Suvestinė redakcija nuo 2015-01-01 iki 2018-12-31

Įsakymas paskelbtas: Žin. 2004, Nr. 58-2074, i. k. 1042050ISAK001K-123

LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTRAS

Į S A K Y M A S
DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO 40 STRAIPSNIO 2 DALIES IR LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO 15 STRAIPSNIO 2 DALIES ĮGYVENDINIMO TAISYKLIŲ

2004 m. balandžio 9 d. Nr. 1K-123
Vilnius

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (Žin., 2001, Nr. 110-3992; 2004, Nr. 25-748) 40 straipsnio 2 dalimi ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085; 2004, Nr. 25-749) 15 straipsnio 2 dalimi,

t v i r t i n u Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisykles (pridedama).

FINANSŲ MINISTRĖ DALIA GRYBAUSKAITĖ

PATVIRTINTA
Lietuvos Respublikos finansų ministro
2004 m. balandžio 9 d. įsakymu Nr. 1K-123

LIETUVOS RESPUBLIKOS PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO 40 STRAIPSNIO 2 DALIES IR LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO 15 STRAIPSNIO 2 DALIES ĮGYVENDINIMO TAISYKLĖS

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šių taisyklių tikslas – užtikrinti, kad vienetai bei gyventojai (toliau – mokesčių mokėtojai), apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną arba apmokestinamąsias pajamas, pajamomis iš bet kokio sandorio ar ūkinės operacijos pripažintų sumą, atitinkančią šio sandorio ar ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais ar ribojamųjų dydžių leidžiamais atskaitymais (išlaidomis) pripažintų sąnaudų iš bet kokio sandorio ar ūkinės operacijos sumą, atitinkančią tokio sandorio ar ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą.

2. Šios taisyklės taikomos Lietuvos vienetams bei užsienio vienetams, vykdantiems veiklą Lietuvoje per nuolatinę buveinę, taip pat nuolatiniams Lietuvos gyventojams bei nenuolatiniams Lietuvos gyventojams, vykdantiems individualią veiklą per nuolatinę bazę.

3. Pagrindinės šiose taisyklėse vartojamos sąvokos:

Transakcija – bet koks sandoris arba bet kokia ūkinė operacija.

Kontroliuojamoji transakcija – transakcija tarp asocijuotų asmenų.

Nekontroliuojamoji transakcija – transakcija tarp neasocijuotų asmenų.

Transakcijos dalykas – vertybė, kurią perduoda arba dėl kurios perdavimo susitaria transakcijos šalys. Tai gali būti bet koks materialią vertę turintis objektas, įskaitant (bet neapsiribojant) prekes, paslaugas, turtines teises ir kitas nematerialiąsias vertybes, finansinį turtą bei finansines paslaugas.

Funkcinė analizė – transakcijos šalių atliktų su transakcija susijusių funkcijų analizė, atsižvelgiant į transakcijos šalių atliktus veiksmus, panaudotus išteklius ir prisiimtą riziką.

Išorinis palyginimas – palyginimas, kai kontroliuojamajai transakcijai palyginti naudojama tarp kitų nei šią kontroliuojamąją transakciją atlikusių asmenų atlikta nekontroliuojamoji transakcija.

Ištiestosios rankos principas – principas, pagal kurį kontroliuojamųjų transakcijų kainos neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o pelnas, uždirbtas arba pajamos, gautos atlikus kontroliuojamąsias transakcijas, neturi skirtis nuo pelno (pajamų), kuris būtų uždirbtas, atlikus transakciją tikrąja rinkos kaina. Ištiestosios rankos principas grindžiamas kontroliuojamosios transakcijos sąlygų palyginimu su palyginamąja transakcija ar transakcijomis.

Kontroliuojamosios transakcijos dokumentai – dokumentai, parodantys, ar mokesčių mokėtojas, nustatydamas transakcijų su asocijuotais asmenimis kainas, laikėsi ištiestosios rankos principo.

Nematerialusis turtas – materialios išraiškos neturintis turtas, įskaitant autorių teises, teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu, frančizę, informaciją apie gamybinę, prekybinę arba mokslinę patirtį (know-how), duomenų bazes, kompiuterio programą ir kt., nepriklausomai nuo to, ar jis įtraukiamas į mokesčių mokėtojo buhalterinę apskaitą.

Palyginamoji transakcija – nekontroliuojamoji transakcija, kai tarp jos ir kontroliuojamosios transakcijos yra palyginamumas.

Palyginamumas – kontroliuojamosios transakcijos ir nekontroliuojamosios transakcijos sąlygų panašumas, leidžiantis taikyti bent vieną iš šiose taisyklėse aprašytų transakcijų kainodaros metodų. Transakcijų palyginamumas priklauso nuo naudojamo transakcijos kainodaros metodo. Palyginamumas gali būti tik tuo atveju, jeigu palyginamų transakcijų veiksniai, kurie yra svarbūs taikant pasirinktą metodą, tarpusavyje nesiskiria tiek, kad turėtų esminės įtakos transakcijos kainai arba pelningumui, arba skirtumo poveikį galima įvertinti ir pakoreguoti.

Transakcijos grynasis pelnas – transakcijos ar keleto transakcijų pelnas, kuris paprastai apskaičiuojamas iš transakcijos pardavimo pajamų atimant transakcijos dalyko pardavimo savikainą ir kitas transakcijos sąnaudas.

Transakcijos sąnaudos – mokesčių mokėtojo su transakcija susijusios sąnaudos arba išlaidos.

Vidinis palyginimas – kontroliuojamajai transakcijai palyginti naudojama nekontroliuojamoji transakcija, kurios viena iš šalių yra šios kontroliuojamosios transakcijos šalis.

