

1. PMĮ 2 straipsnio 37 punkto apibendrinto paaiškinimas (komentaras).

37. Tikroji rinkos kaina – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimas.

(KEISTA: 2008 12 22 įstatymu Nr.XI-106, taikoma nuo 2008 m. gruodžio 30 d.)

Komentaras

1. Šioje dalyje apibrėžta sąvoka nustato, kas yra tikroji rinkos kaina. Tikroji rinkos kaina susiformuoja sandoriuose tarp nepriklausomų ir ketinančių pirkti ar parduoti asmenų. Sudarydami tokius sandorius asmenys veikia sąžiningai, laisva valia, nevaržomi jokiais apribojimais ar tarpusavio ryšiais (santykiais), galinčiais turėti įtakos sandorio objekto kainai, susiklosčiusiomis rinkos sąlygomis siekdami abipusės maksimalios ekonominės naudos. Be to, tikrajai rinkos kainai įtakos turi tokios aplinkybės, kaip sezoninės ar kiekio nuolaidos, įvairios akcijos bei reklaminės kompanijos, prekių pardavimo (paslaugų teikimo) sąlygos ir su tuo susijusios rizikos pasidalijimas tarp šalių, atsiskaitymo terminai, garantinio ir pogarantinio aptarnavimo įsipareigojimai ir pan.

2. Tikrosios rinkos kainos sąvoka PMĮ tekste vartojama nustatant turto įsigijimo, pardavimo kainą, turto vertės padidėjimo pajamas, turto ar turtinio komplekso nuomos apmokestinimo ir kitais atvejais.

3. Jei sandoriuose nustatytos kainos neatitinka tikrosios rinkos kainos, ją pelno mokesčio tikslais turi apskaičiuoti pats mokesčio mokėtojas. PMĮ 40 straipsnio 2 dalyje nustatytais atvejais tikroji rinkos kaina nustatoma vadovaujantis Finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 „Dėl Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklių“ nustatytais taisyklėmis (plačiau žr. PMĮ 40 str. 2 d. komentarą). Bet kuriuo atveju apskaičiuota tikroji turto rinkos kaina turi būti ekonomiškai pagrįsta. Jei sandorio šalys yra nepriklausomos ir veikia sąžiningai, pelno mokesčio tikslais laikoma, kad sandoriuose tarp tokių šalių nustatytos faktinės kainos atitinka tikrąsias rinkos kainas.

2. PMĮ 40 straipsnio apibendrinto paaiškinimo (komentarų) 1 dalis:

1. Vienetai, šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi pripažinti bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą.

Komentaras

1. Pagal šio straipsnio nuostatas, vienetai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pajamomis arba sąnaudomis (leidžiamais atskaitymais ir ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais) iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą.

Tikrosios rinkos kainos sąvoka apibrėžta PMĮ 2 straipsnio 37 dalyje.

2. Jei sandoriuose, sudarytuose tarp asocijuotų asmenų, nustatytos kainos neatitinka tikrosios rinkos kainos ir šioje dalyje nustatyta prievolė nevykdoma, tai tuomet taikoma šio straipsnio 2 dalis.

3. PMĮ 40 straipsnio apibendrinto paaiškinimo (komentaro) 2 dalis:

2. Jei asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose arba ūkinėse operacijose sudaromos arba nustatomos kitokios sąlygos, negu būtų sudaromos ar nustatomos neasocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu arba ūkine operacija, tada bet koks pelnas (pajamos), kuris, jei tokių sąlygų nebūtų, būtų priskiriamas vienam iš tų asmenų, bet dėl tokių sąlygų jam nepriskiriamas, gali būti įtraukiamas į to asmens pajamas ir atitinkamai apmokestinamas. Finansų ministras nustato šios dalies įgyvendinimo taisykles.

Komentaras

1. Asocijuotų asmenų sąvoka apibrėžta PMĮ 2 str. 8 dalyje (žr. šios dalies komentarą).

2. PMĮ 40 str. 2 dalies įgyvendinimo taisyklės patvirtintos Finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 „Dėl Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklių“ (toliau - Taisyklės).

