

Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos
Vasario 16-osios g. 14, 01107 Vilnius

Kopija:
VMI prie FM Konsultacinės tarybos nariams

DĖL LR PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO 5 STRAIPSNIO 9 DALIES KOMENTARO PAPILDYMO

(ATSIŽVELGIANT Į VMI PRIE FM IR VERSLO ASOCIACIJŲ ATSTOVŲ POZICIJAS, IŠSAKYTAS
KONSULTACINĖS TARYBOS POSĖDŽIO METU)

2026 m. vasario 24 d.

Gerbiamieji,

VMI prie FM Konsultacinės tarybos posėdžio, vykusio 2025 m. lapkričio 28 d., metu buvo trumpai aptartas Pelno mokesčio įstatymo 5 straipsnio 7-10 dalyse numatytos pelno mokesčio lengvatos taikymas, atsižvelgiant į pasikeitusį Pelno mokesčio įstatymo komentarą.

Diskusijos metu pasidalinus nuomonėmis dėl naujojo komentaro taikymo aspektų, buvo sutarta, kad labiau techninio (teisinio) pobūdžio lengvatos taikymo klausimai galėtų būti aptariami verslo asociacijoms pateikiant papildomus, konkretesnius pasiūlymus ir juos suderinant su mokesčių administratoriumi.

Šiame rašte atitinkamai **(A) teikiame papildomus pasiūlymus** dėl minėtų Pelno mokesčio įstatymo komentaro nuostatų taikymo; **(B) išsamiau atskleidžiame praktines problemas**, kurias verslo asociacijų nariams sukelia naujasis komentaras, jas **(C) pagrindžiame realiais pavyzdžiais** ir **(D) pateikiame formuluotes**, kaip šis naujasis komentaras galėtų būti patobulintas, kad labiau atitiktų lengvatos taikymo tikslus, kartu išsaugant mokesčių administratoriaus siekį užtikrinti piktnaudžiavimo šia lengvata prevenciją.

A. DĖL PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO KOMENTARO TAIKYMO ATGALINE DATA

Prieš teikdami konkrečius pasiūlymus dėl naujojo Pelno mokesčio įstatymo **(toliau – „PMĮ“)** 5 str. 9 d. komentaro taikymo, norėtume papildomai atkreipti Jūsų dėmesį dėl komentaro įsigaliojimo datos ir komentaro taikymo su lengvatos taikymu susijusiems administraciniais santykiams, kurie susiklostė iki naujojo komentaro paskelbimo.

Aiškumo dėlei, toliau pacituosime atnaujintą PMĮ 5 straipsnio 9 dalies komentaro 5 punkto¹ nuostatą, kuri yra numatyta šiuo metu galiojančiame PMĮ komentare:

5. Vieneto MTEP veikloje sukurtas turtas gali būti glaudžiai susijęs su jau naudojamu vienetu turtu, kuris nebuvo sukurtas MTEP veikloje, t. y. vienetu 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.

Konsultacinės tarybos posėdžio, įvykusio 2025 m. lapkričio 28 d., metu mokesčių administratoriaus atstovai pažymėjo, kad naujojo komentaro nuostatos bus taikomos tik būsimiems santykiams (tik į priekį), o ne atgaline data. Tai buvo pažymėta ir Konsultacinės tarybos posėdžio protokole²:

*„NUTARTA. Nariai informuoti, kad komentaras bus taikomas ne atgal, o atsižvelgiant į tai, kad mokesčių mokėtojams iki komentaro patikslinimo kilo neaiškumų dėl lengvatos tinkamo taikymo sąlygų ir tvarkos, patikslintos komentaro nuostatos, kai MTEP sukurtas turtas nėra savarankiškas vienetas, o integruotas į kitą, ne MTEP veikloje sukurtą turtą, bus taikomos **tik apskaičiuojant 2025 m. ir vėlesnių mokesčių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, gautą naudojant MTEP turtą, neatsižvelgiant į tai, kada šis MTEP turtas buvo sukurtas.**“*

Pirmiausia, dėkojame, kad atsižvelgėte į verslo asociacijų prašymą išlaikyti teisinės valstybės principą ir naujai atsiradusių nuostatų netaikyti atgaline data. Vis dėlto, atkreipiame Jūsų dėmesį, kad naujasis komentaras buvo **paskelbtas tik 2025 m. rugsėjo 26 d.**, tuo tarpu minėtame Konsultacinės tarybos posėdžio protokole nurodyta, kad patikslintos nuostatos bus taikomos apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną ne tik už vėlesnius mokesčių laikotarpius, bet ir už 2025 m. mokesčių laikotarpį. **Pabrėžiame, kad Konsultacinėje taryboje dalyvaujančių organizacijų nariai, pasirašantys šį raštą, nesutinka su tokia protokole nustatyta formuluote.**

Kaip žinoma, mokesčių mokėtojai savo biudžetus, taip pat pajamas ir sąnaudas planuoja visam mokesčiam laikotarpiui iš anksto, atsižvelgdami į mokėtiną pelno mokesčių, kurio dydžiui tiesioginę įtaką daro taikytinos pelno mokesčio lengvatos. Natūralu, kad planuodami 2025 m. biudžetą mokesčių mokėtojai buvo įvertinę ir PMĮ 5 str. 7-10 d. numatytos lengvatos taikymo efektą. Todėl staigus PMĮ komentaro pakeitimas mokesčių laikotarpio eigoje, **numatant, kad naujosios nuostatos bus taikomas ir už tą laikotarpį, kuriuo komentaras buvo paskelbtas (2025 m.)**, neatitinka teisinio aiškumo ir teisėtų mokesčių mokėtojų lūkesčių principų, sutrikdo piniginių srautų planavimą ir lemia staigų finansinių išteklių perskaičiavimo poreikį.

