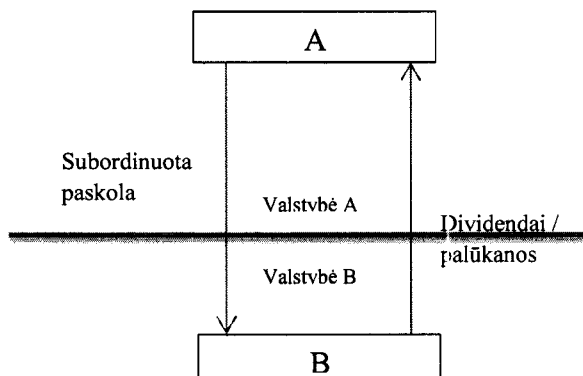


MOKESTINĖS TVARKOS NEATITIKIMŲ PAVYZDŽIAI

I. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl finansinio instrumento kvalifikavimo



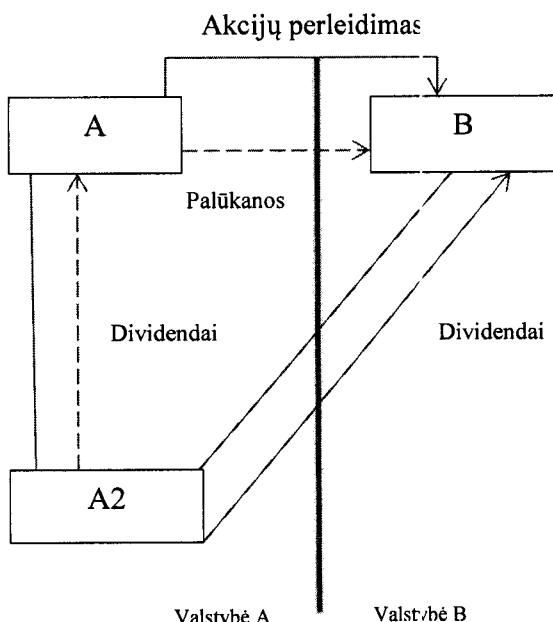
Įmonė „A“ paskolina lėšas susijusiai įmonei „B“ pagal subordinuotos paskolos sutartį. Paskola traktuojama kaip skolos instrumentas Valstybėje B, tačiau kaip nuosavybės instrumentas Valstybėje A. Palūkanų mokėjimas pagal paskolą laikomas dividendais pagal Valstybės A teisės aktus. Dėl skirtingo subordinuotos paskolos traktavimo (kvalifikavimo) kyla mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė – mokėjimo atskaitymas, neįtraukiant jo į apmokestinamąsias pajamas.

Siūlomas mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmių eliminavimas:

– jeigu Valstybė B yra Lietuva, turėtų būti taikoma pirminė atskaitymą, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas, eliminuojanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 4 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiesiems atskaitymams;

– jeigu Valstybė A yra Lietuva, o kita valstybė netaiko mokestinės tvarkos neatitikimo taisyklių, ribojančių mokėjimo atskaitymą, tuomet būtų taikoma jau galiojanti PMĮ 35 str. 5 dalies nuostata, pagal kurią nebūtų taikoma dividendų apmokestinimo išimtis.

II. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl finansinės priemonės perleidimo



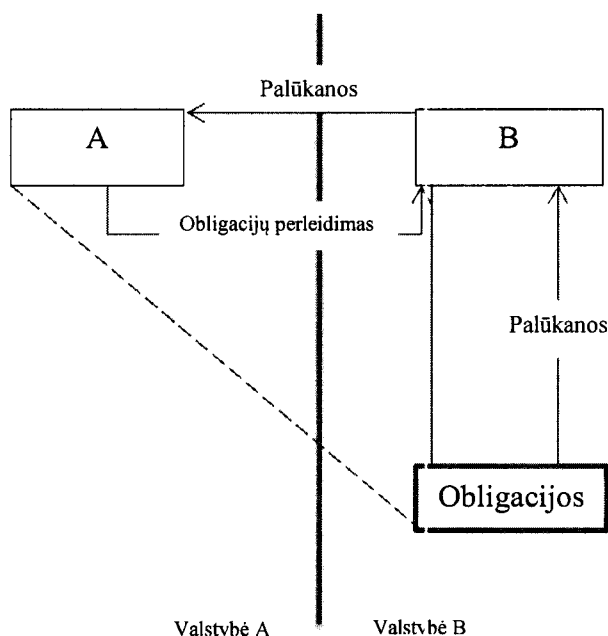
Įmonė „A“ pagal atpirkimo sandorį (REPO) perleido įmonės „A2“ akcijas įmonei „B“. Įmonė „A2“ išmoka dividendus tiesiogiai įmonei „B“, kurie neapmokestinami Valstybėje B. Pagal Valstybės A teisės aktus, atpirkimo sandoris laikomas paskola, todėl pripažįstama, kad įmonė „A“ gavo dividendus iš įmonės „A2“ ir atliko atskaitomų palūkanų mokėjimą įmonei „B“. Dėl skirtingo REPO sandorio kvalifikavimo kyla mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė – mokėjimo atskaitymas, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas.

