

Mokestinių nuostolių perkėlimo ypatumai

VMI prie FM
Mokesčių informacijos departamentas
2017 m.



TURINYS

- Finansinės ir mokestinės apskaitos skirtumai
- Mokestinių nuostolių perkėlimas
- Mokestinių nuostolių perkėlimas vykdant pertvarkymą
- Mokestinių nuostolių perkėlimas vykdant reorganizavimą
- Mokestinių nuostolių perkėlimas tarp grupės įmonių
- Teisės aktai

FINANSINĖS IR MOKESTINĖS APSKAITOS SKIRTUMAI

Finansinėje apskaitoje (sudaromoje pelno (nuostolių) ataskaitoje, jeigu ją privaloma sudaryti) apskaičiuotas pelnas (nuostolis) *nesutampa su vieneto to paties mokesčio laikotarpio apmokestinamuoju pelno mokesčiu rezultatu – pelnu (nuostoliu).*

Finansinėje apskaitoje įrašomos visos vieneto ataskaitinio laikotarpio pajamos, sąnaudos.

FINANSINĖS IR MOKESTINĖS APSKAITOS SKIRTUMAI

Nuostolių dengimas akcininkų įnašais

Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo nuostatos numato finansinėje apskaitoje apskaičiuotą nuostolį dengti, pvz., **papildomais akcininkų įnašais**. Finansinėje apskaitoje apskaičiuotą nuostolį padengus akcininkų įnašais jo finansinėje apskaitoje nelieka.

Mokestiniai nuostoliai akcininkų įnašais nedengiami, todėl mokestinis nuostolis gali būti perkeliamas į kitus metus.

FINANSINĖS IR MOKESTINĖS APSKAITOS SKIRTUMAI

Apmokestinamasis pelnas (nuostolis) apskaičiuojamas pagal Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 11 str. 1 dalies nuostatas:

uždirbtos (gautos) pajamos – neapmokestinamosios pajamos – leidžiami atskaitymai – ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

Vertybinių popierių (toliau – VP) perleidimo pelną (nuostolį) sudaro už perleistus vertybinius popierius gautų (gautinų) pajamų ir jų įsigijimo kainos skirtumas.

FINANSINĖS IR MOKESTINĖS APSKAITOS SKIRTUMAI

Vadovaujantis PMĮ 57 str. 1 dalimi vienetų buhalterinė apskaita turi būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamos informacijos pelno mokesčiui apskaičiuoti, t. y. kad būtų galima atskirais mokestiniais laikotarpiais apskaičiuoti ir nustatyti kiekvienos veiklos ir VP perleidimo rezultatus (pelną ar nuostolius).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PMĮ 30 straipsnio nuostatos reglamentuoja mokestinio laikotarpio nuostolių perkėlimą.

Mokestiniai nuostoliai skirstomi į:

- veiklos (toliau – veiklos nuostoliai) ir
- VP ir (arba) išvestinių finansinių priemonių (toliau – IFP).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Taikant PMĮ nuostatas dėl nuostolių perkėlimo, sąvoka „veikla“ suprantama ne kaip veiklos pobūdis – paslaugų teikimas, prekyba, perdirbimas ar mišri veikla, bet kaip veiklos rūšis.
- Veiklos rūšys yra pateiktos susistemintame visuomeninių ir ekonominių veiklos rūšių, egzistuojančių šalies ūkyje, rinkinyje Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriuje.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Vertybiniis popierius - dokumentas, patvirtinantis jį išleidusio asmens (emitento) įsipareigojimus šio dokumento turėtojui. Tai gali būti akcijos, obligacijos ir kt.

Išvestinė finansinė priemonė - finansinis instrumentas (ateities sandoris, išankstinis sandoris, apsikeitimo sandoris, pasirinkimo sandoris ar kitas), kurio vertė arba kaina susijusi su prekių, kuriomis šis instrumentas grindžiamas, verte arba kaina, taip pat finansinis instrumentas (ateities sandoris, išankstinis sandoris ar kitas), kurio vertė arba kaina yra susijusi su VP kaina, valiutos kursu, palūkanų norma, biržos indeksu, kreditingumo vertinimu ar kitu kintamuoju.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Jeigu mokesčio mokėtojas gauna mokestinius nuostolius ilgiau negu vienerius mokestinius metus, pirmiausia perkeliama ankstesnių metų mokestinio laikotarpio nuostoliai, t .y. iš eilės ta tvarka, kuri jį susidarė.
- Vėliau patirti nuostoliai perkeliama tik padengus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolius.

