

DERINIMO PAŽYMA

DĖL 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 PROJEKTO (TOLIAU – PMĮ), LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO NR. IX-1007 2, 8, 13, 27 IR 37 STRAIPSNIŲ PAKEITIMO ĮSTATYMO PROJEKTO (TOLIAU – GPMĮ)

Pastabas teikė Vyriausybės Teisės grupė (2018-08-03 Nr. NV-2055)

Pastabos ir pasiūlymai	Argumentai, kodėl neatsižvelgta į pastabas ir pasiūlymus
<p>1. PMĮ 1 str. (keičiamo įstatymo 2 str. 4¹ d.) numato, kad kontroliuojamuoju užsienio apmokestinamuoju <i>subjektu</i> gali būti tiek kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis <i>vienetas</i>, tiek Lietuvos vieneto nuolatinė <i>buveinė</i>. Tačiau atsižvelgiant į keičiamo Perno mokesčio įstatymo 2 str. 1 – 4 ir 22 d. sisteminę analizę, pažymėtina, kad nuolatinė buveinė yra vieneto <i>veiklos vieta</i> (visoje ar tam tikroje valstybės teritorijoje) ir ji neturi požymių, būdingų Perno mokesčio įstatyme įvardijamiems subjektams (pvz., subjektais gali būti laikomi tam tikri juridiniai asmenys, valdymo įmonės, kiti įsteigti kolektyvinio investavimo subjektai, organizacijos, ar kiti įsteigti, įkurti ar kitaip organizuoti apmokestinamieji vienetai). Todėl siūlome įvertinti, ar šiuo atveju subjektu neturėtų būti laikomas Lietuvos vienetas veikiantis per nuolatinę buveinę užsienyje, kurios pajamos nepriskiriamos Lietuvos vieneto mokesčio bazei pagal Perno mokesčio 4 straipsnio 1 dalį.</p>	<p>Argumentai, kodėl neatsižvelgta į pastabas ir pasiūlymus</p> <p>Įvertinta. Užsienio vienetu negali būti laikomas pats Lietuvos vienetas (veikiantis per nuolatinę buveinę), užsienio vienetu laikytina Lietuvos vieneto nuolatinė buveinė užsienio valstybėje (vieta, kurioje Lietuvos vienetas vykdo veiklą užsienio valstybėje). Terminas „nuolatinė buveinė“ Perno mokesčio įstatyme vartojamas įvairiai, pvz., įstatymo 2 str. 33 dalyje pateikiamoje susijusių asmenų sąvokoje, vienetas ir jo nuolatinė buveinė laikomi susijusiais asmenimis; įstatymo 6 str. nustatytas nuolatinės buveinės (kaip atskiro subjekto ar padalinio) mokesstinis laikotarpis, kitose įstatymo nuostatose minimos per nuolatinę buveinę uždirbtos pajamos ir jų apmokestinimas.</p>
<p>2. Atkreiptinas dėmesys, kad Perno mokesčio įstatymo 2 str. 4 dalyje pateiktas sąvokos „<i>kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas</i>“ apibrėžimas taikomas tiek Lietuvos apmokestinamųjų vienetų, tiek užsienio apmokestinamųjų vienetų atžvilgiu (žr. keičiamo įstatymo 2 str. 1 ir 4 d. nuostatas), bei jame numatomi atitinkami šiems kontroliuojamiesiems subjektams keliami kriterijai ir reikalavimai. Tačiau PMĮ 1 str. (keičiamo įstatymo 2 str. 4² d.) numatomas dar ir atskiros sąvokos „<i>kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas</i>“ apibrėžimas, bei atskiri atitikties reikalavimai kontroliuojamajam užsienio vienetui (kurie skiriasi, nuo nurodytų keičiamo įstatymo 2 str. 4 d.). Atsižvelgiant į tai, kad dvi sąvokos dubliuoja tuos pačius teisinius santykius, ir siekiant teisinio aiškumo, siūlome keičiamame Perno mokesčio įstatyme pateikti ir atskirą sąvokos „<i>kontroliuojamasis Lietuvos apmokestinamasis vienetas</i>“ apibrėžimą, bei nurodyti, kad kai įstatyme turimi omenyje tiek kontroliuojamasis Lietuvos apmokestinamasis vienetas, tiek kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis</p>	<p>Savoka „kontroliuojamasis Lietuvos apmokestinamasis vienetas“ atskirai nuo sąvokos „kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas“ Perno mokesčio įstatyme nėra vartojama, dėl to atskirai apibrėžti šią sąvoką nėra tikslinga. Atskira sąvoka „kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas“ vartojama tik pozityviųjų pajamų apskaičiavimo tikslais. Detalesnis paaiškinimas, kad bendroji sąvoka „kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas“ vartojama tik tuo atveju, kai turimi omenyje tiek kontroliuojamasis Lietuvos apmokestinamasis vienetas, tiek kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas, galėtų būti pateiktas PMĮ komentare.</p> <p>Be to, sąvokos „kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas“ ir „kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas“ vartojamos skirtingų taisyklių taikymo tikslais – pirmoji sąvoka vartojama plonosios kapitalizacijos taisyklių tikslais, antroji – pozityviųjų pajamų apskaičiavimo taisyklių tikslais. Atsižvelgiant į taisyklių pobūdį (plonosios kapitalizacijos taisyklė riboja paties</p>

