

**Vilniaus universiteto Teisės fakulteto  
Privatinės teisės katedra**

Žygimanto Politos  
V kurso, komercinės teisės  
studijų šakos studento

**Magistro darbas**

**Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, išperkamosios nuomos ir lizingo  
(finansinės nuomos) sutarčių panašumai, skirtumai ir jų atskyrimas**

Vadovas: prof. dr. (HP) Vytautas Mizaras

Recenzentas: lekt. dr. Stasys Drazdauskas

Vilnius  
2017

## Turinys

Įvadas .....	3
1. Pirkimo-pardavimo išsimokėtinai, lizingo ir išperkamosios nuomos sutarčių teisinė prigimtis, bendrosios nuostatos.....	6
1.1. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties samprata.....	7
1.2. Išperkamosios nuomos sutarties samprata .....	8
1.3. Lizingo (finansinės nuomos) sutarties samprata .....	9
2. Sutarčių palyginimas pagal jų požymius .....	12
2.1. Finansinės nuomos (lizingo) kvalifikavimas.....	12
2.2. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties kvalifikavimas .....	24
2.3. Išperkamosios nuomos kvalifikuojantys požymiai .....	32
3. Sutarčių palyginimas pagal mokestinius aspektus .....	37
3.1. Lizingo sutarties apskaitos reguliavimas.....	37
3.2. Išperkamosios nuomos apskaitos reguliavimas.....	45
3.3. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties mokestiniai aspektai .....	49
Išvados .....	53
Šaltinių sąrašas.....	54
Santrauka.....	57
Summary .....	58

## Įvadas

*Temos aktualumas.* Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, finansinės nuomos (lizingo) bei išperkamosios nuomos sutartys yra dažnai pasitaikančios šiandieninėje ne tik Lietuvos Respublikos, bet ir kitų šalių civilinėje apyvarčioje. Todėl yra svarbu suprasti jų aiškinimą, išanalizuoti teisinį reguliavimą, kadangi visų minėtųjų sutarčių reglamentavimas Lietuvoje, tiek ir kitose šalyse nėra pakankamai aiškus. Įsigaliojus naujam Civiliniam kodeksui buvo sureguliuotos šios sutartys, tačiau jų reguliavimas yra painus. Pavyzdžiui, Kodekse įtvirtinta, jog pagal daiktų pirkimo–pardavimo išsimokėtinai (kreditin) sutartį pardavėjui išlieka nuosavybės teisė į parduodamus daiktus tol, kol pirkėjas nesumoka visos sutartyje numatytos kainos. Palyginimui, išperkamoji nuoma kodekse apibūdinama taip - įstatymai arba nuomos sutartis gali numatyti, kad išnuomotas daiktas pereina nuomininkui nuosavybės teise pasibaigus nuomos sutarties terminui arba iki šio pabaigos, jeigu nuomininkas sumoka visą sutartyje numatytą kainą.<sup>1</sup> Svarbu paminėti, kad ir finansinės nuomos (lizingo) apibrėžimas Kodekse nėra aiškus ir yra panašus į aukščiau minėtų sutarčių apibrėžimus. Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį viena šalis (lizingo davėjas) įsipareigoja įgyti nuosavybės teise iš trečiojo asmens kitos šalies (lizingo gavėjo) nurodytą daiktą ir perduoti jį lizingo gavėjui valdyti ir naudoti verslo tikslais už užmokestį su sąlyga, kad sumokėjus visą lizingo sutartyje numatytą kainą daiktas pereis lizingo gavėjui nuosavybės teise.<sup>2</sup> Iš tokio teisinio reguliavimo negalima vienareikšmiškai atskirti šių sutarčių, todėl praktikoje kyla taikymo ir aiškinimo problemų. Pažymėtina, jog teismų praktika bando spręsti šį teisinio reguliavimo neaiškumą, tačiau šiuo klausimu ji nėra visiškai nusistovėjusi ir dar tik formuojasi.

Akcentuotina, jog tyrimo problematika pasireiškia ne tik teisinės šių sutarčių analizės aspektu, tačiau ir mokestiniais klausimais. Todėl šiame rašto darbe bus analizuojama ir teisinis - mokestinis šių sutarčių reguliavimas, kurio pagrindu taip pat galima geriau atriboti šias sutartis, kadangi teisinis – mokestinis šių sutarčių reguliavimas kiekvienos iš sutarčių atžvilgiu yra skirtingas.

*Tyrimo tikslas bei uždaviniai.* Šio magistrinio darbo tikslas yra išanalizuoti bei įvertinti pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, finansinės nuomos (lizingo) bei išperkamosios nuomos sutarčių teisinį reguliavimą Lietuvos Respublikoje, trumpai palyginti jį su užsienio šalių teisiniu reguliavimu, išaiškinti šių sutarčių kvalifikavimo

---

<sup>1</sup> Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 503 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>2</sup> *Ibid*, 6. 567 str. 1 d.

ypatumus, išnagrinėti Lietuvos teismų praktiką šių sutarčių aiškinimo aspektu ir pateikti aiškesnius jų atskyrimo kriterijus, kadangi, kaip jau minėta, tiek teisinis reguliavimas, tiek teismų praktika nėra vienareikšmiška, dėl ko kyla šių sutarčių aiškinimo problemų praktikoje. Visgi, akcentuotina, jog teismų praktika paskutiniu metu ženkliai prisideda prie teisinio aiškumo šių sutarčių reguliavimo taikymo atžvilgiu. Tyrimo tikslui pasiekti analizuojama sutarčių kvalifikavimo aspektai, nuosavybės perėjimo momento bei sutarčių šalių teisių bei pareigų vykdant ar nutraukiant jas pusiausvyra ir teisinių pasekmių reguliavimas Lietuvoje.

*Tyrimo objektas.* Šiame magistriniame darbe didžiausias dėmesys skiriamas pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, finansinės nuomos (lizingo) bei išperkamosios nuomos sutarčių kvalifikavimui, kadangi būtent taip galima tinkamai interpretuoti šių sutarčių teisinį reguliavimą ir išgryninti tai, kaip jos turėtų būti aiškinamos bei taikomos praktikoje. Be to, dėmesys skiriamas ir tyrimo sutarčių nutraukimo teisinėms pasekmėms, kadangi tokia analizė padeda išsiaiškinti sutarčių skirtumus ir atribojimo galimybes. Tokiu būdu aiškiau suprantamas šių sutarčių reguliavimas. Pažymėtina ir tai, jog sutarčių kvalifikavimui reikšmės turi ir nuosavybės perėjimo interesas kaip šalių valios išraiška, kas ne kartą yra nagrinėta ir Lietuvos teismų praktikoje<sup>3</sup>.

*Tyrimo metodai.* Magistrinio darbo problematikai atskleisti naudojamas teleologinis (įstatymų leidėjo siekiamo tikslo) teisės aiškinimo metodas, kuriuo aiškinamasi kokį tikslą turėjo įstatymų leidėjas, nustatydamas tokį pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, finansinės nuomos (lizingo) bei išperkamosios nuomos teisinį reguliavimą. Šis metodas pasireiškia analizuojant teisės normas bei teismų praktiką. Be to, naudojamas sisteminis metodas, kuris pasireiškia lyginant skirtingų autorių nuomonę, teisės aktus, o taip pat ir lyginamasis metodas, kuris pasireiškia lyginant užsienio šalių teisinį reguliavimą tyrimo sutarčių analizės aspektu. Pažymėtina ir tai, jog tyrimo problemoms atskleisti svarbus ir ekonominės analizės metodas, kadangi analizuojama mokestinis šių sutarčių reguliavimas.

*Darbo originalumas.* Nors pakankamai nemažai buvo analizuoti teisiniai tyrimo sutarčių kvalifikavimo klausimai (Janinos Stripeikienės ir Dr. Lauryno Didžiulo publikacija „Aktualūs finansinės nuomos (lizingo) instituto taikymo klausimai“ knygoje „Privatinės teisės doktrina ir praktika“ bei prof. Vytauto Mizaro straipsnis „Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą“ žurnale „Justitia“), tačiau teisinis – mokestinis šių sutarčių reguliavimas nėra analizuotas pakankamai plačiai, todėl tokia analizė svarbi dėl mokesčių taikymo šioms sutartims ar jų registravimo apskaitoje. Be to,

---

<sup>3</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2015 m. balandžio 17 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Transimeksa“ v. Varicom, Nr. 3K-3-222-611/2015.

detali teismų praktikos analizė taip pat svarbi teisinių sutarčių aspektų prasme, kadangi vieninga teismų praktika vis dar formuojasi.

*Tyrimo šaltiniai.* Šio magistrinio darbo problematikos atskleidimui didelės reikšmės turi Janinos Stripeikienės ir Dr. Lauryno Didžiulio publikacija „Aktualūs finansinės nuomos (lizingo) instituto taikymo klausimai“ knygoje „Privatinės teisės doktrina ir praktika“. Pažymėtina, jog reikšmingas šaltinis tiriamojo darbo problematikos atskleidime yra ir prof. Vytauto Mizaro straipsnis „Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą“ žurnale „Justitia“. Akcentuotina, jog lyginamajai analizei reikalingos informacijos palyginant šias sutartis ne tik Lietuvos Respublikoje, turi užsienio valstybių ar tarptautinių institucijų teisės šaltiniai. Be abejonės, didelę reikšmę analizuojant šio magistrinio darbo problematiką ir ieškant būdų kaip ją spręsti, turi ir nacionalinė teismų praktika tiek sutarčių kvalifikavimo aspektais, tiek jų nutraukimo teisinių pasekmių atžvilgiu. Teisinio - mokestinio reguliavimo analizei tyrimo sutarčių atžvilgiu skiriamas dėmesys verslo apskaitos standartams, pridėtinės vertės mokesčio bei pelno mokesčio įstatymams.

## 1. Pirkimo-pardavimo išsimokėtinai, lizingo ir išperkamosios nuomos sutarčių teisinė prigimtis, bendrosios nuostatos

Atkūrus Lietuvos Respublikos nepriklausomybę buvo siekiama kuo greičiau sumažinti atotrūkį tarp naujai susikūrusios Lietuvos teisės sistemos ir Vakarų valstybių teisės sistemų, įskaitant ir sutarčių teisę. Lietuvos tarybų socialistinės Respublikos civiliniame kodekse nebuvo tokių sutarčių teisės rūšių kaip lizingas (finansinė nuoma), ar išperkamoji nuoma. Kalbant apie prekių pirkimą-pardavimą išsimokėtinai, šio kodekso 268 ir 269 straipsniai siaurai reglamentavo šį institutą, nustatant, kad ilgo naudojimo prekes mažmeninės prekybos įmonės gali parduoti piliečiams kreditan (išsimokėtinai).<sup>4</sup> Šis reguliavimas visiškai skiriasi nuo šiandieninio Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse įtvirtinto teisinio reguliavimo.

Naujasis civilinis kodeksas atspindėjo moderniausias sutarčių teisės vystymosi kryptis, taigi natūralu, jog tai palietė ir pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, lizingo bei išperkamosios nuomos sutarčių reguliavimo specifiką. Reglamentuojant šiuos sutarčių teisės institutus įtakos turėjo 1980 m. Vienos konvencija dėl tarptautinio prekių pirkimo – pardavimo sutarčių, 1988 m. Otavos Konvencija, 1992 m. išleista Nyderlandų civilinio Kodekso 6 knyga skirta prievolių teisei, 1994 m. UNIDROIT tarptautinių komercinių sutarčių principų rinkinys, 1998 m. Europos Sutarčių teisės komisijos Europos Sutarčių teisės principai.<sup>5</sup> Pažymėtina, jog pasirinkimas sutarčių teisę Lietuvoje kodifikuoti pagal būtent šiuos teisės šaltinius pabrėžė Lietuvos Respublikos siekį atsižvelgti į aktualesnę bei moderniausią to meto mokslinę informaciją.

Pažymėtina, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, lizingo bei išperkamosios nuomos sutartims be abejonės taikomos bendrosios sutarčių aiškinimo taisyklės, kas reiškia, jog aiškinant šias sutartis privalu atsižvelgti į šias taisykles bei bendruosius teisės principus.

---

<sup>4</sup> Lietuvos Tarybų Socialistinės Respublikos Civilinis kodeksas, 268 str. 1 d., *LTSR įstatymų sąvadas, 1964.*

<sup>5</sup> MIKELĖNAS, Valentinas. Unification and Harmonisation of Law at the Turn of the Millenium: The Lithuanian Experience. *Uniform Law Review. UNIDROIT, 2000-2, NS - Vol. V., p. 251.*

## 1.1. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties samprata

Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai teisinių santykių reguliavimas nustatytas LR CK XXIII skyriaus X skirsnyje (6.411 – 6.416 straipsniuose). Šiame skirsnyje įtvirtinta, bendrieji reikalavimai šiai sutarčiai, kaip ir daugumai pirkimo – pardavimo sutarčių: nuosavybės perėjimo momentas, atsitiktinio daikto žuvimo ar sugedimo rizika, sutarties forma ir turinys, sutarties dalyko kaina ir atsiskaitymo tvarka. Pirkimas – pardavimas išsimokėtinai suprantamas kaip viena iš pirkimo – pardavimo sutarties porūšių. Šis sutarčių teisės institutas suprantamas kaip daiktų pirkimas – pardavimas, tačiau pagal šią sutartį pardavėjui nuosavybės teisė į parduodamus daiktus išlieka tol, kol pirkėjas nesumoka visos sutartyje numatytos kainos<sup>6</sup>. Visgi sutarčių teisėje galiojantis sutarčių laisvės principas leidžia sutarties šalims nustatyti ir kitokį nuosavybės perėjimo momentą.

Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartyje svarbu jog šalys susitartų dėl sutarties dalyko, kainą, sandorio įvykdymo terminą, visiško atsiskaitymo pagal sandorį terminus ir tvarką. Sudarius pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartį dažniausiai nėra prielaidų nuosavybės teisėms į daiktą perleisti, nes tokio pobūdžio sutarties pagrindu nuosavybės teisė pirkėjui pereina sumokėjus visą sutartyje numatytą kainą (CK 6.411 straipsnio 1 dalis). Taigi, galima teigti, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju pagrindinis šalių interesas yra nuosavybės įgijimas. Būtent sutarties sudarymo metu šalys turi aiškiai išreikšti valią dėl to, jog pirkėjui sumokėjus įmokas, ir, jeigu nustatyta sutartyje, palūkanas, sutarties dalykas pereis pirkėjui nuosavybės teise. Tokios pozicijos laikomasi Lietuvos teismų praktikoje.<sup>7</sup>

Pažymėtina, jog Vokietijos teisėje, pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartis tapatinama ir su išperkamosios nuomos sutartimi, tik pastarosios sutarties atveju viena sutarties šalis tampa ne nuosavybės teisės turėtoju visapusiškai, o ekonominiu daikto savininku. Taigi pagal Vokietijos teisinį reguliavimą, pirkimo – pardavimo sutartis nėra visiškai atribojama nuo išperkamosios nuomos sutarties. Tuo tarpu DCFR IV B – 1:101 straipsnio 3 dalis numato, jog nuomos sutartį reglamentuojantis skyrius nėra taikomas toms sutartims, kuriose šalys numatė nuosavybės teisės perėjimo pasibaigus sutarties galiojimui sąlygą, nepaisant to, ar šalys pavadino šią sutartį nuomos sutartimi.<sup>8</sup> Atsižvelgiant į šiame teisės šaltinyje įtvirtintą nuostatą, matyti akivaizdus pirkimo – pardavimo išsimokėtinai ir

---

<sup>6</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 411 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>7</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2011 m. kovo 28 d. nutartis civilinėje byloje AB „Swedbank“ v. Šiaulių miesto savivaldybės administracija, Nr. 3K-3-136/2011.

<sup>8</sup> STRIPEIKIENĖ, Janina, DIDŽIULIS, Laurynas. Aktualūs finansinės nuomos (lizingo) instituto taikymo klausimai. *Privatinės teisės doktrina ir praktika. Liber amicorum Vytautui Pakalniškiui*, 2014, p. 324.

išperkamosios nuomos sutarties atribojimas priklausomai nuo susitarimo dėl nuosavybės perėjimo. Vėl gi, pažymima, jog sutarties sudarymo metu esant sąlygai ir šalių valiai nuosavybės teise perleisti sutarties dalyką, tokia sutartis kvalifikuotina kaip pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartis. Tuo tarpu jeigu pagrindinis sutarties momentas yra daikto naudojimas, darytina išvada, jog sutartis kvalifikuotina kaip išperkamoji nuoma.

Štai pagal Draft Common Frame of Reference (toliau – DCFR) principus, pirkimo – pardavimo sutartis apibrėžiama, kaip sutartis, kurios atveju viena šalis, pardavėjas, įsipareigoja kitai šaliai, pirkėjui, perleisti nuosavybės teisę į turimus daiktus pirkėjui ar trečiajam asmeniui nedelsiant po sutarties sudarymo arba ateityje, o pirkėjas įsipareigoja sumokėti kainą už perkamus daiktus.<sup>9</sup> Taip įtvirtinamas ir pirkimas – pardavimas išsimokėtinai, kadangi numatoma galimybė nuosavybę perleisti ateityje, o būtent pirkimo – pardavimo išsimokėtinai esminė sąlyga ir yra, jog nuosavybės teisė į parduodamą daiktą po sutarties sudarymo dar tam tikrą laiką išlieka pardavėjui.

## 1.2. Išperkamosios nuomos sutarties samprata

Išperkamoji nuoma reglamentuojama LR CK 6.503 straipsnyje. Šiame straipsnyje nustatyta, jog išnuomotas daiktas pereina nuomininkui nuosavybės teise pasibaigus nuomos sutarties terminui, arba iki šio termino pabaigos, jeigu nuomininkas sumoka visą daikto kainą<sup>10</sup>. Pavyzdžiui, Anglijos teisėje įtvirtinta, jog išperkamosios nuomos susitarimai yra susitarimai, kai nuomotojas leidžia nuomotis nuomininkui susitarimo dalyką, o nuomininkas už tai moka reguliarias įmokas. Pažymėtina, jog tai nėra pirkimo – pardavimo sandoris, kadangi pagrindinis šalių tikslas yra daikto nuoma, ir tik sutarties vykdymo metu ar jos termino pabaigoje, nuomininkui nepažeidžiant įmokų mokėjimo tvarkos, pastarasis įgyja teisę sutarties dalyką išpirkti savo nuosavybės teise. Tai reiškia, kad visu nuomos laikotarpiu nuosavybės teisė priklauso nuomotojui ir šis turi teisę naudotis tuo dalyku kaip savu, tačiau nuosavybės teisė priklauso nuomotojui.<sup>11</sup> Be to, išpirkti nuomojamą objektą nuomininkas neturi pareigos, tai yra tik jo teisė, o išperkamojo daikto kainą sudaro nuomos kaina, kas skiriasi nuo Lietuvoje įtvirtinto teisinio reguliavimo. Paminėtina ir tai, jog panašaus požiūrio laikomasi ir Lietuvos teismų praktikoje aiškinant išperkamosios nuomos sutarties reguliavimą, skiriasi tik dalyko išpirkimo kaina.

---

<sup>9</sup> Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Draft Common Frame of Reference (DCFR). *Outline edition.*, 2009, p. 278

<sup>10</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 503 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>11</sup> Hire purchase act, 1964, Chapter 53.



Tuo tarpu Olandijoje išperkamoji nuoma laikomas pirkimas – pardavimas išsimokėtinai, kurio pagrindu nuosavybė į prekes išlaikoma tol, kol pirkėjas pardavėjui neįvykdo visų savo prievolių. Tačiau ypatumas yra tas, kad, pavyzdžiui, jeigu lizingo sutartyje bus laikomasi nuostatos, kad sutarties rezultatas turi būti nuosavybės perėjimas, tai sutartis bus kvalifikuotina kaip lizingas, vykdomas išperkamosios nuomos pagrindu, o tokio intereso nesant, bus taikomos paprastos nuomos taisyklės.<sup>12</sup> Akivaizdu, kad Olandijos teisė nenumato aiškaus išperkamosios nuomos sutarties, kaip atskiros sutarties išskyrimo iš kitų sutarčių, o yra taikoma atsižvelgiant į nuosavybės perėjimo interesą vykdant sutartį. Pažymėtina ir tai, jog Lietuvoje išperkamoji nuoma anksčiau buvo ypatingai dažnai painiojama su lizingu net ir kai kuriuose teisės aktuose. Vartotojų teisių gynimo įstatymo 24 straipsnyje (2000 m. rugsėjo 19 d. redakcija) lizingas buvo nurodomas kaip išperkamoji nuoma, taip pat išsinuomoto ir išnuomoto turto finansinės apskaitos tvarkoje buvo vartojama sąvoka finansinė išperkamoji nuoma (2000 m. birželio 5 d. redakcija)<sup>13</sup>.

Akivaizdu, kad toks teisinis reguliavimas sukūrė daug neaiškumo interpretuojant ir aiškinant išperkamosios nuomos sąvoką. Be to, Civiliniame kodekse išperkamoji nuoma taip pat apibūdinama tik labai bendrai, dėl to darytina išvada, kad vien iš šio kodekse nurodyto išperkamosios nuomos apibrėžimo sunku susidaryti vaizdinį kaip detaliau reglamentuojama ši nuomos sutarties rūšis, todėl nagrinėjant jos specifika privalu nagrinėti teismų praktiką. Tokia analizė leidžia atriboti išperkamoją nuomą nuo panašių į ją sutarčių, tokių kaip pirkimas – pardavimas išsimokėtinai ar finansinė nuoma (lizingas).

