



VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

Apskričių valstybinėms mokesčių inspekcijoms

Kontrolės departamentui
Atrankos ir paramos auditui departamentui
Mokesčių informacijos departamentui
Mokestinių prievolių departamentui
Teisės departamentui
Didžiųjų mokesčių mokėtojų stebėsenos ir
konsultavimo departamentui

DĖL KAINODARINIŲ KOREGAVIMŲ LIETUVOJE PO KONTRAHENTO ŠALYJE ATLIKTO MOKESTINIO PATIKRINIMO

Mokesčių administratorius pastebi, kad pasitaiko atvejų, kai Lietuvos mokesčių mokėtojai patikslina pelno mokesčio deklaracijas, kuriose koreguoja kontroliuojamųjų sandorių (toliau - KS) kainas dėl kitos sandorio šalies atžvilgiu atlikto kontrolės veiksmo užsienio šalyje rezultatų. Kitos valstybės mokesčių administratoriaus atlikti KS kainos koregavimai nelaikomi suteikiančiais pagrindą sumažinti apmokestinamąjį pelną Lietuvoje, tikslinant apskaitos dokumentus ar mokesčio deklaracijas, kol Lietuvos mokesčių administratorius nėra įvertinęs (patikrinęs) Lietuvos mokesčių mokėtojo vykdytų KS kainų atitikties ištiestosios rankos principui (toliau - IRP). Todėl minėta veiksmų eiga neužtikrina dvigubo apmokestinimo grėsmės išvengimo ateityje. Šiuo raštu siekiame priminti, kokius veiksmus turi atlikti Lietuvos mokesčių mokėtojai norėdami išvengti dvigubo apmokestinimo kilimo grėsmės tais atvejais, kai kitos šalies mokesčių administratorius koreguoja KS, vykdyto su Lietuvos mokesčių mokėtoju, kainas.

Situacija: kitos sandorio šalies mokesčių administratoriui atlikus kontrolės veiksmą pastarojo atžvilgiu nustatoma, kad su Lietuvos mokesčių mokėtoju vykdytų KS kaina neatitiko IRP (pavyzdžiui, kaina sumokėta Lietuvos vienetui buvo per aukšta arba gautas atlygis iš Lietuvos asocijuoto asmens už sandorį buvo per žemas). Atitinkamai užsienio šalies mokesčių administratorius koreguoja šią kainą ir papildomai priskaičiuoja pelno mokesčio savo šalyje. Patikrintas užsienio valstybės mokesčių mokėtojas sutinka su tokiu koregavimu ir savo valstybėje mokestinę prievolę įvykdo. Norėdamas nesusidurti su ekonominio dvigubo apmokestinimo pasekmėmis, koreguoto KS kainas atitinkamai siekia koreguoti ir Lietuvos mokesčių mokėtojas (t. y. sumažinti pajamas arba padidinti sąnaudas ir tokiu būdu susigrąžinti per daug sumokėto pelno mokesčio Lietuvoje).

Šios situacijos tinkamam išsprendimui taikytina ASP taisyklių¹ 5 punkto nuostata, kuri numato, jog aukščiau minėtu atveju Lietuvos mokesčių mokėtojas gali kreiptis su laisvos formos

¹ Abipusio susitarimo procedūros inicijavimo ir vykdymo taisyklės, patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2018 m. liepos 12 d. įsakymu Nr. VA-57 „Dėl Abipusio susitarimo procedūros inicijavimo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“.

Informaciją apie asmens duomenų tvarkymą galima rasti adresu www.vmi.lt skiltyje [Asmens duomenų apsauga](#).

prašymu dėl kitos valstybės, su kuria Lietuva yra sudariusi DAIS², mokesčių administratoriaus atlikto KS kainų, neatitinkančių IRP, koregavimą atitinkančio koregavimo (angl. *corresponding adjustment*), vadovaudamasis atitinkamos DAIS 9 straipsnio 2 dalimi. Toks prašymas gali būti pateikiamas, kai yra išpildytos visos šios sąlygos:

1. Kreipiamasi dėl KS, vykdyto su kontrahentu iš valstybės, su kuria Lietuva yra sudariusi DAIS ir ši DAIS yra galiojanti, t. y. įsigaliojusi ir tebegaliojanti (nepanaikinta)³.

2. Kita KS šalis vienašališkai sutiko su savo valstybės mokesčių administratoriaus atliktu koregavimu ir sumokėjo mokestį.

3. Dėl prašymą teikiančio mokesčių mokėtojo to paties mokestinio laikotarpio pelno mokesčio prievolių nėra atliekamas ar nebuvo atliktas mokestinis patikrinimas (nevyksta / nevyko mokestinis ginčas).

4. Nėra suėjęs mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) senaties terminas⁴ ir yra likę ne mažiau, kaip 90 d. iki šio termino pabaigos.