vienetas, tada vartojama bendroji sąvoka „kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas“.	Lietuvos vieneto per Lietuvos vieneto mokesstinį laikotarpį patirtį palūkanų atskaitymą, o pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės reikalingos apskaičiuoti užsienio vieneto per to užsienio vieneto mokesstinį laikotarpį gautų pajamų dalį, priskiriamą pozityviosioms pajamoms) skiriasi užsienio vieneto priskyrimo kontroliuojamajam vienetui principas – pirmuoju atveju vertinamas užsienio vieneto valdymas paskutinę Lietuvos vieneto mokesstinio laikotarpio dieną, antruoju atveju (sąvoka aktuali pozityviųjų pajamų apskaičiavimui) vertinamas užsienio vieneto valdymas paskutinę to užsienio vieneto mokesstinio laikotarpio dieną.
<p>3. Pažymėtina, kad iki šiol galiojusio Perno mokesčio įstatymo 2 str. 4 d. pateiktame sąvokos „kontroliuojamasis vienetas“ apibrėžime buvo nurodytos tik „kitos teisės į paskirstytino pelno dalį“ „ar išimtinės teisės akcijas (dalys, pajus) įsigyti“. Tačiau PMĮ 1 str. (keičiamo įstatymo 2 str. 4² d.) nurodomos ir „balsavimo teisės“. 2018 m. sausio mėn. Europos teisės departamento išvadoje siūlomame sąvokos „kontroliuojamasis užsienio vienetas“ apibrėžime - balsavimo teisės taip pat nebuvo nurodytos. Todėl siekiant teisinio aiškumo, siūlome įstatymų projektų aiškinamajame rašte atskleisti nurodo teisės akto pakeitimo esmę.</p>	<p>Neatsižvelgta. Perno mokesčio įstatymo 2 str. 4 d. pateikta sąvoka „kontroliuojamasis apmokestinamasis vienetas“ PMĮ nėra keičiama. Siūloma nustatyti naują sąvoką „kontroliuojamasis užsienio apmokestinamasis vienetas“, kurios apibrėžime numatytas vienas iš dalyvavimo kitame vienete būdų - balsavimo teisių valdymas, kaip nurodyta ir 2016 m. liepos 12 d. Tarybos direktyvoje (ES) 2016/1164, kuria nustatomos kovos su mokesčių vengimo praktika, tiesiogiai veikiančia vidaus rinkos veikimą, taisyklės (toliau – Direktyva). Atitinkamai Direktyvos nuostatų įgyvendinimas, kaip pagrindinis PMĮ siekis nurodytas ir aiškinamajame rašte.</p>
<p>4. Atsižvelgiant į tai, kad pozityviosios pajamos apima kontroliuojamojo užsienio subjekto, t. y. tiek kontroliuojamojo užsienio vieneto, tiek Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės pajamas ar jų dalis, siūlome papildyti PMĮ 1 str. (keičiamo įstatymo 2 str. 29 d.) nurodant ir kokią tvarką, bei terminais Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės pajamos turi būti įskaitomos į Lietuvos vieneto pajamas (dabar keičiamo įstatymo 2 str. 29 d. nurodoma tik kontroliuojamo užsienio vieneto pajamų įskaitymo terminas ir tvarka).</p>	<p>Neatsižvelgta. Tiek kontroliuojamojo užsienio vieneto, tiek nuolatinės buveinės pajamų įskaitymo į Lietuvos vieneto pajamas tvarka numatyta Perno mokesčio įstatymo 39 straipsnyje. Atsižvelgiant į tai, kad kontroliuojamasis užsienio vienetas gali turėti kelis kontroliuojančiuosius vienetus (asmenis), pozityviųjų pajamų apibrėžime pateikiama papildoma taisyklė – kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos įskaitomos paskutinę to kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesstinio laikotarpio dieną proporcingai Lietuvos vieneto valdomų akcijų ar kt. skaičiui (t. y. įskaitoma tik ta dalis pajamų, kiek paskutinę užsienio vieneto dieną Lietuvos vienetas valdo to užsienio vieneto akcijų). Papildoma taisyklė nuolatinių buveinių atžvilgiu nereikalinga.</p>
<p>6. Atsižvelgiant į tai, kad PMĮ 1 str. 4 d. (keičiamo įstatymo 2 str. 22 d.) nuolatinė buveinė laiko ne tik užsienio vieneto veiklos Lietuvoje vietą, bet ir Lietuvos vieneto veiklos užsienio valstybėje vietą, siūlome įstatymų projektų lydimojoje medžiagoje nurodyti, ar PMĮ 3 str. (keičiamo įstatymo 5 str. 7 d.) Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės esančios užsienio valstybėje pagal formulę apskaičiuota apmokestinamojo pelno dalis bus apmokestinama taikant 5 proc. mokesčio tarifą, bei paaiškinti tokio naujo teisinio reguliavimo</p>	<p>Neatsižvelgta. Keičiamo įstatymo 5 str. 7 dalyje pateiktas teisinis reguliavimas apima visas nuolatinės buveinės (kurios apmokestinamos Lietuvoje): tiek Lietuvos vieneto nuolatinės buveinės užsienio valstybėse (ne Europos ekonominės erdvės valstybėse ir ne tose valstybėse, su kuriomis Lietuva yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis), tiek užsienio vieneto nuolatinės buveinės Lietuvoje, atsižvelgiant į EBPO ir G20 valstybių vadovų patvirtinto projekto dėl Mokesčių bazės erozijos ir pelno</p>

