





Parengė Tarptautinės migracijos organizacijos Migracijos informacijos centras



Išleista Nyderlandų užsienio reikalų ministerijos lėšomis.

ISBN 978-9955-697-14-5

© Tarptautinė Migracijos Organizacija

## TURINYS

I. Pagrindiniai teisės aktai, reguliuojantys gyventojų pajamų apmokestinimą Lietuvoje.....	4
II. Pagrindiniai migrantų pajamų apmokestinimo principai užsienio šalyse ir Lietuvoje .....	5
III. Nuolatinio Lietuvos gyventojų sąvoka .....	7
IV. Lietuvoje taikomos apmokestinimo taisyklės, kai:.....	15
1. Iš Lietuvos išvykstama trumpam.....	15
2. Iš Lietuvos išvykstama ilgam .....	17
3. Grįžtama į Lietuvą po ilgo gyvenimo užsienyje .....	19
V. Dvigubo pajamų apmokestinimo panaikinimas .....	20
VI. Naudingos nuorodos .....	26
Priedai .....	27

# I. PAGRINDINIAI TEISĖS AKTAI, REGULIUOJANTYS GYVENTOJŲ PAJAMŲ APMOKESTINIMĄ LIETUVOJE

Pagrindinis Lietuvos gyventojų pajamų apmokestinimą reglamentuojantis teisės aktas yra **Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas** (toliau – GPMĮ), priimtas 2002 m. liepos 2 d. ir įsigaliojęs nuo 2003 m. sausio 1 d. Šis įstatymas pakeitė nuo 1990 m. galiojusį Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinąjį įstatymą.

Pažymėtina, kad GPMĮ taikomas apmokestinant tiek Lietuvoje, tiek užsienio valstybėse gautas pajamas. Tačiau tuo atveju, kai apmokestinamos Lietuvos gyventojų užsienyje gautos pajamos arba užsienio valstybės gyventojų pajamos, gautos Lietuvoje, turi būti vadovaujamosi ir Lietuvos su užsienio valstybėmis sudarytų **dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių** nuostatomis. Šiuo metu Lietuvoje taikomos 45 dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys (1 priedas).

Svarbu pažymėti, kad dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys nenustato konkrečių pajamų apmokestinimo taisyklių. Pagrindiniai šių sutarčių **tiksiai** yra šie:

1) paskirstyti apmokestinimo teises tarp susitariančiųjų valstybių. Kiekviena susitariančioji valstybė, kuriai pagal sutarties nuostatas tenka teisė apmokestinti pajamas, atsižvelgdama į sutarties nuostatas, jas apmokestina pagal savo vidaus mokesčių įstatymus;

2) panaikinti tarptautinį juridinį dvigubą apmokestinimą, t. y. tokį apmokestinimą, kai abi valstybės pagal savo vidaus įstatymus gali apmokestinti tą patį mokesčių mokėtoją už tas pačias pajamas per tą patį laikotarpį;

3) užkirsti kelią fiskaliniams pažeidimams ir mokesčių nemokėjimui – to galima pasiekti susitariančiųjų valstybių kompetentingiems asmenims keičiantis informacija;

4) išvengti mokesčių diskriminacijos, t. y. valstybė įsipareigoja taikyti ne mažiau palankų apmokestinimo režimą visiems mokesčių mokėtojams, nepriklausomai nuo to, ar jie yra, ar nėra jos piliečiai arba jos įmonės.

## **II. PAGRINDINIAI MIGRANTŲ PAJAMŲ APMOKESTINIMO PRINCIPAI UŽSIENIO ŠALYSE IR LIETUVOJE**

Paprastai kiekvienoje valstybėje gyventojų mokesstinės prievolės dydis priklauso nuo to, ar asmuo atitinkamu mokesčiniu laikotarpiu yra laikomas **nuolatinis tos valstybės gyventojas** (nuolatinio gyventojų sąvoka bus aptarta vėliau).

Valstybė, kurioje migrantas laikomas nuolatinis gyventojas, turi teisę apmokestinti visas pasaulines to gyventojų pajamas, t. y. tiek toje valstybėje, tiek kitose valstybėse gautas pajamas. Juk būtent šioje valstybėje toks asmuo ir jo šeima paprastai gyvena, gydomi, mokosi ir naudojami kitomis valstybės teikiamomis paslaugomis, kurios finansuojamos iš surenkamų mokesčių. Todėl tokio gyventojų mokesstinė prievolė savo valstybei yra neribota, t. y. visos jo gautos pajamos yra rezidavimo valstybės mokesčių objektas.

Tačiau kartu ši valstybė privalo užtikrinti nuolatinio jos gyventojų užsienyje gautų pajamų dvigubo apmokestinimo panaikinimą.

Pažymėtina, kad kriterijai, kuriais vadovaujantis asmuo laikomas nuolatinis gyventojas, nustatomi kiekvienos valstybės vidaus teisės aktuose. Paprastai atsižvelgiama į gyventojų turimą nuolatinę gyvenamąją vietą, toje valstybėje išbūtą laiką ir t. t.

Tuo atveju, kai kelių valstybių įstatymai nustato skirtingus nuolatinio gyventojų nustatymo kriterijus, gali susidaryti situacija, kai asmuo bus laikomas kelių valstybių nuolatinis gyventojas. Tokios situacijos sprendžiamos vadovaujantis tarp tų valstybių sudarytų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatomis.

Valstybė, kurioje asmuo laikomas nenuolatinis gyventojas, bet gauna pajamų, apmokestina tik toje valstybėje gautas pajamas, jei toks apmokestinimas numatytas tos valstybės vidaus teisės aktuose ir jeigu dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis suteikia teisę jas apmokestinti. Pavyzdžiui:

1. Nuolatinis Lenkijos gyventojas, dirbantis Lenkijos įmonėje, atsiunčiamas į Lietuvą dviem savaitėms atlikti tam tikrų darbų. Šis Lenkijos darbuotojas už darbą Lietuvoje atlyginimą gauna iš Lenkijos įmonės (šiuo atveju Lenkijos įmonė Lietuvoje jokių padalinių neturi). Taigi, nors nuolatinio Lenkijos gyventojas pajamos, gaunamos už darbą, atliekamą Lietuvoje, pagal GPMĮ 5 straipsnį turėtų būti apmokestinamos, tačiau Lietuvos ir Lenkijos sudarytos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties 15 straipsnis nustato, kad tokiu atveju Lietuva neturi teisės apmokestinti Lenkijos gyventojas pajamų (gyventojas Lietuvoje neišbuvo 183 dienų ir atlyginimą gavo ne iš Lietuvos įmonės). Todėl tokios gyventojas pajamos, nepaisant GPMĮ nuostatų, Lietuvoje apmokestinamos nebus.

2. Nuolatinis Bulgarijos gyventojas, aktorius, Lietuvoje surengė autorinį vakarą ir gavo už tai atlyginimą. Pagal Lietuvos ir Bulgarijos sudarytos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties 17 straipsnį, Lietuva turi teisę apmokestinti tokias Bulgarijos gyventojas už atlikėjo veiklą Lietuvoje gautas pajamas. GPMĮ taip pat numato, kad tokios užsienio rezidentas pajamos turi būti apmokestinamos. Todėl šios aktorias gautos pajamos apmokestinamos pagal GPMĮ nuostatas.

3. Nuolatinis Portugalijos gyventojas laimėjo pinigų sumą Lietuvoje organizuojamoje loterijoje. Pagal Lietuvos ir Portugalijos sudarytos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties 21 straipsnio nuostatas, tokias gyventojas gautos pajamos galėtų būti apmokestinamos Lietuvoje, tačiau jos nėra apmokestinamos pagal GPMĮ.

