

**LIETUVOS RESPUBLIKOS PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO NR. IX-675 2, 4, 5,
11, 17, 30, 39, 55 STRAIPSNIŲ, 3 PRIEDĖLIO PAKEITIMO IR ĮSTATYMO
PAPILDYMO 30¹ STRAIPSNIŲ ĮSTATYMO IR LIETUVOS RESPUBLIKOS
GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO NR. IX-1007 2, 8, 13, 27 IR 37
STRAIPSNIŲ PAKEITIMO ĮSTATYMO PROJEKTŲ
AIŠKINAMASIS RAŠTAS**

1. Įstatymų projektų rengimą paskatinusios priežastys, parengtų Įstatymų projektų tikslai ir uždaviniai

Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 2, 4, 5, 11, 17, 30, 39, 55 straipsnių, 3 priedėlio pakeitimo ir Įstatymo papildymo 30¹ straipsniu įstatymo projektas (toliau – Pelno mokesčio įstatymo projektas) parengtas įgyvendinant Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos įgyvendinimo plano, patvirtinto Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2017 m. kovo 13 d. nutarimu Nr. 167 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos įgyvendinimo plano patvirtinimo“, nuostatas dėl savanoriško mokesčių mokėjimo skatinimo ir mokesčių surinkimo gerinimo, nustatant papildomas kovos su mokesčių vengimu ir slėpimu priemones atsižvelgiant į Europos Sąjungos ir Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) rekomendacijų rezultatus.

Pelno mokesčio įstatymo projektas parengtas perkeliant ir įgyvendinant dalį 2016 m. liepos 12 d. Tarybos direktyvos (ES) 2016/1164, kuria nustatomos kovos su mokesčių vengimo praktika, tiesiogiai veikiančia vidaus rinkos veikimą, taisyklės (OL 2016 L 193, p. 1) (toliau – Direktyva), nuostatų, kurių perkėlimo terminas pagal Direktyvos 11 straipsnį yra 2018 m. gruodžio 31 d., t. y. Direktyvos nuostatas, reglamentuojančias palūkanų ribojimo taisyklės (angl. *Interest limitation rule*), bendrosios kovos su piktnaudžiavimu taisyklės (angl. *General anti-abuse rule*) ir kontroliuojamojo užsienio apmokestinamojo vieneto (toliau – kontroliuojamasis užsienio vienetas) pajamų apmokestinimo taisyklės (angl. *Controlled foreign company rule*) taikymą, taip pat įgyvendinant ES principus, nukreiptus prieš žalingą mokesčių praktiką.

Pelno mokesčio įstatymo projektas parengtas taip pat atsižvelgiant ir į EBPO ir G20 valstybių vadovų patvirtinto projekto dėl Mokesčių bazės erozijos ir pelno perkėlimo (angl. *Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS) 3 veiksmo „Efektyvių kontroliuojamųjų užsienio vienetų taisyklių projektavimas“ (angl. „*Designing Effective Controlled Foreign Company Rules*“) rekomendacijas kontroliuojamųjų užsienio vienetų apmokestinimo srityje, 4 veiksmo „Bazės erozijos, pasitelkiant palūkanų atskaitymus ir kitas finansines priemones, ribojimas“ (angl. „*Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments*“) rekomendacijas palūkanų atskaitymo ribojimo srityje bei 5 veiksmo „Efektyvesnė kova su žalinga mokesčių praktika – atsižvelgiant į skaidrumą ir turinį“ (angl. „*Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*“) minimalų standartą žalingos mokesčių praktikos srityje, kuriuos Lietuva, kaip EBPO narė, yra įsipareigojusi įgyvendinti.

Pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės taikomos ir nuolatiniams Lietuvos gyventojams, todėl kartu teikiamas Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 2, 8, 13, 27 ir 37 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, siekiant teisinio aiškumo siūloma visas su nuolatinių Lietuvos gyventojų pozityviųjų pajamų apskaičiavimu susijusias nuostatas, analogiškas Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo projekto nuostatoms, išdėstyti Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme.

Įstatymų projektų tikslai:

1) užkirsti kelią pelno mokesčio bazės erozijai ir pelno perkėlimui, vykstančiam dėl pelną mažinančių palūkanų mokėjimų tarp apmokestinamųjų vienetų (toliau – vienetas) grupės vienetų ir kitų vienetų ir skatinti didesnę verslo finansavimą naudojant nuosavą kapitalą. Tuo tikslu Pelno mokesčio įstatyme nustatoma palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė;

2) užtikrinti, kad pelno mokesčio lengvatomis ir kitomis apmokestinimo išimtimis nebūtų pasinaudota tais atvejais, kai yra siekiama mokesstinės naudos, ir tai yra pagrindinis arba vienas iš

pagrindinių sandorio, ūkinės operacijos ar pan. tikslų. Tuo tikslu Pelno mokesčio įstatyme nustatoma bendroji kovos su piktnaudžiavimu taisyklė;

