



# Tarptautinė mokesčių sistema ir BEPS

Iššūkiai ir prognozės ateičiai  
2015 m. gruodis



1. Sąvokos
2. Tarptautinė mokesčių teisė iki BEPS
3. Mokesčių planavimo pavyzdžio analizė – "Double Irish Arrangement"
4. EBPO BEPS veiksmų planas ir jo rezultatai
5. EBPO BEPS implikacijos Lietuvos bendrovėms

# 1. Sąvokos



- Kainodara tarp asocijuotų asmenų (angl. **transfer pricing**) – kainų už prekes ir paslaugas nustatymas tarp asocijuotų (kontroliuojamų, susijusių) asmenų. Reikalaujama, kad būtų laikomasi „ištiesiosios rankos“ principo.
- „Ištiesiosios rankos“ principas (angl. **arm's length principle**) - principas, pagal kurį kontroliuojamųjų sandorių kainos neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o pelnas, uždirbtas arba pajamos, gautos atlikus sandorius neturi skirtis nuo pelno (pajamų) kuris būtų uždirbtas, atlikus sandorius tikrąja rinkos kaina.
- EBPO rekomendacijos dėl transakcijų kainodaros daugianacionalinėms įmonėms ir mokesčių administracijoms (angl. **OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations**) – pagrindinis kainodaros tarp asocijuotų asmenų taisyklių rinkinys, publikuotas Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO).
- **Įsakymas 1K-123** – 2004-04-09 Lietuvos Finansų ministro įsakymas, patvirtinęs kainodaros taisykles, taikomas Lietuvoje. Šios taisyklės parengtos EBPO rekomendacijų pagrindu.
- BEPS veiksmų planas (angl. **base erosion and profit shifting action plan**) – EBPO 15 priemonių veiksmų planas, skirtas užkirsti kelią dvigubam neapmokestinimui ir dirbtiniam pajamų atskyrimui nuo veiklos, kuri jas uždirba.

## 2. Tarptautinė mokesčių teisė iki BEPS



- Pirminis tikslas – panaikinti dvigubą apmokestinimą.
- Pagrindas – dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys tarp atskirų šalių (>1.300 sutarčių).
- Tačiau - šalių tikslai, tuo pačiu ir sutartys bei nacionalinė teisė, labai skirtingi (pvz. JAV tikslai visai kitokie nei Nyderlandų).
- Rezultatas – daugybė galimybių dvigubam **ne**apmokestinimui.
- Mokesčių pajamų praradimai – bent 100-240 mlrd. USD per metus (EBPO).
- Apie 4-8% mažesnis efektyvus pelno mokesčio tarifas multinacionalinėms įmonėms lyginant su nemultinacionalinėmis įmonėmis (EBPO).
- Kainodara – laikoma, kad ji yra problemos centre, kadangi leidžia pelno koncentravimą šalyse, kuriose nėra realios ekonominės veiklos.
- Ekonominė 2008-2012 recesija - klausimas tapo rimtu iššūkiu ir pakilo iki politikų darbotvarkės – nuspręsta imtis BEPS veiksmų plano.

### 3. Mokesčių planavimo pavyzdžio analizė – "Double Irish with a Dutch sandwich"



„**Double Irish with a Dutch sandwich**“: 1. Pirkėjas sumoka už prekę/paslaugą Vokietijoje ar kt. šalyje. 2. Prekės/paslaugos teikėjas sumoka savo grupės bendrovei Airijoje, kuri valdo veiklai reikalingą intelektinę nuosavybę (IP). 3. Airijos pelno mokesčio tarifas yra 12,5%, tačiau Airijos bendrovė sumoka honorarą kitai grupės bendrovei Nyderlanduose, ir atskaito jį iš pajamų Airijoje. 4. Nyderlandų bendrovė sumoka dar kitai grupės bendrovei Airijoje, be mokesčio prie pajamų šaltinio. 5. Antroji Airijos bendrovė nemoka pelno mokesčio Airijoje, kadangi ji kontroliuojama ne iš Airijos, o iš Bermudų ar kt. „mokesčių rojus“. Šaltinis: Vikipedija