Situaciją apsunkina ir tai, kad komentaro pakeitimu iš esmės nustatomas naujas įrodinėjimo ir apmokestinamojo pelno iš MTEP turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo) apskaičiavimo standartas. Taip yra todėl, kad komentare yra reikalaujama nusistatyti vidinę tvarką, pagal kurią bus

¹ VMI prie FM 2025-09-22 raštas Nr. R-3583. [Nuoroda į šaltinį.](#)

² VMI prie FM Konsultacinės tarybos posėdžio protokolas, 2025-11-28. [Nuoroda į šaltinį.](#)

apskaičiuojamas iš MTEP turto uždirbtas apmokestinamasis pelnas – vis dėlto, kai turtas yra sudėtinė ir su pagrindiniu turtu glaudžiai susijusi dalis, toks apskaičiavimas praktiniu požiūriu yra sudėtingas, o kai kuriais atvejais – sunkiai įgyvendinamas (tai detaliau atskleisime tolesnėse šio rašto dalyse). Be to, atliekant skaičiavimus už 2025 m. laikotarpį, mokesčių mokėtojams gali tekti reikšmingai koreguoti vidines MTEP turto pajamų ir pelno apskaičiavimo metodikas bei atlikti istorinių duomenų perskaičiavimus – tam nebuvo pasirengta, kadangi mokesčių mokėtojai, planuodami pajamas ir sąnaudas, vadovavosi ankstesniu PMĮ 5 str. 9 d. komentaru. Galimai perskaičiuoti iš MTEP turto gautų pajamų atgaline data nebus įmanoma, nes nebuvo renkami reikiami duomenys, o apskaita nebuvo vedama reikiamu pjūviu.

Taip pat svarbu pažymėti šias aplinkybes:

1. **Dalis lengvatą taikančių mokesčių mokėtojų jau buvo patikrinti mokesčių administratoriaus, kuris nenustatė pažeidimų dėl lengvatos taikymo tuo atveju, kai lengvata buvo pritaikyta visam iš pagrindinio turto, į kurį yra integruotas MTEP turtas, uždirbtam apmokestinamajam pelnui. Natūralu, kad šie mokesčių mokėtojai, planuodami 2025 m. pajamas ir sąnaudas, tikėjosi, jog PMĮ komentaras drastiškai nesikeis, o jei ir keisis, tuomet pakeitimai bus taikomi į priekį, t. y. nuo 2026 m. mokestinio laikotarpio, tačiau ne atgal;**
2. Nors PMĮ komentaras nėra teisės aktas, nagrinėjamo klausimo kontekste yra svarbu atsižvelgti į LR Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – „MAĮ“) 3 str. 3 d. nuostatą, pagal kurią nauja apmokestinimo tvarka ar apmokestinimo teisinio reglamentavimo bei taikymo principų pasikeitimai turi įsigalioti ne anksčiau kaip po 6 mėnesių nuo jų paskelbimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo komentare yra numatyta, kad šios nuostatos tikslas yra „[...] užtikrinti stabilumą mokesčių teisės srityje bei įtvirtinti galimybę mokestinių teisinių santykių subjektams pasirengti atitinkamiems mokesčių teisės pokyčiams [...]“ (citata iš įstatymo 3 str. 3 d. komentaro). Laikantis teisinės valstybės ir teisės viršenybės principų, suprantama, kad tikslas užtikrinti mokesčių teisės stabilumą yra taikomas ne tik teisės aktams, tačiau ir kompetentingų institucijų rengiamiems teisės aktų komentarams, ypač įvertinant tai, kad pastaruosius mokesčių mokėtojai *de facto* laiko teisės aktais (nes jie išreiškia kompetentingos valstybės institucijos nuomonę dėl konkretaus teisės akto taikymo, tad jos nesilaikymas programuoja ginčą). Kitoks šio klausimo teisinis interpretavimas būtų nenuoseklus, kadangi, jei minėto 6 mėnesių termino būtų laikomasi leidžiant įstatymus, tačiau būtų nelaikoma juos aiškinant ir taikant, teisinės sistemos stabilumas būtų tikrai įsivaizduojamas. **Be to, toks stabilumas būtų tikrai tariamas ir tada, jei šio termino būtų laikomasi vien tik formaliai, t. y. numatant, kad naujoji tvarka ar pelno mokesčio apskaičiavimo principai bus taikomi tikrai po 6 mėnesių, tačiau nurodant, kad jie bus taikomi už jau pasibaigusį mokestinį laikotarpį, kuriuo naujoji tvarka buvo paskelbta.** Būtent tokia situacija susiklostė šiame rašte nagrinėjamu atveju, kadangi naujasis PMĮ komentaras buvo paskelbtas **tikrai praėjusių metų III ketvirčio pabaigoje (2025-09-26)**, tačiau numatant, kad jis bus taikomas apskaičiuojant ir 2025 m. apmokestinamąjį pelną iš MTEP turto naudojimo.