4. Nuolatinis Lietuvos gyventojas kas mėnesį iš Prancūzijos valstybinio fondo gauna pensiją už praeityje Prancūzijoje dirbtą samdomą darbą. Pagal Lietuvos ir Prancūzijos sudarytos sutarties 18 straipsnį, tokia pensija gali būti apmokestinama tik rezidavimo šalyje, tai yra – Lietuvoje, todėl Prancūzija tokios Lietuvos gyventojui išmokamos pensijos apmokestinti negali, nors pagal Prancūzijos vidaus teisės aktus ši pensija turėtų būti apmokestinama.

Lietuvoje apmokestinant gyventojų pajamas taip pat laikomasi minėtų pasaulinėje praktikoje įprastų principų, t. y. nuolatinis Lietuvos gyventojas moka mokestį Lietuvoje nuo visų gautų pajamų, tačiau kartu yra užtikrinamas jo užsienyje gautų pajamų dvigubo apmokestinimo panaikinimas. Tuo tarpu gyventojas, kuris Lietuvoje nelaikomas nuolatiniu, pajamų mokestį moka tik nuo tam tikrų pajamų.

Taigi vienas svarbiausių klausimų, kalbant apie migrantų pajamų apmokestinimą, yra nuolatinio gyventojų nustatymas.

### **III. NUOLATINIO LIETUVOS GYVENTOJO SĄVOKA<sup>1</sup>**

Kaip minėta, vienas svarbiausių klausimų, nustatant, nuo kokių pajamų asmuo privalo mokėti gyventojų pajamų mokestį, yra nuolatinio Lietuvos gyventojų klausimas. Nuolatinio Lietuvos gyventojų kriterijai pateikiami GPMĮ 4 straipsnio 2 dalyje. Vadovaujantis šios dalies nuostatomis, asmuo laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju, jeigu:

**1) jis turi nuolatinę gyvenamąją vietą Lietuvoje**, t. y. tokią vietą, kurioje jis faktiškai dažniausiai gyvena ir ketina bent kurią laiką čia gyventi nuolat bei su kuria yra labiausiai susijęs. Jeigu

---

<sup>1</sup> Atkreiptinas dėmesys, kad šiame leidinyje pateikiama nuolatinio Lietuvos gyventojų sąvoka aiškinama tik gyventojų pajamų mokesčio tikslais, todėl ji gali skirtis nuo kitus klausimus reguliuojančiuose teisės aktuose pateikiamų nuolatinio gyventojų apibrėžimų.

asmuo, turintis gyvenamąją patalpą (butą, namą) Lietuvoje, į ją atvyksta tik trumpam per atostogas ar komandiruotes, tačiau neketina čia gyventi nuolat, tokia vieta negali būti laikoma jo nuolatine gyvenamąja vieta. Taigi vertinant, ar tam tikra gyvenamoji vieta yra nuolatinė, reikia atsižvelgti ne tik į tai, ar asmuo turi teisę toje vietoje gyventi, bet ir į tai, ar asmuo faktiškai ta vieta naudojasi ir joje gyvena. Todėl vien tas faktas, kad gyventojas, gyvenantis užsienyje, turi nekilnojamojo turto Lietuvoje, nebūtinai reiškia, kad jis turi nuolatinę gyvenamąją vietą Lietuvoje, o ne užsienyje. Be to, vertinant, ar gyventojų nuosavybės teise Lietuvoje turimas butas ar namas gali būti laikomas jo nuolatine gyvenamąja vieta, turi būti atsižvelgiama ir į faktinę galimybę tomis patalpomis naudotis bet kuriuo metu. Pavyzdžiui, gyventojas, gyvenantis užsienyje, Lietuvoje turimą butą išnuomoja. Tokiu atveju jis praranda galimybę bet kada faktiškai naudotis turimu butu, ir todėl negali būti laikoma, kad jis turi nuolatinę gyvenamąją vietą Lietuvoje;

**2) pagrindiniai jo asmeniniai, socialiniai, ekonominiai interesai (šeima, turtas, studijos ir kt.) yra veikiau Lietuvoje nei užsienyje.** Vertinant, kurioje valstybėje yra gyventojų asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta, reikia atsižvelgti į daugelį to gyventojų gyvenimo aplinkybių. Paprastai atsižvelgiama į gyventojų priklausančio turto buvimo, pajamų šaltinio buvimo vietą, darbo ar kitą veiklą. Svarbus kriterijus yra ir jo šeimos nuolatinė gyvenamoji vieta. Paprastai laikoma, kad gyventojų asmeninių, socialinių ar ekonominių interesų buvimo vieta yra veikiau Lietuvoje negu užsienio valstybėje, jeigu Lietuvoje yra didžioji jam nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo ir kilnojamojo turto dalis, jo banko sąskaitos, jo šeimos nuolatinė gyvenamoji vieta, jis vykdo veiklą (ne tik darbo, bet ir politinę, kultūrinę, visuomeninę ir t. t.) Lietuvoje ir pan.;

**3) ištisai arba su pertraukomis Lietuvoje išbūna 183 ar daugiau dienų per mokesstinį laikotarpį arba 280 ar daugiau**

**dienų vienas paskui kitą einančiais mokestiniais laikotarpiais (t. y. per 2 metus)** (pastaruoju atveju asmuo laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju tik tada, jeigu bent vieną iš tų mokestinių laikotarpių jis išbuvo Lietuvoje ištisai arba su pertraukomis ne mažiau kaip 90 dienų). Į Lietuvą atvykusio gyventojų Lietuvoje išbūtos dienos skaičiuojamos remiantis Fizinio asmens, kuris Lietuvoje išbūva ištisai arba su pertraukomis 90, 183 ir 280 dienų, šių laikotarpių apskaičiavimo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. rugsėjo 25 d. įsakymu Nr. 300 (Žin., 2002, Nr. 95-4146). Pagal šį įsakymą užsienio valstybės gyventojų Lietuvoje išbūtomis dienomis yra laikomos tokios dienos:

- ✓ atvykimo į Lietuvą diena,
- ✓ Lietuvoje išbūtos dienos, įskaitant ne tik darbo dienas, bet ir poilsio dienas (šeštadienius ir sekmadienius), švenčių dienas, Lietuvoje praleistas atostogų dienas, ir
- ✓ išvykimo iš Lietuvos diena.

Tačiau jeigu užsienio valstybės gyventojas, atvykęs į Lietuvą, dirba Lietuvoje, tai Lietuvoje jo išbūtomis dienomis yra laikomos ir tokios faktiškai už Lietuvos ribų jo išbūtos dienos, kuriomis jis iš savo darbo vietos Lietuvoje buvo išvykęs į komandiruotę į užsienio valstybę (pavyzdžiui, tolimųjų reisų vairuotojo reiso metu užsienyje praleistas laikas), taip pat ir tos dienos, kuriomis jis atostogavo užsienio valstybėje, jeigu atostogas jam suteikė jo darbdavys, dėl kurio jis dirba Lietuvoje (išskyrus atvejus, kai asmuo po tokių atostogų nebegrižo į Lietuvą).