3) sudaryti sąlygas efektyvesniam šiuo metu taikomų pozityviųjų pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo taisyklių taikymui, siekiant didinti prevenciją tais atvejais, kai Lietuvos apmokestinamojo vieneto (toliau – Lietuvos vienetas) ar nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamos dirbtinai perkeliama į kontroliuojamuosius užsienio apmokestinamuosius vienetus ar tam tikras Lietuvos vieneto nuolatinės buveines, įregistruotas ar kitaip organizuotas mažesnio apmokestinimo lygio valstybėse. Tuo tikslu keičiamas pozityviųjų pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo modelis, nustatant individualaus vertinamojo pobūdžio sąlygas taikyti pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisykles, ir praplečiama šiuo metu taikomų pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių taikymo apimtis, įtraukiant ir Lietuvos vienetų nuolatinės buveines, kurių pajamos neįtraukiamos į pelno mokesčio bazę pagal Pelno mokesčio įstatymo 4 straipsnio 1 dalį;

4) užtikrinti šiuo metu galiojančios pelno mokesčio lengvatos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau – MTEP) pagrindu sukurtų išradimų komercializavimui visapusišką suderinamumą su EBPO ir ES principais žalingos mokesčių praktikos srityje, aiškiai nustatant šių principų būtinuosius elementus pačiame Pelno mokesčio įstatyme. Tuo tikslu tikslinamos galiojančią pelno mokesčio lengvatą mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros pagrindu sukurtų išradimų komercializavimui reglamentuojančios Pelno mokesčio įstatymo nuostatos.

2. Įstatymų projektų iniciatoriai ir rengėjai

Įstatymų projektus parengė Finansų ministerijos Mokesčių politikos departamento (direktorė – Jūratė Laurikėnaitė, tel. 239 0151) Tiesioginių mokesčių ir tarptautinio apmokestinimo skyriaus (vedėjas – Evaldas Putrimas, tel. 219 4476) vyriausiasis specialistas Vytenis Čepė (tel. 219 9324).

3. Dabartinis teisinis Įstatymų projektuose aptartų teisinių santykių reglamentavimas

Šiuo metu Pelno mokesčio įstatyme nėra nuostatų, ribojančių palūkanų atskaitymą, atsižvelgiant į vieneto apmokestinamojo pelno dydį. Tačiau Pelno mokesčio įstatyme ir jo įgyvendinamuosiuose teisės aktuose nustatytos kitos palūkanų atskaitymą ribojančios taisyklės, kurios pagal Direktyvos preambulės 6 dalį, taip pat pagal EBPO BEPS 4 veiksmo rekomendacijas galėtų būti taikomos kaip Pelno mokesčio įstatymo projektu siūlomą taisyklę papildančios taisyklės:

1) taikoma kapitalo nepakankamumo (angl. *thin capitalization*) taisyklė – už kontroliuojamojo skolinto kapitalo naudojimą mokamos palūkanos laikomos nesusijusiomis su pajamų uždirbimu ir apskaičiuojant kontroliuojamojo Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną šių palūkanų dalis neatskaitoma iš Lietuvos vieneto pajamų. Taisyklė netaikoma, jeigu Lietuvos vienetas įrodo, kad tokia pati paskola tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis būtų suteikta ir sandoriui vykstant tarp nesusijusių asmenų. Taip pat taisyklė netaikoma finansinėms įstaigoms, teikiančioms finansinės nuomos (lizingo) paslaugas;

2) prie leidžiamų atskaitymų gali būti priskirtos tik tos palūkanų sąnaudos, kurios susijusios su apmokestinamųjų pajamų uždirbimu ar kitos ekonominės naudos gavimu;

3) taikomas ištiestosios rankos principas, pagal kurį kontroliuojamųjų sandorių kainos neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o atlikus kontroliuojamuosius sandorius uždirbtas pelnas arba gautos pajamos neturi skirtis nuo pelno, kuris būtų uždirbtas, ar pajamų, kurios būtų gautos, atlikus sandorį tikrąja rinkos kaina (iš pajamų gali būti atskaitomos tik rinkos sąlygomis mokamos palūkanos);

4) taikomi išskaičiuojamieji mokesčiai prie pajamų šaltinio palūkanoms, išmokamoms į ne Europos ekonominės erdvės valstybes, su kuriomis Lietuvos Respublika nėra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių.

Šiuo metu Pelno mokesčio įstatyme nuostoliai iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, apskaičiuoti taikant pelno mokesčio lengvatą pagal Pelno mokesčio įstatymo 5 straipsnio 7 dalyje nustatytą formulę, atskaitomi bendra Pelno mokesčio įstatymo nustatyta tvarka.

