravimo darbų verte mažinti pajamas.

4. Kai kurioms JAPM įstatymo 8 bei 9 straipsniuose ir FAPML įstatymo 24 straipsnyje nurodytoms lengvatoms PMĮ 58 str. 2 ir 16 dalyse yra įtvirtinta lengvatų taikymo tęstinumo nuostata arba tos lengvatos nustatytos kituose PMĮ straipsniuose. Kitų lengvatų taikymo tęstinumo nuostata nenumatyta. Vadinasi, nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios lengvatos taikomos /netaikomos/ tokia tvarka:

netaikoma JAPM įstatymo 8 str. 3 dalyje nustatyta lengvata kooperatinėms bendrovėms (kooperatyvams), kurios perdirba ir realizuoja tik iš savo narių fizinių asmenų supirktą žemės ūkio produkciją bei teikia žemės ūkio paslaugas tik savo nariams fiziniams asmenims;

netaikoma JAPM įstatymo 8 str. 4 dalyje nustatyta lengvata kūrybinėms sąjungoms ir jų įmonėms bei organizacijoms, ne mažiau kaip 29 proc. pelno panaudojančioms kūrybinių sąjungų poreikiams. Tačiau pažymėtina, kad jei tokia sąjunga ar įmonė yra priskiriama pelno nesiekiantiems vienetams (pelno nesiekiančių vienetų sąvoka pateikta PMĮ 2 str. 5 dalyje), tai vadovaujantis PMĮ 3 str. 2 d. 3 punktu tokia sąjunga ar įmonė pelno mokesčio nemoka;

netaikoma JAPM įstatymo 8 str. 9 dalyje ir FAPML įstatymo 24 str. 7 dalyje nustatyta lengvata smulkaus verslo įmonėms, kurių pajamos ne didesnės kaip 1 mln. litų ir kurių vidutinis sąrašinis darbuotojų skaičius ne didesnis kaip 50 žmonių,. Tačiau smulkaus verslo įmonėms lengvata nustatyta PMĮ 5 str. 2 dalyje bei 18 str. 3 dalyje;

JAPM įstatymo 8 str. 11 dalyje nustatyta lengvata pelno nesiekiantiems juridiniams asmenims PMĮ dar labiau išplėsta ir nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pelno nesiekiantiems vienetams priskiriami juridiniai asmenys pelno mokesčio visai nemoka (PMĮ 3 str. 2 d. 3 punktas);

JAPM įstatymo 8 str. 12 dalyje nustatyta lengvata investicinėms kintamojo kapitalo bendrovėms ir uždariesiems investiciniams fondams, veikiantiems pagal Investicinių bendrovių įstatymą, nepanaikinta, tačiau truputį pakeista ir išdėstyta PMĮ 12 str. 5 punkte. Pagal JAPM įstatymą investicinių kintamojo kapitalo bendrovių ir uždarųjų investicinių fondų pelnas, gautas iš sukauptų lėšų investavimo arba reinvestavimo į vertybinius popierius ir (arba) gautas iš prekybos vertybiniais popieriais, taip pat vertybinių popierių perkainojimo rezultatai buvo neapmokestinami. Pagal PMĮ 12 str. 5 punktą neapmokestinamosioms pajamoms, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos investicinių kintamojo kapitalo bendrovių ir uždarųjų investicinių fondų, veikiančių pagal Investicinių bendrovių įstatymą, investicinės pajamos, o pagal šio straipsnio 7 punktą neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos pajamos, gautos teisės aktų nustatyta tvarka perkainojus vertybinius popierius;

JAPM įstatymo 8 str. 13 dalyje ir FAPML įstatymo 24 str. 9 dalyje nurodyta sveikatos priežiūros įstaigų pajamų už paslaugas, finansuojamas iš Privalomojo sveikatos draudimo fondo lėšų, apmokestinimo lengvata nustatyta PMĮ 12 str. 6 punkte;

pagal JAPM įstatymo 8 str. 14 dalį pensijų fondams taikyta lengvata nustatyta PMĮ 12 str. 5 punkte;

JAPM įstatymo 8 str. 1, 2, 5, 6, 7, 8, 10 dalyse bei 9 straipsnyje ir FAPML įstatymo 24 str. 1, 3, 4, 5, 6 dalyse nustatytos lengvatos taikomos PMĮ 58 str. 2 ir 16 dalyse nustatyta tvarka (žr. šių dalių komentarus).

2. Mokesčio mokėtojams, kuriems iki šio Įstatymo įsigaliojimo dienos buvo taikomos Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo 8 straipsnyje ir Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo 24 straipsnyje nustatytos su užsienio kapitalo investicijomis susijusios lengvatos, šios lengvatos taikomos minėtuose įstatymuose nustatytais terminais ir tvarka iki 2003 metais prasidėsiančio mokestinio laikotarpio pabaigos.

Komentaras

1. Mokesčių mokėtojai, kurie pagal JAPM įstatymo 8 str. 6, 7 bei 8 dalis ir FAPML įstatymo 24 str. 4, 5 bei 6 dalis turėjo teisę taikyti su užsienio kapitalo investicijomis susijusias lengvatas, šias lengvatas gali taikyti minėtuose įstatymuose nustatytais terminais ir tvarka, bet ne ilgiau kaip iki 2003

metais prasidėsiančio mokestinio laikotarpio pabaigos (jei mokesčių mokėtojo mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais – iki 2003-12-31).

2. JAPM įstatymo 8 str. 6 dalyje ir FAPML įstatymo 24 str. 4 dalyje nustatyta lengvata toms įmonėms, kurios įsteigtos (registruotos) arba užsienio kapitalas investuotas iki 1993-12-31. Tokių įmonių pelno (pajamų) dalis (proporcinga užsienio investicijos daliai įmonės įstatiniame (nuosavame) kapitale), tenkanti šiai užsienio investicijai ir nepanaudota darbo užmokesčiui, taip pat reinvestuota įmonėje, 5 metus nuo įplaukų gavimo dienos apmokestinama 70 proc. mažesniu pelno (pajamų) mokesčiu, o kitus 3 metus apmokestinama 50 proc. mažesniu pelno (pajamų) mokesčiu.

Lengvatos taikymo pradžia yra įplaukų gavimo diena. Įplaukomis laikomas pinigų (turto) gavimas, kuris registruojamas apskaitoje atsižvelgiant į pinigų (turto) gavimo momentą. Vadinasi, nors įmonė veiklos dar nepradėjo, bet jai už lėšų likutį banko sąskaitoje priskaičiuojamos ir pervedamos palūkanos, tai toks palūkanų gavimas laikomas įplaukų gavimu. Atsižvelgiant į tai, daugumai įmonių šios lengvatos taikymo laikotarpis pasibaigė 2001 metais. Jei lengvatos taikymo laikotarpis dar nesibaigęs, tai 2002 metais, kaip ir ankstesniais metais, lengvata taikoma apmokestinamojo pelno daliai, kuri proporcinga faktiškai užsienio investicijos įmonės įstatiniame kapitale ataskaitinio laikotarpio pabaigoje daliai. Jeigu užsienio kapitalo investicijos dydis keičiasi (pvz., papildomai investuojamas užsienio kapitalas), tai keičiasi ir apmokestinamojo pelno dalis, kurią apmokestinant taikoma lengvata. Tuo atveju, kai užsienio investicijos dydis pasikeičia per ataskaitinį laikotarpį, tai jeigu įmanoma gali būti apskaičiuota apmokestinamojo pelno dalis, tenkanti užsienio investicijai būtent nuo užsienio investicijos dalies pasikeitimo datos. Jeigu apskaičiuoti apmokestinamojo pelno pagal tą datą neįmanoma, tai užsienio investicijai tenkančios apmokestinamojo pelno dalies pelno mokesčio lengvata gali būti taikoma nuo kito mėnesio ar nuo kito ketvirčio pradžios. Pažymėtina, kad vadovaujantis JAPM įstatymo 20 straipsniu ir FAPML įstatymo 29 straipsniu, lengvata taikoma tik tuo atveju, jei užsienio kapitalas investuotas iki 1997-04-01. Taikant lengvatą į po šios datos investuotą kapitalą neatsižvelgiama.

3. JAPM įstatymo 8 str. 7 dalyje ir FAPML įstatymo 24 str. 5 dalyje nustatyta lengvata toms įmonėms, kurios įsteigtos (registruotos) arba užsienio kapitalas investuotas nuo 1994-01-01 iki 1995-08-01. Tokių įmonių pelno (pajamų) dalis, tenkanti užsienio investicijai, 6 metus apmokestinama 50 proc. mažesniu pelno (pajamų) mokesčiu. Papildoma data, nuo kurios skaičiuojami 6 metai, nenustatyta, todėl pelno mokesčio lengvatos 6 metų terminas skaičiuojamas nuo tos dienos, kai įmonė įgijo teisę taikyti šią lengvatą, t.y. nuo įmonės įsteigimo dienos arba nuo užsienio kapitalo investavimo dienos. Atsižvelgiant į tai, įmonės, turėjusių teisę taikyti šią lengvatą, lengvatos taikymo laikotarpis baigėsi 2001 metais, t.y. 2002 metais ši lengvata jau netaikoma.

4. JAPM įstatymo 8 str. 8 dalyje ir FAPML įstatymo 24 str. 6 dalyje nustatyta lengvata taikoma įmonėms, kuriose užsienio kapitalo investicija yra pasiekusi du milijonus JAV dolerių. Šios įmonės pelno mokesčio nemoka trejus metus nuo pradžios apyskaitinio ketvirčio, kurį pradėtas gauti pelnas. Kitus trejus metus jos moka 50 proc. mažesnį pelno mokestį. Šios mokesčių lengvatos netaikomos įmonėms, kurios verčiasi didmenine, mažmenine naftos produktų prekyba, jeigu jų pajamos iš prekybos šiais produktais sudaro daugiau kaip 30 proc. jų realizacinių pajamų. Vadovaujantis JAPM įstatymo 20 straipsniu ir FAPML įstatymo 29 straipsniu, lengvata taikoma tik tuo atveju, jei užsienio kapitalas investuotas iki 1997-04-01.

Lengvata pradedama taikyti nuo pradžios apyskaitinio ketvirčio, kurį pradėtas gauti pelnas. Įmonės, kuriose 1996-08-01 užsienio kapitalo investicija buvo pasiekusi dviejų milijonų JAV dolerių sumą, lengvatą gali pradėti taikyti nuo pradžios apyskaitinio ketvirčio, kurį pradėtas gauti pelnas, tačiau ne anksčiau kaip nuo 1996-08-01. Jeigu šios įmonės dėl savo veiklos ypatumų negalėjo sudaryti laikotarpio iki šios datos balansų ir kitų finansinės atskaitomybės dokumentų, tai lengvatos joms teikiamos nuo kito ketvirčio pradžios. Toms įmonėms, kuriose užsienio kapitalo investicija dviejų

milijonų JAV dolerių sumą pasiekė po 1996-08-01, lengvatos taikomos nuo pradžios apyskaitinio ketvirčio, kurį gautas pelnas, t.y. ne anksčiau kaip 1996 m. IV ketvirtį. Atsižvelgiant į tai, šią lengvatą taikančios įmonės 2002-ais, o kai kurios ir 2003-iais mokestiniais metais dar gali taikyti šią lengvatą.

5. Lengvatos taikymo pabaiga dažniausiai nesutaps su mokestinių metų pabaiga. Tokiu atveju įmonė turi apskaičiuoti iki lengvatos taikymo pabaigos datos gautą apmokestinamąjį pelną. Jei įmonė negali apskaičiuoti iki tos datos gauto apmokestinamojo pelno, tai, apskaičiuodama pagal lengvatinį pelno mokesčio tarifą apmokestinamą pelno dalį, ji turi atsižvelgti į tai, kad lengvatos taikymo laikotarpis negali būti pratęstas. Tokiu atveju įmonė turi apskaičiuoti per trumpesnį laikotarpį gautą apmokestinamąjį pelną, t.y. tokį laikotarpį, per kurį gautą apmokestinamąjį pelną ji gali apskaičiuoti.

Pavyzdys

UAB „Vėjas" užsienio investicija du milijonus JAV dolerių pasiekė 1996 m. liepos mėnesį, vadinasi, ši įmonė turi teisę JAPM įstatymo 8 str. 8 dalyje nustatytą lengvatą taikyti nuo 1996 m. rugpjūčio 1 dienos. Įmonė atskirai apskaičiavo apmokestinamąjį pelną, gautą nuo šios datos, todėl 6 metų lengvatos taikymo laikotarpis yra nuo 1996-08-01 iki 2002-07-31. Įmonės mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, todėl ši įmonė, norėdama pasinaudoti visa lengvata, pildydama metinę pelno mokesčio deklaraciją, turėtų atskirai apskaičiuoti laikotarpio nuo 2002-01-01 iki 2002-07-31 apmokestinamąjį pelną. Pasibaigus kiekvienam metų mėnesiui įmonėje nesudaroma atskaitomybė. Įmonė gali sudaryti tik 2002 m. birželio 30 d. arba 2002 m. rugsėjo 30 dienos atskaitomybę. Atsižvelgiant į tai, įmonė lengvatą galės taikyti tik iki 2002 m. birželio 30 d., nes pagal JAPM įstatymo nuostatas lengvata negali būti taikoma ilgiau nei 6 metus.

6. Pelno mokestis apskaičiuojamas rodiklių didėjimo nuo metų pradžios tvarka, todėl pasibaigus lengvatos taikymo laikotarpiui, pagal pagrindinį pelno mokesčio tarifą apmokestinama tik ta apmokestinamojo pelno dalis, kuri apskaičiuota per laikotarpį po lengvatos taikymo termino pabaigos.

Pavyzdys

Šio straipsnio komentaro 5 punkte pateiktame pavyzdyje minėta UAB „Vėjas" per 2002 m. mokestinį laikotarpį apskaičiavo 800 000 Lt apmokestinamojo pelno. Lengvatos taikymo laikotarpis baigiasi 2002-07-31, tačiau bendrovė galėjo apskaičiuoti tik pusmečio apmokestinamąjį pelną, t.y. laikotarpio nuo 2002-01-01 iki 2002-06-30. Pusmečio apmokestinamasis pelnas sudarė 480 000 Lt, vadinasi, UAB „Vėjas" šią sumą turi apmokestinti taikydama lengvatinį 50 proc. mažesnį pelno mokesčio tarifą – 7,5 proc., o likusią 320 000 Lt apmokestinamojo pelno dalį - taikydama pagrindinį 15 proc. tarifą. Šios bendrovės 2002 m. pelno mokestis bus: 480 000 Lt x 7,5 proc. + 320 000 Lt x 15 proc. = 36 000 Lt + 48 000 Lt = 84 000 Lt.

3. Jeigu po šio Įstatymo įsigaliojimo dienos ilgalaikis materialusis turtas arba kompiuterių programos, kuriems buvo taikoma investicijos lengvata, nustatyta Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo 21 straipsnyje, perduodami panaudos būdu, investuojami į kitą vienetą, vieneto pajamos didinamos šio turto įsigijimo kaina tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo turtas, perduodamas panaudos būdu, investuojamas į kitą vienetą. Jeigu po šio Įstatymo įsigaliojimo dienos ilgalaikis materialusis turtas arba kompiuterių programos, kuriems buvo taikoma investicijos lengvata, nustatyta Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo 24 straipsnyje, perduodami panaudos būdu, investuojami į kitą vienetą arba pakeičiama jų naudojimo paskirtis, įskaitant atvejus, kai ūkinių bendrijų nariai ir individualių (personalinių) įmonių savininkai išsimoka ūkinių bendrijų ir

individualių (personalinių) įmonių pajamų dalį, panaudotą toms investicijoms, ūkinės bendrijos ir individualios (personalinės) įmonės pajamos didinamos suma, atitinkančia apmokestinamųjų pajamų dalį, panaudotą investicijoms, tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo turtas, perduodamas panaudos būdu, investuojamas į kitą vienetą arba pakeičiama jo naudojimo paskirtis.

(2003-07-01 įstatymo Nr. IX-1659 redakcija; šios dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant tik 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną).

4. Ilgalaikio materialiojo turto arba kompiuterių programų, kuriems buvo taikoma investicijos lengvata, nustatyta Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo 21 straipsnio 1 dalies 2 punkte ir Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo 24 straipsnyje, nusidėvėjimas arba amortizacija neskaičiuojami. Jeigu ši investicijos lengvata buvo taikoma ilgalaikio materialiojo turto arba kompiuterių programų vertės daliai, nusidėvėjimas arba amortizacija pradedami skaičiuoti nuo to momento, kai nusidėvėjimo arba amortizacijos suma, kuri pagal šio Įstatymo nuostatas būtų skaičiuojama, jeigu įsigyjant turtą nebūtų taikyta investicijų lengvata, pasiekia vertės dalį, kuriai taikyta investicijų lengvata.

(2003-07-01 įstatymo Nr. IX-1659 redakcija, šios dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant 2002 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną).

Komentaras

1. JAPM įstatymo 21 str. 1 dalies 2 punkte ir FAPML įstatymo 24 str. 2 dalyje nustatyta, kad investicijai panaudotos lėšos atimamos iš bendrųjų pajamų tik vienu iš šių būdų: įsigijus, pasistačius ilgalaikį materialųjį turtą arba įsigijus kompiuterių programas, iš bendrųjų pajamų atskaitoma visa šio turto įsigijimo vertė (gauto išperkamosios nuomos būdu - faktiškai apmokėta šio turto dalis) arba ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo, pasistatymo ar kompiuterių programų įsigijimo vertė į sąnaudas perkeliama dalimis per jų eksploatavimo laikotarpį JAPM įstatymo 5 straipsnio pirmosios dalies 2 punkte nustatyta tvarka. Kai ilgalaikiam materialiajam turtui arba kompiuterių programoms įsigyti panaudotos lėšos iš karto atimamos iš bendrųjų pajamų, šio turto nusidėvėjimas neskaičiuojamas tik apskaičiuojant pelno (pajamų) mokestį.

Vadinasi, jei įmonė visą investicijos vertę iš karto atėmė iš bendrųjų pajamų, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, tai ji negali to paties turto vertės dar kartą įtraukti į apmokestinamąjį pelną mažinančias sąnaudas, skaičiuodama to turto nusidėvėjimą (amortizaciją). Atsižvelgiant į tai, PMĮ 58 str. 4 dalyje ir nustatyta, kad to turto, kurio vertė, vadovaujantis investicijoms teikiama lengvata, iš karto buvo įtraukta į sąnaudas, nusidėvėjimas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neskaičiuojamas ir į leidžiamus atskaitymus neįtraukiamas.

2. FAPML įstatymo 24 straipsnyje nustatyti abu investicijų lengvatos būdai, tačiau tik taikant antrąjį investicijų lengvatos (sąnaudų) būdą, iš karto atimama visa įsigyto turto vertė. Kadangi visa turto įsigijimo vertė į sąnaudas perkeliama iš karto, tai tokio turto nusidėvėjimas neskaičiuojamas. Šioje dalyje (58 str. 4 dalis) duota nuoroda tik į JAPM įstatymo 21 str. 1 d. 2 punktą, t.y. investicijų lengvatą, kai visa turto vertė atimama iš bendrųjų pajamų, todėl individualios įmonės ir ūkinės bendrijos, apskaičiuodamos apmokestinamąjį pelną, turto nusidėvėjimo taip pat neskaičiuoja tik tuo atveju, jei taikė antrąjį investicijų lengvatos (sąnaudų) būdą.

3. Vienetas įsigijęs, pasistatęs ilgalaikį materialųjį turtą arba įsigijęs kompiuterių programas gali taikyti JAPM įstatymo 21 str. 1 dalies 2 punkte ir FAPML įstatymo 24 str. 2 dalyje nustatytą antrąjį investicijų lengvatos apskaičiavimo (sąnaudų) būdą tik daliai šio turto kainos, pavyzdžiui

lizingo (finansinės išperkamosios nuomos) atveju - faktiškai apmokėtai šio turto daliai; atlikus rekonstrukciją arba ilgalaikio turto remontą, kurio įsigijimo kaina per mokestinį laikotarpį viršija 50 procentų remontuojamo ilgalaikio turto įsigijimo kainos – atliktos rekonstrukcijos ar remonto vertei.

4. Kadangi įsigaliojus PMĮ lengvatos investicijoms panaikintos, todėl vienetai neteko galimybės pasinaudoti investicijų lengvata likusiai turto daliai. Todėl pagal šio punkto nuostatas, nusidėvėjimas arba amortizacija pradedama skaičiuoti nuo to momento, kai nusidėvėjimo suma, kuri pagal šio PMĮ nuostatas būtų skaičiuojama (jeigu įsigyjant lizingo (finansinės nuomos) būdu arba pasistatant ilgalaikį materialųjį turtą nebūtų taikyta investicijų lengvata) pasiekia turto vertės dalį, kuriai taikyta investicijų lengvata. Vienetas nusidėvėjimą arba amortizaciją skaičiuoja nuo visos kainos, įskaitant ir investicijai panaudotą turto kainos dalį, tačiau nuo to momento, kai nusidėvėjimo suma pasiekia tą vertės dalį, kuriai taikyta investicijų lengvata, nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti ir pelno mokesčio tikslais, t.y. apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamas ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams, bet tik tai turto daliai, kuriai nebuvo taikyta investicijų lengvata.

Pavyzdys

UAB X pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį iš UAB Y 2001 metų sausio mėnesį įsigijo įrengimus ir tą patį mėnesį pradėjo juos naudoti. Sutartyje nustatyta įrengimų vertė – 36 000 Lt. Prie minėtos lizingo (finansinės nuomos) sutarties pridėtame mokėjimų grafike (kuris yra neatsiejama sutarties dalis) nustatyta, kad UAB X šiuos įrengimus turi išpirkti per 36 mėnesius (pradedant 2001 m. vasario mėnesiu), kiekvieną mėnesį sumokėdama šiame grafike nustatytą sumą.

2001 metais UAB X už įrengimus sumokėjo 11 000 Lt ir šiai sumai pritaikė antrąjį investicijos apskaičiavimo (sąnaudų) būdą, t. y. apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, minėtą sumą (11 000 Lt) atskaitė ir pajamų. Tarkim, kad tų metų apskaičiuota įrengimų nusidėvėjimo suma - 8 227 Lt. Šios sumos UAB X sąnaudoms, mažinančioms apmokestinamąjį pelną, nepriskyrė.

2002 metais apskaičiuota nusidėvėjimo suma - 8 974 Lt. Vadinasi, šiais metais nusidėvėjimo suma jau pasiekė ir viršijo turto įsigijimo kainos dalį, kuriai buvo taikyta investicija. Todėl UAB X, skaičiuodama 2002 metų pelno mokestį, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams galės priskirti 6 201 Lt [(8 227 Lt + 8 974 Lt) – 11 000 Lt) nusidėvėjimo sumą.

5. Jeigu investicijos lengvata buvo taikoma turto rekonstrukcijos vertei arba remonto (kuris viršijo 50 procentų remontuojamo turto įsigijimo kainos) vertei, t.y. rekonstrukcijos ar remonto išlaidos nurašytos į sąnaudas iš karto, tai nusidėvėjimas nuo tos turto vertės dalies neskaičiuojamas. Tokiais atvejais vienetai gali skaičiuoti nusidėvėjimo sumą nuo tos turto vertės dalies, kuriai nebuvo pritaikyta investicijų lengvata, ir priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Pavyzdys

Įmonė 1999 metais atliko ilgalaikio turto remontą, kurio vertė sudarė 100 000 Lt ir, pritaikiusi antrą investicijos būdą, visą 100 000 Lt priskyrė tų mokestinių metų sąnaudoms.

Šis turtas buvo įsigytas prieš 5 metus, jo įsigijimo kaina 180 000 Lt. Nusidėvėjimo normatyvas – 10 metų. Įmonė kiekvienais metais apskaičiuotą 18 000 Lt nusidėvėjimo sumą nurašydavo į sąnaudas. 1999 01 01 turto likutinė vertė sudarė 90 000 Lt ir įmonė toliau skaičiavo nusidėvėjimą nuo to turto vertės, neatsižvelgiant į padidintą turto vertę dėl atlikto remonto. Iš viso 1999, 2000 ir 2001 metais apskaičiuota 54 000 Lt (18 000 Lt x 3 metai) nusidėvėjimo suma, kuri buvo priskirta atitinkamų metų sąnaudoms.

Kadangi, įmonė atlikto turto remonto vertei (100 000 Lt.) apskaičiuoto nusidėvėjimo nepriskyrė sąnaudoms, tai ji likusią nenudėvėtą turto vertės dalį 36 000 Lt (90 000 Lt – 54 000 Lt) gali priskirti atitinkamai 2002 ir 2003 metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

(Pakeista VMI prie FM 2003-09-24 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-8707.)

5. Nuo 2002 metų prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu gauti dividendai apmokestinami taikant šiuos pelno mokesčio tarifus:

1) Lietuvos vienetų gaunami dividendai iš kitų Lietuvos ir užsienio vienetų apmokestinami taikant 29 procentų pelno mokesčio tarifą ir šiems dividendams netaikomos šio Įstatymo 33 straipsnio 2 dalies ir 34 straipsnio 2 dalies nuostatos;

2) užsienio vienetų iš Lietuvos vienetų gaunami dividendai apmokestinami taikant 29 procentų pelno mokesčio tarifą ir šiems dividendams netaikomos šio Įstatymo 33 straipsnio 2 dalies ir 34 straipsnio 2 dalies nuostatos.

Komentaras

1. PMĮ 5 str. 1 d. 3 punkte nustatytas pajamų iš paskirstytojo pelno (dividendų) apmokestinimo 15 proc. mokesčio tarifas taikomas tik nuo 2003 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio.

2. Visos PMĮ nuostatos, kurios taikomos dividendams, taip pat taikomos ir paskirstytajam pelnui, nors paskirstytasis pelnas ir nėra įformintas kaip vieneto dividendai. Tačiau po neribotos civilinės atsakomybės vieneto (individualių įmonių ir ūkinių bendrijų) pelno apmokestinimo šio vieneto dalyvio gautos pajamos ir jam priklausančio turto paėmimas iš vieneto nelaikomas pelno paskirstymu.

3. Per 2002 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį iš Lietuvos vienetų ir iš užsienio vienetų gauti bei užsienio vienetams išmokėti dividendai apmokestinami taikant 29 proc. pelno mokesčio tarifą. Per šį mokestinį laikotarpį netaikomos PMĮ 33 str. 2 dalies ir 34 str. 2 dalies nuostatos dėl dividendų neapmokestinimo atvejų (netaikomas dalyvavimo išimties principas). Vadinasi, per 2002 m. prasidėjusį mokestinį laikotarpį 29 proc. mokesčiu dividendai apmokestinami neatsižvelgiant į tai, kad Lietuvos vienetas ar užsienio vienetas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo daugiau kaip 10 proc. Lietuvos vieneto balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų).

Tačiau per 2002 m. prasidėjusį mokestinį laikotarpį taikoma PMĮ 35 str. 2 dalies nuostata dėl Lietuvos vienetų iš užsienio vienetų gaunamų dividendų, t.y., jei Lietuvos vienetas gauna dividendus iš užsienio vieneto, kuriame dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų (įskaitant dividendų paskirstymo momentą) valdo daugiau kaip 10 proc. balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų), tai šie gaunami dividendai neapmokestinami jau nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios.

4. Kitos (išskyrus mokesčio tarifo dydį ir dalyvavimo išimties principą) dividendų apmokestinimą nustatančios VII skyriaus (32, 33, 34, 35 ir 36 straipsnių) nuostatos taikomos nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio (žr. VII skyriaus komentarą).

6. Jei beviltiškomis laikomų skolų suma susidarė iki šio Įstatymo įsigaliojimo dienos, šio Įstatymo 25 straipsnio 1 dalies nuostatos taikomos tik toms skoloms, kurios buvo įtrauktos į mokesčio mokėtojo realizavimo pajamas, arba jei šių skolų atsiradimas buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose ne anksčiau kaip 1996 metais. Tačiau jei beviltiškų

skolų suma buvo įtraukta į mokesčio mokėtojo realizavimo pajamas arba šių skolų atsiradimas buvo užfiksuotas mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentuose nuo 1996 m. sausio 1 d. iki 1999 m. gruodžio 31 d., beviltiškų skolų suma arba beviltiškoms skoloms tenkanti sąnaudų dalis į vieneto leidžiamus ribojamų dydžių atskaitymus įtraukiama lygiomis dalimis per 5 metus, pradedant 2000 metais prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu.

Komentaras

1. Beviltiškų skolų sumos sąnaudomis pripažįstamos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną nuo 2000 metų (2000 m. liepos 11 d. JAPM įstatymo Nr. VIII-1818 redakcija). Finansų ministro 2000 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 351 „Dėl skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo ir pranešimo apie beviltiškas skolas tvarkos patvirtinimo“ buvo patvirtinta Skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo ir pranešimo apie beviltiškas skolas tvarka. Šios tvarkos 9 ir 10 punktuose nustatyta beviltiškų skolų įtraukimo į sąnaudas tvarka, kai beviltiškų skolų suma į mokesčių mokėtojo realizavimo pajamas (įplaukas) buvo įtraukta arba šios skolos užfiksuotos apskaitos dokumentuose (jei neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys įplaukas pripažįsta pagal faktišką įplaukų gavimo momentą) nuo 1996 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios iki 1999-12-31. Tokios skolos į sąnaudas, mažinančias mokesčių mokėtojo apmokestinamąjį pelną (pajamas), įtraukiamos lygiomis dalimis per penkerius metus, pradedant nuo mokestinio laikotarpio, kurį skolos buvo pripažintos beviltiškomis, bet ne anksčiau kaip tą mokestinį laikotarpį, kuris prasidėjo 2000 metais.

Atsižvelgiant į tai, kad pagal JAPM įstatymo 5 str. 1 d. 15 punkto nuostatas sąnaudomis buvo pripažįstamos beviltiškos skolos, įtrauktos į mokesčių mokėtojo realizavimo pajamas arba užfiksuotos mokesčių mokėtojo apskaitos dokumentuose nuo 1996-01-01 iki 1999-12-31, PMĮ 58 str. 6 dalyje ir nustatyta, kad tokių beviltiškų skolų suma arba beviltiškoms skoloms tenkanti sąnaudų dalis į vieneto leidžiamus ribojamų dydžių atskaitymus įtraukiama lygiomis dalimis per 5 metus, pradedant nuo 2000 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio.