Atsižvelgdami į paminėtas aplinkybes, maloniai prašome Jūsų patikslinti, kad naujojo komentaro nuostatos bus taikomos apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 2026 m. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius. Toks patikslinimas užtikrintų, kad teisinės valstybės principas, pagal kurį teisės aktai ir jų aiškinamieji dokumentai netaikomi atgaline data, būtų įgyvendinamas visa apimtimi.

Tai atitiktų ir konstitucinį sąžiningumo principą bei teismų praktikoje pripažintą gero administravimo principą, kuris taip pat numato, kad teisės aktai ir jų išaiškinimai negali turėti grįžtamosios galios.³ Be to, tai prisidėtų prie mokesčių teisės stabilumo ir leistų mokesčių mokėtojams tinkamai pasirengti dėl naujojo PMĮ komentaro įsigaliojimo atsiradusiems pokyčiams (pvz. pakoreguojant pajamų ir sąnaudų duomenų surinkimo procesus, reikalingus norint užtikrinti sklandžią apmokestinamojo pelno iš MTEP turto naudojimo apskaičiavimo tvarką).

B. SIŪLOMI KOMENTARO PAPILDYMAI

Šioje rašto dalyje detaliau pateikiame naujojo PMĮ komentaro taikymo praktinę problematiką ir pasiūlymus dėl naujojo komentaro papildymo.

*Aiškumo dėlei, toliau šiame rašte vieneto **turtas**, su kuriuo yra glaudžiai susijęs jo MTEP veikloje sukurtas turtas, bus vadinamas „pagrindiniu turtu“, o MTEP veiklos metu sukurtas turtas – „MTEP turtu“. PMĮ 5 str. 7-10 dalyse įtvirtinta pelno mokesčio lengvata toliau bus vadinama „lengvata“.*

Pirmiausia, svarbu pastebėti, kad esama realių praktinių situacijų, kai anksčiau pacituotos naujojo PMĮ komentaro nuostatos faktinis pritaikymas yra itin kompliktuotas, o kai kuriais atvejais – realistiškai neįgyvendinamas, ypač tada, kai kalbama apie informacinių technologijų įmones. Priežastis yra susijusi su tuo, kad technologijų bendrovių vykdoma MTEP veikla ir jos rezultatai yra neatsiejamai integruoti su pagrindinio turto technologine infrastruktūra, kurioje kaip nedaloma visuma funkcionuoja MTEP veiklos metu sukurtas turtas (o dažnu atveju – keli, keliolika ar keli šimtai MTEP turto vienetų). Jei klasikinės industrijos atveju MTEP veiklos rezultatai dažnai būna savarankiški ir nesunkiai identifikuojami fiziniai turto vienetai – kurie pagal poreikį gali būti atskirai įvertinami (keičiami, pridedami, išimami), nepadarant esminės įtakos pagrindiniam turtui, – **tai technologijų įmonių atveju atskirti, išanalizuoti ir įvertinti savo MTEP veiklos rezultatus kaip savarankiškus turto vienetus (kurių gali būti dešimtys), nesiejant jų su bendra technologine pagrindinio turto infrastruktūra, yra iš esmės neįmanoma.** Toks atskyrimas ir jų poveikio pagrindiniam turtui – jo uždirbamoms pajamoms ir pelnui – įvertinimas būtų dirbtinis ir lemtų nepagrįstus, arba „arbitralius“ (angl. *arbitrary*), pajamų ir pelno įvertinimo metodus, kurie vargu ar būtų paremti sisteminga ir pačiam mokesčių administratoriui priimtina logika.

Suprantame ir sutinkame, kad čia minimi atvejai neturėtų būti suabsoliutinami padarant išvadą, kad MTEP turto poveikio pagrindiniam turtui įvertinimas yra neįmanomas *visais atvejais* – taip nėra. Vis dėlto, situacijos tarp mūsų asociacijų narių, kuomet MTEP turto atskyrimas ir poveikio pagrindiniam turtui įvertinimas yra arba neįmanomas, arba praktiškai sunkiai įgyvendinamas, yra labai realios.