PMĮ 30 str. 3 dalis

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Veiklos mokesčių nuostolių perkėlimas nuo 2014 metų ir vėlesnių metų mokesčių laikotarpių

Perkeliamų atskaitomų mokesčių nuostolių, išskyrus mokesčius nuostolius vienetų, kurių apmokestinamasis pelnas pagal PMĮ 5 str. 2 dalies nuostatas apmokestinamas taikant 5 proc. mokesčio tarifą, suma negali būti didesnė kaip 70 proc. mokesčio mokėtojo apmokestinamojo pelno.

PMĮ 30 str. 4 dalis

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

SVARBU. Mokestinio laikotarpio nuostolius, išskyrus nuostolius dėl VP ir (arba) IFP perleidimo (*ne finansų įstaigų*), galima perkėlinėti neribotą laikotarpį, tačiau toks perkėlimas nutraukiamas, jeigu vienetas nebetęsia veiklos, dėl kurios šie nuostoliai susidarė.

PMĮ 30 str. 4 dalis

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Įmonės veikla 2012 m. buvo nuostolinga. Iki 2016 m. gruodžio 31 d. įmonė dirbo pelningai, tačiau 2012 m. nuostolis 2013, 2014 ir 2015 metais perkeltas ne visas. Įmonė taiko 15 proc. pelno mokesčio tarifą.

Įmonė, apskaičiuodama 2016 m. mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, galės iš pajamų atskaityti 2012 m. mokestinio laikotarpio nuostolius, jeigu tęsiama ta pati veikla, dėl kurios tie nuostoliai susidarė.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Įmonės veikla 2012–2014 m. buvo nuostolinga. 2016 m. įmonė, vykdydama tą pačią veiklą, apskaičiavo pelną, kuriam būtų taikomas 5 proc. pelno mokesčio tarifas.

Įmonė, apskaičiuodama 2016 m. mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, galės iš pajamų atskaityti 2012–2014 m. mokestinių laikotarpių nuostolius, jeigu tęsiama ta pati veikla, dėl kurios tie nuostoliai susidarė. Perkeliamų nuostolių sumai netaikomas 70 proc. įmonės apskaičiuoto 2016 m. pelno apribojimas, nes taiko 5 proc. pelno mokesčio tarifą.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Įmonė vykdė mažmeninės prekybos ir nekilnojamojo turto nuomos veiklas. Šios veiklos buvo nurodytos ir mokesčių mokėtojų registre. Nekilnojamojo turto nuomos veikla tapo nuostolinga ir nuo 2015 metų šios veiklos įmonė nebetęsia.

Nuo 2015 metų nebetęsiamos nekilnojamojo turto nuomos veiklos susidariusių mokesčių nuostolių perkelti į kitus mokesčius laikotarpius negalima. Įmonė gali perkelti tik su mažmenine prekybos veikla susijusius mokesčius nuostolius (jeigu tokie buvo susidarę).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Kai vienetas sustabdo veiklą

Veiklos nuostolis už ankstesnius mokestinius metus iš sustabdytos veiklos gali būti atskaitytas tą laikotarpį, kai vienetas vėl atnaujina šią veiklą, jeigu iš duomenų, kurie yra fiksuojami ir registruojami apskaitos politikoje nusistatyta tvarka, galima apskaičiuoti ir nustatyti nutrauktos veiklos nuostolius.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Kai vienetas nebetęsia veiklos

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).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Nuostoliai dėl VP ir (arba) IFP perleidimo (*ne finansų įstaigų*) perkeliama ne ilgiau kaip penkis vienas po kito einančius mokestinius laikotarpius, pradedant tuo mokestiniu laikotarpiu, kuris eina po to mokestinio laikotarpio, kurį šie nuostoliai susidarė.

PMĮ 30 str. 5 dalis

SVARBU. Ne finansų įstaigoms iš mokestinio laikotarpio VP perleidimo pelno atskaitomiems ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostoliams ribojimas (iki 70 proc. nuo VP perleidimo pelno) netaikomas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

Finansų įstaigos, apskaičiuodamos 2014 metų ir vėlesnių metų apmokestinamąjį pelną, iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių sumą, ne didesnę kaip 70 proc. mokesčio laikotarpio VP perleidimo pelno, kadangi tai yra jų įprastinė veikla ir todėl taikomas veiklos nuostolių apribojimas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

VP arba IFP perleidimo nuostoliai apskaičiuojami, kai perleidus VP ar / ir IFP gautų pajamų suma yra mažesnė nei jų nominali vertė.