### 1.3. Lizingo (finansinės nuomos) sutarties samprata

Lizingo (finansinės nuomos) teisinis reguliavimas įtvirtintas LR CK XXX skyriuje (6.567 – 6.574 straipsniai). Ši sutartis, kaip ir išperkamosios nuomos sutartis, taipogi laikytina nuomos sutarties rūšimi. Lietuvos Respublikos Civilinis Kodeksas reglamentuoja šios sutarties dalyką, sutarties dalyko perdavimo specifika, daikto atsitiktinio sugedimo ar žuvimo riziką, šalių atsakomybės klausimus bei sutarties nutraukimo teises pasekmes. Pagal lizingo sutartį viena šalis įsipareigoja įgyti nuosavybės teise iš trečiojo asmens kitos šalies nurodytą daiktą ir perduoti jį naudoti lizingo gavėjui verslo tikslais už užmokestį. Be to, pagal Civilinio Kodekso reguliavimą, lizingo gavėjui sumokėjus visą kainą lizingo dalykas pereis nuosavybės teise, tačiau vėl gi, yra sąlyga, jog pati finansinės nuomos

---

<sup>12</sup> STRIPEIKIENĖ, Janina, DIDŽIULIS, Laurynas. Aktualūs finansinės nuomos (lizingo) instituto taikymo klausimai. *Privatinės teisės doktrina ir praktika. Liber amicorum Vytautui Pakalniškiui*, 2014, p. 323.

<sup>13</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 7

sutartis gali numatyti ir kitokias daikto perėjimo ar neperėjimo nuosavybės teise sąlygas lizingo gavėjui. Šio Civilinio kodekso skyriaus normos taikomos *mutatis mutandis* ir tuo atveju, kai lizingo davėjas yra nuomojamo daikto savininkas. Pažymėtina ir tai, kad lizingo sutartims taikomos ir bendrosios nuomos normos tiek, kiek šių santykių nereguliuoja specialiosios normos numatytos Civilinio kodekso 6.567 – 6.574 straipsniuose.

Akcentuotina tai, kad Lietuvos Respublikos Civiliniame kodekse įtvirtinto lizingo samprata daugiausiai paremta 1988 m. Otavos konvencijos dėl tarptautinio finansinio lizingo nuostatomis. Nors Lietuvos Respublika ir nėra prisijungusi prie šios konvencijos, tačiau jos tekstas svarbus aiškinant lizingo teisinį reguliavimą Lietuvoje. Pati lizingo sąvoka, kuri įtvirtinta šio kodekso 6. 567 straipsnyje, beveik identiška minėtosios Otavos konvencijos 1 straipsnyje įtvirtintai finansinio lizingo sampratai.<sup>14</sup> Nors Civilinis kodeksas pateikia tik netiesioginio finansinio lizingo sampratą, tačiau tai nereiškia, kad šalys negali sudarinėti kitų lizingo rūšių sandorių. Pasak V. Mizaro, įstatymų leidėjas tikslingai nereglementavo kai kurių šio instituto atmainų, kadangi lizingo santykiai yra verslo santykiai ir pasižymi dinamiškumu, priklausantys nuo įvairių pokyčių rinkoje. Dėl šios priežasties ir teisinis reguliavimas turi būti lankstus. Be to, sutarčių laisvės principas leidžia verslo subjektams spręsti kokią lizingo rūšį jie turėtų pasirinkti, atsižvelgiant į mokesčių, apskaitos ar kitus veiksnius<sup>15</sup>. Tokiam požiūriui iš esmės pritarina, kadangi sutarčių laisvės principas leidžia šalims susitarti dėl teisių ir pareigų, kurios nėra reglamentuotos įstatymuose, tačiau neprieštarauja įstatymams. Tokiu būdu ir sudarydamos lizingo sutartį šalys gali susitarti dėl kitokios lizingo formos ar rūšies, nei numatyta įstatyme.

Lizingo sutarties specifika pasireiškia tuo, jog pati sutartis yra sudaroma siekiant, kad abi sutarties šalys gautų kuo didesnę ekonominę naudingumą. Tai reiškia, jog lizingo davėjas gaus ekonominę naudą nuomodamas daiktą lizingo gavėjui, o lizingo gavėjo nauda pasireiškia tuo, jog naudodamas daiktą verslo reikmėms, jis galės didinti savo veiklos našumą, o tuo pačiu ir pelningumą. Kitaip tariant lizingo davėjas finansuoja lizingo gavėjo investicinį sprendimą už atlygį. Galima daryti išvadą, kad lizingas yra finansinių paslaugų teikimo veikla, kai lizingo davėjas teikia finansavimo paslaugas lizingo gavėjui, kad pastarasis galėtų valdyti ir naudoti daiktą, gaudamas iš to naudą ir prisiimdamas riziką.<sup>16</sup> Būtent finansavimo elementas ir su tuo susijusi sudėtinga sandorio struktūra, skirta šį finansavimą teikiančio asmens interesams apsaugoti, skiria finansinę nuomą (lizingą) nuo

---

<sup>14</sup> 1988 m. Otavos Konvencija dėl tarptautinio finansinio lizingo, 1988., 1 str. [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. vasario 17 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.unidroit.org/leasing-ol/leasing-english>.

<sup>15</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 6

<sup>16</sup> *Ibid.*

įprastinės nuomos sutarčių. Lizingo sutartyje svarbu yra tai, kad teisinių santykių trukmė siejama su daikto ekonominio tarnavimo laikotarpiu.

Lizingo (finansinės nuomos) paslaugas gali teikti specializuotos gamybinės ir finansinės bendrovės arba finansinės grupės, kuriomis gali būti konsorciumai, holdingo kompanijos ir kita. Šias paslaugas taip pat teikia specializuoti stambių gamintojų filialai arba kelių gamintojų sukurtos specializuotos finansinės nuomos kompanijos.<sup>17</sup> Todėl pagrįstai galima daryti išvadą, jog finansinės nuomos (lizingo) sutartyje bent viena iš šalių turi būti juridinis asmuo.

Skiriamos dvi lizingo rūšys: Tiesioginis ir netiesioginis lizingas. Netiesioginis lizingas susideda iš dviejų sutarčių. Pirmiausia sudaroma pirkimo – pardavimo sutartis tarp lizingo davėjo ir lizingo dalyko pardavėjo, o po to sudaroma sutartis tarp lizingo davėjo ir lizingo gavėjo. Tokiu būdu susiklosto trišaliai santykiai, kurie atitinkamai lemia ir šalių teises bei pareigas. Lietuvos Respublikos Civilinio Kodekso 6. 567 str. įstatymų leidėjas apibūdino tik netiesioginį lizingą.<sup>18</sup> Tuo tarpu tiesioginio lizingo atveju įmonė gamintoja (tiekėjas), sudariusi lizingo sutartį, perduoda įrengimą ar kitą turtą lizingo gavėjui, kuris naudojasi šiuo įrengimu ir moka sutartyje numatytus mokesčius. Akcentuotina, jog lizingo rūšių klausimas detaliau šiame darbe nebus nagrinėjamas, kadangi šio darbo tikslas – atriboti, palyginti bei atskleisti lizingo panašumus bei skirtumus nuo kitų panašių sutarčių (išperkamosios nuomos ir pirkimo – pardavimo išsimokėtinai).

---

<sup>17</sup> STANISLOVAITIS, Romualdas. *Komercinė teisė*. Vilnius: Eugrimas, 2005, p. 206

<sup>18</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia, 2003, nr. 1-2, p. 6

## 2. Sutarčių palyginimas pagal jų požymius

### 2.1. Finansinės nuomos (lizingo) kvalifikavimas

Finansinės nuomos (lizingo) sutarties esmę pirmiausia reikia atskleisti per šios sutarties dalyką. Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 6.568 straipsnio 1 dalis numato, jog lizingo sutarties dalyku, kaip jau minėta, gali būti bet kokie nesunaudojamieji kilnojamieji ir nekilnojamieji daiktai, apibūdinami individualiais požymiais, išskyrus žemę ir gamtos išteklius.

Lietuvos Aukščiausiasis Teismas yra pasisakęs, jog atsižvelgiant į tai, lizingo požymių turinti sutartis, kurios dalykas yra žemės sklypas, negali būti kvalifikuojama kaip lizingo sutartis, tačiau jos pagrindinės sąlygos – daikto valdymas ir naudojimas už atlyginimą ar įsigijimas nuosavybėn įstatymo nėra draudžiamos ir gali būti net keleto įvairių sutarčių rūšių kvalifikuojančiais požymiais. Tokiu atveju, remiantis konkrečiomis sutartyje nustatytais šalių sąlygomis, sutarties pobūdžiu, tikslu, jos elementų tarpusavio ryšiu ir dominuojančiais bruožais, sutartis gali būti kvalifikuojama vadovaujantis giminingų sutarčių teisės institutų normomis, pavyzdžiui, išperkamosios nuomos, pirkimo–pardavimo išsimokėtinai teisės aktuose numatytu reguliavimu.<sup>19</sup>

Minėtas teismo išaiškinimas svarbus gilinantis į Civilinio kodekso 6.568 straipsnio 1 dalies normą draudimo sudaryti lizingo sutartis dėl žemės aspektu. Kaip jau minėta, lizingo institutas Civiliniame kodekse įtvirtintas remiantis 1988 metų UNIDROIT Otavos konvencija dėl tarptautinio finansinio lizingo ir jos tekstas svarbus siekiant nustatyti kodekse įtvirtinto lizingo instituto nuostatų esmę ir tikslus. Konvencijos preambulėje nurodyta, kad viena iš jos pasirašymo priežasčių yra ta, jog Susitariančiosios šalys pripažįsta tarptautinio kilnojamojo turto lizingo teisinių kliūčių panaikinimo ir šalių interesų pusiausvyros išlaikymo svarbą. Taigi jau Konvencijos preambulėje lizingo santykiai apibrėžti kaip santykiai dėl kilnojamojo turto. Konvencijos reglamentuojamų lizingo santykių dalykas konkrečiai įvardytas 1 straipsnio 1 a dalyje - įranga, gamybos priemonės. Konvencijoje lizingo santykiai traktuojami kaip verslo santykiai, kuriuose lizingo davėjas finansuoja lizingo gavėjo investicinį sprendimą įdiegti gamybos priemones (įrangą) ir jas naudoti pelnui gauti, o lizingo gavėjas turi galimybę naudotis šiomis gamybos priemonėmis ir iš naudojimosi metu gauto pelno mokėti lizingo įmokas lizingo davėjui. Tai yra komerciniai–investiciniai santykiai. Vienas iš būdingiausių šių santykių bruožų – jų dalyko ypatumas, kuris pasireiškia tuo, kad įranga jos naudojimo metu dėvisi

---

<sup>19</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2013 m. kovo 29 d. nutartis civilinėje byloje AB SEB lizingas v. UAB „Vitrada“, Nr. 3K-7-2/2013.

(amortizuojasi), todėl lizingo sutarties terminas ir lizingo įmokų dydis nustatomi taip, jog per lizingo laikotarpį faktiškai sumokama visa arba didesnė lizingo dalyko vertė, atsižvelgiant į jo amortizaciją per naudojimosi laikotarpį. Pažymėtina, kad amortizacijos rizika tenka ne lizingo davėjui, kuris yra lizingo dalyko savininkas, bet lizingo gavėjui, kuris, lizingo sutartyje nustatytomis įmokomis (jų dalimi) faktiškai kompensuodamas lizinguojamo dalyko vertės sumažėjimą, iš esmės prisiima jo amortizacijos riziką<sup>20</sup>.

Atsižvelgiant į vadinamąjį klasikinį lizingo sutarties modelį, įtvirtintą 1988 metų Otavos konvencijoje ir iš esmės perkeltą į Lietuvos CK šeštosios knygos XXX skyrių, suprantama tampa CK 6.568 straipsnio 1 dalies nuostata, draudžianti sudaryti tokią lizingo sutartį, kurios dalykas būtų žemė. CK 6.567 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta lizingo samprata orientuoja į tai, kad lizingo sutarties dalyku turėtų būti tokie komercinės paskirties daiktai, kurių civilinė apyvarta yra visiškai laisva, kurie įprastai naudojami versle kaip priemonė pelnui gauti ir kurių naudojimo laikotarpis bei pelningumas paprastai yra apriboti laiko atžvilgiu, t. y. naudojimo metu jie amortizuojasi ir palaipsniui praranda savo vertę bei pelningumo potencialą. Taigi lizingo santykiai yra specifiniai pagal savo tikslus ir dalyką. Atsižvelgiant į tai, taikomi lizingo dalyko ribojimai. Žemė, kaip nesunaudojamas ir nesusidėvintis daiktas, neatitinka lizingo santykių dalyko apibrėžties, paskirties ir ypatumų, todėl įstatymo leidėjas įtvirtino draudimą sudaryti lizingo sutartis dėl žemės. Toks draudimas atitinka lizingo tikslus ir paskirtį – investicinių projektų, susijusių su gamybos priemonių naudojimu, finansavimą, taip pat lizingo dalyko ypatumus – amortizaciją, t. y. visišką ar dalinį susidėvėjimą ir šio susidėvėjimo kompensavimą lizingo įmokomis per lizingo sutarties laikotarpį<sup>21</sup>.

Toks kasacinio teismo išaiškinimas svarbus tuo, kad buvo aiškiai ir nedviprasmiškai pasisakyta apie Civilinio kodekso 6.568 straipsnio 1 dalies nuostatą dėl žemės negalimumo būti lizingo dalyku. Be to, šia nutartimi teismas, galima sakyti, kad nustatė aiškia kryptį, kaip turėtų būti aiškinamos lizingo sutarties normos, ypač kas gali būti jo dalyku, ir kokie teisiniai santykiai turėtų pakliūti į lizingo reguliavimo ribas. Akcentuotina, kad teismas tokiu išaiškinimu pabrėžė būtent lizingo sutarties finansavimo funkciją ir ekonominę jos elementą bei komercinį pobūdį. Lizingo davėjas finansuoja lizingo gavėjo investicinį sprendimą, o lizingo gavėjas investiciją naudoja pelnui gauti eksploatuojant lizingo davėjo finansavimo dėka įsigytas gamybos priemones. Iš tokio naudojimosi lizingo gavėjas gauna pelną ir moka lizingo įmokas lizingo davėjui.

---

<sup>20</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2013 m. kovo 29 d. nutartis civilinėje byloje AB SEB lizingas v. UAB „Vitrada“, Nr. 3K-7-2/2013

<sup>21</sup> *Ibid.*

Akivaizdu, kad naudojant lizingo dalyką vyksta amortizacija, nusidėvėjimas, tuo pačiu gali kristi ir pelningumas naudojant lizingo dalyką, tačiau pagal tai ir paskaičiuojamos lizingo įmokos. Tokia logika yra paremtas ir civiliniame kodekse numatytas reguliavimas bei minėtoji teismų praktika. Civilinio kodekso nuostatos nors ir numato, jog žemė neturėtų būti lizingo sutarties dalyku, kadangi lizingo dalyko esminis ekonominis naudingumas pasireiškia būtent jį naudojant ir nudėvint (amortizuojant), tačiau reikėtų atsižvelgti ir į tai, jog žemės ekonominis naudingumas taip pat gali mažėti ir vykti tam tikra amortizacija, jeigu ji tik naudojama ir į ją nėra investuojama (pavyzdžiui, žemės ūkio paskirties žemė, pastovus jos derlingumo palaikymas trąšomis ir kt. priemonės ekonominį naudingumą palaikytų, o jų nenaudojant pastarasis mažėtų, todėl, galima sakyti, vyktų amortizacija). Taigi, kai kuriais atvejais, žemė taip pat gali turėti tam tikrą amortizacijos elementą, kuris, tokiu atveju, nedarytų civilinio kodekso 6.568 straipsnio 1 dalyje įtvirtintos normos imperatyvia ir atsižvelgiant į tai žemė galėtų būti lizingo sutarties dalyku. Visgi, pagal esantį teisinį reguliavimą, lizingo sutartį galima atriboti nuo pirkimo – pardavimo išsimokėtinai bei išperkamosios nuomos sutarčių pagal dalyką, kadangi pastarųjų dviejų sutarčių atveju teisės aktai nenumato draudimo šių sutarčių dalyku laikyti žemę. Todėl praktikoje, norint sudaryti sutartį, kurios dalykas yra žemės sklypas, derėtų aiškiai ir konkrečiai nurodyti, jog jei nėra intereso žemę įgyti nuosavybės teise, reikėtų sudaryti įprastą žemės nuomos sutartį. Tuo tarpu jei toks interesas yra, galima rinktis arba išperkamąją nuomą, arba pirkimą – pardavimą išsimokėtinai. Priešingu atveju, gali kilti praktinių problemų, jeigu sudaroma žemės lizingo sutartis.

Kitas svarbu aspektas yra tas, jog finansinę nuomą (lizingą) galima priskirti tiek prie daikto perleidimo sandorių, tiek prie daikto nuomos sutarčių. Dažniausiai, pasinaudojus finansine nuoma, įgyjama nuosavybės teisė į daiktą, dėl to finansinė nuoma galėtų būti laikoma nuosavybės perleidimo sandoriu. Tokia galimybė numatyta ir Civilinio kodekso 6.567 straipsnio pirmoje dalyje. Pažymėtina, kad kol įgyjama nuosavybės teisė į, pavyzdžiui, nekilnojamąjį daiktą, praeina ilgas laikotarpis, kurio metu daiktą galima valdyti, juo naudotis, tačiau negalima juo disponuoti. Už naudojimąsi nekilnojamuoju daiktu yra mokamos periodinės įmokos, todėl pagal šį požymį finansinės nuomos pagrindu atsirandantys santykiai labiau panašūs į nuomos teisinius santykius.<sup>22</sup>

Tačiau negalima vienareikšmiškai teigti, kad lizingo sutartis yra tapati nuomos teisiniams santykiams. Kitaip nei paprastosios nuomos atveju, lizingo sutarties esminis kriterijus yra lizingo davėjo savarankiškai atliekama finansavimo funkcija, o kartu ir iš to

---

<sup>22</sup> SMALIUKAS, Andrius, PACENKAITĖ, Vaida, MATVEJENKAITĖ, Kristina. *Nekilnojamojo turto teisė: praktiniai aspektai*. Vilnius: UAB „Mokesčių srautas“, 2007, p. 315.

sekanti amortizacijos funkcija, kuri būdinga lizingo gavėjui, o ne nuomotojui, kaip paprastosios nuomos atveju. Lizingo gavėjui tenka visa lizingo dalyko teikiama nauda ir su tuo susijusi rizika, kadangi jis laikomas ekonominiu daikto savininku. Tokiuose teisiniuose santykiuose reikšminga finansavimo funkcija, daikto valdymo ir naudojimo bei investicijos rizikos perdavimas lizingo gavėjui.<sup>23</sup> Tokiu požiūriu pasekė ir įstatymų leidėjas, kuriant naująjį Civilinį kodeksą, kadangi pabrėžė ekonominį lizingo sutarties elementą įvardindamas šią sutartį kaip finansinę nuomą. Be to, įtvirtinant šį institutą buvo pritarta ir požiūriui, jog lizingas yra viena nuomos rūšių, kadangi lizingo santykiams gali būti taikomos ir bendrosios nuomos nuostatos, tiek kiek to nereguliuoja lizingo normos. Pažymėtina ir tai, jog įprastos nuomos atveju, nuomotojas privalo garantuoti, kad daiktas bus tinkamas naudoti pagal paskirtį ar sutartyje numatytas sąlygas visą nuomos terminą, kuriam jis išnuomojamas.<sup>24</sup> Tuo tarpu lizingo sutarties atveju tokios pareigos lizingo davėjas neturi, kadangi perleidžia lizingo gavėjui visą lizingo dalyko teikiamą naudą ir su šiuo dalyku susijusią riziką.

Finansinės nuomos sutarties pagrindu viena šalis perduoda ne jai pačiai nuosavybės teise priklausantį daiktą, bet įsipareigoja jį nuosavybės teise įgyti iš trečiojo asmens. Paprastai finansinės nuomos gavėjas nurodo konkretų daiktą, kurį finansuotojas (finansinės nuomos davėjas) turi įsigyti. Akcentuotina, jog lizingo davėjas pardavėją ir daiktą renkasi pagal lizingo gavėjo nurodymus ir neatsako už pardavėjo ir finansinės nuomos dalyko parinkimą, jeigu jų sudaryta sutartis nenumato kitaip. Toks daiktas perduodamas lizingo gavėjui valdyti bei naudoti verslo tikslais už užmokestį su sąlyga, kad sumokėjus visą lizingo sutartyje numatytą kainą daiktas pereis lizingo gavėjui nuosavybės teise, t. y. bus galima ne tik valdyti ar naudoti, tačiau ir disponuoti lizingo dalyku. Žinoma, pačioje sutartyje gali būti numatytos ir kitokios nuosavybės perėjimo sąlygos.<sup>25</sup>

Lizingo davėjas, sudarydamas lizingo sutartį, turi iš esmės tik finansinį interesą gauti pelną (palūkanų forma) iš investuotų lėšų. Lizingo davėjo nuosavybės teisė į lizingo sutarties dalyką atlieka tik lizingo gavėjo prievolių pagal lizingo sutartį tinkamo vykdymo užtikrinimo funkciją: lizingo gavėjui nevykdant savo įsipareigojimų mokėti periodines įmokas, lizingo davėjas savo nuostolius galėtų padengti realizavęs jam nuosavybės teise

---

<sup>23</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 7

<sup>24</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 483 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>25</sup> SMALIUKAS, Andrius, PACENKAITĖ, Vaida, MATVEJENKAITĖ, Kristina. *Nekilnojamojo turto teisė: praktiniai aspektai*. Vilnius: UAB „Mokesčių srautas“, 2007, p. 316

priklausantį lizingo dalyką<sup>26</sup>. Teisės doktrinoje tokio pobūdžio teisiniai santykiai, kai lizingo davėjas lizingo gavėjo nurodymu iš trečiųjų asmenų įsigyja savo vardu daiktą ir perduoda jį naudotis lizingo gavėjui už užmokestį, laikomi klasikiniiais lizingo teisiniais santykiais. Būtent toks finansinės nuomos (lizingo) modelis yra įtvirtintas ir UNIDROIT 1988 m. Otavos konvencijoje „Dėl tarptautinės finansinės nuomos“. Teisiniai santykiai, kai lizingo davėjas yra nuomojamo daikto savininkas ir jį išnuomoja lizingo gavėjui naudotis už tam tikrą užmokestį, vadinami tiesioginiu lizingu. Lietuvos teisėje tiesioginis lizingas įtvirtintas CK 6.567 straipsnio 1 dalyje, t. y. kaip finansinė nuoma, kuriai *mutatis mutandis* taikomos lizingo santykius reglamentuojančios teisės normos. Kasacinis teismas yra išaiškinęs, kad kai lizingo davėjas yra ir nuomojamo turto savininkas, tokiam sandoriui labiau būdingi pirkimo ir pardavimo požymiai, lizingo santykius reglamentuojančios teisės normos jam taikomos *mutatis mutandis* (Civilinio kodekso 6.567 straipsnio 1 dalis).