Kovos su piktnaudžiavimu taisyklė, nustatyta perkėlus 2015 m. sausio 27 d. Tarybos direktyvos (ES) 2015/121, kuria iš dalies keičiama Direktyva 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL 2015 L 21, p. 1), nuostatas, taikoma tik iš užsienio apmokestinamųjų vienetų (toliau – užsienio vienetas) gaunamiems ir užsienio vienetams išmokamiems dividendams.

Pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės taikomos Lietuvos vienetui, kontroliuojančiam užsienio vienetą, t. y. neapima tam tikrų Lietuvos vieneto nuolatinių buveinių užsienio valstybėse, ir taikomos tik tuo, jeigu:

1) užsienio vienetas nėra įregistruotas ar kitaip organizuotas vadinamajame baltajame sąraše nurodytose valstybėse arba zonose, kurių sąrašą tvirtina finansų ministras (taisyklės taikomos ir tam Lietuvos vienetui, kuris kontroliuoja tikslinėje teritorijoje įregistruotą ar kitaip organizuotą kontroliuojamąjį užsienio vienetą);

2) užsienio vienetas atitinka bet kurią užsienio vieneto verslo organizavimo formą, kurių sąrašą tvirtina finansų ministras.

Pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pajamas tvarka, pajamų, neįtraukiamų į pozityviasias pajamas, rūšys nustatytos atskiru Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu.

Kontroliuojamuoju užsienio vienetu laikomas užsienio vienetas, kuriame Lietuvos vienetas arba nuolatinis Lietuvos gyventojas paskutinę mokesčio laikotarpio dieną tiesiogiai, netiesiogiai arba kartu su susijusiais asmenimis (kai paties tiesiogiai valdoma dalis yra ne mažesnė kaip 10 procentų) valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

Pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės netaikomos, jeigu:

1) kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamas sudaro tik kontroliuojančiojo vieneto išmokos, laikomos neleidžiamais atskaitymais;

2) kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos sudaro mažiau kaip 5 procentus kontroliuojančiojo vieneto pajamų (t. y. taikoma *de minimis* išimtis).

Į pozityviasias pajamas neįtraukiamos kontroliuojamojo užsienio vieneto aktyvios veiklos pajamos (t. y. kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos, išskyrus palūkanų pajamas, autorinius atlyginimus, finansinės nuomos (lizingo) bei turto vertės padidėjimo pajamas, pajamas iš paskirstytojo pelno, įskaitant dividendus (iš kitų vienetų gautus dividendus ir kontroliuojančiajam Lietuvos vienetui paskirstytus, bet neišmokėtus dividendus), jeigu:

1) kontroliuojamajame užsienio vienetė dirba tiek darbuotojų, kiek jų paprastai reikia kontroliuojamojo užsienio vieneto veiklai užtikrinti valstybėje arba zonoje, kurioje šis vienetas įsteigtas arba kitokiu būdu organizuotas, ir

2) ne daugiau kaip 10 procentų kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpio pajamų uždirbta arba gauta iš ne tos valstybės arba zonos, kurioje kontroliuojamasis užsienio vienetas įregistruotas arba kitaip organizuotas, šaltinių, ir

3) kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos, uždirbtos arba gautos sudarant sandorius su nepriklausomais (nesusijusiais) asmenimis, sudaro daugiau kaip 50 procentų visų kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpio pajamų.

Pagal galiojančias Pelno mokesčio įstatymo nuostatas kontroliuojamųjų užsienio vienetų mokesstinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, tačiau jei kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesstinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais arba jis nenustatomas, laikoma, kad kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesstinis laikotarpis sutampa su kontroliuojančiojo vieneto mokesciniu laikotarpiu.

Pagal galiojančias Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesstinis laikotarpis visais atvejais sutampa su

kalendoriniais metais, o mokestinio laikotarpio pozityviųjų pajamų gavimo momentu laikoma to mokestinio laikotarpio gruodžio 31 diena. Pozityviosios pajamos apskaičiuojamos ir įtraukiamos į nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamas ta pačia tvarka, kaip jos apskaičiuojamos ir įtraukiamos į kontroliuojančiojo Lietuvos vieneto pajamas pagal Pelno mokesčio įstatymo nuostatas.

4. Naujos teisinio reglamentavimo nuostatos ir kokių teigiamų rezultatų laukiama

Pelno mokesčio įstatymo projektu, atsižvelgiant į Direktyvos nuostatas, siūloma nustatyti palūkanų atskaitymo ribojimo taisykles, pagal kurias vienetas galėtų atskaityti palūkanų sąnaudas:

a) nevirsijančias palūkanų pajamų ir

b) viršijančias palūkanų pajamas, tačiau ne didesnes kaip 30 proc. vieneto apmokestinamojo EBITDA, t. y. apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus nusidėvėjimo ir amortizacijos sumas, padidinto mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų atskaitymo sumą, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą, praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, sumą ir palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.