Tačiau taip pat galimi atvejai, kai į minėtus laikotarpius nėra įtraukiamos faktiškai Lietuvoje būtos dienos: jeigu užsienio valstybės gyventojas ketino galutinai išvykti iš Lietuvos, tačiau negalėjo to padaryti dėl savo, sutuoktinio ar savo nepilnamečių vaikų ar įvaikių ligos arba dėl sutuoktinio ar nepilnamečių vaikų ar įvaikių mirties, ir toks laikotarpis truko ne ilgiau kaip 14 dienų (išsky-

rus atvejus, jeigu gyventojas, jo sutuoktinis arba vaikas buvo gydomas Lietuvos ligoninėje ar kitoje stacionarioje sveikatos priežiūros įstaigoje, tai toks laikotarpis trunka tol, kol asmuo išrašomas iš ligoninės), tai, skaičiuojant gyventojų Lietuvoje išbūtas dienas, gyventojų dėl šių priežasčių Lietuvoje išbūtos dienos neįtraukiamos į bendrą jo Lietuvoje išbūtų dienų skaičių.

Be to, kai kuriais atvejais į Lietuvą atvykę užsienio valstybių gyventojai nėra laikomi nuolatiniais Lietuvos gyventojais, neatsižvelgiant į Lietuvoje išbūtų dienų skaičių. **Nuolatinis Lietuvos gyventojas nebus laikomas užsienio valstybės pilietis**, kuris atvyksta į Lietuvą ir:

- ✓ dirba Lietuvos Respublikoje esančioje užsienio valstybės diplomatinėje atstovybėje, konsulinėje įstaigoje ar tarptautinės organizacijos atstovybėje;
- ✓ dirba, tačiau su darbo santykiais susijusias pajamas už darbą Lietuvoje gauna iš užsienio valstybės, jos politinio ar teritorinio administracinio padalinio arba vietos valdžios;
- ✓ vienintelis jo atvykimo į Lietuvą tikslas yra verstis Lietuvoje registruota individualia veikla per nuolatinę bazę (nuolatinės bazės sąvoka bus aptarta IV skyriuje);

**4) yra Lietuvos Respublikos pilietis, kuris gyvena užsienio valstybėje, tačiau atlyginimas jam mokamas arba jo pragyvenimo užsienio valstybėje išlaidos dengiamos iš Lietuvos valstybės ar savivaldybių biudžeto.** Gyventojas Lietuvos pilietis, kuris gyvena užsienio valstybėje, bet atlyginimą gauna iš Lietuvos biudžeto arba jo pragyvenimo išlaidos užsienio valstybėje dengiamos iš Lietuvos biudžeto, neatsižvelgiant į tai, kad jis gyvena užsienio valstybėje ir asmeninių, socialinių ar ekonominių interesų turi daugiau užsienio valstybėje negu Lietuvoje, pajamų iš Lietuvos biudžeto gavimo laikotarpiu laikomas nuolatinis Lietuvos gyventojas. Pavyzdžiui, gyventojas Lietuvos pilietis 2006–2008 m. siun-

čiamas dirbti į užsienio valstybėje esančią Lietuvos diplomatinę atstovybę. Tuo laikotarpiu jis su šeima gyvena užsienio valstybėje, o Lietuvoje, išskyrus butą, neturi jokių kitų interesų. Kadangi atlyginimą už darbą užsienio valstybėje toks gyventojas gauna iš Lietuvos biudžeto, neatsižvelgiant į tai, kad 2006–2008 m. jis gyvena ir interesų turi daugiau užsienio valstybėje negu Lietuvoje, tuo laikotarpiu jis yra laikomas nuolatinio Lietuvos gyventoju.

Gyventojas, kuris netenkina nuolatiniam Lietuvos gyventojui taikomų kriterijų, gali kreiptis į Lietuvos Respublikos mokesčių administratorių, kad būtų pripažintas nuolatinio Lietuvos gyventoju.

Taip pat reikėtų pasakyti, kad nuolatiniai užsienio valstybių gyventojai turi teisę prašyti suteikti nuolatinio Lietuvos gyventoją statusą. Tačiau asmuo gali būti pripažintas nuolatinio Lietuvos gyventoju tik tuo atveju, jeigu jis tais metais, už kuriuos prašo jį pripažinti nuolatinio Lietuvos gyventoju, gavo ne mažiau kaip 90 procentų pajamų iš šaltinio Lietuvoje. Į šias iš šaltinio Lietuvoje gyventoją gautas pajamas neturi būti įtraukiamos tokios pajamos, kurios yra neapmokestinamos pajamų mokesčiu, ir tokios pajamos, kurioms taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyje nustatytos pajamų mokesčio lengvatos (pvz., sutartyje tam tikroms pajamų rūšims (palūkanoms, honorarams, dividendams) apmokestinti prie pajamų šaltinio nustatytas pajamų mokesčio tarifas, kuris yra mažesnis negu GPMĮ toms pajamoms apmokestinti taikomas mokesčio tarifas).

Gyventojas (neatsižvelgiant į tai, ar jis gyvena Lietuvoje, ar užsienio valstybėje), kuris kalendoriniais metais gavo ne mažiau kaip 90 procentų pajamų iš šaltinio Lietuvoje ir pageidauja tapti nuolatinio Lietuvos gyventoju, turi užpildyti Prašymo pripažinti nuolatinio Lietuvos gyventoją FR0565 formą (prašymo FR0565 forma ir jos pildymo bei teikimo taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministeri-

jos viršininko 2003 m. lapkričio 11 d. įsakymu Nr. V-294; Žin., 2003, Nr. 117-5375) ir šią formą bei dokumentus, įrodančius, kad ne mažiau kaip 90 proc. savo metinių pajamų gavo iš šaltinio Lietuvoje, pateikti Vilniaus apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai.

***Pažymėtina, kad praktikoje dažnai sutapatinamos Lietuvos piliečio ir nuolatinio gyventojų sąvokos. Todėl užsienyje dirbantys Lietuvos piliečiai mano, kad grįžę į Lietuvą jie privalės mokėti pajamų mokesčių nuo visų užsienyje gautų pajamų vien dėl turimos pilietybės.*** Taigi svarbu įsidėmėti, kad, atsižvelgiant į minėtus GPMĮ nustatytus nuolatinio gyventojų kriterijus, ***nuolatinio gyventojų sąvoka nėra tiesiogiai siejama su asmens pilietybe.*** Todėl užsienyje dirbantys Lietuvos piliečiai ne visais atvejais bus laikomi nuolatiniais Lietuvos gyventojais ir atitinkamai ne visada privalės mokėti pajamų mokesčių nuo užsienyje gautų pajamų. Tarkim, Lietuvos pilietis su šeima išvyksta gyventi ir dirbti į JAV. Į Lietuvą jis grįžta tik trumpam per atostogas, tačiau jokių interesų Lietuvoje neturi. Toks asmuo paprastai nelaikomas nuolatinio Lietuvos gyventoju, todėl pajamų mokesčio nuo JAV gautų pajamų Lietuvoje jis nemoka.

Pažymėtina, kad nustatant, ar asmuo yra nuolatinis Lietuvos gyventojas, turi būti įvertinamos visos aplinkybės, o ne vertinami atskiri asmens gyvenimo faktai, todėl vien tik tai, kad asmuo, gyvenantis užsienyje, turi nekilnojamojo turto Lietuvoje, ne visada reiškia, jog jis turi nuolatinę gyvenamąją vietą ar daugiau ekonominių interesų Lietuvoje, o ne užsienyje.