Nuostoliai dėl VP arba IFP perleidimo perkeliami į kitus mokestinius metus, tačiau dengiami tik VP ir (arba) IFP perleidimo veiklos pelnu ir gali būti perkeliami į kitus penkis mokestinius laikotarpius.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

Ne finansų įstaigų ankstesnių mokesčių laikotarpių nuostoliai iš mokesčio laikotarpio apmokestinamojo pelno **atskaitomi tokia tvarka:**

vienetas iš VP perleidimo pelno gali atskaityti ankstesnių mokesčių laikotarpių VP perleidimo nuostolių sumą, neviršijančią mokesčio laikotarpio VP perleidimo pelno sumos, neatsižvelgiant į tai, ar mokesčiu laikotarpiu apskaičiuojamas veiklos pelnas ar nuostolis.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Įmonė 2016 mokesčiais metais apskaičiavo 5 000 eurų VP perleidimo nuostolių, o iš įprastinės veiklos uždirbo 20 000 eurų pelno.

Įmonės 2016 mokesčių metų apmokestinamasis pelnas yra 20 000 eurų, nes nuostolio dėl VP perleidimo suma nepriskiriama įprastinės veiklos nuostoliams (jie gali būti perkeltami į kitus mokesčius metus ir dengiami iš VP perleidimo pelno).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

- Nedraudžiama VP perleidimo pelnu dengti įprastinės veiklos nuostolius.
- VP perleidimo ir įprastinės veiklos pajamoms tenkantys nuostoliai turi būti apskaičiuojami atskirai.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

SVARBU. Jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas *veiklos pelnas ir VP perleidimo pelnas*, tai iš apmokestinamojo pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 70 proc. mokestinio laikotarpio apmokestinamojo 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), bendros sumos.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Vienetas A (ne finansų įstaiga, taikantis 15 proc. pelno mokesčio tarifą) už 2016 m. apskaičiavo 5 000 eurų veiklos pelno ir 1 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 4 800 eurų, o VP perleidimo nuostolių vienetas neturėjo.

Apskaičiuojant 2016 m. apmokestinamąjį pelną, vieneto A iš veiklos pelno ir VP perleidimo pelno atskaitoma bendra ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių suma negali būti didesnė kaip 4 200 eurų $((5\ 000 + 1\ 000) \times 70/100)$.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Vienetas A (ne finansų įstaiga, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą) už 2016 m. apskaičiavo 5 000 eurų veiklos pelno ir 1 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 2 000 eurų, o VP perleidimo nuostoliai – 4 000 eurų.

Apskaičiuodamas 2016 m. apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 1 000 eurų ankstesnių mokestinių laikotarpių VP perleidimo nuostolių. Iš veiklos pelno atskaitoma ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių suma negali būti didesnė kaip 3 500 eurų (5 000 eurų x 70/100).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

SVARBU. Jeigu mokestiniu laikotarpiu apskaičiuojamas *veiklos nuostolis, o iš VP perleidimo – pelnas*, tai iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliama VP perleidimo nuostolių sumą (jeigu vienetas tokių nuostolių turėjo) ir padengus mokestinio laikotarpio veiklos nuostolius, 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 proc. šios likusios VP perleidimo pelno sumos (arba ne didesnė kaip 70 proc. VP perleidimo pelno sumos, jeigu vienetas VP perleidimo nuostolių neturėjo).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Vienetas A (ne finansų įstaiga, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą) už 2016 m. apskaičiavo 5 000 eurų veiklos pelno ir 1 000 eurų VP perleidimo nuostolių. Apskaičiuodamas 2016 m. apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto neatėmus ankstesnių mokestinių laikotarpių nuostolių, iš viso gali atskaityti ne daugiau kaip 3 500 eurų ($5\,000 \text{ eurų} \times 70/100$) ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostolių (t. y. ne didesnę kaip 70 proc. veiklos pelno sumą, nes VP perleidimo nuostoliai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, iš pajamų neatskaitomi).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Vienetas A (ne finansų įstaiga, taikanti 15 proc. pelno mokesčio tarifą) už 2016 m. apskaičiavo 2 500 eurų veiklos nuostolio ir 3 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 2 000 eurų, VP perleidimo nuostoliai – 100 eurų.

Apskaičiuodamas 2016 m. apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 100 eurų VP perleidimo nuostolių. Iš VP perleidimo pelno atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius ir juo padengus 2 500 eurų veiklos nuostolių sumą, iš likusios VP perleidimo 400 eurų sumos (3 000 eurų – 100 eurų – 2 500 eurų) vienetas gali atskaityti ne daugiau kaip 280 eurų ($400 \times 70/100$) perkeliamų veiklos nuostolių.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Vienetas A (ne finansų įstaiga) už 2016 m. apskaičiavo 2 500 eurų veiklos nuostolio ir 3 000 eurų VP perleidimo pelno. Perkeliami ankstesnių mokestinių laikotarpių veiklos nuostoliai sudarė 2 000 eurų, o VP perleidimo nuostoliai - 2 500 eurų.