5. Prie prašymo yra pridedami atliktą koregavimą pagrindžiantys dokumentai bei mokesčio sumokėjimą užsienio valstybėje patvirtinantys dokumentai. Pastebėtina, kad paprastai užsienio valstybių mokesčių administratoriaus sprendimo, kuriuo apskaičiuojamas mokestis, dėl jo lakoniškumo nepakanka atliktam KS kainos koregavimui pagrįsti, todėl kreipiantis į VMI prie FM tikslinga pateikti ir dokumentus, kuriuos vertinant buvo priimtas minėtas sprendimas.

Tokie prašymai teikiami VMI prie FM, kaip kompetentingam asmeniui⁵, kuri įvertina atliktų koregavimų pagrįstumą ir priima vieną iš šių sprendimų:

- 1) sutikti su visu atliktu KS kainos koregavimu, kaip atitinkančiu IRP⁶;
- 2) sutikti su atlikto KS kainos koregavimo dalimi, kuri atitinka IRP;
- 3) nesutikti su atliktu koregavimu, kaip neatitinkančiu IRP.

Pirmuoju atveju VMI prie FM priimto sprendimo, kuriuo panaikinamas dvigubas apmokestinimas, įgyvendinimui Lietuvos mokesčių mokėtojas turės pateikti patikslintą pelno mokesčio deklaraciją⁷.

Antruoju ir trečiuoju atveju dvigubas apmokestinimas nėra panaikinamas pilna apimtimi, todėl tokiais atvejais mokesčių mokėtojas turėtų kreiptis į VMI prie FM dėl dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo procedūros (toliau - DAP) inicijavimo pagal DAIS, Konvenciją dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną (Arbitražo konvencija) arba Tarybos direktyvą (ES) 2017/1852 dėl mokestinių ginčų sprendimo mechanizmų Europos Sąjungoje bei ją įgyvendinantį Lietuvos Respublikos dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo įstatymą (kreipimosi pagrindą pasirenka pats mokesčių mokėtojas). Plačiau apie šią procedūrą galite rasti [VMI interneto svetainėje](#).

Atsižvelgiant į tai, kad kreiptis dėl DAP inicijavimo mokesčių mokėtojas turi per 3 m. nuo pirmo pranešimo apie sprendimą, lėmusį ar lemsiantį ginčą, gavimo dienos (pavyzdžiui, Lietuvoje terminas pradedamas skaičiuoti nuo sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo įteikimo mokesčių mokėtojui dienos⁸), kreipiantis su prašymu, nurodytu ASP taisyklių 5 p., tikslinga įsivertinti, ar minėtas terminas nebus pažeistas, jeigu VMI prie FM, išnagrinėjusi minėtą prašymą, nepriims sprendimo sutikti su visu atliktu KS kainos koregavimu. Esant rizikai dėl minėto termino praleidimo, tikslinga įvertinti poreikį teikti bendrą prašymą tiek dėl procedūros vykdymo pagal ASP taisyklių 5

² Sutartis dėl pajamų ir kapitalo prieaugio pajamų dvigubo apmokestinimo ir fiskalinių pažeidimų išvengimo (toliau - DAIS).

³ DAIS sąrašą galima rasti: [Tarptautinės dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys - VMI](#).

⁴ Taikant PMĮ 40 straipsnio 2 dalį, gali būti apskaičiuojamas ir perskaičiuojamas pelno mokestis pagal MAĮ 68 straipsnio 4 dalį, t. y. už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.

⁵ Prašymas teikiamas Lietuvos kompetentingam asmeniui - VMI prie FM adresu: Vasario 16-osios g. 14, 01514 Vilnius. Prašymas ir jo priedai gali būti atsiunčiami paštu, el. paštu: MAP.Lithuania@vmi.lt, įteikiami tiesiogiai, asmeniui ar jo atstovui atvykus į VMI prie FM, arba teikiami elektroniniu būdu per Valstybinės mokesčių inspekcijos portalo e. VMI autorizuotų elektroninių paslaugų sritį Mano VMI.

⁶ Su mokesčiais susijusios sumos (baudos, delspinigiai), priskaičiuotos kitoje valstybėje, nevertinamos.

⁷ Siekdamas susigražinti (įskaityti) per daug sumokėto mokesčio, mokesčių mokėtojas turės atlikti veiksmus, nurodytus ASP taisyklių 56 punkte.

⁸ Užsienio valstybėse 3 m. termino skaičiavimo pradžia laikytina atitinkamo mokesčių administratoriaus sprendimo įteikimo diena. Plačiau apie konkrečias taisykles įvairiose šalyse galite rasti Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos puslapyje skelbiamuose valstybių [MAP profiliuose](#).

punkta, tiek dėl DAP inicijavimo tuo atveju, jeigu dvigubas apmokestinimas nebūtų išspręstas pirmiau minėtu būdu.