## 4. EBPO BEPS veiksmų planas ir jo rezultatai

### Darnumas

Hibridinių neatitikimų susitarimai (2)

Kontroliuojamų užsienio bendrovių taisyklės (3)

Palūkanų atskaitymas (4)

Žalingos mokesčių praktikos (5)

### Turinys

Piktnaudžiavimo dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis prevencija (6)

Nuolatinės buveinės statuso vengimas (7)

Nematerialaus turto sandorių kainodaros aspektai (8)

Sandorių kainodara/Rizikos ir Kapitalas (9)

Sandorių kainodara/Aukštos rizikos sandoriai (10)

### Skaidrumas ir tikrumas

Išmatuoti BEPS (11)

Atskleidimo taisyklės (12)

Kainodaros dokumentacija (13)

Ginčų sprendimas (14)

Skaitmeninė ekonomika (1)

Daugiašalis instrumentas (15)

Šaltinis (čia ir toliau): EBPO <http://www.slideshare.net/OECDtax/beps-webcast-8-launch-of-the-2015-final-reports>

## 4.1. 1 veiksmas – Įveikti skaitmeninės ekonomikos iššūkius



### **Tikslas:**

- Išanalizuoti mokestinius iššūkius skaitmeninėje ekonomikoje.

### **Rezultatai:**

- NE atskiram mokestiniam režimui;
- Esamas spragas ištaisyti kitomis priemonėmis (7 dėl nuolatinių buveinių, 8-10 dėl kainodaros, taip pat PVM gairėmis).

### **Tolesni veiksmai:**

- Susijusių priemonių (7, 8, 9 ir 10 veiksmų) įgyvendinimas;
- Skaitmeninės ekonomikos monitoringas ir ataskaita 2020.

## 4.2. 2 veiksmas – Neutralizuoti hibridinių susitarimų neatitikimus



### Tikslas:

- Sukurti taisykles (nacionalinės teisės ir sutarčių nuostatas), kurios neutralizuotų mokestines hibridinių susitarimų neatitikimų pasekmes.

### Rezultatai:

- Rekomendacijos tiek dėl nacionalinės teisės, tiek dėl pavyzdinės sutarties nuostatų;
- Siekiama nepaveikti komercinės sandorių pusės, o tik užtikrinti vienodą traktavimą mokesčių požiūriu (kad jis nėsiskirtų vienoje šalyje lyginant su kita);
- Siekiama neleisti susidaryti „stateless income“.

### Tolesni veiksmai:

- Šalys laisva valia įgyvendins rekomenduotas priemones.



## 4.3. 3 veiksmas – Sukurti efektyvias kontroliuojamų užsienio bendrovių taisykles



### **Tikslas:**

- Sukurti rekomendacijas efektyvesnių CFC (kontroliuojamų užsienio bendrovių) taisyklių parengimui.

### **Rezultatai:**

- Sukurti CFC taisyklių komponentai („building blocks“) (apibrėžimai, išimtys, pajamų apskaičiavimas ir priskyrimas, dvigubo apmokestinimo prevencija ir eliminavimas).

### **Tolesni veiksmai:**

- Šalys laisva valia įgyvendins rekomenduotas priemones.

## 4.4. 4 veiksmas – Apriboti bazės mažinimą palūkanų ir kitų finansinių mokėjimų atskaitymais



### Tikslas:

- Sukurti rekomendacijas taisyklėms, užkirsiančioms kelią mokesčių bazės mažinimui panaudojant palūkanų sąnaudas.

### Rezultatai:

- Rekomendacija apriboti palūkanų atskaitymą 10-30% EBITDA:
  - Išimtis – jei visos grupės mastu neto palūkanų/EBITDA santykis aukštesnis;
  - Svarbu – neto palūkanos = palūkanų pajamos minus palūkanų sąnaudos;
  - Kita – *de minimis* taisyklė, viešojo intereso projektų išimtis, neatskaitytų sąnaudų perkėlimas į ateinančius laikotarpius.

### Tolesni veiksmai:

- Šalys laisva valia įgyvendins rekomenduotas priemones.