Apskaičiuodamas 2016 m. apmokestinamąjį pelną, vienetas A iš VP perleidimo pelno gali atskaityti 2 500 eurų VP perleidimo nuostolių. Kadangi likusi 500 eurų 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.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Svarbu. Jeigu iš mokesčio laikotarpio VP perleidimo pelno atėmus perkeliamus VP perleidimo nuostolius (jeigu vienetas jų turėjo), likusi VP perleidimo pelno suma yra mažesnė už mokesčio laikotarpio veiklos nuostolių sumą, t. y. bendras rezultatas yra nuostolis, tai veiklos nuostoliai iš VP perleidimo pelno neatskaitomi.

Svarbu. Jeigu apskaičiuojamas VP perleidimo nuostolis ir veiklos pelnas, tai iš veiklos pelno atskaitoma ankstesnių mokesčių laikotarpių nuostolių suma negali viršyti 70 proc. mokesčio laikotarpio veiklos pelno sumos.

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną į VP perleidimo nuostolius neatsižvelgiama.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

Nuostoliai perleidus vieneto, įregistruoto ar kitaip organizuoto 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, akcijas, jei akcijas perleidžiantis vienetas šiame vienete ne trumpiau kaip 2 metus be pertraukų turėjo daugiau kaip 25 proc. balsus suteikiančių akcijų, atskaitomi iš mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų VP perleidimo pajamų, tačiau taip atskaitomų nuostolių suma negali būti didesnė už to mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų VP turto vertės padidėjimo pajamų sumą, o neatskaityta tokio nuostolio suma į kitus mokestinius metus neperkeliama.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

VP ir (arba) IFP nuostolių perkėlimas

PAVYZDYS

Įmonė 2016 m. pardavė dukterinės įmonės, kuri buvo įsteigta 2010 m., akcijas. Pardavusi dukterinės įmonės akcijas įmonė patyrė 15 000 eurų mokestinį nuostolį.

2016 m. įmonė neturėjo daugiau jokių VP sandorių. Tokiu būdu gautas 15 000 eurų nuostolis iš VP perleidimo nemažins 2016 m. apmokestinamojo pelno (t. y. neleidžiami atskaitymai) ir nebus perkeliamas į kitus mokestinius metus.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

Bendrovė turi dvi dukterines įmones Lietuvoje, kurios buvo įsteigtos: pirma 2012 m. ir antra 2013 m. 2016 m. bendrovė priėmė sprendimą parduoti abiejų įmonių akcijas. Kitos veiklos 2016 m. įmonė nevykdė. Pirmos dukterinės įmonės akcijas bendrovė pardavė nuostolingai – nuostolį sudarė 25 000 eurų, antros dukterinės įmonės akcijas pardavė pelningai – bendrovė iš šio sandorio gavo 30 000 eurų pelną.

Šiuo atveju bendrovė, apskaičiuodama 2016 m. apmokestinamąjį pelną, iš VP veiklos gauto pelno gali atimti VP veiklos patirtų nuostolių sumą ir pelno mokestį mokėti nuo skirtumo, t. y. nuo 5 000 eurų (30 000 eurų – 25 000 eurų).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

Veiklos nuostolių perkėlimas įmonės likvidavimo atveju

Likviduojamo vieneto dalyvių (kitų vienetų) turto vertės nuostolius sudaro skirtumas tarp nuosavybės teisių (dalių, paju, akcijų) įsigijimo kainos ir iš likviduojamo vieneto gauto turto tikrosios rinkos kainos.

Likviduojamo vieneto dalyvio apskaičiuotas nuostolis yra laikomas nuostoliu iš VP perleidimo veiklos, kuris gali būti perkeliamas į kitus mokestinius laikotarpius.

PMĮ 45 str.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS

PAVYZDYS

UAB akcininkai yra du vienetai A ir B, kurių kiekvienas turi įsigytų akcijų atitinkamai už 4 000 eurų ir 6 000 eurų. 2016 m. gruodžio mėn. UAB yra likviduojama, o jos turimi du automobiliai gruodžio mėn. perduodami (tikraja rinkos kaina) kiekvienam dalyviui. Automobilių gavimo momentu vienetai A perduoto turto vertė sudarė 3 500 eurų, o vienetai B – 4 500 eurų.