Pelno mokesčio įstatymo projektu, siekiant sumažinti administracinę naštą ir eliminuoti mažesnės rizikos sandorius, siūloma leisti atskaityti 3 000 000 eurų palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, sumą, net ir tuo atveju, kai palūkanų sąnaudos viršija 30 proc. vieneto EBITDA. Nors pagal EBPO rekomendacijas palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė turėtų riboti palūkanų atskaitymą apie 13 proc. visų palūkanų sąnaudas patiriančių vienetų, o Lietuvoje tai atitiktų 500 000 EUR palūkanų sąnaudų ribą, Pelno mokesčio įstatymo projekte pasirinkta Direktyvoje nustatyta maksimali leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma, įvertinus ir kitų šiuo metu jau taikomų palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklių poveikį. Taip pat taisyklės būtų netaikomos vienetams, neturintiems kitų susijusių vienetų (juridinių asmenų), nes tokie vienetai iš esmės nekelia mokesčių bazės erozijos ir pelno perkėlimo rizikos.

Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei, EBITDA ir leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų suma būtų apskaičiuojama bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetams ir užsienio vienetų nuolatinėms buveinėms Lietuvoje, o vieneto atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis nuo vienetų grupei taikant šio straipsnio nuostatas leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos apskaičiuojama proporcingai to vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, daliai nuo vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančios palūkanų sąnaudų sumos. Į vienetų grupę šios taisyklės taikymo tikslais neturėtų būti įtraukiamos finansų įstaigos ir draudimo įmonės, kurioms palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės netaikomos, tokiu būdu užtikrinant, kad mišrioje vienetų grupėje (kurioje yra ir finansų įstaiga ar draudimo įmonė) esantiems vienetams nebūtų suteikiama galimybė atskaityti didesnes, nei nustatyti apribojimai, palūkanų sąnaudas dėl didelio apmokestinamojo EBITDA (žemo palūkanų sąnaudų ir EBITDA santykio), atsirandančio dėl vienetų grupėje esančios finansų įstaigos ar draudimo įmonės (tokių įstaigų ar įmonių palūkanų pajamos paprastai viršija palūkanų sąnaudas). Šis atvejis, kaip viena iš galimų mokesčių piktnaudžiavimo rizikų, taikant palūkanų ribojimo taisyklę bendrai visai įmonių grupei, yra identifikuotas ir EBPO BEPS 4 veiksmo rekomendacijose.

Atsižvelgiant į EBPO rekomendacijas, tikslinamas (praplečiamas) vienetų grupės apibrėžimas, įtraukiant ir vienetus, valdomus netiesiogiai, taip pat vienetus, kuriuose patronuojantysis vienetas tiesiogiai arba netiesiogiai valdo daugiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

Atsižvelgiant į EBPO rekomendacijas, Pelno mokesčio įstatymo projektu siūloma vienetų grupės vienetams, kurių finansinės ataskaitos patenka į vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį, suteikti galimybę atskaityti visas palūkanų sąnaudas, jeigu vienetas gali įrodyti,

kad jo nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra mažesnis daugiau nei 2 procentiniais punktais už atitinkamą vienetų grupės santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis. Visas turtas ir įsipareigojimai vertinami taikant tą patį metodą (tuos pačius apskaitos standartus), kaip ir sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas.

Siekiant užtikrinti teisėtų lūkesčių principo įgyvendinimą, palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė nebūtų taikoma palūkanoms pagal sandorius, sudarytus iki šios taisyklės įsigaliojimo, išskyrus atvejus, kai po taisyklės įsigaliojimo pakeičiamos sandorio sąlygos (sandorio trukmė ar suma).

Įvertinus viešųjų infrastruktūros projektų svarbą Lietuvai, taip pat atsižvelgiant į mažą mokesčių piktnaudžiavimo riziką, vykdant tokių projektų finansavimą, siūloma palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės netaikyti palūkanoms pagal paskolas, skirtas ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti turtą, skirtą viešiesiems interesams tenkinti, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungoje. Tokiu būdu būtų užtikrinama, kad palūkanų ribojimo taisyklė neužkirs kelio ir neribos sklandaus Lietuvai svarbių ilgalaikių viešųjų infrastruktūros projektų finansavimo ir įgyvendinimo. Taikant šią išimtį, pajamos, gautos iš ilgalaikio viešosios infrastruktūros projekto, nebūtų įtraukiamos į apmokestinamąjį EBITDA.