Siūlomas mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmių eliminavimas:

– jeigu Valstybė A yra Lietuva, tuomet būtų taikoma pirminė atskaitymą, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas, eliminuojanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 4 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiesiems atskaitymams;

– jeigu Valstybė B yra Lietuva, o kita valstybė netaiko mokestinės tvarkos neatitikimo taisyklių, ribojančių mokėjimo atskaitymą, turėtų būti taikoma apsauginė taisyklė (keičiamo PMĮ 4 str. 6 d. 3 p.), pagal kurią gauti dividendai būtų apmokestinami (netaikomos dividendų apmokestinimo išimtys).

III. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl finansinės priemonės perleidimo (kai siekiama pasinaudoti dvigubu mokesčio atskaitymu)



Įmonė „A“ pagal obligacijų atpirkimo sandorį laikinai perleidžia turimas obligacijas įmonei „B“. Įmonė „B“ įsipareigoja mokėti įmonei „A“ palūkanas, atitinkančias obligacijų suteikiamą grąžą (palūkanas). Pagal Valstybės A teisės aktus, įmonė „A“ toliau laikoma obligacijų savininke, o pagal Valstybės B teisės aktus, obligacijų savininke laikoma įmonė „B“.

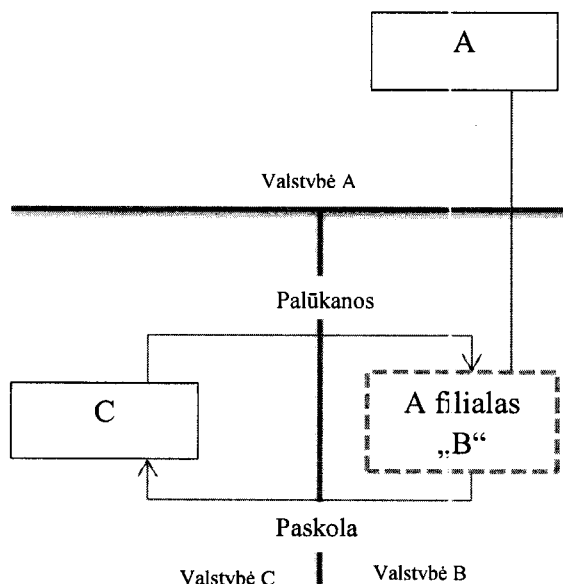
Įmonė „B“ į pajamas įtraukia gautas palūkanas, atskaito įmonei „A“ išmokamas palūkanas ir turi galimybę atskaityti nuo gautų palūkanų išskaičiuotą pelno mokestį. Įmonė „A“ taip pat įtraukia į pajamas gautas palūkanas ir turi galimybę atskaityti obligacijas išleidusio vieneto nuo išmokėtų palūkanų išskaičiuotą pelno mokestį.

Dėl skirtingo obligacijų atpirkimo sandorio traktavimo (kvalifikavimo) kyla mokestinės tvarkos neatitikimas dėl finansinės priemonės perleidimo, t. y. su perleista finansine priemone susijusi grąža mokesčių tikslais laikoma vienu metu gauta daugiau kaip vienos to susitarimo šalies.

Siūlomas mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmių eliminavimas:

- taikomos keičiamo PMĮ 55 str. 9 d. nuostatos – atskaitoma pelno mokesčio, sumokėto užsienio valstybėje, suma negali viršyti nuo apmokestinamojo pelno, susijusio su tokiu mokėjimu, pagal PMĮ apskaičiuotos pelno mokesčio sumos.

IV. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl nuolatinės buveinės nepripažinimo



Įmonė „A“ per savo filialą Valstybėje B skolina lėšas susijusiais įmonei „C“. Valstybė „A“ laiko įmonės „A“ filialą „B“ vykdančią veiklą per nuolatinę buveinę Valstybėje B, tačiau Valstybė B nuolatinės buveinės nepripažįsta. Pagal paskolos sutartį mokamos palūkanos yra atskaitomos Valstybėje C, neįtraukiamos į mokesčio bazę Valstybėje A ir neapmokestinamos Valstybėje B. Dėl skirtingo nuolatinės buveinės reglamentavimo (traktavimo) kyla mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė – mokėjimo atskaitymas, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas.