Vadinasi vieneto A gautas nuostolis (gauto automobilio rinkos kainos ir akcijų įsigijimo kainos skirtumas) yra 500 eurų (4 000 – 3 500); vieneto B – 1 500 eurų (6 000 – 4 500), kurie yra neleidžiami atskaitymai, tačiau laikomi nuostoliais iš VP perleidimo veiklos ir perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMO APIBENDRINIMAS

Finansų įstaigos

- Veiklos mokestiniai nuostoliai – apribojimas 70 proc.
- VP ir IFP mokestiniai nuostoliai – apribojimas 70 proc.

Ne finansų įstaigos

- Veiklos mokestiniai nuostoliai – apribojimas 70 proc.
- VP ir IFP mokestiniai nuostoliai – apribojimas 5 metai.

70 proc. apribojimas netaikomas, jei įmonės mokestinio laikotarpio apmokestinamasis pelnas pagal PMĮ 5 str. 2 dalies nuostatas apmokestinamas 5 proc. pelno mokesčio tarifu.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

- **Pertvarkymas** – tai vieneto teisinės formos pakeitimas, kai naujos teisinės formos vienetas perima visas pertvarkytojo vieneto teises ir pareigas.
- Jei mokestiniu laikotarpiu įmonė pertvarkoma, t. y. pakeičiama jos teisinė forma ir naujos teisinės formos vienetas perima visas pertvarkyto vieneto teises ir pareigas, iki pertvarkymo patirti mokestiniai nuostoliai gali būti perkeltami į kitus metus, jei:
 - tokio pertvarkymo metu nesikeičia vieneto savininkai, ir
 - pertvarkytas vienetas tęsia tą veiklą ne trumpiau kaip 3 metus.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

- Pertvarkymo atveju, kai tęsiama veikla nutraukiama anksčiau negu po 3 metų, būtina perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, patikslinti metines pelno mokesčio deklaracijas ir atstatyti perkeltus mokestinius nuostolius.\
- **Svarbu.** Jeigu įmonės pertvarkymo metu (pertvarkymo momentu) pasikeičia jos savininkai, sukaupti mokestiniai nuostoliai negali būti perkeliama, net jeigu pertvarkytas vienetas tęsia tą pačią veiklą.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

PAVYZDYS

Individuali įmonė A 2016 m. pertvarkoma į uždarają akcinę bendrovę (toliau – UAB). Iki pertvarkymo ir po jo UAB vykdo tą pačią prekybos vaistais veiklą. UAB steigėjas ir vienintelis akcininkas – tas pats individualios įmonės A savininkas.

Jei iki pertvarkymo individuali įmonė A turėjo mokestinių nuostolių, o po pertvarkymo UAB tęsia tą pačią veiklą 3 metus, ji gali perkelti mokestinius nuostolius į 2016 m. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius.

Tačiau, jeigu pertvarkymo metu akcijos būtų perduotos kitiems asmenims (pvz., sūnui, žmonai, draugui), nuostolių perkėlimas nebūtų galimas, nors UAB tęstų tą pačią veiklą.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT PERTVARKYMĄ

IŠIMTIS

Jeigu pertvarkytas vienetas nepraėjus 3 metams likviduojamas, tai perskaičiuoti atitinkamų mokesčių laikotarpių apmokestinamojo pelno ir patikslinti tų mokesčių laikotarpių metinių pelno mokesčio deklaracijų nereikia.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

Nuostolių perkėlimą įmonių reorganizavimo atveju reglamentuoja PMĮ 43 straipsnis

Vadovaujantis PMĮ 41 straipsnio nuostatomis galimi įmonių reorganizavimo būdai:

- jungimas ir skaidymas;
- veiklos ar jos dalies perleidimas;
- dalies atskyrimas;
- keitimasis akcijomis;
- Europos bendrovės registruotos buveinės perkėlimas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

SVARBU! Iki reorganizavimo susidarę įsigyjamos ar perleidžiančios įmonės mokestiniai nuostoliai (išskyrus dėl VP ar IFP) gali būti perkelti įsigyjančios ir tęsiančios veiklą įmonės, jei:

- perduodami nuostoliai susiję su perleidžiama veikla, ir
- veiklą perėmusi įmonė veiklą tęs ne trumpiau kaip 3 m.

3 m. laikotarpis pradedamas skaičiuoti nuo kitos kalendorinės dienos, kai įsigyjantysis vienetas perima įsigyjamo ar perleidžiančio vieneto veiklą ar veiklos dalį, o baigiasi po 3 m. atitinkamą mėnesį ir dieną.