4. Šios taisyklės taikomos bet kokiai kontroliuojamajai transakcijai nepriklausomai nuo to, ar jos yra pagrįstos rašytine sutartimi arba kitu dokumentu ar įrodymu.

5. Nustatant kontroliuojamosios transakcijos kainas, turi būti laikomasi ištiestosios rankos principo.

6. Siekiant nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkančią kontroliuojamosios transakcijos kainą, turi būti atlikti šie veiksmai:

6.1. įvertinta kontroliuojamoji transakcija, vadovaujantis šių taisyklių 7–13 punktais;

6.2. vadovaujantis informacija, gauta įvertinus kontroliuojamąją transakciją, palyginimui turi būti parinktos nekontroliuojamosios transakcijos;

6.3. įvertintos parinktos nekontroliuojamosios transakcijos, vadovaujantis šių taisyklių 7–13 punktais;

6.4. vadovaujantis gauta informacija ir šių taisyklių 19–22 punktų nuostatomis, pritaikytas vienas iš šių taisyklių 19 punkte išvardytų metodų.

7. Įvertinant transakciją, turi būti įvertintos:

7.1. transakcijos dalyko charakteristikos;

7.2. transakcijos šalių funkcijos atliekant funkcinę analizę;

7.3. transakcijos sąlygos;

7.4. ekonominės aplinkybės;

7.5. verslo strategija.

8. Įvertinant transakcijos dalyko charakteristikas, reikia atsižvelgti į visus dalykų skirtumus, kurie gali sąlygoti jų kainų skirtumą laisvojoje rinkoje. Jeigu transakcijos dalykas yra materialusis turtas, reikia įvertinti turto fizines savybes, kokybę, galiojimo laiką, palyginamo turto bei galimų pakaitalų prieinamumą nagrinėjamoje prekių rinkoje ir kitas charakteristikas. Jeigu transakcijos dalykas yra nematerialusis turtas, reikia įvertinti sandorio, kuriuo šis turtas perleidžiamas, formą, turto rūšį, galiojimo laiką, apsaugos trukmę ir laipsnį, naudą, kurią galima tikėtis gauti iš šio turto, bei turtui naudoti reikalingas sąnaudas ir kitas charakteristikas. Jeigu transakcijos dalykas yra paslaugos, reikia įvertinti paslaugų rūšį ir apimtį ir kitas charakteristikas.

9. Nustačius visas transakcijos šalių su transakcija susijusias funkcijas, panaudotus išteklius ir prisiimtą riziką turi būti įvertinta, kurie iš šių veiksnių labiausiai sąlygojo arba turėjo sąlygoti transakcijos kainą arba pelną.

10. Transakcijos sąlygos įvertinamos siekiant nustatyti prievolių, rizikos ir naudos padalijimą tarp transakcijos šalių. Apie transakcijos sąlygas galima spręsti iš rašytinių sutarčių, kitų dokumentų (sąskaitų, užsakymų ir kt.), transakcijos šalių susirašinėjimo, taip pat iš transakcijos šalių veiksmų bei ekonominių principų, kuriais paprastai grindžiami tokios rūšies nekontroliuojamųjų transakcijų šalių veiksmai, bei kitų įrodymų. Įvertinant transakcijos sąlygas, reikia atsižvelgti į tai, kad dėl asocijuotų asmenų bendrų interesų buvimo faktinės transakcijos sąlygos gali skirtis nuo pateiktų rašytiniuose įrodymuose, ir vadovautis faktinėmis transakcijos sąlygomis.

11. Ekonominės aplinkybės įvertinamos siekiant nustatyti, ar rinkos, kurioje vyksta kontroliuojamoji transakcija, sąlygos gali būti palyginamos su rinkos, kurioje vyksta nekontroliuojamoji transakcija, sąlygomis. Įvertinant ekonomines sąlygas, visų pirma reikia apibrėžti atitinkamą rinką atsižvelgiant į galimų pakaitalų prieinamumą. Ekonominės aplinkybės, kurios sąlygoja rinkų palyginamumą, yra geografinė padėtis, rinkos dydis, bendra konkurencinė padėtis rinkoje ir transakcijų šalių konkurencinė vieta rinkoje, pakaitalų prieinamumas, paklausos ir

pasiūlos lygis, vartotojų pirkimo galia, valstybės ar kitokio reguliavimo lygis, sąnaudos, reikalingos gamybai, transportui ir kt.

12. Vertinama transakcijos šalių verslo strategija, kuri buvo vykdoma transakcijos kainodaros metu. Ištiestosios rankos principo nesilaikymu nelaikoma, kai mokesčių mokėtojas laikinai sumažina pelningumą, taikydamas mažesnes transakcijos kainas, negu būtų taikomos kitomis aplinkybėmis, arba laikinai padidindamas su transakcija susijusias sąnaudas, pvz., sąnaudas reklamai ir reprezentacijai, jeigu jis įrodo, kad toks laikinas pelningumo sumažinimas yra būtinas naujai veiklai pradėti, naujai prekei rinkoje pristatyti, užimamos rinkos daliai padidinti, įeiti į naują rinką, prisitaikyti prie tam tikros srities norminio reguliavimo pasikeitimų ar kitais panašiais tikslais.

13. Siekiant nustatyti, ar mokesčių mokėtojas gali pagrįsti transakcijų kainodarą verslo strategijos vykdymu, reikia nustatyti:

13.1.1. ar mokesčių mokėtojo veiksmai atitinka jo deklaruojamą verslo strategiją;

13.1.2. ar mokesčių mokėtojas pagrįstai prisiėmė verslo strategijos išlaidas, atsižvelgdamas į transakcijos šalių tarpusavio ryšį, ar nepriklausomas asmuo, veikdamas panašiomis aplinkybėmis ir vykdydamas panašią transakciją, prisiimtų panašias su verslo strategija susijusias išlaidas ir rizikas, kurias prisiėmė mokesčių mokėtojas;

13.1.3. ar nesėkminga verslo strategija buvo pakeista pakankamai greitai.