Kartu atkreiptinas dėmesys į tai, kad pagal GPMĮ nuostatas asmuo laikomas nuolatinio Lietuvos gyventoju, jeigu atitinka bent vieną iš minėtų nuolatinio gyventojų kriterijų. Pavyzdžiui, užsienio valstybės pilietis atvyksta dirbti į Lietuvą ir įsidarbina privačioje įmonėje. Nuolatinės gyvenamosios vietos Lietuvoje jis neturi, jo šeima bei kapitalas liko toje užsienio valstybėje. Tačiau jis Lietuvo-

je dirbo nuo 2004 m. birželio 1 d. iki 2005 m. vasario 1 d. Per tą laiką jis tik kelias dienas buvo išvykęs iš Lietuvos. Toks asmuo pagal GPMĮ būtų laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju, nes jis 2004 m. mokestiniu laikotarpiu išbuvo Lietuvoje ilgiau kaip 183 dienas.

**Kaip matyti iš pateikto pavyzdžio, ar asmuo yra nuolatinis Lietuvos gyventojas, nustatoma pagal GPMĮ nustatytas taisykles, neatsižvelgiant į jokios užsienio valstybės teisės aktus. Todėl galimi atvejai, kai asmuo tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu laikomas ir Lietuvos, ir kitos valstybės nuolatiniu gyventoju.** Tarkim, ankstesniame pavyzdyje pateiktu atveju asmuo laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju dėl Lietuvoje mokestiniu laikotarpiu išbūto laiko, tačiau toks asmuo gali būti ir užsienio valstybės nuolatiniu gyventoju dėl turimos gyvenamosios vietos ar gyvybinių interesų centro, jeigu ta užsienio valstybė numato tokius nuolatinio gyventojų kriterijus.

Paprastai tokiu atveju rezidavimo klausimas sprendžiamas vadovaujantis dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatomis.

Lietuvos sudarytos dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo sutartis nustato, kad tuo atveju, kai asmuo pagal susitariančiųjų valstybių vidaus teisės aktus laikomas abiejų valstybių nuolatiniu gyventoju, sutarties tikslais jis bus laikomas tik tos valstybės nuolatiniu gyventoju, kurioje:

1) jis turi nuolatinę gyvenamąją vietą; jei jis turi nuolatinę gyvenamąją vietą abiejose valstybėse, jis laikomas tik tos valstybės nuolatiniu gyventoju, su kuria jo asmeniniai ir ekonominiai ryšiai yra glaudesni (jo gyvybinių interesų centras);

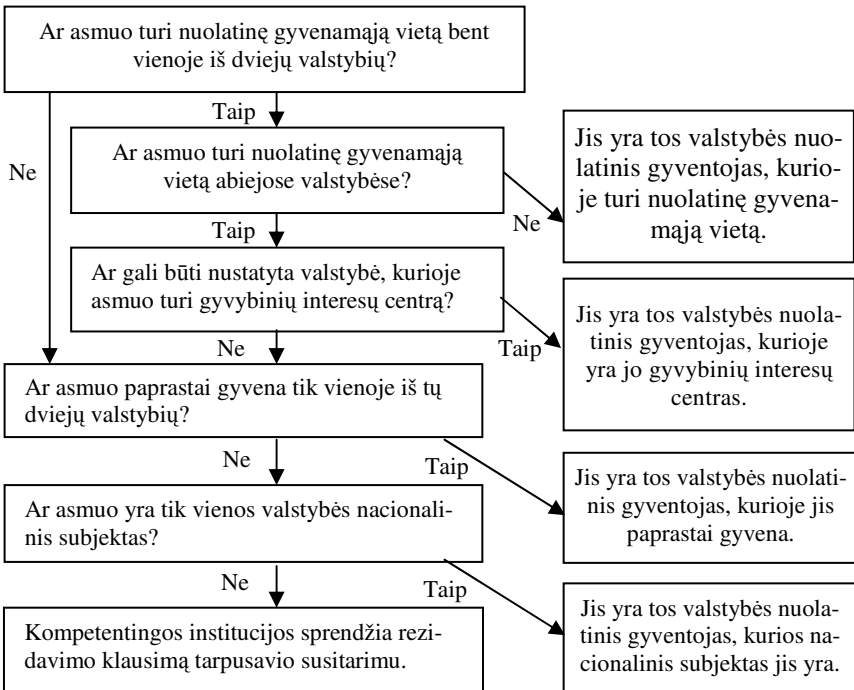
2) jei negalima nustatyti, kurioje valstybėje yra asmens gyvybinių interesų centras, arba jei nė vienoje iš valstybių jis neturi nuolatinės gyvenamosios vietos, jis laikomas nuolatiniu gyventoju tik tos valstybės, kurioje jis paprastai gyvena;

3) jei asmuo paprastai gyvena abiejose valstybėse arba negyvena nė vienoje iš jų, jis laikomas nuolatinio gyventoju tik tos valstybės, kurios nacionalinis subjektas, t. y. pilietis, jis yra;

4) jei asmuo yra abiejų valstybių arba nėra nė vienos jų pilietis, tų valstybių kompetentingi asmenys klausimą sprendžia abipusiu susitarimu.

Labai svarbu pažymėti tai, kad, skirtingai nuo GPMĮ nustatytų nuolatinio gyventojų kriterijų taikymo (kai asmuo laikomas nuolatinio Lietuvos gyventoju, jeigu jis atitinka bent vieną iš kriterijų), minėti dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo sutartyse nurodyti kriterijai taikomi griežtai paeiliui. Aiškumo dėlei dvigubo apmokestinimo sutartyse nustatytų kriterijų taikymą galima pavaizduoti tokia schema:

### Valstybės, kurios nuolatinio gyventoju laikomas asmuo dvigubo rezidavimo atveju, nustatymas



Svarbu pažymėti, kad asmuo, manantis, kad jis buvo ar yra apmokestinamas nesilaikant dvigubo pajamų apmokestinimo sutarties nuostatų, gali šiuo klausimu kreiptis į savo rezidavimo vietos valstybės kompetentingą asmenį su prašymu išnagrinėti šį klausimą. Pavyzdžiui, užsienyje dirbantis Lietuvos pilietis pripažįstamas nuolatinis Lietuvos gyventojas ir jo užsienyje gautos pajamos apmokestinamos ir Lietuvoje. Tačiau šis Lietuvos pilietis mano, kad buvo nepagrįstai pripažintas nuolatinis Lietuvos gyventojas ir apmokestintas. Tokiu atveju jis gali pasinaudoti dvigubo apmokestinimo sutartyse nustatyta galimybe prašyti užsienio valstybės, kurios nuolatinis gyventojas jis yra, kompetentingą instituciją išspręsti šį klausimą nesilaikydamas vidaus teisės aktuose nustatytų mokesčių ginčų nagrinėjimo taisyklių.

#### **IV. LIETUVOJE TAIKOMOS APMOKESTINIMO TAISYKLĖS, KAI:**

##### **1. Iš Lietuvos išvykstama trumpam**

Kai gyventojas iš Lietuvos išvyksta trumpam, jis dažniausiai ir toliau lieka nuolatinis Lietuvos gyventojas. Todėl Lietuvoje apmokestinamos visos bet kurioje valstybėje jo gautos pajamos. Pažymėtina, kad apmokestinant užsienyje gautas pajamas mokesčio apskaičiavimui taikomos tos pačios taisyklės, kaip ir apmokestinant Lietuvoje gautas pajamas.

Šiuo metu pajamų mokesčio tarifai yra **15 ir 24 procentai** (iki 2008 m. sausio 1 d. vietoj 24 procentų tarifo buvo taikomas 27 procentų pajamų mokesčio tarifas).