Jei veiklą perėmusi įmonė veiklą nutrauks anksčiau negu po 3 m., tai ji turės perskaičiuoti praėjusių laikotarpių pelno mokestį ir patikslinti perkeltus nuostolius.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

PAVYZDYS

Įmonė A 2015 m. balandžio 18 d. perleido veiklos dalį įmonei B. Veiklos perleidimas buvo atliktas pagal PMĮ 41 str. nuostatas. Įmonė B perėmė su veiklos dalimi susijusius mokestinius nuostolius ir toliau tęsė tą pačią veiklą. 2015 m. apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną įmonė B atskaitė dalį su perimta (ir tęsiama) veikla susijusių nuostolių. 2015 m. gruodžio mėnesį įmonė B reorganizuojama ir minėtos veiklos nebetęsia.

Kadangi dar nebuvo pasibaigęs 3 m. laikotarpis, tai įmonė B privalo perskaičiuoti 2015 m. apmokestinamąjį pelną ir pateikti patikslintas metines pelno mokesčio deklaracijas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

Pasibaigus 3 metų laikotarpiui, mokestiniai nuostoliai gali būti perkeliami tol, kol juos perėmęs vienetas tęsia perimtą veiklą.

Pradedant tuo laikotarpiu, kai veikla nebetęsiama, tokie sukaupti mokestiniai nuostoliai nebegali būti perkeliami.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

PAVYZDYS

Įmonė A, vykdydama didmeninę prekybą ir gamybinę veiklą, reorganizavimo būdu prijungiama prie įmonės B, kuri po reorganizavimo tęsia tik didmeninės prekybos veiklą.

Šiuo atveju, mokestinių nuostolių perkėlimo nuostatos taikomos tik su didmenine prekyba (tęsiamą veiklą) susijusiems iš įmonės A perimtiems nuostoliams.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

PAVYZDYS

Bendrovė turi tris dukterines įmones Lietuvoje, kurios vykdo mažmeninės prekybos veiklą. Bendrovė veikia pelningai, bet dvi jos dukterinės įmonės – nuostolingos. Grupė nutaria reorganizuoti veiklą ir abi nuostolingas dukterines įmones sujungti prijungiant jas prie bendrovės. Kokios mokestinės pasekmės dėl abiejų dukterinių įmonių sukauptų mokestinių nuostolių?

Jei reorganizavimas atliekamas pagal PMĮ reikalavimus, tai perimti sukaupti nuostoliai gali būti perkeliama su sąlyga, kad bendrovė, prie kurios buvo prijungtos abi dukterinės įmonės, ne mažiau kaip 3 m. metus vykdys iš baigusių dukterinių įmonių perimtą veiklą.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Jei reorganizacija atliekama ne tik tarp Lietuvos vienetų, bet apima ir kitų Europos Sąjungos valstybių narių vienetus, tuo atveju, kai Lietuvos įmonė prijungiama prie (ar sujungiama su) kitos Europos Sąjungos valstybės narės įmonės, tai Lietuvos įmonės susidarę mokestiniai nuostoliai gali būti perduoti ir atskaitomi iš to užsienio vieneto nuolatinės buveinės Lietuvoje pajamų.
- **Esminis reikalavimas – kad po reorganizavimo įsigyjanti Europos Sąjungos valstybės narės įmonė tęstų veiklą Lietuvoje per nuolatinę buveinę.**

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS VYKDANT REORGANIZAVIMĄ

- Kai reorganizavimas atliekamas **vykdant akcijų mainus**, procese dalyvaujančios ir veiklą toliau tęsiančios įmonės savo mokestinius nuostolius ir toliau perkelia bendraja tvarka.
- Jeigu reorganizuojamos įmonės susitaria sukauptų nuostolių neperduoti, net jei jie yra susiję su perleidžiama veikla ar veiklos dalimi, **tokiu atveju**, veiklą ar jos dalį perleidusi įmonė sukauptus nuostolius perkelia bendraja tvarka.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMO VYKDANT REORGANIZAVIMĄ APIBENDRINIMAS

Iki reorganizavimo susidarę įsigyjamoms ar perleidžiančios įmonės mokestiniai nuostoliai (išskyrus dėl VP ar IFP) gali būti perkeltami įsigyjančios ir tęsiančios veiklą įmonės, jei:

- perduodami nuostoliai susiję su perleidžiama veikla, ir
- veiklą perėmusi įmonė veiklą tęs ne trumpiau kaip 3 m.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Pagal PMĮ 56¹ straipsnio nuostatas mokestiniai nuostoliai gali būti perduodami tarp vienetų grupės.