14. Mokesčių mokėtojai, laikydamiesi ištiestosios rankos principo, kiekvienos kontroliuojamosios transakcijos kainodarą turi vertinti atskirai. Jeigu mokesčių mokėtojas įrodo, kad kelios transakcijos yra taip glaudžiai susijusios tarpusavyje, kad vertinant jas atskirai neįmanoma tiksliai nustatyti ištiestosios rankos principo atitinkančios kainos ar pelno, kelių transakcijų kainodara gali būti vertinama kartu. Jeigu mokesčių mokėtojas įrodo, kad transakcijos kainodaros vertinimas yra pernelyg sudėtingas, kad vertinant ją visą neįmanoma tiksliai nustatyti ištiestosios rankos principo atitinkančios kainos ar pelno, vertinant tokios transakcijos kainodarą, galima ją padalyti į keletą atskirų dalių.

15. Ištiestosios rankos principui pasiekti gali būti naudojami ne tik metų, kuriais vyko transakcija, bet ir ankstesnių metų duomenys, jeigu šie duomenys padeda atskleisti aplinkybes, galinčias turėti įtakos kontroliuojamosios transakcijos kainodarai. Taip pat gali būti naudojami metų, einančių po metų, kuriais vyko transakcija, duomenys, jeigu šie duomenys padeda atskleisti aplinkybes, galinčias turėti įtakos kontroliuojamosios transakcijos kainodarai, pvz., paaiškina tam tikros verslo rūšies ciklišku mą.

16. Parenkant palyginti nekontroliuojamąsias transakcijas, visų pirma turi būti naudojami vidiniai palyginimai. Nesant vidinių palyginimų arba siekiant patikrinti rezultatą, pasiektą naudojant vidinius palyginimus, gali būti naudojami išoriniai palyginimai. Palyginamų nekontroliuojamųjų transakcijų parinkimas priklauso nuo to, ar besiskiriančios palyginamų transakcijų sąlygos daro poveikį transakcijų dalykų kainai ar pelningumui, o jeigu daro, kiek tiksliai galima pakoreguoti šį poveikį.

17. Nustatant, ar nekontroliuojamoji transakcija gali būti naudojama palyginti, reikia įvertinti transakcijos sąlygas ir aplinkybes taip, kaip jas įvertintų tarpusavyje neasocijuoti asmenys, sudarydami panašią transakciją. Jeigu to neįmanoma padaryti, turi būti įvertinami kiti veiksniai, kurie, nors ir nėra paprastai įvertinami neasocijuotų asmenų nustatant nekontroliuojamosios transakcijos kainą, tačiau pritaikius vieną iš šiose taisyklėse aprašytų kainodaros metodų leistų pasiekti ištiestosios rankos principą.

18. Mokesčių administratorius, tikrindamas kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros atitiktį ištiestosios rankos principui, turi naudoti mokesčio mokėtojo pateiktą ir kitą mokesčių mokėtojui prieinamą informaciją. Jeigu mokesčių mokėtojas pateikia tikrovės neatitinkančią informaciją, mokesčių administratorius, tikrindamas kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros atitiktį ištiestosios rankos principui, turi teisę naudoti ir mokesčių mokėtojui neprieinamą informaciją.

II. KAINODAROS METODŲ PARINKIMAS

19. Nustatant ištiestosios rankos principą atitinkančią kainą bei koreguojant ištiestosios rankos principo neatitinkančią kainą arba pelną, turi būti naudojamas vienas iš šių kainodaros metodų:

19.1. palyginamosios nepriklausomos kainos;

19.2. perpardavimo kainos;

19.3. „kaštai plius“;

19.4. pelno padalijimo;

19.5. transakcijos grynosios maržos.

Nustatant kontroliuojamųjų transakcijų kainas arba pelną, galima kombinuoti bei modifikuoti šiame punkte išvardytus metodus, jeigu tai leidžia pasiekti ištiestosios rankos principą atitinkantį rezultatą.

20. Mokesčių mokėtojas turi parinkti tinkamiausią kainodaros metodą, atsižvelgdamas į transakcijos ypatybes, turimų duomenų patikimumą, prielaidų ir prognozių pagrįstumą, transakcijos, kuriai parenkamas kainodaros metodas, ir palyginimui naudojamų transakcijų panašumo laipsnį.

21. Mokesčių mokėtojas, nustatydamas kontroliuojamųjų transakcijų kainas, neprivalo naudoti daugiau nei vieną kainodaros metodą, tačiau jis gali tai daryti siekdamas tiksliau nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkančią kainą arba įrodyti mokesčių administratoriui, kad transakcijos kaina arba pelnas atitinka ištiestosios rankos principą.

22. Kai leidžia aplinkybės, turi būti naudojamas palyginamosios nepriklausomos kainos metodas. Jeigu palyginamosios nepriklausomos kainos metodui naudoti neužtenka duomenų arba šie duomenys yra nepakankamai patikimi, turi būti pasirinktas perpardavimo kainos metodas arba „kaštai plius“ metodas. Tik tuo atveju, jeigu šiems metodams naudoti neužtenka duomenų arba šie duomenys yra nepakankamai patikimi, gali būti taikomas pelno padalijimo metodas arba transakcijos grynosios maržos metodas.

23. Mokesčių administratorius turi teisę pareikalauti iš mokesčių mokėtojo paaiškinti tam tikro metodo parinkimo priežastis. Mokesčių administratorius gali pritaikyti kitą, nei mokesčių mokėtojo parinktas, kainodaros metodą, jeigu mokesčio mokėtojo parinktas metodas yra netinkamas.