<p>būtinybė.</p>	<p>perkėlimo (angl. <i>Base Erosion and Profit Shifting</i>) (toliau – BEPS) projekto 5 veiksmo „Efektyvesnė kova su žalinga mokesčių praktika – atsižvelgiant į skaidrumą ir turinį“ ataskaitoje nustatytą minimalų standartą žalingos mokesčių praktikos srityje. Detalesnis paaiškinimas galėtų būti pateiktas Pelno mokesčio įstatymo komentare.</p>
<p>8. PMĮ 3 str. (keičiamo įstatymo 5 str. 9 d.) nurodoma, kad prie tinkamų finansuoti išlaidų nepriskiriamos <i>turto, nurodyto keičiamo įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., įsigijimo išlaidos</i>. Atkreiptinas dėmesys, kad keičiamo įstatymo 5 str. 7 d. 2 p. tik įvardijamas konkretus turtas (kompiuterio programos ar išradimai, apsaugoti išduotais patentais ar papildomais apsaugos liudijimais), tačiau PMĮ nenurodoma, kokios išlaidos gali būti pripažįstamos tokio turto įsigijimo išlaidomis ir kokios gali būti tokių <i>išlaidų rūšys</i>.</p> <p>Pelno mokesčio įstatymo 17¹ str. reglamentuoja mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbo sąnaudų atskaitymų tvarką ir numato, kad sąnaudų <i>priskyrimo</i> mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų <i>sąnaudoms tvarką</i> tvirtina Vyriausybė. Todėl siūlome įvertinti, ar nereikėtų atitinkamai keisti ir Pelno mokesčio įstatymo 17¹ str. nuostatų, numatant <i>sąnaudas, kurios patirtos dėl susijusių asmenų veiklos ar turto, nurodyto Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., įsigijimo išlaidų</i> teisinį reguliavimą.</p> <p>Siūlome nurodyti, koks subjektas tvirtins atitinkamų išlaidų priskyrimo kompiuterinių programų ir išradimų įsigijimo išlaidoms tvarką.</p> <p>Be to, PMĮ 3 str. (keičiamo įstatymo 5 str. 9 d. pastraipa „visos išlaidos“) numato, kad mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos veikloje turtas gali būti ne tik <i>įsigytas</i>, bet ir <i>sukurtas</i>. Todėl siūlome įvertinti, ar apibrėžiant „tinkamas finansuoti išlaidas“ ir „visas išlaidas“ atitinkamai nereikėtų nurodyti ne tik <i>turto, nurodyto Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., įsigijimo išlaidų</i>, bet ir tokio turto <i>sukūrimo išlaidų</i> (kuo tokios išlaidos skirsis nuo sąnaudų, patirtų mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos veikloje įsigyjant turtą?).</p> <p>Atsižvelgiant į Pelno mokesčio įstatymo 17¹ str. 3 dalį, siūlome įvertinti, ar PMĮ 3 str. (keičiamo įstatymo 5 str. 9 d.) vietoje „turto, nurodyto Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., įsigijimo išlaidos“ nereikėtų įrašyti „turto, nurodyto Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., įsigijimo iš kito vieneto ar fizinio asmens išlaidos“.</p>	<p>Įvertinta. Turto įsigijimo (pasigaminimo) kaina (išlaidos) nustatoma (-os) remiantis Pelno mokesčio įstatymo 14 straipsnio nuostatomis, todėl tik šios lengvatos taikymo tikslais nurodyti išlaidų rūšis (tiek pasigaminimo, tiek įsigijimo), kai taikomos bendrosios Pelno mokesčio įstatyme nustatytos taisyklės, būtų netikslinga. Detalesnis šių nuostatų taikymo paaiškinimas pateikiamas Pelno mokesčio įstatymo 14 straipsnio komentare.</p> <p>Pelno mokesčio įstatymo 17¹ str. reglamentuoja mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbo sąnaudų atskaitymų tvarką – t. y. nustato atskiros, nei siūloma šiuo projektu lengvatos, skatinančios MTEP veiklą, sąlygas. Naujos lengvatos tikslais nustatytas tik papildomas ribojimas dėl sąnaudų, patirtų dėl susijusių asmenų veiklos, įtraukimo į tinkamas finansuoti išlaidas, o tiek susijusių asmenų, tiek sąnaudų sąvokos apibrėžtos Pelno mokesčio įstatymo 2 str., todėl papildomas teisinis reglamentavimas netikslingas.</p> <p>Siūlymas nurodyti, kad turtas gali būti įsigytas iš kito vieneto ar fizinio asmens, taip pat būtų nesuderinamas su lengvatos modeliu, kadangi būtų apribojama galimybė įsigyti turtą ir jį toliau vystyti MTEP veikloje, įsigyjant jį iš biudžetinių įstaigų (pvz., švietimo ar mokslo įstaigų) ir kt. organizacijų.</p>