Atsižvelgiant į finansų įstaigų ir draudimo įmonių veiklos specifiką, taip pat įvertinus tai, kad finansų įstaigų ir draudimo įmonių palūkanų sąnaudos paprastai neviršija palūkanų pajamų, ir tai, kad šiems sektoriams jau yra taikomi griežti kapitalo sudėties reikalavimai, siūloma palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės šiems vienetams netaikyti. EBPO BEPS 4 veiksmo rekomendacijose pateikiami 2 atvejai, kai finansų įstaigos ir draudimo įmonės kelia reikšmingą BEPS riziką, atlikdamos palūkanų mokėjimus. Vienas iš atvejų, kai mišrioje vienetų grupėje esantys vienetai gali atskaityti didesnes palūkanų sąnaudas dėl didesnio EBITDA, kaip paaiškinta pirmiau, sprendžiamas eliminuojant finansų įstaigas ir draudimo įmones iš vienetų grupės, kuriai palūkanų apribojimai taikomi bendrai. Kitas atvejis, kai paskolos su atskaitomomis palūkanomis panaudojamos neapmokestinamųjų pajamų srautui užtikrinti, jau yra išspręstas taikant šiuo metu galiojančias Pelno mokesčio įstatymo nuostatas.

Įvertinus galimus atvejus, kai vieneto apmokestinamasis EBITDA yra žemas arba neigiamas, o veikla, kuri finansuojama naudojant skolintą kapitalą, bus pelninga tik ateinančiais laikotarpiais, siūloma sudaryti galimybes perkelti nepanaudotą (neatskaitytą) palūkanų sąnaudų sumą, kuri kitais Pelno mokesčio įstatyme nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma iš pajamų, į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laikotarpį ir atskaityti iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant tuos pačius Pelno mokesčio įstatymo projektu siūlomus apribojimus.

Siekiant užtikrinti, kad į taisyklės taikymo apimtį patektų visi mokėjimai, ekonomiškai lygiaverčiai palūkanoms, tokiu būdu sumažinant galimą mokesčių piktnaudžiavimo riziką, siūloma tik šios taisyklės taikymo tikslais praplėsti palūkanų sąvoką ir jomis taip pat laikyti:

- 1) atlygį už paskolas, suteikiančias teisę dalyvauti skirstant pelną;
- 2) atlygį už konvertuojamąsias ir nulinės atkarpos obligacijas;
- 3) atlygį už finansavimą pagal islamo teisę;
- 4) atlygį už lizingą (finansinę nuomą);
- 5) į turto balansinę vertę įtrauktas kapitalizuotas palūkanas;
- 6) palūkanas, susietas su skolinto kapitalo grąža (pelnu, pajamomis);
- 7) sąlygines išvestinių finansinių priemonių arba apsidraudimo sandorių, susijusių su vieneto paskolomis, palūkanas;
- 8) garantinius mokėjimus pagal finansavimo sandorius;
- 9) kitą atlygį, ekonomiškai lygiavertį palūkanoms;
- 10) su visais šioje dalyje paminėtais mokėjimais susijusius administravimo mokesčius;
- 11) su visais šioje dalyje paminėtais mokėjimais susijusią užsienio valiutos kurso pasikeitimo sumą.

Pelno mokesčio įstatymo projektu siūlomos taisyklės neriboja kitų palūkanų atskaitymo ribojimų taisyklių, nustatytų Pelno mokesčio įstatyme ar jo įgyvendinamuosiuose teisės aktuose, taikymo.

Atsižvelgiant į EPBO ir ES principus žalingos mokesčių praktikos srityje Pelno mokesčio įstatymo projektu siūloma tikslinti galiojančią pelno mokesčio lengvatą mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros pagrindu sukurtų išradimų komercializavimui reglamentuojančias Pelno mokesčio įstatymo nuostatas, t. y.:

- nustatyti nuostolių, kurie apskaičiuojami taikant pelno mokesčio lengvatą įmonės pelnui, gaunamam įmonės veikloje panaudojus vykdant MTEP sukurtus patentais apsaugotus išradimus, autorių teisėmis apsaugotas kompiuterių programas ar kitą Pelno mokesčio įstatyme nurodytą nematerialųjį turtą, atskaitymo ribojimą: jie galėtų būti dengiami tik iš tos pačios veiklos gautu apmokestinamuoju pelnu;

- įtvirtinti nuostatas, kuriomis vadovaujantis turėtų būti perskaičiuojama sumokėto pelno mokesčio dalis taikant minėtą pelno mokesčio lengvatą tais atvejais, kai ši lengvata buvo taikoma nuo patento paraiškos padavimo, o patentas nėra išduodamas, arba kai patentas pripažįstamas negaliojančiu, taip pat pripažįstamas negaliojančiu papildomos apsaugos liudijimas arba išimtinė licencija yra negaliojanti;

- nustatyti šios lengvatos taikymo tikslais formulės apskaičiavimo pagrindimo dokumentų reikalavimus ir jų būtinumą, jei lengvata taikoma panaudojus iki lengvatos įvedimo (2018 m. sausio 1 d.) išduotus patentus ar papildomos apsaugos liudijimus, atsiradusias autorių teises ar suteiktą išimtinę licenciją.