Nagrinėjant lizingo sutarčių specifiką svarbu išsiaiškinti šalių teisių ir pareigų santykį. Pažymėtina, jog lizingo gavėjas privalo lizingo dalyku naudotis kaip rūpestingas valdytojas (*bonus pater familias*). Tai reiškia, kad jis daiktu turi naudotis ir jį išlaikyti rūpestingai bei atidžiai, palaikyti jį tokios būklės, kokios jam buvo perduotas, atsižvelgiant į normalų daikto nusidėvėjimą bei sutartyje numatytus bei aptartus galimus jo pakeitimus. Tai reiškia, kad lizingo gavėjui tenka visos daikto išlaikymo, priežiūros bei remonto išlaidos. Pažymėtina, jog daikto atsitiktinio žuvimo ar sugedimo rizika pereina lizingo gavėjui nuo daikto perdavimo jam momento, jeigu lizingo sutartis nenumato kitų nuosavybės perėjimo sąlygų.<sup>27</sup>

Akivaizdu, kad sutartinių pareigų turi ne tik lizingo gavėjas, tačiau ir lizingo davėjas. Šalių tarpusavio teisių ir pareigų santykis svarbus aiškinantis lizingo sutarties kvalifikavimo problematiką. LR CK 6. 569 straipsnyje numatyta, kad pirksdamas lizingo dalyką, lizingo davėjas turi pranešti pardavėjui, jog perka daiktą turėdamas tikslą perduoti jį konkrečiomis sąlygomis lizingo gavėjui. Dar viena svarbi lizingo davėjo pareiga yra ta, jog pardavėją ir lizingo dalyką jis turi rinktis pagal lizingo gavėjo nurodymus, jeigu lizingo gavėjas pats to nepadaro arba jei tai numato sutartis. Be to numatyta lizingo davėjo pareiga nupirkus daiktą iš pardavėjo perduoti jį lizingo gavėjui per nustatytą terminą. Pažymėtina, kad lizingo davėjas neturi teisės įkeisti lizingo dalyko be lizingo gavėjo sutikimo. Toks

---

<sup>26</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2014 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BALTIJOS REALIZACIJOS CENTRAS, Nr. 3K-3-155/2014.

<sup>27</sup> *Ibid.*



reguliavimas apriboja lizingo davėjo galimybę piktnaudžiauti lizingo gavėjo padėtimi ir suvaržyti jo naudojimo bei valdymo lizingo dalyku galimybes.<sup>28</sup>

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, galima daryti išvadą, jog esminiai finansinę nuomą nuo kitų sutarčių skiriantys požymiai yra:

1. Lizingo davėjas įsipareigoja nuosavybės teise įgyti lizingo gavėjo pageidaujama daiktą, turėdamas tikslą vėliau jį perduoti lizingo gavėjui valdyti ir naudoti;
2. Lizingo dalyką ir pardavėją dažniausiai pasirenka pats lizingo gavėjas;
3. Lizingo davėjas, įsigijęs daiktą pagal lizingo gavėjo nurodymą, perduoda pagal lizingo sutartį lizingo gavėjui ne tik daiktą valdyti ir naudoti, bet ir didžiąją dalį rizikos bei naudos, susijusios su perduoto daikto nuosavybe. Nuo daikto perdavimo lizingo gavėjui, jam tenka atsitiktinė daikto žuvimo ar sugedimo rizika, remonto bei išlaikymo išlaidos. Pagal LR CK 6. 572 str. 4 d. lizingo gavėjas atsako už žalą, kurią patyrė tretieji asmenys naudojant lizingo dalyką;
4. Periodiniai mokėjimai nustatomi taip, kad per sutartyje numatytą terminą būtų padengiama visa ar esminė lizingo dalyko vertė.;
5. Nuosavybės teisę per visą sutarties galiojimo laikotarpį į lizingo dalyką išsaugo lizingo davėjas. Tai reiškia, kad lizingo gavėjas neturi teisės disponuoti lizingo dalyku;
6. Lizingo davėjas pagal lizingo sutartį perduoda daiktą lizingo gavėjui valdyti ir naudoti verslo tikslais. Šis požymis išreiškia lizingo sutarties komercinį, o ne vartojimo pobūdį;
7. Lizingo sutartis yra tik atlygintina;
8. Lizingo gavėjas sumokėjęs visą lizingo sutartyje numatytą kainą turi teisę įgyti lizingo būdu nuomotą daiktą savo nuosavybėn.

Kalbant apie pirmąjį iš šių požymių, pažymėtina tai, jog, kaip jau minėta, pirkdamas lizingo dalyką, lizingo davėjas šį daiktą įgyja savo nuosavybėn, tačiau su išlyga, jog po šio pirkimo – pardavimo sandorio jis perduos lizingo dalyką lizingo gavėjui išimtiniam valdymui ir naudojimui. Tokiu būdu pasireiškia lizingo sutarties finansavimo funkcija, arba kitaip tariant lizingo davėjo investicinis sprendimas. Be to, kaip jau minėta, sudarant lizingo dalyko pirkimo – pardavimo sutartį svarbu pranešti pardavėjui apie tai, kad lizingo dalykas įsigyjamas turint tikslą jį perleisti naudoti lizingo pagrindais, kadangi

---

<sup>28</sup> SMALIUKAS, Andrius, PACENKAITĖ, Vaida, MATVEJENKAITĖ, Kristina. *Nekilnojamojo turto teisė: praktiniai aspektai*. Vilnius: UAB „Mokesčių srautas“, 2007, p. 316.

pagal LR CK 6. 573 str. lizingo gavėjas turės teisę reikšti visus reikalavimus dėl lizingo dalyko pirkimo – pardavimo sutarties. Pranešti apie lizingo dalyko įgijimo tikslą svarbu ir dėl to, kad lizingo dalykas tiesiogiai perduodamas lizingo gavėjui pardavėjo verslo vietoje, t. y. ne per lizingo davėją. Tokį reguliavimą numato Civilinio kodekso 6.570 straipsnis. Pažymėtina, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai ar išperkamosios nuomos sutarčių atveju egzistuoja dažniausiai dvi sutarties šalys, o šiuose, klasikinio lizingo santykiuose vyrauja trišaliai santykiai, kadangi yra sudaroma pirkimo – pardavimo sutartis tarp lizingo davėjo ir pardavėjo, o tik tada lizingo sutartis tarp lizingo davėjo bei lizingo gavėjo.

Akcentuotina tai, jog lizingo dalyką ir pardavėją dažniausiai išsirenka pats lizingo gavėjas. Tai nustatyta LR CK 6.567 straipsnio 2 dalyje. Tuomet lizingo davėjas sudaro pirkimo – pardavimo sutartį su pardavėju ir įgyja nuosavybės teisę šį dalyką. Iš tokio reguliavimo akivaizdu, jog tarp lizingo gavėjo ir pardavėjo dar prieš sudarant sutartį atsiranda tam tikri santykiai, nes gali būti deramasi dėl kainos, pristatymo sąlygų ar terminų, daikto kokybės. Be to, svarbu paminėti ir tai, kad lizingo gavėjui išsirenkant lizingo dalyką bei jo pardavėją, visa su tuo susijusi rizika tenka būtent lizingo gavėjui. Taigi lizingo davėjas šiuo atveju neatsako už lizingo dalyko ar pardavėjo parinkimą, o taip pat, šiuo būdu pasireiškia ir esminė lizingo davėjo finansavimo funkcija bei finansinis interesas.<sup>29</sup> Tačiau, pažymėtina, jog lizingo sutarties šalys gali susitarti ir kitaip. Pavyzdžiui, galima sutarti, jog lizingo davėjas suras pardavėją ir parinks lizingo dalyką. Tokiu atveju nebus taikoma ir LR CK 6. 567 straipsnio 2 dalyje numatyta taisyklė, nustatanti atsakomybės lizingo davėjui už dalyko ar pardavėjo parinkimą nebuvimą.

Atlygintinumumas lizingo sutarties atveju turėtų būti suprantamas kaip palūkanų už lizingo davėjo suteiktas paslaugas mokėjimas. Tai reiškia, jog lizingo gavėjas moka nustatytas periodines įmokas už lizingo dalyką, o taip pat ir palūkanas, kurios yra realios lizingo davėjo pajamos iš lizingo sutarties. Taigi, tokiu būdu dar kartą patvirtinama, kad lizingo sutarties esmė yra finansavimas, dėl ko lizingo davėjas uždirba pajamas. Periodiniai mokėjimai pagal lizingo sutartį nustatomi taip, kad per nustatytą terminą būtų sumokama visa arba didelė dalis lizingo dalyko vertės, todėl lizingo sutartis ir turi amortizacijos (visiško nusidėvėjimo) elementą.<sup>30</sup> Tokia nuostata yra įtvirtinta ir Otavos konvencijoje dėl finansinio lizingo. Pažymėtina, jog toks lizingo periodinių mokėjimų interpretavimas būdingas ir Lietuvos teismų praktikoje.

---

<sup>29</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 4

<sup>30</sup> *Ibid*, p. 5

Svarbu paminėti ir tai, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju, kaip jau minėta, nuosavybės teisė pirkėjui pereina sumokėjus visą sutartyje numatytą kainą (Civilinio kodekso 6.411 straipsnio 1 dalis). Taigi, galima teigti, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju pagrindinis šalių interesas yra nuosavybės įgijimas, periodiniai mokėjimai yra skirti daikto vertei padengti ir jį įgyti nuosavybės teise. Išperkamosios nuomos atveju periodiniai mokėjimai atlieka atlygintinio naudojimosi daiktu funkciją, kas yra panašu į lizingo sutarties pagrindu atliekamus periodinius mokėjimus. Visgi, sutarties šalys turi interesą perleisti nuosavybę, o tas interesas yra šalims žinomas jos sudarymu metu arba paaiškėja ją bevykdant. Taigi periodiniai mokėjimai, nors ir skaičiuojami kaip už atlygintiną naudojimąsi daiktu, tačiau dengia daikto vertę ir išnuomotas daiktas pereina nuomininkui nuosavybės teise pasibaigus nuomos sutarties terminui, arba iki šio termino pabaigos, jeigu nuomininkas sumoka visą daikto kainą (Civilinio kodekso 6.503 straipsnio 1 dalis). Tuo tarpu, kaip matyti iš lizingo sutarties aiškinimo, periodiniai mokėjimai atlieka įsigijimo išlaidų lizingo davėjui gražinimą bei atlyginimą už lizingo davėjo finansavimą tokiam įsigijimui, ir tai nereiškia, kad pasibaigus lizingo sutarties terminui daiktas pereis lizingo gavėjo nuosavybėn, ar, kad bus padengta visa jo vertė.

Akcentuotina ir tai, jog lizingo davėjas neturi intereso perleisti lizingo dalyką. Lizingo davėjas atlieka tik finansavimo funkciją, jis neatlieka daikto realizavimo funkcijos<sup>31</sup>. Šis bruožas iš esmės skiria lizingo sutartį nuo pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties, kurios pati esmė yra daikto realizavimas. Be abejonės, sutartyje gali būti ir numatyta nuosavybės perėjimo galimybė lizingo gavėjui tuomet, kai pasibaigus sutarties galiojimas ar visa lizingo dalyko vertė bus padengta. Įstatymiškai yra numatyta, jog lizingo dalykas gali pereiti lizingo gavėjo nuosavybėn<sup>32</sup>, bet šis lizingo sutarties požymis nėra esminis, kaip, pavyzdžiui, pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju.

Kalbant apie lizingo gavėjo galimybę įgyti lizingo dalyką nuosavybės teise, derėtų paminėti, kad įstatyminis reguliavimas tik numato tokią galimybę, tačiau tai jokių būdu nereiškia gavėjo pareigos ar to, kad šalys gali ir nesutarti dėl nuosavybės teisių perleidimo (Civilinio kodekso 6.567 straipsnio 1 dalis). Nuosavybės teisės perleidimas nėra esminė lizingo sutarties savybė, juo labiau tai nėra būtina ar esminė tokios sutarties sąlyga. Tokiose sutartyse gali būti nustatoma, kad lizingo gavėjas sutarties pabaigoje išpirks lizingo dalyką

---

<sup>31</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 5

<sup>32</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 567 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

už likutinę arba nustatytą kainą. Kitu atveju gali būti susitarta dėl to, kad tiesiog bus pratęstas lizingo sutarties terminas arba tiesiog lizingo dalykas bus grąžintas lizingo davėjui.<sup>33</sup> Nuosavybės perėjimas lizingo sutartyje nelaikomas esmine šios sutarties savybe ir Otavos konvencijos dėl finansinio lizingo požiūriu, kurioje įtvirtinta, jog lizingo gavėjas gauna garantuotą teisę naudotis lizingo dalyku mokant už tai periodines įmokas<sup>34</sup>.

Pažymėtina, jog Lietuvos Aukščiausiasis Teismas taip pat yra pasisakęs apie tai, jog lizingo sutartyje nuosavybės perleidimo interesas nėra esminis šios sutarties kriterijus. Lizingo atveju mokėjimai mokami už daikto naudojimo perleidimą ir to daikto valdymo bei naudojimo (ekonominio daikto turėjimo) užtikrinimo finansavimą, todėl nuosavybės įgijimo interesas neturi būti dominuojantis šalių valioje. Kaip Lietuvos Aukščiausiasis Teismas yra pažymėjęs, sutartys, kurių pagrindinis tikslas yra perleisti nuosavybę negali būti kvalifikuojamos nei finansine, nei kitokia nuoma, nes nuoma yra atlygintinio naudojimosi santykiai, o nuosavybės perleidimas yra pirkimo–pardavimo esminis bruožas. Dėl to kvalifikuojant sutartį svarbu išsiaiškinti, koks yra pagrindinis sutarties tikslas, t. y. kas dominuoja – nuosavybės ar nuomos elementai. Jeigu į nuompinigius įskaičiuojama daikto kaina ir dėl to bendros įmokos gerokai padidėja, gavėjui pradeda dominuoti ne naudojimosi, o nuosavybės interesas, o davėjo funkcija transformuojasi iš finansavimo už daikto naudojimą į pirkėjo kreditavimą, ką ir numato CK 6.411 straipsnis, apibrėžiantis pirkimą–pardavimą išsimokėtinai<sup>35</sup>.

Apibendrinant tokią kasacinio teismo išdėstytą poziciją galima pasakyti, jog toks išaiškinimas padeda lengviau atriboti finansinės nuomos teisinius santykius nuo pirkimo – pardavimo išsimokėtinai teisinių santykių. Šiuo konkrečiu atveju negalima teigti, jog šalys buvo sudarę lizingo sutartį, kadangi buvo interesas perleisti nuosavybę ir tokiu būdu į nuompinigius buvo įskaičiuojama daikto kaina, dėl ko sutartis traktuotina kaip pirkimas – pardavimas išsimokėtinai. Teismas akcentavo būtent tai, jog nuosavybės perėjimo nuomininkui interesas abiejų šalių buvo pakankamai aiškiai išreikštas, todėl esant tokiai situacijai sutarties kvalifikavimui neturi reikšmės kitoks sutarties įvardijimas ar kitos aplinkybės.

Atkreiptinas dėmesys į tai, jog lizingo sutartys dažniausiai sudaromos tam tikram laikotarpiui, t. y. jos yra terminuotos. Tokioms sutartims būdinga tai, kad sutarties terminas siejamas su daikto ekonominio naudingumo bei tarnavimo laikotarpiu. Toks terminas gali

---

<sup>33</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 5

<sup>34</sup> 1988 m. Otavos Konvencija dėl tarptautinio finansinio lizingo, 1988., 1 str. [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. kovo 7 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.unidroit.org/leasing-ol/leasing-english>.

<sup>35</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2013 m. sausio 09 d. nutartis civilinėje byloje AB SEB lizingas v. BUAB „Remivilas“, Nr. 3K-3-154/2013.

būti suprantamas kaip ribotas laikotarpis, kuriuo viešojo sektoriaus subjekto veikloje naudojamas turtas gali teikti naudos. Naudingo tarnavimo laikas taip pat gali būti nustatomas pagal gaminių ir produkcijos vienetų, kuriuos tikimasi pagaminti (gauti) naudojant šį turtą, skaičių<sup>36</sup>. Pažymėtina, kad ekonominio naudingumo terminas neprivalo sutapti su lizingo sutarties terminu. Sutarties terminas dažniausiai nustatomas atsižvelgiant į lizingo dalyko amortizaciją finansinės apskaitos požiūriu, o per šį terminą sumokama visa arba didelė dalis lizingo dalyką sudarančios vertės. Tuo pačiu lizingo davėjas per sutarties terminą gauna ir pajamų už suteiktą finansavimo lizingo gavėjui<sup>37</sup>. Atkreiptinas dėmesys į tai, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju, sutarties laikotarpis nustatomas atsižvelgiant į pirkėjo galimybes išpirkti daiktą.

Lizingo sutarties esmei išsiaiškinti svarbu išanalizuoti tokios sutarties nutraukimo pasekmes. Civilinio kodekso 6. 574 straipsnis numato, kad lizingo gavėjui iš esmės pažeidus sutartį, lizingo davėjas turi raštu pareikalauti, kad per protingą terminą lizingo gavėjas šį pažeidimą pašalintų, jeigu atsižvelgiant į konkrečias aplinkybes tai yra įmanoma. Jeigu lizingo gavėjas to nepadaro, lizingo davėjas turi teisę reikalauti sumokėti periodines įmokas prieš terminą arba nutraukti lizingo sutartį. Kai lizingo sutartis nutraukta, lizingo davėjas turi teisę reikalauti grąžinti jam sutarties dalyką bei išieškoti iš lizingo gavėjo tokio dydžio nuostolius, kad jie lizingo davėją grąžintų į tokią padėtį, kokia būtų buvusi, jeigu lizingo gavėjas būtų tinkamai įvykdęs sutartį.<sup>38</sup> Šios normos taikymą ir aiškinimą geriau suprasti padeda teismų praktika.

Pirmiau nurodyta kodekso nuostata nurodo dvi alternatyvas, kuriomis lizingo davėjas gali ginti savo interesus lizingo gavėjui pažeidus sutartį. Tačiau iš jų galima pasirinkti tik vieną – arba reikalauti sumokėti periodines įmokas prieš terminą, arba nutraukti sutartį išsireikalaujant sutarties objektą ir išieškant atsiradusius nuostolius. Aiškinant lizingo davėjo teisę pasirinkti vieną iš dviejų įstatyme numatytų jo interesų gynimo priemonių, visų pirma reikia atkreipti dėmesį į lizingo davėjo siekius ir interesus sudarant lizingo sutartį. Lizingo davėjas turi tik finansinį interesą sudarydamas lizingo sutartį.

Atsižvelgiant į tai, kad lizingo sutarties šalys pagal šios esmę yra verslininkai, laikytina, kad lizingo davėjo finansinio intereso gynimas grąžinant lizingo davėją į tokią padėtį, kokia būtų buvusi, jeigu lizingo gavėjas būtų tinkamai įvykdęs sutartį, yra

---

<sup>36</sup> 12-asis Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimas bei papildymais), 5 p., *Valstybės žinios*, 2008, Nr. 55-2085.