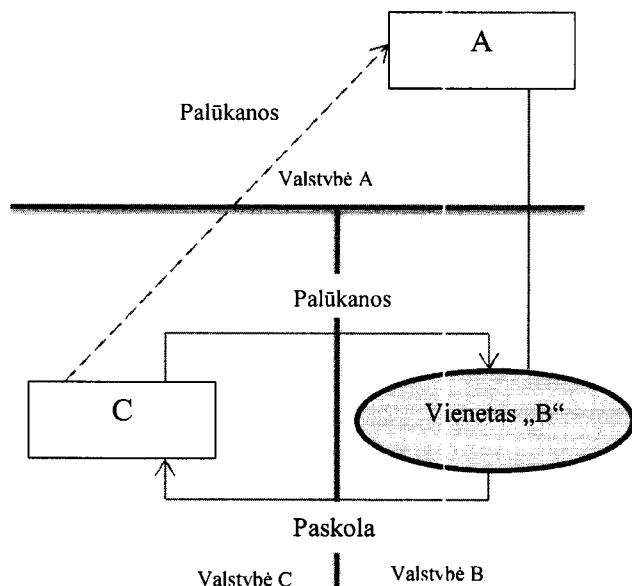
Siūlomas Mokestinės tvarkos pasekmių eliminavimas:

- jeigu Valstybė A yra Lietuva, mokestinės tvarkos neatitikimas neatsirastų, nes Lietuvoje pagal PMĮ 4 str. 1 d. EEE ir DAIS valstybėse esančių nuolatinių buveinių pajamos apmokestinamos, jei tose šalyse pajamos neapmokestinamos pelno mokesčiu;

- jeigu Valstybė B yra Lietuva, o Valstybėse A ir C nenaikinamos mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės, taikoma keičiamo PMĮ 4 str. 6 d. 3 p. nustatyta išimtis, pagal kurią gautų palūkanų į pajamas traukti nereikia;

- jeigu Valstybė C yra Lietuva, o Valstybėje A nėra taikoma specialioji užsienio nuolatinių buveinių pajamų neapmokestinimo išimtis naikinanti taisyklė, turėtų būti taikoma pirminė atskaitymą, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas, eliminuojanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 4 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams.

V. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl vieneto traktavimo

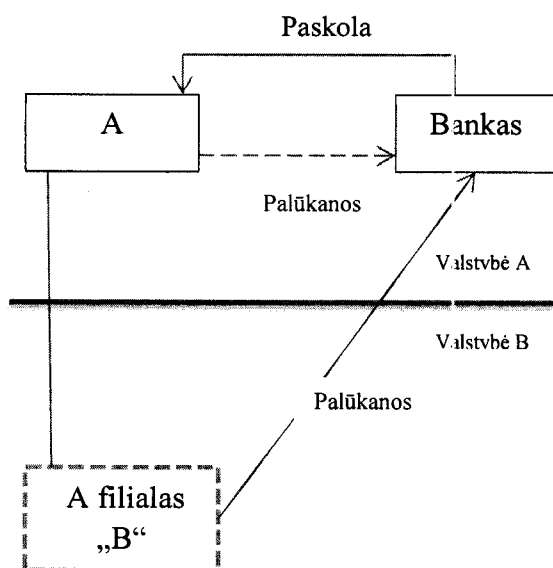


Įmonė „A“ per savo patronuojamąjį vienetą „B“, kuris laikomas skaidriu (nelaikomas pelno mokesčio mokėtoju, nes jo pajamos ir išlaidos priskiriamos kitiems asmenims) valstybėje B skolina lėšas susijusiais įmonei „C“. Pagal paskolos sutartį mokamos palūkanos yra atskaitomos Valstybėje C. Valstybė B vienetą „B“ laiko skaidriu, todėl laiko, kad palūkanas tiesiogiai gavo įmonė „A“, o Valstybė A palūkanų į pajamas neįtraukia, nes laiko, kad jas gavo vienetą „B“. Dėl skirtingo vieneto reglamentavimo (traktavimo) kyla mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė – mokėjimo atskaitymas, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas.

Siūlomas Mokestinės tvarkos pasekmių eliminavimas:

- jeigu Valstybė C yra Lietuva, o valstybėje B nenaikinamos mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės, tuomet būtų taikoma pirminė atskaitymą, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas, eliminuojanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 4 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams;
- Valstybė B negalėtų būti Lietuva, nes Lietuvoje nėra skaidrių vienetų;
- jeigu Valstybė A yra Lietuva, o Valstybėse B ir C nenaikinamos mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės, turėtų būti taikoma apsauginė taisyklė (keičiamo PMĮ 4 str. 6 d. 3 p.), pagal kurią gautos palūkanos būtų apmokestinamos.