III. PALYGINAMOSIOS NEPRIKLAUSOMOS KAINOS METODAS

24. Taikant palyginamosios nepriklausomos kainos metodą, ištiestosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma palyginant kontroliuojamosios transakcijos dalyko kainą su nekontroliuojamosios transakcijos dalyko kaina.

25. Palyginamosios nepriklausomos kainos metodas turi būti naudojamas visoms kontroliuojamosioms transakcijoms, kai galima rasti nekontroliuojamąsias transakcijas, atitinkančias šių taisyklių 26 punkte nurodytas sąlygas.

26. Įvertinant, ar nekontroliuojamosios transakcijos palyginamumas kontroliuojamosios transakcijos atžvilgiu pakankamas tiek, kad leistų taikyti palyginamosios nepriklausomos kainos metodą, reikia įsitikinti, kad:

26.1. tarp palyginamų transakcijų bei transakcijų šalių nėra esminių skirtumų. Jeigu tokių skirtumų yra, reikia įsitikinti, kad šie skirtumai nedaro poveikio kainai;

26.2. jeigu tam tikros besiskiriančios palyginamų transakcijų sąlygos daro poveikį transakcijų dalykų kainai, reikia įsitikinti, kad šį poveikį kainai galima pakoreguoti.

IV. PERPARDAVIMO KAINOS METODAS

27. Taikant perpardavimo kainos metodą, ištiestosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma iš transakcijos dalyko, įsigyto iš asocijuoto asmens, tolesnio perpardavimo nepriklausomam asmeniui kainos atimant ištiestosios rankos principą atitinkančią transakcijos bendrąją maržą.

28. Transakcijos bendroji marža – skirtumas tarp perpardavimo kainos ir įsigijimo kainos, kuriame atsispindi su perpardavimu tiesiogiai susijusios sąnaudos ir uždirbtas tam tikras pelnas. Transakcijos bendroji marža apskaičiuojama taip:

$$N = \frac{K2 - K1}{K2} \times 100\%, \text{ kur}$$

N – transakcijos bendroji marža;
K2 – perpardavimo kaina;
K1 – įsigijimo kaina.

29. Ištiestosios rankos principą atitinkanti transakcijos bendroji marža – tai transakcijos bendroji marža, susidariusi atliekant palyginamąją nekontroliuojamąją transakciją.

30. Siekiant nustatyti, ar nekontroliuojamosios transakcijos palyginamumas kontroliuojamosios transakcijos atžvilgiu leidžia taikyti perpardavimo kainos metodą, reikia įsitikinti, kad šių transakcijų šalių funkcijos yra panašios, ypač tos, kurios daugiausia sąlygoja transakcijos bendrosios maržos dydį. Laikytina, kad ištiestosios rankos principą atitinkanti marža turėtų būti mažiausia, jeigu perpardavėjas atlieka tik minimalias su tarpininkavimu susijusias funkcijas, o didžiausia – kai perpardavėjas prisiima reklamos, pristatymo, garantinio aptarnavimo, pakankamo atsargų kiekio buvimo ir kitas funkcijas, panaudodamas daug išteklių ir prisiimdamas įvairią riziką.

31. Taikant perpardavimo kainos metodą, palyginamų kontroliuojamosios ir nekontroliuojamosios transakcijų dalykai gali būti nepanašūs. Tačiau kuo panašesni transakcijų dalykai, tuo tiksliau nustatoma ištiestosios rankos principą atitinkanti transakcijos bendroji marža.

32. Naudojant išorinį palyginimą, reikia įsitikinti, kad palyginamų transakcijų šalys savo veiklą vykdo panašiai, kadangi tokie veiksniai, kaip valdymo efektyvumas, prekių atsargų politika, ir pan., turintys įtakos pelningumui, gali turėti įtakos ir transakcijų bendrosioms maržoms. Taip pat naudojant išorinį palyginimą reikia įsitikinti, kad kontroliuojamosios ir nekontroliuojamosios transakcijų šalių apskaitos taisyklės nesiskiria tarpusavyje tiek, kad turėtų įtakos transakcijos bendrosios maržos apskaičiavimui, arba šiuos skirtumus galima pakankamai tiksliai pakoreguoti.

33. Įvertinant, ar nekontroliuojamosios transakcijos palyginamumas kontroliuojamosios transakcijos atžvilgiu pakankamas tiek, kad leistų taikyti perpardavimo kainos metodą, reikia įsitikinti, kad:

33.1. tarp palyginamų transakcijų bei transakcijų šalių nėra esminių skirtumų. Jeigu tokių skirtumų yra, reikia įsitikinti, kad šie skirtumai nedaro poveikio kainai;

33.2. jeigu tam tikros besiskiriančios palyginamų transakcijų sąlygos daro poveikį transakcijų dalykų kainai, reikia įsitikinti, kad šį poveikį kainai galima pakoreguoti.

V. „KAŠTAI PLIUS“ METODAS

34. Taikant „kaštai plius“ metodą ištiestosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma prie mokesčių mokėtojo transakcijos sąnaudų pridedant ištiestosios rankos principą atitinkantį transakcijos antkainį. Transakcijos antkainis apskaičiuojamas taip:

$$N = \frac{K - S}{S} \times 100, \text{ kur}$$

N – transakcijos antkainis;
K – pardavimo kaina;
S – transakcijos sąnaudos.

35. Ištiestosios rankos principą atitinkantis transakcijos antkainis – transakcijos antkainis, susidaręs atlikus palyginamąją nekontroliuojamąją transakciją.