<sup>37</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 5-6

<sup>38</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 574 str. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

sąžiningas, protingas ir tinkamai ginantis lizingo davėjo finansinį interesą. Iš lizingo gavėjo negali būti reikalaujama daugiau negu iš jo būtų pareikalauta, jeigu jis tinkamai įvykdytų sutartį. Tai patvirtina ir CK 6.574 straipsnio formuluotė, jog „lizingo davėją grąžintų į tokią padėtį, kokia būtų buvusi, jeigu lizingo gavėjas būtų tinkamai įvykdęs sutartį“. Taigi, visais atvejais lizingo gavėjas, prisiėmęs sutarties sudarymo riziką, atsako tik pagal tos sutarties apibrėžtas ribas. Nuolatos naudojamas lizingo sutarties objektas nusidėvi, todėl jo vertė gali būti atvirkščiai proporcinga sumokėtoms lizingo gavėjo įmokoms. Dėl to lizingo davėjas netinkamo sutarties vykdymo atveju susigrąžinęs objektą iš lizingo gavėjo gali reikalauti susidariusio skirtumo tarp jau padarytų įmokų ir objekto balansinės vertės kartu paėmus bei visos sumos, kurią jis būtų gavęs lizingo gavėjui tinkamai įvykdžius sutartį.<sup>39</sup>

Esant pažeistoms vienos iš sutarties šalių teisėms įstatymas numato ir jų gynimo būdus. Vienas iš pažeistų teisių gynimo būdų - išsireikalauti lizingo sutarties dalyką ir išieškoti nuostolius, kurių dydį sudaro skirtumas tarp neišpirktos pagal lizingo sutartį naudoto turto ir rinkos vertės (pinigų sumos, gautos, pardavus susigrąžintą lizingo sutarties dalyką). Nuostolių samprata civilinėje teisėje apibrėžiama vienodai, skirtis gali tik teisės į jų atlyginimą įgyvendinimo sąlygos priklausomai nuo sutarties rūšies. Lizingo sutarties nutraukimo atveju lizingo davėjo patirtų nuostolių dydis yra siejamas su padėtimi, kokia ji būtų buvusi, jeigu lizingo gavėjas būtų tinkamai įvykdęs sutartį. Pagal jau analizuotą lizingo sutarties sampratą, tinkamo sutarties įvykdymo atveju lizingo davėjas gautų visą lizingo sutartyje numatytą kainą. Tai pajamos, kurias lizingo gavėjas sutartimi numato gauti iš anksto ir esant normaliam sutarties vykdymui pagrįstai jų tikisi gauti. Nutraukus lizingo sutartį dėl to, kad ją iš esmės pažeidė lizingo gavėjas, lizingo davėjas negauna visų numatytų įmokų, o sugrąžinto lizingo sutarties dalyko vertė gali būti pakitusi. Ar tokiu sutarties nutraukimo atveju lizingo davėjas patyrė nuostolių (t. y. ar jo padėtis yra blogesnė, negu būtų buvusi, jei lizingo gavėjas sutartį būtų įvykdęs tinkamai), yra fakto klausimas. Svarbu atsižvelgti į sumokėtų įmokų dydį, sugrąžinto lizingo dalyko rinkos vertę bei jų pardavimo kainą, taip pat su pardavimo procesu susijusių išlaidų dydį sprendžiant apie lizingo davėju patirtus nuostolius. Lizingo davėjui, dėl netinkamo sutarties vykdymo nutraukus lizingo sutartį ir susigrąžinus lizingo sutarties dalyką bei jį pardavus už rinkos kainą, kuri kartu su jau gautomis iš lizingo gavėjo įmokomis yra mažesnė už visą lizingo

---

<sup>39</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. sausio 27 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BUAB „SAAS Capital Management Group“, Nr. 3k-3-1/2012

sutartyje numatytą kainą, patiriami nuostoliai, kuriuos lizingo davėjas turi teisę išieškoti iš lizingo gavėjo.<sup>40</sup>

Tuo atveju, kai lizingo davėjas nusprendžia susigrąžintą lizingo dalyką realizuoti, jo sąžiningas elgesys, bendradarbiavimas ir siekis parduoti daiktą už kuo didesnę kainą yra itin svarbus skolininkui (lizingo gavėjui), nes turi tiesioginę įtaką jo civilinės atsakomybės apimčiai. Taigi lizingo davėjas perėmęs daiktą kartu prisiima ir pareigą realizuoti jį už maksimalią kainą (CK 6.259 straipsnis). Dėl to pažymėtina, kad sąžiningumo reikalavimas saisto lizingo sutarties šalis ne tik sutarties sudarymo ar vykdymo metu, bet ir po sutarties nutraukimo, nes nuostolių dėl sutarties nutraukimo atsiradimas ir jų dydis gali priklausyti ne tik nuo objektyvių aplinkybių, kurių šalys negali pakeisti, bet ir nuo jų sąžiningo elgesio viena kitos teisių ir pareigų atžvilgiu. Lizingo sutarties šalių elgesys po sutarties nutraukimo dėl skolininko kaltės pripažįstamas sąžiningu, jeigu lizingo gavėjas nevilkina lizingo sutarties dalyku buvusio daikto grąžinimo lizingo davėjui, bet, priešingai, imasi būtinų priemonių operatyviai sugrąžinti daiktą jo teisėtam savininkui, o lizingo davėjas deda visas būtinas ir protingas pastangas daiktui realizuoti už didžiausią įmanomą kainą arba naujai lizingo sutarčiai dėl paties daikto sudaryti ir taip sumažinti savo galimus nuostolius ir pan. Taigi šalys po sutarties nutraukimo turi imtis protingų priemonių nuostoliams išvengti, juos sumažinti ar neleisti jiems padidėti. Pažymėtina, kad nuostolių dydį, jų realumą turi įrodyti lizingo davėjas. Jo teisė į nuostolių, patirtų dėl to, kad jis pats elgėsi neapdairiai, atlyginimą negali būti ginama.<sup>41</sup>

Akcentuotina, kad nutraukus lizingo sutartį šalys turi būti grąžintos į padėtį, kurioje buvo prieš tokios sutarties sudarymą arba į padėtį, kokioje būtų, jeigu sutartis būtų tinkamai įvykdyta. Tais atvejais, kai lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas lizingo gavėjui nenumatytas, nutraukus sutartį dvišalė restitucija negalima, nes lizingo gavėjo gauta nauda pagal tokią sutartį – tai galimybė valdyti ir naudotis daiktu, kuria jis jau pasinaudojo iki sutarties nutraukimo.<sup>42</sup>

Jeigu lizingo sutarties šalys susitarė dėl nuosavybės perėjimo sutarties vykdymo pabaigoje, svarbu išanalizuoti ką daryti tokiu atveju, jeigu sutartis nutraukiama. Dėl restitucijos taikymo lizingo gavėjui Civilinio kodekso 6. 574 straipsnyje nepasisakyta. Tais atvejais, kai lizingo sutartyje nenustatyta lizingo gavėjo teisės įgyti lizingo dalyką

---

<sup>40</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. sausio 27 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BUAB „SAAS Capital Management Group“, Nr. 3k-3-1/2012

<sup>41</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2014 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. „Baltijos realizacijos centras“, Nr. 3k-3-155/2014

<sup>42</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. sausio 27 d. nutartis civilinėje byloje AB „Kauno energija“ v. VŠĮ „Ekonominės integracijos agentūra“, Nr. 3k-3-277/2012.

nuosavybėn, vienašalės restitucijos taikymas nutraukus sutartį, kaip aukščiau analizuota, yra logiškas ir teisingas, tačiau lizingo sutarties su teise įgyti daiktą nuosavybėn sudarymo atveju vienašalė restitucija gali reikšti dvigubos civilinės atsakomybės taikymą lizingo gavėjui, taigi neatitiktų savo paskirties – grąžinti šalis į tą padėtį, kurioje jos buvo iki sutarties sudarymo. Tam, kad būtų pasiekti civilinės atsakomybės tikslai ir neiškreiptos atsakomybės ribos, Civilinio kodekso 6.574 straipsnio nuostata dėl vienašalės restitucijos aiškintina ir taikytina sistemiškai su šio kodekso 6.222 straipsniu, kuriame įtvirtintos bendrosios restitucijos taisyklės. Restitucija turi būti taikoma atsižvelgiant į konkrečios situacijos aplinkybes. Tais atvejais, kai lizingo sutartyje šalys susitarė ir dėl lizingo dalyko nuosavybės teisės perėjimo, taikoma dvišalė restitucija. Pagal Civilinio kodekso 6.222 straipsnį, kai sutartis nutraukta, šalis gali reikalauti grąžinti jai viską, ką ji yra perdavusi kitai šaliai vykdydama sutartį, jeigu ji tuo pat metu grąžina kitai šaliai visa tai, ką buvo iš pastarosios gavusi. Minėta, kad dvišalė restitucija galima tuo atveju, jeigu lizingo sutartyje buvo numatyta lizingo gavėjo teisė įgyti daiktą nuosavybėn, ir tik dėl tos įmokų dalies, kurią sudarė daikto išpirkimo įmokos. Taigi Civilinio kodekso 6.222 straipsnio norma suteikia teisę lizingo gavėjui, kuris mokėjo įmokas pagal lizingo sutartį išpirkdamas daiktą nuosavybėn, reikalauti iš lizingo davėjo grąžinti šias įmokas po to, kai jis grąžino lizingo davėjui lizingo dalyką.<sup>43</sup>

Apibendrinant lizingo sutarties kvalifikavimo aspektus, derėtų paminėti, jog sudarant lizingo sutartį akcentuotinas jos ekonominis pobūdis, kuris pasireiškia daikto ekonominiu naudojimu visą sutarties laikotarpį bei jo nudėvėjimu. Pažymėtina ir tai, jog nuosavybės perėjimo interesas lizingo sutartyje nėra esminis jos požymis, kadangi tiek lizingo davėjui, tiek gavėjui svarbu finansiniai ir naudos gavimo interesai, kas iš esmės ir skiria šią sutartį nuo pirkimo – pardavimo išsimokėtinai bei išperkamosios nuomos sutarčių.

## 2.2. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties kvalifikavimas

Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai kaip ir kitos pirkimo – pardavimo sutartys turi būdingų sąlygų bendrą joms visoms. Esminė sąlyga bet kuriai pirkimo – pardavimo sutarčiai yra susitarimas dėl sutarties dalyko. LR CK 6. 305 straipsnis numato, jog pirkimo – pardavimo sutarties dalyku gali būti bet kurie daiktai, kurie yra civilinėje apyvartoje. Tai reiškia, jog daiktai, kurie išimti iš civilinės apyvartos, negali būti šios sutarties dalyku kadangi

---

<sup>43</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. sausio 27 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BUAB „Kavaska“, Nr. 3k-3-472/2012



priklauso valstybei išimtinė nuosavybės teise. Tuo tarpu ribotai civilinėje apyvartoje esantys daiktai gali būti tokios sutarties dalyku, tačiau su papildomomis sąlygomis (gali būti reikalingi leidimai, specialūs reikalavimai pirkėjui ar pardavėjui, speciali naudojimosi tvarka sutarties dalyku).

Akcentuotina, jog pirkimo – pardavimo sutarties esminės sąlygos yra ne tik dalykas, bet ir daikto kaina, periodinių įmokų dydis, šių įmokų mokėjimo terminai bei atsiskaitymo tvarka.<sup>44</sup> Pažymėtina ir tai, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartis turi būti sudaryta raštu. Tai numatyta LR CK 6. 413 straipsnio 1 dalyje. Kaip jau anksčiau minėta, esminis pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties šalių interesas yra nuosavybės perleidimas, kas yra ypatingai svarbu atibojant šią sutartį nuo kitų tapačių sutarčių. Nuosavybės perleidimo intereso buvimo svarbą detalizuoja susiformavusi teismų praktika. Kvalifikuojant sutartį privalu atsižvelgti ir į LR CK 6.193 straipsnyje nustatytas sutarčių aiškinimo taisyklės. Pagal Lietuvos Aukščiausiojo Teismo suformuotą sutarčių aiškinimo praktiką sutartys aiškinamos ne vien remiantis pažodiniu sutarties teksto aiškinimu, jo lingvistine prasme, bet pirmiausia nustatomi tikrieji sutarties dalyvių ketinimai, tikroji šalių valia; sutarties sąlygos turi būti aiškinamos atsižvelgiant į jų tarpusavio ryšį, sutarties esmę, tikslą, jos sudarymo aplinkybes, į šalių derybas dėl sutarties sudarymo, šalių elgesį po sutarties sudarymo ir kitas reikšmingas aplinkybes.<sup>45</sup>

Apie nuosavybės perleidimo intereso svarbą rašoma ir DCFR aiškinamojoje knygoje. Joje yra įtvirtinta, kad nuomos sutarčių aiškinimas negali būti taikomas susitarimams, kuriuose šalys sutarė, jog nuosavybė į sutarties dalyką bus perleista po tam tikro laiko kai buvo pasirašyta sutartis. Jeigu šalys jau yra susitarę dėl nuosavybės perleidimo, ir jei toks susitarimas nėra tik pasirinkimo galimybė kažkuriai sutarties šaliai, tai tokia sutartis patenka į pirkimo – pardavimo sutarties apibrėžimo bei taikymo sritį.<sup>46</sup>

Akcentuotina, kad šio intereso perimti nuosavybę svarbą yra konstatavęs ir Lietuvos Aukščiausiasis Teismas, pasisakydamas, jog išanalizavus šalių sudarytą sutartį bei nustačius, kad šalys siekė perleisti ginčo žemę nuosavybės teise, detalčiai aptarė mokėjimo tvarką, nuosavybės perėjimo momentą ir sąlygas, galimą žemės išankstinį išpirkimą, galima teigti, jog dominavo žemės prikimo–pardavimo santykiai. Tai patvirtina ir išperkamosios nuomos sutartimi patvirtintas mokėjimų grafikas – sąskaita, kuriame išskirtos atskirai grafos: neapmokėta vertė, suma vertei dengti ir palūkanos (sutartis tik

---

<sup>44</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 413 str. 2 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>45</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2009 m. liepos 03 d. nutartis civilinėje byloje R.T. v. L.G., Nr. 3K-3-258/2009.

<sup>46</sup> Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Draft Common Frame of Reference (DCFR). *Book IV, chapter B, paragraph G 1:101*, p. 1457

pavadinta išperkamosios nuomos sutartimi, tačiau tai reikšmės kvalifikavimui neturi). Pagal mokėjimų grafiką akivaizdu, kad per 36 mėnesių laikotarpį ieškovas įsipareigojo sumokėti atsakovui 4 950 000 Lt žemės vertei dengti ir 535 107,33 Lt palūkanų. Žemės nuoma (kaip tokia) apskritai nebuvo numatyta. Teisėjų kolegija konstatavo, kad ginčijama sutartis atitinka pirkimo–pardavimo išsimokėtinai teisinius santykius ir turi būti kvalifikuojama kaip pirkimo–pardavimo išsimokėtinai sutartis, kurios apibrėžtį pateikia CK 6.411 straipsnis. Šalys ginčo sutartį taip pat nepagrįstai įvardijo žemės išperkamosios nuomos sutartimi, nes aiškindami sutarties sąvoką – išperkamosios nuomos mokestis – nurodė, kad tai mokėjimo grafike – sąskaitoje nurodytais mokėjimo terminais mokamas periodinis mokestis, kurį sudaro turto vertės dengimo mokesčio bei apskaičiuotų palūkanų suma.<sup>47</sup>

Iš kasacinio teismo nurodytų pastabų akivaizdu, jog šalys nors ir įvardino sutartį, kaip išperkamosios nuomos sutartį iš tikrųjų siekė visai kitų tikslų. Kaip jau minėta, pagrindinis interesas buvo nuosavybės perleidimas, todėl vien pagal šį požymį tai negali būti laikoma išperkamosios nuomos sutartimi, kadangi šios sutarties atveju pagrindinis interesas yra nuoma, o nuosavybės perleidimas yra šalutinis ir tik sutarties vykdymo metu atsirandantis interesas. Be to pažymėtina ir tai, kad periodinę įmoką sudarė turto vertės dengimo mokestis kartu su apskaičiuotomis palūkanomis, kas jau savaime suponuoja išvadą, jog toks teisinis santykis negali būti laikomas išperkamąja nuoma, o turi būti kvalifikuojamas kaip pirkimas – pardavimas išsimokėtinai, kadangi nebuvo atlygintinio naudojimosi santykių.

Pažymėtina, jog apeliacinės instancijos teismas ginčo sutartį kvalifikavo kaip lizingo sutartį ir vadovavosi vienu iš lizingo požymių – kad ieškovas siekė gauti finansavimą verslui. Tačiau vien šios sąlygos kvalifikuoti ginčo santykiams nepakanka. Sutartys, kurių pagrindinis tikslas yra perleisti nuosavybę, negali būti kvalifikuojamos nei finansine, nei kitokia nuoma, nes nuoma yra atlygintinio naudojimosi santykiai, o nuosavybės perleidimas yra pirkimo–pardavimo sutarties esminis bruožas. Dėl to kvalifikuojant sutartį svarbu išsiaiškinti, koks yra pagrindinis sutarties tikslas, t. y. kas dominuoja – nuosavybės ar nuomos elementai. Jeigu į nuompinigių įskaiciuojama daikto (žemės) kaina ir dėl to bendros įmokos gerokai padidėja, gavėjui pradeda dominuoti ne naudojimosi, o nuosavybės interesas, o davėjo funkcija transformuojasi iš finansavimo už

---

<sup>47</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2014 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. UAB „Advitas“, Nr. 3K-3-154/2014.

daikto naudojimą į pirkėjo kreditavimą, ką ir numato CK 6.411 straipsnis, apibrėžiantis pirkimą–pardavimą išsimokėtinai.<sup>48</sup>

Kaip jau anksčiau minėta, jog kvalifikuojant sutartį didelė reikšmė skiriama šalių išreikštai valiai ir turėtiems tikslams. Lietuvos Aukščiausiasis Teismas yra konstatavęs, kad pirkimo ir pardavimo išsimokėtinai atveju šalys gali susitarti dėl pirkėjo mokėtinų palūkanų ir administravimo mokesčio mokėjimo už daikto kainos sumokėjimo atidėjimą, todėl palūkanų nustatymas sutartyje savaime nesudaro pagrindo ją kvalifikuoti kaip lizingo sutartį. Tačiau pirkimo ir pardavimo išsimokėtinai atveju, priešingai nei tiesioginio lizingo atveju, sumokėjus visas sutartyje nustatytas įmokas, nuosavybės teisė į sutarties dalyku esantį daiktą visada pereis pirkėjui, o finansinės nuomos atveju nuosavybės teisės perėjimas lizingo gavėjui nėra būtinas. Kaip ir lizingo sutarties sudarymo atveju, perkant ir parduodant išsimokėtinai pardavėjo nuosavybės teisė į pirkimo–pardavimo sutarties dalyką atlieka pirkėjo prievolių pagal pirkimo–pardavimo išsimokėtinai sutartį tinkamo vykdymo užtikrinimo funkciją. Tačiau jeigu esant lizingo teisiniams santykiams lizingo davėjo pagrindinis interesas – gauti finansinę naudą iš investuotų lėšų, tai esant pirkimo–pardavimo išsimokėtinai teisiniams santykiams – parduoti daiktą, o finansinė nauda palūkanų forma yra išvestinė. Be to, pagal LR CK 6.415 straipsnį, tokios naudos gali ir iš viso nebūti jeigu šalys nesutaria sutartyje dėl palūkanų.<sup>49</sup>

Toks kasacinio teismo išaiškinimas vėl gi parodo nuosavybės perėjimo intereso svarbą pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartyje ir koku būdu galima atriboti šią sutartį nuo kitų tapačių sutarčių. Akcentuotina, jog tam, kad daiktas pereitų nuosavybės teise reikia sumokėti ne tik daikto kainą, bet ir palūkanas jeigu jos numatytos sutartyje. Pažymima ir tai, jog palūkanų forma pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju atlieka tik išvestinę funkciją, taigi finansinė nauda iš palūkanų yra tik papildoma, o esmė yra periodinės įmokos, dengiančios daikto kainą iš kurių ir gaunama nauda. Tuo tarpu lizingo sutarties atveju, kaip jau minėta, ir kaip akivaizdu iš tokio Teismo išaiškinimo, esmė yra, kad finansinė nauda gaunama ne tik iš palūkanų, bet ir iš periodinių įmokų, kurias moka lizingo gavėjas. Tačiau čia jau dominuoja atlygintinio naudojimosi interesas ir nuosavybės perėjimas sutarties vykdymo pabaigoje nėra būtinas. Tai suponuoja, jog iš esmės pirkimas – pardavimas išsimokėtinai yra kitokio pobūdžio sutartis nei lizingo atveju. Be abejonės, nereikia pamiršti ir to, jog nuosavybės perėjimas galimas ir lizingo sutarties atveju, tačiau tai, kaip jau minėta, nėra esminis tokios sutarties bruožas.

---

<sup>48</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2014 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. UAB „Advitas“, Nr. 3K-3-154/2014.

<sup>49</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2015 m. balandžio 17 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Transimeksa“ v. Varicom, Nr. 3K-3-222-611/2015.

Kalbant apie pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties skiriamuosius požymius, reikia atsižvelgti ir į tai, ar viena iš sutarties šalių yra vartotojas. Daiktų pirkimo–pardavimo išsimokėtinai sutarčiai, kuri yra vartojimo sutartis, taikomos LR CK normos, reglamentuojančios vartojimo sutartis. Tai įtvirtina šio kodekso 6. 416 straipsnis. Pačios vartojimo sutartys įtvirtintos Civilinio Kodekso XVIII<sup>1</sup> skyriuje, kuriame būtent ir įtvirtintos vartotojų teisių apsaugos normos. Štai LR CK 6. 228<sup>1</sup> straipsnis numato, jog vartojimo sutartimi verslininkas įsipareigoja perduoti vartotojui prekes nuosavybės teise arba suteikti paslaugas vartotojui, o vartotojas įsipareigoja priimti prekes ar paslaugas ir sumokėti jų kainą. Šio straipsnio antroje dalyje apibūdinama vartotojo sąvoka. Vartotojas – fizinis asmuo, su savo verslu, prekyba, amatu ar profesija nesusijusiais tikslais (vartojimo tikslais) siekiantis sudaryti ar sudarantis sutartis.<sup>50</sup> Taigi, kai viena sutarties šalis yra vartotojas, kitai sutarties šalis visada laikoma verslininku, todėl jai taikomi aukštesni elgesio bei skaidrumo vykdant sutartį standartai. Pagal LR CK 6. 228<sup>1</sup> straipsnio 3 dalį verslininku laikomas fizinis asmuo arba juridinis asmuo ar kita organizacija, ar jų padalinys, savo prekybos, verslo, amato arba profesijos tikslais siekiantys sudaryti ar sudarantys sutartis, įskaitant asmenis, veikiančius verslininko vardu arba jo naudai. Juridinis asmuo gali būti laikomas verslininku neatsižvelgiant į jo dalyvių teisinę formą.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, galima daryti išvadą, jog esant pirkimo – pardavimo išsimokėtinai santykiams kai viena šalis yra vartotojas, visos vartotojų teisių apsaugos normos yra taikomos tokiai sutarčiai. Taigi, vartotojas, kuris yra tokios sutarties šalis gali šias teises ginti per vartotojų teisių apsaugos institucijas arba teisme. Tačiau vartojimo sutarčių aspektai nėra itin reikšmingi pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, finansinės nuomos (lizingo) ir išperkamosios nuomos atribojimui, kadangi vartotojų teisės ginamos tapaciai, nepriklausomai nuo sutarties rūšies. Dėl to šiame darbe tam nebus skiriama didesnio dėmesio.