2. Beviltiškos skolos, įtrauktos į mokesčių mokėtojo pajamas (įplaukas) arba užfiksuotos apskaitos dokumentuose nuo 2000-01-01, į sąnaudas (leidžiamus atskaitymus) įtraukiamos iš karto neskirstant šių sumų penkeriems metams. Iki 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio beviltiškos skolos turėjo atitikti finansų ministro minėtu 2000 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 351 „Dėl skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo ir pranešimo apie beviltiškas skolas tvarkos patvirtinimo“ patvirtintos tvarkos nuostatas, o nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio – finansų ministro 2002 m. vasario 11 d. įsakymu Nr. 40 „Dėl skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo tvarkos patvirtinimo“ patvirtintos Skolų beviltiškumo ir pastangų šioms skoloms susigrąžinti įrodymo bei beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo tvarkos nuostatas. Nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio beviltiškų skolų pripažinimo leidžiamais atskaitymais tvarką reglamentuoja PMĮ 25 straipsnis.

7. Iš draudimo įmonių (draudikų) gautos draudimo išmokos neapmokestinamos pagal draudimo sutartis, sudarytas iki 2002 m. sausio 1 d.

Komentaras

1. JAPM įstatymo 3 straipsnyje buvo nustatyta, kad, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, į bendrąsias pajamas neįskaitomos visos iš draudimo įmonių (draudikų) gautos draudimo išmokos. Atsižvelgiant į JAPM įstatymo nuostatas, PMĮ 58 str. 7 dalyje nustatyta, kad, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, neapmokestinamoms pajamoms priskiriamos draudimo išmokos, kurios išmokamos pagal iki 2002-01-01 sudarytas draudimo sutartis.

2. Po 2002-01-01 sudarytoms draudimo sutartims taikomos PMĮ 12 str. nuostatos (žr. 12 str. komentarą), t.y. neapmokestinamosioms pajamoms priskiriama tik ta draudimo išmokų dalis, kuri nėra didesnė už prarasto turto, patirtų nuostolių ar žalos vertę (išskyrus PMĮ 26 straipsnyje nustatytas draudimo įmokas).

8. 2002 metais prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu avansinis pelno mokestis, kurį mokesčio mokėtojas privalo sumokėti pagal pateiktą avansinio pelno mokesčio deklaraciją, apskaičiuojamas šia tvarka:

1) avansinis pelno mokestis už pirmuosius 4 mokestinio laikotarpio mėnesius apskaičiuojamas pagal faktiškai apskaičiuotą pelno (pajamų) mokesčio sumą už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį. Mokestinio laikotarpio penktojo - dvyliktojo mėnesių pelno avansinis mokestis apskaičiuojamas pagal praėjusį mokestinį laikotarpį faktiškai apskaičiuotą pelno (pajamų) mokesčio sumą. Kiekvieno mėnesio pelno avansinis mokestis sudarys atitinkamai 1/12 faktiškai per minėtus mokestinius laikotarpius apskaičiuoto pelno mokesčio sumos;

2) vienetas, kuris įrodo, kad mokestiniu laikotarpiu, prasidėjusiu 2002 metais, jo pajamos yra 25 procentais ir daugiau mažesnės už 2001 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pajamas, turi teisę ne vėliau kaip prieš mėnesį iki eilinio avansinio pelno mokesčio mokėjimo termino, nustatyto šioje dalyje, kreiptis į vietos mokesčio administratorių, kad sumažintų likusį avansinį pelno mokestį arba nuo jo atleistų. Vietos mokesčio administratorius tokiam vienetui turi sumažinti avansinio pelno mokesčio sumą proporcingai sumažėjusioms pajamoms arba atleisti nuo avansinio pelno mokesčio. Jeigu šio vieneto 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pajamos padidės iki 25 procentų ir daugiau, jis privalo ne vėliau kaip prieš mėnesį iki eilinio avansinio pelno mokesčio mokėjimo termino kreiptis į vietos mokesčio administratorių, kad padidintų likusį avansinį pelno mokestį;

3) vienetas gali pasirinkti pelno avansinį mokestį mokėti pagal apskaičiuotą 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio kiekvieno mėnesio pelno mokesčio sumą;

4) mokesčio mokėtojas turi teisę atsižvelgti į pasikeitusį pelno mokesčio tarifą.

Komentaras

1. 2002 metais (per 2002 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį) mokesčių mokėtojai avansinį pelno mokestį moka ir avansinio pelno mokesčio deklaracijas teikia tokia pat tvarka kaip ir anksčiau, t.y. pagal JAPM įstatymą.

2. Avansinio pelno mokesčio deklaracijų neteikia ir avansinio pelno mokesčio nemoka:

2.1. vienetai, kurie pagal PMĮ 3 straipsnį nėra pelno mokesčio mokėtojai:

- biudžetinės įstaigos,
- Lietuvos bankas,
- pelno nesiekiantys vienetai,
- valstybė ir savivaldybės (tačiau pagal PMĮ VII skyriaus nuostatas moka pelno mokestį nuo dividendų),
- valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos,
- valstybės įmonė Indėlių draudimo fondas.

Pagal PMĮ 2 str. 5 dalį pelno nesiekiantis vienetas – tai vienetas, kuris atitinka du kriterijus:

1) veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir

2) jo veiklą reglamentuojančiame teisės akte nustatyta, kad toks vienetas neturi teisės gauto pelno skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams.

Vienetas laikomas pelno nesiekiančiu vienetu neatsižvelgiant į tai, ar to vieneto veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose jis įvardytas pelno nesiekiančia organizacija, įstaiga, ar ne. Pelno nesiekiantiems vienetams priskiriamos viešosios įstaigos, visuomeninės organizacijos, labdaros ir paramos fondai, asociacijos, daugiabučių namų savininkų bendrijos, religinės bendruomenės ir kitos organizacijos, kurios atitinka minėtas sąlygas.

2.2. naujai įregistruoti vienetai pirmaisiais mokestiniais metais. Antraisiais mokestiniais metais avansinį pelno mokestį šie vienetai pradeda skaičiuoti ir mokėti nuo mokestinio laikotarpio 10 (spalio) mėnesio (jei pasirenka avansinį pelno mokestį mokėti pagal praėjusių metų rezultatus);

2.3. vienetai, kurių praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos nėra didesnės kaip 100 tūkst. litų.

3. 2002 metais (per 2002 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį) avansinis pelno mokestis kaip ir anksčiau apskaičiuojamas ir mokamas pagal vieną iš dviejų mokesčių mokėtojo pasirinktą būdą:

1) **pagal praėjusių metų rezultatus.** Tokiu atveju už pirmųjų keturių (sausio – balandžio) mokestinio laikotarpio mėnesių avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal faktiškai apskaičiuotą mokestinio laikotarpio, buvusio prieš praėjusį mokestinį laikotarpį (šiuo atveju pagal 2000 metų), pelno (pajamų) mokesčio sumą. Mokestinio laikotarpio 5 - 12 (gegužės – gruodžio) mėnesių pelno avansinis mokestis apskaičiuojamas pagal praėjusį mokestinį laikotarpį (2001 metais) faktiškai apskaičiuotą mokesčio sumą. Kiekvieno mėnesio pelno avansinis mokestis sudarys 1/12 faktiškai per minėtus mokestinius laikotarpius apskaičiuoto pelno mokesčio sumos.

Atkreipiame dėmesį, kad, skaičiuodamas avansinį pelno mokestį, mokesčių mokėtojas gali atsižvelgti į PMĮ pakeistą pelno mokesčio tarifą, kuris nuo 24 proc. sumažintas iki 15 arba 13 proc.

Pavyzdys

UAB Y 2000 metų apmokestinamasis pelnas sudarė 100000 Lt, pelno mokestis taikant 24 proc. pelno mokesčio tarifą sudarė 24000 Lt. Vadinasi, 2002 metų sausio – balandžio mėnesių avansinis pelno mokestis sudarys 2000 Lt kiekvieną mėnesį (24000 : 12). Pagal PMĮ nuostatas UAB Y, 2002 metais apmokestindama pelną, turės taikyti 15 proc. tarifą. Atsižvelgdama į tai, UAB Y gali perskaičiuoti 2002 m. sausio – balandžio mėnesių avansinį pelno mokestį: 100000x15:100:12 = 1250 Lt. Vadinasi, UAB Y 2002 metų sausio – balandžio mėnesiais mokės ne po 2000 Lt, bet po 1250 Lt avansinio pelno mokesčio.

2) **pagal faktinius einamųjų metų rezultatus.** Šiuo atveju mokesčių mokėtojas avansinį pelno mokestį moka pagal apskaičiuotą 2002 metų (2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio) kiekvieno mėnesio pelno mokesčio sumą. Nuo 2003 metų (2003 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio) avansinio pelno mokesčio mokėjimo būdo pagal faktinius einamųjų metų rezultatus nebus taikomas.

4. Kaip ir pagal JAPM įstatymo 12 straipsnio bei FAPML įstatymo 30 straipsnio nuostatas, mokesčių mokėtojai, kurie įrodo, kad 2002 m. prasidėjusį mokestinį laikotarpį jo pajamos yra 25 proc. ir daugiau mažesnės už praėjusio 2001 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio atitinkamo laikotarpio pajamas, turi teisę ne vėliau kaip prieš mėnesį iki eilinio avansinio pelno mokesčio mokėjimo termino

pabaigos (avansinio pelno mokesčio mokėjimo terminas 2002 m. prasidėjusiu mokestiniu laikotarpiu - kito mėnesio 15 d.) kreiptis į vietos mokesčių administratorių ir prašyti sumažinti likusią avansinio pelno mokesčio sumą arba atleisti nuo jos. Tokiu atveju reikia pateikti prašymą ir jame nurodyti einamojo laikotarpio pajamų sumą ir atitinkamo praėjusio mokestinio laikotarpio bendrųjų pajamų sumą bei apskaičiuotą pajamų sumažėjimo procentą. Vietos mokesčių administratorius priima sprendimą sumažinti avansinį pelno mokestį arba visai atleisti nuo jo mokėjimo (jei proporcingai pagal pajamų sumažėjimą jį sumažinus avansinis pelno mokestis tampa labai mažas).

Dėl avansinio pelno mokesčio padidinimo, padidėjus pajamoms 25 proc. ir daugiau, turi kreiptis tik tie mokesčių mokėtojai, kuriems prieš tai pagal jų pateiktą prašymą avansinis pelno mokestis buvo sumažintas.

9. Avansinio pelno mokesčio deklaracija už pirmuosius keturis 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio mėnesius pateikiama iki mokestinio laikotarpio pirmojo mėnesio paskutinės dienos. Avansinio pelno mokesčio deklaracija už 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio penktąjį - dvyliktąjį mėnesius pateikiama iki mokestinio laikotarpio penktojo mėnesio paskutinės dienos. Jeigu vienetas pasirinko avansinį pelno mokestį mokėti pagal apskaičiuotą 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio kiekvieno mėnesio pelno mokesčio sumą, avansinio pelno mokesčio deklaracija pateikiama ne vėliau kaip pasibaigus kiekvienam 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio mėnesiui iki kito mėnesio 15 dienos. Pelno avansinis mokestis turi būti sumokėtas ne vėliau kaip pasibaigus kiekvienam 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio mėnesiui iki kito mėnesio 15 dienos.

Komentaras

1. Pasirinkęs avansinio pelno mokesčio mokėjimo būdą pagal praėjusių metų rezultatus, mokesčių mokėtojas privalo avansinio pelno mokesčio deklaraciją pateikti tokia pat tvarka, kaip ir anksčiau. Kaip ir anksčiau naudojama Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM) viršininko 2000 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 256 „Dėl pelno (pajamų) avansinio mokesčio formos FR0018 (PAM-1) ir jos užpildymo tvarkos patvirtinimo“ (Žin., 2001, Nr. 6-180) patvirtinta pelno (pajamų) avansinio mokesčio apyskaitos forma. Pirmųjų keturių 2002 mokestinių metų mėnesių deklaracija pateikiama iki mokestinio laikotarpio pirmojo mėnesio paskutinės dienos (jei mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai – iki sausio 31 d.), o 5 - 12 mėnesių deklaracija pateikiama iki mokestinio laikotarpio penktojo mėnesio paskutinės dienos (iki gegužės 31 d.).

2. Mokesčių mokėtojas, pasirinkęs avansinį pelno mokestį mokėti pagal apskaičiuotą 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio kiekvieno mėnesio pelno mokesčio sumą, ne vėliau kaip pasibaigus kiekvienam mokestinio laikotarpio mėnesiui iki kito mėnesio 15 dienos privalo pateikti avansinio pelno mokesčio deklaraciją. Jei mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, tai pirmąjį kartą 2002 metais deklaraciją reikės pateikti iki vasario 15 dienos. Deklaracija ir jos užpildymo tvarka patvirtinta VMI prie FM viršininko 2002 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 39 „Dėl avansinio pelno mokesčio deklaracijos FR0308 formos ir šios formos užpildymo taisyklių patvirtinimo“. Ši deklaracija pritaikyta naudoti visiems juridiniams asmenimis (įskaitant individualias įmones ir ūkines bendrijas).

3. 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio avansinis pelno mokestis turi būti sumokėtas ne vėliau kaip pasibaigus kiekvienam mėnesiui iki kito mėnesio 15 dienos.

10. Už 2001 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį pajamų deklaracija arba pelno mokesčio apyskaita kartu su Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme nustatyta finansine atskaitomybe pateikiama pasibaigus mokestiniams metams iki 2002 m. gegužės 1 d. arba iki 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio penkto mėnesio pirmos dienos. Pelno (pajamų) mokestis už 2001 metais prasidėjusį mokestinį laikotarpį sumokamas pagal pelno

mokesčio apyskaitą arba pagal pajamų deklaraciją. Jeigu pelno mokesčio apyskaitoje arba pajamų deklaracijoje apskaičiuota pelno mokesčio suma viršija už mokestinį laikotarpį pagal pelno (pajamų) mokesčio avansines apyskaitas sumokėtą pelno (pajamų) mokesčio sumą, mokesčio mokėtojas privalo kitą darbo dieną po pelno mokesčio apyskaitos arba pajamų deklaracijos pateikimo termino pabaigos šį skirtumą sumokėti į biudžetą.

Komentaras

1. 2001 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas ir pelno mokestis arba apmokestinamosios pajamos ir pajamų mokestis apskaičiuojami bei deklaruojami ne pagal nuo 2002-01-01 įsigaliojusį PMĮ, bet pagal JAPM įstatymą ir FAPML įstatymą.

Pavyzdys

Lietuvos vieneto 2001 metų mokestinis laikotarpis prasideda 2001 m. balandžio 1 d. ir pasibaigia 2002 m. kovo 31 dieną. Vadinasi, šis mokesčių mokėtojas turi deklaruoti laikotarpio nuo 2001 m. balandžio 1 d. iki 2002 m. kovo 31 d. apmokestinamąjį pelną ir jį apskaičiuodamas turi vadovautis JAPM įstatymo, o ne PMĮ nuostatomis. Pelno mokesčio deklaraciją šis vienetas turi pateikti iki kito mokestinio laikotarpio penktojo mėnesio pirmos dienos, t.y. iki 2002 m. rugpjūčio 1 d., o papildomai apskaičiuotą pelno mokesčio sumą sumokėti į biudžetą ne vėliau kaip 2002 m. rugpjūčio 2 dieną.

2. 2001 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas ir pelno mokestis deklaruojami pagal VMI prie FM viršininko 2001 m. sausio 22 d. įsakymu Nr. 13 „ Dėl juridinių asmenų pelno mokesčio apyskaitos formos ir jos užpildymo tvarkos patvirtinimo“ patvirtintą Juridinių asmenų pelno mokesčio apyskaitos FR0024 formą ir ją pildant vadovaujamasi minėtu įsakymu patvirtinta Juridinių asmenų pelno mokesčio apyskaitos užpildymo tvarka.

3. 2001 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos ir pajamų mokestis deklaruojami pagal VMI prie FM viršininko 2000 m. gruodžio 8 d. įsakymu Nr. 233 „Dėl juridinio asmens teisių neturinčių individualių (personalinių) įmonių ir ūkinių bendrijų pajamų deklaracijos formos ir jos užpildymo tvarkos patvirtinimo“ patvirtintą Juridinio asmens teisių neturinčių individualių (personalinių) įmonių ir ūkinių bendrijų pajamų deklaracijos FR0181 formą ir šios formos užpildymo tvarką.

4. Pelno ir pajamų mokesčio sumokėjimo termino pabaiga yra kita darbo diena po pelno mokesčio apyskaitos ar pajamų deklaracijos pateikimo termino pasibaigimo. Pelno mokesčio apyskaita arba pajamų deklaracija pateikiama mokestiniam laikotarpiui pasibaigus iki kito mokestinio laikotarpio penktojo mėnesio 1 dienos (jei mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, tai iki kitų metų gegužės 1 dienos). Todėl pagal pelno (pajamų) mokesčio avansines apyskaitas apskaičiuotas avansines pelno (pajamų) mokesčio sumas viršijanti pelno mokesčio apyskaitoje arba pajamų deklaracijoje apskaičiuota pelno arba pajamų mokesčio dalis turi būti sumokėta ne vėliau kaip kito mokestinio laikotarpio penktojo mėnesio antrąją dieną. Tuo atveju, kai ši diena yra nedarbo diena, tai minėta dalis sumokama kitą darbo dieną po nedarbo dienos.

11. Šio Įstatymo 1 priedėlyje nustatyti nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai taikomi po šio Įstatymo įsigaliojimo dienos įsigytam ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui bei prestižui.

Komentaras

1. Iki 1999-12-31 pradėto naudoti ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos apskaičiuojamos taikant tiesinį arba produkcijos metodą ir ne didesnius už Ekonomikos ministerijos 1993 m. gruodžio 17 d. raštu Nr. 21-7-3294 ir Finansų ministerijos 1993 m. gruodžio 22 d. raštu Nr.

95N „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) minimalūs ir maksimalūs ekonominiai normatyvai“ patvirtintus maksimalius ekonominius normatyvus.

2. 2000 ir 2001 metais pradėto naudoti ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos apskaičiuojamos taikant tiesinį arba produkcijos metodą ir ne didesnius už ūkio ministro ir finansų ministro 1999 m. gruodžio 24 d. įsakymu Nr. 428/301 „Dėl Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimo (amortizacijos) ekonominių normatyvų patvirtinimo“ patvirtintus maksimalius ekonominius normatyvus.

3. PMĮ 1 priedėlyje nustatyti nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvai taikomi tik tam turtui, kuris įsigytas ir pradėtas naudoti po PMĮ įsigaliojimo dienos. Vadinasi, tuo atveju, kai mokesčių mokėtojo mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metai, tai 1 priedėlyje nustatyti normatyvai taikomi po 2002-01-01 įsigytam ir pradėtam naudoti turtui, o tuo atveju, kai mokesčių mokėtojo mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, tai 1 priedėlyje nustatyti normatyvai taikomi po 2002 metais prasidėjusio šio mokesčių mokėtojo mokestinio laikotarpio pradžios.

4. Jeigu iki 2001-12-31 įsigytas ilgalaikis materialusis turtas pradedamas naudoti 2002 m., tai šio turto nusidėvėjimas skaičiuojamas vadovaujantis PMĮ 1 priedėlyje nustatytais nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvais.

12. Vienetai, kurie iki 2002 m. sausio 1 d. pajamas pripažindavo faktišku įplaukų gavimo momentu, tačiau pagal šio Įstatymo nuostatas nebeatitinka pinigų apskaitos principo taikymui nustatytų kriterijų, gali pereiti prie kaupimo apskaitos principo taikymo pasirinktinai nuo 2002 metais prasidedančio mokestinio laikotarpio arba nuo 2003 metais prasidėsiančio mokestinio laikotarpio.

Komentaras

1. Pagal PMĮ 9 straipsnį pinigų apskaitos principą gali taikyti:

1) Lietuvos vienetai, kurie iki PMĮ įsigaliojimo pajamas pripažindavo pagal pinigų apskaitos principą ir kurių pajamos nė per vieną iš paskutinių trijų mokestinių laikotarpių nebuvo didesnės kaip 100 tūkst. litų;

2) naujai registruoti Lietuvos vienetai, kurių pirmojo mokestinio laikotarpio planuojamos pajamos nebus didesnės kaip 100 tūkst. litų per mokestinį laikotarpį.

2. Mokestinį laikotarpį, einantį po mokestinio laikotarpio, kurį pajamos buvo didesnės kaip 100 tūkst. litų, Lietuvos vienetai, taikę pinigų apskaitos principą (išskyrus bankrutuojančiojo statusą turinčius (įgijusius) Lietuvos vienetus), privalo pereiti prie kaupimo apskaitos principo.

3. Iki PMĮ įsigaliojimo pinigų apskaitos principą galėjo taikyti tik individualios (personalios) įmonės ir ūkinės bendrijos. Vadinasi, individualios (personalios) įmonės ir ūkinės bendrijos, kurios iki PMĮ įsigaliojimo pajamas pripažindavo pagal pinigų apskaitos principą (pagal faktišką pajamų gavimo momentą) ir jų pajamos nė vieną iš paskutinių 3 mokestinių laikotarpių (1999, 2000, 2001 metų) nebuvo didesnės kaip 100 tūkst. litų, gali ir toliau pajamas pripažinti pagal tą patį pinigų apskaitos principą.

Jei šių individualių (personalių) įmonių ar ūkinių bendrijų pajamos nors vieną iš paskutinių 3 mokestinių laikotarpių buvo didesnės kaip 100 tūkst. litų, tai šios įmonės privalo pereiti prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo principą. Prie pajamų pripažinimo pagal kaupimo principą pereinama mokestinį laikotarpį, einantį po mokestinio laikotarpio, kurį pajamos buvo didesnės kaip 100 tūkst. litų. Vadovaujantis PMĮ 58 str. 12 dalimi, per 2002 metais prasidedantį mokestinį laikotarpį tokioms įmonėms dar leidžiama pajamas pripažinti pagal pinigų principą, tačiau nuo 2003 metais prasidėsiančio mokestinio laikotarpio jos privalo pereiti prie kaupimo apskaitos principo taikymo.

Vadinasi, tokios individualios (personalios) įmonės ar ūkinės bendrijos pereiti prie kaupimo apskaitos principo taikymo gali pasirinktinai: nuo 2002 m. prasidedančio mokestinio laikotarpio arba nuo 2003 m. prasidėsiančio mokestinio laikotarpio.

Pavyzdys

J.Jonaičio IĮ pajamas pripažindavo pagal faktišką įplaukų gavimo momentą. 1999 metų įplaukos buvo 80 tūkst. litų, 2000 metų – 95 tūkst. litų, 2001 metų – 110 tūkst. litų. Pagal PMĮ 9 str. 2 dalį J. Jonaičio IĮ pereiti prie kaupimo apskaitos principo turėtų nuo 2002 metų, tačiau pagal PMĮ 58 str. 12 dalį ši įmonė gali pasirinkti, ar pereiti prie kaupimo apskaitos principo nuo 2002 metų, ar nuo 2003 metų. Vadinasi, J. Jonaičio IĮ, pagal PMĮ nuostatas apskaičiuodama 2002 metų apmokestinamąjį pelną, dar gali taikyti pinigų apskaitos principą, t.y. pajamas, kaip ir anksčiau, pripažinti pagal faktišką įplaukų gavimo momentą. Tačiau 2003 metų apmokestinamąjį pelną ši įmonė turi apskaičiuoti taikydama tik kaupimo apskaitos principą.

4. Neatsižvelgiant į tai, kad Lietuvos vienetui leidžiama taikyti pinigų apskaitos principą, jis gali nuo bet kurių mokestinių metų pradžios pereiti prie kaupimo apskaitos principo.

Perėjus prie kaupimo apskaitos principo, šio principo keisti į pinigų apskaitos principą negalima iki Lietuvos vieneto likvidavimo arba veiklos pabaigos.

13. Pagal šio Įstatymo 4 straipsnio nuostatas apmokestinamos palūkanos už Lietuvos vieneto obligacijas, jei jos išleistos po šio Įstatymo įsigaliojimo dienos. Pagal šio Įstatymo 4 straipsnio nuostatas nuo 2003 m. sausio 1 d. apmokestinamos palūkanos už užsienio valstybių bankų ir tarptautinių finansinių institucijų (institucijos arba organizacijos, kurių visi nariai arba steigėjai yra kelių valstybių vyriausybės, taip pat užsienio valstybių fondai ir valstybinės finansų institucijos, kurių daugiau kaip 50 procentų akcijų paketo turėtojai yra užsienio valstybių vyriausybės), kurių sąrašas patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu, paskolas, įskaitant su tais skoliniais įsipareigojimais susijusias priemokas bei premijas, išskyrus Lietuvos Respublikos valstybei suteiktas paskolas pagal paskolų sutartis, sudarytas po šio Įstatymo įsigaliojimo dienos. Pagal šio Įstatymo 4 straipsnio nuostatas apmokestinamos palūkanos už užsienio valstybių bankų ir tarptautinių finansų institucijų (institucijos arba organizacijos, kurių visi nariai arba steigėjai yra kelių valstybių vyriausybės, taip pat užsienio valstybių fondai ir valstybinės finansų institucijos, kurių daugiau kaip 50 procentų akcijų paketo turėtojai yra užsienio valstybių vyriausybės), kurių sąrašas patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu, Lietuvos Respublikos valstybei suteiktas paskolas pagal sutartis, sudarytas po 2003 m. sausio 1 d.

Komentaras

1. Pagal PMĮ 4 str. 1 dalį Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazei, o pagal 4 str. 4 d. 1 punktą užsienio vieneto pelno mokesčio bazei priskiriamos už obligacijas gautos palūkanų pajamos. Pagal JAPM įstatymo 2 str. ir 3 str. palūkanų pajamos už Lietuvos Respublikos juridinių asmenų obligacijas nebuvo priskiriamos nei užsienio vienetų, nei Lietuvos vienetų pelno mokesčio bazei.

Atsižvelgiant į tai, PMĮ 58 str. 13 dalyje nustatyta, kad Lietuvos vienetų ir užsienio vienetų už Lietuvos vieneto obligacijas gautos palūkanų pajamos apmokestinamos tuo atveju, jei šios obligacijos išleistos po šio Įstatymo įsigaliojimo, t.y. po 2002-01-01. Vadinasi, Lietuvos vienetai ir užsienio vienetai, veikiantys Lietuvos Respublikoje kaip nuolatinės buveinės, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, palūkanų pajamas, gautas už iki 2001-12-31 išleistas obligacijas, įtraukia į neapmokestinamas

pajamas, o Lietuvos vienetai, išmokantys užsienio vienetams palūkanas už iki 2001-12-31 išleistas obligacijas, neturi išskaičiuoti pelno mokesčio prie pajamų šaltinio.

2. Pagal PMĮ 4 str. 4 d. 1 punktą užsienio vieneto pelno mokesčio bazei priskiriamos palūkanų pajamos iš bet kokios rūšies skolinių įsipareigojimų, vadinasi, ir iš paskolų. Iki PMĮ įsigaliojimo palūkanos už užsienio valstybių bankų ir tarptautinių finansinių institucijų, kurių sąrašas patvirtintas finansų ministro 2001 m. birželio 11 d. įsakymu Nr. 171 „Dėl tarptautinių finansinių institucijų (institucijų arba organizacijų, kurių visi nariai arba steigėjai yra kelių valstybių vyriausybės, taip pat užsienio valstybių fondų ir valstybinių finansinių institucijų, kurių daugiau kaip 50 procentų akcijų paketo turėtojai yra užsienio valstybių vyriausybės) sąrašo patvirtinimo“, suteiktas paskolas nebuvo priskiriamos užsienio vienetų pelno mokesčio prie pajamų šaltinio bazei. Atsižvelgiant į tai, palūkanos už užsienio valstybių bankų ir tarptautinių finansinių institucijų, kurių sąrašas patvirtintas minėtu finansų ministro įsakymu, suteiktas paskolas, įskaitant su tais skoliniais įsipareigojimais susijusias priemokas bei premijas, apmokestinamos pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio tik nuo 2003-01-01.

3. Jei užsienio valstybės bankai ar minėtos tarptautinės finansinės institucijos paskolas suteikia Lietuvos Respublikos valstybei, tai palūkanos už tokias paskolas bus apmokestinamos tik pagal tas sutartis, kurios bus sudarytos po 2003-01-01.

14. Pagal šio Įstatymo 4 straipsnio nuostatas apmokestinamos palūkanos už Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansų organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, vertybinius popierius, jeigu sutartys dėl vertybinių popierių platinimo sudarytos po 2003 m. sausio 1 d.

Komentaras

1. Pagal PMĮ 4 str. 1 dalį Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazei, o pagal 4 str. 4 d. 1 punktą užsienio vieneto pelno mokesčio bazei priskiriamos už vertybinius popierius gautos palūkanų pajamos (išskyrus Vyriausybės vertybinius popierius, išleidžiamus tarptautinėse finansų rinkose, jei palūkanas už šiuos vertybinius popierius užsienio vienetas gauna ne per nuolatines buveines).

Pagal JAPM įstatymo 2 ir 3 straipsnius palūkanų pajamos už Lietuvos Respublikos Vyriausybės, savivaldybių ir tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika, vertybinius popierius nebuvo priskiriamos pelno mokesčio bazei.

2. Pagal PMĮ 58 str. 14 dalies nuostatas užsienio vienetų už Lietuvos Respublikos Vyriausybės, savivaldybių ir tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, vertybinius popierius gautos palūkanų pajamos apmokestinamos pelno mokesčiu prie pajamų šaltinio, jei vertybinių popierių platinimo sutartys sudarytos po 2003-01-01.

3. Lietuvos vienetai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, už Lietuvos Respublikos Vyriausybės, savivaldybių ir tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, vertybinius popierius (jei sutartys dėl vertybinių popierių platinimo sudarytos iki 2003-01-01) gautas palūkanas įtraukia į neapmokestinamas pajamas. Jei sutartys dėl vertybinių popierių platinimo sudarytos po 2003-01-01, tai palūkanos už šiuos vertybinius popierius apmokestinamos pelno mokesčiu.

15. Iki 2003 m. sausio 1 d. neapmokestinamos:

1) palūkanos už Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansų organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra

ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, taip pat Šiaurės investicijų banko vertybinius popierius;

Komentaras

1. Tai, kad neapmokestinamos už Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansų organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, vertybinius popierius gaunamos palūkanos nustatyta PMĮ 58 str. 14 dalyje. Pagal 58 str. 14 dalį tokios palūkanos neapmokestinamos, jei sutartys dėl vertybinių popierių platinimo sudarytos iki 2003-01-01. Vadinasi, 58 str. 14 dalyje nustatytas ilgesnis palūkanų neapmokestinimo laikotarpis, nei 58 str. 15 d. 1 punkte, todėl, apmokestinant už Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansų organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, vertybinius popierius gaunamas palūkanas reikia vadovautis PMĮ 58 str. 14 dalies nuostatomis.