Pelno mokesčio įstatymo projektu siūloma nustatyti bendrąją kovos su piktnaudžiavimu taisyklę, taikytiną visais atvejais (tai yra ne tik užsienio vienetais išmokamiems ar iš užsienio vienetų gaunamiems dividendams) apskaičiuojant pelno mokestį. Taisyklė padės užtikrinti, kad pelno mokesčio lengvatomis ir kitomis apmokestinimo išimtimis nebus pasinaudota tais atvejais, kai siekiama mokestinės naudos, ir tai yra pagrindinis arba vienas iš pagrindinių darinio (t. y. sandorio, ūkinės operacijos ar pan.) ar kelių darinių tikslų. Darinys gali apimti daugiau nei vieną etapą ar dalį, t. y. būtų vertinami ir atskiri, pavieniai tam tikro darinio etapai ar dalys, nedarant poveikio likusiems darinio etapams ar dalims, tokiu būdu užtikrinant, kad prieš mokesčių piktnaudžiavimą nukreipta priemonė būtų taikoma proporcingai. Darinys arba keli dariniai laikomi apsimestiniais, jeigu jie nebuvo nustatyti dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę. Taisyklė skirta, kad būtų užkirstas kelias mokesčių piktnaudžiavimo atvejams, kai vienetai pasinaudoja tam tikromis lengvatinėmis Pelno mokesčio įstatymo nuostatomis ir, Pelno mokesčio įstatyme nesant specialiųjų prieš mokesčių piktnaudžiavimą taikytinų nuostatų, išvengia apmokestinimo arba reikšmingai jį sumažina.

Pelno mokesčio įstatymo projektu siūloma iš esmės keisti pozityviųjų pajamų apmokestinimo modelį:

- a) praplėsti šiuo metu taikomų pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių taikymo apimtį, t. y. taisykles taikyti ir Lietuvos vienetais, turintiems nuolatinį buveinį, kurių pajamos neįtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę Pelno mokesčio įstatymo 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka (kontroliuojamasis užsienio vienetas ir Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė, kurios pajamos neįtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę Pelno mokesčio įstatymo 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, pozityviųjų pajamų apskaičiavimo tikslais būtų laikomos kontroliuojamaisiais užsienio subjektais). Tokiu būdu sumažėtų mokesčių bazės erozijos ir pelno perkėlimo rizika, kai veikla perkeliama į užsienio valstybėse, kuriose yra santykinai mažesnis pelno apmokestinimas, esančias Lietuvos vieneto nuolatinės buveines. Taip pat siūloma kontroliuojamaisiais užsienio vienetais, be kita ko, laikyti visus užsienio vienetus, kuriuose Lietuvos vienetas kartu su susijusiais asmenimis valdo daugiau kaip 50 proc. akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti, nepriklausomai nuo paties Lietuvos vieneto tiesiogiai valdomos dalies dydžio;

- b) perkelti Pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančio Lietuvos apmokestinamojo vieneto arba Lietuvos nuolatinio gyventojo pajamas tvarką ir pajamų,

neįtraukiamų į pozityviasias pajamas, rūšis, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. balandžio 12 d. nutarimu Nr. 517 „Dėl Pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančio Lietuvos apmokestinamojo vieneto arba Lietuvos nuolatinio gyventojo pajamas tvarkos ir pajamų, neįtraukiamų į pozityviasias pajamas, rūšių patvirtinimo“, į Pelną mokesčio įstatymą, siekiant atsisakyti tam tikrų nuostatų dubliavimosi ir užtikrinti teisinį reglamentavimą įstatymo lygmeniu;

c) atsisakyti Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. sausio 24 d. įsakymu Nr. 24 „Dėl Užsienio valstybių arba zonų, kuriose įregistruotiems ar kitaip organizuotiems vienetams netaikomos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio nuostatos, ir Užsienio verslo organizavimo formų, kurioms taikomos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio nuostatos, sąrašų patvirtinimo“ patvirtintų sąrašų, nustatant individualaus vertinamojo pobūdžio sąlygas taikyti pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės Pelną mokesčio įstatyme. Siūloma, kad pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės visais atvejais būtų taikomos Lietuvos vienetams, valdantiems kontroliuojamuosius užsienio vienetus, įregistruotus ar kitaip organizuotus tikslinėse teritorijose. Lietuvos vienetams, valdantiems kitose užsienio valstybėse esančius kontroliuojamuosius užsienio subjektus, taisyklės būtų taikomos tik tuo atveju, jeigu tenkinamos 2 sąlygos:

- pirmiausia įvertinama *de minimis* sąlyga, ar kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos iš pasyvios veiklos viršija 1/3 visų jo mokestinio laikotarpio pajamų. Tuo atveju, jeigu ši sąlyga tenkinama,

- vertinama, ar kontroliuojamojo užsienio subjekto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo jo pajamų pagal toje užsienio valstybėje taikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio taisyklės, yra mažesnis nei 50 procentų faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo jo pajamų pagal Pelną mokesčio įstatymo nuostatas.