15 procentų pajamų mokesčio tarifas taikomas tik tam tikroms GPMĮ išvardytoms pajamų rūšims, tokioms kaip:

- ✓ pajamos iš paskirstytojo pelno;
- ✓ sportininkų pajamos;

- ✓ atlikėjų pajamos;
- ✓ honorarai;
- ✓ gautos pagal autorinę sutartį pajamos iš kūrybos;
- ✓ pajamos, gautos iš turto nuomos, pardavimo arba kitokio perleidimo nuosavybėn;
- ✓ pajamos, gautos iš individualios veiklos, jeigu gyventojų sprendimu iš šių pajamų neatimti leidžiami atskaitymai ir kt.

Kitoms pajamoms (pavyzdžiui, darbo užmokesčiui) taikomas 24 procentų mokesčio tarifas.

Apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas, iš pajamų šio įstatymo nustatyta tvarka atimama:

1) neapmokestinamosios pajamos. GPMĮ 17 straipsnis išvardija pajamų rūšis, kurios pajamų mokesčiu apskritai neapmokestinamos. Tokioms pajamoms priskiriamos tam tikros pašalpos ir kompensacijos, draudimo išmokos, pensijų išmokos ir pensijų anuitetai, palūkanos, pajamos, gautos kaip labdara, dovanos (bet tik gautos iš sutuoktinių, vaikų ir tėvų arba neviršijančios 7680 Lt per metus), pajamos iš žemės ūkio veiklos, teismų priteistos sumos, tam tikros stipendijos ir kt.;

2) pajamos, gautos iš veiklos, kuria verstasi turint verslo liudijimą;

3) leidžiami atskaitymai, susiję su individualios veiklos pajamų gavimu;

4) per mokestinį laikotarpį parduoto ar kitaip perleisto nuosavybėn ne individualios veiklos turto įsigijimo kaina ir su šio turto pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn susijusios išlaidos;

5) neapmokestinamasis pajamų dydis ir papildomas neapmokestinamasis pajamų dydis. Šiuo metu pagrindinis neapmokestinamasis pajamų dydis yra **320 Lt per mėnesį**. Tačiau kai kuriems Lietuvos gyventojams (pvz., neįgaliesiems, žemės ūkio subjektų darbuotojams, asmenims, auginantiems tris ir daugiau vaikų) tai-

komas individualus neapmokestinamasis pajamų dydis. Be to, gyventojams, auginantiems vieną ar du vaikus (įvaikius) iki 18 metų, taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose, už kiekvieną auginamą vaiką (įvaikį) yra taikomas papildomas neapmokestinamasis **pajamų** dydis, kuris lygus 0,1 pagrindinio neapmokestinamojo pajamų dydžio;

6) GPMĮ nustatytos nuolatinio Lietuvos gyventojo patirtos išlaidos. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, apskaičiuodamas apmokestinamąsias pajamas, iš pajamų gali atimti šias patirtas išlaidas: gyvybės draudimo įmokas, įmokas į pensijų fondus, palūkanas už paimtą vieną kreditą vienam gyvenamajam būstui įsigyti ar statyti, už studijas sumokėtas sumas, už vieną per trejus metus įsigytą asmeninę kompiuterį su programine įranga ir interneto prieigos įrengimą sumokėtas sumas, neviršijančias 4000 Lt. Tačiau bendra atimamų išlaidų suma negali viršyti 25 proc. visų gyventojo apmokestinamųjų pajamų sumos.

Kaip jau minėta, užsienyje gautos nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos apmokestinamos pagal minėtas GPMĮ nuostatas, tačiau Lietuva privalo užtikrinti, kad gyventojo užsienyje gautos pajamos nebūtų apmokestintos kelis kartus.

## **2. Iš Lietuvos išvykstama ilgam**

Paprastai, kai gyventojas iš Lietuvos išvyksta ilgam, jis nebėra laikomas nuolatinio Lietuvos gyventoju. Tokiu atveju Lietuvoje yra apmokestinama tik dalis jo gautų pajamų:

1) per nuolatinę bazę Lietuvoje vykdomos individualios veiklos pajamos. Nuolatinė bazė – tai nenuolatinio Lietuvos gyventojo individualios veiklos, išskyrus sporto bei atlikėjo veiklą, Lietuvoje išraiška. Nenuolatinis Lietuvos gyventojas laikomas veikiančiu per nuolatinę bazę Lietuvoje, jeigu jis Lietuvoje: nuolat vykdo veiklą arba vykdo savo nuolatinę veiklą per priklausomą atstovą;

2) GPMĮ išvardytos ne per nuolatinę bazę gautos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje:

- ✓ palūkanos;
- ✓ pajamos iš paskirstytojo pelno;
- ✓ su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos;
- ✓ sporto veiklos pajamos;
- ✓ atlikėjų veiklos pajamos;
- ✓ pajamos, gautos už išnuomotą, parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn Lietuvoje esantį nekilnojamąjį daiktą;
- ✓ pajamos, gautos už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn pagal Lietuvos teisės aktus registruojamą kilnojamąjį daiktą;
- ✓ honorarai.

Tačiau nenuolatinių Lietuvos gyventojų pajamos, atsižvelgiant į gautų pajamų rūšį, taip pat apmokestinamos taikant 15 arba 24 procentų pajamų mokesčio tarifą. Vis dėlto, apskaičiuojant nenuolatinio Lietuvos gyventojų Lietuvoje apmokestinamąsias pajamas, nustatytos tam tikros nuolatiniams gyventojams taikytinų mokestinių lengvatų taikymo išimtys: pavyzdžiui, pagrindinis neapmokestinamasis pajamų dydis taikomas tik su darbo santykiais susijusioms nenuolatinių Lietuvos gyventojų pajamoms, gautoms Lietuvoje; nenuolatiniai užsienio valstybių gyventojai negali iš apmokestinamųjų pajamų atimti nustatytų išlaidų (įmokų už gyvybės draudimą, būsto kredito palūkanų ir t. t.).

Taip pat svarbu įsidėmėti, kad, Lietuvai apmokestinus nenuolatinio Lietuvos gyventojų Lietuvoje gautas pajamas, dvigubą tokių pajamų apmokestinimą privalo panaikinti ta užsienio valstybė, kurios nuolatinis gyventojas šis asmuo yra laikomas. Pavyzdžiui, Lietuvos gyventojas išvyko gyventi į Vokietiją ir tapo nuolatinis Vokietijos gyventojas. Vokietijoje jis įsidarbina ir gauna atlygini-

mą. Taip pat jis turi Lietuvos įmonės akcijų ir gauna už jas dividendus. Tokiu atveju Lietuvoje bus apmokestinami tik Lietuvos įmonės išmokami dividendai (Lietuvos įmonė, išmokėdama dividendus, turėtų išskaičiuoti 15 procentų gyventojų pajamų mokesį). Tuo tarpu Vokietija turi teisę apmokestinti visas tokio gyventojų pajamas (t. y. tiek už darbą Vokietijoje gautą atlyginimą, tiek iš Lietuvos įmonės gautus dividendus), tačiau privalo užtikrinti, kad būtų panaikintas dvigubas Lietuvoje jau apmokestintų dividendų apmokestinimas (koku būdu gali būti naikinamas dvigubas pajamų apmokestinimas, aptariama V skyriuje).

### 3. Grįžtama į Lietuvą po ilgo gyvenimo užsienyje

Kai ilgai pagyvenęs užsienyje gyventojas grįžta gyventi į Lietuvą, jo pajamos apmokestinamos taip pat priklausomai nuo jo statuso. Visos pasaulinės tokio gyventojų pajamos pradedamos apmokestinti Lietuvoje tik tais mokesčiais laikotarpiais, kai toks gyventojas vėl tampa nuolatiniu Lietuvos gyventoju. Tačiau kartu užtikrinamas jo gautų pajamų dvigubo apmokestinimo panaikinimas.