Kalbant apie pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartį svarbu akcentuoti tai, jog praktikoje susiduriama su problema, kai nuomos (finansinės ar išperkamosios) terminologija naudojama būtent pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartyse (kai nuomininkas sumokėjęs visus nuomos mokesčius visiškai padengia daikto vertę ir tampa savininku). Tačiau tokia sutartis vis tiek apibrėžiama kaip pirkimo – pardavimo sutartis. Paprastai kalbant, tokios sutartys (pirkimas – pardavimas išsimokėtinai, sąlyginis pirkimas – pardavimas, finansinė nuoma) gali būti visai kitaip aiškinamos pagal prievoles, kurias priiima šalys ją sudarydamos ir tokiu būdu sutartinai gali būti taikomos nuomos

---

<sup>50</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 228<sup>1</sup> str. 2 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

santykiams būdingos taisyklės iki nuosavybės perleidimo. Kartais būna sunku nusakyti pagal kokios sutarties požymius reikėtų aiškinti sutartį, todėl, tokiu atveju, gali būti aiškinama kombinuotai pagal keleto sutarčių požymius, atsižvelgiant į atitinkamos sutarties elementus, įžvelgiamus konkrečioje sutartyje (kitais tariant, mišrios sutartys). Kitais atvejais, būna, jog sutartinės sąlygos ar prievolės būna tik papildomi elementai sutartyje, kurią galima aiškinti pagal pagrindinės sutarties teisės normas, tačiau tai yra kiekvienu atveju individuali situacija. Bet kokių atveju, reikia kiek įmanoma atriboti sutarties sąlygas, kad būtų galima jas tinkamai interpretuoti. Tačiau iškyla klausimas, ar nuomos terminologijos vartojimas būtinai reiškia tai, kad sutarties aiškinimui taikomos nuomos taisyklės. Kaip jau minėta, tai aiškinamasi kiekvienos individualios situacijos atveju.<sup>51</sup> Šiuo aiškinimu remiamasi ir Lietuvos teismų praktikoje, ją išanalizavus matyti, jog teismai dažniausiai atskiria tikruosius šalių ketinimus nuo sutarties teksto bei tinkamai aiškina tokio tipo sutartis.

Apibendrinant nuosavybės perėjimo momento klausimus, svarbu akcentuoti, jog kvalifikuojant sutartį kaip tiesioginio lizingo ar pirkimo–pardavimo išsimokėtinai sutartį, būtina nustatyti, kokie esminiai sutarties šalių tikslai buvo sudarant sutartį. Esminiai sutarties šalių tikslai sudarant sutartį nustatomi pagal CK 6.193 straipsnyje įtvirtintas sutarčių aiškinimo taisykles, pagal kurias turi būti kiek įmanoma tiksliau išsiaiškinta šalių valia, išreikšta joms sudarant sutartis ir prisiimant iš tokių sutarčių kylančius įsipareigojimus.<sup>52</sup> Jeigu šalys susitaria, kad nuosavybės teisė į daiktą pereis sumokėjus visą kainą be jokių papildomų sąlygų, o nuosavybės teise daiktą valdantis asmuo, jį perduodamas naudotis, siekia visų pirma daiktą parduoti ar gauti naudą kitokia forma, o palūkanų gavimas yra tik papildomas interesas, tokia sutartis turėtų būti kvalifikuojama kaip pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutartis.<sup>53</sup> Tokia teismų praktikos pozicija logiška ir teisinga, kadangi tai atitinka pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties esmę, kuri yra daikto realizavimas, o ne ekonominės naudos gavimas iš jo, perduodant tą daiktą naudoti kitų sutarčių, pavyzdžiui, lizingo atveju.

Dar vienas svarbus aspektas yra pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties registravimas. Tokia procedūra numatyta LR CK 6. 411 straipsnio 2 dalyje. Kadangi pirkimo-pardavimo išsimokėtinai sutarties šalys susitaria, kad pardavėjas nuosavybės teise

---

<sup>51</sup> Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Draft Common Frame of Reference (DCFR). *Book IV, chapter B, paragraph G 1:101*, p. 1457

<sup>52</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Ukmergės šiluma“, UAB „Dainavos energetika“, Ukmergės rajono savivaldybė v. UAB „Miesto energija“, UAB „Energijos taupymo centras“ Nr. 3K-3-212/2012.

<sup>53</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2015 m. gegužės 25 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Šiaulių banko lizingas“ v. UAB „Golineta“, Nr. 3K-3-341-684/2015

išsaugos tam tikrą laiką ir po daikto perdavimo pirkėjui, ši sutarties sąlyga galioja tik sutarties šalims. Kasacinis Teismas yra išaiškinęs, kad tokia sąlyga gali būti nežinoma tretiesiems asmenims, tai šalys šios sąlygos negali panaudoti prieš sąžiningus trečiuosius asmenis, jeigu pardavėjo nuosavybės teisė ar sutartis, numatanti tokią sąlygą, nebuvo vieša. Nuosavybės teisė yra daiktinė teisė, taigi jai galioja viešumo reikalavimas, reiškiantis, kad nuosavybės teisę galima panaudoti prieš trečiuosius asmenis tik tuo atveju, jeigu ši teisė buvo vieša ir tretieji asmenys turėjo galimybę patikrinti, kas yra daikto savininkas. Pažymėtina, kad pagal CK 6.411 straipsnio 2 dalį aplinkybę, jog nusipirktų neregistruojamų daiktų nuosavybės teisė išlieka pardavėjui, kai daiktai įsigyti teikti paslaugoms arba įmonės verslui, galima panaudoti prieš trečiuosius asmenis tik tuo atveju, jeigu pirkimo-pardavimo sutartis buvo įregistruota įstatymo nustatyta tvarka viešame registre. Toks įstatymo reikalavimas paaiškinamas tiek nuosavybės teisės, kaip daiktinės teisės, pobūdžiu, tiek ir būtinumu užtikrinti civilinės apyvartos stabilumą, saugumą, jos dalyvių teisių ir interesų apsaugą, užkirsti kelią galimam piktnaudžiavimui. Kadangi įstatymas reikalauja viešumo net dėl neregistruojamų daiktų pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarčių, tai juolab toks reikalavimas taikytinas registruojamiems daiktams, ir tai reiškia, kad registruojamo daikto pirkimo-pardavimo išsimokėtinai sutartis taip pat privalo būti įregistruota registre, kuriame yra įregistruotas pats daiktas.<sup>54</sup> Pažymėtina, kad sutiktina su tokiu Aukščiausiojo Teismo išaiškinimu, kadangi tokiu būdu apsaugomi sąžiningų trečiųjų asmenų interesai, taip pat užtikrinamas pačių pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties šalių pareiga atitinkamai elgtis vykdant sutartį.

Pabrėžtina, jog tokią pačią reikšmę sutarties registravimas turi šalių tarpusavio teisiniams santykiams bei santykiams su trečiaisiais asmenimis ir lizingo sutarties atveju. Lizingo sutarties registravimo reikšmę įtvirtina LR CK 6. 572 straipsnis ir nurodo, jog lizingo davėjas savo nuosavybės teisę į lizingo sutarties dalyką, kuris nėra registruojamas daiktas, gali panaudoti prieš trečiuosius asmenis tik tuo atveju, jeigu lizingo sutartis buvo įregistruota įstatymų nustatyta tvarka. Tuo tarpu išperkamosios nuomos sutarties registracija reikšminga tik nekilnojamųjų daiktų nuomos atveju, ir jeigu yra ilgesnė nei vieneri metai.<sup>55</sup> Iš aukščiau pateiktos analizės galima daryti išvadą, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, lizingo bei išperkamosios nuomos sutarčių registravimo teisinės pasekmės iš esmės yra labai panašios visoms trimis sutartims.

---

<sup>54</sup>Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2004 m. kovo 01 d. nutartis civilinėje byloje L. Ežerskio įmonė v. antstolis A. B., UAB „Jūsų A-ė“, UAB „Mineraliniai vandenys“, Nr. 3K-3-146/2004.

<sup>55</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 478 str. 2 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

Akcentuotina ir tai, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atribojimui nuo kitų panašių sutarčių (finansinės nuomos ar išperkamosios nuomos) svarbu išanalizuoti tokios sutarties šalių teisių ir pareigų santykį. Šios sutarties šalių teisės ir pareigos įtvirtintos LR CK 6. 414 straipsnyje. Kadangi sutarčių teisėje galioja sutarčių laisvės principas, tai savo teises ir pareigas šalys gali nusistatyti pačios jei tai neprieštarauja imperatyvioms teisės normoms, viešajai tvarkai ir gerai moralei. Egzistuoja keletas imperatyvių normų, susijusių su šalių teisėmis ir pareigomis reguliuojant pirkimą – pardavimą išsimokėtinai.

Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, kaip ir klasikinio pirkimo – pardavimo atveju, egzistuoja pardavėjo pareiga perduoti daiktą, o pirkėjo – sumokėti kainą. Pagal DCFR principus pardavėjas turi pareigą perleisti nuosavybės teisę į daiktą, pristatyti daiktus pirkėjui, perduoti dokumentus, kurie priklauso prie parduodamo daikto ir užtikrinti, kad perduodami daiktai atitinka pirkimo – pardavimo sutarties sąlygas.<sup>56</sup> Akivaizdu, kad tokios pardavėjo pareigos atitinkamai taikomos ir pirkimo – pardavimo išsimokėtinai atveju, nes, kaip jau minėta aukščiau, tokios sutarties esmė visada yra nuosavybės teisės perleidimas. Tokios nuostatos nustatytos ir LR CK 6. 317 bei 6.318 straipsniuose. Be abejonės, pirkimo – pardavimo išsimokėtinai atveju, nuosavybės teisė iš karto neperleidžiama pirkėjui, tai įvyksta tik tada, kai sumokamos visos įmokos už daiktą, jeigu šalys sutartyje nesusitaria kitaip.

LR CK 6. 414 straipsnio 2 dalis numato šalių teisę susitarti, kad nuosavybė į parduodamą daiktą pereis pirkėjui nuo daikto perdavimo momento, tačiau tokiu atveju laikoma, kad perduotas daiktas yra įkeistas pardavėjui užtikrinant pirkėjo prievolės pagal sudarytą sutartį. Tai priverstinis, įstatyme reglamentuotas įkeitimas, skirtas tam, kad būtų užtikrinamos pardavėjo galimybės gauti pilną atsiskaitymą už parduotus daiktus iš pirkėjo.

Pirkėjo pareiga sumokėti kainą detalizuojama LR CK 6. 414 straipsnio 1 dalyje. Šiame straipsnyje nustatyta, jog vėlesnis išsimokėtinai parduotų daiktų kainos pasikeitimas neturi įtakos šalių tarpusavio atsiskaitymui jeigu šalys sutartyje nenumato kitaip. Be to įtvirtinama pardavėjo teisė reikalauti sumokėti visą kainą arba atsiimti parduotą daiktą, kai pirkėjas nesilaiko sutartyje nustatytų periodinių įmokų mokėjimo terminų, o nuosavybės teisė į daiktą išlieka pardavėjui. Tačiau tokiu atveju, jeigu pardavėjas atsiima parduotą daiktą, tai pirkėjas turi teisę iš atsiėmusio daikto pardavėjo pirkėjas reikalauti grąžinti savo įmokas. Kai pirkėjas yra sumokėjęs daugiau kaip pusę daiktų kainos, pardavėjas neturi

---

<sup>56</sup> Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Draft Common Frame of Reference (DCFR). *Book IV, chapter A, 2:101*, p. 279

teisės reikalauti grąžinti daiktus, jeigu sutartis nenumato ko kita. Iš grąžintinų įmokų atskaitomos sutartyje numatyto daikto nusidėvėjimo ir naudojimosi daiktu išlaidos.<sup>57</sup>

Atsižvelgtina ir į tai, kad pareiga perduoti daiktą egzistuoja ir finansinės nuomos bei išperkamosios nuomos sutartyse. Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso 6. 483 straipsnis numato bendrąją nuomotojo pareigą perduoti nuomininkui sutarties sąlygas bei daikto paskirtį atitinkančios būklės daiktą. Nuomotojas privalo garantuoti, kad daiktas bus tinkamas naudoti pagal paskirtį, kuriai jis išnuomojamas, visą nuomos terminą. Taigi tokios pat pareigos atitinkamai egzistuoja ir išperkamosios nuomos bei finansinės nuomos sutarčių atžvilgiu. Tačiau pirkėjo pareigos mokėti kainą nuomos sutartyse nėra. Nuomos sutarties atveju, nuomininkas privalo laiku mokėti nuomos mokestį.<sup>58</sup> Tai ir suponuoja nuomos sutarties esmę, jog nuomininkas atlygintinai naudojasi nuomotojo išnuomotu daiktu mokėdamas periodines įmokas už tokį naudojimąsi. Tai iš esmės būdinga visoms nuomos sutartims, tame tarpe ir finansinei nuomai bei išperkamajai nuomai. Tačiau išperkamosios nuomos atveju, kaip jau minėta nuosavybės įgijimo sąlyga ar interesas atsiranda tik vykdant sutartį, todėl tas daiktas nuomininkui atlygintinai naudojantis juo, vėliau gali būti įgyjamas nuosavybės teise.

Apibendrinant pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties kvalifikuojančius požymius derėtų paminėti, jog tokios sutarties dalykui nėra keliami specifiniai reikalavimai, o svarbiausia susitarti dėl nuosavybės perėjimo sutarties vykdymo pabaigoje. Tai iš esmės ir skiria šią sutartį nuo kitų panašių sutarčių (lizingo, išperkamosios nuomos). Pirkėjas turi pareigą sumokėti kainą, priešingu atveju jis neįgis daikto nuosavybės teise, ko iš esmės pagal sutartį ir yra siekiama.

### 2.3. Išperkamosios nuomos kvalifikuojantys požymiai

Kaip jau minėta, išperkamąją nuoma reguliuoja tik vienas Civilinio kodekso straipsnis. Įsigaliojus Lietuvos Respublikos civiliniam kodeksui buvo numatomas išperkamosios nuomos reguliavimas ir kaip vartojimo kredito, tačiau šios sąvokos visgi yra skirtingos ir įstatymų leidėjas teisinį reguliavimą pakeitė, nors ir siauresniu, tačiau aiškesniu, atribodant šias dvi sutartis. Civilinio kodekso 6. 503 str. 1 d. numatoma, jog įstatymai arba nuomos sutartis gali numatyti, kad išnuomotas daiktas pereina nuomininkui nuosavybės teise pasibaigus nuomos sutarties terminui arba iki šio pabaigos, jeigu nuomininkas sumoka visą

---

<sup>57</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 414 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>58</sup> *Ibid.*, 6.487 str. 1 d.



sutartyje numatytą kainą.<sup>59</sup> Vien iš šios kodekso normos nėra pakankamai aišku apie pačios išperkamosios nuomos sampratą ar jos taikymą. Tačiau išperkamajai nuomai taikomos ir bendrosios nuomos taisyklės, taigi detaliau analizuotinas išperkamosios nuomos dalykas.

Atsižvelgiant į nurodytą teisinį reglamentavimą, darytina išvada, kad išperkamosios nuomos sutartimi gali būti kvalifikuojama sutartis, kai fizinis ar juridinis asmuo asmeniniams arba verslo poreikiams tenkinti siekia įsigyti daiktą, perimdamas jo valdymą ir naudojimą, o už daiktą jo savininkui sumoka periodinėmis įmokomis. Pažymėtina, kad išperkamosios nuomos teisiniai santykiai gali susiklostyti ir tada, kai daikto nuomotojas nėra daikto savininkas, bet įsipareigoja įgyti išperkamosios nuomos gavėjo nurodytą daiktą iš trečiojo asmens ir perduoti jį nuomininkui naudoti ir valdyti. Tokiu atveju išperkamosios nuomos sutartis gali būti tapatinama su finansinės nuomos sutartimi, tačiau joje visgi nėra finansavimo elemento, būtent kuris reikšmingai skiria šias dvi sutartis. Tačiau pabrėžtina ir tai, kad, nepriklausomai nuo to, išperkamosios nuomos sutarčiai ir iš jos kylančių įsipareigojimų vykdymui bei atsakomybei netaikytinos lizingo (finansinės nuomos) sutartis reglamentuojančios teisės normos. Tokia išvada darytina atsižvelgiant į tai, kad lizingo sutartimi daiktas perduodamas fiziniam ar juridiniam asmeniui verslo tikslais, kad šis galėtų valdyti ir naudoti daiktą, gaudamas iš to naudos ir prisiimdamas su tuo susijusią riziką (CK 6.567 straipsnio 1 dalis), o išperkamosios nuomos atveju nėra draudimo, kad asmuo įsigytą daiktą asmeniniams poreikiams tenkinti.

Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso 6.477 straipsnio 2 ir 3 dalyse įtvirtinta, jog nuomos sutarties dalykas gali būti bet kokie nesunaudojamieji daiktai. Įstatymai gali nustatyti daiktų, kurių nuoma draudžiama arba ribojama, rūšis. Nuomos sutartyje turi būti nurodytas daiktas ar jo požymiai, leidžiantys nustatyti daiktą, kurį nuomotojas privalo perduoti nuomininkui. Jeigu tokie požymiai sutartyje nenurodyti ir nuomos sutarties dalyko negalima nustatyti remiantis kitais požymiais, tai nuomos sutartis laikoma nesudaryta. Iš tokio teisinio reguliavimo galima daryti išvadą, jog išperkamosios nuomos sutarties dalykas yra esminė tokios sutarties sąlyga. Toks pat principas galioja ir lizingo sutarties atveju, nes pastarosios atveju sutartis laikytina sudaryta taip pat, jeigu susitariama dėl dalyko.

Iš tokio teisinio reguliavimo akivaizdu, jog nuomos dalykas turi būti pakankamai konkrečiai ir aiškiai išreikštas sudarant nuomos sutartį. Iš įstatymo nuostatų akivaizdu, jog nuomos, taigi ir išperkamosios nuomos dalykas turi būti nesunaudojamas daiktas, taip pat neturi reikšmės ar daiktas kilnojamasis ar nekilnojamasis. Pažymėtina, jog nesunaudojamuoju daiktu laikomas toks daiktas, kuris naudojamas pagal paskirtį, bet jo

---

<sup>59</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 6. 503 str. 1 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

vertė ir paskirti ilgą laiką iš esmės nesikeičia<sup>60</sup>. Be to, iš Civilinio kodekso nuostatų matyti, jog nuomos dalykas turi būti individualiais požymiais apibūdintas daiktas, o jeigu jis toks nėra, tai jis turi būti individualizuojamas, taip, kad jį būtų galima išskirti iš kitų tapačių daiktų.

Taigi iš tokio išperkamosios nuomos dalyko apibūdinimo galima matyti, kad jis skiriasi nuo lizingo dalyko, kadangi lizingo dalykui būdinga amortizacija (visiškas nusidėvėjimas), kas reiškia, kad ilgą laiką naudojant pagal paskirtį, to daikto naudingumas ar savybės gali pasikeisti. Tuo tarpu išperkamosios nuomos dalykas, kaip ir pati sutartis nėra amortizacinė, dėl ko šias sutartis galima atriboti.

Pažymėtina ir tai, kad išperkamosios nuomos dalyku, kaip jau minėta gali būti nekilnojamieji daiktai. Civilinio kodekso 4. 2 straipsnio 1 dalis nurodo, jog nekilnojamaisiais daiktai laikomi daiktai, kurie yra nekilnojami pagal prigimtį ir pagal savo prigimtį kilnojami daiktai, kuriuos nekilnojamaisiais pripažįsta įstatymai. Šio straipsnio antra dalis detalizuoja nekilnojamuosius daiktus pagal prigimtį, nustatant, jog nekilnojamieji daiktai pagal prigimtį yra žemės sklypas ir su juo susiję daiktai, kurie negali būti perkeliama iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties ir iš esmės nesumažinus jų vertės. Taigi, iš sisteminės nuomos normų ir nekilnojamojo daikto apibūdinimo normų analizės galima daryti, jog išperkamosios nuomos dalyku gali būti žemės sklypas. Šis požymis skiria išperkamąją nuomą nuo lizingo (finansinės nuomos) sutarties, kadangi lizingo teisinis reguliavimas imperatyviai draudžia tokios sutarties dalyku laikyti žemės sklypą, nors tokia pozicija ir kvestionuotina.<sup>61</sup> Tokią poziciją yra išreiškęs ir Lietuvos Aukščiausiasis Teismas, kuri jau buvo šiame darbe nagrinėta.

Pažymėtina ir tai, jog išperkamosios nuomos sutarties atveju, nuomotojas neturi finansinio intereso, priešingai nei lizingo sutarties atveju.<sup>62</sup> Išperkamosios nuomos sutarties tikslas – sumokėjus visas sutartyje nurodytas įmokas įgyti nuosavybės teisę į sutarties dalyku esantį daiktą. Toks tikslas dažniausiai būna žinomas jau sutarties sudarymo metu, nors dėl to gali būti susitariama ir vėliau. Šios sutarties pagrindu kredito gavėjas pagrįstai tikisi padengęs daikto vertę ir įvykdęs kitus sutartyje numatytus papildomus mokėjimus įsigyti nuosavybėn konkretų daiktą. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad išperkamosios nuomos sutartimi mokamas įmokas vertinant ne kaip priemonę įsigyjamo daikto vertei ir papildomiems mokėjimams padengti, o kaip nuomos mokesčių už naudojimąsi nuomininkui

---

<sup>60</sup> Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), 4.5 str. 2 d. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 74 – 2262.

<sup>61</sup> *Ibid.*, 6.568 str. 1 d.