<p>9. Pažymėtina, kad neiškus PMĮ 3 str. keičiamo įstatymo 5 str. 9 d. pastraipos „tinkamos finansuoti išlaidos“ ir pastraipos „visos išlaidos“ nuostatų tarpusavio santykis. Apibrėžiant „tinkamas finansuoti išlaidas“ nurodoma, kad <i>visos sąnaudos, patirtos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukuriant turtą, priskiriamos prie mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų, išskyrus tas sąnaudas, kurios patirtos dėl susijusių asmenų veiklos ir turto</i>, nurodyto Pelną mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., <i>įsigijimo išlaidas</i>. Tačiau apibrėžiant „visas išlaidas“ yra nurodomos tinkamos finansuoti išlaidos, turto nurodyto Pelną mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p., įsigijimo išlaidos ir kitos sąnaudos, patirtos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje sukuriant turtą (įskaitant tas sąnaudas, kurios patirtos dėl susijusių asmenų veiklos). PMĮ nenurodoma, kokios sąnaudos gali būti priskirtos prie „kitų sąnaudų“. Be to, tokia formuluočių apimtį ir Pelną mokesčio įstatymo 17¹ str. 2 d. nurodomas „ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas“, tačiau šios sąnaudos iš pajamų turi būti atskaitomos Pelną mokesčio įstatymo 18 str. nustatyta tvarka ir jos į 17¹ str. 1 d. numatomą teisinį reguliavimą nepatenka. Todėl PMĮ reikėtų arba atskleisti ir detalizuoti sąvokos „kitos sąnaudos“ turinį, arba vietoje šios sąvokos nurodyti tik sąvoką „sąnaudos, kurios patirtos dėl susijusių asmenų veiklos“.</p>	<p>Neatsižvelgta. Remiantis EBPO BEPS projekto 5 veiksmo „Efektyvesnė kova su žalinga mokesčių praktika – atsižvelgiant į skaidrumą ir turinį“ ataskaitoje nustatytu minimaliuoju standartu žalingos mokesčių praktikos srityje, „visos išlaidos“, be kitų išvardytų, turi apimti ir Pelną mokesčio įstatymo 17¹ str. 2 d. nurodomas ilgalaikio turto (išskyrus pastatus) nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, taip pat bet kokias kitas sąnaudas, kurios susijusios su konkrečiu MTEP veikloje sukurtu turtu (t. y. bet kokie kiti leidžiami ar ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai). Pelną mokesčio įstatymo 17¹ str. nustatyta atskira lengvata, kurios taikymo sąlygos skiriasi nuo lengvatų, nurodytos keičiamo įstatymo 5 str. 7 d.</p>
<p>10. Atsižvelgiant į PMĮ 3 str. 4 d. (keičiamo įstatymo į 5 str. 10 d.) vartojamas naujas sąvokas „turtas (produktas)“, „turto (produktų) grupė“, „turto vienetas“ ir siekiant teisinio aiškumo, bei vieningo tų pačių teisinių santykių aiškinimo ir taikymo, siūlome PMĮ pateikti šių sąvokų apibrėžimus, atskleidžiant ir detalizuojant jų turinį.</p>	<p>Neatsižvelgta. Produktas iš esmės yra tas pats turtas (turto rūšis), tik jis sukurtas panaudojant kelis kitus turto vienetus (išradimus, patentus) – tai paaiškinama pačiose keičiamo įstatymo 5 str. 10 d. nuostatose („<...> formulė taikoma turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, kai šis turtas (produktas) ar turto (produktų) grupė sukuriami panaudojant kelis turto, nurodyto šio straipsnio 7 dalies 2 punkte, vienetus“). Detalesnis paaiškinimas galėtų būti pateiktas Pelną mokesčio įstatymo komentare.</p>
<p>11. PMĮ 3 str. 4 d. (keičiamo įstatymo į 5 str. 10 d.) tikslintina nurodant, kokia tvarka ir kokiam subjektui vienetas turi pagrįsti, kad formulė negali būti taikoma atskirai kiekvienam turtui, nurodytam Pelną mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p. nuostatose.</p> <p>Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad teisės akte neturi būti vertinamojo pobūdžio sąvokų, todėl tikslintina PMĮ 3 str. 4 d. nurodyta sąvoka „dėl praktinių priežasčių“.</p> <p>Be to, PMĮ 3 str. 4 d. (keičiamo įstatymo į 5 str. 10 d.) numato, kad visais atvejais vienetas turi turėti dokumentus, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, turto (produkto ar jų grupės),</p>	<p>Neatsižvelgta. Nurodyti pagrindimo tvarką nėra tikslinga, kadangi būtų taikomos bendrosios Pelną mokesčio įstatymo nuostatos – vienetas turi bet kokia forma pagrįsti (sau ir, pareikalavus, mokesčių administratoriui), kad formulė negali būti taikoma atskirai kiekvienam turtui, taip nesukuriant papildomos administracinės naštos (netaikant konkrečių reikalavimų dokumentacijai).</p> <p>Sąvoka „dėl praktinių priežasčių“ neapriboja vienetų galimybės taikyti formulę produktui (turto grupei), esant kitokioms praktinėms priežastims, negu kad būtų apibrėžta PMĮ. Apibrėžus praktines priežastis (baigtinį jų sąrašą), vienetai negalėtų pritaikyti nuostatos, esant jų individualiai unikaliai</p>