Tuo tarpu tais mokesčiais laikotarpiais, kuriais į užsienį išvykę Lietuvos gyventojai nelaikomi nuolatiniiais Lietuvos gyventojais, jų užsienyje gautos pajamos neapmokestinamos. **Todėl ilgą laiką užsienyje pragyvenę asmenys neturėtų baimintis, kad, grįžus į Lietuvą, bus apmokestintos per visą nebuvimo Lietuvoje laikotarpį gautos pajamos.** Pavyzdžiui, Lietuvos pilietis 1998 m. išvyko gyventi į Angliją ir tapo nuolatiniu Anglijos gyventoju. 2005 m. jis grįžo gyventi į Lietuvą ir vėl tapo nuolatiniu Lietuvos gyventoju, kuris privalo mokėti mokesčius nuo visų tiek Lietuvoje, tiek užsienyje uždirbtų pajamų. Tačiau bet koku atveju nuo Anglijoje gautų pajamų 1998–2005 m. laikotarpiu gyventojų pajamų mokesčio mokėti Lietuvoje jis neprivalės, nes tuo laikotarpiu gyventojas nebuvo nuolatiniu Lietuvos gyventoju

## V. DVIGUBO PAJAMŲ APMOKESTINIMO PANAIKINIMAS

Nors, kaip minėta, nuolatinis gyventojas paprastai pajamų mokestį moka nuo visų pasaulinių pajamų, kartu rezidavimo valstybė, taikydama dvigubo pajamų apmokestinimo panaikinimo metodus, užtikrina, kad nuolatinio gyventojų pajamos būtų apmokestintos tik vieną kartą. Pasaulinėje praktikoje dvigubas pajamų apmokestinimas panaikinamas dažniausiai taikant kredito metodą arba atleidimo metodą.

Dvigubą pajamų apmokestinimą naikinant pagal kredito metodą, rezidavimo valstybėje į rezidentų pajamų mokesčio bazę **įtraukiamos užsienio valstybėje gautos pajamos**, tačiau leidžiama iš rezidavimo valstybėje mokėtinos mokesčio sumos atskaityti tose užsienio valstybėse sumokėtą mokestį.

Taigi valstybės, taikančios kredito metodą, siekia užtikrinti, kad sprendimui, kur investuoti ar dirbti – rezidavimo ar užsienio valstybėje, nedarytų įtakos įvairiose valstybėse taikomų mokesčių skirtumai.

Dvigubą pajamų apmokestinimą naikinant pagal atleidimo metodą, rezidavimo valstybėje į rezidentų pajamų mokesčio bazę **neįtraukiamos užsienio valstybėje gautos pajamos**.

Taikančios atleidimo metodą valstybės siekia užtikrinti, kad pajamos iš veiklos užsienio valstybėje tos užsienio valstybės jurisdikcijoje nebūtų apmokestinamos didesniu mokesčio tarifu nei tos užsienio valstybės rezidentų pajamos. Todėl atleidimo metodas gali skatinti darbo ir kapitalo eksportą į mažus mokesčio tarifus taikančias užsienio valstybes ir paprastai nėra taikomas, kol vidutinių pajamų apmokestinimas rezidavimo ir užsienio valstybėse smarkiai skiriasi.

Šiuo metu kredito metodą taiko Vengrija, Italija, Latvija, Norvegija, Rusija, Lenkija, Slovėnija, Ispanija. Atleidimo metodą taiko Šveicarija.

Pažymėtina, kad kai kurios valstybės, pavyzdžiui, Estija, Austrija, Belgija, Prancūzija, Olandija, Suomija, Vokietija, Liuksemburgas, Švedija dvigubą pajamų apmokestinimą panaikina taikydamos abu metodus, atsižvelgdamos į pajamų rūšį. Šios valstybės atleidimo metodą paprastai taiko su darbo santykiais susijusioms pajamoms, pajamoms iš ūkinės komercinės ar kitos aktyvios veiklos. O kredito metodas taikomas pasyvioms pajamoms, tokioms kaip palūkanos, dividendai, honorarai. Atkreiptinas dėmesys, kad kai kurios valstybės atleidimo metodą taiko tik tuo atveju, jeigu jis įtvirtintas sudarytoje dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyje, o pajamoms, gautoms valstybėse, su kuriomis tokią sutartį nesudaryta, taikomas kredito metodas.

Lietuvoje dvigubas nuolatinio Lietuvos gyventojo užsienyje gautų pajamų apmokestinimas naikinamas taikant abu minėtus metodus. Dvigubo pajamų apmokestinimo panaikinimo būdas priklauso nuo nuolatinio Lietuvos gyventojo gautų pajamų rūšies bei jų gavimo vietos. Galima išskirti keturis atvejus, kai užsienyje buvo gautos ir apmokestintos Lietuvos gyventojų pajamos:

1) pajamos (išskyrus dividendus, palūkanas ir honorarus), gautos Europos Sąjungos valstybėse narėse arba valstybėse, su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys;

2) dividendai, palūkanos ir honorarai, gauti Europos Sąjungos valstybėse narėse arba valstybėse, su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys;

3) kitose valstybėse, išskyrus tikslines teritorijas, gautos pajamos;

4) tikslinėse teritorijose gautos pajamos.

*Pirmuoju atveju*, t. y. nuolatinio Lietuvos gyventojų užsienio valstybėse, kurios yra Europos Sąjungos valstybės narės arba su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, gautų pajamų (išskyrus dividendus, palūkanas ir honorarus), nuo kurių tose užsienio valstybėse buvo sumokėtas pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis, dvigubas apmokestinimas Lietuvoje naikinamas taikant **atleidimo metodą**. Taigi nuolatinis Lietuvos gyventojas, užsienio valstybėse gavęs pajamų (išskyrus dividendus, palūkanas ir honorarus), pajamų mokesčio Lietuvoje neturi mokėti, jeigu:

- ✓ tokios pajamos gautos Europos Sąjungos valstybėje narėje arba užsienio valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis ir
- ✓ tokių pajamų apmokestinimas užsienio valstybėje buvo numatytas jos vidaus mokesčių įstatymuose, o dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis tai užsienio valstybei suteikė teisę apmokestinti tokias pajamas<sup>2</sup>, ir
- ✓ nuo šių pajamų užsienio valstybėje nustatyta tvarka sumokėtas mokestis, kuris yra pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis, ir
- ✓ gyventojas turi dokumentą apie toje užsienio valstybėje gautas pajamas ir nuo jų toje valstybėje sumokėtą pajamų mokestį ar jam tapatų mokestį. Tokį dokumentą nuolatiniam

---

<sup>2</sup> Jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas gavo pajamų (išskyrus dividendus, palūkanas ir honorarą) toje užsienio valstybėje, su kuria pasirašyta dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, ir tokios pajamos buvo apmokestintos toje užsienio valstybėje pagal jos vidaus mokesčių įstatymus, bet pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatas ši užsienio valstybė neturėjo teisės apmokestinti tokių pajamų, tuomet šios pajamos neatleidžiamos nuo pajamų mokesčio Lietuvoje. Pajamų mokestis, kuris buvo sumokėtas užsienio valstybėje ne pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatas, nuolatiniam Lietuvos gyventojui turi būti grąžinamas iš užsienio valstybės.