36. Siekiant nustatyti, ar nekontroliuojamosios transakcijos palyginamumas kontroliuojamosios transakcijos atžvilgiu leidžia taikyti „kaštai plius“ metodą, reikia įsitikinti, kad šių transakcijų šalių funkcijos yra panašios, ypač tos, kurios turės daugiausia įtakos transakcijos antkainio dydžiui. Laikytina, kad ištiestosios rankos principą atitinkantis transakcijos antkainis turėtų būti mažiausias, jeigu mokesčių mokėtojas atlieka tik labai paprastas funkcijas, o didžiausias – kai mokesčių mokėtojas prisiima reklamos, pristatymo, garantinio aptarnavimo, pakankamo atsargų kiekio buvimo ir kitas funkcijas, panaudodamas daug išteklių ir prisiimdamas įvairią riziką.

37. Taikant „kaštai plius“ metodą, palyginamų kontroliuojamosios ir nekontroliuojamosios transakcijų dalykai gali būti nepanašūs. Tačiau kuo panašesni transakcijų dalykai, tuo tiksliau nustatomas ištiestosios rankos principą atitinkantis transakcijos antkainis.

38. Naudojant išorinį palyginimą, reikia įsitikinti, kad kontroliuojamosios ir nekontroliuojamosios transakcijų šalių apskaitos taisyklės nesiskiria tarpusavyje tiek, kad turėtų įtakos pardavimo savikainos apskaičiavimui, arba šiuos skirtumus galima pakankamai tiksliai pakoreguoti.

39. Įvertinant, ar nekontroliuojamosios transakcijos palyginamumas kontroliuojamosios transakcijos atžvilgiu pakankamas tiek, kad leistų taikyti „kaštai plius“ metodą, reikia įsitikinti, kad:

39.1. tarp palyginamų transakcijų bei transakcijų šalių nėra esminių skirtumų. Jeigu tokių skirtumų yra, reikia įsitikinti, kad šie skirtumai nedaro poveikio kainai;

39.2. jeigu tam tikros besiskiriančios palyginamų transakcijų sąlygos daro poveikį transakcijų dalykų kainai, reikia įsitikinti, kad šį poveikį kainai galima pakoreguoti.

VI. PELNO PADALIJIMO METODAS

40. Taikant pelno padalijimo metodą, pelnas, gautas atlikus kontroliuojamąją transakciją, padalijamas tarp transakcijos šalių taip, kaip jis būtų padalijamas tarp neasocijuotų asmenų.

41. Pelno padalijimo metodas gali būti taikomas dviem būdais:

41.1. atliekant šalių dalyvavimo analizę;

41.2. atliekant likutinę analizę.

42. Atliekant šalių dalyvavimo analizę:

42.1. apskaičiuojamas visas kontroliuojamosios transakcijos grynasis pelnas;

42.2. atliekant funkcinę analizę, nustatoma kiekvienos transakcijos šalies dalyvavimo uždirbant pelną apimtis, kiek įmanoma panaudojant išorinius duomenis;

42.3. įvertinus ir palyginus tarpusavyje kiekvienos šalies dalyvavimą uždirbant pelną, apskaičiuojamas santykis, kuriuo transakcijos grynasis pelnas turi būti padalytas tarp asocijuotų asmenų;

42.4. atsižvelgiant į santykį, apskaičiuotą šių taisyklių 42.3 punkto nustatyta tvarka, viso transakcijos grynojo pelno dalis priskiriama mokesčių mokėtojui.

43. Atliekant likutinę analizę:

43.1. apskaičiuojamas visas kontroliuojamosios transakcijos grynasis pelnas;

43.2. atliekant funkcinę analizę, nustatoma kiekvienos transakcijos šalies dalyvavimo uždirbant pelną, apimtis, kiek įmanoma panaudojant išorinius duomenis;

43.3. apskaičiuojama, kokia viso transakcijos grynojo pelno dalis tenka paprastesnėms transakcijos šalių atliktoms funkcijoms. Apskaičiavimui gali būti naudojami kiti šiose taisyklėse aprašyti metodai. Apskaičiuota paprastesnėms funkcijoms tenkanti transakcijos grynojo pelno dalis atimama iš viso transakcijos grynojo pelno ir paskirstoma tarp transakcijos šalių atsižvelgiant į šias funkcijas;

43.4. likusi transakcijos grynojo pelno dalis paskirstoma tarp transakcijos šalių šių taisyklių 42.2–42.4 punktuose nustatyta tvarka.

44. Atliekant funkcinę analizę, kai taikomas pelno padalijimo metodas, reikia atlikti visų transakcijos šalių funkcinę analizę.

45. Taikant pelno padalijimo metodą, svarbu vadovautis informacija, kuri buvo prieinama transakcijos šalims prieš transakcijos atlikimą, taip pat atsižvelgti į šalių prognozes dėl būsimų išlaidų ir tikėtino pelno, buvusias transakcijos sudarymo metu.

VII. TRANSAKCIJOS GRYNOSIOS MARŽOS METODAS

46. Taikant transakcijos grynosios maržos metodą, nagrinėjama, ar grynoji transakcijos marža, atitinka ištiestosios rankos principą. Transakcijos grynoji marža – grynojo transakcijos pelno dalis, kuri turėtų būti uždirbta atsižvelgiant į tam tikrus rodiklius.

47. Siekiant nustatyti, kokiais rodikliais reikia vadovautis nustatant ištiestosios rankos principą atitinkančią transakcijos grynąją maržą, reikia atsižvelgti į konkrečios transakcijos arba transakcijų rūšį. Jeigu transakcija susijusi su paslaugų teikimu ar perpardavimu, transakcijos grynajai maržai apskaičiuoti reikia naudoti su pardavimais susijusius rodiklius, o jeigu transakcija yra susijusi su gamyba, reikia naudoti su patirtomis sąnaudomis susijusius rodiklius.

48. Siekiant nustatyti, ar nekontroliuojamosios transakcijos palyginamumas kontroliuojamosios transakcijos atžvilgiu leidžia taikyti grynosios maržos metodą, reikia įsitikinti, kad šių transakcijų šalių funkcijos yra panašios. Transakcijų palyginamumui keliami reikalavimai panašūs į reikalavimus, kurie keliami taikant perpardavimo kainos metodą bei „kaštai plius“ metodą, tačiau papildomai turi būti įvertinamos transakcijos grynajam pelnui turinčios įtakos veiklos sąnaudos, išskyrus finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas.