<sup>62</sup> MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2, p. 7-8.

perduotu daiktu, jis iš esmės negautų to, ko pagrįstai tikėjosi, prisiimdamas sutartinius įsipareigojimus (sutartyje nustatyta turto perėjimo nuosavybės teise sąlyga). Tokiu būdu darytina išvada, kad išperkamosios nuomos sutarties atveju vyraujantis yra nuomininko interesas įgyti į sutarties dalyką nuosavybės teisę (ne tik ją valdyti ir juo naudotis).<sup>63</sup>

Kalbant apie išperkamosios nuomos sutarties nutraukimo pasekmes, derėtų paminėti tai, jog sprendžiant, kad visais atvejais, nustatant išperkamosios nuomos davėjo dėl neišpirkto daikto vertės patirtų nuostolių dydį, turi būti atsižvelgiama į jo vertę daikto perdavimo išperkamosios nuomos davėjui momentu, gali būti paneigiama išperkamosios nuomos davėjo teisė į visišką nuostolių atlyginimą, ypač tais atvejais, kai daiktas išperkamosios nuomos davėjo yra įgyjamas iš trečiojo asmens ir perduodamas išperkamosios nuomos gavėjui naudoti ir valdyti, t. y. kai išperkamosios nuomos davėjas finansuoja daikto įsigijimą ir toks finansavimas yra jo verslo veikla. Remiantis tokiu išaiškinimu, galima daryti išvadą, kad, sprendžiant dėl išperkamosios nuomos davėjo dėl išperkamosios nuomos gavėjo kaltės nutrauktos išperkamosios nuomos sutarties patirtų nuostolių dydžio, bendroji taikytina taisyklė turėtų būti tokia, jog išperkamosios nuomos davėjo dėl sutarties nutraukimo patirtus nuostolius sudaro neišpirkto išperkamosios nuomos sutarties dalyko vertės ir pinigų sumos, gautos jį pardavus (jei sugrąžintas nuomos sutarties dalykas buvo perduodamas), skirtumas. Tačiau atkreiptinas dėmesys į tai, kad apskaičiuota nuostolių suma gali būti mažinama, jeigu nustatoma, kad dėl nuostolių atsiradimo yra, be kita ko, kreditoriaus kaltės (Civilinio kodekso 6.259 straipsnis), kitais įstatyme nustatytais, taip pat šalių sutartyje aptartais pagrindais.<sup>64</sup>

Dėl išperkamosios nuomos davėjo (kreditoriaus) kaltės reguliavimo, pažymėtina, jog Civilinio kodekso 6.259 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad jeigu prievolė neįvykdyta arba netinkamai įvykdyta dėl abiejų šalių kaltės, skolininko atsakomybė atitinkamai gali būti sumažinta arba jis gali būti visiškai atleistas nuo atsakomybės. Ši taisyklė taikytina ir tais atvejais, kai kreditorius tyčia arba dėl neatsargumo prisidėjo prie prievolės neįvykdymo ar dėl netinkamo jos įvykdymo padarytų nuostolių padidėjimo, taip pat kai kreditorius tyčia arba dėl neatsargumo nesiėmė priemonių nuostoliams sumažinti. Pažymėtina, kad kreditoriaus kaltė civilinėje atsakomybėje nėra preziumuojama, nes CK 6.248 straipsnyje nustatyta skolininko, o ne kreditoriaus kaltės prezumpcija. Kreditoriaus kaltę privalo įrodyti skolininkas, jeigu jis remiasi šia aplinkybe.<sup>65</sup>

---

<sup>63</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2011 m. gruodžio 21 d. nutartis civilinėje byloje R. D.“ v. UAB „Snoro lizingas“, Nr. 3K-3-527/2011

<sup>64</sup> Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2013 m. spalio 07 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Transimeksa“ v. UAB „Varicom“, Nr. 3K-3-464/2013.

<sup>65</sup> *Ibid.*

Apibendrinant tai, kas išdėstyta, galima daryti išvadą jog išperkamosios nuomos sutarties atveju šalims yra žinomas interesas perleisti nuosavybės teisę dažniausiai jau sutarties sudarymo momentu. Tačiau jis gali atsirasti ir vėliau, bet tai netrukdo sutarties kvalifikuoti kaip išperkamosios nuomos sutarties. Išperkamosios nuomos atveju svarbu nustatyti, ar mokėjimai yra atliekami kaip nuomos mokesčiai ar tai daikto vertės dengimas. Jeigu dengiama daikto vertė, tuomet sutartis turėtų būti suprantama ir traktuojama kaip pirkimas – pardavimas išsimokėtinai. Išperkamosios nuomos atveju dominuojantis interesas turi būti nuoma, o po to tik išsipirkimas, kurio kaina gali būti apskaičiuojama įvertinus sumokėtus nuomos mokėjimus. Akcentuotina, jog išperkamosios nuomos atveju nuomos mokesčio mokėjimai nors ir panašūs į pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju atliekamus mokėjimus, tačiau pastarosios atveju šalys išreiškia aiškia valią perleisti daiktą nuosavybės teise, tuo tarpu išperkamosios nuomos atveju, kaip ir minėta, dominuoja atlygintinio naudojimosi interesas, o nuosavybės perleidimo interesas atsirasti gali tik vėliau, arba jeigu jis yra nuo sutarties sudarymo momento, jis nėra pagrindinis sutarties šalių tikslas.

### 3. Sutarčių palyginimas pagal mokestinius aspektus

#### 3.1. Lizingo sutarties apskaitos reguliavimas

Norint detaliau išanalizuoti pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, lizingo (finansinės nuomos) bei išperkamosios nuomos panašumus bei skirtumus, reikia atsižvelgti ir išnagrinėti šių sutarčių apskaitos aspektus. Todėl nagrinėtini tokie teisės aktai, kaip 20-asis verslo apskaitos standartas ir pelno mokesčio įstatymas.

20-asis verslo apskaitos standarto (toliau – standarto) tikslas yra nustatyti lizingo (finansinės nuomos), nuomos ir panaudos apskaitos ir pateikimo finansinėje atskaitomybėje tvarką. Standartas taikomas visų rūšių nuomos, lizingo ir panaudos sutartims, taip pat visoms sutartims, kuriomis perduodama teisė valdyti ir naudoti turtą, netgi jei šio turto eksploatacijos ar priežiūros paslaugas teikia nuomotojas.<sup>66</sup> Pažymėtina, kad šio standarto 3 straipsnis nurodo, jog jis netaikomas gamtos išteklių naudojimo ir tyrinėjimo nuomos, lizingo ir panaudos sutartims bei patentų ir autorinėms sutartims. Minėtasis verslo apskaitos standartas taip pat nustato, kas šio prasme yra laikoma lizingo sutartimi. Tai nuomos rūšis, kai perduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turtine nuosavybe. Nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama.

Kaip jau minėta anksčiau, lizingo sutartis dažniausiai sudaroma laikotarpiui, kuriuo daikto naudojimas duos didžiausią naudą ir pajamas tiek lizingo gavėjui, tiek lizingo davėjui. Lizingo davėjo pajamos, šiuo atveju, bus lizingo gavėjo įmokes bei palūkanos, kurias jis moka už daikto naudojimą. 20-asis verslo apskaitos standartas lizingo sutarties terminą apibrėžia kaip laikotarpį, kuriuo lizingo gavėjas sutartimi įsipareigoja nuomotis turtą, bei vėlesnius laikotarpius, kuriais lizingo gavėjas turi pasirinkimo teisę pratęsti lizingo sutartį mokant nuomos mokesį arba jo nemokant, kai, sudarant lizingo sutartį, labai tikėtina, kad šia teise lizingo gavėjas pasinaudos. Lizingo įmokes susideda iš trijų dalių ir šio standarto prasme yra suprantamos kaip minimalių įmokų, kompensuotinių mokesčių ir neapibrėžtų nuompinigių suma.

Taigi, turint omeny tai, kad lizingo įmokes sudaro minimalios įmokes, kompensuotini mokesčiai bei neapibrėžti nuompinigiai, derėtų išanalizuoti, ką kiekviena iš šių įmokų reiškia. Minimalios įmokes tai yra suma, kurią lizingo gavėjas sumoka per visą lizingo laikotarpį arba kurią (per šį laikotarpį) iš jo gali būti pareikalauta sumokėti, įskaitant ir garantuotą likvidacinę vertę, išskyrus neapibrėžtus nuompinigių, kompensuotinius

---

<sup>66</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 2 – 3 p.

mokesčius, kuriuos sumokėti įsipareigoja lizingo gavėjas. Jei lizingo sutartyje numatyta, kad lizingo gavėjas turi teisę įsigyti turtą lizingo laikotarpio pabaigoje už kainą daug mažesnę už tuo metu tikėtiną to turto tikrąją vertę, ir jei labai tikėtina, kad jis pasinaudos šia teise, į minimalių lizingo įmokų sumą įskaitoma suma, kurią reikės sumokėti įsigyjant turtą lizingo laikotarpio pabaigoje. Kompensuoti mokesčiai apibrėžiami kaip mokesčiai ar kitos išlaidos, dėl kurių kompensavimo šalys susitaria, o neapibrėžtais nuompinigiais laikoma sutartyje numatyta nefiksuota lizingo ar nuomos mokesčio dalis, nustatoma ne pagal lizingo laikotarpio trukmę, o pagal kitus veiksnius (procentą nuo pagamintos produkcijos, rinkos palūkanų normą, kainų indeksą ar pan.).<sup>67</sup> Iš tokio teisinio - mokesčio reguliavimo matyti, jog lizingo įmokos susideda ne tik iš įprastinių lizingo gavėjo įmokų, tačiau gali būti numatyti tam tikri mokesčiai, procentinis mokestis nuo pagaminamos produkcijos ar nustatomos palūkanos pagal rinkoje vyraujančią jų normą.

Lizingo sutartys turi būti apskaitomos ir registruojamos, jeigu atitinka 20-ojo verslo apskaitos standarto 5 punkte numatytus kriterijus. Jeigu lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui, tokia sutartis turi būti apskaitoma ir registruojama. Be to, jei lizingo gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą kur kas mažesnę už jo tikrąją vertę, ir lizingo laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota, tokiu atveju lizingo sutartis taip pat turi būti registruojama apskaitoje. Kitas kriterijus, kuriuo sprendžiama ar lizingo sutartį reikia registruoti priklauso nuo lizingo sutarties laikotarpio ir daikto ekonominio tarnavimo laiko. Taigi, sutartis registruojama, jeigu lizingo laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, netgi jei nuosavybės teisė neperduodama. Šis laikotarpis turėtų būti ne trumpesnis kaip 75 procentai turto ekonominio tarnavimo laiko. Sutartis registruojama ir tuo atveju, kai lizingo laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 procentų turto tikrosios vertės. Kitas svarbu kriterijus yra turto paskirties specifika. Jeigu toks turtas yra lizingo sutarties dalykas ir neatlikus didesnių pakeitimų jį naudoti gali tik šis lizingo gavėjas, tai tokia sutartis taip pat turi būti registruojama apskaitoje<sup>68</sup>.

Akcentuotina, kad vien pagal šiuos požymius vertinant lizingo sutartį gali likti neaišku kaip apskaitoje registruoti ją, todėl yra nustatyti ir papildomi kriterijai tokios sutarties registracijai. Sutartis registruojama, jeigu lizingo gavėjas gali nutraukti sutartį tik tada, kai jis padengia dėl sutarties nutraukimo susidarancius lizingo davėjo nuostolius, taip

---

<sup>67</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., II sk.

<sup>68</sup> *Ibid.*, 5 p.

pat tada, kai turto tikrosios vertės svyravimų teikiamas pelnas arba nuostoliai tenka lizingo gavėjui bei tuomet, jeigu lizingo gavėjas turi teisę pratęsti sutartį kitam laikotarpiui už mokestį mažesnę už rinkos kainą<sup>69</sup>.

Pagal nagrinėjamą verslo apskaitos standartą lizingo sutartis gali būti apskaitoma lizingo davėjo įmonėje arba lizingo gavėjo įmonėje. Kalbant apie lizingo sutarties apskaitą lizingo gavėjo įmonėje, derėtų paminėti, jog lizingo gavėjas, gavęs turtą pagal lizingo sutartį, registruoja ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota (diskontas - nuolaida už pirmalaikį prekių pristatymą<sup>70</sup>) pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma. Jei prieš gaudamas turtą, lizingo gavėjas sumoka avansą, ilgalaikiai įsipareigojimams registruojami turto vertės dengimo suma, atėmus sumokėto avanso sumą. Pažymėtina, jog su lizingo sutarties sudarymu ir turto paruošimu naudoti susijusios ir iki turto naudojimo pradžios patirtos išlaidos, priskiriamos prie turto vertės, kuris buvo gautas pagal lizingo sutartį. Tačiau tokiomis išlaidomis nelaikomos palūkanų sąnaudos. Kitas svarbus aspektas yra tas, jog jeigu lizingo sutartis nenumato nuosavybės perėjimo lizingo gavėjui sutarties pabaigoje arba lizingo gavėjas neturi intereso turtą įsigyti, tai turto visiška amortizacija turi pasireikšti per visos sutarties vykdymo laikotarpį. Akcentuotina, jog apskaitoje registruojamo lizingo įmokos atsispindėti išskaidant jas pagal turto vertės dengimo sumą, palūkanas ir kitas įmokas. Kitos įmokos, kaip jau minėta, gali būti kompensuotini mokesčiai ar neapibrėžti nuompinigiai. Palūkanos, tokiu atveju, priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, kurios įtraukiamos į apskaitą pagal kaupimo principą. Turto vertės dengimo suma mažinamos pagal lizingo sutartį mokėtinos skolos, o kompensuotini mokesčiai ir neapibrėžti nuompinigiai priskiriami ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudoms, jeigu šios išlaidos nepriskiriamos kito turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainai. Jeigu lizingo sutartis nutraukiama, tai lizingo gavėjo nuostoliai, kurie atsirado dėl sutarties nutraukimo kompensavimo išlaidų, registruotini kaip ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudos. Paminėtina ir tai, jog lizingo gavėjai turi pareigą fiksuoti informaciją apie palūkanas, kurios turi būti sumokėtos viso sutarties vykdymo laikotarpiu, užbalansinėse sąskaitose<sup>71</sup>.

Lizingo dalyko turto vertė gali padidėti arba sumažėti. Tokiu atveju, kai ši sumažėja arba padidėja tokiai apskaitai taikomos 12-ojo verslo apskaitos standarto

---

<sup>69</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 6 p.

<sup>70</sup> Lietuvių kalbos terminų žodynas [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. kovo 12 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.lietuviuzodynas.lt/terminai/Diskontas>

<sup>71</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., IV sk.

„Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 23-ojo verslo apskaitos standarto „Turto nuvertėjimas“ normos. Štai 12-ajame verslo apskaitos standarte numatyta, jog perkainojus ilgalaikį materialųjį turtą jo vertė padidėja, apskaitoje registruojama ilgalaikio materialiojo turto vertės padidėjimo suma ir perkainojimo rezervas (rezultatai). Tuo tarpu, jeigu perkainojus ilgalaikį materialųjį turtą jo vertė sumažėja, apskaitoje registruojama ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo suma ir pripažįstama ataskaitinio laikotarpio nuostoliu dėl turto vertės sumažėjimo, jei anksčiau šio turto vertė perkainojant nebuvo padidinta. Taip pat nustatyta kaip reikia apskaityti turtą, jei jis jau anksčiau buvo perkainotas ir yra likę nepanaudotų perkainojimo rezervų. Tokiu atveju, sumažėjus turto vertei, apskaitoje registruojama turto vertės sumažėjimo suma ir mažinamas perkainojimo rezervas (rezultatai). Jei to turto perkainojimo rezervo (rezultatų) suma yra mažesnė už turto vertės sumažėjimo sumą, ta dalis, kuri viršija perkainojimo rezervo (rezultatų) sumą, pripažįstama ataskaitinio laikotarpio nuostoliu dėl turto vertės sumažėjimo. Turto vertei padidėjus, nors anksčiau ji buvo sumažėjusi ir dėl to buvo patiriamos sąnaudos, apskaitoje registruojama turto vertės padidėjimo suma ir sąnaudos sumažinamos tokia suma, kuri anksčiau buvo pripažinta sąnaudomis, o likusi dalis įtraukiama į perkainojimo rezervą<sup>72</sup>.

Turto nuvertėjimas 23-ojo verslo apskaitos standarto prasme suprantamas kaip nuostolis dėl vertės sumažėjimo arba, kitaip tariant, suma, kuria turto balansinė vertė yra didesnė už jo atsiperkamąją vertę. Taigi, jeigu įmonės finansinių ataskaitų sudarymo metu nustatoma, jog yra turto (šiuo atveju, lizingo dalyku esančio turto) nuvertėjimo požymių, reikia apskaičiuoti jo atsiperkamąją vertę ir palyginti ją su balansine verte. Štai vienas tokių požymių, kuris gali būti taikomas ir lizingo dalyko apskaitai yra nustatytas šio verslo apskaitos standarto 6.2.1. punkte - įmonė turi turto, kuris dar nėra visiškai nudėvėtas (amortizuotas), tačiau jau nebenaudojamas įmonės veikloje. Tokiu atveju toks turtas nuvertėja ir jis turi būti atitinkamai apskaitomas. Kaip jau minėta, turtas nuvertėja, kai jo balansinė vertė yra didesnė už atsiperkamąją vertę. Tuomet, turto balansinė vertė turi būti sumažinta iki jo atsiperkamosios vertės. Suma, kuria sumažinama turto balansinė vertė, pripažįstama nuostoliu dėl vertės sumažėjimo. Nuostolis dėl vertės sumažėjimo turi būti pripažįstamas veiklos sąnaudomis pelno (nuostolių) ataskaitoje, nebent turtas būtų apskaitoje registruojamas perkainota verte.<sup>73</sup> Jeigu lizingo dalyku esantis turtas apskaitoje buvo registruojamas perkainota verte ir yra likusi nepanaudota perkainojimo rezervo (rezultatų) dalis, nuostolio dėl vertės sumažėjimo suma turi būti mažinamas perkainojimo

---

<sup>72</sup> 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 48-51 p.

<sup>73</sup> 23-asis verslo apskaitos standartas „Turto nuvertėjimas“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 180-6700., 30, 32 p.



rezervas. Jei to konkretaus turto perkainojimo rezervo suma yra mažesnė už nuostolio dėl vertės sumažėjimo sumą, ta dalis, kuri yra didesnė už perkainojimo rezervo sumą, pripažįstama ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis. Tuo tarpu pripažinus nuostolį dėl vertės sumažėjimo, naujai apskaičiuota to turto nudėvimoji vertė turi būti nudėvėta (amortizuota) per visą likusį turto naudingo tarnavimo laikotarpį.<sup>74</sup>

Kitokia tvarka lizingo dalyku esančio turto apskaitai taikoma, kai šis yra apskaitomas lizingo davėjo įmonėje. Tokią apskaitą reglamentuoja 20-ojo verslo apskaitos standarto 5 skyrius. Jame numatyta, jog lizingo davėjas, perdavęs lizingo gavėjui turtą pagal lizingo sutartį, apskaitoje registruoja po vienerių metų gautinas sumas, tokia suma, kuri lygi grynujų investicijų į lizingą sumai. Svarbu pažymėti tai, jog pagal lizingo sutartį gautas įmokas lizingo davėjas pripažįsta kaip skolos dengimą (turto vertės dengimo suma) ir pardavimo pajamas (palūkanų suma) arba kitos veiklos pajamas, tačiau tik tokiu atveju, jei lizingo veikla nėra pagrindinė. Palūkanų pajamos turi būti pripažįstamos kaupimo principu ir paskirstomos laikotarpiams taip, kad būtų galima nustatyti pastovią palūkanų normą likusiai turto daliai padengti. Jeigu lizingo sutartis nenumato palūkanų sumos, bet nurodomas palūkanų procentas, pajamomis laikoma palūkanų suma, apskaičiuota pagal sutartyje nurodytą palūkanų procentą. Tuo tarpu, jei sutartyje nenurodomas palūkanų procentas arba palūkanos yra labai mažos, laikomasi principo, kad palūkanų norma yra pastovi ir lygi vidutinei lizingo sutarties sudarymo laikotarpio pradžios rinkos palūkanų normai. Negarantuota likvidacinė vertė (ta pagal lizingo sutartį perduoto turto likvidacinės vertės dalis, kurios padengti lizingo gavėjas negarantuoja arba kurią padengti garantuoja su lizingo davėju susijęs trečiasis asmuo.), pagal kurią apskaičiuojamos lizingo davėjo bendrosios investicijos į lizingą, turi būti reguliariai peržiūrima. Jeigu negarantuota likvidacinė vertė sumažėja, turi būti perskaičiuojamas lizingo laikotarpio pajamų paskirstymas, o vertės sumažėjimo suma turi būti pripažįstama sąnaudomis. Tiesioginės išlaidos, kurios atsiranda sudarant lizingo sutartį (užmokestis už teises paslaugas, rinkliavos, komisiniai ir kt.), pripažįstamos veiklos sąnaudomis lizingo laikotarpio pradžioje. Vėlesnių laikotarpių išlaidos, susijusios su turtu, perduotu pagal lizingo sutartį, pripažįstamos sąnaudomis tais laikotarpiais, kuriais jos patiriamos. Jei lizingo davėjas sumoka kompensuotinus mokesčius, jie priskiriami mokėjimo laikotarpio veiklos sąnaudoms, o kai lizingo gavėjas juos kompensuoja, sumažinamos to laikotarpio veiklos sąnaudos. Tuo atveju, jei lizingo sutartis nutraukiama ir turtas gražinamas lizingo davėjui, šis turtas registruojamas lizingo davėjo apskaitoje suma, kuri lygi neapmokėtai turto vertės

---

<sup>74</sup> 23-asis verslo apskaitos standartas „Turto nuvertėjimas“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 180-6700., 35 p.

dengimo sumai. Pažymėtina ir tai, jog lizingo davėjas turi registruoti užbalansinėse sąskaitose informaciją apie neuždirbtas lizingo pajamas. Esant skirtumui tarp lizingo davėjo pagal lizingo sutartį perduodamo savos gamybos turto tikrosios vertės ir jo pasigaminimo savikainos, laikoma, kad lizingo davėjas iš šio sandorio uždirba pardavimo ir palūkanų pajamas. Pardavimo pajamos ir pardavimo savikaina apskaitoje pripažįstamos sandorio metu pagal įprastiniams pardavimo sandoriams įmonės taikomą apskaitos politiką. Palūkanų pajamos pripažįstamos visą lizingo laikotarpį. Jei lizingo davėjas nėra pagal lizingo sutartį perduodamo turto, kuriuo jis disponuoja, gamintojas ir jei šio turto balansinė vertė dėl tam tikrų priežasčių skiriasi nuo jo tikrosios vertės, lizingo davėjas pripažįsta pardavimo ir palūkanų pajamas taip pat visą lizingo laikotarpį.<sup>75</sup>

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą lizingo apskaitos reguliavimą lizingo gavėjo ir lizingo davėjo įmonėje darytina išvada, jog tokia apskaita privaloma abejoms sutarties šalims. Pažymėtina, kad lizingo gavėjas nebūtinai turi būti juridinis asmuo. Tokiu atveju apskaita atliekama lizingo davėjo įmonėje ir lizingo gavėjui priklauso tik prievolės pagal sutartį. Joje detalčiai reglamentuojama periodinių įmokų mokėjimo tvarka, lizingo dalyko amortizacija bei palūkanos ar kiti mokesčiai, susiję su ekonominiu lizingo dalyko naudojimu bei valdymu, tačiau lizingo davėjas, kaip komercinis subjektas, privalo vesti lizingu perduoto daikto apskaitą ir į ją įtraukti ir mokesčius, kuriuos sumoka lizingo gavėjas būdamas fizinis asmuo.