2. PMĮ 58 str. 15 d. 1 punkte nustatyta, kad iki 2003-01-01 neapmokestinamos palūkanos už Šiaurės investicijų banko vertybinius popierius. Vėliau tokios palūkanos apmokestinamos, nes sutartis dėl Šiaurės investicijų banko nėra ratifikuota pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą.

2) pajamos iš Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, taip pat iš Šiaurės investicijų banko vertybinių popierių pardavimo antrinėje rinkoje, išskyrus pajamas už tarpininkavimo paslaugas, susijusias su šių popierių prekyba antrinėje rinkoje.

Komentaras

Vadovaujantis 58 str. 15 d. 2 punkto nuostatomis iki 2003-01-01 neapmokestinamos Lietuvos ir užsienio vienetų gautos pajamos iš Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, taip pat iš Šiaurės investicijų banko vertybinių popierių pardavimo antrinėje rinkoje, išskyrus pajamas už tarpininkavimo paslaugas, susijusias su šių popierių prekyba antrinėje rinkoje.

Vadinasi, Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir savivaldybių bei tarptautinių finansinių organizacijų, kurių narė yra Lietuvos Respublika ir kurių steigimo sutartys yra ratifikuotos pagal Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymą, taip pat Šiaurės investicijų banko vertybinių popierių pardavimo antrinėje rinkoje pajamos neapmokestinamos iki 2003-01-01. Tačiau pajamos už tarpininkavimo paslaugas, susijusias su šių vertybinių popierių prekyba antrinėje rinkoje, nuo 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio, apskaičiuojant Lietuvos vienetų bei užsienio vienetų nuolatinių buveinių apmokestinamąjį pelną, priskiriamos pajamoms. Užsienio vienetai nuo už tarpininkavimo paslaugas gautų pajamų pelno mokesčio prie pajamų šaltinio nemoka, nes pajamos už tarpininkavimo paslaugas nepriskiriamos užsienio vienetų pelno mokesčio prie pajamų šaltinio bazei (PMĮ 4 str. 4 dalis).

16. Iki atskiro Lietuvos Respublikos Seimo sprendimo laisvųjų ekonominių zonų įmonių, juridinių asmenų, kuriuose dirba riboto darbingumo asmenys, apmokestinamasis pelnas apmokestinamas šioje dalyje nustatyta tvarka:

1) laisvosios ekonominės zonos įmonė, kurioje kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą, 6 mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio, o kitais 10 mokestinių

laikotarpių jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos prekių gamybos, apdirbimo, perdirbimo, sandėliavimo veiklos, orlaivių ir erdvėlaivių bei susijusios įrangos gamybos, orlaivių ir erdvėlaivių remonto ir techninės priežiūros, su orlaivių techniniu aptarnavimu ir remontu susijusios veiklos (elektroninės ir optinės įrangos remonto, techninio tikrinimo ir analizės), kompiuterių programavimo veiklos, kompiuterių konsultacinės veiklos, kompiuterinės įrangos tvarkybos, kitos informacinių technologijų ir kompiuterių paslaugų veiklos, duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos, užsakomųjų informacinių paslaugų centrų veiklos, didmeninės prekybos zonoje sandėliuojamomis prekėmis ir (arba) teikiamų paslaugų, susijusių su minėtomis zonoje vykdomos veiklos rūšimis (zonoje pagamintų, apdirbtų, perdirbtų ar sandėliuojamų, taip pat zonoje vykdomai gamybai, apdirbimui ar perdirbimui reikalingų prekių transportavimo, aptarnavimo, statybos zonos teritorijoje ir kitų su minėtomis veiklomis susijusių paslaugų). Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti pritaikyta tik tuo atveju, kai laisvosios ekonominės zonos įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Jeigu nesibaigus šioje dalyje nustatytam lengvatos taikymo terminui kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 milijono eurų, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 milijoną eurų. Šioje dalyje nustatyta lengvata jokiais atvejais negali būti taikoma kredito įstaigoms ir draudimo įmonėms;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01), punkto **nuostatos galioja iki 2018 m. sausio 1 d. įregistruotoms laisvosios ekonominės zonos įmonėms**.)

Komentaras

1. PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata gali būti taikoma laisvosios ekonominės zonos įmonei (toliau - LEZ įmonė), jeigu yra įvykdytos visos šios 3 sąlygos:

1.1. kapitalo investicijos siekia ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą,

1.2. ne mažiau kaip 75 (t. y. 75 procentus ir daugiau) procentų šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš šiame punkte nurodytos laisvojoje ekonominėje zonoje vykdomos veiklos ir

1.3. LEZ įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Skaičiuojant LEZ mokesčio lengvatų taikymo laikotarpį atsižvelgiama tik į tai ar kapitalo investicijų suma siekia 1 milijono eurų sumą (nevertinant jokių kitų rodiklių). Lengvatos taikymo pradžios mokestinis laikotarpis pradedamas skaičiuoti, kai LEZ įmonės kapitalo investicijos pasiekia ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą ir skaičiuojamas 16 metų (už pirmus 6 metus pelno mokestis nemokamas, už kitus 10 metų - mokamas 50 proc. sumažintas pelno mokestis), išskyrus laikotarpius, kuriuos investicijų suma sumažėja žemiau nustatytos ribos.

2. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 3 straipsnio 4 dalyje kapitalo investicijos sąvoka apibrėžiama kaip „investicijos ilgalaikiam materialiam ir nematerialiam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti“. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymas nenustato apribojimų, ar investuotojas gali investuoti ilgalaikį turtą įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant 1 milijono eurų vertės kapitalo investiciją, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo išsimokėtinai sutartis.

Atkreiptinas dėmesys, kad kapitalo investicija laikomas įsigytas ar pačių pasigamintas (pasistatytas) turtas. Turto vertės padidėjimas dėl perkainojimo nelaikomas kapitalo investicija.

Remiantis 20-uoju Verslo apskaitos standartu, pagal lizingo sutartis valdomas turtas registruojamas įmonės apskaitoje kaip ilgalaikio materialaus ar nematerialaus turto įsigijimas, jei sutartyje yra bent vienas iš šių kriterijų:

– lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui;

– jei lizingo gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą kur kas mažesnę už jo tikrąją vertę, ir lizingo laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota;

– lizingo laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, netgi jei nuosavybės teisė neperduodama. Šis laikotarpis turėtų būti ne trumpesnis kaip 75 procentus turto ekonominio tarnavimo laiko;

– lizingo laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 procentų turto tikrosios vertės;

– turtas yra specifinės paskirties ir, neatlikus didesnių pakeitimų, jį naudoti gali tik šis lizingo gavėjas.

Tuo atveju, kai LEZ įmonė įsigyja turtą lizingo būdu, nustatant 1 milijono eurų vertės kapitalo investiciją, į jos vertę įtraukiama visa ilgalaikio turto įsigijimo vertė, jei lizingo sutartyje yra nustatyta bent viena iš aukščiau išvardintų sąlygų.

3. Pajamos, kurios turi sudaryti ne mažiau kaip 75 procentus (t. y. 75 procentus ir daugiau) LEZ įmonės mokestinio laikotarpio pajamų, turi būti uždirbtos iš zonoje vykdomos:

3.1. prekių gamybos, apdirbimo, perdirbimo, sandėliavimo veiklos, orlaivių ir erdvėlaivių bei susijusios įrangos gamybos, orlaivių ir erdvėlaivių remonto ir techninės priežiūros, su orlaivių techniniu aptarnavimu ir remontu susijusios veiklos (elektroninės ir optinės įrangos remonto, techninio tikrinimo ir analizės), kompiuterių programavimo veiklos, kompiuterių konsultacinės veiklos, kompiuterinės įrangos tvarkybos, kitos informacinių technologijų ir kompiuterių paslaugų veiklos, duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos, užsakomųjų informacinių paslaugų centrų veiklos, didmeninės prekybos zonoje sandėliuojamomis prekėmis.

LEZ įmonės zonoje vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK 2 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“ (toliau – EVRK).

Pavyzdžiai

1. LEZ įmonės vykdoma veikla zonoje – sandėliavimo paslaugų teikimas. Įmonė, teikianti tokias paslaugas, gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos už laisvojoje ekonominėje zonoje suteiktas sandėliavimo paslaugas, ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

2. LEZ įmonė teikia sandėlio (jo dalies) nuomos paslaugas kitoms laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, taip pat kitoms Lietuvos ir užsienio įmonėms. Ši įmonė be įprastos sandėlių nuomos taip pat prisiima atsakomybę už jai nuosavybės teise priklausančių sandėlių priežiūrą, teritorijos priežiūrą, užtikrina palankias sąlygas sandėlių nuomos paslaugoms teikti ir šias paslaugas įtraukia į nuomos kainą, todėl jos paslaugos laikomos sandėliavimo paslaugomis.

LEZ įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos už laisvojoje ekonominėje zonoje suteiktas sandėliavimo paslaugas, ir jei įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus mokesčio lengvatai taikyti.

3. LEZ įmonės veikla – pirminių plastikų gamyba. Įmonė, besiverčianti tokia veikla, gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje pagamintų plastikų pardavimo, ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

4. LEZ įmonės veikla yra orlaivių remontas ir techninė priežiūra. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos už zonoje atliekamą orlaivių remontą ir techninę priežiūrą ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

5. LEZ įmonės veikla yra užsakomųjų informacinių paslaugų centro veikla. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos už zonoje atliekamų užsakomųjų informacinių paslaugų suteikimą ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

Kai LEZ įmonė vykdo gamybos veiklą, tai PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvata taikoma, jei pajamos iš šios veiklos sudaro 75 procentus ir daugiau šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų. Pakavimo, fasavimo ir pan. veiklos pagal EVRK nepriskiriamos gamybai, tačiau jų vykdymui reikalingi tam tikri specialūs technologiniai įrenginiai (specialios linijos ir t.t.). Todėl tokiai veiklai taikomos tos pačios nuostatos PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvatos taikymo atžvilgiu kaip ir gamybos veiklai. Tuo atveju, kai LEZ įmonė atlieka produktų įpakavimą, fasavimą, pilstymą, apdirbimą, perdirbimą, tai PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto straipsnio lengvata taikoma, jei pajamos iš šios veiklos sudaro 75 procentus ir daugiau šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų.

Pavyzdys

LEZ įmonė įsigyja aliejų, sandėliuoja jį cisternose ir išpilsto į butelius bei parduoda kitoms įmonėms. Kitos veiklos ši įmonė nevykdo. Šiuo atveju įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos už išpilstyto į butelius aliejaus pardavimą, ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

Laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas (toliau – LEZPĮ) nustato laisvųjų ekonominių zonų steigimo, funkcionavimo ir likvidavimo Lietuvos Respublikoje tvarką bei sąlygas, taip pat laisvojoje ekonominėje zonoje veikiančių ūkio subjektų teisinį statusą. LEZPĮ 1 straipsnis numato, kad šio įstatymo tikslas yra sudaryti laisvojoje ekonominėje zonoje palankias mokesčių, muitų, valiutines ir finansines, teisines ir kitas lengvatines ūkinės komercinės veiklos sąlygas užsienio ir šalies ūkio subjektams steigti zonose tarptautinės prekybos, gamybos ir eksporto, finansų, mokslinę-techninę pažangą kuriančias ir diegiančias įmones bei organizacijas, skatinti užsienio investicijas, steigti naujas darbo vietas.

Pelno mokesčio lengvatos taikymas sietinas su LEZPĮ nustatytu laisvųjų ekonominių zonų steigimo tikslu. Todėl, jei LEZ registruota įmonė vykdo didmeninės prekybos zonoje sandėliuojamomis prekėmis veiklą, pelno mokesčio lengvata taikoma tik tais atvejais, kai didmeninė prekyba zonoje sandėliuojamomis prekėmis atitinka LEZPĮ nustatytus laisvųjų ekonominių zonų steigimo tikslus, t. y. taikoma tik toms laisvos ekonominės zonos įmonėms, kurių pajamos iš

tarptautinės prekybos zonoje sandėliuojamomis prekėmis sudaro ne mažiau kaip 75 procentus visų pajamų.

Tarptautinė prekyba zonoje sandėliuojamomis prekėmis suprantama kaip veikla, apimanti – iš užsienio pardavėjų ar iš Lietuvos pardavėjų įsigytų prekių (įskaitant laisvųjų ekonominių zonų įmonių pagamintas prekes) pardavimą ne Lietuvos, o kitose Europos Sąjungos rinkose ar eksportą į trečiąsias šalis.

Pavyzdys

LEZ įmonės veikla – didmeninė prekyba zonoje sandėliuojamomis prekėmis. LEZ įmonė iš Lietuvos ir užsienio gamintojų nuosavybėn įsigytas prekes sandėliuoja šios zonos sandėliuose, pati atlieka kitas prekybai ir sandėliavimui būdingas operacijas (įsigytų prekių pakrovimo ir iškrovimo darbus, rūšiuoja, perpakuoja, suskirsto prekes į didesnes/mažesnes partijas ir pan.) ir parduoda užsienio ir Lietuvos rinkose.

LEZ įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš tarptautinės prekybos (pardavimų užsienio rinkose).

3.2. ir (arba) teikiamų paslaugų, susijusių su 3.1 punkte minėtomis zonoje vykdomos veiklos rūšimis:

– zonoje pagamintų, apdirbtų, perdirbtų ar sandėliuojamų, taip pat zonoje vykdomai gamybai, apdirbimui ar perdirbimui reikalingų prekių transportavimo ir aptarnavimo,

– statybos zonos teritorijoje ir kitų su 3.1 punkte minėtomis veiklomis susijusių paslaugų.

PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvata taikoma tiek laisvosios ekonominės zonos įmonėms, kurios teikia paslaugas, susijusias su jų pačių vykdoma PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nurodyta prekių gamybos, apdirbimo, perdirbimo, sandėliavimo veiklos, prekybos didmeninės prekybos zonoje sandėliuojamomis prekėmis veikla, tiek įmonėms, kurios teikia paslaugas kitoms laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, kurios vykdo PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nurodytą veiklą.

Pavyzdžiai

1. LEZ įmonės veikla darbo drabužių nuoma, skalbimas, pristatymas klientams. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš šių paslaugų, suteiktų kitoms Laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, kurios vykdo PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nurodytą veiklą.

2. LEZ įmonės veikla yra prekyba atsarginėmis detalėmis ir krovininio autotransporto aptarnavimas. Įmonė teikia paslaugas laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, kitiems Lietuvos bei užsienio pirkėjams bei transporto įmonėms. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš šių paslaugų, suteiktų kitoms laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, kurios vykdo PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nurodytą veiklą.

3. LEZ įmonė teikia sandėlio (jo dalies) nuomos paslaugas kitoms laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, taip pat kitoms Lietuvos ir užsienio įmonėms. Ši įmonė teikia tik sandėlių nuomos paslaugas neprisiimdama atsakomybės už jai nuosavybės teise priklausančių sandėlių priežiūrą, teritorijos priežiūrą, neužtikrina palankių sąlygų sandėlių nuomos paslaugoms teikti, todėl jos paslaugos nelaikomos sandėliavimo paslaugomis. LEZ įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos iš sandėlio (jo dalies) nuomos paslaugų, suteiktų kitoms LEZ įmonėms, kurios vykdo PMĮ 58 str. 16 d. 1 ir 2

punkte nurodytą veiklą, ir jei įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus mokesčio lengvatai taikyti.

4. Auditoriaus išvadoje nustatytas laisvosios ekonominės zonos įmonės kapitalo investicijos dydis turėtų būti įrašomas į metinių finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą (kaip reikšminga informacija, nepateikta finansinėse ataskaitose).

5. PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvata taikoma mokestiniais laikotarpiais, kuriais yra įvykdytos visos 3 aukščiau minėtos sąlygos, t. y. kapitalo investicijos į įmonę pasiekia ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. LEZ įmonė, kuriai taikoma šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata:

– 6 mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio,

– kitais 10 mokestinių laikotarpių jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Pavyzdžiai

Pastaba. Visuose pateikiamuose pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

1. Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2003 metais. 2003 metais įmonė, apskaičiuodama pelno mokestį, taikė 80 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą (pagal PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto redakciją, galiojusią iki 2004 m. balandžio 30 d.). 2004 metais kapitalo investicijos į įmonę pasiekė 1 milijono eurų sumą.

2004–2009 metais įmonė atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2010–2019 metais apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu, kiekvieną iš šių mokestinių laikotarpių atskirai, yra tenkinamos visos 3 sąlygos, t. y. kapitalo investicijos į įmonę yra ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2. Įmonė laisvojoje ekonominėje zonoje įsiregistruoja 2006 m. balandžio 10 d. Kapitalo investicijos 1 milijono eurų sumą pasiekė iki šios datos. Įmonė tenkina ir kitas 2 sąlygas, t. y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės 2006 m. mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2006–2011 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2012–2021 metais apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu kiekvieną iš šių mokestinių laikotarpių atskirai, yra tenkinamos visos 3 sąlygos, t. y. kapitalo investicijos į įmonę yra ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų, bei ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

6. Jei nepasibaigus šiame punkte nustatytam lengvatos taikymo terminui, kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 milijono eurų, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį,

kurį kapitalo investicijos suma taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 milijoną eurų.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas, ir šio turto vertė tampa mažesnė nei 1 milijonas eurų, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pažymėtina yra tai, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturi teisės taikyti šią pelno mokesčio lengvatą, nėra įskaičiuojami į šiame PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatytus 6 ir 10 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius.

Lengvatos taikymo terminas yra atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 milijoną eurų, ir tik tokiu atveju, kai įmonė atitinka visas 3 sąlygas, – kapitalo investicijos ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Pavyzdys

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2004 metais ir tais metais kapitalo investicijos pasiekė 1 milijono eurų sumą. 2005 metais kapitalo investicijos taip pat yra ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų ir 2004–2005 metais yra tenkinamos kitos 2 sąlygos, t. y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Tarkime, kad 2006 metais kapitalo investicijos sumažėja ir nebesiekia 1 milijono eurų, o 2008 metais kapitalo investicijos vėl pasiekia 1 milijono eurų sumą ir įmonė atitinka likusias 2 aukščiau minėtas sąlygas, t. y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

LEZ įmonė 2004–2009 metais galėtų būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2010–2019 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, ji galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad 2006 mokestiniais metais kapitalo investicijos įmonėje sumažėjo ir nebesiekia 1 milijono eurų sumos, šį mokestinį laikotarpį lengvatos taikymas sustabdomas ir už 2006–2007 mokestinius metus, įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą.

Kadangi 2008 metais kapitalo investicijos į įmonę vėl pasiekia 1 milijoną eurų sumą ir įmonė atitinka kitas aukščiau minėtas 2 sąlygas, šį mokestinį laikotarpį lengvatos taikymas vėl atnaujinamas, ir likusiais lengvatos taikymo mokestiniais į laikotarpiais, t. y. 2008–2011 metais, įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2012–2021 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

7. Jeigu LEZ įmonės, kuri naudojosi pelno mokesčio lengvata, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarė mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį įmonė neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį pajamos iš šiame punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų. Tačiau šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos yra įskaičiuojami į 6 ir 10 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo laikotarpis nėra sustabdomas. Už mokestinius laikotarpius, kuriais LEZ įmonė

neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

Pavyzdys

Laisvoje ekonominėje zonoje 2010 metais įregistruotos įmonės kapitalo investicijos 2012 metais pasiekė 1 milijono eurų sumą, įmonė, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės 2012 mokestinių metų pajamų sudarė pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte (pagal nuo 2017 metų galiojančią redakciją – PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte) nurodytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turėjo auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Visas šias sąlygas įmonė atitiko ir 2013 mokestiniais metais, todėl 2 metus taikė pelno mokesčio lengvatą. 2014 metais LEZ įmonės pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte (pagal nuo 2017 metų galiojančią redakciją – PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte) nurodytos zonoje vykdomos veiklos nesudarė reikalaujamų 75 procentų visų įmonės pajamų, todėl LEZ įmonė už 2014 metus apskaičiavo ir sumokėjo į biudžetą pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą tarifą. Jeigu įmonė vėlesniais mokestiniais laikotarpiais atitiks visas 3 minėtas sąlygas, tai ji galės naudotis lengvata 2015–2017 mokestiniais metais, nemokėdama pelno mokesčio, o 2018–2027 mokestiniais metais, mokėdama 50 procentų sumažintą pelno mokestį.

8. Šioje dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata jokiais atvejais negali būti taikoma laisvose ekonominėse zonose įregistruotoms kredito įstaigoms ir draudimo įmonėms.

1) laisvosios ekonominės zonos įmonė, kurioje kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą, 10 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio, o kitus 6 mokestinius laikotarpius jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti pritaikyta tik tuo atveju, kai laisvosios ekonominės zonos įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Jeigu nesibaigus šioje dalyje nustatytam lengvatos taikymo terminui kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 milijono eurų, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 milijoną eurų. Šioje dalyje nustatyta lengvata netaikoma prekybos veiklą vykdančiai įmonei ir taikoma tiek, kiek ji suderinama su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, (OL 2014 L 187, p. 1) nuostatomis;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01), punkto **nuostatos taikomos po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotoms laisvosios ekonominės zonos įmonėms**.)

Komentaras

1. PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata gali būti taikoma LEZ įmonei, jeigu yra įvykdytos visos šios 3 sąlygos:

1.1. kapitalo investicijos siekia ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą,

1.2. ne mažiau kaip 75 (t. y. 75 procentus ir daugiau) procentų šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos laisvojoje ekonominėje zonoje vykdomos veiklos ir

1.3. LEZ įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Skaičiuojant LEZ mokesčio lengvatų taikymo pradžios laikotarpį atsižvelgiama tik į tai ar kapitalo investicijų suma siekia 1 milijono eurų sumą (nevertinant jokių kitų rodiklių). Lengvatos taikymo pradžios mokestinis laikotarpis pradedamas skaičiuoti, kai LEZ įmonės kapitalo investicijos pasiekia ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą ir skaičiuojamas 16 metų (už pirmus 10 metų pelno mokestis nemokamas, už kitus 6 metus - mokamas 50 proc. sumažintas pelno mokestis), išskyrus laikotarpius, kuriuos investicijų suma sumažėja žemiau nustatytos ribos.

2. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 3 straipsnio 4 dalyje kapitalo investicijos sąvoka apibrėžiama kaip „investicijos ilgalaikiam materialiam ir nematerialiam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti“. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymas nenustato apribojimų, ar investuotojas gali investuoti ilgalaikį turtą įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant 1 milijono eurų vertės kapitalo investiciją, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo išsimokėtinai sutartis.

Atkreiptinas dėmesys, kad kapitalo investicija laikomas įsigytas ar pačių pasigamintas (pasistatytas) turtas. Turto vertės padidėjimas dėl perkainojimo nelaikomas kapitalo investicija.

Remiantis 20-uoju Verslo apskaitos standartu, pagal lizingo sutartis valdomas turtas registruojamas įmonės apskaitoje kaip ilgalaikio materialaus ar nematerialaus turto įsigijimas, jei sutartyje yra bent vienas iš šių kriterijų:

– lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui;

– jei lizingo gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą kur kas mažesnę už jo tikrąją vertę, ir lizingo laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota;

– lizingo laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, netgi jei nuosavybės teisė neperduodama. Šis laikotarpis turėtų būti ne trumpesnis kaip 75 procentus turto ekonominio tarnavimo laiko;

– lizingo laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 procentų turto tikrosios vertės;

– turtas yra specifinės paskirties ir, neatlikus didesnių pakeitimų, jį naudoti gali tik šis lizingo gavėjas.

Tuo atveju, kai LEZ įmonė įsigyja turtą lizingo būdu, nustatant 1 milijono eurų vertės kapitalo investiciją, į jos vertę įtraukiama visa ilgalaikio turto įsigijimo vertė, jei lizingo sutartyje yra nustatyta bent viena iš aukščiau išvardintų sąlygų.

2.1. Vadovaujantis Bendrosios išimties reglamentu (2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamentas (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, (OL 2014 L 187, p. 1)) LEZ įmonės reorganizavimo, atskyrimo ir (ar) veiklos perkėlimo atveju nauju investiciniu projektu laikomos investicijos, atliktos po 3 m. nuo kitos grupės įmonės (pirminės LEZ įmonės) pradinės investicijos darbų pradžios, todėl pelno mokesčio lengvata, kuri taikoma po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotoms LEZ įmonėms, taikoma tik tuo atveju, jei LEZ įmonė atlieka naują pradinę investiciją po 3 metų laikotarpio nuo kitos grupės įmonės (pirminės LEZ įmonės) pradinės investicijos darbų pradžios.

Pavyzdys

Įmonių grupė LEZ teritorijoje turinti plastiko gaminių gamyklą planuoja atskirti nuo veikiančios LEZ įmonės kamštelių gamybą ir įsteigti naują vien tik kamštelių gamybos įmonę (tuo tikslu bus atliktos naujos kapitalo investicijos į gamyklos pastatą, gamybos įrangą ir pan.), tai po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotai naujai įsteigtai LEZ įmonei bus galima taikyti PMĮ 58 straipsnio 16

dalies 1 punkte įtvirtintą lengvatą, tik tuo atveju, jeigu vadovaujantis Bendrosios išimties reglamentu naujai įregistruota LEZ įmonė atlieka naują pradinę investiciją po 3 metų laikotarpio nuo kitos grupės įmonės (pirminės LEZ įmonės) pradinės investicijos darbų pradžios ir jeigu naujai įsteigta LEZ įmonė atitiks kitas PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 1 punkte įvardintas sąlygas.

3. Pajamos iš zonoje vykdomos veiklos turi sudaryti ne mažiau kaip 75 procentus (t. y. 75 procentus ir daugiau) LEZ įmonės mokestinio laikotarpio pajamų.

LEZ įmonės zonoje vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK 2 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“ (toliau – EVRK).

Pavyzdžiai

1. LEZ įmonės veikla – pirminių plastikų gamyba. Įmonė, besiverčianti tokia veikla, gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje pagamintų plastikų pardavimo, ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

2. LEZ įmonės veikla yra drabužių siuvimas. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje pasiūtų drabužių pardavimą ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

3. LEZ teritorijoje vykdomos sandėliavimo veiklos apmokestinimas priklauso nuo sandėliavimo paslaugų gavėjo. Jei LEZ įmonė, vykdo sandėliavimo veiklą, tačiau sandėliuoja tik savo prekes (pagal EVRK tai didmeninės prekybos dalis), tai tokia įmonė PMĮ 58 str. 16 d. 1 ir 2 punktuose įtvirtinta lengvata negali naudotis. Tačiau pelno mokesčio lengvata galės naudotis LEZ įmonės, kurių pagrindinė veikla yra sandėlio nuoma, krovinių priežiūra, pakrovimas/ iškrovimas ir pan. (įskaitant ir tuos atvejus, kai LEZ įmonė teikia sandėliavimo paslaugas tai pačiai įmonių grupei priklausančioms įmonėms).

Įmonė planuoja LEZ teritorijoje vykdyti pagrindinę veiklą maisto produktų didmeninę prekybą. Šiuo atveju įmonė LEZ teritorijoje statytų šaldytos produkcijos sandėlį – šaldytuvą, iš kurio būtų vykdoma įmonės produkcijos distribucija į kitas valstybes, t. y. produkcija būtų atvežama dideliais kiekiais ir ji būtų paskirstoma į mažesnes partijas ir pristatoma verslo klientams kaip žaliava jų tolimesnei gamybai. Jei LEZ įmonė užsiima prekių didmenine prekyba (t. y. pardavimu be perdirbimo) ir prekybai būdingų paslaugų teikimo veikla (prekių sandėliavimas, prekių pakrovimas ar iškrovimas, reklama ir pan.), tačiau neteikia šių paslaugų kitoms laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, taip pat kitoms Lietuvos ir užsienio įmonėms, tokia įmonė PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtinta pelno mokesčio lengvata naudotis negali.

4. PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvata netaikoma prekybos veiklą vykdančioms įmonėms.

Pavyzdžiai

1. Įmonė įregistruota laisvojoje ekonominėje zonoje. Jos veikla yra prekyba atsarginėmis detalėmis Įmonė atsargines detales parduoda laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, kitiems Lietuvos bei užsienio pirkėjams bei transporto įmonėms. Įmonė 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtinta pelno mokesčio lengvata naudotis negali.

2. LEZ įmonė vykdo 2 veiklas: drabužių gamybos bei drabužių ir drabužių priedų pardavimo veiklą. Įmonė galėtų naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų

sudarytų pajamos iš zonoje vykdomos drabužių gamybos veiklos, jeigu atitiktų ir kitas PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įvardintas sąlygas.

3. LEZ įmonė gamina kosmetikos priemones bei jas parduoda. Kitos veiklos ši įmonė nevykdo. Šiuo atveju įmonė galėtų naudotis pelno mokesčio lengvata, nes ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudarys pajamos už kosmetikos priemonių gamybą ir pardavimą, ir jeigu įmonė atitiks kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

5. Auditoriaus išvadoje nustatytas laisvosios ekonominės zonos įmonės kapitalo investicijos dydis turėtų būti įrašomas į metinių finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą (kaip reikšminga informacija, nepateikta finansinėse ataskaitose).

6. PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvata taikoma mokestiniais laikotarpiais, kuriais yra įvykdytos visos 3 aukščiau minėtos sąlygos, t. y. kapitalo investicijos į įmonę pasiekia ne mažesnę kaip 1 milijono eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. LEZ įmonė, kuriai taikoma šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata:

– 10 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio,

– kitais 6 mokestiniais laikotarpiais jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Pavyzdžiai

Pastaba. Visuose pateikiamuose pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

1. Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2018 metais. 2019 metais kapitalo investicijos į įmonę pasiekė 1 milijono eurų sumą ir minėtą laikotarpį įmonė atitiko kitus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

2019-2028 metais įmonė atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2029–2034 metais apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu, kiekvieną iš šių mokestinių laikotarpių atskirai, yra tenkinamos visos 3 sąlygos, t. y. kapitalo investicijos į įmonę yra ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2. Įmonė laisvojoje ekonominėje zonoje įsiregistruoja 2018 m. balandžio 10 d. Kapitalo investicijos 1 milijono eurų sumą pasiekė 2020 metais. 2020 metais įmonė tenkina ir kitas 2 sąlygas, t. y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės 2020 m. mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2020–2029 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2030–2035 metais apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu kiekvieną iš šių mokestinių laikotarpių atskirai, yra tenkinamos visos 3 sąlygos, t. y. kapitalo investicijos į įmonę yra ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų, bei ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

7. Jei nepasibaigus šiame punkte nustatytam lengvatos taikymo terminui, kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 milijono eurų, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 milijoną eurų.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas, ir šio turto vertė tampa mažesnė nei 1 milijonas eurų, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pažymėtina yra tai, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturi teisės taikyti šią pelno mokesčio lengvatą, nėra įskaičiuojami į šiame PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatytus 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius.