Pateiksime pavyzdį:

Technologijų bendrovė kuria ir tobulina debesijos pagrindu veikiančią platformą, kuri sudaro jos platinamų skaitmeninių produktų technologinį pagrindą. Šią platformą sudaro ištisa programinės

³ Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo praktika, taikant LR viešojo administravimo įstatymo normas. Pritarta Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo teisėjų 2016 m. birželio 1 d. pasitarime. [Nuoroda į šaltinį.](#)

įrangos ekosistema: duomenų bazės, mikroservisų architektūra, API sąsajos, infrastruktūros automatizavimo sprendimai, analitikos moduliai, kibernetinio saugumo sprendimai, mokėjimų surinkimo algoritmai ir taip toliau. Platformai ir jos sudedamosioms dalims vystyti ir tobulinti bendrovė vykdo nepertraukiamą MTEP veiklą, kurios rezultatai yra daugialypiai ir tarpusavyje persipynę, pvz. gerinama sistemos greیتaveika, didinamas paslaugų teikimo mastelis, algoritmų tikslumas, atsparumas klaidoms, kuriams duomenų apdorojimo algoritmai, vystomos apkrovos balansavimo logikos ir taip toliau. Šie MTEP rezultatai nėra savarankiški, atskiri programiniai „vienetai“, kuriuos būtų galima izoliuoti (išskirti, apibrėžti, išmatuoti) ir vertinti nepriklausomai, kaip kad yra reikalaujama PMI komentare – šie rezultatai yra tiesiogiai ir betarpiškai vystomi pagrindinio turto architektūroje ir veikia kaip neatskiriama pilnai integruotos sistemos dalis. Bet koks bandymas atskirai (savarankiškai) įvertinti konkretaus MTEP turto poveikį visoms pagrindinio turto uždirbamoms pajamoms ar pelnui reikalaujant dirbtinai atidalinti atskiras programinio kodo ar funkcionalumo sritis, kurios realiomis eksploataavimo sąlygomis niekada neveikia autonomiškai. Todėl toks poveikio vertinimas neišvengiamai būtų hipotetinis ir grindžiamas aptakiomis prielaidomis, o ne objektyviai pamatuojamais ekonominiais rodikliais bei neatspindėtų realaus MTEP turto indėlio į pagrindinio turto sukurtą ekonominę vertę.

Taip pat norėtume atkreipti Jūsų dėmesį į tai, kad reikalavimas apskaičiuoti MTEP turto įtaką pagrindinio turto pajamoms kai kuriais atvejais yra **ne tik nepraktiškas, bet ir apskritai perteklinis**. Taip yra dėl to, kad lengvatos taikymas apima situacijas, kuomet sukurtas MTEP turtas (ar turto vienetai) turi tiesioginę įtaką **visoms esminėms pagrindinio turto sudedamosioms dalims (integruotos technologinės ekosistemos komponentams)**. Kitaip tariant, nors MTEP veiklos metu sukuriama rezultatai (algoritmai, technologijos, pan.) yra integruojami į jau veikiančią (pagrindinį) turtą, šie rezultatai pakeičia/ modifikuoja pagrindinį turtą tokiu mastu ir apimtimi, kad faktiškai lemia to pagrindinio turto esminį pakeitimą, savo turiniu artimą naujo turto sukūrimui.

Čia paminėtų teiginių pailiustravimui galima papildyti aukščiau pateiktą pavyzdį, pažymint, kad tam tikrais atvejais vieneto sukurtas MTEP turtas dėl savo įtakos ir/ arba apimties (pvz. tada, kai vieno, kelių ar keliasdešimties MTEP projektų metu yra sukuriama didelis skaičius naujų technologinių sprendimų) iš esmės modifikuoja *daugelį esminių* pagrindinio turto sudėtinių dalių ar technologinių komponentų, sudarančių to turto fundamentalų technologinį pagrindą: pvz. architektūrą, greیتaveiką, vartotojo sąsają, kibernetinio saugumo infrastruktūrą, interoperabilumo sprendimus ir taip toliau. Visos šios technologinės dimensijos funkcionuoja kaip viena tampa integruota technologijų ekosistema, reikalaujanti nepertraukiamos MTEP veiklos atskirose šios ekosistemos posistemėse. Todėl reikalavimas įvertinti kiekvieno MTEP turto poveikį pagrindiniam turtui tokiais atvejais yra ne tik nepraktiškas, bet ir netenkantis prasmės, kadangi MTEP veiklos metu sukurtos technologijos pagrindinį turtą pakeičia iš pagrindų (nepaisant to, kad sukurtus MTEP turto vienetus teoriškai būtų galima traktuoti kaip į pagrindinį turtą integruotas atskiras funkcionalumo sritis). Vertinant plačiau, dažnu atveju be čia minimų patobulinimų pagrindinis turtas taptų apskritai nekonkurencingas ir vargu ar rentabilus.

Taigi, įvertinus aukščiau paminėtas aplinkybes, lengvatos pritaikymas pagal naujajame komentare pasiūlytą formulotę tam tikrais atvejais yra arba iš esmės neįmanomas, arba sunkiai įgyvendinamas. Vėlgį, sutinkame, kad taip yra ne visada ir kad esama situacijų, kai MTEP turto poveikį pagrindinio turto pajamoms įvertinti yra įmanoma. Vis dėlto, svarbu, kad lengvata pasiektų ir tuos mokesčių mokėtojus, kuriuos esama

komentaro redakcija dėl paminėtų priešasčių iš lengvatos taikymo spektro arba apskritai eliminuoja, arba apsunkina jos taikymą tokiu mastu, kad pasinaudojimas ja faktiškai tampa nerealistiškas.