VIII. IŠTIESTOSIOS RANKOS INTERVALAS

49. Jeigu mokesčių mokėtojas, taikydamas kainodaros metodą ar metodus, gauna ne vieną skaičių, bet keletą skaičių (toliau – ištiestosios rankos intervalas), laikoma, kad transakcijos kaina arba pelnas atitinka ištiestosios rankos principą, jeigu jis neišeina iš ištiestosios rankos intervalo, sudaryto naudojant palyginamąsias transakcijas, ribų.

50. Mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti, kad transakcijos kaina arba pelnas neišeina iš ištiestosios rankos intervalo ribų, privalo įrodyti, kad intervalas sudarytas naudojant vienodai patikimus palyginimus.

51. Mokesčių administratoriui koreguojant kainą naudojant ištiestosios rankos intervalą ir neturint tikslesnių duomenų, ištiestosios rankos principą atitinkančia kaina arba pelnu laikoma kaina arba pelnas, kurie yra ištiestosios rankos intervalo vidurkis, nebent aplinkybės leidžia teigti arba mokesčių mokėtojas įrodo, kad ištiestosios rankos principą atitinkanti kaina arba pelnas yra kitokie. Tuo atveju, jeigu mokesčių mokėtojas vengia bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi ir todėl mokesčių administratoriui sunkiau nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkančią kainą arba pelną, mokesčių administratorius turi teisę laikyti bet kokį ištiestosios rankos intervale esantį skaičių atitinkančiu ištiestosios rankos principą.

IX. IŠTIESTOSIOS RANKOS PRINCIPO LAIKYMASIS, KAI TRANSAKCIJA SUSIJUSI SU NEMATERIALIUOJU TURTU

52. Apskaičiuojant transakcijos kainą, visada reikia nustatyti, ar transakcija yra susijusi su nematerialiuoju turtu. Jeigu transakcija susijusi su nematerialiuoju turtu, reikia nustatyti šio turto vertę. Nustatant nematerialiojo turto vertę, atsižvelgiama į su šiuo turtu susijusią naudą bei transakcijos šalių su šiuo turtu susijusias sąnaudas ir riziką.

53. Nustatant nematerialiojo turto buvimo faktą, reikia nustatyti, ar atlyginimas už naudojimąsi tokiu turtu nėra įtrauktas į transakcijos dalyko kainą. Kai nustatyta, kad atlyginimas už naudojimąsi nematerialiuoju turtu įtrauktas į transakcijos dalyko kainą, papildomos įmokos už tą patį turtą (pvz., sudarant licencinę sutartį) laikomos lygiomis nuliui.

54. Nematerialiojo turto vertė nustatoma atsižvelgiant į turto rūšį. Jeigu tai pramoninės nuosavybės objektas, reikia atsižvelgti į objekto reputaciją; su objekto panaudojimu susijusius geografinius ir laiko apribojimus; eksporto draudimus; išimtinumą; galimybes perleisti šį turtą; turto

poveikio turto turėtojo veiklai laipsnį ir kt. Šie veiksniai gali būti nustatyti iš sutarčių arba teisės aktų. Nematerialiojo turto vertė turi būti nustatoma atsižvelgiant į ekonomines aplinkybes.

55. Siekiant įvertinti su nematerialiuoju turtu susijusią naudą, visų pirma reikia nustatyti su šiuo turtu susijusios naudos tikrąjį gavėją, atsižvelgiant į tai, kad tai gali būti subjektas, nesantis teisiniu šio turto savininku.

56. Siekiant įvertinti su nematerialiuoju turtu susijusias sąnaudas ir rizikas, visų pirma reikia nustatyti subjektą, kuriam jos faktiškai atitenka, atsižvelgiant į tai, kad tai gali būti subjektas, nesantis teisiniu šio turto savininku.

57. Reikia įvertinti visas sąnaudas, susijusias su naudos gavimu iš nematerialiojo turto, kurios apima: gamybos sąnaudas; pristatymo ir reklamos rinkoje sąnaudas ir kt. Taip pat reikia nustatyti kapitalo bei kvalifikuotų darbuotojų poreikį nematerialiajam turtui naudoti.

58. Kai už teisę naudotis nematerialiuoju turtu nustatytos periodinės įmokos, jų dydžio atitiktis ištiestosios rankos principui turi būti įvertinama vadovaujantis atitinkamo sandorio sudarymo metu šalių turima informacija bei prielaidomis, kurias šalys galėtų pagrįstai padaryti dėl tokio turto naudingumo, su juo susijusių papildomų sąnaudų bei rizikos. Tačiau jeigu įrodyta, kad palyginamomis aplinkybėmis veikiantys nepriklausomi asmenys susitartų po tam tikro laiko peržiūrėti įmokų dydį ar kitas sąlygas, vėliau mokamos sumos turi būti atitinkamai perskaičiuotos.

59. Kai mokesčių mokėtojo transakcijos dalykas yra turtas, kurio vertės dalį sudaro pramoninės nuosavybės objektas (pvz., vertingą prekės ženklą turinti prekė), palyginimui gali būti naudojamos to paties mokesčių mokėtojo atliekamos nekontroliuojamosios transakcijos, kurių dalykas yra turtas, kurio vertės dalį sudaro kitas pramoninės nuosavybės objektas (pvz., panaši, tačiau kitą prekės ženklą turinti prekė). Jeigu mokesčių mokėtojas neatlieka tokių transakcijų, taikant palyginamosios nekontroliuojamosios kainos metodą, palyginimui galima naudoti šio mokesčių mokėtojo nekontroliuojamąsias transakcijas, kurių dalykas yra turtas, kurio vertei nedaro įtakos toks pramoninės nuosavybės objektas (pvz., prekės ženklo neturinti prekė), jeigu galima nustatyti pramoninės nuosavybės objekto vertę ir taip pakoreguoti šios transakcijos kainą. Kai nematerialusis turtas yra unikalus ir labai vertingas ir sunku rasti palyginamas transakcijas, naudojami kiti kainodaros metodai.