Lengvatos taikymo terminas yra atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 milijoną eurų, ir tik tokiu atveju, kai įmonė atitinka visas 3 sąlygas, – kapitalo investicijos ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Pavyzdys

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2018 metais ir tais metais kapitalo investicijos pasiekė 1 milijono eurų sumą. 2019 metais kapitalo investicijos taip pat yra ne mažesnės kaip 1 milijonas eurų ir 2018–2019 metais yra tenkinamos kitos 2 sąlygos, t. y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Tarkime, kad 2020 metais kapitalo investicijos sumažėja ir nebesiekia 1 milijono eurų, o 2022 metais kapitalo investicijos vėl pasiekia 1 milijono eurų sumą ir įmonė atitinka likusias 2 aukščiau minėtas sąlygas, t. y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2018-2019 mokestiniais metais, įmonė, atleidžiama nuo pelno mokesčio, nes tenkina PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatytas sąlygas.

Atsižvelgiant į tai, kad 2020 mokestiniais metais kapitalo investicijos įmonėje sumažėjo ir nebesiekia 1 milijono eurų sumos, šį mokestinį laikotarpį PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintos lengvatos taikymas sustabdomas ir už 2020–2021 mokestinius metus, įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą.

Kadangi 2022 metais kapitalo investicijos į įmonę vėl pasiekia 1 milijoną eurų sumą ir įmonė atitinka kitas aukščiau minėtas 2 sąlygas, šį mokestinį laikotarpį lengvatos taikymas vėl atnaujinamas, ir likusiais lengvatos taikymo mokestiniais į laikotarpiais, t. y. 2022–2029 metais, įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2030–2035 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu tenkins PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintas sąlygas.

8. Jeigu LEZ įmonės, kuri naudojosi pelno mokesčio lengvata, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarė mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį įmonė neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį pajamos iš šiame punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų. Tačiau

šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos yra įskaičiuojami į 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo laikotarpis nėra sustabdomas. Už mokestinius laikotarpius, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

Pavyzdys

Laisvoje ekonominėje zonoje 2018 metais įregistruotos įmonės kapitalo investicijos 2020 metais pasiekė 1 milijono eurų sumą, įmonė, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės 2020 mokestinių metų pajamų sudarė pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turėjo auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Visas šias sąlygas įmonė atitiko ir 2021 mokestiniais metais, todėl 2 metus taikė pelno mokesčio lengvatą. 2022 metais LEZ įmonės pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte nurodytos zonoje vykdomos veiklos nesudarė reikalaujamų 75 procentų visų įmonės pajamų, todėl LEZ įmonė už 2022 metus apskaičiavo ir sumokėjo į biudžetą pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą tarifą. Jeigu įmonė vėlesniais mokestiniais laikotarpiais atitiks visas 3 minėtas sąlygas, tai ji galės naudotis lengvata 2023–2029 mokestiniais metais, nemokėdama pelno mokesčio, o 2030–2035 mokestiniais metais, mokėdama 50 procentų sumažintą pelno mokestį.

9. Tuo atveju, kai LEZ įmonė atitinka visus PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte kriterijus ir patiria mokestinius nuostolius, tai mokestiniai laikotarpiai, kuriais yra patirti mokestiniai nuostoliai, yra įskaičiuojami į 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo laikotarpis nėra sustabdomas.

10. PMĮ 58 str. 16 dalies 1 punkto lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, (OL 2014 L 187, p. 1) nuostatomis.

Laisvosiose ekonominėse zonose įregistruotos įmonės turi teisę į valstybės pagalbą (tiesioginę ir netiesioginę valstybės paramą). Šiuo atveju, norint taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvatą, įvertinami Europos Sąjungos teisės nustatytus apribojimai, t. y. valstybės pagalbos suma negali peržengti tam tikrų Europos Sąjungos nustatytų apribojimų. Europos Komisijos reglamente (Nr. 651/2014 14 straipsnio 12 punkte) įtvirtinta, kad pagalbos intensyvumas negali viršyti rodiklio, kuris nustatytas atitinkamame regioninės pagalbos žemėlapyje.

Tuo atveju, jeigu laisvoje ekonominėje zonoje registruotai įmonei valstybės pagalbos suma yra didesnė (peržengia) nei nustatyti tam tikri Europos Sąjungos apribojimai, PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto lengvata netaikoma ir apskaičiuojamas mokėtinas pelno mokestis taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokestį.

Atsižvelgiant į Europos Komisijos reglamentą Nr. 651/2014 vienetai, vykdantys nesuderinamą su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama nesuderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, nuostatomis veiklą negali taikyti PMĮ 58 str. 16 dalies 1 punkte įtvirtintą lengvatą. Tokioms veikloms būtų priskiriama pavyzdžiui, bankų draudimo įmonių, holdingų veikla ir kt. veikla. Veiklų sąrašą, kurioms negali būti taikoma PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtinta lengvata galima rasti **Ekonomikos ir inovacijų** ministerijos interneto svetainėje.

Valstybės pagalbos (pagalba, pagalbos priežiūra ir kontrolė) klausimai priskirti **Ekonomikos ir inovacijų** ministerijos kaip koordinuojančios institucijos specialistų kompetencijai, todėl dėl taikomų pelno mokesčio lengvatų veiklų ribojimo konsultacijas teikia **Ekonomikos ir inovacijų** ministerija.

11. LEZ įmonė, vykdanti ir PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įvardintą veiklą ir PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą paslaugų veiklą gali pasirinkti ir nuosekliai taikyti vieną iš minėtuose punktuose įtvirtintų lengvatų. Pavyzdžiui, LEZ įmonė, vykdanti ir PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įvardintą veiklą ir PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą paslaugų veiklą bei pasirinkusi taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įtvirtintą lengvatą, visą lengvatos taikymo laikotarpį (16 metų) taiko PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto nuostatas.

2) laisvosios ekonominės zonos įmonė, kurios vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais ne mažesnis kaip 20 ir kurioje kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių eurų sumą, 6 mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio, o kitais 10 mokestinių laikotarpių jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos (išskyrus auditą, sąskaitų ekspertizės ir teisingumo paliudijimą), įstaigų administracinės ir aptarnavimo veiklos, žmogiškųjų išteklių veiklos, architektūros ir inžinerijos ir su ja susijusių techninių konsultacijų veiklos (išskyrus statybos darbų kontrolę, vietovės nuotraukų darymą). Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti pritaikyta tik tuo atveju, kai laisvosios ekonominės zonos įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Jeigu nesibaigus šioje dalyje nustatytam lengvatos taikymo terminui kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais tampa mažesnis kaip 20, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais vėl tampa ne mažesnis kaip 20. Šioje dalyje nustatyta lengvata jokiais atvejais negali būti taikoma kredito įstaigoms ir draudimo įmonėms;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01) ir KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01), punkto **nuostatos galioja nuo 2017 m. sausio 1 d. iki 2018 m. sausio 1 d. įregistruotoms laisvosios ekonominės zonos įmonėms**)

Komentaras

1. PMĮ 58 str. 16 dalies 2 punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata, kad laisvosios ekonominės zonos (toliau – LEZ) įmonė 6 mokestinius laikotarpius nemoka pelno mokesčio, o kitais 10 mokestinių laikotarpių jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu ji atitinka šiuos reikalavimus:

1.1. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų;

1.2. kapitalo investicijos siekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą;

1.3. ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos (išskyrus auditą, sąskaitų ekspertizės ir teisingumo paliudijimą), įstaigų administracinės ir aptarnavimo veiklos, žmogiškųjų išteklių veiklos, architektūros ir inžinerijos ir su ja susijusių techninių konsultacijų veiklos (išskyrus statybos darbų kontrolę, vietovės nuotraukų darymą);

1.4. LEZ įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Skaičiuojant LEZ mokesčio lengvatų taikymo laikotarpį atsižvelgiama tik į tai ar kapitalo investicijų suma siekia 1 šimto tūkstančių eurų sumą (nevertinant jokių kitų rodiklių). Lengvatos taikymo pradžios mokestinis laikotarpis pradedamas skaičiuoti, kai LEZ įmonės kapitalo investicijos pasiekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių eurų sumą ir skaičiuojamas 16 metų (už pirmus 6 metus

pelno mokestis nemokamas, už kitus 10 metų - mokamas 50 proc. sumažintas pelno mokestis), išskyrus laikotarpius, kuriuos investicijų suma sumažėja žemiau nustatytos ribos.

2. Vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro įsakymą Nr. 134 „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau - Taisyklės).

Pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2016 metų lapkričio mėn. 2017 metais kapitalo investicijos pasiekė 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą. LEZ įmonė vykdo architektūros ir inžinerijos, ir su ja susijusių techninių konsultacijų (išskyrus statybos darbų kontrolę, vietovės nuotraukų darymą) veiklą.

Tarkime, kad 2017 metais yra tenkinamos trys PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos sąlygos, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

LEZ įmonei reikia apskaičiuoti, ar tenkinama ketvirta 58 str. 16 d. 2 punkte įvardinta sąlyga, t. y. ar vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų.

Vadovaujantis taisyklėmis, vidutinis metų sąrašinis darbuotojų skaičius apskaičiuojamas taikant chronologinį vidurkį pagal formulę:

$$D = \frac{\frac{Dgr0}{2} + Ds + Dv + ... + Dl + \frac{Dgr1}{2}}{12}$$

kur:

D – vidutinis metų sąrašinis darbuotojų skaičius ataskaitiniais metais;

Dgr0 – darbuotojų skaičius iki ataskaitinių metų gruodžio 31 d.;

Ds – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų sausio 31 d.;

Dv – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų vasario 28 d. arba 29 d.;

... – kitų ataskaitinio laikotarpio mėnesių darbuotojų skaičius;

Dl – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų lapkričio 30 d.;

Dgr1 – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų gruodžio 31 d.

Į darbuotojų skaičių neįskaitoma:

– moterys, kurioms suteiktos nėštumo ir gimdymo atostogos;

– asmenys, kuriems suteiktos atostogos vaikui prižiūrėti, kol jam sueis treji metai;

– asmenys, atliekantys privalomąją karo arba alternatyviąją krašto apsaugos tarnybą;

– asmenys, sudarę autorines ar kitas civilines sutartis;

– asmenys, įsigiję verslo liudijimus;

- mokiniai, su kuriais nesudarytos darbo sutartys.

Tarkime, kad LEZ įmonėje 2017 metais darbuotojų skaičius toks:

	2016 m. gruodžio 31 d.	2017 m. sausio 31 d.	2017 m. vasario 28 d.	2017 m. kovo 31 d.	2017 m. balandžio 30 d.	2017 m. gegužės 31 d.	2017 m. birželio 30 d.	2017 m. liepos 31 d.	2017 m. rugpjūčio 31 d.	2017 m. rugsėjo 30 d.	2017 m. spalio 31 d.	2017 m. lapkričio 30 d.	2017 m. gruodžio 31 d.
darbuotojų skaičius	32	20	26	26	32	32	16	6	6	15	16	20	32

$$\frac{32/2+20+26+26+32+32+16+6+6+15+16+20+32/2}{12} = 20{,}58$$

2017 metų vidutinis metų sąrašinis darbuotojų skaičius yra lygus 20,58 darbuotojų.

Atsižvelgiant į tai, kad LEZ įmonė atitinka visas 4 PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį ir vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, ši įmonė apskaičiuojant 2017 metų apmokestinamąjį pelną pritaikys minėtame straipsnyje įtvirtintą lengvatą (6 mokestinius laikotarpius nemokėti pelno mokesčio) ir nemokės pelno mokesčio.

3. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 3 straipsnio 4 dalyje kapitalo investicijos sąvoka apibrėžiama kaip „kapitalo investicijos – investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti“. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymas nenustato apribojimų, investuotojui, investuoti ilgalaikį turtą įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų vertės kapitalo investiciją, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo išsimokėtinai sutartis. Analogiškos nuostatos, atsižvelgiant į vertės apribojimą, taikomos kaip ir PMĮ 58 str. 16 dalies 1 punkte (plačiau PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto komentare).

4. PMĮ 58 str. 16 dalies 2 punkte nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos (išskyrus auditą, sąskaitų ekspertizės ir teisingumo paliudijimą), įstaigų administracinės ir aptarnavimo veiklos, žmogiškųjų išteklių veiklos, architektūros ir inžinerijos ir su ja susijusių techninių konsultacijų veiklos (išskyrus statybos darbų kontrolę, vietovės nuotraukų darymą).

4.1. LEZ įmonės zonoje vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK 2 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos

Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“ (toliau – EVRK).

Atkreiptinas dėmesys, kad PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtinta lengvata taikoma ne visoms pagal EVRK kodus numatytoms veiklos rūšims, bet tik toms, kurios konkrečiai įvardintos PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte.

Pavyzdžiai

1. LEZ įmonės veikla įstaigų administracinė ir aptarnavimo veikla. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos šių paslaugų veiklos ir atitinka kitas PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, t. y. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2. LEZ įmonės veikla yra apskaitos, buhalterijos ir konsultacinė veikla. LEZ įmonė atlieka:

– apskaitos, buhalterijos ir konsultacinę veiklą LEZ teritorijoje registruotoms įmonėms;

– audito paslaugas, kurios pagal PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto nuostatas nepriskiriamos LEZ vykdomai veiklai, kurioms taikomos pelno mokesčio lengvatos;

– apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos bei audito paslaugas kitoms Lietuvos bei užsienio įmonėms, t. y. įmonėms, kurios nėra registruotos LEZ teritorijoje.

Tarkime, kad iš atliekamų audito paslaugų įmonė uždirba 18 procentų pajamų.

Atsižvelgiant į tai, kad 18 proc. įmonės uždirbamų pajamų yra gaunamos iš veiklos, kuri neįvardinta PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte, įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, nes ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos, ir jei įmonė atitinka kitas PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nurodytas sąlygas, t. y. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Atkreiptinas dėmesys, kad jei LEZ įmonė, vykdo ne tik PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą veiklą, bet ir kito pobūdžio veiklą, tai norint taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą lengvatą, iš vykdomos kito pobūdžio veiklos uždirbamos pajamos negali viršyti 25 proc. visų LEZ įmonės uždirbamų pajamų.

3. LEZ įmonės veikla – architektūros ir inžinerijos bei su ja susijusios techninės konsultacijos bei statybos darbų kontrolė (EVRK kodas 71.1).

LEZ įmonė iš statybos darbų kontrolės veiklos, kuri pagal PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto nuostatas nepriskiriama LEZ vykdomai veiklai, kuriai taikomos pelno mokesčio lengvatos, uždirba 80 procentų visų LEZ įmonės pajamų. Atsižvelgiant į tai, kad 80 proc. LEZ įmonės pajamų uždirbamos iš veiklos, kuri neįvardinta PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte, PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardinta lengvata netaikoma.

5. Auditoriaus išvadoje nustatytas LEZ įmonės kapitalo investicijos dydis turėtų būti įrašomas į metinių finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą (kaip reikšminga informacija, nepateikta finansinėse ataskaitose).

6. Lengvata taikoma mokestiniais laikotarpiais, kuriais yra įvykdytos visos 4 aukščiau minėtos sąlygos, t. y. LEZ įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos į įmonę pasiekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

LEZ įmonė, kuriai taikoma šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata:

– 6 mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio;

– kitais 10 mokestinių laikotarpių jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Tuo atveju, jeigu nepasibaigus nustatytam lengvatos taikymo terminui kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais tampa mažesnis kaip 20, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais vėl tampa ne mažesnis kaip 20.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas ir šio turto vertė tampa mažesnė nei 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pavyzdys

Pastaba. Visuose pateikiamuose pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2017 metais ir tais metais kapitalo investicijos pasiekė 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą. LEZ įmonė vykdo architektūros ir inžinerijos, ir su ja susijusių techninių konsultacijų (išskyrus statybos darbų kontrolę, vietovės nuotraukų darymą) veiklą.

Pagal PMĮ 58 str. 16 d. 2 p. nuostatas, LEZ įmonė 2017–2022 metais galėtų būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2023–2032 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, ji galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Tarkime, kad 2017–2018 metais yra tenkinamos visos 4 PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos sąlygos, t.y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Vadinasi įmonė, 2017–2018 metais tenkinanti visas keturias PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, apskaičiuodama pelno mokestį galėtų pasinaudoti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardinta pelno mokesčio lengvata ir šiuos 2 metus (įstatyme numatyti 6) nemokėti pelno mokesčio.

Tarkime, kad 2019 metais kapitalo investicijos sumažėja ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, o 2020 metais kapitalo investicijos vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų ir įmonė atitinka tik 2 aukščiau minėtas sąlygas, t.y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį, bet vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius sumažėja iki 16.

Atsižvelgiant į tai, kad 2019 mokestiniais metais kapitalo investicijos įmonėje sumažėjo ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumos, o 2020 metais vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius sumažėjo iki 16, šiuose mokestiniuose laikotarpiuose lengvatos taikymas sustabdomas ir už 2019–2020 mokestinius metus, įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą.

Tarkime, kad 2021 metais įmonė atitinka visus 4 PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto reikalavimus, t.y. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Kadangi 2021 metais kapitalo investicijos į įmonę vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą ir vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų bei įmonė atitinka kitas aukščiau minėtas likusias 2 sąlygas, šį mokestinį laikotarpį lengvatos taikymas vėl atnaujinamas ir, atitinkant visoms PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintoms sąlygoms, likusiais lengvatos taikymo mokestiniais laikotarpiais, t. y. 2021–2024 metais, įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2025–2034 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Šiame pavyzdyje įvardintoje situacijoje:

– įmonė galėtų 2017 ir 2018 metais taikyti pelno mokesčio lengvatą ir nemokėti pelno mokesčio;

– 2019 ir 2020 metais pelno mokesčio lengvatos taikymas sustabdomas ir apskaičiuojamas mokėtinas pelno mokestis taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokestį;

– 2021 metais pelno mokesčio lengvatos taikymas atnaujinamas ir

– 2021–2024 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio;

– 2025–2034 metais įmonė, apskaičiuojant pelno mokestį, galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Šiame pavyzdyje įstatyme numatyti 6 mokestiniai laikotarpiai, kuriais įmonė nemoka pelno mokesčio, būtų 2017, 2018, 2021, 2022, 2023 ir 2024 metai, o kiti 10 mokestinių laikotarpių, kuriais taikomas 50 proc. sumažintas pelno mokesčio tarifas, būtų 2025–2034 metai.

Pažymėtina, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturi teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl investicijų sumos sumažėjimo (nebesiekia 1 šimto tūkstančių eurų) ir/arba vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo (tampa mažesnis kaip 20), nėra įskaičiuojami į šiame PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nustatytus 6 ir 10 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius.

7. PMĮ 58 str. 16 dalies 2 punkte nustatytos lengvatos taikymo terminas yra atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį ir tik tokiu atveju, kai įmonė atitinka visas 4 sąlygas: LEZ įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos į įmonę pasiekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

8. Jeigu LEZ įmonės, kuri naudojosi pelno mokesčio lengvata, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarė mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį įmonė neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį pajamos iš šiame punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų. Tačiau šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 6 ir 10 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo laikotarpis nėra sustabdomas. Už mokestinius laikotarpius, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

Pavyzdys

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2017 metais ir tais metais kapitalo investicijos pasiekė 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą. LEZ įmonė vykdo apskaitos, buhalterijos ir audito bei konsultacinę veiklą (EVRK kodas 69.2).

LEZ įmonė 2017–2022 metais galėtų būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2023–2032 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, ji galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Tarkime, kad 2017–2020 metais LEZ įmonės atliekamos audito veiklos pajamos siekia 45 procentus visų įmonės pajamų (audito veikla neįtraukta į PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas lengvatai taikomas vykdytinas veiklas). 2017–2020 metais yra tenkinamos kitos PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos 3 sąlygos, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad 2017–2020 mokestiniais metais, LEZ įmonė netenkina sąlygos, kad ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudarytų pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos – įmonės atliekamos audito veiklos pajamos siekia 45 procentus visų įmonės pajamų, šiuose mokestiniuose laikotarpiuose lengvata netaikoma, todėl už 2017–2020 mokestinius metus įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą.

Lengvata gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį pajamos iš šiame punkte nustatytos zonoje vykdomos veiklos sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų. Tačiau šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 6 ir 10 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius.

Tuo atveju, jeigu 2021 m. ir sekančiais mokestiniais metais LEZ įmonė atitiks visas PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, tai šį (2021 m.) mokestinį laikotarpį lengvatos taikymas vėl galimas (šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 6 ir 10 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius), t. y. 2021–2022 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2023–

2032 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Šiame pavyzdyje įvardintoje situacijoje:

– įmonei 2017–2020 metais pelno mokesčio lengvata netaikoma, nes netenkinama sąlyga, kad ne mažiau kaip 75 procentus įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudarytų pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos. Todėl už šiuos laikotarpius įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą;

– 2021 ir 2022 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio;

– 2023–2032 metais įmonė, apskaičiuojant pelno mokestį, galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Šiame pavyzdyje PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte numatyti 6 mokestiniai laikotarpiai būtų 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 ir 2022 metai, o kiti 10 mokestinių laikotarpių, kuriais taikomas 50 proc. sumažintas pelno mokesčio tarifas, būtų 2023–2032 metai.

9. PMĮ 58 str. 16 dalies 2 punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata netaikoma laisvose ekonominėse zonose įregistruotoms kredito įstaigoms ir draudimo įmonėms.

2) laisvosios ekonominės zonos įmonė, kurios vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais ne mažesnis kaip 20 ir kurioje kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių eurų sumą, 10 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio, o kitus 6 mokestinius laikotarpius jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų teikimo veiklos. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti pritaikyta tik tuo atveju, kai laisvosios ekonominės zonos įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį. Jeigu nesibaigus šioje dalyje nustatytam lengvatos taikymo terminui kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais tampa mažesnis kaip 20, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais vėl tampa ne mažesnis kaip 20. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, (OL 2014 L 187, p. 1) nuostatomis;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01), punkto **nuostatos taikomos po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotoms laisvosios ekonominės zonos įmonėms.**)

Komentaras

1. PMĮ 58 str. 16 dalies 2 punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata, kad laisvosios ekonominės zonos (toliau – LEZ) įmonė 10 mokestinius laikotarpius nemoka pelno mokesčio, o kitais 6 mokestinių laikotarpių jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas, jeigu ji atitinka šiuos reikalavimus:

1.1. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų;

1.2. kapitalo investicijos siekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą;

1.3. ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų teikimo veiklos;

1.4. LEZ įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Skaičiuojant LEZ mokesčio lengvatų taikymo pradžios laikotarpį atsižvelgiama tik į tai ar kapitalo investicijų suma siekia 1 šimto tūkstančių eurų sumą (nevertinant jokių kitų rodiklių). Lengvatos taikymo pradžios mokestinis laikotarpis pradedamas skaičiuoti, kai LEZ įmonės kapitalo investicijos pasiekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių eurų sumą ir skaičiuojamas 16 metų (už pirmus 10 metų pelno mokestis nemokamas, už kitus 6 metus - mokamas 50 proc. sumažintas pelno mokestis), išskyrus laikotarpius, kuriuos investicijų suma sumažėja žemiau nustatytos ribos.

2. Vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro įsakymą Nr. 134 „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau - Taisyklės).

Pavyzdys

Pastaba. Pavyzdyje mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2018 metų lapkričio mėn. 2019 metais kapitalo investicijos pasiekė 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą. LEZ įmonė vykdo transporto aptarnavimo paslaugų veiklą.

Tarkime, kad 2019 metais yra tenkinamos trys PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos sąlygos, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

LEZ įmonei reikia apskaičiuoti, ar tenkinama ketvirta 58 str. 16 d. 2 punkte įvardinta sąlyga, t. y. ar vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų.

Vadovaujantis taisyklėmis, vidutinis metų sąrašinis darbuotojų skaičius apskaičiuojamas taikant chronologinį vidurkį pagal formulę:

$$D = \frac{\frac{Dgr0}{2} + Ds + Dv + ... + Dl + \frac{Dgr1}{2}}{12}$$

kur:

D – vidutinis metų sąrašinis darbuotojų skaičius ataskaitiniais metais;

Dgr0 – darbuotojų skaičius iki ataskaitinių metų gruodžio 31 d.;

Ds – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų sausio 31 d.;

Dv – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų vasario 28 d. arba 29 d.;

... – kitų ataskaitinio laikotarpio mėnesių darbuotojų skaičius;

Dl – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų lapkričio 30 d.;

Dgr1 – darbuotojų skaičius ataskaitinių metų gruodžio 31 d.

Į darbuotojų skaičių neįskaitoma:

– moterys, kurioms suteiktos nėštumo ir gimdymo atostogos;

– asmenys, kuriems suteiktos atostogos vaikui prižiūrėti, kol jam sueis treji metai;

– asmenys, atliekantys privalomąją karo arba alternatyviąją krašto apsaugos tarnybą;

– asmenys, sudarę autorines ar kitas civilines sutartis;

– asmenys, įsigiję verslo liudijimus;

- mokiniai, su kuriais nesudarytos darbo sutartys.

Tarkime, kad LEZ įmonėje 2019 metais darbuotojų skaičius toks:

	2018 m. gruodžio 31 d.	2019 m. sausio 31 d.	2019 m. vasario 28 d.	2019 m. kovo 31 d.	2019 m. balandžio 30 d.	2019 m. gegužės 31 d.	2019 m. birželio 30 d.	201 m. liepos 31 d.	2019 m. rugpjūčio 31 d.	2019 m. rugsėjo 30 d.	2097 m. spalio 31 d.	2019 m. lapkričio 30 d.	2019 m. gruodžio 31 d.
darbuotojų skaičius	32	20	26	26	32	32	16	6	6	15	16	20	32

$$\frac{32/2+20+26+26+32+32+16+6+6+15+16+20+32/2}{12} = 20{,}58$$

2019 metų vidutinis metų sąrašinis darbuotojų skaičius yra lygus 20,58 darbuotojų.

Atsižvelgiant į tai, kad LEZ įmonė atitinka visas 4 PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį ir vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, ši įmonė apskaičiuojant 2019 metų apmokestinamąjį pelną pritaikys minėtame straipsnyje įtvirtintą lengvatą (10 mokestinių laikotarpių nemokėti pelno mokesčio) ir nemokės pelno mokesčio.

3. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 3 straipsnio 4 dalyje kapitalo investicijos sąvoka apibrėžiama kaip „kapitalo investicijos – investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti“. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymas nenustato apribojimų, investuotojui, investuoti ilgalaikį turtą įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų vertės kapitalo investiciją, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo išsimokėtinai sutartis. Analogiškos nuostatos, atsižvelgiant į vertės apribojimą, taikomos kaip ir PMĮ 58 str. 16 dalies 1 punkte (plačiau PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto komentare).

3.1. Vadovaujantis Bendrosios išimties reglamentu LEZ įmonės reorganizavimo, atskyrimo ir (ar) veiklos perkėlimo atveju nauju investiciniu projektu laikomos investicijos, atliktos po 3 m. nuo kitos grupės įmonės (pirminės LEZ įmonės) pradinės investicijos darbų pradžios, todėl pelno mokesčio lengvata, kuri taikoma po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotoms LEZ įmonėms, taikoma tik tuo atveju, jei LEZ įmonė atlieka naują pradinę investiciją po 3 metų laikotarpio nuo kitos grupės įmonės (pirminės LEZ įmonės) pradinės investicijos darbų pradžios.

Pavyzdžiai

1. Įmonių grupė, turinti LEZ teritorijoje plastiko gaminių gamyklą, planuoja įsteigti naują įmonę (tuo tikslu bus padarytos naujos kapitalo investicijos gamyklos pastatą, gamybos įrangą), kuri LEZ teritorijoje išsinuomos naują žemės sklypą ir jame įrengs sandėliavimo aikštelę bei suskystintų dujų terminalą ir teiks grupės įmonei sandėliavimo paslaugas bei išdujinimo paslaugas, tai po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotai naujai įsteigtai LEZ įmonei bus galima taikyti PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 2 punkte įtvirtintą lengvatą, jeigu LEZ įmonė atitiks ir kitus PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

2. Įmonių grupė LEZ teritorijoje turinti plastiko gaminiu gamyklą ir logistikos sandėlį planuoja atskirti nuo veikiančios LEZ įmonės logistikos sandėlio veiklą ir įsteigti naują vien tik logistikos sandėlių veiklos įmonę (tuo tikslu bus pastatyti nauji logistikos sandėliai), tai po 2017 m. gruodžio 31 d. įregistruotai naujai įsteigtai LEZ įmonei bus galima taikyti PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 2 punkte įtvirtintą lengvatą, tik tuo atveju, jeigu vadovaujantis Bendrosios išimties reglamentu naujai įregistruota LEZ įmonė atlieka naują pradinę investiciją po 3 metų laikotarpio nuo kitos grupės įmonės (pirminės LEZ įmonės) pradinės investicijos darbų pradžios ir jeigu naujai įsteigta LEZ įmonė atitiks kitas PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 2 punkte įvardintas sąlygas.

4. PMĮ 58 str. 16 dalies 2 punkte nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio zonos įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų teikimo veiklos.

4.1. LEZ įmonės zonoje vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK 2 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“ (toliau – EVRK).

Pavyzdžiai

1. LEZ įmonės veikla įstaigų administracinė ir aptarnavimo veikla. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos šių paslaugų veiklos ir atitinka kitas PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, t. y. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

2. LEZ įmonės veikla yra apskaitos, buhalterijos ir konsultacinė veikla bei prekyba kanceliarinėmis prekėmis. LEZ įmonė atlieka:

– apskaitos, buhalterijos ir konsultacinę veiklą LEZ teritorijoje registruotoms įmonėms;

– prekyba, kurios pagal PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkto nuostatas nepriskiriamos LEZ vykdomai veiklai, kurioms taikomos pelno mokesčio lengvatos;

– apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos bei audito paslaugas kitoms Lietuvos bei užsienio įmonėms, t. y. įmonėms, kurios nėra registruotos LEZ teritorijoje.