Dėl paminėtų priešasčių žemiau pateikiame savo pasiūlymus dėl tų lengvatos taikymo atvejų, kuomet *visas* vieneto apmokestinamasis pelnas iš pagrindinio turto naudojimo (pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn) pagrįstai galėtų būti apmokestinamas lengvatiniu pelno mokesčio tarifu taikant PMĮ 5 str. 7-10 d. nuostatas ir nereikalaujant pagrįsti atskiros MTEP turto dalies (ar dalių) įtakos pagrindinio turto pajamoms.

Tokiais atvejais piktnaudžiavimo rizika būtų suvaldyta numatant lengvatos taikymo saugiklius, kurie yra pateikti prie žemiau pateiktų atvejų; taip pat taikant bendras mokesčių įstatymuose numatytas bei mokesčių administratoriaus turimas mokesčių administravimo ir kontrolės priemonės.

(1) Lengvatos taikymas, kai pagrindinis turtas yra pagrįstas vieneto sukurtais ir tarptautiniais patentais apsaugotais išradimais

Šioje dalyje siūlomas lengvatos taikymo atvejis apimtų situacijas, kai **visas ar daugelį *esminių* pagrindinio turto sudedamųjų dalių** sudaro paties vieneto **MTEP veiklos metu sukurti ir tarptautiniais patentais apsaugoti išradimai**, sudarantys MTEP turtą ar keletą MTEP turto vienetų.

Šiuo atveju lengvatos taikymas visam iš pagrindinio turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo nuosavybėn) uždirbtam apmokestinamajam pelnui būtų grindžiamas tuo, kad dalyje technologijų sektoriaus įmonių MTEP veikla yra kasdienė ir nenutrūkstama jų įprastinės veiklos dalis, o jų kuriamo ir tobulinamo pagrindinio turto funkcionalumas ir konkurencingumas iš esmės yra nulemtas moksliniais ir technologiniais išradimais, kurie yra lydimi dešimtimis tarptautinių išradimų patentų, registruotų žinomose ir respektabiliose užsienio jurisdikcijose. Šiais atvejais patentuoti MTEP išradimai tipiška apima visą jų kuriamos technologinės infrastruktūros (pagrindinio turto) ekosistemą – nuo programinės architektūros (angl. *backend*) iki vartotojo sąsajos (angl. *front-end*).

Norint pasinaudoti lengvata, pagal galiojantį PMĮ komentarą tokioms įmonėms atsiranda prievolė pagrįsti kiekvieno MTEP veiklos metu sukurtą komponento (MTEP turto) įtaką pagrindinio turto pajamoms. Tai yra realiai neįgyvendinama, kadangi įmonės vykdomų MTEP projektų kiekis yra didelis, o sukurtų MTEP rezultatų spektras – labai platus. Be to, tokia prievolė, kaip paminėjome anksčiau, šiuo atveju būtų perteklinė, kadangi smarkiai integruotą MTEP veiklą ir jos rezultatus reikalautų dirbtinai skaidyti į atskirus turto vienetų ir pagrįsti kiekvieno iš jų įtaką pagrindinio turto pajamoms, nepaisant to, kad MTEP veikla ir jos rezultatai yra visos bendrovės strateginis ir konkurencinis pamatas, o MTEP veiklos metu sukurti rezultatai daro esminę įtaką visiems ar didžiąjai daliai pagrindinio turto technologinių komponentų, kuriais yra grindžiamas visas to turto funkcionalumas.

Mūsų nuomone, kur kas praktiškesnis ir lengvatos tikslus atitinkantis lengvatos taikymas šiuo atveju būtų suteikti teisę vienetams taikyti lengvatą visam iš pagrindinio turto uždirbtam pelnui, tuo pačiu numatant lengvatos taikymo ribas apibrėžiančias gaires, pagal kurias lengvatos taikymas visam pagrindinio turto pelnui būtų galimas tik tada, kai:

1. Paties vieneto MTEP veiklos metu sukurti išradimai yra apsaugoti **tarptautiniais patentais**;
2. Tik tokių šalių patentais, kurios atlieka **pilną tarptautinį išradimo patentabilumo patikrinimą**;
3. Sukurti išradimai apima **visas ar didžiąją dalį esminių pagrindinio turto sudedamųjų dalių (technologinių komponentų)** ir vienetas gali **pateikti tai pagrindžiančius įrodymus**.

Šiuo atveju „tarptautiniai“ patentai apimtų tik tokius išradimus, kurių patentabilumas buvo patikrintas ir patvirtintas atitinkamos užsienio patentų tarnyboms atliekant pilną išradimo patentabilumo patikrinimą. Tokį patentabilumo patikrinimą atlieka, pvz., Jungtinių Amerikos Valstijų, Didžiosios Britanijos, Vokietijos ir kai kurios kitos užsienio šalių patentų tarnybos, taip pat Europos patentų tarnyba. Čia minimas patentabilumo patikrinimas atitinkamai neapimtų „pareikštinių“ patentavimo sistemų, apie kurias yra kalbama galiojančiame PMĮ 5 str. 7 dalies komentare (įskaitant Lietuvos patentų biuro), kuomet esminė išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams analizė nėra atliekama. Taip būtų užtikrinama, kad lengvata visam iš pagrindinio turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo nuosavybėn) uždirbtam apmokestinamajam pelnui apimtų tikrai atvejus, kai nekyla abejonių dėl esminių pagrindinio turto technologinių komponentų naujumo ir unikalumo.