Mokestinius nuostolius gali perduoti :

- akcinė bendrovė (uždaroji akcinė bendrovė), įskaitant Europos bendrovę;
- kooperatinė bendrovė (kooperatyvas), įskaitant Europos kooperatinę bendrovę;
- žemės ūkio bendrovė ar ūkinė bendrija;
- individualios įmonės (jei jos priklauso įmonių grupei).

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Vienetas gali perduoti kitam vienetų grupės vienetui apskaičiuotus mokesčius nuostolius, **jeigu tenkinama ši sąlyga:**

- vienetų grupėje patronuojantis vienetas nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip $\frac{2}{3}$ (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) kiekvieno nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį;

ir viena iš šių sąlygų:

- vienetai toje grupėje yra ne trumpiau kaip 2 m. be pertraukų, skaičiuojant iki nuostolių perdavimo dienos, **arba**

- nuostolius perduoda (perima) vienetų grupės vienetas (-tai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip 2 m. skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Naujai įregistruoti vienetai grupės vienetai gali dalyvauti nuostolių perdavime, jei nuostolių perdavimo dieną jie priklauso tai vienetų grupei, tačiau tik tuo atveju:

- jei šie vienetai tai vienetų grupei priklausys ir po nuostolių perdavimo dienos;
- tos grupės patronuojantis vienetas nuo jų įregistravimo dienos dvejus metus be pertraukų, įskaitant nuostolių perdavimo dieną, tiesiogiai arba netiesiogiai valdys ne mažiau kaip $2/3$ (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) jų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytojo pelno dalį.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

PASTABA

Visos anksčiau minėtos sąlygos turi būti tenkinamos nuostolių perdavimo dieną.

Mokestinių nuostolių perleidimas turi būti pagrįstas atitinkamais apskaičiavimais bei įformintas priėmimo–perdavimo aktu.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Vienetas iš kito vienetų grupės vieneto perimtais mokestinio laikotarpio nuostoliais gali sumažinti apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną tik to mokestinio laikotarpio, kurį apskaičiuotus nuostolius (ar jų dalį) jam perdavė tas kitas vienetų grupės vienetas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Skirtinga veikla

Neribojamas nuostolių perdavimas tarp tokių vienetų grupės vienetų, kurie vykdo skirtingą veiklą (t. y. nuostolius patiria ir pelną uždirba iš skirtingų veiklos rūšių), **išskyrus VP ir IFP** nuostolius.

Pavyzdžiui, gamybos įmonė gali perduoti veiklos nuostolius didmeninės prekybos įmonei, o draudimo įmonė – bankui.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- Perduotais mokestiniais nuostoliais, patirtais dėl VP ir (arba) IFP perleidimo, gali būti sumažinta tik iš VP ir (arba) IFP perleidimo veiklos apskaičiuota apmokestinamojo pelno suma.
- Perduotų mokestinių nuostolių juos perdavęs vienetas negali perkelti į kitus mokesčius laikotarpius PMĮ 30 straipsnyje nustatyta tvarka.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

PAVYZDYS

Įmonė A 2015 m. apskaičiavo 7 000 eurų, o 2016 m. – 10 000 eurų įprastinės veiklos mokesčių nuostolių. Įmonė B, kurios vienintelė akcininkė nuo 2010 m. yra įmonė A, 2016 m. apskaičiavo – 15 000 eurų įprastinės veiklos apmokestinamojo pelno.

Šiuo atveju įmonė A įmonei B galės perduoti tik 2016 m. apskaičiuotus mokesčius nuostolius (t. y. 10 000 eurų). Šiais perimtais nuostoliais sumažinusi savo apmokestinamąjį pelną įmonė B 2016 m. pelno mokestį mokės nuo 5 000 eurų. Įmonė A vėlesniais mokesčiais laikotarpiais galės perkelti 2015 m. apskaičiuotus 7 000 eurų mokesčius nuostolius.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Negali perduoti mokesčių nuostolių kitam vienetui:

- vienetas, turintis mokesčių nepriemoką;
- vienetas, jeigu apmokestinamojo pelno apskaičiavimo už tą mokesčių laikotarpį atveju vienetas pelno arba jam tapataus mokesčio nemokėtų dėl vienetui taikytinų lengvatų (apmokestinamasis pelnas būtų buvęs apmokestintas taikant 0 proc. mokesčio tarifą arba vienetas būtų buvęs atleistas nuo mokesčio mokėjimo);
- negali perduoti pelno nesiekiančios įmonės.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Nuostolių perkėlimas taikomas ir užsienio grupės įmonėms