Tarkime, kad iš pardavimų įmonė uždirba 18 procentų pajamų.

Atsižvelgiant į tai, kad 18 proc. įmonės uždirbamų pajamų yra gaunamos iš veiklos, kuriai netaikomos įvardintos PMĮ 58 str. 16 d. 1 ir 2 punktuose lengvatos, įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, nes ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos apskaitos, buhalterijos ir konsultacinės veiklos, ir jei įmonė atitinka kitas PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nurodytas sąlygas, t. y. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Atkreiptinas dėmesys, kad jei LEZ įmonė, vykdo ne tik PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą veiklą, bet ir kito pobūdžio veiklą, tai norint taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą lengvatą, iš vykdomos kito pobūdžio veiklos uždirbamos pajamos negali viršyti 25 proc. visų LEZ įmonės uždirbamų pajamų.

3. LEZ įmonės veikla yra orlaivių remontas ir techninė priežiūra. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentus įmonės pajamų sudaro pajamos už zonoje atliekamą orlaivių remontą ir techninę priežiūrą ir įmonė atitinka kitus PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtintus reikalavimus lengvatai taikyti.

4. LEZ įmonės veikla darbo drabužių nuoma, skalbimas, pristatymas klientams. Įmonė gali naudotis pelno mokesčio lengvata, jei ne mažiau kaip 75 procentų įmonės pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomų paslaugų, suteiktų kitoms Laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms, kurios vykdo PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nurodytą veiklą.

5. Auditoriaus išvadoje nustatytas LEZ įmonės kapitalo investicijos dydis turėtų būti įrašomas į metinių finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą (kaip reikšminga informacija, nepateikta finansinėse ataskaitose).

6. PMĮ 58 str. 16 d. 2 p. lengvata taikoma mokestiniais laikotarpiais, kuriais yra įvykdytos visos 4 aukščiau minėtos sąlygos, t. y. LEZ įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos į įmonę pasiekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

LEZ įmonė, kuriai taikoma šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata:

– 10 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta, nemoka pelno mokesčio;

– kitais 6 mokestiniais laikotarpiais jai taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

7. Tuo atveju, jeigu nepasibaigus nustatytam lengvatos taikymo terminui kapitalo investicijų suma sumažėja ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais tampa mažesnis kaip 20, lengvatos taikymas sustabdomas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicijos suma ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais taip sumažėjo, ir gali būti atnaujintas tą mokestinį laikotarpį, kurį kapitalo investicija vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų ir (arba) vidutinis darbuotojų skaičius mokestiniais metais vėl tampa ne mažesnis kaip 20.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas ir šio turto vertė tampa mažesnė nei 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pavyzdys

Pastaba. Visuose pateikiamuose pavyzdžiuose mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais.

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2018 metais ir tais metais kapitalo investicijos pasiekė 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą. LEZ įmonė vykdo paslaugų teikimo veiklą.

Pagal PMĮ 58 str. 16 d. 2 p. nuostatas, LEZ įmonė 2018–2027 metais galėtų būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2028–2033 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, ji galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Tarkime, kad 2018–2019 metais yra tenkinamos visos 4 PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintos sąlygos, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų teikimo veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Vadinasi įmonė, 2018–2019 metais tenkinanti visas keturias PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, apskaičiuodama pelno mokestį galėtų pasinaudoti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardinta pelno mokesčio lengvata ir šiuos 2 metus (įstatyme numatyti 10) nemokėti pelno mokesčio.

Tarkime, kad 2020 metais kapitalo investicijos sumažėja ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, o 2021 metais kapitalo investicijos vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų ir įmonė atitinka tik 2 aukščiau minėtas sąlygas, t.y. ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų teikimo veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį, bet vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius sumažėja iki 16.

Atsižvelgiant į tai, kad 2020 mokestiniais metais kapitalo investicijos įmonėje sumažėjo ir nebesiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumos, o 2021 metais vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius sumažėjo iki 16, šiuose mokestiniuose laikotarpiuose lengvatos taikymas sustabdomas ir už 2020–2021 mokestinius metus, įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą.

Tarkime, kad 2022 metais įmonė atitinka visus 4 PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto reikalavimus, t.y. vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos pasiekė ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų teikimo veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Kadangi 2022 metais kapitalo investicijos į įmonę vėl pasiekia 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą ir vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų bei įmonė atitinka kitas aukščiau minėtas likusias 2 sąlygas, šį mokestinį laikotarpį

lengvatos taikymas vėl atnaujinamas ir, atitinkant visoms PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintoms sąlygoms, likusiais lengvatos taikymo mokestiniais laikotarpiais, t. y. 2022–2029 metais, įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2030–2035 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Šiame pavyzdyje įvardintoje situacijoje:

– įmonė galėtų 2018 ir 2019 metais taikyti pelno mokesčio lengvatą ir nemokėti pelno mokesčio;

– 2020 ir 2021 metais pelno mokesčio lengvatos taikymas sustabdomas ir apskaičiuojamas mokėtinas pelno mokestis taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokestį;

– 2022 metais pelno mokesčio lengvatos taikymas atnaujinamas ir

– 2022–2029 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio;

– 2030–2035 metais įmonė, apskaičiuojant pelno mokestį, galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

Pažymėtina, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturi teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl investicijų sumos sumažėjimo (nebesiekia 1 šimto tūkstančių eurų) ir/arba vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo (tampa mažesnis kaip 20), nėra įskaičiuojami į šiame PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nustatytus 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius.

PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte nustatytos lengvatos taikymo terminas yra atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį ir tik tokiu atveju, kai įmonė atitinka visas 4 sąlygas: LEZ įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų, kapitalo investicijos į įmonę pasiekia ne mažesnę kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą, ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudaro pajamos iš nustatytos zonoje vykdomos veiklos ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

8. Jeigu LEZ įmonės, kuri naudojosi pelno mokesčio lengvata, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu pajamos iš PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte zonoje vykdomos paslaugų veiklos sudarė mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį įmonė neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų veiklos sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų. Tačiau šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo laikotarpis nėra sustabdomas. Už mokestinius laikotarpius, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

Pavyzdys

Laisvojoje ekonominėje zonoje įmonė įregistruota 2018 metais ir tais metais kapitalo investicijos pasiekė 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų sumą. LEZ įmonė vykdo transporto paslaugų ir prekybos autotransporto detalėmis veiklą.

LEZ įmonė 2018–2027 metais galėtų būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2028–2033 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, ji galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą, jeigu atitiktų PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas lengvatos taikymui sąlygas.

Tarkime, kad 2018–2021 metais LEZ įmonės atliekamos transporto paslaugų pajamos siekia 65 procentus visų įmonės pajamų (prekybos veiklai netaikoma įvardinta lengvata). 2018–2021 metais yra tenkinamos kitos PMĮ 58 str. 16 d. 2 p. įvardintos 3 sąlygos, t. y. kapitalo investicijos yra ne mažesnės kaip 1 šimto tūkstančių (100 000) eurų, vidutinis šios įmonės darbuotojų skaičius mokestiniais metais yra ne mažesnis kaip 20 darbuotojų ir įmonė turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą kapitalo investicijos dydį.

Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad 2018–2021 mokestiniais metais, LEZ įmonė netenkina sąlygos, kad ne mažiau kaip 75 procentus šios įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudarytų pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų veiklos – įmonės transporto paslaugų veiklos pajamos siekia 65 procentus visų įmonės pajamų (lengvatą galima taikyti tik tuo atveju, kai pajamos siekia ne mažiau kaip 75 procentus pajamų) , šiuose mokestiniuose laikotarpiuose lengvata netaikoma, todėl už 2018–2021 mokestinius metus įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą.

Lengvata gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų veiklos sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų įmonės pajamų. Tačiau šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius.

Tuo atveju, jeigu 2022 m. ir sekančiais mokestiniais metais LEZ įmonė atitiks visas PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintas sąlygas, tai šį (2022 m.) mokestinį laikotarpį lengvatos taikymas vėl galimas (šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais LEZ įmonė neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius), t. y. 2022–2027 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio, o 2028–2033 metais, apskaičiuojant pelno mokestį, gali būti taikomas 50 procentų sumažintas pelno mokesčio tarifas.

Šiame pavyzdyje įvardintoje situacijoje:

– įmonei 2018–2021 metais pelno mokesčio lengvata netaikoma, nes netenkinama sąlyga, kad ne mažiau kaip 75 procentus įmonės atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų sudarytų pajamos iš zonoje vykdomos paslaugų veiklos. Todėl už šiuos laikotarpius įmonė turi apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokestį, taikydama PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokesčio tarifą;

– 2022 - 2027 metais įmonė gali būti atleidžiama nuo pelno mokesčio;

– 2028 - 2033 metais įmonė, apskaičiuojant pelno mokestį, galėtų taikyti 50 procentų sumažintą pelno mokesčio tarifą.

9. Tuo atveju, kai LEZ įmonė atitinka visus PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte kriterijus ir patiria mokestinius nuostolius, tai mokestiniai laikotarpiai, kuriais yra patirti mokestiniai nuostoliai, yra įskaičiuojami į 10 ir 6 pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo laikotarpis nėra sustabdomas.

10. PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, (OL 2014 L 187, p. 1) nuostatomis.

Laisvosiose ekonominėse zonose įregistruotos įmonės turi teisę į valstybės pagalbą (tiesioginę ir netiesioginę valstybės paramą). Šiuo atveju, norint taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto lengvatą, reikia įvertinti Europos Sąjungos teisės nustatytus apribojimus, t. y. valstybės pagalbos suma negali peržengti tam tikrų Europos Sąjungos nustatytų apribojimų. Europos Komisijos reglamente (Nr.

651/2014 14 straipsnio 12 punkte) įtvirtinta, kad pagalbos intensyvumas negali viršyti rodiklio, kuris nustatytas atitinkamame regioninės pagalbos žemėlapyje.

Tuo atveju, jeigu laisvoje ekonominėje zonoje registruotai įmonei valstybės pagalbos suma yra didesnė (peržengia) nei nustatyti tam tikri Europos Sąjungos apribojimai, PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto lengvata netaikoma ir apskaičiuojamas mokėtinas pelno mokestis taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą pelno mokestį.

Atsižvelgiant į Europos Komisijos reglamentą Nr. 651/2014, vienetai, vykdantys nesuderinamą su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama nesuderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, nuostatomis veiklą negali taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtintos lengvatos. Tokioms paslaugų teikimo veikloms būtų priskiriama, pavyzdžiui, teisinių paslaugų, dizaino paslaugų, meninio patalpų vidaus įrengimo (interjero) specialistų paslaugų ir pan. veikla. Veiklų sąrašą, kurioms negali būti taikoma PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtinta lengvata galima rasti **Ekonomikos ir inovacijų** ministerijos interneto svetainėje.

Valstybės pagalbos (pagalba, pagalbos priežiūra ir kontrolė) klausimai priskirti **Ekonomikos ir inovacijų** ministerijos ir Konkurencijos tarybos kaip koordinuojančios institucijos specialistų kompetencijai, todėl dėl taikomų pelno mokesčio lengvatų veiklų ribojimo konsultacijas teikia **Ekonomikos ir inovacijų** ministerija.

11. LEZ įmonė, vykdanti ir PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įvardintą veiklą ir PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą paslaugų veiklą gali pasirinkti ir nuosekliai taikyti vieną iš minėtuose punktuose įtvirtintų lengvatų. Pavyzdžiui, LEZ įmonė, vykdanti ir PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte įvardintą veiklą ir PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įvardintą paslaugų veiklą bei pasirinkusi taikyti PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkte įtvirtintą lengvatą, visą lengvatos taikymo laikotarpį (16 metų) taiko PMĮ 58 str. 16 d. 2 punkto nuostatas.

3) juridiniai asmenys, kurių pajamos už pačių pagamintą produkciją sudaro daugiau kaip 50 procentų visų gautų pajamų ir kuriuose dirba riboto darbingumo asmenys, mažina apskaičiuotą pelno mokestį tokia tvarka:

Riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų	**Apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimas**
daugiau kaip 50 %	**100 %**
40-50 %	**75 %**
30-40 %	**50 %**
20-30 %	**25 %**

Asmenų, kuriems taikomas riboto darbingumo asmenų statusas, kategorijas, šių asmenų dalies tarp visų dirbančių asmenų apskaičiavimo metodiką ir šios lengvatos taikymo tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė;

(KEISTA: 2017 12 07 įstatymu Nr. XIII-842 (nuo 2018 01 01), punkto nuostatos taikomos apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

1. Šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata taikoma įmonėms, kurių pajamos už pačių pagamintą produkciją sudaro daugiau kaip 50 procentų visų gautų pajamų ir kuriuose dirba riboto darbingumo asmenys.

2. Nuo 2005 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio, nustatant asmenų, kuriems taikomas riboto darbingumo asmenų statusas, kategorijas, šių asmenų dalį tarp visų dirbančių asmenų turi būti vadovaujamasi Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. lapkričio 11 d. nutarimu Nr. 1436 patvirtintu Asmenų, kuriems taikomas riboto darbingumo asmenų statusas, kategorijų, šių asmenų dalies nustatymo tarp visų dirbančių asmenų apskaičiavimo ir pelno mokesčio lengvatos taikymo tvarkos aprašu (toliau – Aprašas).

3. Vadovaujantis Aprašu, riboto darbingumo asmenimis laikomi:

a) neįgalieji ir (arba) asmenys, kuriems Lietuvos Respublikos neįgaliųjų socialinės integracijos įstatymo nustatyta tvarka nustatytas mažesnis kaip 55 procentų darbingumo lygis;

b) senatvės pensijos amžių, nustatytą Lietuvos Respublikos valstybinių socialinio draudimo pensijų įstatyme, sukakę asmenys;

c) namudininkai: vienas iš tėvų, įtėvių ar globėjų, auginantys vieną ar daugiau vaikų iki 8 metų amžiaus, vaikus (neįgaliuosius) ir (arba) asmenis iki 18 metų, kuriems Lietuvos Respublikos neįgaliųjų socialinės integracijos įstatymo nustatyta tvarka nustatytas neįgalumo lygis, taip pat daugiavaikės motinos, turinčios 4 ir daugiau nepilnamečių vaikų;

d) valstybės įmonėse prie pataisos namų dirbantys nuteistieji;

e) mokiniai, atliekantys gamybinę praktiką;

f) psichiatrijos sveikatos priežiūros įstaigose gydomi ir gamybinės reabilitacijos įstaigose ar įmonėse terapinio ir reabilitacinio pobūdžio veikla užsiimantys ligoniai.

(Pakeistas pagal VMI prie FM 2022-04-07 raštą Nr. (18.10-31-1)-RM-12183)

4. Asmenų, kuriems taikomas riboto darbingumo asmenų statusas, dalis tarp visų dirbančių asmenų nustatoma dalijant mokestinio laikotarpio vidutinį sąrašuose esančių asmenų, kuriems taikomas riboto darbingumo asmenų statusas, skaičių iš vidutinio sąrašuose esančių visų darbuotojų skaičiaus.

Apraše nurodyta, kad vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius nustatomas vadovaujantis finansų ministro 2002 m. gegužės 15 d. įsakymu Nr. 134 patvirtintomis Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklėmis.

Valstybės įmonėse prie pataisos namų dirbantys nuteistieji ir psichiatrijos sveikatos priežiūros įstaigose gydomi ir gamybinės reabilitacijos įstaigose ar įmonėse terapinio ir reabilitacinio pobūdžio veikla užsiimantys ligoniai prie darbuotojų priskiriami neatsižvelgiant į tai, ar jie yra sudarę darbo sutartis.

Apskaičiuojant vidutinį sąrašuose esančių asmenų, kuriems taikomas riboto darbingumo asmenų statusas, skaičių ir vidutinį sąrašuose esančių visų darbuotojų skaičių, ataskaitiniais metais laikomas mokestinis laikotarpis.

5. Šiame straipsnyje nustatytoji pelno mokesčio lengvata taikoma tik tuo atveju, kai įmonė realizuoja pačios pagamintą produkciją ir šios pajamos turi sudaryti daugiau kaip 50 proc. visų gautų pajamų. Vadinasi, lengvata gali naudotis tik gamybinės įmonės ir nepriklausomai nuo to koks apskaičiuojant pelno mokestį taikomas pelno mokesčio tarifas (5 proc. ar 15 proc.).

Įmonės pajamų už pačių pagamintą produkciją dalis apskaičiuojama nuo visų įmonės Lietuvoje ir ne Lietuvoje uždirbtų ir (arba) gautų pajamų (įskaitant ir neapmokestinamąsias pajamas, nurodytas PMĮ 12 straipsnyje), tačiau neatsižvelgiama į pajamas, gautas realizavus ne mažiau kaip vienerius metus eksploatuotas pagrindines priemones, gamybos atliekas, dėl gamybos apimties sumažėjimo ir gamybos profilio pasikeitimo tapusias nebereikalingas medžiagas, žaliavas, atsargines dalis bei inventorių.

6. Taikant apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimo ribą atsižvelgiama į apskaičiuotą riboto darbingumo dalį tarp visų dirbančiųjų asmenų, t. y. pagal šį punktą apskaičiuojama riboto darbingumo dalis tarp visų dirbančiųjų asmenų procentais ir, atsižvelgiant į apskaičiuoto procento dalį, mažinamas apskaičiuotas pelno mokestis. Tokiu būdu, jeigu yra apskaičiuojama riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų ir gaunamas skaičius 30 ar 40, tai apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimo taikymui atsižvelgiama į faktiškai apskaičiuotą skaičių, pavyzdžiui, jei apskaičiuojamas skaičius lygus 30 – taikomas 25 procentų apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimas, o jei apskaičiuojamas 30,01 ir daugiau (iki 40) – taikoma 50 procentų apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimas. Atitinkamai apskaičiavus skaičių lygų 40 – taikomas 50 procentų apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimas, o jei apskaičiuojamas 40,01 ir daugiau (iki 50) – taikoma 75 procentų apskaičiuoto pelno mokesčio sumažinimas.

(PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 1-3 punktų komentaras pakeistas pagal 2018-09-27 VMI prie FM raštą Nr. ((18.10-31-1E) RM-33781)

16[1]. Šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose nustatytos mokesčių lengvatos taikomos tokia pačia tvarka ir sąlygomis ir investuotojams, kurie atitinka šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose nustatytas laisvosios ekonominės zonos įmonei keliamas sąlygas dėl lengvatų taikymo ir kuriems Lietuvos Respublikos civilinio kodekso, Lietuvos Respublikos žemės įstatymo bei konkrečių Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų įstatymų nustatytomis sąlygomis ir tvarka yra išnuomoti zonos teritorijoje esantys žemės sklypai ar jų dalys, kol nėra įsteigta zonos valdymo bendrovė, kaip nustatyta Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatyme. Įsteigus zonos valdymo bendrovę, investuotojams, įgijusiems laisvosios ekonominės zonos įmonės statusą, taikomi mokesčių lengvatų terminai ir sąlygos nekeičiami.
(KEISTA: 2017 06 27 įstatymu Nr. XIII-517 (nuo 2018 01 01), nuostatos taikomos apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį)

Komentaras

PMĮ 58 straipsnio 16[1] dalyje nustatytas momentas, nuo kurio investuotojas, t. y. įmonė (juridinis asmuo, ūkio subjektas), atitinkantis PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose keliamas sąlygas, įgyja teisę taikyti PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintą lengvatą.

Vadinasi, apskaičiuojant 2018 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį, PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtinta lengvata Laisvos ekonominės zonos teritorijoje įsteigtos ir vykdančios ūkinę-komercinę veiklą įmonės galės pasinaudoti net ir tada, kai dar nėra įsteigta zonos valdymo bendrovė. Tai reiškia, kad PMĮ 58 straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintos mokestinės lengvatos zonos įmonėms taikomos tada, kai įmonė realiai vykdo veiklą Laisvos ekonominės zonos teritorijoje, kol nėra įsteigta zonos valdymo bendrovė.

Įsteigus zonos valdymo bendrovę, investuotojams, įgijusiems laisvosios ekonominės zonos įmonės statusą, taikomi mokesčių lengvatų terminai ir sąlygos nekeičiami.

(Pakeistas pagal 2018-09-27 VMI prie FM raštą Nr. ((18.10-31-1E) RM-33781)

16[2]. Juridinis asmuo, kuris įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią iki 2035 m. gruodžio 31 d. sudarytą stambaus projekto investicijų sutartį ir kuris mokestiniais metais pradeda tenkinti reikalavimus, nustatytus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, ir kuris nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16[3] dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata, nemoka pelno mokesčio, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį šis juridinis asmuo pradėjo tenkinti Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte nustatytus reikalavimus. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentai atitinkamo mokestinio laikotarpio juridinio asmens pajamų sudaro pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, ir tik toms juridinio asmens pajamoms, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą. Šioje dalyje nustatyta lengvata pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka šio Įstatymo 5 straipsnio 7-10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2[1] dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus šio Įstatymo 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį). Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tik tuo atveju, kai juridinis asmuo turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį. Jeigu juridinio asmens privačių kapitalo investicijų suma į stambų projektą sumažėja ir nebesiekia 20 milijonų eurų sumos, o kai investuojama Vilniuje, nebesiekia 30 milijonų eurų sumos, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, ir (arba) tais mokestiniais metais juridinis asmuo nebetenkina nors vieno kito reikalavimo, nurodyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, lengvata tą mokestinį laikotarpį netaikoma ir lengvatos taikymas atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens privačios kapitalo investicijos į stambų projektą vėl pasiekia 20 milijonų eurų sumą, o kai investuojama Vilniuje, – 30 milijonų eurų sumą ir (arba) pradedami tenkinti visi kiti Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimai. Šioje dalyje nustatyta lengvata juridiniam asmeniui, įgyvendinančiam stambų projektą, taikoma 20 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 20 milijonų eurų investicijų suma, o kai investuojama Vilniuje, 30 milijonų eurų investicijų suma, ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte. Į šiuos 20 mokestinių laikotarpių yra įskaičiuojami visi mokestiniai laikotarpiai nuo teisės į lengvatą įgijimo, nepriklausomai nuo to, ar per tam tikrus mokestinius laikotarpius lengvata faktiškai buvo taikyta. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su Europos Sąjungos teisės aktais, kuriais reguliuojamas valstybės pagalbos teikimas, ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros tvarka.

KEISTA: 2025-06-30 įstatymu Nr. XV-383, šios dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant 2026 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Komentaras

1. Komentuojamosios dalies pelno mokesčio lengvatos nuostatų taikymas juridiniam asmeniui, kuris pagal galiojančią sutartį įgyvendina stambų projektą, priklauso nuo sudarytos stambaus projekto sutarties:

- sudarius stambaus projekto sutartį **iki 2025 m. lapkričio 1 d**., juridinis asdmuo nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 metų nuo sutarties sudarymo momento;
- sudarius stambaus projekto sutartį **po 2025 metų lapkričio 1 d**. juridinis asmuo nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 mokestinių laikotarpių pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 20 milijonų eurų investicijų suma, o kai investuojama Vilniuje, – 30 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 str. 25 d. 1 arba 2 p.

2. **Komentuojamosios dalies nuostatos, taikomos iki 2025-11-01 pasirašytoms stambaus projekto investicijų sutartims**.

Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 metų **nuo stambaus projekto investicijų sutarties įsigaliojimo dienos,** jeigu tenkinamos visos šios 6 sąlygos:

2.1. juridinis asmuo įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį;

2.2. mokestiniais metais tenkinamas reikalavimas dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, nustatyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, t. y. vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičius mokestiniais metais ne mažesnis kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 2 punktas) (pasirinktas rodiklis įrašomas stambaus projekto sutartyje);

2.3. privačios kapitalo investicijos į stambų projektą Lietuvos Respublikoje pasiekė ne mažesnę kaip 20 milijonų eurų sumą (Vilniuje - ne mažesnę kaip 30 milijonų eurų sumą);

2.4. juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata;

2.5. ne mažiau kaip 75 procentai atitinkamo mokestinio laikotarpio iš vykdomo stambaus projekto veiklos uždirbamų pajamų sudaro pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, gautos įgyvendinant stambų projektą;

2.6. turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį. Auditoriaus išvadoje papildomai galėtų būti fiksuojama sutarties įsigaliojimo data.

3. PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata taikoma iš stambaus projekto įgyvendinimo gautoms pajamoms pagal nuo 2021 sausio 1 d. iki 2035 m. gruodžio 31 d. sudarytas stambių projektų investicijų sutartis.

Komentuojamoje dalyje sąvoka „juridinis asmuo“ suprantama kaip investuotojas, kuris yra įsteigtas ir įregistruotas Juridinių asmenų registre bei pasirašęs stambaus projekto įgyvendinimo sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija. Kai stambaus projekto investicijų sutartis galioja keliems juridiniams asmenims, tai komentuojamojo straipsnio lengvata taikoma atskirai kiekvienam juridiniam asmeniui, kuris tenkina visas 58 straipsnio 16^2 dalyje nustatytas lengvatos taikymo sąlygas.

4. Komentuojamosios dalies kontekste stambus projektas suprantamas kaip duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba apdirbamosios gamybos investicijų projektas, dėl kurio įgyvendinimo yra sudaryta ir galioja stambaus projekto investicijų sutartis, kaip numatyta Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalyje. Stambaus projekto investicijų sutartis - Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos ir investuotojo sudaryta investicijų sutartis, kurioje nustatomos sutarties šalių teisės ir pareigos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, ir kitos aktualios stambaus projekto investicijų sutarties sąlygos. Stambūs projektai gali būti vykdomi bet kuriame Lietuvos regione ir savivaldybėje.

5. Lengvata pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, gautoms įgyvendinant stambų projektą, netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse

ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

6. Vidutinis esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro įsakymu Nr. 134 „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintas taisykles. Lengvatos taikymo tikslais imamas vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičius.

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, pagal Investicijų įstatymo įtvirtintą stambaus projekto sampratą bei tikslus, stambus projektas yra siejamas su stambių investicijų pritraukimu tam tikrose veiklos srityse bei naujų darbo vietų sukūrimu Lietuvoje, todėl PMĮ 58 straipsnio 16^2 dalyje įtvirtinta sąlyga dėl darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičiaus (mokestiniais metais ne mažesnio kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 2 punktas)) reiškia būtent naujų darbo vietų sukūrimą, įgyvendinant konkretų stambų projektą.

7. Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, vadovaujantis Investicijų įstatymo nuostatomis, privačios kapitalo investicijos – tai Lietuvos Respublikos ir užsienio privačios nuosavybės teisės subjektų investicijos, kurios pagal investavimo objektą priskiriamos kapitalo investicijoms, t. y. investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti (Investicijų įstatymo 3 straipsnio 3 ir 4 dalys). Investicijų įstatymas nenustato apribojimų, ar investuotojas gali investuoti į ilgalaikį turtą, įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant kapitalo investicijos vertę, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo - pardavimo išsimokėtinai sutartis, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui, apmokėjus visą turto vertę (įskaitant ir lizingo būdu įsigytą turtą).

Atkreiptinas dėmesys, kad kapitalo investicija laikomas juridinio asmens įsigytas ar pačio pasigamintas (pasistatytas) turtas. Turto vertės padidėjimas dėl perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę) nelaikomas kapitalo investicija.

Tuo atveju, kai juridinis asmuo įsigyja turtą lizingo būdu, nustatant kapitalo investiciją, į jos vertę įtraukiama visa ilgalaikio turto įsigijimo vertė (būtina sąlyga, kad lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui).

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, kapitalo investicijų, kurias atlikus gali būti taikoma lengvata, dydis nustatomas pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2021-04-28 nutarimu Nr. 313 „Dėl Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 15^4 straipsnio, 15^5 straipsnio, 15^6 straipsnio ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 58 straipsnio 16^2 ir 16^3 dalių įgyvendinimo“ patvirtintą tvarką.“

Taikant lengvatą yra vertinama stambaus projekto vykdymui sukaupta kapitalo investicijų suma.

8. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja PMĮ 58 str. 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata.

9. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, nemoka pelno mokesčio tik nuo tų juridinio asmens pajamų, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą. Juridinio asmens vykdoma stambaus projekto veikla identifikuojama stambaus projekto investicijų sutarties su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija sudarymo metu. Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, gauna pajamų ne tik įgyvendinant stambų projektą pagal komentuojamojo

straipsnio nuostatas, bet ir iš kitos juridinio asmens vykdomos veiklos, tai gautoms juridinio asmens kitos veiklos (neįskaitant vykdomo stambaus projekto) pajamoms netaikomos PMĮ 58 str. 16^2 dalies nuostatos ir jos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos turi sudaryti ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų. Šioje dalyje įtvirtinta sąlyga yra laikoma atitinkanti PMĮ 58 str. 16^2 nurodytą pajamų apribojimą, jeigu vienetas, įgyvendinantis stambų projektą ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų gauna iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamų iš apdirbamosios gamybos, t. y. vienetas, vykdydamas stambų projektą, iš vykdomos stambaus projekto veiklos, gali gauti iki 25 procentų iš šalutinės veiklos pajamų, ir toks vienetas bus laikomas atitinkančiu PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytą lengvatai taikomą pajamų ribą.

Juridinio asmens vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (iki 2024-12-31 EVRK 2 red., nuo 2025-01-01 EVRK 2.1 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“. Pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikacijos 2 redakciją – PMĮ 58 str. 16^2 dalies kontekste vykdoma veikla turi būti priskirta:

- duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos (J sekcija, 63.11 veikla) arba

- apdirbamoji gamyba (C sekcija).

10. Stambaus projekto vykdomos veiklos pajamoms, gautoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, lengvata netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

Vadinasi, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir gaunantis pajamų ne tik iš stambaus projekto vykdomos veiklos, bet ir iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo, šioje dalyje įtvirtinta lengvata gautoms pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, įgyvendinant stambų projektą, galės pasinaudoti tik tokiu atveju, jeigu gautos pajamos iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse (žr. PMĮ 5 straipsnio 7-10 dalių komentarus) ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse (žr. PMĮ 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalių komentarus) nustatytas sąlygas, t. y., gautoms už intelektinės nuosavybės turto naudojimą pajamoms būtų taikytinas PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytas pelno mokesčio tarifo dydis (žr. PMĮ 5 straipsnio 7 dalies komentarą).

11. Reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį turi patvirtinti auditoriaus išvada.

Auditoriaus išvadoje turi būti nurodomas konkretus juridinio asmens pasiektas privačių kapitalo investicijų dydis, kuris yra ne mažesnis nei 20 mln. EUR privačių kapitalo investicijų (30 mln. Eur, kai investuojama Vilniuje).