Be to, lengvata nagrinėjamu atveju būtų taikoma tikrai tada, kai tarptautiniais patentais apsaugoti išradimai apimtų **visas arba didžiąją dalį esminių pagrindinio turto sudedamųjų dalių**. Šios aplinkybės buvimą mokesčių mokėtojas, esant mokesčių administratoriaus prašymui, **turėtų pagrįsti papildomais paaiškinimais**, pvz. pateikdamas pagrindinio turto funkcionalumo analizę, kurioje būtų atskleista šio turto technologinė schema, parodant pagrindines technologinės bazės dalis (komponentus) ir paaiškinant jų vaidmenį bei kritinę reikšmę pagrindinio turto funkcionalumui. Pailiustravimui, tarp esminių pagrindinio turto technologinių komponentų paprastai patenka: skaitmeninio produkto (programinės įrangos) architektūra, kibernetinio saugumo aspektai, integralumas su kitomis sistemomis (angl. *interoperability*), vartotojo sąsaja ir panašiai (atskirų komponentų kombinacija varijuoja ir priklauso nuo konkretaus produkto pobūdžio bei sudėtingumo).

Pažymėtina, kad tokia lengvatos taikymo galimybė perteklinės piktnaudžiavimo rizikos nesukeltų, kadangi tokie atvejai būtų gana reti, ypač atsižvelgiant į tai, kad tarptautinio patentavimo mastas Lietuvoje yra itin žemas. Svarbu ir tai, kad atliekant išradimo patentabilumo analizę užsienio patentų tarnybų vertinami kriterijai pagal esmę ir turinį iš esmės atitinka Frascati vadovo⁴ kriterijus, kuriais remiantis Inovacijų agentūra tikrina projekto atitikimą MTEP kriterijams.

Atsižvelgdami į paminėtas aplinkybes, siūlome papildyti PMĮ komentarą šia nuostata:

„[...] Prievolė pagrįsti naujai sukurtos MTEP turto dalies įtaką viso turto, į kurį ji integruota, naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamoms (pelnui) neatsiranda tuo atveju, kai vienetas gali pagrįsti, kad visos esminės ar didžioji dalis esminių pagrindinio turto, į kurį integruotas MTEP turtas (ar turto vienetai), sudedamųjų dalių (komponentų) yra grindžiami to

⁴ OECD (2015), Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities, OECD Publishing, Paris. DOI: [Nuoroda į šaltinį](#).

vieneto MTEP veiklos metu sukurtais ir tarptautiniais patentais apsaugotais išradimais. Tokie patentai turi būti išduoti atitinkamai patentų tarnybai atlikus esminę išradimo atitikimo patentabilumo kriterijams ekspertizę. Mokesčių administratoriui paprašius, vienetas turi pateikti papildomus įrodymus dėl lengvatos taikymo pagrįstumo visam apmokestinamajam pelnui, uždirbtam iš pagrindinio turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo nuosavybėn), pvz. pateikdamas pagrindinio turto funkcionalumo analizę, kurioje būtų atskleista šio turto technologinė schema, parodant pagrindines technologinės bazės dalis (komponentus) ir paaiškinant jų vaidmenį bei kritinę reikšmę pagrindinio turto funkcionalumui, taip pat ryšį su vieneto patentuotais MTEP veiklos metu sukurtais išradimais.“

(2) Lengvatos taikymas, kai pagrindinis turtas yra atskirų ir sistemingų MTEP projektų rezultatas

Aukščiau pateikto pasiūlymo kontekste svarbu atkreipti dėmesį, kad MTEP veiklos metu pasiektų rezultatų teisinė apsauga registruojant išradimo patentą yra mokesčių mokėtojo teisė, tačiau ne pareiga. Praktikoje pasitaiko atvejų, kai – panašiai kaip aukščiau pateiktame pavyzdyje – bendrovės vykdytos MTEP veiklos rezultatai daro esminę įtaką visoms pagrindinio turto sudedamosioms dalims, tačiau šie rezultatai nėra teisiškai apsaugoti išradimo patentais. Vėlgi, čia turime omenyje atvejus, kai pagrindinis turtas yra sukuriamas ne vieno specifinio ir aiškiai apibrėžto MTEP projekto metu, o situacijas, kai pagrindinis turtas yra mokesčių mokėtojo pastovios ir sistemingai vykdomos MTEP veiklos rezultatas, kuris sukuria arba iš esmės patobulina (modifikuoja, papildo, atnaujina, pan.) esmines pagrindinio turto sudedamąsias dalis, kuriomis yra grindžiamas to turto veikimas.