## 4.5. 5 veiksmas – Efektyviau stabdyti žalingas mokesčių praktikas skaidrumo ir turinio reikalavimais



### Tikslas:

- Užtikrinti keitimasi įpareigojančiais išaiškinimais dėl preferencinių mokestinių režimų, bei
- Užtikrinti reikalavimą, kad preferenciniai režimai galiotų tik esant reikšmingai ekonominei veiklai.

### Rezultatai:

- Esamus įpareigojančius išaiškinimus šalys turės persiųsti viena kitai iki 2016-12-31. Naujus išaiškinimus nuo 2016-04-01 – per 3 mėn.;
- Preferenciniai režimai „priešti“ prie patiriamų R&D sąnaudų (nėra reikšmingų sąnaudų – nėra lengvatų).

### Tolesni veiksmai:

- Šalys peržiūrės ir modifikuos savo preferencinius režimus (Lietuvoje – MTEP lengvata gali būti papildyta draudimu darbus įsigyti iš grupės įmonių ir pan.);
- Bus užtikrintas keitimasis įpareigojančiais išaiškinimais;
- Vys tolesnis EBPO monitoringas šioje srityje.

## 4.6. 6 veiksmas – Piktnaudžiavimo sutarčių teikiama nauda prevencija



### Tikslas:

- Nustatyti minimalų standartą, užkertantį kelią piktnaudžiavimui dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis („treaty shopping“).

### Rezultatai:

- Frazė sutartyse, kad šalys sutartimi siekia neleisti neapmokestinimo ar sumažinto apmokestinimo;
- „LOB“ saugiklis – sutarčių nauda galima tik atitinkant tam tikrus kriterijus (teisinė forma, nuosavybė, veikla);
- „PPT“ saugiklis – jei vienas iš pagrindinių sandorio tikslų yra gauti sutarties teikiamą naudą, nauda nesuteikiama, nebent įrodoma, kad naudos teikimas atitiks sutarties tikslą.

### Tolesni veiksmai:

- Nuostatos turės būti įtrauktos į dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis – šalių nuožiūra.

## 4.7. 7 veiksmas – Dirbtinio nuolatinės buveinės statuso vengimo prevencija



### **Tikslas:**

- Užkirsti kelią paplitusioms tipinėms strategijoms dėl nuolatinės buveinės išvengimo.

### **Rezultatai:**

- Nuolatinės buveinės apibrėžimo pakeitimas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse, dėl:
  - Komisionieriaus („commissionnaire agent“);
  - Paruošiamųjų/pagalbinių veiksmų;
  - Statybų ir kt. sutarčių dirbtinio išskaidymo.

### **Tolesni veiksmai:**

- Nuostatos turės būti įtrauktos į dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis;
- Jos taip pat bus daugiašalėje sutartyje.

## 4.8. 8-10 veiksmai – Susieti sandorių kainodaros rezultatus su ekonominės vertės kūrimu



### Tikslas:

- Užtikrinti sandorių kainodaros rezultatų susiejimą su ekonominės vertės kūrimu;
- Trys pagrindinės sritys:
  - nematerialusis turtas (8 veiksmas);
  - rizikų priskyrimas ir finansavimo grąža (9 veiksmas);
  - aukštos rizikos sandoriai (10 veiksmas).

### Rezultatai:

- Gairės užtikrinimui, kad veiklos pelnas būtų susietas su ekonomine jį generuojančia veikla, perrašyta didelė dalis EBPO rekomendacijų dėl kainodaros;
- Rizikų sąvoka susieta su jų valdymu/ kontroliavimu ir finansiniu pajėgumu jas priimti;
- Paaiškinta, kad teisinė nematerialaus turto nuosavybė savaime neužtikrina teisės į grąžą;
- Grąža už finansinius išteklius susieta su faktiškai prisiimama rizika ir jos valdymu – to nesant galima tik minimali grąža (risk-free return for „cash box“);
- Gairės dėl resursų sandorių (commodities);
- Gairės dėl mažos pridėtinės vertės paslaugų (low-value adding intra-group services).