Teisės aktai nenustato konkretaus termino, per kurį VMI prie FM turi išnagrinėti ASP taisyklių 5 p. nurodytą prašymą. Tokio prašymo nagrinėjimo eiga labai priklauso nuo to, kokią informaciją pateikia mokesčių mokėtojas koregavimui pagrįsti. Jeigu informacija nėra pakankama ir reikalinga rinkti papildomus duomenis, prašymo nagrinėjimo procesas gali užtrukti. Įprastu atveju, pateikus pakankamą koregavimo pagrindimo informaciją, minėtas prašymas turėtų būti išnagrinėjamas per 6 mėn. (taikant analogijos principą vadovaujamas terminu, nustatytu vienašalio sprendimo priėmimui DAP procese).

Taip pat pastebime, kad jeigu jau būtų suėjusi mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) senatis, t. y. neišpildyta šiame rašte nurodyta 4 sąlyga, dėl ko mokesčių mokėtojas nebegalėtų pateikti ASP taisyklių 5 p. nurodyto prašymo, jis galėtų kreiptis dėl dvigubo apmokestinimo naikinimo prašydamas inicijuoti DAP.

Jeigu mokesčių mokėtojas aukščiau aprašytoje situacijoje nuspręstų nesikreipti su prašymu, nurodytu ASP taisyklių 5 p. ar dėl DAP, ir patikslintų pelno mokesčio deklaraciją pagal užsienio valstybėje atlikto KS kainos koregavimo duomenis, tuomet mokesčių mokėtojas susidurtų su įprastinėmis mokesčių administravimo procedūromis ir jų pasekmėmis. T. y. toks mokesčių mokėtojas vien dėl deklaracijos patikslinimo (ypač kai tikslinama už ilgesnį laikotarpį, nei bendroji 3 m. senatis) būtų laikomas rizikingu, todėl nustatyta tvarka (pavyzdžiui, įvertinus koregavimo apimtis) galėtų būti atrenkamas kontrolės veiksams. Šis procesas gali užtrukti, o tai turi įtakos delspinigių skaičiavimui. Tuo atveju, jeigu kontrolės veiksmo metu būtų nustatyta, jog mokesčių mokėtojo atliktas koregavimas neatitinka IRP, būtų priskaičiuojami papildomi mokesčiai ir su jais susijusios sumos (mokestinio patikrinimo metu - ne tik delspinigiai, bet ir baudos). Tokiu atveju vėl kiltų dvigubas apmokestinimas, kurio išsprendimas tarptautinių mastų būtų galimas tik vykdant DAP, jeigu kitos valstybės kompetentingas asmuo sutiktų šią procedūrą vykdyti.

Kaip minėta, tiek ASP taisyklių 5 p. nurodyti prašymai gali būti teikiami, tiek DAP gali būti inicijuojama ir vykdoma tik su tomis valstybėmis, su kuriomis Lietuva turi sudarytas ir galiojančias DAIS. Kadangi DAIS nuostatos, nustatančios dvigubo apmokestinimo naikinimo mechanizmus (DAIS 9 str. 2 d. ir 25 str.) yra procedūrinio pobūdžio, jos turi būti galiojančios mokesčių mokėtojo kreipimosi metu, nebent konkreti DAIS nustatytą kitokią sutarties galiojimo tvarką. Pavyzdžiui, nuo 2026 m. sausio 1 d. nustojo galioti DAIS, sudarytos tarp Lietuvos ir Rusijos bei Lietuvos ir Baltarusijos, taigi dėl su minėtose šalyse įsteigtais asmenimis vykdytų KS kainų koregavimu susijusio dvigubo apmokestinimo naikinimo Lietuvos mokesčių mokėtojai nebegerai kreiptis nepaisant to, kad koreguojamos ankstesniais laikotarpiais nei 2026 m. vykdytų KS kainos.

Tokiu atveju, kai KS kainas koreguoja valstybės, su kuria Lietuva neturi galiojančios DAIS, mokesčių administratorius, jokie tokių sprendimų pagrindu atliekami KS kainų koregavimai Lietuvoje nėra pripažįstami, nebent mokesčių mokėtojas pats pakeičia savo kainodaros politiką bei kainodaros taisykles ir tai pagrindžia, laikydamasis Kainodaros taisyklės⁹ nustatytų reikalavimų KS kainos atitikties IRP pagrindimui.

Viršininė

Edita Janušienė

⁹ Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklės (toliau - Kainodaros taisyklės), patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. balandžio 9 d. įsakymu Nr. 1K-123 (2018 m. gruodžio 31 d. įsakymo Nr. 1K-470 redakcija).