Siekiant sumažinti mokesčių mokėtojo administracinę naštą pateikti įrodymus dėl kiekvieno atskiro MTEP turto įtakos pagrindinio turto pajamoms, siūlytina, kad lengvata tokiais atvejais galėtų būti taikoma visam iš pagrindinio turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo nuosavybėn) uždirbtam pelnui **tada, kai mokesčių mokėtojas gali pagrįsti, jog visos ar didžioji dalis esminių pagrindinio turto sudedamųjų dalių (technologinių komponentų) yra jo vykdytos MTEP veiklos rezultatas, ir, mokesčių administratoriui paprašius, pateikti tai patvirtinančius įrodymus.**

Atsižvelgdami į paminėtas aplinkybės, taip pat siūlome papildyti PMĮ komentarą šia nuostata:

„Jei vieneto MTEP veiklos rezultatai nėra apsaugoti išradimo patentais, prievolės pagrįsti naujai sukurtos MTEP turto dalies įtaką viso turto pajamoms (pelnui) taip pat nėra tada, kai vienetas gali pagrįsti, kad pagrindinis turtas yra jo nuosekliai, sistemingai ir tęstinai vykdytos MTEP veiklos rezultatas, o tokios MTEP veiklos metu sukurti ar iš esmės patobulinti technologiniai sprendimai apima visas arba didžiąją dalį esminių pagrindinio turto sudedamųjų dalių (komponentų). Kaip ir ankstesniu atveju, mokesčių administratoriui paprašius, vienetas turi pateikti įrodymus dėl lengvatos taikymo visam pelnui iš pagrindinio turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo nuosavybėn) pagrįstumo.“

(3) Lengvatos taikymas, kai MTEP veiklos rezultatas – technologinį proveržį lemiantis pagrindinio turto patobulinimas

Praktikoje esama atvejų, kai net ir vieno konkretaus, aiškiai identifikuojamo MTEP projekto metu sukurtas MTEP turtas **lemia esminį technologinį proveržį pagrindiniame turte, į kurį jis yra integruotas**. Tokiais atvejais MTEP veiklos metu sukurtas MTEP turtas (turto vienetai) iš esmės pakeičia pagrindinio turto funkcionalumą, technologines galimybes ir/ ar veikimo efektyvumą bei sukuria rinkoje tokį konkurencinį pranašumą, kuris nėra lengvai atkartojamas konkurentų.

Tokio pobūdžio MTEP rezultatai tipiškaip pasižymi išskirtiniu poveikiu, kuris gali būti pagrįstas konkrečiais kiekybiniais ir/ arba kokybiniais rodikliais, pavyzdžiui, esmiu našumo, tikslumo, greitaveikos, energijos vartojimo efektyvumo, duomenų apdorojimo greičio arba saugumo padidėjimu; taip pat naujų rinkų ar vartotojų segmentų atvėrimu, tarptautiniu produkto ar technologijos pripažinimu (pvz. tarptautiniais apdovanojimais, viešai skelbiamais prestižinių institucijų ar nepriklausomų ekspertų įvertinimais).

Tokiais atvejais MTEP veiklos metu sukurto rezultato poveikis pagrindinio turto uždirbamoms pajamoms (pelniui) yra toks reikšmingas, kad reikalavimas detaliai pagrįsti šio rezultato įtaką visam pagrindiniam turtui būtų ne tik sunkiai įgyvendinamas praktiškai, tačiau – labai tikėtina – neatitiktų lengvatos taikymo tikslo šalies mastu skatinti investicijas į MTEP veiklą.

Dėl paminėtų priežasčių siūlytume tokiais atvejais mokesčių mokėtojams suteikti teisę lengvatą taikyti visam iš pagrindinio turto uždirbtam apmokestinamajam pelniui, kartu numatant piktnaudžiavimo prevencijos saugiklius. Tokie saugikliai apimtų mokesčių administratoriaus teisę prašyti pagrįsti esminę MTEP rezultato įtaką pagrindiniam turtui objektyviais įrodymais.

Atsižvelgdami į paminėtas aplinkybes, taip pat siūlome papildyti PMĮ komentarą šia nuostata:

„Jei MTEP veiklos metu sukurtas turtas lemia esminį technologinį proveržį pagrindiniame turte, į kurį toks turtas yra integruotas, ir sukuria vienetai itin reikšmingą bei objektyviai pagrindžiamą konkurencinį pranašumą rinkoje, prievolė pagrįsti šio MTEP turto (kelių turto vienetų) įtaką viso turto naudojimo (pardavimo, kitokio perleidimo nuosavybėn) pajamoms gali būti netaikoma (tačiau iki tol, kol vienetas gali pagrįsti esminį technologinį turto poveikį pagrindiniam turtui, į kurį MTEP turtas yra integruotas).

Mokesčių administratoriui paprašius, vienetas turi pateikti įrodymus apie tokio technologinio proveržio buvimą (faktiškumą), pvz. kiekybinius ir/ ar kokybinius turto veikimo parametrus, rinkos analizę, nepriklausomų ekspertų vertinimus, tarptautinius apdovanojimus ar kitus objektyvius duomenis, patvirtinančius MTEP veiklos metu sukurto turto lemiamą reikšmę pagrindinio turto ekonominei vertei.“

C. LENGVATOS TAIKymo POVEIKIS VALSTYBĖS BIUDŽETUI

Manome, kad aukščiau aptartų klausimų ir pateiktų pasiūlymų kontekste svarbu aptarti PMĮ 5 straipsnio 7-10 dalyse numatytos lengvatos naudojimosi mastą ir fiskalinį efektą.