<p>pelno iš turto naudojimo. Tačiau PMĮ nenurodomi atitinkami reikalavimai šiems, pagrindžiantiems tam tikrus faktus, dokumentams. Todėl siūlome atitinkamus reikalavimus dokumentams numatyti atsižvelgiant į Pelno mokesčio įstatymo 11 str. 4 d. numatytus reikalavimus dokumentams.</p>	<p>praktinei priežasčiai. PMĮ nustatyta sąlyga, pagal kurią vienetą gali formuėti taikyti produktui (turto grupei), taikoma esant sudėtingiems MTEP veiklos procesams, kai keli turto vienetai panaudojami išradimui (produktui) sukurti ir nėra galimybės formuluje nurodytas išlaidas paskirstyti tiems turto vienetams atskirai.</p>
<p>12. Siekiant teisinio aiškumo ir apibrėžtumo, siūlome pateikti PMĮ 4 str. vartojamos sąvokos „darinys“ apibrėžį. Pažymėtina, kad teisės akte neturi būti vertinamojo pobūdžio sąvokų, kurios skirtingų subjektų gali būti suprantamos, aiškinamos ir taikomos skirtingai.</p> <p>Atkreiptinas dėmesys, kad neaiškus ir PMĮ 4 str. nurodomų formulučių – „apskaičiuojant pelno mokestį <i>neatsižvelgiama į darinį</i>“ (kaip turi būti atliekamas toks neatsižvelgimo veiksmas?), „darinio pagrindinis tikslas – gauti mokestinės naudos <i>ir todėl jie laikomi apsimestiniais</i>“ (kas bus pripažįstama pagrindiniu tikslu ir kodėl mokestinės naudos siekimas besąlygiškai siejamas su apsimetimo požymiu?), „laikomi apsimestiniais <i>atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes</i>“ (kokie tai galėtų būti faktai ir aplinkybės?), „darinys gali apimti daugiau nei vieną etapą ar jo dalį“ (koks procesas turimas omenyje?), „darinys laikomas apsimestinis, jei <i>nebuvo nustatytas dėl svarių komercinių priežasčių, atspindinčių ekonominę realybę</i>“ („svarios priežastys“, „priežastys atspindinčios ekonominę realybę“ yra vertinamosios sąvokos, be to neaišku, kokios priežastys galėtų būti laikomos komercinėmis priežastimis) - turinys. PMĮ pateikiamos tik bendrojo pobūdžio blanketinės nuostatos, o jų turinys ir reguliuojami santykiai lieka neaprašyti, nedetalizuoti ir neatskleisti (pvz., neaišku kokio subjekto pelno mokestį apskaičiuojant neatsižvelgiama į darinį ir koks keičiamo įstatymo 11 str. 4 d. nuostatų santykis su kitomis keičiamo įstatymo 11 str. dalių nuostatomis) . Pažymėtina, kad vadovaujantis Teisėkūros pagrindų įstatymo 3 str. 2 d. 6 p., PMĮ 4 str. yra nesilaikoma teisinio aiškumo principo, reiškiančio, kad teisės aktuose nustatytas teisinis reguliavimas turi būti logiškas, nuoseklus, glaustas, suprantamas, tikslus, aiškus ir nedviprasmiškas.</p> <p>Analogiška pastaba taikytina ir PMĮ 7 str. (keičiamo įstatymo 30¹ str. 6 d.) formuluotėms – „nulinės atkarpos obligacijos“, „finansavimas pagal islamo teisę“, „kitas atlygis ekonomiškai lygiavertis palūkanoms“.</p>	<p>Neatsižvelgta. Taisyklės taikymas yra vertinamojo pobūdžio – kiekvienas mokestinės naudos siekimo atvejis vertinamas individualiai, atsižvelgiant į visus susijusius faktus ir aplinkybes. Atsižvelgiant į tai, bet kokia darinio, faktų ar aplinkybių, ar kitų taisyklėje vartojamų sąvokų apibrėžtis PMĮ susiaurintų Direktyvoje nustatytos taisyklės taikymo apimtį (Direktyvoje sąvokos detaliau nekonkretizuojamos) ir Direktyva būtų įgyvendinta ne visa apimtimi, todėl darinio samprata pateikta PMĮ aiškinamajame rašte. Detalesnis paaiškinimas galėtų būti pateiktas (ir nuolat atnaujinamas pagal praktines situacijas) Pelno mokesčio įstatymo komentare.</p> <p>Be to, analogiškos nuostatos, taikomos dėl dividendų mokėjimų, yra įtvirtintos Pelno mokesčio įstatymo 32 straipsnio 6 dalyje (2016 m. kovo 22 d. Pelno mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. XII-2262), neapibrėžiant darinio sąvokos. Detalesnis paaiškinimas dėl darinio šiuo metu yra pateiktas Pelno mokesčio įstatymo 32 straipsnio komentare.</p> <p>Taip pat vertinamas ir siūlymas dėl palūkanų sąvokos. PMĮ projekte vartojamos formuluotės, atitinka Direktyvoje, taip pat EBPO BEPS projekto 4 veiksmo „Bazės erozijos, pasitelkiant palūkanų atskaitymus ir kitas finansines priemones, ribojimas“ (angl. „Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments“) ataskaitos rekomendacijose pateikiamas formuluotes (nei Direktyvoje, nei EBPO rekomendacijose formuluotės detaliau nekonkretizuojamos ir pateikiamas nebaigtinis mokestinių, priskirtinų palūkanoms, sąrašas). Konkretizuojant formuluotes, būtų neužtikrinamas minimalus Direktyvos įgyvendinimo lygis.</p>
<p>13. Pažymėtina, kad atsižvelgiant į PMĮ 5 str. (keičiamo įstatymo 17 str. 2 d. 13 p.) numatomus pakeitimus, būtina tikslinti ir keičiamo Pelno mokesčio įstatymo 31 str. 1 d. 4 p. nuostatas.</p>	<p>Neatsižvelgta. Platesnis palūkanų apibrėžimas, kaip numatyta PMĮ 7 str. 6 d., būtų taikomas tik PMĮ 7 straipsnyje numatytos taisyklės taikymo tikslais, todėl bendra palūkanų sąvokos, vartojamos kitose Pelno mokesčio įstatymo</p>