X. IŠTIESTOSIOS RANKOS PRINCIPO LAIKYMASIS PASLAUGŲ TEIKIMO ATVEJAIS

60. Nagrinėjant kontroliuojamąsias transakcijas, kurių dalykas yra paslaugų teikimas arba kurios susijusios su paslaugų teikimu, reikia nustatyti:

60.1. ar paslauga faktiškai buvo suteikta;

60.2. kaip yra atlyginama už paslaugos teikimą;

60.3. ar atlyginimas už paslaugos teikimą atitinka ištiestosios rankos principą.

61. Siekiant nustatyti, ar paslauga buvo suteikta, reikia nustatyti, ar paslaugos gavėjui yra suteikiama ekonominė nauda, atsižvelgiant ir į naudą, kuri gali atsirasti ateityje. Taip pat reikia nustatyti, ar nepriklausomas subjektas palyginamomis aplinkybėmis būtų pasirengęs atlyginti už tokios paslaugos gavimą, ar suteiktų tokią paslaugą sau.

62. Jeigu nustatyta, kad nepriklausomas subjektas nebūtų pasirengęs patirti su tokios paslaugos gavimu susijusių sąnaudų, laikoma, kad paslauga nebuvo suteikta ir atlyginimas, sumokėtas už suteiktą paslaugą, apskaičiuojant pelno mokestį arba pajamų mokestį laikomas lygiu nuliui.

63. Vadovaujantis ištiestosios rankos principu, kontroliuojamosios transakcijos, dubliuojančios paslaugas, kurias asmuo suteikia sau arba įsigyja iš nepriklausomų asmenų, nelaikomos šiam asmeniui suteiktomis paslaugomis, išskyrus atvejus, kai, pvz., toks dubliavimas yra tik laikinas ir trunka neilgai arba kai paslauga dubliuojama siekiant sumažinti neteisingo sprendimo priėmimo riziką (pvz., konsultacijos klausimu, dėl kurio buvo gauta išvada iš vieneto darbuotojo). Taip pat nelaikoma, kad mokesčių mokėtojui suteikiama paslauga, jeigu šios paslaugos

teikimu buvo siekiama naudos kitam subjektui, o mokesčio mokėtojo gauta nauda yra tik atsitiktinė, arba kai mokesčio mokėtojas gauna naudos vien tik dėl to, kad yra tam tikros grupės narys.

64. Kai paslaugos gavėjas atlygina už galimybę naudotis paslauga, bet paslaugos negauna (pvz., abonentinė sutartis dėl skubios techninės pagalbos suteikimo prireikus) arba gauna paslaugą mažesnės vertės nei sumokama, laikoma, kad paslauga buvo suteikta, jeigu nepriklausomas asmuo palyginamomis aplinkybėmis būtų pasirengęs atlyginti vien už galimybės naudotis tokia paslauga turėjimą. Taip pat reikia įvertinti naudojimosi tokia paslauga apimtį ankstesniais mokestiniais laikotarpiais.

65. Siekiant nustatyti, kaip atlyginama už paslaugos teikimą, reikia atsižvelgti į visus atitinkamus susitarimus tarp asocijuotų asmenų. Paslaugų grupės viduje teikėjui gali būti atlyginama už kiekvieną paslaugą atskirai arba paskirsčius atitinkamas sąnaudas tarp grupės narių. Siekiant nustatyti tokio paskirstymo atitiktį ištiestosios rankos principui, reikia atsižvelgti į visus faktus ir aplinkybes bei įsitikinti, kad paslaugų gavėjo mokėtinas atlyginimas atitinka šio paslaugų gavėjo gaunamą naudą. Toks paskirstymas priklausomai nuo teikiamų paslaugų pobūdžio gali būti pagrįstas apyvarta, darbuotojų skaičiumi ar kt. Toks sąnaudų paskirstymas grupės viduje paprastai nelaikomas atitinkančiu ištiestosios rankos principą, jeigu paslaugos, už kurias atlyginama tokiu būdu, teikiamos ne tik grupės viduje, bet ir nepriklausomiems asmenims (arba gaunamos iš nepriklausomų asmenų), ir dėl to yra nesudėtinga nustatyti kiekvienos tokios paslaugos vertę.

66. Siekiant nustatyti, ar atlyginimas už paslaugos teikimą atitinka ištiestosios rankos principą, reikia atsižvelgti į tai, kad paslaugų teikėjas paprastai turėtų gauti tokį atlyginimą, kuris ne tik padengtų jo sąnaudas, bet ir suteiktų ekonominės naudos. Tačiau tam tikromis ekonominėmis aplinkybėmis arba vykdant tam tikras verslo strategijas paslaugų teikimas negaunant iš to pelno neprieštarauja ištiestosios rankos principui (pvz., kai tam tikra paslauga yra nepelninga, tačiau teikiama siekiant išplėsti teikiamų paslaugų pasiūlą).

67. Atlyginimas už suteiktas paslaugas gali būti įtrauktas į kitų transakcijų kainą. Tokiais atvejais papildomos įmokos už šių paslaugų gavimą apskaičiuojant pelno mokestį arba pajamų mokestį laikomos lygios nuliui.