Kadangi asocijuoti asmenys tarpusavio sandoriams ar operacijoms (toliau - kontroliuojamieji sandoriai) gali nustatyti kainą neatsižvelgdami į rinkos dėsnius, jų nustatyta kaina gali neatitikti tikrosios rinkos kainos. Todėl šios Taisyklės skirtos sandorio ar ūkinės operacijos tikrajai rinkos kainai apskaičiuoti.

3. Taisyklėse nustatyta tvarka tikrąją rinkos kainą apskaičiuoja:

- mokesčių mokėtojas, nustatydamas kainą kontroliuojamajam sandoriui;
- mokesčių mokėtojas, vertindamas, ar kontroliuojamojo sandorio kaina atitinka tikrąją rinkos kainą;
- mokesčių administratorius, nustatydamas (tikrindamas), ar mokesčių mokėtojo kontroliuojamojo sandorio kaina atitinka tikrąją rinkos kainą.

4. Ir mokesčių mokėtojas, ir mokesčių administratorius, apskaičiuodamas kontroliuojamojo sandorio kainą, privalo laikytis Taisyklėse apibrėžto ištiesiosios rankos principo. Ištiesiosios rankos principas – tai principas, pagal kurį kontroliuojamųjų sandorių kainos, įvertinus visas reikšmingą poveikį kainai turinčias sandorio sąlygas, neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o iš kontroliuojamųjų sandorių uždirbtas pelnas arba gautos pajamos neturi skirtis nuo iš tikrąją rinkos kainą atlikto sandorio galimo uždirbti pelno arba galimų gauti pajamų. Ištiesiosios rankos principas grindžiamas kontroliuojamojo sandorio sąlygų palyginimu su palyginamuoju sandoriu ar sandoriais.

5. Norėdamas nustatyti ištiesiosios rankos principą atitinkančią kontroliuojamojo sandorio kainą, mokesčių mokėtojas:

- 1) vadovaudamasis Taisyklių 7-13 punktais įvertina kontroliuojamąjį sandorį;
- 2) remdamasis vertinimo metu gauta informacija apie kontroliuojamąjį sandorį, parenka nekontroliuojamąjį sandorį (tarp neasocijuotų asmenų sudarytą (us) sandorį (ius)), kuris galėtų būti naudojamas palyginimui su kontroliuojamuoju sandoriu nustatant ištiesiosios rankos principą atitinkančią kainą;

3) parinktą nekontroliuojamąjį sandorį įvertina vadovaudamasis ta pačia tvarka (Taisyklių 7-13 punktais), kaip ir kontroliuojamąjį sandorį, kuriam mokesčių mokėtojas nori nustatyti ištiesiosios rankos principą atitinkančią kainą;

4) remdamasis informacija, gauta įvertinus kontroliuojamąjį ir nekontroliuojamąjį sandorius, vadovaudamasis Taisyklių II skyriuje nustatytais reikalavimais, kontroliuojamajam sandoriui parenka ir pritaiko kainodaros metodą. Pritaikius kainodaros metodą nustatoma ištiesiosios rankos principą atitinkanti kaina arba koreguojama ištiesiosios rankos principo neatitinkanti kaina.

Tuos pačius Taisyklėse nustatytus veiksmus atlieka ir mokesčių administratorius, vertindamas (tikrindamas) mokesčių mokėtojo kontroliuojamojo sandorio kainų atitiktį ištiesiosios rankos principui. Mokesčių administratorius, vertindamas (tikrindamas) kontroliuojamojo sandorio kainų atitiktį ištiesiosios rankos principui turi naudoti mokesčių mokėtojo pateiktą ir kitą mokesčių mokėtojui prieinamą informaciją. Ši nuostata netaikoma, kai vertinamas sunkiai nustatomos vertės nematerialus turtas (Taisyklių 67¹ punktas).

6. Taisyklių V skyrius nustato kontroliuojamųjų sandorių kainų pagrindimo dokumentavimo reikalavimus, kriterijus, kuriuos atitinkantys mokesčių mokėtojai privalo rengti pagrindinę ir / ar šalies bylas, dokumentų pateikimo ir saugojimo tvarką.

Kontroliuojamųjų sandorių kainodaros dokumentai (įskaitant pagrindinę ir /ar šalies bylas) turi būti parengti iki kito mokesčio laikotarpio, nei buvo vykdytas kontroliuojamasis sandoris, šešto mėnesio 15 dienos.