<p>Atitinkamai atsižvelgiant į PMĮ 7 str. (keičiamo įstatymo 30¹ str. 6 d.) nuostatas, tikslintinos ir keičiamo Pelną mokesčio įstatymo 2 str. 28 d. nuostatos.</p>	<p>nuostatose, apibrėžtis neturi būti keičiama.</p> <p>Pelno mokesčio įstatymo 31 str. 1 d. 4 p. nurodytos prie neleidžiamų atskaitymų priskiriamos palūkanos ar kitokios išmokos už susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą. Šios palūkanos turėtų būti suprantamos kaip netesybos (palūkanos už susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą) ir neturėtų būti siejamos su nauju teisiniu reguliavimu.</p>
<p>14. Atsižvelgiant į PMĮ 6 str. (keičiamo įstatymo 30 str. 1 d. ir 2¹ d. pakeitimai) numatomus teisinių santykių pakeitimus, siūlome įvertinti, ar neturėtų būti atitinkamai tikslintinos ir keičiamo Pelną mokesčio įstatymo 30 str. 4 d. ir 5 d. nuostatos, numatant išimtį ir nuostoliams, patirtiems dėl turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės, apskaičiuotus pagal Pelną mokesčio įstatymo 5 str. 9 d. nustatytą formulę.</p>	<p>Įvertinta. Pelną mokesčio įstatymo 30 str. 4 d. nuostatos taikoma visiems nuostoliams (įskaitant nuostolius, apskaičiuotus pagal PMĮ 5 str. 9 d. nustatytą formulę), išskyrus nuostoliams dėl vertybinių popierių arba išvestinių finansinių priemonių perleidimo. Siūlomais pakeitimais nesiekama taikyti tų pačių apribojimų dėl nuostolių perkėlimo į priekį, kokie taikomi vertybinių popierių arba išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostoliams.</p>
<p>15. Siūlome tikslinti PMĮ 7 str. (keičiamo įstatymo 30¹ str. 1 d.), nurodant iš kokio subjekto pajamų atskaitomos palūkanų sąnaudos ir kada, kokia tvarka, kas atskaito iš pajamų palūkanų sąnaudas, nevirsijančias palūkanų pajamų.</p>	<p>Neatsižvelgta. Taikomos bendrosios Pelną mokesčio įstatymo nuostatos. Kiekvienas mokesčių mokėtojas (nurodytas Pelną mokesčio įstatymo 3 str.), apskaičiuodamas apmokestinamąjį pelną pagal formulę, nustatytą PMĮ 11 str. 1 d., iš savo pajamų atima neapmokestinamas pajamas, leidžiamas atskaitymus, nurodytus PMĮ 17 str., ir ribojamų dydžių leidžiamas atskaitymus, nurodytus PMĮ 18–30¹ str. Papildomos nuostatos, atkartojančios bendruosius pelno mokesčio apskaičiavimo principus, būtų perteklinės.</p>
<p>16. Pažymėtina, kad visi sąvokų apibrėžimai ir jų turinys turi būti dėstomi Pelną mokesčio įstatymo 2 str. nuostatose. Todėl PMĮ 7 str. (keičiamo įstatymo 30¹ str. 2 d.) pateikiama sąvoka "EBITDA" ir jos apibrėžtis pateiktinos Pelną mokesčio įstatymo 2 straipsnyje.</p>	<p>Neatsižvelgta. EBITDA formulė atskleista keičiamo įstatymo 30¹ str. 2 d. ir ji vartojama tik šiame straipsnyje nustatytos taisyklės taikymo tikslais: „apmokestinamojo EBITDA, t. y. apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamas pajamas, leidžiamas ir ribojamų dydžių leidžiamas atskaitymus, išskyrus nusidėvėjimo ir amortizacijos sumas, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų sąnaudų padidintų atskaitymų sumą, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lešų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą, praėjusių mokesčių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokesčio laikotarpio pajamų, sumą ir palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.“.</p>
<p>18. PMĮ 11 str. 3 d. nurodoma, kad jeigu PMĮ 3 str. 1 d. keičiamo Pelną mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p. nurodyto turto autorių teisės atsirado, patentas buvo išduotas ar papildomos apsaugos liudijimas įsigaliojo, ar</p>	<p>Tokiu pačiu principu reglamentuota ir apmokestinamojo pelno apskaičiavimo formulė Pelną mokesčio įstatymo 11 str.</p>
<p>18. PMĮ 11 str. 3 d. nurodoma, kad jeigu PMĮ 3 str. 1 d. keičiamo Pelną mokesčio įstatymo 5 str. 7 d. 2 p. nurodyto turto autorių teisės atsirado, patentas buvo išduotas ar papildomos apsaugos liudijimas įsigaliojo, ar</p>	<p>Įvertinta. Terminas 2017 m. gruodžio 31 d., siekiant teisinio aiškumo, nurodytas atsižvelgiant į lengvatos įsigaliojimo datą, t. y. paaiškinama, kaip lengvata taikoma iki lengvatos įsigaliojimo sukurtiems išradimams, kurie</p>