PMĮ 5 str. 7-10 d. lengvatą taikančių įmonių skaičius nuo 2020 m. nuosekliai mažėja – lyginant su 2020 m., lengvatą taikančių įmonių skaičius 2024 m. sumažėjo 40 %, t. y. nuo 232 įmonių iki vos 141 įmonės⁵.



Be to, valstybės biudžeto pelno mokesčio „netekimai“ dėl PMĮ 5 str. 7-10 d. numatytos lengvatos taikymo yra itin maži – 26 mln. Eur⁶ (2024 m.) arba vos 1,4 proc. viso 2024 m. valstybės surinkto pelno mokesčio⁷. 2023 m. laikotarpiu šis rodiklis buvo dar mažesnis – sudarė vos 0,9% nacionalinio biudžeto pelno mokesčio pajamų. Tas pats pasakytina ir apie ankstesnius mokestinius laikotarpius⁸.



⁵ Pelno mokesčio deklaracijų lengvatų duomenys. VMI prie FM. [Nuoroda į šaltinį.](#)

⁶ Pelno mokesčio netekimai dėl PMĮ 5 str. 7-10 d. lengvatos apskaičiuoti remiantis VMI prie FM interneto svetainėje skelbiamais duomenimis. [Nuoroda į šaltinį](#)

⁷ VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga. [Nuoroda į šaltinį](#)

⁸ 2020 m. laikotarpio nacionalinio biudžeto pelno mokesčio pajamų duomenys pateikti LR Finansų ministerijos interneto svetainėje. [Nuoroda į šaltinį](#)

Taigi, naujasis PMĮ komentaras, labai tikėtina, duos itin menką fiskalinį efektą – tiek dėl labai mažo lengvata besinaudojančių įmonių skaičiaus, tiek dėl mažų nacionalinio biudžeto „netekimų“ dėl lengvatos taikymo. Nepaisant to, naujasis komentaras sukurs papildomą administracinę našta, atsirandančią dėl jau minėto reikalavimo apskaičiuoti MTEP turto dalies įtaką pagrindinio turto pajamoms. Todėl priimtas reguliacinis sprendimas vargu ar yra proporcingas siekiamam tikslui, kadangi jo reali nauda viešiesiems finansams bus menka, o neigiamos administracinės pasekmės mokesčių mokėtojams – reikšmingos.

Apibendrinant čia pateiktus duomenis, pažymėtina, jog mokesčių administratoriaus tikslas užtikrinti piktnaudžiavimo lengvata prevenciją yra suprantamas, tačiau manome, kad vertinant šiame rašte pateiktus pasiūlymus ir priimant sprendimus dėl tolesnio lengvatos taikymo, negalima ignoruoti statistinių duomenų rodomų faktų, t. y. kad:

1. Lengvatos taikymo mastas šalyje yra labai nedidelis (2024 m. – vos 141 įmonė);
2. Lengvatą taikančių įmonių skaičius ženkliai mažėja (2020 m. – 232 įmonės, 2024 m. – 141 įmonė, t. y. 40 % sumažėjimas);
3. Nacionalinio biudžeto netekimai dėl lengvatos taikymo yra nereikšmingi (2024 m. – 26 mln., t. y. vos 1,4 proc. viso 2024 m. į nacionalinį biudžetą surinkto pelno mokesčio).

APIBENDRINIMAS

Atsižvelgdami į šiame rašte išdėstytas aplinkybes, maloniai prašome:

1. Patikslinti mokesčių administratoriaus poziciją dėl PMĮ 5 str. 7-10 d. numatytos lengvatos taikymo laike, numatant, kad naujojo komentaro nuostatos bus taikomos **apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 2026 m. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius, ir nebus taikomos atgaline data 2025 m. mokestiniam laikotarpiui**, ypač atsižvelgiant į tai, kad naujasis komentaras buvo paskelbtas tik 2025 m. rugsėjo 26 d.;
2. **Papildyti naujajį PMĮ 5 str. 9 d. komentarą įtraukiant nuostatas**, pasiūlytas šio rašto B dalies (1), (2) ir (3) skyriuose, t. y. lengvatos taikymas, kai:
 - (1) [Pagrindinis turtas yra pagrįstas vieneto MTEP veiklos metu sukurtais ir tarptautiniais patentais apsaugotais išradimais;](#)
 - (2) [Pagrindinis turtas yra atskirų ir sistemingų MTEP projektų rezultatas ir vienetas turi tai pagrindžiančius įrodymus;](#)
 - (3) [Kai vieneto sukurtas MTEP turtas – esminis ir technologinį proveržį lemiantis pagrindinio turto patobulinimas, ir vienetas turi tai pagrindžiančius įrodymus.](#)

3. Kilus klausimų dėl šiame rašte išdėstytos pozicijos, **inicijuoti mokesčių administratoriaus ir verslo asociacijų atstovų susitikimą**, skirtą šiai pozicijai detaliau aptarti.

Dėkojame. Pagarbiai.

Asociacijos „Vienaragiai LT“ vadovė

Gintarė Verbickaitė

Lietuvos verslo konfederacijos vadovė

Ineta Rizgelė

Asociacijos „Investors' Forum“ vadovas

Vytautas Šilinskas

Asociacijos INFOBALT vadovas

Simonas Černiauskas