Lietuvos gyventojui gali išduoti jo darbdavys užsienio valstybėje ar kitas asmuo, iš kurio gyventojas gavo pajamų, arba tos užsienio valstybės mokesčių administratorius. Svarbu, kad tokia dokumente būtų pateikti duomenys, pagal kuriuos būtų galima identifikuoti pajamas gavusį asmenį – nuolatinį Lietuvos gyventoją, taip pat nustatyti mokestinį laikotarpį, per kurį gautos pajamos, tokiam gyventojui apskaičiuotą tokių pajamų sumą ir nuo pajamų užsienio valstybėje sumokėtą pajamų mokesčio ar jam tapataus mokesčio sumą.

*Antruoju atveju*, t. y. nuolatinio Lietuvos gyventojų užsienio valstybėse, kurios yra Europos Sąjungos valstybės narės arba su kuriomis yra sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, gautų dividendų, palūkanų ar honoraro, nuo kurių tose užsienio valstybėse buvo sumokėtas pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis, dvigubas apmokestinimas Lietuvoje naikinamas taikant **atskaitymo (kredito) metodą**, t. y. užsienio valstybėje sumokėtas pajamų mokestis ar jam tapatus mokestis nuo šiose nuostatose minimų pajamų atskaitomas iš Lietuvoje mokėtinos pajamų mokesčio sumos, tenkančios šioms užsienio valstybėje gautoms pajamoms.

Nuolatinis Lietuvos gyventojas, gavęs dividendus, palūkanas ar honorarą iš Europos Sąjungos valstybės narės arba iš užsienio valstybės, su kuria yra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, kai nuo tokių pajamų užsienio valstybėje pagal jos vidaus mokesčių įstatymus buvo sumokėtas pajamų mokestis ar jam tapatus mokestis, tokio **mokesčio sumą gali atskaičiuoti iš pagal GPMĮ apskaičiuotos pajamų mokesčio sumos**, jei turi dokumentą (kuris gali būti išduotas darbdavio ar kito asmens užsienio valstybėje) apie gautas pajamas ir nuo jų užsienio valstybėje sumokėtą pajamų mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą bei tokio dokumento vertimą į lietuvių kalbą.

Tačiau pažymėtina, kad iš pagal GPMĮ apskaičiuotos pajamų mokesčio nuo užsienio valstybėje gautų pajamų sumos atskaitoma ne visa užsienio valstybėje sumokėta pajamų mokesčio ar jam tapataus mokesčio suma, o tik tokia suma, kuri neviršija GPMĮ nustatyta tvarka apskaičiuotos pajamų mokesčio nuo užsienio valstybėje gautų pajamų sumos. Pavyzdžiui, apskaičiavus pagal GPMĮ Lietuvoje gyventojas nuo užsienio valstybėje gautos dividendų sumos turėtų sumokėti 100 Lt pajamų mokesčio, tuo tarpu užsienio valstybėje pagal tos valstybės vidaus mokesčių įstatymus jis sumokėjo 120 Lt. Tačiau bet koku atveju Lietuvoje iš bendros mokėtino mokesčio sumos bus leidžiama atimti tik 100 Lt.

Be to, kai dividendus, palūkanas ir honorarus nuolatinis Lietuvos gyventojas gauna iš tų užsienio valstybių, su kuriomis sudarytos ir taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, ir GPMĮ nuostatos leidžia atskaityti didesnę tokioje užsienio valstybėje sumokėtų mokesčių sumą negu atitinkamos tarptautinės dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatos, tai gyventojas, atskaitydamas užsienio valstybėje sumokėtus mokesčius, gali atskaityti tik tokius mokesčius, kuriuos ta užsienio valstybė turėjo teisę imti remdamasi tarptautinės sutarties nuostatomis. Lietuvoje taikomose dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse yra nustatyti dividendų, palūkanų ir honorarų apmokestinimo prie pajamų šaltinio tokie maksimalūs tarifai, t. y. didžiausi tarifai, kuriuos užsienio valstybė turi teisę taikyti apmokestindama nuolatinį Lietuvos gyventoją iš tos užsienio valstybės rezidentų gautus dividendus, palūkanas ir honorarus (2 priedas).

*Trečiuoju atveju*, t. y. kai nuolatinis Lietuvos gyventojas iš užsienio valstybės, kuri nėra nei Europos Sąjungos valstybė narė, nei valstybė, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, nei valstybė arba zona, įtraukta į Tikslinių teritorijų sąrašą, yra gavęs bet kokios rūšies pajamų, nuo kurių užsie-

nio valstybėje pagal jos vidaus mokesčių įstatymus buvo sumokėtas pajamų mokestis ar jam tapatus mokestis, dvigubas apmokestinimas naikinamas taip pat taikant atskaitymo (kredito) metodą. Taigi gyventojas užsienyje sumokėto **mokesčio sumą gali atskaičiuoti iš pagal GPMĮ apskaičiuotos pajamų mokesčio sumos**, tačiau šiuo atveju jis privalo turėti *užsienio valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą* dokumentą apie toje užsienio valstybėje gautas pajamas ir nuo jų sumokėtą pajamų mokesčio arba jam tapatą mokesčio sumą.

*Ketvirtuoju atveju*, t. y. kai nuolatinis Lietuvos gyventojas gavo pajamų valstybėse ar zonose, kurios laikomos tikslinėmis teritorijomis, dvigubas pajamų apmokestinimas nėra naikinamas. Tikslinių teritorijų sąrašas yra patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 344 (Žin., 2001, Nr.110-4021, 2004, Nr.130-4684). Pagal šį sąrašą tikslinėms teritorijoms priskiriama Andoros Kunigaikštystė, Angilija, Antigva ir Barbuda, Aruba, Azorų salos, Bahamų Sandrauga, Bahreino Valstybė, Barbadosas, Belizas, Bermudų salos, Brunėjaus Darusalamas, Didžiosios Britanijos Mergelių salos, Dominikos Sandrauga, Džersis, Džibučio Respublika, Ekvadoro Respublika, Guernsis, Sarkas, Aldernis, Gibraltaras, Grenada, Gvatemalos Respublika, Honkongas, Jamaika, Jungtiniai Arabų Emyratai, Kaimanų salos, Kenijos Respublika, Kosta Rikos Respublika, Kuko salos, Kuveito Valstybė, Libano Respublika, Liberijos Respublika, Lichtenšteino Kunigaikštystė, Macao, Maderos salos, Maldyvų Respublika, Maršalo Salų Respublika, Mauricijaus Respublika, Meno sala, Mergelių salos (JAV), Monako Kunigaikštystė, Montserratas, Naujoji Kaledonija, Nauru Respublika, Niue, Olandijos Antilai, Panamos Respublika, Samoa Nepriklausomoji Valstybė, San Marino Respublika, Seišelių Respublika, Sent Kitso ir Nevio Federacija, Sent Pjeras ir Mikelonas, Sent Vinsentas ir Grenadi-

nai, Šv. Elenos sala, Taičio sala, Turkso ir Caicoso salos, Tongos Karalystė, Urugvajaus Rytų Respublika, Vanuatu Respublika, Venesuelos Respublika.

Taigi, gavus pajamų minėtose teritorijose, šios pajamos Lietuvoje apmokestinamos neatsižvelgiant į tose teritorijose sumokėtą mokesį, t. y. sumokėto mokesčio suma nėra atimama iš Lietuvoje mokėtino mokesčio sumos.

Jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu gavo pajamų keliose užsienio valstybėse, tai atskaitoma pajamų mokesčio suma apskaičiuojama atskirai nuo kiekvienoje užsienio valstybėje gautų pajamų.