<p>išimtinė licencija buvo suteikta iki 2017 m. gruodžio 31 d., PMĮ 3 str. keičiamo Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 7 – 10 d. nuostatos taikomos tik tuo atveju, jei yra dokumentai, kuriais pagrindžiamas tinkamas PMĮ 3 str. 4 d. pildomo Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 10 d. taikymas. PMĮ aiškinamajame rašte nurodoma, kad toks teisinis reguliavimas pasirinktas atsižvelgiant į EPBO ir ES principus žalingos mokesčių praktikos srityje, tačiau nepaaiškinama, kodėl nurodyto teisinio reguliavimo terminas siejamas būtent su 2017 m. gruodžio 31 d. kalendorine data.</p>	<p>pelną uždirba po lengvatos išigaliojimo. Papildomas paaiškinimas nėra reikalingas.</p>
<p>19. Atsižvelgiant į tai, kad GPMĮ numatomi analogiški pakeitimai nurodytiems PMĮ nuostatomė, todėl GPMĮ taikomos analogiškos šios išvados pastabos nurodytos dėl keičiamų Pelno mokesčio įstatymo nuostatų. Siūlome GPMĮ 6 str. nurodyti nuostatas, kokios yra nurodytos PMĮ 11 str. 2 d. ir 4 d. (“Šio įstatymo nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metų ir vėlesnių mokesčių laikotarpių pelno mokesť”; “Vyriausybė ar jos įgaliota institucija ir finansų ministras iki 2018 m. gruodžio 31 d. priima šio įstatymo įgyvendinamuosius teisės aktus”).</p>	<p>Atsižvelgta iš dalies. GPMĮ yra nurodyta, kad „šio įstatymo nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2019 metų ir vėlesnių mokesčių laikotarpių pajamas.“ Be to, nėra numatyta jokių GPMĮ įgyvendinamųjų teisės aktų.</p>
<p>20. Pritariame Teisingumo ministerijos 2018 m. liepos 4 d. išvados 4, 5, 7, 10 pastaboms ir 2018 m. sausio 12 d. išvados 2 ir 3 pastaboms.</p> <p>Teisingumo ministerijos 2018 m. liepos 4 d. pastabos:</p> <p>4. Atskleistinos sąvokos „EBITDA“ (PMĮ 2 straipsnyje), „nulinės atkarpos obligacijos“, „finansavimas pagal islamo teisę“, „kapitalizuotos palūkanos“, „ilgalaikiai viešosios infrastruktūros projektai, kitas atlygis, ekonomiškai lygiavertis palūkanoms“. Sąvokos „finansavimas pagal islamo teisę“ aiškinimas gali būti komplikuojamas, tuo pačiu būtų apsunkintas ir tinkamas mokesčio mokėtojo turimos mokesčių priemonės nustatymas.</p>	<p>Neatsižvelgta. EBITDA formuluotė atskleista dėstomoje Pelno mokesčio įstatymo 30¹ str. 2 d. ir ji vartojama tik šiame straipsnyje nustatytos taisyklės taikymo tikslais. Tokiu pačiu principu reglamentuota ir apmokestinamojo pelno apskaičiavimo formulė Pelno mokesčio įstatymo 11 str.</p> <p>Keičiamo įstatymo 30¹ str. 4 d. 1–11 p. vartojamos formuluotės, atitinka Direktyvoje, taip pat EBPO BEPS projekto 4 veiksmo „Bazės erozijos, pasitelkiant palūkanų atskaitymus ir kitas finansines priemones, ribojimas“ (angl. „Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments“) ataskaitos rekomendacijose pateikiamas formuluotes. Konkretizuojant formuluotes, būtų neužtikrinamas minimalus Direktyvos įgyvendinimo lygis.</p> <p>Keičiamo įstatymo 30¹ str. 6 d. 2 p. vartojama sąvoka „ilgalaikis viešosios infrastruktūros projektas“ bus atskleista nustatant projektų priskyrimo prie ilgalaikių viešosios infrastruktūros projektų kriterijus (tvarką).</p>

5. Atsižvelgiant į Civilinio kodekso 6.567 str. formuluotes, siūlytina dėstomame Įstatymo 30¹ str. 4 d. 4 p. vartoti formuluootę „lizingas (finansinė nuoma)“, o vietoj „atlygis“ įrašyti „palūkanos“, taip atribojant palūkanas nuo kitų įmokų, mokamų pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį.

7. Diskutuotina, ar tinkama Projekto 3 ir 6 str. nuostatas taikyti apskaičiuojant ir deklaruoiant 2018 m. pelno mokestį (toks reguliavimas galimas, tik jeigu nustatomas palankesnis teisinis reguliavimas).

10. Atsižvelgiant į tai, kad dėstomoje Įstatymo 30 str. 2¹ d. siūloma nustatyti taisyklę iš dalies dubliuoja dėstomoje Įstatymo 30 str. 1 d. siūlomą įtvirtinti elgesio taisyklę, manome, kad pildyti Įstatymo 30 str. 2¹ d. nėra tikslinga, o šios dalies nuostatos galėtų būti išdėstomos Įstatymo 30 str. 1 d.

Teisingumo ministerijos 2018 m. sausio 12 d. pastabos:

2. Sistemškai vertinant aiškinamojo rašto informaciją (žr. 4 punkto pirmąją pastraipą) kartu su Projekto 3 straipsniu teikiama siūlymais, siekiant teisinio aiškumo ir apibrėžtumo, manytume, būtų tikslinga Projektą pildyti sąvoka „darinys“, kartu pateikiant jos apibrėžtį. Kita vertus, siūlytume apsvarstyti galimybę vertinamo straipsnio nuostatose vartoti Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas formuluotes („mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokesstinę naudą“).

Atsižvelgta iš dalies. Pagal plačią šios taisyklės taikymo tikslais vartojamą palūkanų sampratą, palūkanomis turėtų būti laikomi bet kokie mokesčiai pagal lizingo (finansinės nuomos) sandorius, išskyrus mokesčius išgyjamo turto vertei padengti. Mokesčiai išgyto turto vertei padengti neturėtų būti laikomi atlygiu.