12. Iki 2025-11-01 pasirašius stambaus projekto investicijų sutartį, Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta ir įsigalioja stambaus projekto investicijų sutartis, nemoka pelno mokesčio, jeigu tenkinamos visos komentuojamame straipsnyje nustatytos sąlygos. PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata juridiniam asmeniui, įgyvendinančiam stambų projektą, taikoma ne ilgiau negu 20 metų nuo stambaus projekto investicijų sutarties įsigaliojimo dienos. Vadinasi, 20 metų laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo

investicinės sutarties įsigaliojimo dienos, o pelno mokesčio lengvata pradedama taikyti nuo to mokestinio laikotarpio, kurį tenkinamos visos paminėtos sąlygos.

12.1. Tuo atveju, jeigu nepasibaigus nustatytam lengvatos taikymo terminui tais mokestiniais metais juridinis asmuo nebetenkina nors vieno reikalavimo, nurodyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, lengvata tą mokestinį laikotarpį netaikoma ir lengvatos taikymas atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį pradedami tenkinti visi Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimai.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas ir šio turto vertė tampa mažesnė nei nustatyti reikalavimai, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pažymėtina, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo neturi teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimų netenkinimo, yra įskaičiuojami į PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytus 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

12.2. Jeigu juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, kuris naudojosi PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įvardintos vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos veiklos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu sudarė mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto. Šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. pelno mokesčio lengvata galima pasinaudoti ne daugiau kaip 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta stambaus projekto investicijų sutartis, jeigu tenkinamos visos komentuojamojo straipsnio dalyje nustatytos sąlygos, neatsižvelgiant į tai, kad 20 metų laikotarpiu vieną ar kelis mokestinius metus ši pelno mokesčio lengvata faktiškai nebūtų taikoma dėl lengvatos taikymui nustatytų reikalavimų netenkinimo.

Komentuojamosios dalies apimtyje, t. y. tik stambaus projekto pajamų ir sąnaudų apmokestinimo taikymo kontekste, už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

12.3. Tuo atveju, kai stambaus projekto sutartis sudaryta iki 2025-11-01 ir pelno mokesčio lengvata taikoma nuo stambaus projekto sutarties įsigaliojimo ir juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, atitinka visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus, bet patiria mokestinius

nuostolius, tai mokestiniai laikotarpiai, kuriais yra patirti nuostoliai, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo laikotarpį, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

13. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir atitinkantis visus komentuojamoje dalyje įtvirtintus kriterijus, metines pelno mokesčio deklaracijas teikia bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, apskaičiuodamas ir metinėje pelno mokesčio deklaracijoje deklaruodamas vykdomos veiklos rezultatus, turi atskirai nurodyti (išskirti) pajamas, gautas iš stambaus projekto vykdomos veiklos, nes tik iš stambaus projekto gautoms pajamoms gali būti taikoma komentuojamosios dalies lengvata. Kitos vykdomos veiklos (ne stambaus projekto veiklos) apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Vadinasi, tais mokestiniais laikotarpiais, kai juridinis asmuo pasinaudos lengvata, įtvirtinta PMĮ 58 straipsnio 16^2 dalyje, ir nuo gautų pajamų iš vykdomo stambaus projekto nemokės pelno mokesčio, tai to laikotarpio sąnaudos, susijusios su iš stambaus projekto įgyvendinimo gautomis pajamomis ir apskaičiuotos pagal PMĮ nuostatas, taip pat bus priskiriamos sąnaudoms, susijusioms su stambaus projekto įgyvendinimu, ir, atsižvelgiant į tai, kad nuo šių pajamų nemokamas pelno mokestis, tokios stambaus projekto vykdomos veiklos sąnaudos neturės įtakos apskaičiuojant kitos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, vykdomos veiklos rezultatą.

Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, iš šios veiklos apskaičiuoja nuostolius, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šie nuostoliai negali būti atskaitomi iš kitos veiklos (ne stambaus projekto) mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų pajamų ir negali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius. Pelno mokesčio įstatymas nenumato nuostolių iš veiklos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, sudengimo galimybės su kitos arba analogiškos veiklos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, pelnu, nes lengvata taikoma tik pajamoms, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą, todėl sudarius tokią nuostolių dengimo galimybę, lengvata būtų faktiškai pritaikyta kitoms, su stambaus projekto įgyvendinimu nesusijusioms įmonės pajamoms.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka juridinio asmens apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą. Tais mokestiniais laikotarpiais, kuriais juridinis asmuo neturės teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos dėl privačių kapitalo investicijų sumos sumažėjimo ir / arba vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo, ir / arba dėl pajamų sąlygos neatitikimo, jis pelno mokestį turės apskaičiuoti PMĮ nustatyta tvarka ir visas gautas pajamas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, turės deklaruoti kaip gautas vykdomos veiklos pajamas, o sąnaudas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, galės priskirti įprastinėms sąnaudoms, jei jos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, tais laikotarpiais, kai juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, jis gali pasinaudoti visomis PMĮ įtvirtintomis lengvatomis, pvz., PMĮ 46^1 straipsnyje numatytu apmokestinamojo pelno sumažinimu dėl vykdomo investicinio projekto (nuo 2018 m. yra galimybė susimažinti iki 100 proc. apmokestinamojo pelno) ir kt.

Pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdyje yra pateikiama hipotetinė situacija ir vertinama tik PMĮ taikymo atžvilgiu, nevertinant valstybės pagalbos teikimo.

1. Tarkime, Lietuvoje Respublikoje registruotas juridinis asmuo, vykdantis statybų veiklą Vilniuje, priėmė sprendimą vykdyti naują veiklą – pastatyti aliejaus spaudimo gamyklą Vilniaus

rajono ribose. Planuojama gamykloje vykdyti veiklą, priskirtą pagal EVRK 2.**1** red. C sekcijos 10.41 „Aliejaus ir riebalų gamyba“ kodui (pagal EVRK 2 red. iki 2024-12-31 C sekcijos 10.41 „Aliejaus ir riebalų gamyba“ kodui) taip pat planuojama, kad gamyklai pastatyti ir įrengti bus panaudota 25 mln. EUR kapitalo investicijų bei priimti 250 darbuotojai, kas atitinka Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 punktą. Šio naujo projekto įgyvendinimui juridinis asmuo 2022 m. sausio 10 d. įsteigė naują ribotos civilinės atsakomybės juridinį asmenį UAB A. Įvertinus visas aplinkybes dėl galimybės tokiam vystomam projektui taikyti PMĮ 58 str. 16^2 dalies nuostatas, UAB A 2022 m. gegužės 16 d. sudarė stambaus projekto investicijų sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija, kurioje nustatė sutarties šalių teises ir pareigas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu Vilniaus rajone (visas aukščiau planuojamas sąlygas dėl vykdomos veiklos, kapitalo investicijų ir darbuotojų).

Vadinasi UAB A nuo 2022-05-16 iki 2041-05-16 (20 metų nuo sutarties įsigaliojimo dienos) galės taikyti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytą lengvatą ir nemokėti pelno mokesčio, jeigu atitiks visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus.

Tarkime, kad laikotarpiu nuo sutarties pasirašymo (2022-05-16) iki 2024 m. spalio mėn. buvo vykdomi gamyklos statybos ir įrengimo darbai, kurių metu buvo pasiekta 20 mln. EUR sumos kapitalo investicija (tai patvirtina Auditoriaus pažyma).

2022-12-31 d. vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui įgyvendinti, skaičius buvo 80, 2023-12-31 d. tokių darbuotojų skaičius – 120, o 2024-12-31 d. – 130.

Pajamas iš aliejaus gamybos UAB A pradėjo gauti nuo 2024 m. lapkričio mėnesio.

Teikiant pelno mokesčio deklaracijas už 2022-2024 mokestinių metų laikotarpius, UAB A negalės pasinaudoti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata, nes neatitiks visų PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintų kriterijų – nepasiektas vidutinis darbuotojų skaičius.

2025-12-31 kapitalo investicijos pasiekė 25 mln. EUR, o vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui įgyvendinti, skaičius –180. 250 vidutinis darbuotojų skaičius pasiektas 2026-12-31. UAB A 2025 metais dalį gamykloje laikinai nenaudojamų įrengimų išnuomojo. UAB A 2025 metais pajamos sudarė 9 mln. EUR: iš aliejaus gamybos sudarė 8 mln. EUR, o iš šalutinės veiklos – įrengimų nuomos sudarė 1 mln. EUR (atitinkamai pajamos iš aliejaus gamybos sudarė 88.9 proc. visų gautų pajamų, o pajamos iš šalutinės veiklos (gamykloje laikinai nenaudojamų įrengimų nuoma) sudarė 11,1 proc. visų gautų pajamų). Taip pat UAB A už patalpų nuomą gavo 300 000 EUR pajamų.

Teikiant pelno mokesčio deklaracijas už 2025 mokestinių metų laikotarpį, gautoms pajamoms iš stambaus projekto įgyvendinimo (9 mln. EUR) UAB A galės taikyti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytą lengvatą, nes atitiks visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus:

- UAB A įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį;

- kapitalo investicijos, kurias patvirtina Auditoriaus pažyma, pasiekė 25 mln. EUR (PMĮ 58 str. 16^2 dalyje numatyta 20 mln. EUR suma);

- vidutinis darbuotojų skaičius 180 (PMĮ 58 str. 16^2 dalyje numatyta – 150);

- iš vykdomo stambaus projekto veiklos gautos pajamos sudarė daugiau kaip 75 proc. visų pajamų;

- UAB A stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata;

- turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį.

Gautos patalpų nuomos pajamos yra priskiriamos kitai (ne stambaus projekto įgyvendinimo veiklai) ir joms bus taikomos bendros PMĮ nuostatos, t. y. apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui nuo patalpų nuomos pajamų turės būti taikomas PMĮ 5 straipsnyje nustatytas mokesčio tarifas.

Tarkime, kad UAB A 2026 metais pajamos sudarė 18 mln. EUR: iš aliejaus gamybos sudarė 10 mln. EUR, o iš šalutinės veiklos – gamykloje laikinai nenaudojamų įrengimų nuomos, sudarė 8 mln. EUR (atitinkamai pajamos iš aliejaus gamybos sudarė 55,6 proc. visų gautų pajamų ir pajamos už įrengimų nuomą sudarė 44,4 proc. visų gautų pajamų).

Teikiant pelno mokesčio deklaraciją už 2026 mokestinių metų laikotarpį, UAB A negalės pasinaudoti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata, nes neatitiks visų PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintų kriterijų, kadangi gautos pajamos iš vykdomo stambaus projekto veiklos – aliejaus gamybos, sudarė mažiau kaip 75 proc. visų pajamų.

Tarkime, kad sekančiais mokestiniais laikotarpiais nuo 2027 iki 2040 mokestinių metų UAB A atitiks visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus ir, teikiant pelno mokesčio deklaracijas už šiuos laikotarpius, galės pasinaudoti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata.

Kadangi PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata galima pasinaudoti ne daugiau kaip 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta stambaus projekto investicijų sutartis, jeigu tenkinamos visos komentuojamame straipsnyje nustatytos sąlygos, todėl teikiant 20-ų metų (pagal pateiktą pavyzdį 2041 metų) mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją, stambaus projekto lengvata galima pasinaudoti pajamoms, gautoms iki 2041 gegužės 16 d. (20 metų nuo sutarties įsigaliojimo dienos).

Nuo 2041 gegužės 17 d. UAB A, įgyvendinanti stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, todėl gautos pajamos ir nuo jų apskaičiuotas pelno mokestis turės būti apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, t. y. juridinio asmens apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui turės būti taikomas PMĮ 5 straipsnyje nustatytas pelno mokesčio tarifas.

2. Tarkime, kad situacija yra tokia kaip 1 pavyzdyje, tik Lietuvoje Respublikoje registruotas juridinis asmuo, vykdantis statybų veiklą Vilniuje (toliau – UAB S), pats sudarė stambaus projekto investicijų sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija, kurioje nustatė sutarties šalių teises ir pareigas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu.

Šiuo atveju UAB S teikiant pelno mokesčio deklaracijas už mokestinius laikotarpius, kai UAB S vykdys ir statybų veiklą ir stambaus projekto įgyvendinimo veiklą, vykdomos statybos veiklos uždirbamoms pajamoms bus taikomos bendros PMĮ nuostatos, t. y. apskaičiuotam vykdomos statybos veiklos apmokestinamajam pelnui turės būti taikomas PMĮ 5 straipsnyje nustatytas pelno mokesčio tarifas, o stambaus projekto įgyvendinimo laikotarpiu pajamoms, gautoms įgyvendinant stambų projektą, PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytos lengvatos (ne)taikymo tvarka paaiškinta 1 pavyzdyje.

14. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su Europos Sąjungos teisės aktais, kuriais reguliuojamas valstybės pagalbos teikimas, ir su Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros tvarka. PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, nuostatomis.

Tuo atveju, jeigu stambų projektą įgyvendinančiam juridiniam asmeniui valstybės pagalbos suma yra didesnė (peržengia) nei nustatyti tam tikri Europos Sąjungos apribojimai, PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata viršijančiai valstybės pagalbos sumai netaikoma ir visa viršijanti suma apmokestinama pelno mokesčiu, t. y. juridinis asmuo nuo viršijančios sumos apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną ir nuo apmokestinamojo pelno apskaičiuoja mokėtiną pelno mokestį PMĮ nustatyta tvarka.

Valstybės pagalbos (pagalbos, pagalbos priežiūros ir kontrolės) klausimai priskirti Ekonomikos ir inovacijų ministerijos ir Konkurencijos tarybos kaip koordinuojančios institucijos specialistų kompetencijai, todėl dėl valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros klausimų konsultacijas teikia šios institucijos.

15. **Komentuojamosios dalies nuostatos, taikomos po 2025-11-01 pasirašytoms stambaus projekto investicijų sutartims**.

Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 mokestinių laikotarpių pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 20 milijonų eurų investicijų suma, o kai investuojama Vilniuje, – 30 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 str. 25 d. 1 arba 2 p., t. y.:

15.1. juridinis asmuo įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį;

15.2. mokestiniais metais tenkinamas reikalavimas dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, nustatyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, t. y. vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičius mokestiniais metais ne mažesnis kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 2 punktas) (pasirinktas rodiklis įrašomas stambaus projekto sutartyje);

15.3. privačios kapitalo investicijos į stambų projektą Lietuvos Respublikoje pasiekė ne mažesnę kaip 20 milijonų eurų sumą (Vilniuje - ne mažesnę kaip 30 milijonų eurų sumą);

15.4. juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata;

15.5. ne mažiau kaip 75 procentai atitinkamo mokestinio laikotarpio iš vykdomo stambaus projekto veiklos uždirbamų sudaro pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, gautos įgyvendinant stambų projektą;

15.6. turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį. Auditoriaus išvadoje papildomai galėtų būti fiksuojama sutarties įsigaliojimo data.

16. PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata taikoma iš stambaus projekto įgyvendinimo gautoms pajamoms pagal nuo 2021 sausio 1 d. iki 2035 m. gruodžio 31 d. sudarytas stambių projektų investicijų sutartis.

Komentuojamoje dalyje sąvoka „juridinis asmuo“ suprantama kaip investuotojas, kuris yra įsteigtas ir įregistruotas Juridinių asmenų registre bei pasirašęs stambaus projekto įgyvendinimo sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija. Kai stambaus projekto investicijų sutartis galioja keliems juridiniams asmenims, tai komentuojamojo straipsnio lengvata taikoma atskirai

kiekvienam juridiniam asmeniui, kuris tenkina visas 58 straipsnio 16^2 dalyje nustatytas lengvatos taikymo sąlygas.

17. Komentuojamosios dalies kontekste stambus projektas suprantamas kaip duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba apdirbamosios gamybos investicijų projektas, dėl kurio įgyvendinimo yra sudaryta ir galioja stambaus projekto investicijų sutartis, kaip numatyta Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalyje. Stambaus projekto investicijų sutartis - Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos ir investuotojo sudaryta investicijų sutartis, kurioje nustatomos sutarties šalių teisės ir pareigos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, ir kitos aktualios stambaus projekto investicijų sutarties sąlygos. Stambūs projektai gali būti vykdomi bet kuriame Lietuvos regione ir savivaldybėje.

18. Lengvata pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, gautoms įgyvendinant stambų projektą, netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

19. Vidutinis esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro įsakymu Nr. 134 „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintas taisykles. Lengvatos taikymo tikslais imamas vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičius.

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, pagal Investicijų įstatymo įtvirtintą stambaus projekto sampratą bei tikslus, stambus projektas yra siejamas su stambių investicijų pritraukimu tam tikrose veiklos srityse bei naujų darbo vietų sukūrimu Lietuvoje, todėl PMĮ 58 straipsnio 16^2 dalyje įtvirtinta sąlyga dėl darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičiaus (mokestiniais metais ne mažesnio kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalie 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 25 straipsnio 25 dalies 2 punktas)) reiškia būtent naujų darbo vietų sukūrimą, įgyvendinant konkretų stambų projektą.

20. Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, vadovaujantis Investicijų įstatymo nuostatomis, privačios kapitalo investicijos – tai Lietuvos Respublikos ir užsienio privačios nuosavybės teisės subjektų investicijos, kurios pagal investavimo objektą priskiriamos kapitalo investicijoms, t. y. investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti (Investicijų įstatymo 3 straipsnio 3 ir 4 dalys). Investicijų įstatymas nenustato apribojimų, ar investuotojas gali investuoti į ilgalaikį turtą, įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant kapitalo investicijos vertę, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo - pardavimo išsimokėtinai sutartis, kuriose numatytas nuosavybės teisės perėjimas vienetui, apmokėjus visą turto vertę (įskaitant ir lizingo būdu įsigytą turtą).

Atkreiptinas dėmesys, kad kapitalo investicija laikomas juridinio asmens įsigytas ar pačio pasigamintas (pasistatytas) turtas. Turto vertės padidėjimas dėl perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę) nelaikomas kapitalo investicija.

Tuo atveju, kai juridinis asmuo įsigyja turtą lizingo būdu, nustatant kapitalo investiciją, į jos vertę įtraukiama visa ilgalaikio turto įsigijimo vertė (būtina sąlyga, kad lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui).

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, kapitalo investicijų, kurias atlikus gali būti taikoma lengvata, dydis nustatomas pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2021-04-28 nutarimu Nr. 313 „Dėl Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 15^4 straipsnio, 15^5 straipsnio, 15^6 straipsnio ir

Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 58 straipsnio 16^2 ir 16^3 dalių įgyvendinimo“ patvirtintą tvarką.“

Taikant lengvatą yra vertinama stambaus projekto vykdymui sukaupta kapitalo investicijų suma.

21. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja PMĮ 58 str. 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata.

22. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, nemoka pelno mokesčio tik nuo tų juridinio asmens pajamų, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą. Juridinio asmens vykdoma stambaus projekto veikla identifikuojama stambaus projekto investicijų sutarties su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija sudarymo metu. Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, gauna pajamų ne tik įgyvendinant stambų projektą pagal komentuojamojo straipsnio nuostatas, bet ir iš kitos juridinio asmens vykdomos veiklos, tai gautoms juridinio asmens kitos veiklos (neįskaitant vykdomo stambaus projekto) pajamoms netaikomos PMĮ 58 str. 16^2 dalies nuostatos ir jos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos turi sudaryti ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų. Šioje dalyje įtvirtinta sąlyga yra laikoma atitinkanti PMĮ 58 str. 16^2 nurodytą pajamų apribojimą, jeigu vienetas, įgyvendinantis stambų projektą ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų gauna iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamų iš apdirbamosios gamybos, t. y. vienetas, vykdydamas stambų projektą, iš vykdomos stambaus projekto veiklos, gali gauti iki 25 procentų iš šalutinės veiklos pajamų, ir toks vienetas bus laikomas atitinkančiu PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytą lengvatai taikomą pajamų ribą.

Juridinio asmens vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK 2.1 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“. Pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikacijos 2 redakciją – PMĮ 58 str. 16^2 dalies kontekste vykdoma veikla turi būti priskirta:

- duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos (J sekcija, 63.11 veikla) arba

- apdirbamoji gamyba (C sekcija).

23. Stambaus projekto vykdomos veiklos pajamoms, gautoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, lengvata netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

Vadinasi, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir gaunantis pajamų ne tik iš stambaus projekto vykdomos veiklos, bet ir iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo, šioje dalyje įtvirtinta lengvata gautoms pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, įgyvendinant stambų projektą, galės pasinaudoti tik tokiu atveju, jeigu gautos pajamos iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse (žr. PMĮ 5 straipsnio 7-10 dalių komentarus) ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse (žr. PMĮ 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalių komentarus) nustatytas sąlygas, t. y., gautoms už intelektinės nuosavybės turto naudojimą

pajamoms būtų taikytinas PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytas pelno mokesčio tarifo dydis (žr. PMĮ 5 straipsnio 7 dalies komentarą).

24. Reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį turi patvirtinti auditoriaus išvada.

Auditoriaus išvadoje turi būti nurodomas konkretus juridinio asmens pasiektas privačių kapitalo investicijų dydis, kuris yra ne mažesnis nei 20 mln. EUR privačių kapitalo investicijų (30 mln. Eur, kai investuojama Vilniuje).

25. Po 2025-11-01 pasirašius stambaus projekto investicijų sutartį, Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 20 milijonų eurų investicijų suma, o kai investuojama Vilniuje, – 30 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 str. 25 d. 1 arba 2 p., nemoka pelno mokesčio. Vadinasi, 20 metų laikotarpis pradedamas skaičiuoti ne nuo investicinės sutarties įsigaliojimo dienos, o pelno mokesčio lengvata pradedama taikyti nuo to mokestinio laikotarpio, kurį tenkinami visi komentuojamame straipsnyje įtvirtinti reikalavimai.

25.1. Tuo atveju, jeigu nepasibaigus nustatytam lengvatos taikymo terminui tais mokestiniais metais juridinis asmuo nebetenkina nors vieno reikalavimo, nurodyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, lengvata tą mokestinį laikotarpį netaikoma ir lengvatos taikymas atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį pradedami tenkinti visi Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimai.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas ir šio turto vertė tampa mažesnė nei nustatyti reikalavimai, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pažymėtina, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo neturi teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimų netenkinimo, yra įskaičiuojami į PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytus 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

25.2. Jeigu juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, kuris naudojosi PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įvardintos vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos veiklos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu sudarė mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto. Šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno

mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. pelno mokesčio lengvata galima pasinaudoti ne daugiau kaip 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta stambaus projekto investicijų sutartis, jeigu tenkinamos visos komentuojamojo straipsnio dalyje nustatytos sąlygos, neatsižvelgiant į tai, kad 20 metų laikotarpiu vieną ar kelis mokestinius metus ši pelno mokesčio lengvata faktiškai nebūtų taikoma dėl lengvatos taikymui nustatytų reikalavimų netenkinimo.

Komentuojamosios dalies apimtyje, t. y. tik stambaus projekto pajamų ir sąnaudų apmokestinimo taikymo kontekste, už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

25.3. Tuo atveju, kai stambaus projekto sutartis sudaryta po 2025-11-01 ir pelno mokesčio lengvata taikoma nuo mokestinio laikotarpio, kurį tenkinami visi komentuojamame straipsnyje įtvirtinti reikalavimai , t.y. kai juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, atitinka visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus, bet patiria mokestinius nuostolius, tai mokestiniai laikotarpiai, kuriais yra patirti nuostoliai, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo laikotarpį, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

26. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir atitinkantis visus komentuojamoje dalyje įtvirtintus kriterijus, metines pelno mokesčio deklaracijas teikia bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, apskaičiuodamas ir metinėje pelno mokesčio deklaracijoje deklaruodamas vykdomos veiklos rezultatus, turi atskirai nurodyti (išskirti) pajamas, gautas iš stambaus projekto vykdomos veiklos, nes tik iš stambaus projekto gautoms pajamoms gali būti taikoma komentuojamosios dalies lengvata. Kitos vykdomos veiklos (ne stambaus projekto veiklos) apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Vadinasi, tais mokestiniais laikotarpiais, kai juridinis asmuo pasinaudos lengvata, įtvirtinta PMĮ 58 straipsnio 16^2 dalyje, ir nuo gautų pajamų iš vykdomo stambaus projekto nemokės pelno mokesčio, tai to laikotarpio sąnaudos, susijusios su iš stambaus projekto įgyvendinimo gautomis pajamomis ir apskaičiuotos pagal PMĮ nuostatas, taip pat bus priskiriamos sąnaudoms, susijusioms su stambaus projekto įgyvendinimu, ir, atsižvelgiant į tai, kad nuo šių pajamų nemokamas pelno mokestis, tokios stambaus projekto vykdomos veiklos sąnaudos neturės įtakos apskaičiuojant kitos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, vykdomos veiklos rezultatą.

Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, iš šios veiklos apskaičiuoja nuostolius, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šie nuostoliai negali būti atskaitomi iš kitos veiklos (ne stambaus projekto) mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų pajamų ir negali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius. Pelno mokesčio įstatymas nenumato nuostolių iš veiklos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, sudengimo galimybės su kitos arba analogiškos veiklos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, pelnu, nes lengvata taikoma tik pajamoms, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą, todėl sudarius tokią nuostolių dengimo galimybę, lengvata būtų faktiškai pritaikyta kitoms, su stambaus projekto įgyvendinimu nesusijusioms įmonės pajamoms.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka juridinio asmens apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą. Tais mokestiniais laikotarpiais, kuriais juridinis asmuo neturės teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos dėl privačių kapitalo investicijų sumos sumažėjimo ir / arba vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo, ir / arba dėl pajamų sąlygos neatitikimo, jis pelno mokestį turės apskaičiuoti PMĮ nustatyta tvarka ir visas gautas pajamas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, turės

deklaruoti kaip gautas vykdomos veiklos pajamas, o sąnaudas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, galės priskirti įprastinėms sąnaudoms, jei jos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, tais laikotarpiais, kai juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, jis gali pasinaudoti visomis PMĮ įtvirtintomis lengvatomis, pvz., PMĮ 46^1 straipsnyje numatytu apmokestinamojo pelno sumažinimu dėl vykdomo investicinio projekto (nuo 2018 m. yra galimybė susimažinti iki 100 proc. apmokestinamojo pelno) ir kt.

Pavyzdžiai

Pastaba. Pavyzdyje yra pateikiama hipotetinė situacija ir vertinama tik PMĮ taikymo atžvilgiu, nevertinant valstybės pagalbos teikimo.

1. Tarkime, Lietuvoje Respublikoje registruotas juridinis asmuo, vykdantis statybų veiklą Vilniuje, priėmė sprendimą vykdyti naują veiklą – pastatyti aliejaus spaudimo gamyklą Vilniaus rajono ribose. Planuojama gamykloje vykdyti veiklą, priskirtą pagal EVRK 2.1 red. C sekcijos 10.4 „Aliejaus ir riebalų gamyba“ kodui, taip pat planuojama, kad gamyklai pastatyti ir įrengti bus panaudota 25 mln. EUR kapitalo investicijų bei priimti 250 darbuotojai, kas atitinka Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 punktą. Šio naujo projekto įgyvendinimui juridinis asmuo 2025 m. lapkričio 11 d. įsteigė naują ribotos civilinės atsakomybės juridinį asmenį UAB A. Įvertinus visas aplinkybes dėl galimybės tokiam vystomam projektui taikyti PMĮ 58 str. 16^2 dalies nuostatas, UAB A 2025 m. gruodžio 16 d. sudarė stambaus projekto investicijų sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija, kurioje nustatė sutarties šalių teises ir pareigas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu Vilniaus rajone (visas aukščiau planuojamas sąlygas dėl vykdomos veiklos, kapitalo investicijų ir darbuotojų).

Tarkime, kad laikotarpiu nuo 2025-11-11 iki 2026 m. lapkričio mėn. buvo vykdomi gamyklos statybos ir įrengimo darbai, kurių metu buvo pasiekta 20 mln. EUR sumos kapitalo investicija (tai patvirtina Auditoriaus pažyma) ir 2026-12-31 vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui įgyvendinti, skaičius buvo – 80, o 2027-12-31 – 160.

Vadinasi UAB A nuo 2027 iki 2047 mokestinius metų laikotarpius (20 metų nuo mokestinio laikotarpio, kurį tenkinami visi komentuojamame straipsnyje įtvirtinti reikalavimai) galės taikyti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytą lengvatą ir nemokėti pelno mokesčio, jeigu atitiks visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus.

Pajamas iš aliejaus gamybos UAB A pradėjo gauti nuo 2026 m. lapkričio mėnesio.

Teikiant pelno mokesčio deklaracijas už 2025 - 2026 mokestinių metų laikotarpius, UAB A negalės pasinaudoti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata, nes neatitiks visų PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintų kriterijų – 2025 metų mokestinį laikotarpį nepasiekta investicijų suma ir nepasiektas vidutinis darbuotojų skaičius, o 2026 metų mokestinį laikotarpį nepasiektas vidutinis darbuotojų skaičius.

Tarkime, kad 2027-12-31 kapitalo investicijos pasiekė 25 mln. EUR, o vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui įgyvendinti, skaičius –160. 250 vidutinis darbuotojų skaičius pasiektas 2028-12-31. UAB A 2027 metais dalį gamykloje laikinai nenaudojamų įrengimų išnuomojo. UAB A 2027 metais pajamos sudarė 9 mln. EUR: iš aliejaus gamybos sudarė 8 mln. EUR, o iš šalutinės veiklos – įrengimų nuomos sudarė 1 mln. EUR (atitinkamai pajamos iš aliejaus gamybos sudarė 88.9 proc. visų gautų pajamų, o pajamos iš šalutinės veiklos (gamykloje laikinai nenaudojamų įrengimų nuoma) sudarė 11,1 proc. visų gautų pajamų). Taip pat UAB A už patalpų nuomą gavo 300 000 EUR pajamų.

Teikiant pelno mokesčio deklaracijas už 2027 mokestinių metų laikotarpį, gautoms pajamoms iš stambaus projekto įgyvendinimo (9 mln. EUR) UAB A galės taikyti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatytą lengvatą, nes atitiks visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus:

- UAB A pasiekė ir tenkina visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus reikalavimus: kapitalo investicijos, kurias patvirtina Auditoriaus pažyma, pasiekė 25 mln. EUR (PMĮ 58 str. 16^2 dalyje numatyta 20 mln. EUR suma); vidutinis darbuotojų skaičius 160 (PMĮ 58 str. 16^2 dalyje numatyta – 150); iš vykdomo stambaus projekto veiklos gautos pajamos sudarė daugiau kaip 75 proc. visų pajamų; UAB A stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata; turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį.