Parengti kontroliuojamųjų sandorių kainų atitikimą ištiesiosios rankos principui pagrindžiantys dokumentai Taisyklėse nustatytais terminais saugomi mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriui yra teikiami tik jam nurodžius juos pateikti. Kontroliuojamųjų sandorių kainodaros dokumentų (pagrindinės ir šalies bylos) pateikimo mokesčių administratoriui terminas – 30 dienų nuo nurodymo gavimo.

Mokesčių mokėtojai, neatitinkantys Taisyklių 84-85 punktuose nustatytų kriterijų ir dėl to neprivalantys rengti nustatytus reikalavimus atitinkančių kainodaros dokumentų (pagrindinės ir šalies bylos), kontroliuojamųjų sandorių kainų atitiktį ištiesiosios rankos principui gali pagrįsti laisvos formos dokumentais, kurie pateikiami mokesčių administratoriui pareikalavus.

7. Taikant Taisykles, rekomenduojama naudotis Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos sandorių kainodaros gairėmis tarptautinėms įmonėms ir mokesčių institucijoms (angl. *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*) tiek, kiek jų nuostatos neprieštarauja Taisyklių nuostatoms.

8. Tuo atveju, kai vienetas suteikia ilgalaikes ar trumpalaikes paskolas, nenustatydamas palūkanų, asocijuotiems asmenims (juridiniams ir fiziniams, pvz.: akcininkams), tai vadovaudamasis PMI 40 straipsnio 2 dalies nuostatomis, paskolą be palūkanų suteikęs vienetas negautas palūkanas turi įtraukti į apmokestinamąsias pajamas. Tuo atveju, kai asocijuotas asmuo teikia paskolą nenustatydamas palūkanų kitam asocijuotam vienetai, paskolą gavęs asocijuotas vienetas „menamas“ palūkanas leidžiamiesiems atskaitymams gali priskirti tik tokiu atveju, jeigu asocijuotas asmuo, kuris suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas. Šiuo atveju paskolos gavėjas (juridinis ar fizinis asmuo) turėtų turėti ir mokesčių administratoriui

pareikalavus pateikti įrodymus (dokumentus), kad asocijuotas asmuo, kuris jam suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas.

Tuo atveju, kai gyventojas, vykdamas individualią veiklą (ją įregistravęs) bei pajamas pripažįstantis pagal kaupimo apskaitos principą, suteikia paskolas asocijuotam asmeniui, nenustatydamas palūkanų (pvz.: įmonei, kurios akcininkas jis yra), toks gyventojas turi pripažinti „menamų“ palūkanų pajamas. Paskolos gavėjas (vienetas) „menamas“ palūkanas leidžiamais atskaitymams gali priskirti tik tokiu atveju, jeigu asocijuotas asmuo (individualią veiklą vykdamas gyventojas), kuris suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas. Šiuo atveju paskolos gavėjas turėtų turėti ir mokesčių administratoriui pareikalavus pateikti įrodymus (dokumentus), kad asocijuotas asmuo, kuris jam suteikė paskolą, „menamas“ palūkanas įtraukė į gautas pajamas.

Jeigu gyventojas pajamas pripažįsta taikant pinigų apskaitos principą (taip pat ir gyventojas, vykdamas individualią veiklą (ją įregistravęs), suteikia paskolas nenustatydamas palūkanų asocijuotam asmeniui, tai toks gyventojas apskaičiuoti ir į pajamas įtraukti palūkanų neturi. Šiuo atveju paskolos gavėjas (vienetas) „menamų“ palūkanų priskirti leidžiamais atskaitymams negali, nes asocijuotas asmuo, kuris suteikė paskolą, „menamų“ palūkanų į gautas pajamas neįtraukė.

Nustačius atvejus, kad neatlygintinos paskolos vienetams suteikiamos už jų atliktus darbus, suteiktas paslaugas ar kitų interesų bei sandorių įtakoje, neatlygintinis paskolos suteikimas būtų vertinamas kitaip, atsižvelgus į konkrečias sandorių sudarymo ir kitas reikšmingas aplinkybes.