Įvertinta. Projekto nuostatomis siūloma užtikrinti šiuo metu galiojančios pelno mokesčio lengvatos MTEP pagrindu sukurtų išradimų komercializavimui visapusišką suderinamumą su EBPO ir ES principais žalingos mokesčių praktikos srityje, kuriuos Lietuva yra įsipareigojusi įgyvendinti, aiškiai nustatydama šių principų būtinuosius elementus pačiame Pelno mokesčio įstatyme (iki šiol jie buvo įtvirtinti sistemškai aiškinant bendrąsias Mokesčių administravimo įstatymo ir Pelno mokesčio įstatymo nuostatas).

Neatsižvelgta. Nuostatoje išlaikomas nuoseklumas su vertybinių popierių ir išvestinių finansinių priemonių perleidimo nuostolių perkėlimo ribojimo nuostatomis, kai Pelno mokesčio įstatymo 30 str. 1 d. įtvirtinama išimtis iš galimybės perkelti nuostolius, o 30 str. 2 d. ta išimtis detaliau paaiškinama.

Neatsižvelgta.

Taisyklės taikymas yra vertinamojo pobūdžio – kiekvienas mokestinės naudos siekimo atvejį vertintinas individualiai, atsižvelgiant į visus susijusius faktus ir aplinkybes. Atsižvelgiant į tai, bet kokia darinio, faktų ar aplinkybių, ar kitų taisyklėje vartojamų sąvokų apibrėžtis susiaurintų Direktyvoje nustatytos taisyklės taikymo apimtį (Direktyvoje sąvokos detaliau nekonkretizuojamos) ir Direktyva būtų įgyvendinta ne visa apimtimi. Detalesnis paaiškinimas galėtų būti pateiktas (ir nuolat atnaujinamas pagal praktines situacijas) Pelno mokesčio įstatymo komentare.

Be to, analogiškos nuostatos, taikomos dėl dividendų mokesčių, yra įtvirtintos Pelno mokesčio įstatymo 32 straipsnio 6 dalyje (2016 m. kovo 22 d. Pelno

<p>3. Pastebime, kad Projekto 1 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad pozityviosiomis pajamomis laikomos „visos kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos ar jų dalis“, pagal Projekto 4 straipsnyje dėstomo Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio 4 dalį tam tikros pajamų rūšys nėra įtraukiamos į pozityviasias pajamas. Atsižvelgdami į tai, manytume, Projekto 4 straipsnyje dėstomo Pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio 1 dalies 3 punkto paskutinis sakinys („taikant šį punktą, į pozityviasias pajamas įtraukiamos tik kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos“) nėra pagrįstas.</p>	<p>mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. XII-2262), neapibrėžiant darinio sąvokos.</p> <p>Neatsižvelgta. Sistemškai vertinant Projekto nuostatas, pažymėtina, kad pozityviųjų pajamų apskaičiavimo tvarka dėstoma nuosekliai ir yra pagrįsta:</p> <p>a) PMĮ 1 straipsnio 5 dalyje nustatyta, kad pozityviosiomis pajamomis laikomos „visos kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos ar jų dalis“;</p> <p>b) PMĮ 8 straipsnyje dėstomo keičiamo įstatymo 39 straipsnio 1 dalies 3 punkte nustatyta atveju pozityviosiomis pajamomis būtų laikoma tik dalis kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamų (kaip nurodyta ir sąvokos apibrėžtyje (PMĮ 1 straipsnio 5 dalyje));</p> <p>c) PMĮ 8 straipsnyje dėstomo keičiamo įstatymo 39 straipsnio 4 dalyje nustatytos tam tikros pajamų rūšys, kurios nėra įtraukiamos į pozityviasias pajamas.</p>
<p>21. Atsižvelgiant į tai, kad įstatymų projektai susiję su mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veiklos apmokestinimo teisinio reguliavimo pakeitimais, siūlome suderinti su Ūkio ministerija ir Švietimo ir mokslo ministerija. Pažymėtina, kad Teisingumo ministerijai ir Europos teisės departamentui 2018 m. birželio mėn. buvo pateiktas derinti tik Pelno mokesčio įstatymo pakeitimo projektas</p>	<p>Ivertinta. Įstatymo projektai derinti 2 etapais:</p> <ul style="list-style-type: none"> - GPMĮ kartu su PMĮ (be EBITDA taisyklės ir pakeitimų dėl lengvatinio 5 proc. pelno mokesčio tarifo taikymo pelnui iš MTEP veikloje sukurtų išradimų naudojimo ar perleidimo) buvo derintas 2018 m. sausio mėn. su Teisingumo ministerija, Europos teisės departamentu ir Ūkio ministerija (be pastabų); - PMĮ (EBITDA taisyklė ir pakeitimai dėl lengvatinio 5 proc. pelno mokesčio tarifo taikymo pelnui iš MTEP veikloje sukurtų išradimų naudojimo ar perleidimo) buvo derintas 2018 m. birželio mėn. su Teisingumo ministerija, Ūkio ministerija (be pastabų), Europos teisės departamentu, Mokslo inovacijų ir technologijų agentūra (be pastabų) ir Valstybiniu patentų biuru (be pastabų); - sujungti projektai buvo pateikti Vyriausybei. <p>Atsižvelgiant į tai, papildomas derinimas nėra reikalingas.</p>

Finansų ministerija
 Vilnius, 2018 m. birželio 11 d.