XI. KONTROLIUOJAMŲJŲ TRANSAKCIJŲ KAINODAROS DOKUMENTAVIMO TVARKA

68. Šio skyriaus reikalavimai taikomi:

68.1. Lietuvos vienetams, kurių finansinė atskaitomybė sudaroma vadovaujantis Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu ir kurių pardavimo pajamos mokestiniu laikotarpiu, einančiu prieš mokestinį laikotarpį, kuriuo atliekama transakcija, viršijo 2 896 200 eurų;

68.2. finansų įmonėms ir kredito įstaigoms, kurių veiklą Lietuvoje reglamentuoja Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatymas;

68.3. draudimo įmonėms, kurių veiklą Lietuvoje reglamentuoja Lietuvos Respublikos draudimo įstatymas;

68.4. užsienio vienetams, vykdantiems veiklą Lietuvoje per nuolatinę buveinę, jeigu šių vienetų nuolatinei buveinei Lietuvoje priskiriamos pajamos mokestiniu laikotarpiu, ėjusiu prieš mokestinį laikotarpį, kuriuo atliekama transakcija, viršijo 2 896 200 eurų.

Punkto pakeitimai:
Nr. 1K-432, 2014-12-05, paskelbta TAR 2014-12-11, i. k. 2014-19446

69. Kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros dokumentuose turi būti pateikta transakcijų kainodarai reikšminga informacija, prieinama mokesčių mokėtojui transakcijos atlikimo metu. Tačiau dokumentuose gali būti pateikta ir vėlesnė informacija, jeigu ji atskleidžia kontroliuojamosios transakcijos kainodarai reikšmingas aplinkybes.

70. Kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros dokumentuose turi būti:

70.1. informacija apie transakcijos šalis, nurodyta šių taisyklių 71 punkte;

70.2. informacija apie kontroliuojamąją transakciją, nurodyta šių taisyklių 72 punkte;

70.3. informacija apie naudojamą transakcijos kainodaros metodą;

70.4. kita informacija, kuri, mokesčių mokėtojo nuomone, atskleidžia transakcijos kainodarai reikšmingas aplinkybes.

71. Informacija apie transakcijos šalis turi visiškai atskleisti transakcijos šalių tarpusavio teisinius ir/arba ekonominius ryšius transakcijos kainodaros metu. Transakcijos šalių tarpusavio ryšiams visiškai atskleisti gali būti pateikta informacija apie šių ryšių atsiradimą ir keitimąsi; informacija apie kitus asocijuotus asmenis; grupės, kurios narys yra mokesčių mokėtojas, organizacinės struktūros aprašymas; kontrolės, piniginių, informacijos ir kitokių srautų grupės viduje aprašymas ir kita informacija.

72. Informacija apie kontroliuojamąją transakciją turi atskleisti visas aplinkybes, nurodytas šių taisyklių 7–13 punktuose. Šios aplinkybės gali būti rašytinėse sutartyse, susirašinėjime tarp transakcijos šalių arba tarp vienos iš transakcijos šalių ir kitų subjektų, pirkimo užsakymuose, sąskaitose, prekių ar paslaugų aprašymuose ir kituose šaltiniuose.

73. Informacija apie naudojamą transakcijos kainodaros metodą turi parodyti, kaip mokesčių mokėtojas atliko kontroliuojamosios transakcijos kainodarą. Turi būti nurodyta, koks ar kokie iš kainodaros metodų, išvardytų šių taisyklių 19 punkte, buvo naudojami transakcijos kainodarai, trumpai paaiškinus metodo ar metodų parinkimo priežastis. Taip pat turi būti pateikta informacija apie tai, kaip buvo pritaikytas pasirinktas kainodaros metodas arba metodai, ir išdėstyti atlikti skaičiavimai bei koregavimai. Naudojant palyginamąsias transakcijas, apie šias transakcijas turi būti pateikta informacija, gauta atlikus įvertinimus pagal šių taisyklių 7–13 punktus. Jeigu mokesčių mokėtojas neturi visos šių taisyklių 7–13 punktuose nurodytos informacijos apie palyginimui naudojamų transakcijų aplinkybes, turi būti pateikta visa mokesčio mokėtojo turima informacija apie palyginimui naudojamų transakcijų aplinkybes.

74. Mokesčių mokėtojas turi teisę pateikti ir šiose taisyklėse nepaminėtus bei mokesčių administratoriaus nepareikalautus dokumentus, jeigu, jo nuomone, šie dokumentai gali atstoti mokesčių administratoriaus pareikalautus dokumentus arba juose esanti informacija įrodo, kad mokesčių mokėtojas laikosi ištiestosios rankos principo.

75. Kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros dokumentai iki pareikalavimo gali būti laikomi mokesčių mokėtojo pasirinkta forma ir kalba.

76. Kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros dokumentai turi būti pateikti mokesčių administratoriui per 30 dienų po pareikalavimo. Mokesčių mokėtojas, turintis ne lietuvių kalba sudarytą kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros medžiagą, pateikia ją originalo kalba. Mokesčių administratorius, gavęs ne lietuvių kalba sudarytus dokumentus, gali pareikalauti, kad šie dokumentai būtų išversti į lietuvių kalbą, nustatydamas vertimo pateikimo terminą.

77. Kontroliuojamųjų transakcijų kainodaros dokumentai teikiami tokia forma, kokia jie buvo sudaryti, jeigu ši forma leidžia be papildomų įrodymų nustatyti joje esančios informacijos patikimumą.

XII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

78. Taikant šias taisykles, rekomenduojama naudotis Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos parengtomis Rekomendacijomis dėl transakcijų kainodaros daugianacionalinėms įmonėms ir mokesčių administracijoms (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) tiek, kiek jų nuostatos neprieštarauja šių taisyklių nuostatoms.

_____

Pakeitimai:

1.
Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. 1K-432, 2014-12-05, paskelbta TAR 2014-12-11, i. k. 2014-19446
Dėl Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. balandžio 9 d. įsakymo 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“ pakeitimo