Tuo atveju, jeigu tenkinamos abi sąlygos, toliau į pozityviasias pajamas būtų įtraukiamos tik kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos, kurios apimtų:

- 1) palūkanas ir kitas iš finansinio turto gaunamas pajamas;
- 2) honorarus ir bet kurias kitas pajamas iš intelektualios nuosavybės;
- 3) pajamas iš paskirstytinojo pelno (įskaitant iš kitų vienetų gautus dividendus ir Lietuvos vienetui paskirstytus, bet neišmokėtus dividendus) ir turto vertės padidėjimo pajamas iš akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti perleidimo;

- 4) pajamas iš draudimo ir finansinių paslaugų teikimo veiklos;

- 5) vienetų, kurie gauna su prekių tiekimu ir paslaugų teikimu susijusių pajamų iš prekių ir paslaugų, įsigytų iš susijusių asmenų ir jiems parduotų, nesukurdami pridėtinės ekonominės vertės arba sukurdami nedidelę pridėtinę ekonominę vertę, pajamas.

Tokiu būdu būtų sukuriama aiškesnis teisinis reglamentavimas, įtvirtinant visas su pozityviųjų pajamų apskaičiavimu ir apmokestinimu susijusias nuostatas įstatymo lygmeniu, kartu perkeliama Direktyvos nuostatomis didinant pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių taikymo efektyvumą: pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės būtų taikomos ne tik mažo nominalaus pelno mokesčio tarifo valstybėse įregistruotus ar kitaip organizuotus subjektus valdantiems Lietuvos vienetams, bet apimtų ir mažo apmokestinimo lygio valstybes, kuriose mažesnę apmokestinimo lygį dažnai nulemia taikomos mokesčių lengvatos, siaurinančios pelno mokesčio ar analogiško mokesčio bazę. Be to, pakeičiant šiuo metu taikomą pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių taikymo *de minimis* išimtį Direktyvoje nustatyta *de minimis* išimtimi, kai prievolė apskaičiuoti pozityviasias pajamas vertinama pagal kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų sudėtį, būtų suderinamos vidaus teisės aktų nuostatos su Direktyvos nuostatomis, taip pat sudaromos sąlygos, kad pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės būtų taikomos tik didesnės mokesčių vengimo rizikos atvejais, o kartu nedidinama administracinė našta (netenkinus pirmiau nurodytos *de minimis* išimties sąlygos, nereikėtų lyginti pajamų apmokestinimo pagal užsienio valstybėje ir Lietuvoje taikomas pelno mokesčio taisyklės ir apmokestinti pozityviųjų pajamų);

d) siekiant netaikyti pozityviųjų pajamų apmokestinimo tais atvejais, kai kontroliuojamasis užsienio subjektas vykdo faktinę ekonominę veiklą užsienio valstybėje, siūloma, į nacionalinę teisę perkelti Direktyvos nuostatas, nustatyti taisyklių taikymo išimtį, kai kontroliuojamasis užsienio subjektas turi darbuotojų ir naudoja turtą faktinei ekonominei veiklai užtikrinti toje valstybėje. Šios nuostatos nebūtų taikomos, jei kontroliuojamasis užsienio vienetas įregistruotas ar kitaip organizuotas tikslinėje teritorijoje;

e) perkelti Direktyvos nuostatas, kuriomis siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo atvejų, kai perleidžiama kontroliuojamojo užsienio vieneto dalis arba per nuolatinę buveinę vykdoma veikla, nustatyti, kad iš tokio perleidimo gautos pajamos (ar jų dalis), kurios anksčiau buvo įtrauktos į Lietuvos vieneto pajamas kaip pozityviosios pajamos, yra neįtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę.

Įstatymų projektais siūloma nustatyti, kad kontroliuojamųjų užsienio subjektų pajamos būtų įtraukiamos į tą Lietuvos vieneto mokesčių laikotarpį, kurį baigiasi kontroliuojamojo užsienio subjekto mokesstinis laikotarpis, o nuolatinių Lietuvos gyventojų mokesčio laikotarpio pozityviųjų pajamų gavimo momentu laikoma paskutinė kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpio diena. Tokiu būdu būtų nustatyta paprastesnė pozityviųjų pajamų apskaičiavimo tvarka, kai kontroliuojamojo užsienio subjekto mokesstinis laikotarpis nesutampa su kalendoriniais metais arba kitokiu nei kalendoriniai metai Lietuvos vienetui nustatytu mokesčiniu laikotarpiu.