## VI. NAUDINGOS NUORODOS

1. [www.vmi.lt](http://www.vmi.lt) – skyriuje „Gyventojams/Tarptautinis apmokestinimas“ pateikiama išsami informacija apie nuolatinių Lietuvos gyventojų užsienyje gautų pajamų, taip pat apie nenuolatinių Lietuvos gyventojų gautų pajamų apmokestinimą bei deklaravimą, dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatų paaiškinimai bei kiti su tarptautiniu gyventojų pajamų apmokestinimu susiję klausimai.

2. [www.finmin.lt](http://www.finmin.lt) – skyriuje „Veiklos kryptys/mokesčiai“ pateikiama glausta informacija apie gyventojų apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus bei duomenys apie dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo sutartis.

3. [www.lrs.lt](http://www.lrs.lt) – skyriuje „Teisės aktai/Teisės aktų paieška“ galima rasti Lietuvos teisės aktų bei dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo sutarčių tekstus.

4. 1882 (skambinant iš užsienio tel. +370 5 2553190) – mokesčių informacijos centras, teikiantis bendrąją informaciją ir konsultacijas mokesčių klausimais.

## PRIEDAI

### 1 priedas. Lietuvoje taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys

	LIETUVOS RESPUBLIKOS SUTARTIS SU	TAIKOMA NUO	PASKELBTA „VALSTYBĖS ŽINIOSE“
1	Airija	1999 01 01	1998 Nr.51-1401
2	Armėnija	2002 01 01	2000 Nr.108-3431
3	Austrija	2006 01 01	2005 Nr.128-4604
4	Azerbaidžanas	2005 01 01	2004 Nr.126-4535
5	Baltarusija	1997 01 01	1996 Nr.65-1536
6	Belgija	2004 01 01	1999 Nr.82-2419
7	Bulgarija	2007 01 01	2007 Nr. 2-69
8	Čekija	1996 01 01	1995 Nr.75-1749
9	Danija	1994 01 01	1994 Nr.17-274
10	Didžioji Britanijos ir Š. Airijos Jungtinė Karalystė	2002 01 01	2002 Nr.13-485
11	ESTIJA (pirmoji sutartis) (galiojanti sutartis)	1994 01 01-2005 12 31 2006 01 01	1994 Nr.14-236 2006 Nr.5-137
12	Graikija	2006 01 01	2002 Nr.95-4096
13	Gruzija	2005 01 01	2004 Nr.30-961
14	Islandija	2000 01 01	1999 Nr.10-215
15	Ispanija	2004 01 01	2004 Nr.15-459
16	Italija	2000 01 01	1999 Nr.53-1707
17	Izraelis	2007 01 01	2007 Nr. 2-70
18	Jav	2000 01 01	1999 Nr.110-3209
19	Kanada	1998 01 01	1997 Nr.10-181
20	Kazachstanas	1998 01 01	1997 Nr.106-2677
21	Kinija	1997 01 01	1996 Nr.105-2399
22	Korėja	2008 01 01	2007 Nr. 74-2925
23	Kroatija	2002 01 01	2000 Nr.108-3432
24	Latvija	1995 01 01	1995 Nr.13-297
25	Lenkija	1995 01 01	1995 Nr.84-1905
26	Liuksemburgas	2007 01 01	2005 Nr. 70-2516
27	Malta	2005 01 01	2004 Nr.30-960

## 1 priedo tęsinys

	LIETUVOS RESPUBLIKOS SUTARTIS SU	TAIKOMA NUO	PASKELBTA „VALSTYBĖS ŽINIOSE“
28	Moldova	1999 01 01	1998 Nr.74-2137
29	Norvegija	1994 01 01	1994 Nr.17-275
30	Nyderlandai	2001 01 01	2000 Nr.59-1757
31	Portugalija	2004 01 01	2002 Nr.111-4900
32	Prancūzija	1997 01 01	1997 Nr.106-2675
33	Rumunija	2003 01 01	2002 Nr.57-2299
34	Rusija	2006 01 01	2000 Nr.108-3433
35	Singapūras	2005 01 01	2004 Nr.112-4168
36	Slovakija	2003 01 01	2002 Nr.104-4620
37	Slovėnija	2003 01 01	2000 Nr.108-3433
38	Suomija	1994 01 01	1994 Nr.18-292
39	Švedija	1994 01 01	1994 Nr.17-276
40	Šveicarija	2003 01 01	2002 Nr.111-4901
41	Turkija	2001 01 01	1999 Nr.82-2420
42	Ukraina	1998 01 01	1997 Nr.11-207
43	Uzbekistanas	2003 01 01	2002 Nr.109-4808
44	Vengrija	2005 01 01	2004 Nr.151-5474
45	Vokietija	1995 01 01	1997 Nr.106-2674

**2 priedas.** Maksimalūs dividendu, palūkanu ir honoraru apmokestinimo prie pajamų šaltinio tarifai

Valstybė, su kuria taikoma sutartis	Sutartis taikoma nuo	Mokesčio tarifas dividendams	Mokesčio tarifas palūkanoms	Mokesčio tarifas honorarui
Airija	1999 01 01	15	10	10
Armėnija	2002 01 01	15	10	10
Azerbaidžanas	2005 01 01	10	10	10
Austrija	2006 01 01	15	10	10
Baltarusija	1997 01 01	10	10	10
Belgija	2004 01 01	15	10	10
Čekija	1996 01 01	15	10	10
Danija	1994 01 01	15	10	10
Estija (pirmoji sutartis)	1994 01 01 - 2005 12 31	15	0	0
(galiojanti sutartis)	2006 01 01	15	10	10
Graikija	2006 01 01	15	10	10
Gruzija	2005 01 01	15	10	10
Italija	2000 01 01	15	10	10
Islandija	2000 01 01	15	10	10
Ispanija	2004 01 01	15	10	10
JAV	2000 01 01	15	10	10
Jungtinė Karalystė	2002 01 01	15	10	10
Kanada	1998 01 01	15	10	10
Kazachstanas	1998 01 01	15	10	10
Kinija	1997 01 01	10	10	10
Korėja	2008 01 01	10	10	10
Kroatija	2002 01 01	15	10	10
Latvija	1995 01 01	15	0	0
Lenkija	1995 01 01	15	10	10
Malta	2005 01 01	15	10	10
Liuksemburgas	2007 01 01	15	10	10
Moldova	1999 01 01	10	10	10
Nyderlandai	2001 01 01	15	10	10
Norvegija	1994 01 01	15	10	10
Portugalija	2004 01 01	10	10	10
Prancūzija	1997 01 01	15	10	10
Rumunija	2003 01 01	10	10	10

## 2 priedo tęsinys

Valstybė, su kuria taikoma sutartis	Sutartis taikoma nuo	Mokesčio tarifas dividendams	Mokesčio tarifas palūkanoms	Mokesčio tarifas honorarui
Rusija	2006 01 01	10	10	10
Singapūras	2005 01 01	10	10	7,5
Slovakija	2003 01 01	10	10	10
Slovėnija	2003 01 01	15	10	10
Suomija	1994 01 01	15	10	10
Švedija	1994 01 01	15	10	10
Šveicarija	2003 01 01	15	10	10
Turkija	2001 01 01	10	10	10
Ukraina	1998 01 01	15	10	10
Uzbekistanas	2003 01 01	10	10	10
Vengrija	2005 01 01	15	10	10
Vokietija	1995 01 01	15	10	10