Gautos patalpų nuomos pajamos yra priskiriamos kitai (ne stambaus projekto įgyvendinimo veiklai) ir joms bus taikomos bendros PMĮ nuostatos, t. y. apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui nuo patalpų nuomos pajamų turės būti taikomas PMĮ 5 straipsnyje nustatytas mokesčio tarifas.

Tarkime, kad UAB A 2029 metais pajamos sudarė 18 mln. EUR: iš aliejaus gamybos sudarė 10 mln. EUR, o iš šalutinės veiklos – gamykloje laikinai nenaudojamų įrengimų nuomos, sudarė 8 mln. EUR (atitinkamai pajamos iš aliejaus gamybos sudarė 55,6 proc. visų gautų pajamų ir pajamos už įrengimų nuomą sudarė 44,4 proc. visų gautų pajamų).

Teikiant pelno mokesčio deklaraciją už 2029 mokestinių metų laikotarpį, UAB A negalės pasinaudoti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata, nes neatitiks visų PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintų kriterijų, kadangi gautos pajamos iš vykdomo stambaus projekto veiklos – aliejaus gamybos, sudarė mažiau kaip 75 proc. visų pajamų.

Tarkime, kad sekančiais mokestiniais laikotarpiais nuo 2030 iki 2047 mokestinių metų UAB A atitiks visus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje įtvirtintus kriterijus ir, teikiant pelno mokesčio deklaracijas už šiuos laikotarpius, galės pasinaudoti PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata.

Nuo 2048 metų mokestinio laikotarpio UAB A, įgyvendinanti stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, todėl gautos pajamos ir nuo jų apskaičiuotas pelno mokestis turės būti apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, t. y. juridinio asmens apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui turės būti taikomas PMĮ 5 straipsnyje nustatytas pelno mokesčio tarifas.

27. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su Europos Sąjungos teisės aktais, kuriais reguliuojamas valstybės pagalbos teikimas, ir su Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros tvarka. PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius, nuostatomis.

Tuo atveju, jeigu stambų projektą įgyvendinančiam juridiniam asmeniui valstybės pagalbos suma yra didesnė (peržengia) nei nustatyti tam tikri Europos Sąjungos apribojimai, PMĮ 58 str. 16^2 dalyje nustatyta lengvata viršijančiai valstybės pagalbos sumai netaikoma ir visa viršijanti suma apmokestinama pelno mokesčiu, t. y. juridinis asmuo nuo viršijančios sumos apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną ir nuo apmokestinamojo pelno apskaičiuoja mokėtiną pelno mokestį PMĮ nustatyta tvarka.

Valstybės pagalbos (pagalbos, pagalbos priežiūros ir kontrolės) klausimai priskirti Ekonomikos ir inovacijų ministerijos ir Konkurencijos tarybos kaip koordinuojančios institucijos specialistų kompetencijai, todėl dėl valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros klausimų konsultacijas teikia šios institucijos.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-11-17 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RM-51104)

16^3. Juridinis asmuo, kuris įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią iki 2035 m. gruodžio 31 d. stambaus projekto investicijų sutartį ir kuris mokestiniais metais pradeda tenkinti reikalavimus, nustatytus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, o jo privačios kapitalo investicijos į stambų projektą Lietuvos Respublikoje pasiekė ne mažesnę kaip 110 milijonų eurų sumą, ir kuris nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata, nemoka pelno mokesčio pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį ši investicijų suma buvo pasiekta ir šis juridinis asmuo pradėjo tenkinti visus kitus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte nustatytus reikalavimus. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tik tuo atveju, kai ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio juridinio asmens pajamų sudaro pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, ir tik toms juridinio asmens pajamoms, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą. Šioje dalyje nustatyta lengvata pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka šio Įstatymo 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus šio Įstatymo 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį). Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tik tuo atveju, kai juridinis asmuo turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų į stambų projektą dydį. Jeigu juridinio asmens privačių kapitalo investicijų į stambų projektą suma sumažėja ir nebesiekia 110 milijonų eurų, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, ir (arba) tais mokestiniais metais juridinis asmuo nebetenkina nors vieno kito reikalavimo, nurodyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, lengvata tą mokestinį laikotarpį netaikoma ir lengvatos taikymas atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens privačios kapitalo investicijos į stambų projektą vėl pasiekia 110 milijonų eurų ir (arba) pradedami tenkinti visi kiti Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimai. Šioje dalyje nustatyta lengvata juridiniam asmeniui, įgyvendinančiam stambų projektą, taikoma 20 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 110 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte. Į šiuos 20 mokestinių laikotarpių yra įskaičiuojami visi mokestiniai laikotarpiai nuo teisės į lengvatą įgijimo, nepriklausomai nuo to, ar per tam tikrus mokestinius laikotarpius lengvata faktiškai buvo taikyta. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su Europos Sąjungos teisės aktais, reglamentuojančiais valstybės pagalbos teikimą, Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros tvarka ir Europos Komisijos išduoto leidimo teikti valstybės pagalbą sąlygomis.

KEISTA: 2025-06-30 įstatymu Nr. XV-383, šios dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant 2026 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.

Komentaras

1. Komentuojamosios dalies pelno mokesčio lengvatos nuostatų taikymas juridiniam asmeniui, kuris pagal galiojančią sutartį įgyvendina stambų projektą, priklauso nuo sudarytos stambaus projekto sutarties:

- sudarius stambaus projekto sutartį **iki 2025 m. lapkričio 1 d**., nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 metų nuo sutarties sudarymo momento;
- sudarius stambaus projekto sutartį **po 2025 metų lapkričio 1 d**. juridinis asmuo nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 mokestinių laikotarpių pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 110 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 str. 25 d. 1 arba 2 p.

2. **Komentuojamosios dalies nuostatos, taikomos iki 2025-11-01 pasirašytoms stambaus projekto investicijų sutartims.**

Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį (jeigu kapitalo investicijos į stambų projektą pasiekė ne mažesnę kaip 100 milijonų eurų sumą) gavus Europos Komisijos pritarimą (ne anksčiau kaip 2021 m. sausio 1 d.), nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 metų nuo stambaus projekto investicijų sutarties įsigaliojimo dienos, jeigu tenkinamos visos šios 6 sąlygos:

2.1. juridinis asmuo įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį (kai gautas Europos Komisijos pritarimas);

2.2. mokestiniais metais tenkinamas reikalavimas dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, nustatyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, t. y. vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui įgyvendinti Lietuvos Respublikoje skaičius mokestiniais metais ne mažesnis kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 2 punktas) (dėl vidutinio darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičiaus pasirinktas rodiklis įrašomas stambaus projekto sutartyje);

2.3. privačios kapitalo investicijos į stambų projektą Lietuvos Respublikoje pasiekė ne mažesnę kaip 100 milijonų eurų sumą;

2.4. juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata;

2.5. ne mažiau kaip 75 procentai atitinkamo mokestinio laikotarpio juridinio asmens gautų iš vykdomo stambaus projekto veiklos uždirbamų pajamų sudaro pajamos, gautos įgyvendinant stambų projektą, iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos;

2.6. turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų į stambų projektą dydį. Auditoriaus išvadoje papildomai galėtų būti fiksuojama sutarties įsigaliojimo data.

3. Lengvata taikoma gavus Europos Komisijos pritarimą dėl lengvatos skyrimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas, bet ne anksčiau kaip nuo 2021 m. sausio 1 d., ir taikoma tik iki 2035 m. gruodžio 31 d. sudarytoms stambių projektų investicijų sutartims.

Komentuojamoje dalyje sąvoka „juridinis asmuo“ suprantama kaip investuotojas, kuris yra įsteigtas ir įregistruotas Juridinių asmenų registre bei pasirašęs stambaus projekto įgyvendinimo sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija. Kai stambaus projekto investicijų sutartis galioja keliems juridiniams asmenims, tai komentuojamojo straipsnio lengvata taikoma atskirai kiekvienam juridiniam asmeniui tenkina visas 58 straipsnio 16^3 dalyje nustatytas lengvatos taikymo sąlygas.

4. Komentuojamosios dalies kontekste stambus projektas suprantamas kaip duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba apdirbamosios gamybos investicijų projektas, dėl kurio įgyvendinimo yra gautas Europos Komisijos pritarimas dėl lengvatos skyrimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas, ir taikomas juridiniams asmenims nuo 2021 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d. sudariusiems stambių projektų investicijų sutartis, kaip numatyta Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalyje. Stambaus projekto investicijų sutartis – Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos ir investuotojo

sudaryta investicijų sutartis, kurioje nustatomos sutarties šalių teisės ir pareigos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, ir kitos aktualios stambaus projekto investicijų sutarties sąlygos. Stambūs projektai gali būti vykdomi bet kuriame Lietuvos regione ir savivaldybėje.

5. Lengvata pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, gautoms įgyvendinant stambų projektą, netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

6. Vidutinis esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro įsakymu Nr. 134 „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintas taisykles. Lengvatos taikymo tikslais imamas vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičius.

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, pagal Investicijų įstatymo įtvirtintą stambaus projekto sampratą bei tikslus, stambus projektas yra siejamas su stambių investicijų pritraukimu tam tikrose veiklos srityse bei naujų darbo vietų sukūrimu Lietuvoje, todėl PMĮ 58 straipsnio 16^3 dalyje įtvirtinta sąlyga dėl darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičiaus (mokestiniais metais ne mažesnio kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 2 punktas)) reiškia būtent naujų darbo vietų sukūrimą, įgyvendinant konkretų stambų projektą.

7. Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, vadovaujantis Investicijų įstatymo nuostatomis, privačios kapitalo investicijos – tai Lietuvos Respublikos ir užsienio privačios nuosavybės teisės subjektų investicijos, kurios pagal investavimo objektą priskiriamos kapitalo investicijoms, t. y. investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti (Investicijų įstatymo 3 straipsnio 3 ir 4 dalys). Investicijų įstatymas nenustato apribojimų, ar investuotojas gali investuoti į ilgalaikį turtą įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant kapitalo investicijos vertę, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo išsimokėtinai sutartis (įskaitant ir lizingo būdu įsigytą turtą).

Atkreiptinas dėmesys, kad kapitalo investicija laikomas juridinio asmens įsigytas ar pačio pasigamintas (pasistatytas) turtas. Turto vertės padidėjimas dėl perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę) nelaikomas kapitalo investicija.

Tuo atveju, kai juridinis asmuo įsigyja turtą lizingo būdu, nustatant kapitalo investiciją, į jos vertę įtraukiama visa ilgalaikio turto įsigijimo vertė (būtina sąlyga, kad lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui).

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, kapitalo investicijų, kurias atlikus gali būti taikoma lengvata, dydis nustatomas pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2021-04-28 nutarimu Nr. 313 „Dėl Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 15^4 straipsnio, 15^5 straipsnio, 15^6 straipsnio ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 58 straipsnio 16^2 ir 16^3 dalių įgyvendinimo“ patvirtintą tvarką.“

Taikant lengvatą yra vertinama stambaus projekto vykdymui sukaupta kapitalo investicijų suma.

8. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja PMĮ 58 str. 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata.

9. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, kuriam gautas Europos Komisijos pritarimas, pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, nemoka pelno mokesčio tik nuo tų

juridinio asmens pajamų, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą. Juridinio asmens vykdoma stambaus projekto veikla identifikuojama stambaus projekto investicijų sutarties su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija sudarymo metu. Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, gauna pajamų ne tik įgyvendinant stambų projektą pagal komentuojamojo straipsnio nuostatas, bet ir iš kitos juridinio asmens vykdomos veiklos, tai gautoms juridinio asmens kitos veiklos (neįskaitant pajamų, gautų vykdant stambų projektą) pajamoms netaikomos PMĮ 58 str. 16^3 dalies nuostatos ir jos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos turi sudaryti ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų. Šioje dalyje įtvirtinta sąlyga yra laikoma atitinkanti PMĮ 58 str. 16^3 nurodytą pajamų apribojimą, jeigu vienetas, įgyvendinantis stambų projektą, kuriam gautas Europos Komisijos pritarimas, ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų gauna iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamų iš apdirbamosios gamybos, t. y. vienetas, vykdydamas stambų projektą, iš vykdomos stambaus projekto veiklos, gali gauti iki 25 procentų šalutinės veiklos pajamų, ir toks vienetas bus laikomas atitinkančiu PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatytą lengvatai taikomą pajamų ribą.

Juridinio asmens vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (iki 2024-12-31 EVRK 2 red., nuo 2025-01-01 EVRK 2.1 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“. Pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikacijos 2 redakciją – PMĮ 58 str. 16^3 dalies kontekste vykdoma veikla turi būti priskirta:

- duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos (J sekcija, 63.11 veikla) arba

- apdirbamoji gamyba (C sekcija).

10. Stambaus projekto vykdomos veiklos pajamoms, gautoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, lengvata netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

Vadinasi, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir gaunantis pajamų ne tik iš stambaus projekto vykdomos veiklos, bet ir iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo, šioje dalyje įtvirtinta lengvata gautoms pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, įgyvendinant stambų projektą, galės pasinaudoti tik tokiu atveju, jeigu gautos pajamos iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse (žr. PMĮ 5 straipsnio 7-10 dalių komentarus) ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse (žr. PMĮ 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalių komentarus) nustatytas sąlygas, t. y., gautoms už intelektinės nuosavybės turto naudojimą pajamoms būtų taikytinas PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytas pelno mokesčio tarifo dydis (žr. PMĮ 5 straipsnio 7 dalies komentarą).

11. Reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį turi patvirtinti auditoriaus išvada.

Auditoriaus išvadoje turi būti patvirtinamas pasiektas iki 2025-11-01 sudarytoms sutartims 100 mln. EUR privačių kapitalo investicijų dydis.

12. Iki 2025-11-01 pasirašius stambaus projekto investicijų sutartį gavus Europos Komisijos pritarimą, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, kuriam taikoma šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata, 20 metų,

pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta stambaus projekto investicijų sutartis, nemoka pelno mokesčio, jeigu tenkinamos visos komentuojamame straipsnyje nustatytos sąlygos. Todėl PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta lengvata juridiniam asmeniui, įgyvendinančiam stambų projektą, taikoma ne ilgiau negu 20 metų nuo stambaus projekto investicijų sutarties įsigaliojimo dienos. Vadinasi, 20 metų laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo investicinės sutarties įsigaliojimo dienos, o pelno mokesčio lengvata pradedama taikyti nuo to mokestinio laikotarpio, kurį tenkinamos visos paminėtos sąlygos.

12.1. Tuo atveju, jeigu nepasibaigus nustatytam lengvatos taikymo terminui juridinio asmens privačių kapitalo investicijų suma į stambų projektą sumažėja ir nebesiekia 100 milijonų eurų, jei stambaus projekto sutartis sudaryta iki 2025-11-01, sumos, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, ir tais mokestiniais metais juridinis asmuo nebetenkina reikalavimo dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui įgyvendinti, nurodyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, lengvata tą mokestinį laikotarpį netaikoma ir lengvatos taikymas atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens privačios kapitalo investicijos į stambų projektą vėl pasiekia 100 milijonų eurų sumą ir pradedami tenkinti Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimai dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui įgyvendinti.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas ir šio turto vertė tampa mažesnė nei nustatyti reikalavimai, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pažymėtina, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo neturi teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl privačių kapitalo investicijų sumos sumažėjimo (nebesiekia 100 milijonų eurų sumos, jei stambaus projekto sutartis sudaryta iki 2025-11- 01, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas) ir / arba Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimų netenkinimo dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo, yra įskaičiuojami į PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatytus 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

12.2. Jeigu juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, kuris naudojosi PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš PMĮ 58 str. 16^3 dalyje įvardintos vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos veiklos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu sudarė mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto. Šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. pelno mokesčio lengvata galima

pasinaudoti ne daugiau kaip 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta stambaus projekto investicijų sutartis, jeigu tenkinamos visos komentuojamojo straipsnio dalyje nustatytos sąlygos, neatsižvelgiant į tai, kad 20 metų laikotarpiu vieną ar kelis mokestinius metus ši pelno mokesčio lengvata faktiškai nebūtų taikoma dėl lengvatos taikymui nustatytų reikalavimų netenkinimo.

Komentuojamosios dalies apimtyje, t. y. tik stambaus projekto pajamų ir sąnaudų apmokestinimo taikymo kontekste, už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

12.3. Tuo atveju, kai juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, atitinka visus PMĮ 58 str. 16^3 dalyje įtvirtintus kriterijus, bet patiria mokestinius nuostolius, tai mokestiniai laikotarpiai, kuriais yra patirti nuostoliai, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo laikotarpį, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

13. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir atitinkantis visus komentuojamoje dalyje įtvirtintus kriterijus, metines pelno mokesčio deklaracijas teikia bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, apskaičiuodamas ir metinėje pelno mokesčio deklaracijoje deklaruodamas vykdomos veiklos rezultatus, turi atskirai nurodyti (išskirti) pajamas, gautas iš stambaus projekto vykdomos veiklos, nes tik iš stambaus projekto gautoms pajamoms gali būti taikoma komentuojamosios dalies lengvata. Kitos vykdomos veiklos (ne stambaus projekto veiklos) apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Vadinasi, tais mokestiniais laikotarpiais, kai juridinis asmuo pasinaudos lengvata, įtvirtinta PMĮ 58 straipsnio 16^3 dalyje, ir nuo gautų pajamų iš vykdomo stambaus projekto nemokės pelno mokesčio, tai to laikotarpio sąnaudos, susijusios su iš stambaus projekto įgyvendinimo gautomis pajamomis ir apskaičiuotos pagal PMĮ nuostatas, taip pat bus priskiriamos sąnaudoms, susijusioms su stambaus projekto įgyvendinimu ir, atsižvelgiant į tai, kad nuo šių pajamų nemokamas pelno mokestis, stambaus projekto vykdomos veiklos sąnaudos neturės įtakos apskaičiuojant kitos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, vykdomos veiklos rezultatą.

Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, iš šios veiklos apskaičiuoja nuostolius, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šie nuostoliai negali būti atskaitomi iš kitos veiklos (ne stambaus projekto) mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų pajamų ir negali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius. Pelno mokesčio įstatymas nenumato nuostolių iš veiklos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, sudengimo galimybės su kitos arba analogiškos veiklos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, pelnu, nes lengvata taikoma tik pajamoms, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą, todėl sudarius tokią nuostolių dengimo galimybę, lengvata būtų faktiškai pritaikyta kitoms, su stambaus projekto įgyvendinimu nesusijusioms įmonės pajamoms.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, juridinio asmens apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui taikoma bendra PMĮ nustatyta apmokestinimo tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą. Tais mokestiniais laikotarpiais, kuriais juridinis asmuo neturės teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl privačių kapitalo investicijų sumos sumažėjimo ir / arba vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo, ir / arba dėl pajamų sąlygos neatitikimo, jis pelno mokestį turės apskaičiuoti PMĮ nustatyta tvarka ir visas gautas pajamas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, turės deklaruoti kaip gautas veiklos pajamas, o sąnaudas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, galės priskirti įprastinėms sąnaudoms, jei jos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, tais laikotarpiais, kai juridinis

asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, jis gali pasinaudoti visomis PMĮ įtvirtintomis lengvatomis, pvz., PMĮ 46^1 straipsnyje numatytu apmokestinamojo pelno sumažinimu dėl vykdomo investicinio projekto (nuo 2018 m. yra galimybė susimažinti iki 100 proc. apmokestinamojo pelno) ir kt. (žr. stambaus projekto lengvatos taikymo bei apskaičiavimo pavyzdžius, pateiktus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje).

14. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su Europos Sąjungos teisės aktais, kuriais reguliuojamas valstybės pagalbos teikimas, ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros tvarka ir Europos Komisijos išduoto leidimo teikti valstybės pagalbą sąlygomis. PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta lengvata juridiniam asmeniui, įgyvendinančiam stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, taikoma gavus Europos Komisijos pritarimą dėl lengvatos skyrimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas, bet ne anksčiau kaip nuo 2021 m. sausio 1 d. ir iki 2025-12-31 sudarytoms stambaus projekto investicijų sutartims.

Tuo atveju, jeigu stambų projektą įgyvendinančiam juridiniam asmeniui valstybės pagalbos suma yra didesnė (peržengia) nei nustatyti tam tikri Europos Sąjungos apribojimai, PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta lengvata viršijančiai valstybės pagalbos sumai netaikoma ir visa viršijanti suma apmokestinama pelno mokesčiu, t. y. nuo viršijančios sumos juridinis asmuo apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną ir nuo jo apskaičiuoja mokėtiną pelno mokestį PMĮ nustatyta tvarka.

Valstybės pagalbos (pagalbos, pagalbos priežiūros ir kontrolės) klausimai priskirti Ekonomikos ir inovacijų ministerijos ir Konkurencijos tarybos kaip koordinuojančios institucijos specialistų kompetencijai, todėl dėl valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros klausimų konsultacijas teikia šios institucijos.

15. **Komentuojamosios dalies nuostatos, taikomos po 2025-11-01 pasirašytoms stambaus projekto investicijų sutartims**.

Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį gavus Europos Komisijos pritarimą, nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 110 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, t. y.:

15.1. juridinis asmuo įgyvendina stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį (kai gautas Europos Komisijos pritarimas);

15.2. mokestiniais metais tenkinamas reikalavimas dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, nustatyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, t. y. vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui įgyvendinti Lietuvos Respublikoje skaičius mokestiniais metais ne mažesnis kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 2 punktas) (dėl vidutinio darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičiaus pasirinktas rodiklis įrašomas stambaus projekto sutartyje);

15.3. privačios kapitalo investicijos į stambų projektą Lietuvos Respublikoje pasiekė ne mažesnę kaip 110 milijonų eurų sumą;

15.4. juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja šio straipsnio 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata;

15.5. ne mažiau kaip 75 procentai atitinkamo mokestinio laikotarpio juridinio asmens gautų iš vykdomo stambaus projekto veiklos uždirbamų pajamų sudaro pajamos, gautos įgyvendinant stambų projektą, iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos;

15.6. turi auditoriaus išvadą, patvirtinančią reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų į stambų projektą dydį. Auditoriaus išvadoje papildomai galėtų būti fiksuojama sutarties įsigaliojimo data.

16. Lengvata taikoma gavus Europos Komisijos pritarimą dėl lengvatos skyrimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas, bet ne anksčiau kaip nuo 2021 m. sausio 1 d., ir taikoma tik iki 2035 m. gruodžio 31 d. sudarytoms stambių projektų investicijų sutartims.

Komentuojamoje dalyje sąvoka „juridinis asmuo“ suprantama kaip investuotojas, kuris yra įsteigtas ir įregistruotas Juridinių asmenų registre bei pasirašęs stambaus projekto įgyvendinimo sutartį su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija. Kai stambaus projekto investicijų sutartis galioja keliems juridiniams asmenims, tai komentuojamojo straipsnio lengvata taikoma atskirai kiekvienam juridiniam asmeniui tenkina visas 58 straipsnio 16^3 dalyje nustatytas lengvatos taikymo sąlygas.

17. Komentuojamosios dalies kontekste stambus projektas suprantamas kaip duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba apdirbamosios gamybos investicijų projektas, dėl kurio įgyvendinimo yra gautas Europos Komisijos pritarimas dėl lengvatos skyrimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas, ir taikomas juridiniams asmenims nuo 2021 m. sausio 1 d. iki 2025 m. gruodžio 31 d. sudariusiems stambių projektų investicijų sutartis, kaip numatyta Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalyje. Stambaus projekto investicijų sutartis – Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos institucijos ir investuotojo sudaryta investicijų sutartis, kurioje nustatomos sutarties šalių teisės ir pareigos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, ir kitos aktualios stambaus projekto investicijų sutarties sąlygos. Stambūs projektai gali būti vykdomi bet kuriame Lietuvos regione ir savivaldybėje.

18. Lengvata pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, gautoms įgyvendinant stambų projektą, netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

19. Vidutinis esančių darbuotojų skaičius apskaičiuojamas pagal 2002 m. gegužės 15 d. finansų ministro įsakymu Nr. 134 „Dėl Vidutinio metų sąrašinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintas taisykles. Lengvatos taikymo tikslais imamas vidutinis darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičius.

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, pagal Investicijų įstatymo įtvirtintą stambaus projekto sampratą bei tikslus, stambus projektas yra siejamas su stambių investicijų pritraukimu tam tikrose veiklos srityse bei naujų darbo vietų sukūrimu Lietuvoje, todėl PMĮ 58 straipsnio 16^3 dalyje įtvirtinta sąlyga dėl darbuotojų, reikalingų stambiam projektui Lietuvos Respublikoje įgyvendinti, skaičiaus (mokestiniais metais ne mažesnio kaip 150 (Vilniuje – ne mažesnis kaip 200) (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 punktas) arba sukurta Lietuvos Respublikoje nuo 20 iki 149, o kai investuojama Vilniuje – nuo 20 iki 199 naujų darbo vietų (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 2 punktas)) reiškia būtent naujų darbo vietų sukūrimą, įgyvendinant konkretų stambų projektą.

20. Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, vadovaujantis Investicijų įstatymo nuostatomis, privačios kapitalo investicijos – tai Lietuvos Respublikos ir užsienio privačios nuosavybės teisės subjektų investicijos, kurios pagal investavimo objektą priskiriamos kapitalo

investicijoms, t. y. investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti (Investicijų įstatymo 3 straipsnio 3 ir 4 dalys). Investicijų įstatymas nenustato apribojimų, ar investuotojas gali investuoti į ilgalaikį turtą įsigytą už nuosavas ar už skolintas lėšas. Todėl, nustatant kapitalo investicijos vertę, į ją įtraukiamas turtas, įsigytas tiek už nuosavas, tiek už skolintas lėšas, tiek pagal pirkimo išsimokėtinai sutartis (įskaitant ir lizingo būdu įsigytą turtą).

Atkreiptinas dėmesys, kad kapitalo investicija laikomas juridinio asmens įsigytas ar pačio pasigamintas (pasistatytas) turtas. Turto vertės padidėjimas dėl perkainojimo (įvertinimo pagal tikrąją vertę) nelaikomas kapitalo investicija.

Tuo atveju, kai juridinis asmuo įsigyja turtą lizingo būdu, nustatant kapitalo investiciją, į jos vertę įtraukiama visa ilgalaikio turto įsigijimo vertė (būtina sąlyga, kad lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui).

Komentuojamojo straipsnio taikymo prasme, kapitalo investicijų, kurias atlikus gali būti taikoma lengvata, dydis nustatomas pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2021-04-28 nutarimu Nr. 313 „Dėl Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo 15^4 straipsnio, 15^5 straipsnio, 15^6 straipsnio ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 58 straipsnio 16^2 ir 16^3 dalių įgyvendinimo“ patvirtintą tvarką.“

Taikant lengvatą yra vertinama stambaus projekto vykdymui sukaupta kapitalo investicijų suma.

21. Šioje dalyje nustatyta lengvata gali būti taikoma tik tuo atveju, kai juridinis asmuo stambiam projektui įgyvendinti nesinaudoja PMĮ 58 str. 16 dalies 1 ir 2 punktuose arba 16^2 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata.

22. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, kuriam gautas Europos Komisijos pritarimas, pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, nemoka pelno mokesčio tik nuo tų juridinio asmens pajamų, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą. Juridinio asmens vykdoma stambaus projekto veikla identifikuojama stambaus projekto investicijų sutarties su Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliota institucija sudarymo metu. Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, gauna pajamų ne tik įgyvendinant stambų projektą pagal komentuojamojo straipsnio nuostatas, bet ir iš kitos juridinio asmens vykdomos veiklos, tai gautoms juridinio asmens kitos veiklos (neįskaitant pajamų, gautų vykdant stambų projektą) pajamoms netaikomos PMĮ 58 str. 16^3 dalies nuostatos ir jos apmokestinamos PMĮ nustatyta tvarka.

Pajamos iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos turi sudaryti ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų. Šioje dalyje įtvirtinta sąlyga yra laikoma atitinkanti PMĮ 58 str. 16^3 nurodytą pajamų apribojimą, jeigu vienetas, įgyvendinantis stambų projektą, kuriam gautas Europos Komisijos pritarimas, ne mažiau kaip 75 procentus atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų gauna iš duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamų iš apdirbamosios gamybos, t. y. vienetas, vykdydamas stambų projektą, iš vykdomos stambaus projekto veiklos, gali gauti iki 25 procentų šalutinės veiklos pajamų, ir toks vienetas bus laikomas atitinkančiu PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatytą lengvatai taikomą pajamų ribą.

Juridinio asmens vykdoma veikla identifikuojama pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK 2.1 red.), patvirtintą Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“. Pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikacijos 2 redakciją – PMĮ 58 str. 16^3 dalies kontekste vykdoma veikla turi būti priskirta:

- duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos (J sekcija, 63.11 veikla) arba

- apdirbamoji gamyba (C sekcija).

23. Stambaus projekto vykdomos veiklos pajamoms, gautoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, lengvata netaikoma, išskyrus atvejus, kai šios pajamos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas (išskyrus PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą taikytiną pelno mokesčio tarifo dydį).

Vadinasi, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir gaunantis pajamų ne tik iš stambaus projekto vykdomos veiklos, bet ir iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo, šioje dalyje įtvirtinta lengvata gautoms pajamoms iš intelektinės nuosavybės turto naudojimo, įgyvendinant stambų projektą, galės pasinaudoti tik tokiu atveju, jeigu gautos pajamos iš stambaus projekto veiklos intelektinės nuosavybės turto naudojimo atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse (žr. PMĮ 5 straipsnio 7-10 dalių komentarus) ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse (žr. PMĮ 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalių komentarus) nustatytas sąlygas, t. y., gautoms už intelektinės nuosavybės turto naudojimą pajamoms būtų taikytinas PMĮ 5 straipsnio 7 dalyje nustatytas pelno mokesčio tarifo dydis (žr. PMĮ 5 straipsnio 7 dalies komentarą).

24. Reikalaujamą juridinio asmens privačių kapitalo investicijų dydį turi patvirtinti auditoriaus išvada.

Auditoriaus išvadoje turi būti patvirtinamas pasiektas sudarytoms po 2025-11-01 stambaus projekto sutartims – 110 mln. EUR privačių kapitalo investicijų dydis.