Atsižvelgiant į tai, kad pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės taikomos ir nuolatiniams Lietuvos gyventojams, siekiant teisinio aiškumo, siūloma visas su nuolatinių Lietuvos gyventojų pozityviųjų pajamų apskaičiavimu susijusias nuostatas, analogiškas Pelną mokesčio įstatymo projekto nuostatoms, išdėstyti Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme, atsisakant Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme esančios nuorodos į Pelną mokesčio įstatymo nuostatas.

5. Numatomo teisinio reguliavimo poveikio vertinimo rezultatai, galimos neigiamos priimtų įstatymų pasekmės ir kokių priemonių reikėtų imtis, kad tokių pasekmių būtų išvengta

Neigiamų pasekmių nenumatoma.

6. Galima priimtų įstatymų įtaka kriminogeninei situacijai, korupcijai

Įtakos kriminogeninei situacijai, korupcijai nenumatoma.

7. Galima priimtų įstatymų įtaka verslo sąlygoms ir jo plėtrai

Priėmus Pelną mokesčio įstatymo projektą, vienetai būtų skatinami naudoti nuosavą kapitalą savo veiklai finansuoti. Taikant apribojimus, sumažėtų vienetų atskaitomų palūkanų sąnaudų suma. Didesnis poveikis būtų įmonėms, naudojančioms skolintą kapitalą savo veiklai finansuoti.

8. Įstatymų inkorporavimas į teisinę sistemą, galiojantys teisės aktai, kuriuos būtina pakeisti ar panaikinti, priėmus teikiamą įstatymo projektą

Priėmus Įstatymų projektus, kitų teisės aktų keisti nereikės.

9. Įstatymų projektų atitiktis Valstybinės kalbos, Įstatymų ir kitų teisės norminių aktų rengimo tvarkos įstatymų reikalavimams ir bendrinės lietuvių kalbos normoms, sąvokų ir terminų įvertinimas

Įstatymų projektai parengti laikantis Valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymų reikalavimų ir atitinka bendrinės lietuvių kalbos normas. Įstatymų projektų sąvokos ir jas įvardijantys terminai įvertinti Lietuvos Respublikos terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka.

10. Įstatymo projekto atitikimas Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatomis ir Europos Sąjungos teisei

Įstatymų projektai neprieštarauja Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatomis ir Europos Sąjungos dokumentams.

11. Įstatymams įgyvendinti reikalingi įgyvendinamieji teisės aktai, šių aktų rengėjai

Priėmus Įstatymų projektus, turės būti:

a) pripažinti netekusiais galios šie įgyvendinamieji teisės aktai:

- Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. balandžio 12 d. nutarimas Nr. 517 „Dėl Pozityviųjų pajamų apskaičiavimo, įtraukimo į kontroliuojančio Lietuvos apmokestinamojo vieneto arba nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamas tvarkos ir pajamų, neįtraukiamų į pozityviasias pajamas, rūšių patvirtinimo“;

- Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. sausio 24 d. įsakymas Nr. 24 „Dėl Užsienio valstybių arba zonų, kuriose įregistruotiems ar kitaip organizuotiems vienetais netaikomos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio nuostatos, ir Užsienio verslo organizavimo formų, kurioms taikomos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio nuostatos, sąrašų patvirtinimo“;

b) pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko įsakymai, susiję su pelno mokesčio ir gyventojų pajamų mokesčio administravimu;

c) Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta projektų priskyrimo prie ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų tvarka.

12. Kiek valstybės, savivaldybių biudžetų ir kitų valstybės įsteigtų fondų lėšų pareikalaus ar leis sutaupyti įstatymų įgyvendinimas

Poveikis valstybės biudžeto pajamoms iš pelno mokesčio nenumatomas.

13. Įstatymų projektų rengimo metu gauti specialistų vertinimai ir išvados

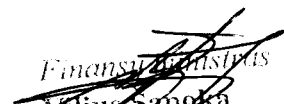
Įstatymų projektų rengimo metu specialistų vertinimų ir išvadų negauta.

14. Reikšminiai Įstatymų projektų žodžiai

„Palūkanos“, „EBITDA“, „vienetų grupė“, „viešoji infrastruktūra“, „moksliniai tyrimai ir eksperimentinė plėtra“, „nuostoliai“, „pozityviosios pajamos“, „mokestinė nauda“.

15. Kiti, iniciatorių nuomone, reikalingi pagrindimai ir paaiškinimai

Nėra.


Finansų ministras
Vilijus Sapoka
2018-09-04