Mokestiniai nuostoliai gali būti perduodami ne tik tarp Lietuvos grupės įmonių, bet ir tarp Lietuvos bei užsienio grupės įmonių, t. y. Lietuvos įmonė gali perimti mokestinius nuostolius iš kitos užsienio grupės įmonės ir pati perduoti savo mokestinius nuostolius užsienio įmonei.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

Mokestinių nuostolių perkėlimui iš kitos užsienio grupės įmonės yra nustatyti apribojimai:

- tokia užsienio įmonė turi būti Europos Sąjungos valstybės rezidentė mokesčių tikslais (turi pateikti DAS formą);
- tos Europos Sąjungos valstybės įstatymai turi numatyti, kad taip perduotų nuostolių užsienio įmonė negali perkelti į savo ateinančius mokestinius laikotarpius, ir
- užsienio įmonės perduodami mokestiniai nuostoliai turi būti apskaičiuoti / perskaičiuoti pagal PMĮ nuostatas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

- **Perduodant mokesčius nuostolius turi būti vertinamas viso vieneto, o ne jo atskirų padalinių, veiklos rezultatas.**
- Nuostolių apskaičiavimo / perskaičiavimo duomenys turi būti pasirašyti nuostolius perduodančio ir juos priimančio vieneto atsakingų asmenų parašais.
- Lietuvos vienetas apmokestinamąjį pelną gali sumažinti ta užsienio valstybės vieneto mokesčio laikotarpio nuostolių suma, kuri yra mažesnė iš dviejų sumų, apskaičiuotų pagal tos užsienio valstybės teisės aktus ir apskaičiuotų / perskaičiuotų pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMAS TARP GRUPĖS ĮMONIŲ

PAVYZDYS

Lietuvos įmonė 2016 m. apskaičiavo 3 000 eurų įprastinės veiklos apmokestinamojo pelno. Jos nuo 2011 m. 100 proc. valdoma Latvijos dukterinė įmonė apskaičiavo 3 000 eurų įprastinės veiklos mokestinių nuostolių. Tarkime, kad pagal Latvijos įstatymus yra numatyta, kad Latvijos įmonės gali perduoti savo mokestinius nuostolius užsienio grupės įmonėms.

Latvijos įmonė Lietuvos įmonei perdavė gautą 3 000 eurų mokestinių nuostolių sumą, kurią Lietuvos įmonė perskaičiavo pagal PMĮ nuostatas ir gavo 5 500 eurų mokestinių nuostolių sumą.

Lietuvos įmonė galės savo apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną sumažinti 3 000 eurų, t. y. galima sumažinti tik perimtu 3 000 eurų perskaičiuotu Latvijos įmonės nuostoliu.

MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ PERKĖLIMO TARP GRUPĖS ĮMONIŲ APIBENDRINIMAS

- Mokestiniai nuostoliai, atitinkantys PMĮ 56¹ straipsnio nuostatas, gali būti perduodami tarp grupės įmonių.
- Įmonės gali perduoti vykdomų skirtingų veiklų nuostolius.
- Perimtais nuostoliais galima mažinti pelną tik to laikotarpio, kurį apskaičiuotus nuostolius gauna.
- Tik padengusi savo nuostolius įmonė gali mažinti apmokestinamąjį pelną perkeltais iš kito grupės vieneto nuostoliais.
- Atsakomybė už mokestinių nuostolių apskaičiavimo teisingumą tenka juos perimančiai įmonei.

TEISĖS AKTAI

- Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas
- **PMĮ 30 straipsnis** (nuostoliai, kurie susidaro pačiai įmonei vykdant įprastinę veiklą)
- **PMĮ IX skyrius** (nuostoliai, perkeliama vykdant reorganizavimą)
- **PMĮ X¹ skyrius** (nuostoliai tarp grupės įmonių narių)

REGISTRACIJOS Į VMI SEMINARUS BŪDAI

Užsiregistruoti arba išsiregistruoti galima:

- **elektroniniu būdu VMI Renginių sistemoje**
<https://www.vmi.lt/renginiai/>
- **telefonu 1882 arba +370 5 255 3190.**

E. seminarų įrašai skelbiami Renginių sistemoje.

VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA PRIMENA, KAD:

Savarankiškai aktualią informaciją mokesčių klausimais, seminarų dalijamąją medžiagą, paaiškinimus ir komentarus galite rasti adresu www.vmi.lt.

Greičiausiai informatyvius atsakymus visais mokesčių klausimais gausite paskambinę **telefonu 1882 arba +370 5 255 3190.**

Telefonu suteikta konsultacija yra lygiavertė rašytinei, nes pokalbiai yra įrašomi bei saugomi 5 metus.

Dėkojame už dėmesį