25. Po 2025-11-01 pasirašius stambaus projekto investicijų sutartį gavus Europos Komisijos pritarimą, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, kuriam taikoma šiame punkte nustatyta pelno mokesčio lengvata, nemoka pelno mokesčio ne ilgiau negu 20 mokestinių laikotarpių, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį buvo pasiekta 110 milijonų eurų investicijų suma ir juridinis asmuo tenkina visus kitus reikalavimus, nurodytus Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte.

25.1. Tuo atveju, jeigu nepasibaigus nustatytam lengvatos taikymo terminui juridinio asmens privačių kapitalo investicijų suma į stambų projektą sumažėja ir nebesiekia 110 mln. eurų, jei stambaus projekto sutartis sutartis sudaryta po 2025-11-01, sumos, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, ir tais mokestiniais metais juridinis asmuo nebetenkina reikalavimo dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui įgyvendinti, nurodyto Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punkte, lengvata tą mokestinį laikotarpį netaikoma ir lengvatos taikymas atnaujinamas tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens privačios kapitalo investicijos į stambų projektą vėl pasiekia 110 mln. eurų sumą, jei stambaus projekto sutartis sutartis sudaryta po 2025-11-01 ir pradedami tenkinti Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimai dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus, reikalingo stambiam projektui įgyvendinti.

Kapitalo investicijų sumažėjimu gali būti laikomi tokie atvejai: ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto pardavimas, sugadinto turto nurašymas, pavogto turto nurašymas, lizingo sutarties nutraukimas ir turto grąžinimas ir pan. Kai investuotas turtas nudėvimas ir šio turto vertė tampa mažesnė nei nustatyti reikalavimai, tai nelaikoma kapitalo investicijų sumažėjimu.

Pažymėtina, kad mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo neturi teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl privačių kapitalo investicijų sumos sumažėjimo (nebesiekia 110 milijonų eurų sumos, jei stambaus projekto sutartis sudaryta po 2025-11-01, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas) ir / arba Investicijų įstatymo 2 straipsnio 25 dalies 1 arba 2 punktų reikalavimų netenkinimo dėl vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo, yra įskaičiuojami į PMĮ 58

str. 16^3 dalyje nustatytus 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

25.2. Jeigu juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, kuris naudojosi PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta pelno mokesčio lengvata, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš PMĮ 58 str. 16^3 dalyje įvardintos vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos veiklos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas, kuriuo nors mokestiniu laikotarpiu sudarė mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto, lengvata netaikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neįvykdė šios sąlygos, ir gali būti vėl taikoma tą mokestinį laikotarpį, kurį juridinio asmens, įgyvendinančio stambų projektą, įgyvendinant stambų projektą gautos pajamos iš vykdomos duomenų apdorojimo, interneto serverių paslaugų (prieglobos) ir susijusios veiklos arba pajamos iš apdirbamosios gamybos, taip pat pajamos gautos iš stambaus projekto intelektinės nuosavybės turto naudojimo, kai jos atitinka PMĮ 5 straipsnio 7–10 dalyse ir 30 straipsnio 1 ir 2^1 dalyse nustatytas sąlygas sudarys ne mažiau kaip 75 procentus visų pajamų iš stambaus projekto. Šiuo atveju mokestiniai laikotarpiai, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo mokestinius laikotarpius, t. y. pelno mokesčio lengvata galima pasinaudoti ne daugiau kaip 20 metų, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį sudaryta stambaus projekto investicijų sutartis, jeigu tenkinamos visos komentuojamojo straipsnio dalyje nustatytos sąlygos, neatsižvelgiant į tai, kad 20 metų laikotarpiu vieną ar kelis mokestinius metus ši pelno mokesčio lengvata faktiškai nebūtų taikoma dėl lengvatos taikymui nustatytų reikalavimų netenkinimo.

Komentuojamosios dalies apimtyje, t. y. tik stambaus projekto pajamų ir sąnaudų apmokestinimo taikymo kontekste, už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturėjo teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, pelno mokestis apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą.

25.3. Tuo atveju, kai juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, atitinka visus PMĮ 58 str. 16^3 dalyje įtvirtintus kriterijus, bet patiria mokestinius nuostolius, tai mokestiniai laikotarpiai, kuriais yra patirti nuostoliai, yra įskaičiuojami į 20 metų pelno mokesčio lengvatos taikymo laikotarpį, t. y. lengvatos taikymo 20 metų laikotarpis nėra sustabdomas.

26. Juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą ir atitinkantis visus komentuojamoje dalyje įtvirtintus kriterijus, metines pelno mokesčio deklaracijas teikia bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, pildydamas metinę pelno mokesčio deklaraciją, juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, apskaičiuodamas ir metinėje pelno mokesčio deklaracijoje deklaruodamas vykdomos veiklos rezultatus, turi atskirai nurodyti (išskirti) pajamas, gautas iš stambaus projekto vykdomos veiklos, nes tik iš stambaus projekto gautoms pajamoms gali būti taikoma komentuojamosios dalies lengvata. Kitos vykdomos veiklos (ne stambaus projekto veiklos) apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas bendra PMĮ nustatyta tvarka.

Vadinasi, tais mokestiniais laikotarpiais, kai juridinis asmuo pasinaudos lengvata, įtvirtinta PMĮ 58 straipsnio 16^3 dalyje, ir nuo gautų pajamų iš vykdomo stambaus projekto nemokės pelno mokesčio, tai to laikotarpio sąnaudos, susijusios su iš stambaus projekto įgyvendinimo gautomis pajamomis ir apskaičiuotos pagal PMĮ nuostatas, taip pat bus priskiriamos sąnaudoms, susijusioms su

stambaus projekto įgyvendinimu ir, atsižvelgiant į tai, kad nuo šių pajamų nemokamas pelno mokestis, stambaus projekto vykdomos veiklos sąnaudos neturės įtakos apskaičiuojant kitos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, vykdomos veiklos rezultatą.

Jeigu juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, iš šios veiklos apskaičiuoja nuostolius, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, šie nuostoliai negali būti atskaitomi iš kitos veiklos (ne stambaus projekto) mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų pajamų ir negali būti perkeliami į kitus mokestinius laikotarpius. Pelno mokesčio įstatymas nenumato nuostolių iš veiklos, susijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, sudengimo galimybės su kitos arba analogiškos veiklos, nesusijusios su stambaus projekto įgyvendinimu, pelnu, nes lengvata taikoma tik pajamoms, kurios gautos įgyvendinant stambų projektą, todėl sudarius tokią nuostolių dengimo galimybę, lengvata būtų faktiškai pritaikyta kitoms, su stambaus projekto įgyvendinimu nesusijusioms įmonės pajamoms.

Už mokestinius laikotarpius, kuriais juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, juridinio asmens apskaičiuotam apmokestinamajam pelnui taikoma bendra PMĮ nustatyta apmokestinimo tvarka, taikant PMĮ 5 straipsnyje nustatytą mokesčio tarifą. Tais mokestiniais laikotarpiais, kuriais juridinis asmuo neturės teisės taikyti šios pelno mokesčio lengvatos, dėl privačių kapitalo investicijų sumos sumažėjimo ir / arba vidutinio darbuotojų skaičiaus sumažėjimo, ir / arba dėl pajamų sąlygos neatitikimo, jis pelno mokestį turės apskaičiuoti PMĮ nustatyta tvarka ir visas gautas pajamas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, turės deklaruoti kaip gautas veiklos pajamas, o sąnaudas, susijusias su stambaus projekto įgyvendinimu, galės priskirti įprastinėms sąnaudoms, jei jos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, tais laikotarpiais, kai juridinis asmuo, įgyvendinantis stambų projektą, neturės teisės taikyti pelno mokesčio lengvatos, jis gali pasinaudoti visomis PMĮ įtvirtintomis lengvatomis, pvz., PMĮ 46^1 straipsnyje numatytu apmokestinamojo pelno sumažinimu dėl vykdomo investicinio projekto (nuo 2018 m. yra galimybė susimažinti iki 100 proc. apmokestinamojo pelno) ir kt. (žr. stambaus projekto lengvatos taikymo bei apskaičiavimo pavyzdžius, pateiktus PMĮ 58 str. 16^2 dalyje).

27. Šioje dalyje nustatyta lengvata taikoma tiek, kiek ji suderinama su Europos Sąjungos teisės aktais, kuriais reguliuojamas valstybės pagalbos teikimas, ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros tvarka ir Europos Komisijos išduoto leidimo teikti valstybės pagalbą sąlygomis. PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta lengvata juridiniam asmeniui, įgyvendinančiam stambų projektą pagal galiojančią stambaus projekto investicijų sutartį, taikoma gavus Europos Komisijos pritarimą dėl lengvatos skyrimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio 3 dalies nuostatas, bet ne anksčiau kaip nuo 2021 m. sausio 1 d. ir iki 2025-12-31 sudarytoms stambaus projekto investicijų sutartims.

Tuo atveju, jeigu stambų projektą įgyvendinančiam juridiniam asmeniui valstybės pagalbos suma yra didesnė (peržengia) nei nustatyti tam tikri Europos Sąjungos apribojimai, PMĮ 58 str. 16^3 dalyje nustatyta lengvata viršijančiai valstybės pagalbos sumai netaikoma ir visa viršijanti suma apmokestinama pelno mokesčiu, t. y. nuo viršijančios sumos juridinis asmuo apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną ir nuo jo apskaičiuoja mokėtiną pelno mokestį PMĮ nustatyta tvarka.

Valstybės pagalbos (pagalbos, pagalbos priežiūros ir kontrolės) klausimai priskirti Ekonomikos ir inovacijų ministerijos ir Konkurencijos tarybos kaip koordinuojančios institucijos specialistų kompetencijai, todėl dėl valstybės pagalbos teikimo ir priežiūros klausimų konsultacijas teikia šios institucijos.

(Pakeista pagal VMI prie FM 2025-11-17 raštą Nr. (18.10-31-1 Mr) RM-51104)

17. Vieneto turto arba turtinio komplekso perdavimas pagal nuomos sandorį šio Įstatymo 38 straipsnio numatytais atvejais apskaičiuojant pelno mokestį apmokestinamas kaip pardavimas, jei turtas arba turtinis kompleksas perduotas po 2002 m. sausio 1 d.

Komentaras

PMĮ 38 straipsnyje nustatyta, kad tuo atveju, kai vieneto turto arba turtinio komplekso nuomos sandoris atitinka šio straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, tai toks turto ar turtinio komplekso perdavimas, apskaičiuojant pelno mokestį, apmokestinamas kaip pardavimas.

Tačiau, vadovaujantis šia 58 str. 17 dalimi, PMĮ 38 straipsnio nuostatos taikomos tik tiems turto ar turtinio komplekso nuomos sandoriams, pagal kuriuos turtas ar turtinis kompleksas perduotas po 2002-01-01.

Pavyzdys

Įmonė X 2001-12-20 sudarė pastato nuomos sutartį. Pastato įsigijimo kaina – 1000000 Lt. Sutartyje nustatyta, kad nuomos terminas yra 9 metai. Pirmų dvejų metų metinis nuomos mokestis yra po 200000 Lt, trečių ir ketvirtų – po 150000 Lt, likusių penkerių metų – po 100000 Lt. Sutarties nuostatos dėl nuomos mokesčio atitinka PMĮ 38 str. 1 d. 2 punkto nuostatą. Tačiau 38 straipsnio nuostatos būtų taikomos tik tuo atveju, jei šis pastatas nuomininkui perduodamas po 2002-01-01. Jeigu įmonė X pastatą perdavė nuomininkui iki 2002-01-01, tai šio pastato nuomai netaikomos 38 str. nuostatos.

18. Individualių (personalinių) įmonių ir ūkinių bendrijų 2002 metais sumokėtas avansinis pelno mokestis bei išskaičiuotas (ir sumokėtas) prie šaltinio pelno mokestis įskaitomi į savivaldybės, kurios teritorijoje įregistruotos šios individualios (personalinės) įmonės ir ūkinės bendrijos, biudžetą.

Komentaras

PMĮ 49 straipsnyje nustatyta, kad pelno mokestis įskaitomas į valstybės biudžetą. Tačiau, vadovaujantis šia 58 str. 18 dalies nuostata tas pelno mokestis, kurį 2002 m. moka ar išskaičiuoja prie pajamų šaltinio individualios (personalios) įmonės ir ūkinės bendrijos, yra įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje jos įregistruotos, biudžetą. Vadinasi, į savivaldybių biudžetus bus įskaitytas individualių (personalių) įmonių ir ūkinių bendrijų 2002 m. mokamas avansinis pelno mokestis, iš užsienio vienetams išmokamų sumų išskaičiuotas pelno mokestis bei metinis pelno mokestis tuo atveju, jei 2002 m. prasidėjęs mokestinis laikotarpis baigiasi anksčiau nei po 12 mėnesių (pvz., įmonė likviduojama) ir metinis 2002 m. prasidėjusio mokestinio laikotarpio mokestis sumokamas 2002 metais.

19. Bankai, kurių nuo 1997 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios iki 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios sudaryti specialieji atidėjimai abejotiniems aktyvams dengti nebuvo įtraukti į sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną, šias sumas (suderintas su centriniu mokesčio administratoriumi) įtraukia į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus lygiomis dalimis 2002, 2003, 2004 ir 2005 metais prasidėjusiais mokestiniais laikotarpiais. Jei bankas patenkina savo skolinius reikalavimus dėl skolų grąžinimo, tai skolos suma arba jos dalis, atitinkanti dėl jos padaryto specialiojo atidėjimo abejotiniems aktyvams dengti dydį, pripažįstama pajamomis skolinio reikalavimo patenkinimo momentu.

(2003-07-01 įstatymo Nr. IX-1659 redakcija; taikoma apskaičiuojant 2002 metais prasidėjusio ir vėlesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną)

Komentaras

Šio straipsnio 19 dalyje nustatyta, kad bankai, kurių ankstesniais mokestiniais laikotarpiais (nuo 1997 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios iki 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios) sudaryti specialieji atidėjimai abejotiniems aktyvams dengti nebuvo įtraukti į sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną pagal JAPMĮ nuostatas, šiuos atidėjimus gali priskirti 2002, 2003, 2004 ir 2005 mokestinių metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Vadovaujantis šios dalies nuostatomis, iki 2002 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio sudaryti ir sąnaudoms nepriskirti specialieji atidėjimai bankų abejotiniems aktyvams dengti 2002, 2003, 2004 ir 2005 mokestinių metų ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami lygiomis dalimis. Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskirtinų specialiųjų atidėjimų sumos turi būti suderintos su VMI prie FM pagal banko pateiktą prašymą bei minėtų specialiųjų atidėjimų sumos apskaičiavimą ir jos paskirstymą 2002 – 2005 metų mokestiniams laikotarpiams.

Specialiųjų atidėjimų banko abejotiniems aktyvams dengti derinimas nėra banko veiklos patikrinimas Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Jeigu po suderinimo patikrinimo metu būtų nustatyta, kad buvo pateikti neteisingi duomenys, specialiųjų atidėjimų banko abejotiniems aktyvams dengti sumos gali būti perskaičiuotos.

Kai bankas išieško skolas, kurios pagal šį punktą buvo priskirtos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams kaip specialieji atidėjimai bankų abejotiniems aktyvams dengti, tai skolos suma arba jos dalis, atitinkanti dėl jos padaryto specialiojo atidėjimo abejotiniems aktyvams dengti dydį, pripažįstama pajamomis skolinio reikalavimo patenkinimo momentu.“

(Papildyta VMI prie FM 2003-09-18 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-8523.)

59 STRAIPSNIS. Įstatymo įsigaliojimas ir taikymas

1. Įstatymas, išskyrus 2 straipsnio 18 dalies 5 punktą, 40 straipsnį, 42 straipsnio 4 dalies 3 punktą, įsigalioja nuo 2002 m. sausio 1 d.

(2007 m. liepos 3 d. įstatymo Nr. X-1250 redakcija, įsigalioja nuo 2008 m. sausio 1 d.)

Komentaras

PMĮ įsigalioja ir jo nuostatos privalo būti taikomos nuo 2002 m. sausio 1 d., išskyrus išimtis, numatytas šio straipsnio 2, 3 ir 5 dalyse (žr. šių dalių komentarus).

Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 59 str. 2 d. komentaras pakeičiamas ir išdėstomas taip:

2. Įstatymo 2 straipsnio 18 dalies 5 punkto nuostatos įsigalioja nuo 2003 m. sausio 1 d.

(2007 m. liepos 3 d. įstatymo Nr. X-1250 redakcija, įsigalioja nuo 2008 m. sausio 1 d.)

Komentaras

PMĮ 2 str. 18 d. 5 punkto (tarptautinių telekomunikacijų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje) nuostatos įsigalioja nuo 2003 m. sausio 1 d.

Atkreipiame dėmesį, kad kai kurių aukščiau minimų straipsnių dalių nuostatos bus pradėtos taikyti tik tada, kai Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija nustatys jų taikymui reikalingas tvarkas.

(Pakeista pagal VMI prie FM raštą 2007-07-30 Nr. (18.10-31-1)-R-7762)

3. Įstatymo 42 straipsnio 4 dalies 3 punkto nuostatos įsigalioja nuo 2004 m. sausio 1 d.

Komentaras

PMĮ 42 str. 4 d. 3 punkto (Lietuvos vieneto ir užsienio valstybės (Europos Sąjungos narės) vieneto reorganizavimo metu susidariusio ir pinigais apmokėto akcijų kainų skirtumo apmokestinimas) nuostata taikoma nuo 2004 m. sausio 1 d.

4. Įstatymo 40 straipsnio nuostatos taikomos nuo 2004 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios

(2003 m. liepos 1 d. įstatymo Nr. IX-1659 redakcija).

Komentaras

PMĮ 40 straipsnio nuostatos dėl sandorių vertės koregavimo ir netiesioginio apmokestinamojo pelno apskaičiavimo taikomos nuo 2004 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios.

(Papildyta VMI prie FM 2003-08-29 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-7931).

5. Įstatymo 58 straipsnio 3 dalies nuostatos galioja iki 2003 metais prasidėjusio mokestinio laikotarpio pradžios

(2003 m. liepos 1 d. įstatymo Nr. IX-1659 redakcija.)

Komentaras

PMĮ 58 str. 3 dalyje nustatyta, kad tie vienetai, kurie iki šio įstatymo įsigaliojimo įsigytam ilgalaikiam materialiam turtui arba kompiuterių programoms **taikė JAPMĮ 21 str.** nustatytas investicijų lengvatas, tai po šio įstatymo įsigaliojimo, jeigu tas turtas yra perduodamas panaudos būdu arba investuojamas į kitą vienetą, tai vieneto pajamos didinamos šio turto įsigijimo kaina tuo mokestiniu laikotarpiu, kad tas turtas perduodamas panaudos būdu arba investuojamas į kitą vienetą.

Tie vienetai (personalinės įmonės ir ūkinės bendrijos), kurie įsigytam ilgalaikiam turtui taikė **FAPMLĮ 24 str.** nustatytas investicijų lengvatas, po PMĮ įsigaliojimo tą turtą perduoda panaudos būdu, investuoja į kitą vienetą, pakeičia jo paskirtį arba tų vienetų savininkai išsimoka pajamų dalį, panaudotą investicijoms, pajamos turi būti didinamos tokia suma, kuri atitinka apmokestinamųjų pajamų dalį panaudotą investicijoms, tuo mokestiniu laikotarpiu, kad tas turtas perduodamas panaudos būdu, investuojamas į kitą vienetą arba pakeičiama jo paskirtis.

Šios PMĮ 58 str. 3 dalyje nustatytos nuostatos taikomos **tik vienam (2002 metų)** mokestiniam laikotarpiui. Vadinasi, ilgalaikiam turtui, kurio įsigijimui buvo taikytos investicijų lengvatos, **nuo 2003 metų prasidėjusio** mokestinio laikotarpio investuojant tą turtą, perduodant jį pagal panaudos sutartį, pakeičiant jo paskirtį ar išsimokant pajamų dalį, panaudotą investicijoms, netaikomi jokie apribojimai (pajamos neturi būti didinamos to turto įsigijimo verte arba suma, atitinkančia apmokestinamųjų pajamų dalį, panaudotą investicijoms).

(Papildyta VMI prie FM 2003-08-29 raštu Nr. (18.9-08-2)-R-7931)

6. Šis Įstatymas taikomas vienetams, kurių mokestinis laikotarpis prasideda 2002 metais

(Pagal 2003 m. liepos 1 d. įstatymo Nr. IX-1659 redakciją šios dalies numeracija pakeista iš 4 į 6).

Komentaras

PMĮ nuostatos taikomos visiems vienetams, kurių mokestinis laikotarpis prasideda 2002 ar vėlesniais kalendoriniais metais.

7. Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymas taikomas vienetams, kurių mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, iki 2002 metais pasibaigsiančio mokestinio laikotarpio pabaigos, išskyrus atvejus, kai vienetai mokestį apskaičiuoja ir sumoka į biudžetą kaip mokestį išskaičiuojantys asmenys

(Pagal 2003 m. liepos 1 d. įstatymo Nr. IX-1659 redakciją šios dalies numeracija pakeista iš 5 į 7).

Komentaras

Vienetams, kurių mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, PMĮ nuostatos taikomos skaičiuojant tokių vienetų pelno mokestį už nuo 2002 metų prasidedančius tokių vienetų mokestinius laikotarpius.

Tokie vienetai pelno mokestį už mokestinį laikotarpį, pasibaigiantį 2002 metais, privalo skaičiuoti ir mokėti vadovaudamiesi Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo nuostatomis, t.y. šiame įstatyme nustatyta tvarka, terminais ir taikydami jame nustatytus mokesčio tarifus.

Jeigu vienetai, kurių mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais, pelno mokestį skaičiuoja ir moka kaip mokestį išskaičiuojantys asmenys, tai, išskaičiuodami mokesčius, jie privalo taikyti PMĮ nuostatas nuo 2002 m. sausio 1 d.

Pavyzdys.

Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais ir prasideda spalio 1 d., o baigiasi rugsėjo 30 d.

Toks vienetas pelno mokestį už mokestinį laikotarpį nuo 2001 m. spalio 1 d. iki 2002 m. rugsėjo 30 d. moka pagal Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo nuostatas, o už mokestinį laikotarpį nuo 2002 m. spalio 1 d. iki 2003 m. rugsėjo 30 d. (ir už vėlesnius mokestinius laikotarpius) – pagal PMĮ nuostatas.

Tas pats Lietuvos vienetas yra paėmęs iš užsienio vieneto (kuris nėra užsienio valstybės bankas) paskolą, už kurią kas mėnesį moka palūkanas. Palūkanos, kurias Lietuvos vienetas mokėjo užsienio vienetui už suteiktą paskolą iki 2001 m. gruodžio 31 d., turėjo būti apmokestinamos vadovaujantis Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymu, t.y. taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Palūkanos, kurias Lietuvos vienetas moka užsienio vienetui už suteiktą paskolą po 2002 m. sausio 1 d. (neatsižvelgiant į tai, kad to Lietuvos vieneto mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais), apmokestinamos vadovaujantis PMĮ, t.y. taikant 10 proc. mokesčio tarifą.

8. Pasiūlyti Lietuvos Respublikos Vyriausybei parengti šiam Įstatymui įgyvendinti reikalingus teisės aktus

(Pagal 2003 m. liepos 1 d. įstatymo Nr. IX-1659 redakciją šios dalies numeracija pakeista iš 6 į 8).

Komentaras

Remiantis šios dalies nuostata, Lietuvos Respublikos Vyriausybė yra įgaliota pati arba pavesdama Lietuvos Respublikos finansų ministerijai ar kitai valstybinei institucijai parengti PMĮ įgyvendinimui reikalingus teisės aktus (nutarimus, tvarkas, įsakymus ir pan.).

9. Individualių (personalinių) įmonių ir ūkinių bendrijų nuo 2002 m. liepos 1 d. sumokėta (išieškota) fizinių asmenų pajamų mokesčio, avansinio fizinių asmenų pajamų mokesčio ir išskaičiuoto prie šaltinio fizinių asmenų pajamų mokesčio (išskyrus fizinių asmenų pajamų mokesčio, išskaičiuoto nuo fiziniams asmenims išmokamų sumų) mokestinė nepriemoka įskaitoma ta pačia tvarka kaip ir pelno mokestis, avansinis pelno mokestis ir išskaičiuotas prie šaltinio pelno mokestis.

2002 m. liepos 2 d. įstatymo Nr. IX-1008 (nuo 2002 m. liepos 19 d.) ir 2003 m. liepos 1 d. įstatymo Nr. IX-1659 (nuo 2003 m. liepos 25 d.) redakcija

10. Šio įstatymo 40 straipsnis santykiams, susijusiems su naujos branduolinės (atominės) elektrinės projektu ir su juo susijusiais klausimais, taikomas tiek, kiek jų nereglamentuoja Branduolinės (atominės) elektrinės įstatymas.

2012 m. birželio 26 d. įstatymo Nr. XI-2117 (nuo 2012 m. birželio 30 d.)

59[1] STRAIPSNIS. Įstatymo taikymas Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei

(KEISTA:2019 04 11 įstatymu Nr. XIII-2052 (2020 02 01))

(TAR, 2019, Nr. 2019-06688)

Dvejus metus nuo Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės išstojimo iš Europos Sąjungos dienos šio Įstatymo I, V, VII–IX ir X[1] skyrių nuostatos Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei taikomos tiek pat, kiek ir Europos Sąjungos valstybėms narėms.

INFOLEX PASTABA: 2019 04 11 įstatymas Nr. XIII-2052 (TAR, 2019, Nr. 2019-06688) įsigalioja Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės išstojimo iš Europos Sąjungos dieną.

60 STRAIPSNIS. Netenkantys galios teisės aktai

Nuo 2003 m. sausio 1 d. netenka galios:

1) Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymas (Žin., 1990, Nr. 24-601, Nr. 30-715; 1991, Nr. 16-426, Nr. 20-520; 1992, Nr. 6-110; 1993, Nr. 16-404, Nr. 30-682, Nr. 70-1306; 1994, Nr. 15-251, Nr. 55-1052, Nr. 100-1999; 1995, Nr. 34-813; 1996, Nr. 1-3, Nr. 35-862, Nr. 46-1105, Nr. 62-1463, Nr. 66-1577, Nr. 71-1715, Nr. 73-1746; 1997, Nr. 28-661, Nr. 61-1442, Nr. 63-1473, Nr. 69-1745; 1998, Nr. 68-1977; 1999, Nr. 33-948, Nr. 55-1771, Nr. 64-2072, Nr. 98-2812, Nr. 113-3291; 2000, Nr. 36-988, Nr. 45-1291, Nr. 61-1819, Nr. 64-1912; 2001, Nr. 45-1572, Nr. 56-1979, Nr. 62-2235);

Komentaras

Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymas (toliau - JAPMĮ) buvo priimtas 1990 m. liepos 31 d. Jo visos nuostatos buvo taikytos iki PMĮ įsigaliojimo, t.y. iki 2001 m. gruodžio 31 d.

Pereinamuoju laikotarpiu, t.y. nuo 2002 m. sausio 1 d. iki 2002 m. gruodžio 31 d., JAPMĮ nuostatos buvo taikomos tik tiems vienetams, kurių mokestinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais ir pasibaigia 2002 metais (Žr. PMĮ 59 str. 5 dalies komentarą).

Nuo 2003 m. sausio 1 d. visos JAPMĮ (ir jį keitusių ar papildžiusių įstatymų) nuostatos netenka galios ir nebetaikomos jokiems vienetams.

2) Lietuvos Respublikos žemės ūkio produkciją gaminančių ir paslaugas žemės ūkiui teikiančių įmonių atleidimo nuo juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymas (Žin., 1997, Nr. 117-2998);

Komentaras

Lietuvos Respublikos žemės ūkio produkciją gaminančių ir paslaugas žemės ūkiui teikiančių įmonių atleidimo nuo juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymo nuostatos taikomos iki 2002 m. gruodžio 31 d.

Atkreipiame dėmesį, kad PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte numatyta pelno mokesčio lengvata žemės ūkio produkciją gaminantiems juridiniams asmenims ir paslaugas žemės ūkiui teikiančioms specializuotoms įmonėms, kuri yra analogiška lengvatai, nustatytai aukščiau minimame įstatyme.

3) Lietuvos Respublikos žemės ūkio produkciją gaminančių ir paslaugas žemės ūkiui teikiančių ūkinių bendrijų ir individualių (personalinių) įmonių atleidimo nuo fizinių asmenų pajamų mokesčio įstatymas (Žin., 1997, Nr. 117-2999).

Komentaras

Lietuvos Respublikos žemės ūkio produkciją gaminančių ir paslaugas žemės ūkiui teikiančių ūkinių bendrijų ir individualių (personalinių) įmonių atleidimo nuo fizinių asmenų pajamų mokesčio įstatymo nuostatos taikomos iki 2002 m. gruodžio 31 d.

Atkreipiame dėmesį, kad PMĮ 58 str. 16 d. 1 punkte numatyta pelno mokesčio lengvata žemės ūkio produkciją gaminantiems juridiniams asmenims ir paslaugas žemės ūkiui teikiančioms specializuotoms įmonėms, kuri yra analogiška lengvatai, nustatytai aukščiau minimame įstatyme.

ATSKIRŲ KOMENTARO DALIŲ SPAUSDINIMAS (trumpi paaiškinimai)

Atskiro puslapio spausdinimas

1. Žymeklis pastatomas tame puslapyje, kurį norime spausdinti.
2. Pasirenkame **File ←→ Print.**
3. Dialogo lange **Print**, srityje **Page Range** fiksuojame režimą **Current Page** (einamąjį puslapį).
4. Spaudžiame komandinį mygtuką OK.

Į pradžią

Kelių puslapių spausdinimas

1. Pasirenkame **File ←→ Print**.
2. Dialogo lange **Print,** srityje **Page Range** fiksuojame režimą **Pages.**
3. Įvedimo laukelyje nurodome, kokius puslapius norime atspausdinti. Pvz., jei norime atspausdinti nuo 3 iki 5 puslapio, tai ten rašome **3-5**. Norėdami atspausdinti pirmą, trečią ir septintą puslapius, rašome **1,3,7**.
4. Spaudžiame komandinį mygtuką **OK**..

Į pradžią

Pažymėtos teksto dalies spausdinimas

1. Pažymime (“užjuodiname”) teksto dalį, kurią norime atspausdinti.
2. Pasirenkame **File ←→ Print**.
3. Dialogo lange **Print,** srityje **Page Range** fiksuojame režimą **Selection**.
4. Spaudžiame komandinį mygtuką **OK**.

Į pradžią