Pažymėtina, jog lizingo sutarties mokestiniams aspektams svarbu ir pelno mokesčio įstatyme nustatytas teisinis reguliavimas. Kadangi juridiniai asmenys gali lizingo būdu įgyti teisę naudoti tam tikrą turtą ir iš jo gauti tam tikrą pelną, todėl svarbu kaip skaičiuojamas pelno mokestis esant lizingo dalyko amortizacijai. Pagal šio įstatymo reguliavimą, ilgalaikio turto nusidėvėjimas arba amortizacija skaičiuojami taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį), dvigubą – mažėjančios vertės (dvigubo balanso) arba produkcijos metodus. Pasirinkto metodo turi būti laikomasi nuosekliai. Minėtas įstatymas numato, jog pagal jį nustatytai ilgalaikio turto grupei ir kiekvienam tai grupei priskirtam turto vienetui taikomas tas pats vieneto pasirinktas nusidėvėjimo arba amortizacijos metodas per visą ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį.<sup>76</sup> Toliau detalizuojama kaip apskaityti amortizacinį turtą pelno mokesčio aspektu taikant aukščiau nurodytus metodus. Svarbu atkreipti dėmesį į tai, jog per ataskaitinį ir praėjusius ataskaitinius laikotarpius

---

<sup>75</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., V sk.

<sup>76</sup> Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), 18 str. 4 d. *Valstybės žinios*, 2001, Nr. 110 – 3992.

nesumokėta pelno mokesčio suma pripažįstama išipareigojimu. Ataskaitinio ar praėjusių ataskaitinių laikotarpių pelno mokesčio permoka pripažįstama turtu.<sup>77</sup>

Taikant tiesinį metodą, metinė nusidėvėjimo arba amortizacijos suma apskaičiuojama kaip ilgalaikio turto įsigijimo kainos ir to turto likvidacinės vertės skirtumo bei nusidėvėjimo arba amortizacijos laiko (metais) santykis. Tuo tarpu, taikant dvigubo balanso metodą 100 procentų ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laiko (metais) santykį dauginant iš dviejų, apskaičiuojamas nusidėvėjimo arba amortizacijos koeficientas. Taip pat, apskaičiuojant mokestinio laikotarpio nusidėvėjimo arba amortizacijos sumą pirmaisiais metais, ilgalaikio turto įsigijimo kaina yra dauginama iš apskaičiuotojo nusidėvėjimo koeficiento. Visais kitais ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos metais, išskyrus paskutinius, mokestinio laikotarpio ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos suma apskaičiuojama ilgalaikio turto likutinę vertę, esančią mokestinio laikotarpio pradžioje, dauginant iš nusidėvėjimo koeficiento. Paskutiniaisiais nusidėvėjimo arba amortizacijos metais yra nudėvimas arba amortizuojamas skirtumas tarp ilgalaikio turto likutinės vertės mokestinio laikotarpio pradžioje ir vieneto likvidacinės vertės, kuri taip pat nustatoma pagal šį įstatymą.<sup>78</sup> Pažymėtina, jog būtent lizingo sutarties esmė yra ta, jog turtas yra nudėvimas, priklausomai nuo sutarties sąlygų, gali būti visiškai nudėvimas, arba dalinai. Kaip jau minėta, tokiu atveju lizingo gavėjui galima nepratęsti sutarties ir atiduoti turtą lizingo davėjui, arba sutartį pratęsti iki visiško sutarties dalyko nudėvėjimo. Taigi, tokiu atveju, apskaičiuojant pelno mokestį, turi būti atsižvelgiama būtent į šias pelno mokesčio įstatymo nuostatas.

Kitas pelno mokesčio apskaičiavimo metodas esant turto amortizacijai vadinamas produkcijos metodu. Taikant šį metodą, metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainos ir to turto likvidacinės vertės skirtumą padauginus iš per mokestinį laikotarpį pagamintos produkcijos ar perdirbtos žaliavos kiekio ir maksimalaus šiuo turtu pagaminamos produkcijos ar perdirbamos žaliavos kiekio santykio. Juridinis asmuo, neatsižvelgdamas į kitas šio straipsnio nuostatas, pats nusistato, kada produkcijos metodu pradedamas nudėvėti jo įsigytas ir pradėtas naudoti ilgalaikis turtas.<sup>79</sup>

Svarbu aspektas yra tas, jog pelno mokesčio įstatyme yra nuostata dėl žemės, kaip lizingo dalyko. Pavyzdžiui, įstatymas numato, jog žemės, pagal lizingo (finansinės

---

<sup>77</sup> 24-asis verslo apskaitos standartas „Pelno mokestis“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 180-6695., III sk.

<sup>78</sup> Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), 18 str. 7 d. *Valstybės žinios*, 2001, Nr. 110 – 3992.

<sup>79</sup> *Ibid.*, 18 str. 4, 5 d.

nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, bei pagal pirkimo–pardavimo arba nuomos sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui apmokėjus visą turto vertę, perduoto ilgalaikio turto, taip pat bibliotekų fondų ir į kultūros vertybių registrą įtraukto ilgalaikio turto nusidėvėjimas ar amortizacija neskaičiuojami, išskyrus pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimo nusidėvėjimą. Taip pat neskaičiuojama amortizacija paties vieneto (vienetas - Lietuvos apmokestinamasis vienetas ir užsienio apmokestinamasis vienetas, t. y. juridinis asmuo<sup>80</sup>) susikurtam nematerialiajam ilgalaikiam turtui (įgytoms teisėms ar prestižo vertei bei kitam turtui, jei šiame įstatyme nenustatyta kitaip. Be to, nenaudojamo, esančio atsargose ar užkonservuoto ilgalaikio turto, ilgalaikio turto perkainojimo rezultatų nusidėvėjimas arba amortizacija taip pat nėra skaičiuojami. Tais atvejais, kai ilgalaikio turto savininkas perleidžia nuosavybės šį turtą kitam asmeniui (įgijėjui), o šis turtas jau anksčiau šio įgijėjo buvo perleistas nuosavybės turtą perleidžiančiam savininkui, ilgalaikio turto įgijėjas tęsia to turto nusidėvėjimo ar amortizacijos apskaičiavimą tuo pačiu metodu nuo nenudėvėtos ar neamortizuotos iki pirmojo turto perleidimo įsigijimo kainos, išskyrus atvejus, kai naujoji turto įsigijimo kaina yra mažesnė už iki pirmojo perleidimo nenudėvėtą arba neamortizuotą pagal šio įstatymo nuostatas.<sup>81</sup>

Pažymėtina, jog juridiniam asmeniui įgijus teisę naudoti turtą lizingo sutarties pagrindu ir pradėjus jį naudoti iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai įsigytą ir pradėtą naudoti ilgalaikį turtą pradedama nudėvėti arba amortizuoti tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu. Jeigu toks turtas įgyjamas ir pradedamas naudoti po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tokį ilgalaikį turtą pradedama nudėvėti arba amortizuoti mokestiniu laikotarpiu, einančiu po to mokestinio laikotarpio, kurį šis turtas įsigytas ir pradėtas naudoti. Pažymėtina ir tai, jog lizingo gavėjas gali pasirinkti viso ilgalaikio turto nusidėvėjimą arba amortizaciją skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmosios dienos po ilgalaikio turto naudojimo pradžios pagal aukščiau aptartą tiesinį metodą.<sup>82</sup>

Pabrėžtina tai, jog jau aukščiau šiame darbe buvo analizuota žemės buvimo lizingo dalyku galimybė. Akcentuotina, jog tokia įstatymo nuostata, numatanti žemės, kaip lizingo dalyko amortizacijos ar nusidėvėjimo neskaičiavimą apskaičiuojant pelno mokestį daro šio įstatymo nuostatą prieštaringą Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikai, kadangi Teismas yra išaiškinęs, jog žemės buvimas lizingo dalyku prieštarautų pačiai lizingo sutarties esmei, kadangi žemė nėra daiktas, turintis amortizacinių savybių. Nors įstatymo nuostata tiesiogiai

---

<sup>80</sup> Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), 2 str. 1, 2 d. *Valstybės žinios*, 2001, Nr. 110 – 3992.

<sup>81</sup> *Ibid.*, 19 str.

<sup>82</sup> *Ibid.*, 18 str. 8 d.

ir pasako, jog žemės, esančios lizingo dalyku amortizacija neskaičiuojama, tačiau būtent lizingo sutarties esmė yra turto naudojimas ir, kai kuriais atvejais, sunaudojimas, ekonominės naudos gavimas iš to turto naudojimas, bei lizingo davėjo finansavimas lizingo gavėjui jo verslo sprendimui. Todėl tokia įstatymo formuluotė gali sukelti tam tikrų aiškinimo problemų taikant šią Pelno mokesčio įstatymo nuostatą.

### 3.2. Išperkamosios nuomos apskaitos reguliavimas

Kalbant apie nuomos, o tuo pačiu ir išperkamosios nuomos dalyko apskaitą, derėtų paminėti, jog ji reglamentuojama 20-ojo verslo apskaitos standarto VI ir VII skyriuose. Šeštajame skyriuje nustatytas apskaitos nuomininko įmonėje reguliavimas, o septintajame reguliuojama nuomos dalyko apskaita nuomotojo įmonėje. Todėl svarbu išanalizuoti šiuos skyrius, norint išsiaiškinti išperkamosios nuomos apskaitos aspektus.

Analizuojant išperkamosios nuomos apskaitos reguliavimą, akcentuotina, jog pagal minėtąjį verslo apskaitos standartą, nuomos mokestis pagal nuomos sutartį turi būti pripažįstamas sąnaudomis, jeigu išlaidos nepriskiriamos gaminamos produkcijos ar ilgalaikio turto savikainai arba joms netaikomas šio standarto 29 punkto nuostatos. Tuo tarpu 29-ajame punkte nustatyta, jog jei nuomotojas, skatindamas sudaryti nuomos sutartį, sutinka padengti dalį nuomininko išlaidų, nuomininkas turi sumažinti nuomos sąnaudas per nuomos arba skatinimo laikotarpį. Kitas svarbus aspektas yra tas, kad išsinuomoto turto eksploatacijos išlaidos, jeigu jų nekompensuoja nuomotojas ir jeigu jos nepriskiriamos gaminamos produkcijos savikainai, pripažįstamos nuomininko veiklos sąnaudomis. Tokiu atveju nuomotojui nekompensuojant nuomininko patirtų turto rekonstravimo ar remonto išlaidų, šios išlaidos pripažįstamos nuomininko veiklos sąnaudomis tą laikotarpį, per kurį jos buvo patirtos. Jeigu rekonstravimo ar remonto išlaidos tą patį laikotarpį, kurį jos buvo patirtos, atitinka ilgalaikio materialiojo turto pripažinimo kriterijus, šios išlaidos registruojamos pagal 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas ir pripažįstamos sąnaudomis per likusį nuomos laikotarpį ar planuojamą naudingo tarnavimo laiką, atsižvelgiant į tai, kuris laikotarpis yra trumpesnis (apie ilgalaikio materialaus turto išlaidų registravimą jau aptarta analizuojant lizingo sutarties apskaitą). Pažymėtina, jog nuomotojui sutikus kompensuoti atliktos rekonstrukcijos ar remonto vertę ar ją sumažinti nuomos mokestį, nuomininkas remonto išlaidas apskaitoje registruoja kaip gautiną sumą. Šio verslo apskaitos standarto 33 punktas taip pat nustato, kad išsinuomoto turto draudimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis per draudimo sutarties galiojimo laikotarpį, jei tų išlaidų turto nuomotojas nekompensuoja. Jei draudimo išlaidos

kompensuojamos, pripažintos sąnaudos sumažinamos. Akcentuotina, jog išsinuomotas turtas taip pat gali nusidėvėti. Tokiu atveju, nusidėvėjimą skaičiuoja ir pripažįsta sąnaudomis turto savininkas, t. y. nuomotojas (jeigu jis yra savininkas).<sup>83</sup>

Manytina, kad šiame skyriuje aptartas turto nusidėvėjimas nelygus turto nusidėvėjimui lizingo sutarties prasme. Akcentuotina, jog šis verslo apskaitos standartas pateikia reguliavimą ekonominiu požiūriu, tačiau lizingo sutarties specifika skiriasi nuo išperkamosios nuomos sutarties ir tuo negalima paneigti šių sutarčių skirtumų. Visų pirma, išperkamosios nuomos atveju turtas gali nusidėvėti, tačiau pati šios sutarties esmė neakcentuoja sutarties dalyko amortizacijos. Jos esmė, kaip ir anksčiau minėta, perleisti sutarties dalyką nuosavybės teise už tai nuomotojui gaunant pajamas ir kitas mokestines įplaukas iš nuomininko mokamų periodinių įmokų. Tuo tarpu lizingo sutarties atveju nuosavybės perleidimas reikšmės neturi, esmė yra pačio sutarties dalyko ekonominis naudojimas ir naudos gavimas jį naudojant.

Pagal nuomos sutartį, kurioje nenumatytas nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui visiškai apmokėjus turto vertę - būtent išperkamosios nuomos sutarties esmė ir yra nuosavybės perėjimas apmokėjus visą kainą - turimo ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimo arba remonto, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, sąnaudos atskaitomos iš nuomininko ar panaudos gavėjo pajamų lygiomis dalimis per nuomos laikotarpį pradedant nuo kito mėnesio, po darbų užbaigimo, o tais atvejais, kai sudaryta neterminuota sutartis, – per Pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlyje atitinkamoms turto grupėms nustatytą laikotarpį, bet ne trumpesnę kaip 3 metai. Jeigu nuomos sutartis nutraukiama prieš terminą, likusi remonto arba rekonstravimo sąnaudų dalis, kuri dar nebuvo įtraukta į leidžiamus atskaitymus, negali būti atskaitoma iš nuomininko pajamų. Jei atliktas išsinuomoto ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas arba remontas, kuris pailgina turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, tai nuomotojas didina šio remonto arba rekonstravimo darbų verte ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainą tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo remontas arba rekonstravimas buvo iki galo atliktas, ir atsižvelgiant į tokius pagerinimus ir dėl to padidėjusias ar sumažėjusias pajamas, apskaičiuoja pelno mokestį.<sup>84</sup>

Apskaitant nuomos, o tuo pačiu ir išperkamosios nuomos dalyką, nuomotojo įmonėje, svarbu paminėti, jog pagal nuomos sutartį išnuomotą turtą nuomotojas savo balanse registruoja pagal turto pobūdį. Pajamos, apskaičiuotos pagal nuomos sutartį,

---

<sup>83</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., VI sk.

<sup>84</sup> Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), 20 str. 3 d. *Valstybės žinios*, 2001, Nr. 110 – 3992.

pripažįstamos tą laikotarpį, kada jos uždirbamos, išskyrus atvejus, kai taikomos 37 punkto nuostatos. Šio standarto 37-asis punktas numato, jog jei nuomotojas, skatindamas sudaryti nuomos sutartį padengia dalį nuomininko išlaidų, jis turi sumažinti nuomos pajamas per nuomos arba skatinimo laikotarpį. Pažymėtina, jog nuomotojui kompensuojant nuomininko patirtas rekonstrukcijos ar remonto išlaidas, jos apskaitoje registruojamos pagal šių išlaidų pobūdį, atsižvelgiant į sandorio turinį ir ekonominę prasmę. Išlaidos, atitinkančios turto pripažinimo kriterijus, apskaitoje registruojamos turto sąskaitose. Jei nuomotojo kompensuojamos nuomininko patirtos rekonstrukcijos ar remonto išlaidos neatitinka turto pripažinimo kriterijų, jos pripažįstamos sąnaudomis. Kitos išlaidos, kurios susijusios su išnuomotu turtu, įskaitant ir turto nusidėvėjimą, pripažįstamos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kuriuo jos susidaro. Akcentuotina ir tai jog išlaidos, susidariusios nuomos sutarties sudarymo momentu, ir kitos išlaidos, kurios atsiranda dėl to, kad norima gauti pajamų iš turto nuomos, gali būti sukaupiamos ir pripažįstamos sąnaudomis per turto nuomos laikotarpį arba tuo laikotarpiu, kuriuo jos susidaro. Nuomos dalyku esančio turto nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tą pačią apskaitos politiką kaip ir kitam tos pačios grupės įmonės naudojamam turtui. Tokiu atveju jeigu išnuomoto turto vertė padidėja ar sumažėja, toks padidėjimas arba sumažėjimas registruojamas taikant 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 23-iojo verslo apskaitos standarto „Turto nuvertėjimas“ nuostatas, kurios aptartos analizuojant lizingo sutarties apskaitą. Svarbus aspektas yra tas, jog nuomotojas, išnuomodamas savos gamybos turtą, pardavimo pajamų nepripažįsta, nes toks sandoris pagal turinį ir ekonominę prasmę nėra pardavimas.<sup>85</sup>

Pažymėtina ir tai, jog nuomotojo pagaminto turto nuoma nepripažįstama pardavimo pajamomis nepripažįstama ne tik ekonomine, bet ir teisine prasme. Teisine prasme visa nuomotojo gaunama nauda iš nuomos sutarties, nepriklausomai nuo to ar jis išnuomoja tiek savos gamybos daiktą, tiek nupirktą daiktą, laikoma nauda, gauta naudojant ar valdant nuomos dalyku esantį turtą. Taigi iš išnuomoto turto gautos pajamos negali būti laikomos pardavimo pajamomis teisine prasme, kadangi nuomos, o tuo pačiu ir išperkamosios nuomos sutarties esmė yra pajamų gavimas nuomininkui mokant periodines įmokas ir kitus mokesčius nuomotojui. Nors išperkamosios nuomos būdu ir perleidžiama nuosavybė, tačiau tai nėra pirkimo – pardavimo sandoris teisine prasme, kadangi pagrindinis sutarties šalių interesas išlieka kaip atlygintinis daikto naudojimas, tačiau tuo pačiu periodines įmokas įskaitant į daikto vertės kainą.

---

<sup>85</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., VII sk.

Akcentuotina, jog 20-asis verslo apskaitos standartas reguliuoja ir atgalinės nuomos apskaitą (angl. *sale and lease back*). Tokio sandorio esmė yra tai, kad turtas įsigyjamas ir po to tas pats turtas išnuomojamas (perduodamas pagal lizingo sutartį) tam pačiam pardavėjui. Įmokų pagal nuomos arba lizingo sutartį dydis ir turto pardavimo kaina paprastai viena nuo kitos priklauso, nes jos aptariamoms kartu. Šių sandorių apskaitos tvarka priklauso nuo nuomos rūšies, t. y. ar tai nuoma, ar finansinė nuoma (lizingas).<sup>86</sup> Jei parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri pagal turinį ir ekonominę prasmę yra lizingo sutartis, pelnas, gautas pardavus turtą, neturi būti pripažįstamas tuo laikotarpiu, kuriuo turtas buvo parduotas. Jis turi būti kaupiamas ir amortizuojamas per lizingo laikotarpį. Atgalinės lizingo sutarties ekonominė prasmė gali būti prilyginama finansavimui už užstatą, kai nuomotojas skolina nuomininkui pinigų, kaip užstatą naudodamas nupirktą ir išnuomotą turtą. Tuo atveju, jei parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri pagal turinį ir ekonominę prasmę yra nuomos sutartis, pardavimo pajamos pripažįstamos taikant tą pačią apskaitos politiką kaip ir kitiems ilgalaikio turto pardavimo sandoriams, t. y. pelnas arba nuostolis pripažįstamas iš karto.<sup>87</sup>

Pažymėtina, jog toks teisinis – mokestinis reguliavimas išskiria esminį lizingo ir išperkamosios nuomos apskaitos bruožą. Lizingo sutarties atveju pelnas ar nuostolis nepripažįstamas tuo laikotarpiu, kuriuo turtas buvo parduotas, o nuomos sutarties atveju pelnas arba nuostolis pripažįstamas iškart tai nurodant apskaitoje.