VI. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl nuolatinės buveinės priskiriamų pajamų (sąnaudų)



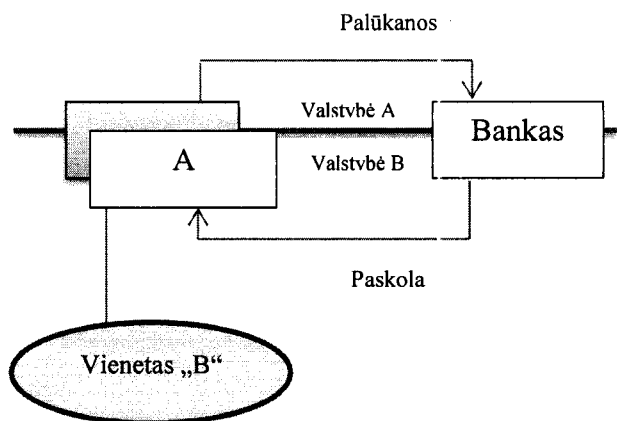
Įmonė „A“ skolinasi lėšas iš banko. Įmonė „A“ vykdo veiklą per nuolatinę buveinę Valstybėje B. Nuolatinės buveinės pajamos apmokestinamos tik Valstybėje B. Palūkanų mokėjimą bankui atlieka įmonės „A“ filialas „B“. Dėl sąnaudų priskyrimo nuolatinėi buveinei reglamentavimo skirtumų pagal paskolos sutartį mokamos palūkanos atskaitomos tiek Valstybėje A, tiek Valstybėje B. t. y. įvyksta dvigubas mokėjimo atskaitymas.

Siūlomas Mokestinės tvarkos pasekmių eliminavimas:

- jeigu Valstybė A yra Lietuva, o valstybėje B nenaikinamos mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės, tuomet būtų taikoma dvigubą atskaitymą naikinanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 3 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams;
- jeigu Valstybė B yra Lietuva, būtų taikoma dvigubą atskaitymą naikinanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 3 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams;

Pastaba: neatitikimas kyla tik dėl tos mokėjimo dalies, kuri atskaitoma iš pajamų, kurios neįtraukiamos į pelno mokesčio bazę kitoje valstybėje.

VII. Mokestinės tvarkos neatitikimas dėl dvigubo rezidavimo



Įmonė „A“ ir vienetas „B“ yra susiję asmenys. Dėl įmonių rezidavimo nustatymo kriterijų skirtumų įmonė „A“ yra laikoma pelno mokesčio mokėtoja Valstybėje A ir Valstybėje B. Vienetas „B“ yra laikomas skaidriu pelno mokesčio tikslais Valstybėje B, o jo pajamos ir sąnaudos mokesčių tikslais pripažįstamos įmonės „A“ pajamomis ir sąnaudomis Valstybėje B. Valstybė A vienetą „B“ laiko atskiru užsienio subjektu, kurio Valstybėje B gautos pajamos nepriskiriamos įmonės „A“ pelno mokesčio bazei Valstybėje A. Dėl dvigubo rezidavimo, kai tas pats vienetas laikomas pelno mokesčio mokėtoju dviejose valstybėse, kyla mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė – dvigubas mokėjimo atskaitymas.

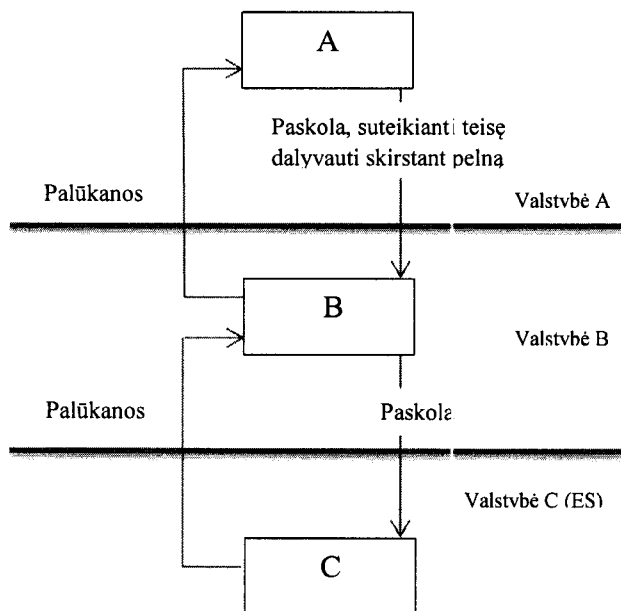
Siūlomas mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmių eliminavimas:

- jeigu Valstybė A yra Lietuva, būtų taikoma specialioji dvigubą atskaitymą naikinti taisyklė (pagal keičiamo PMĮ 31 str. 5 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams;

- Valstybė B, pagal šį pavyzdį negalėtų būti Lietuva, nes Lietuvoje nėra skaidrių vienetų;

Pastaba: neatitikimas kyla tik dėl tos mokėjimo dalies, kuri atskaitoma iš pajamų, kurios neįtraukiamos į pelno mokesčio bazę kitoje valstybėje.

VIII. Iš trečiųjų šalių „importuotas“ mokestinės tvarkos neatitikimas



A, B ir C yra susiję vienetai. Vieneto C pagal paskolos sutartį mokamos palūkanos vienetui B atskaitomos Valstybėje C, kuri yra ES valstybė narė. Vienetas B įtraukia palūkanų mokėjimą kaip pajamas ir atskaito pagal paskolos, suteikiančios teisę dalyvauti skirstant pelną, sutartį vienetui A mokamas palūkanas. Valstybėje A mokėjimas neįtraukiamas į pajamas, nes laikomas dividendais. Tokiu būdu mokestinės tvarkos neatitikimas, kilęs trečiojoje valstybėje, kurio pasekmė – mokėjimo atskaitymas, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas, yra importuojamas Valstybėje C (ES).

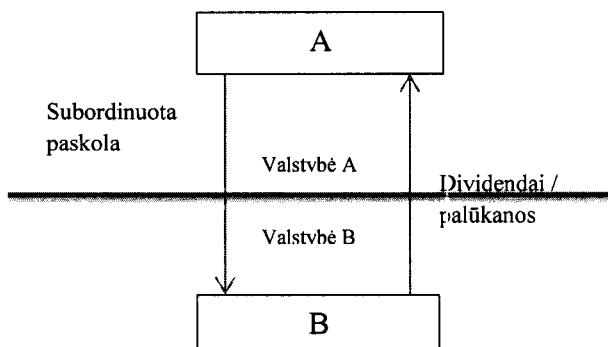
Siūlomas mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmių eliminavimas:

- Valstybė A ir valstybė B pagal šį pavyzdį negalėtų būti Lietuva, nes tai trečiojo valstybės;

- jeigu Valstybė C yra Lietuva, būtų taikoma specialioji atskaitymą, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas, naikinti taisyklė (pagal keičiamo PMĮ 31 str. 6 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams.

Pastaba: taisyklė taikoma tik tuo atveju, jei Valstybėse A ir B nepanaikinamos mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmės.

IX. Mokestinės tvarkos neatitikimas pagal struktūrinį susitarimą



Įmonė „A“ paskolina lėšas nesusijusiai įmonei „B“ pagal subordinuotos paskolos sutartį. Paskola traktuojama kaip skolos instrumentas Valstybėje B, tačiau kaip nuosavybės instrumentas Valstybėje A – palūkanų mokėjimas pagal paskolos sutartį laikomas dividendais pagal Valstybės A teisės aktus.

Pagal paskolos sutartį mokamoms palūkanoms taikoma diskonto norma, atsižvelgiant į Valstybėje A taikomą pelno mokesčio tarifą – rinkos palūkanos \times (1 – pelno mokesčio tarifas). Paskolos sutartis laikoma struktūriniu susitarimu, nes susitarimo sąlygoms (palūkanų normai) poveikį turi mokestinės tvarkos neatitikimas ir dėl jo gaunama mokestinė nauda (dėl skirtingo subordinuotos paskolos traktavimo (kvalifikavimo) kyla mokestinės tvarkos neatitikimas, kurio pasekmė – mokėjimo atskaitymas, neįtraukiant į apmokestinamąsias pajamas).

Siūlomas mokestinės tvarkos neatitikimo pasekmių eliminavimas:

- jeigu Valstybė B yra Lietuva, turėtų būti taikoma pirminė atskaitymą be įtraukimo eliminuojanti taisyklė (keičiamo PMĮ 31 str. 4 d.), pagal kurią palūkanų mokėjimas būtų priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams;

- jeigu Valstybė A yra Lietuva, o kita valstybė netaiko mokestinės tvarkos neatitikimo eliminavimo taisyklių, būtų taikoma jau galiojanti PMĮ 35 str. 5 dalies nuostata, pagal kurią nebūtų taikoma dividendų apmokestinimo išimtis.

[Handwritten signature]
2014-10-29