Akcentuotina, jog juridinio asmens turtui esant perduotam pagal išperkamosios nuomos arba paprastos nuomos sandorį, apskaičiuojant pelno mokestį toks turto perdavimas mokesčio administratoriaus sprendimu gali būti apmokestinamas kaip pardavimas, jei nuomos sandorio terminas ilgesnis kaip 30 metų, išskyrus atvejus, kai Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka išnuomojama žemė arba turto nuomininkas yra pelno mokesčio nemokantis subjektas (biudžetinė įstaiga, savivaldybės, valstybė, jų įmonės ir kt.). Be to, nuomos mokesčio periodinių įmokų tvarkaraštyje turi būti nustatyta, kad per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį sumokama didesnė dalis išnuomoto vieneto ilgalaikio turto tikrosios rinkos kainos. Taip pat, tokia nuomos sutartis apriboja ilgalaikio turto nuomotojo teises skolintis ir skirstyti pelną ar mokėti dividendus. Svarbu ir tai, jog nuostatos dėl išnuomoto turto rekonstravimo neturi būti susijusios su nuomininko ar nuomotojo ūkine komercine veikla ir turto rekonstravimo vertė neatitinka turto tikrosios

---

<sup>86</sup> 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 44 p.

<sup>87</sup> *Ibid.*, 45, 46 p.



rinkos kainos.<sup>88</sup> Akcentuotina, jog visų šių aptartų sąlygų visuma sudaro prielaidą mokesčių administratoriui spręsti tokios sutarties dalyku esančio turto pelno mokestis gali būti apskaičiuojamas jį traktuojant kaip pardavimą. Pažymėtina ir tai, jog tokia tvarka netaikoma lizingo sutarties dalyku esančio turto apskaitai.

### 3.3. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties mokestiniai aspektai

Kalbant apie pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties mokestinius aspektus analizuotinos Pelno mokesčio įstatymo nuostatos. Įstatymas numato, jog turto įsigijimo kaina laikomos išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius, išskyrus pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto įsigijimu. Už prekes ir paslaugas įsigyto turto įsigijimo kaina laikytina atitinkama suma, įtraukta į juridinio asmens pajamas, gautas už šias prekes ir paslaugas, ir išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius bei rinkliavas, susijusius su šio turto įsigijimu. Turto pardavimo arba kitokio perleidimo nuosavybėn kaina laikomos visos pajamos, uždirbtos pardavus arba kitaip perleidus nuosavybėn tą turtą, atėmus sumokėtus mokesčius bei rinkliavas, išskyrus pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto pardavimu arba kitokiu perleidimu nuosavybėn.<sup>89</sup>

Pažymėtina, jog pirkimo – pardavimo sutarčių apskaitai aktualus yra 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“. Jis taikomas registruojant apskaitoje ilgalaikį materialųjį turtą, nustatant jo įsigijimo savikainą, nusidėvėjimą, perkainojant jį, atliekant kitas su ilgalaikiu materialiuoju turtu susijusias ūkines operacijas ar registruojant ūkinius įvykius.<sup>90</sup> Iš šios standarto nuostatos darytina išvada, jog tokiu būdu į jos reguliavimo sritį patenka ir pirkimo – pardavimo išsimokėtinai būdu įgyjamas turtas. Svarbus aspektas yra ilgalaikio materialiojo turto savikaina. Šiame standarte ji suprantama kaip sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą. Tokią įgyjamo daikto savikainą sudaro įsigyjant šį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma; atvežimo išlaidos; muitai, akcizai ir kiti negražinami mokesčiai; projektavimo darbų išlaidos; sumontavimo išlaidos; instaliacijos išlaidos; paruošimo naudoti išlaidos; remonto, atlikto iki turto naudojimo pradžios, išlaidos; išbandymo išlaidos; infrastruktūros ir turto registravimo išlaidos; žemės

---

<sup>88</sup> Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), 38 str. *Valstybės žinios*, 2001, Nr. 110 – 3992.

<sup>89</sup> *Ibid.*, 14, 15 str.

<sup>90</sup> 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 2 p.

sklypo ir statybos aikštelės paruošimo išlaidos; numatomos išmontavimo, išvežimo, gamybos vietos sutvarkymo išlaidos, jei jos atitinka įsipareigojimų arba atidėjinių apibrėžimą bei kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos.<sup>91</sup>

Akcentuotina, jog į tokio turto įsigijimo savikainą neįskaičiuojamas gražinamas pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM). Šis mokestis taip pat aktualus prekių pirkimo – pardavimo sutartyse. Prekės gali būti tiekiamos ar įsigyjamos. Tiekimu PVM įstatymo prasme laikytinas prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas, išskyrus prekių, atgabentų iš kitos valstybės narės nuosavybės perdavimą toje dalyje nurodytam PVM mokėtojui. Be to, tiekimas gali būti suprantamas kaip ir prekių išgabėnimas iš šalies teritorijos kitos valstybės narės PVM mokėtojui, kuriam pagal sandorio sąlygas numatytas prekių nuosavybės perdavimas, o prekės yra padedamos saugoti į šiam PVM mokėtojui nuosavybės teise priklausančius ar kitais teisėtais pagrindais naudojamus sandėlius ar kitas patalpas. Toks prekių išgabėnimas laikomas prekių tiekimu kitos valstybės narės PVM mokėtojui. Tiekimu laikytinas taip pat prekės (nekilnojamojo pagal prigimtį daikto) ir pajaus ar vertybinio popieriaus perleidimas tuo atveju, kai perleidžiamas pajus ar vertybinis popierius suteikia jo turėtojui teisę disponuoti nekilnojamuoju pagal prigimtį daiktu (ar jo dalimi) kaip jo savininkui. Šios dalies nuostatos taikomos tik tuo atveju, jeigu atlygio už daiktinių teisių nustatymą ar perdavimą, pajaus ar vertybinio popieriaus perleidimą suma atitinka nekilnojamojo pagal prigimtį daikto rinkos kainą.<sup>92</sup>

Tuo tarpu prekių įsigijimas PVM įstatymo prasme suprantamas kaip iš kitos valstybės narės už atlygį laikomas teisės disponuoti prekėmis, kurias tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis atgabena į kitą valstybę narę negu ta, kurioje prasidėjo jų gabėnimas, įgijimas, kai įsigyjantis asmuo pagal sandorio sąlygas gali disponuoti prekėmis kaip jų savininkas. Prekių įsigijimu iš kitos valstybės narės už atlygį taip pat laikomas apmokestinamojo asmens disponuojamų prekių įsivežimas iš vienos valstybės narės verslo tikslais į kitą valstybę narę, kai prekes taip įsiveža pats apmokestinamasis asmuo ar jo užsakymu kitas asmuo. Įsigijimu iš kitos valstybės narės už atlygį taip pat laikomas atgabentų į šalies teritoriją prekių, kurios įsigijimo metu nebuvo apmokestintos PVM bendra kurioje nors iš valstybių narių nustatyta tvarka, paskyrimas naudoti Šiaurės Atlanto Sutarties Organizacijos šalių karinėms pajėgoms ar jas lydintiems civiliams darbuotojams, jeigu pagal PVM įstatyme numatytą reguliavimą tokios prekės negalėtų būti

---

<sup>91</sup> 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 12 p.

<sup>92</sup> Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2002, Nr. 35-1271., 4 str.

atleidžiamos nuo šio mokesčio sumokėjimo už jas. Prekių įsigijimu iš kitos valstybės narės už atlygį šiame Įstatyme taip pat laikomas prekių atgabenimas pagal sandorį, kuris suprantamas kaip tiekimas šio įstatymo prasme. Pažymėtina, jog tais atvejais, kai prekės iš kitos valstybės narės yra atgabenamos PVM mokėtojui, kuriam pagal sandorio sąlygas numatytas prekių nuosavybės perdavimas ne vėliau kaip po 12 mėnesių, o prekės yra padedamos saugoti į šiam PVM mokėtojui nuosavybės teise priklausančius ar kitais teisėtais pagrindais naudojamus sandėlius ar kitas patalpas ir jis vienintelis naudos šias prekes savo ekonominėje veikloje, toks prekių atgabenimas laikomas šio PVM mokėtojo prekių įsigijimu už atlygį ir nelaikomas asmens, disponuojančio atgabentomis iš kitos valstybės narės prekėmis kaip jų savininko, prekių įsigijimu už atlygį.<sup>93</sup>

Iš tokio teisinio PVM reguliavimo galima daryti išvadą, jog juo akcentuojamas nuosavybės turėjimo elementas. Kaip jau anksčiau buvo minėta, pirkimo – pardavimo sutarčių, taip pat ir pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties esminiu elementu yra nuosavybės teisės perėjimo elementas. Tokia sutartimi nuosavybės teisė turi būti perduodama ir tokiu būdu pirkėjas turi teisę ne tik naudoti ar valdyti įgyjamą daiktą, bet juo ir disponuoti. Ypač svarbi aukščiau paminėta įstatymo nuostata, numatanti prekių nuosavybės perdavimą ne vėliau kaip po 12 mėnesių po prekių perdavimo saugoti jas gavėjui akivaizdžiai išreiškiant, jog jis vienintelis jas naudos. Tokiu būdu jis laikomas kaip įsigijęs prekes už atlygį ir tokios prekės patenka į PVM įstatymo taikymo sritį. Tai būtent ir reiškia, jog pirkimo – pardavimo išsimokėtinai būdu įgyjamos prekės taip pat apmokestinamos PVM.

Toliau nagrinėjant pirkimo – pardavimo išsimokėtinai aspektus, pažymėtina tai, jog jei turtas įsigijamas išsimokėtinai per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį ir jei sutartyje palūkanos nenurodytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo rinkos palūkanų normos, įsigijimo savikaina apskaičiuojama visą mokėtiną sumą diskontuojant iki dabartinės vertės pritaikius rinkos palūkanų normą. Visos mokėtinios sumos ir diskontuojant gautos mokėtinios sumos skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis per visą išsimokėjimo laikotarpį.<sup>94</sup>

Apibendrinant tai kas išdėstyta, darytina išvada, jog visos trys nagrinėjamos sutartys (pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, lizingo (finansinės nuomos) bei išperkamosios nuomos) turi tam tikrą specifiką teisinio – mokesčio reguliavimo atžvilgiu. Kiekvienos jų reguliavimas yra skirtingas, nors ir yra tam tikrų panašumų. Dėl tokio teisinio

---

<sup>93</sup> Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2002, Nr. 35-1271., 4<sup>1</sup> str.

<sup>94</sup> 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimais bei papildymais). *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 20-616., 18 p.

reguliavimo šias sutartis lengviau atriboti analizuojant jų teisinį mokestinį reguliavimą, iš kurio matyti, jog kiekvienai šių sutarčių svarbus yra tam tikras mokestis (PVM, pelno mokestis), o taip pat jų registravimo apskaitoje tvarka yra skirtinga.

## Išvados

1. Finansinės nuomos (lizingo) sutarties esmę sudaro ekonominis daikto naudingumas bei jo amortizacija lizingo sutarties laikotarpiu. Tačiau net ir esant tokiems kriterijams lizingo sutartį gali būti sunku atriboti nuo pirkimo – pardavimo išsimokėtinai ar išperkamosios nuomos sutarčių, todėl tokiu atveju akcentuotinas ne tik ekonominis naudingumas ar lizingo dalyko amortizacija, tačiau ir aiškiai išreikšta šalių valia dėl lizingo dalyko perėjimo nuosavybės teise, kadangi lizingo sutartyje dominuoti turi atlygintinis naudojimas, iš to gaunant pelną tiek lizingo davėjui, tiek lizingo gavėjui.
2. Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju šalių valioje turi būti aiškus nuosavybės perleidimo interesas tiek iš pirkėjo, tiek iš pardavėjo pozicijos. Šalių susitarimas dėl papildomų administravimo mokesčių ar palūkanų nedaro pagrindo šią sutartį kvalifikuoti kaip lizingo sutartį, jeigu periodiniai mokėjimai (su palūkanomis ir kitais mokesčiais) dengia daikto kainą, pardavėjas turi interesą daiktą parduoti, o pirkėjas daiktą įgyti nuosavybės teise.
3. Išperkamosios nuomos sutarties esmė yra atlygintinis daikto naudojimas su galimybe daiktą sutarties vykdymo pabaigoje įgyti nuosavybės teise. Nors lizingo sutarties pagrindu taip pat daiktu naudojasi atlygintinai (mokant periodines įmokas), tačiau išperkamosios nuomos sutartyje nėra finansavimo elemento, t. y. išperkamosios nuomos atveju daiktas gali būti naudojamas ir asmeniniams poreikiams tenkinti, nei vienai iš sutarties šalių nesiekiant verslo tikslų.
4. Kitaip nei pirkimo – pardavimo išsimokėtinai sutarties atveju, išperkamosios nuomos sutartyje dominuojantis interesas yra daikto atlygintinis valdymas bei naudojimas, aiškaus šalių intereso perleisti nuosavybės teisę į nuomojamą daiktą iš pradžių gali ir nebūti.
5. Tyrimo sutarčių mokesčiai aspektai nėra reikšmingai skiriantys šias sutartis, tačiau kiekvienos iš sutarčių atveju jos turi būti registruojamos apskaitoje, jų dalykams gali būti taikomi pelno ar pridėtinės vertės mokesčiai. Tačiau kiekvienos sutarčių atveju yra tam tikra specifika, gali būti taikomas skirtingas apmokestinimas ar skirtingas apskaitos tvarkymo reguliavimas.

## Šaltinių sąrašas

### 1. Teisės aktai:

- 1) Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 2000, nr. 74 – 2262;
- 2) Lietuvos Tarybų Socialistinės Respublikos Civilinis kodeksas, LTSR įstatymų sąvadas, 1964;
- 3) Hire purchase act, 1964, Chapter 53, Controller of Her Majesty's Stationery Office and Queen's Printer of Acts of Parliament (38382);
- 4) Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 2001, Nr. 110 – 3992;
- 5) Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (su pakeitimais bei papildymais). Valstybės žinios. 2002, Nr. 35-1271.
- 6) Lietuvos Respublikos Vartotojų teisių gynimo įstatymas. Valstybės žinios, 1994, Nr. 94-1833;
- 7) Išsinuomoto ir išnuomoto turto finansinės apskaitos tvarka. Valstybės žinios, 2000, Nr. 48-1402;
- 8) 12-asis Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimas bei papildymais), Valstybės žinios, 2008, Nr. 55-2085.
- 9) 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (su pakeitimais bei papildymais). Valstybės žinios. 2004, Nr. 20-616;
- 10) 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (su pakeitimais bei papildymais). Valstybės žinios. 2004, Nr. 20-616;
- 11) 23-asis verslo apskaitos standartas „Turto nuvertėjimas“ (su pakeitimais bei papildymais). Valstybės žinios. 2004, Nr. 180-6700;
- 12) 24-asis verslo apskaitos standartas „Pelno mokestis“ (su pakeitimais bei papildymais). Valstybės žinios. 2004, Nr. 180-6695;
- 13) 1988 m. Otavos Konvencija dėl tarptautinio finansinio lizingo, 1988., [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. vasario 17 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.unidroit.org/leasing-ol/leasing-english>.

## 2. Specialioji literatūra:

- 1) MIKELĖNAS, Valentinas. *Unification and Harmonisation of Law at the Turn of the Millennium: The Lithuanian Experience. Uniform Law Review*. UNIDROIT, 2000;
- 2) STRIPEIKIENĖ, Janina, DIDŽIULIS, Laurynas. *Aktualūs finansinės nuomos (lizingo) instituto taikymo klausimai*. Iš „Privatinės teisės doktrina ir praktika. Liber amicorum Vytautui Pakalniškiui“. Vilnius: Mykolo Romerio Universitetas, 2014;
- 3) MIZARAS, Vytautas. *Lizingo sutarties sampratos aiškinimas pagal Civilinį kodeksą*. Vilnius: Justitia. 2003, nr. 1-2;
- 4) STANISLOVAITIS, Romualdas. *Komercinė teisė*. Vilnius: Eugrimas, 2005;
- 5) SMALIUKAS, Andrius, PACENKAITĖ, Vaida, MATVEJENKAITĖ, Kristina. *Nekilnojamojo turto teisė: praktiniai aspektai*. Vilnius: UAB „Mokesčių srautas“, 2007;
- 6) Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Draft Common Frame of Reference (DCFR). Book IV;
- 7) Principles, Definitions and Model Rules of European Private Law, Draft Common Frame of Reference (DCFR). Outline edition., 2009.

## 3. Teismų sprendimai:

- 1) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. *2004 m. kovo 01 d. nutartis civilinėje byloje L. Ežerskio įmonė v. antstolis A. B., UAB „Jūsų A-ė“, UAB „Mineraliniai vandenys“, Nr. 3K-3-146/2004*.
- 2) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. *2009 m. liepos 03 d. nutartis civilinėje byloje R.T. v. L.G., Nr. 3K-3-258/2009*.
- 3) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. *2011 m. gruodžio 21 d. nutartis civilinėje byloje R. D.“ v. UAB „Snoro lizingas“, Nr. 3K-3-527/2011*.
- 4) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. *2011 m. kovo 28 d. nutartis civilinėje byloje AB „Swedbank“ v. Šiaulių miesto savivaldybės administracija, Nr. 3K-3-136/2011*.
- 5) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. *2012 m. sausio 27 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BUAB „SAAS Capital Management Group“, Nr. 3k-3-1/2012*.

- 6) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. birželio 08 d. nutartis civilinėje byloje AB „Kauno energija“ v. VŠĮ „Ekonominės integracijos agentūra“, Nr. 3k-3-277/2012.
- 7) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. lapkričio 12 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BUAB „Kavaska“, Nr. 3k-3-472/2012.
- 8) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2012 m. gegužės 08 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Ukmergės šiluma“, UAB „Dainavos energetika“, Ukmergės rajono savivaldybė v. UAB „Miesto energija“, UAB „Energijos taupymo centras“ Nr. 3K-3-212/2012.
- 9) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2013 m. kovo 29 d. nutartis civilinėje byloje AB SEB lizingas v. UAB „Vitrada“, Nr. 3K-7-2/2013.
- 10) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2013 m. sausio 09 d. nutartis civilinėje byloje AB SEB lizingas v. BUAB „Remivilas“, Nr. 3K-3-154/2013.
- 11) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2014 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. BALTIJOS REALIZACIJOS CENTRAS, Nr. 3K-3-155/2014.
- 12) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2014 m. kovo 21 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Swedbank lizingas“ v. UAB „Advitas“, Nr. 3K-3-154/2014.
- 13) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2015 m. balandžio 17 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Transimeksa“ v. Varicom, Nr. 3K-3-222-611/2015.
- 14) Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegija. 2004 m. kovo 01 d. nutartis civilinėje byloje UAB „Šiaulių banko lizingas“ v. UAB „Golineta“, Nr. 3K-3-341-684/2015

Kita literatūra:

- 1) Lietuvių kalbos terminų žodynas [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. kovo 12 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.lietuviuzodynas.lt/terminai/Diskontas>



## Santrauka

Pirkimo – pardavimo išsimokėtinai, išperkamosios nuomos ir finansinės nuomos (lizingo) sutarčių reglamentavimas Lietuvos Respublikoje iš esmės atsirado tik įsigaliojus naujam civiliniam kodeksui. Dėl to, šios sutarčių rūšys laikytinos pakankamai naujomis, o jų teisinis reguliavimas yra ne visiškai aiškus. Be to, šių sutarčių reguliavimas turi ir panašumų, dėl ko jas gali būti sudėtinga atskirti ir kilus ginčui išsiaiškinti pagal kokias teisės normas turi būti aiškinama sutartis. Todėl tyrimo metu buvo analizuojamas Lietuvos Respublikos teisinis reguliavimas šių sutarčių aspektu, lyginamas teisinis reguliavimas su Vokietijos, Nyderlandų šalyse esančiu tiriamų sutarčių reguliavimu, atsižvelgiama į tarptautinių dokumentų nuostatas bei nacionalinę teismų praktiką.

Pirmojoje darbo dalyje dėmesys buvo skiriamas dabartiniam sutarčių reguliavimui Lietuvoje, teisinio reguliavimo palyginimui su užsienio valstybėmis bei tarptautiniais dokumentais, reglamentuojančiais šias sutartis, sutarčių sampratoms bei istoriniams aspektams. Antroji darbo dalis buvo skirta sutarčių kvalifikavimui, kuris išryškina šių sutarčių skirtumus ir taip padeda jas atriboti. Atlikta teismų praktikos analizė kiekvienos tyrimo sutarčių atžvilgiu bei aptartos sutarčių šalių teisės ir pareigos, bei jų nutraukimo pasekmės atsižvelgiant į sutarčių taikymo bei aiškinimo problematiką. Trečiojoje magistrinio darbo dalyje skirtas dėmesys tyrimo sutarčių teisiniams – mokestiniams aspektams, jų registravimui apskaitose bei konkrečių mokesčių taikymui kiekvienos iš tyrimo sutarčių atžvilgiu atliekant Lietuvos Respublikos teisės aktų analizę.

## Summary

The regulation of sale-purchase agreement by installments, financial lease and leasing agreements in the Republic of Lithuania was established only along with the new civil code. For this reason all of the above mentioned agreements are deemed as considerably new and the regulation in regards to those agreements is not sufficiently clear. As a matter of fact, all of the above mentioned types of agreements have their relative similarities, this being the reason that sometimes it becomes difficult to differ one from the other in a situation when a conflict arises as we need to define which rule of law shall be applied. It is precisely why the regulation of these specific agreements was analyzed in this survey. The regulation of these contracts were compared to those established in the Netherlands, Germany, considerable amount of attention was directed to the international documents and the jurisprudence.

In the first part of the survey all of the attention was being directed to the existing legislation of the above mentioned agreements, comparison of the regulations in various countries as well as international documents in regards to these contracts, the whole meaning of these agreements and some hystorical aspects. The second part of the survey concentrates on the qualification of the contracts, which embodies the differences between the above mentioned agreements. Thorough analysis of the jurisprudence in regards to every agreement was completed and the rights and obligations of the parties, the consequences of the termination of those agreements taking into consideration the problematics of interpretation of the contracts was completed. The third part of the survey consists of the analysis of the legal and tax related aspects of the contract, the application of the registration of the contracts and taxation of every one of the contracts under the scope of the survey by undergoing an analysis under the law of the Republic of Lithuania.