### Tolesni veiksmai:

- Išgalios iškart, kai bus formaliai inkorporuota į EBPO rekomendacijas, tiek, kiek neprieštaraus Lietuvos Respublikos teisės aktams (Isakymui 1K-123);
- 2016-2017 bus tęsiamas darbas dėl pelno padalijimo metodo, finansavimo sandorių kainodaros ir kt.

## 4.9. 11 veiksmas – BEPS išmatavimas ir monitoringas



### **Tikslas:**

- Išmatuoti fiskalinį ir ekonominį mokesčių vengimo (BEPS) poveikius.

### **Rezultatai:**

- Identifikuoti rodikliai, leidžiantys išmatuoti BEPS.

### **Tolesni veiksmai:**

- Tolesnis EBPO darbas su šalių vyriausybėmis siekiant išanalizuoti daugiau statistinių duomenų apie BEPS.

## 4.10. 12 veiksmas – Privalomo atskleidimo taisyklės



### **Tikslas:**

- Sukurti privalomo atskleidimo taisykles agresyvaus mokesčių planavimo schemoms.

### **Rezultatai:**

- Rekomenduoti privalomo atskleidimo taisyklių elementai, tiek schemų naudotojams, tiek jų siūlytojams, įskaitant:
  - Atskleidimo prievolės sukėlėjai, pvz., sėkmės užmokestis ar konfidencialumo reikalavimas;
  - Reikalavimą schemos siūlytojui atskleisti klientų sąrašą;
  - Nustatyti sankcijas / baudas atskleidimo užtikrinimui.

### **Tolesni veiksmai:**

- Šalys laisva valia rinksis priemones įgyvendinimui savo nacionalinėje teisėje.



## 4.11. 13 veiksmas – Kainodaros dokumentacija ir Atskirų Šalių Ataskaitos



### Tikslas:

- Sukurti taisyklės, užtikrinančias mokesčių administracijų informavimą apie pasaulinį pajamų paskirstymą, ekonominę veiklą ir sumokėtus mokesčius skirtingose šalyse.

### Rezultatai:

- Trijų lygių standartizuotos dokumentavimo prievolės daugianacionalinėms bendrovėms:
  - Bendroji byla („master file“) apie pasaulines verslo operacijas ir taikomas kainodaros politikas;
  - Detalesnė lokali byla („local file“), apie konkrečioje šalyje vykdomus sandorius;
  - Didelės daugianacionalinės bendrovės taip pat privalo teikti Atskirų Šalių Ataskaitas („Country-by-Country Report), kuriose reikalaujama atskleisti daugiau informacijos (kiekvienos šalies pajamos, darbuotojų skaičius, pelno mokestis ir t.t.).

### Tolesni veiksmai:

- Taikytina nuo 2016 m. laikotarpio, grupėms, kurių metinė apyvarta >750m EUR – informaciją reikės atskleisti iki 2017 m. pabaigos;
- Šalys turės perkelti / įgyvendinti minėtas nuostatas savo nacionalinėje teisėje;
- EBPO sukurs reikiamą XML schemą ir naudojimo instrukciją efektyviam elektroniniam apsikeitimui informacija.

## 4.12. 14 veiksmas – Užtikrinti efektyvesnius ginčų sprendimo mechanizmus



### **Tikslas:**

- Pagerinti ginčų tarp šalių mokesčių administratorių sprendimo mechanizmą, užtikrinti teisinį saugumą tinkamai prievolės vykdančioms mokesčių mokėtojams.

### **Rezultatai:**

- Priemonės Bendro Sutarimo Procedūros pagerinimui (Mutual Agreement Procedure / MAP), sukurtas minimalus standartas.

### **Tolesni veiksmai:**

- Įgyvendinimas – šalių prievolė, jos turės priimti atitinkamus teisės aktus ir skirti resursų jų įgyvendinimui.

## 4.13. 15 veiksmas – Daugiašalio instrumento sukūrimas dvišalių sutarčių pakeitimui



### **Tikslas:**

- Sukurti efektyvesnį teisinį instrumentą nei pasenęs dvišalių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių tinklas.

### **Rezultatai:**

- Išanalizuotos galimybės ir kliūtys daugiašaliam teisiniam instrumentui;
- Nuspręsta toliau jį plėtoti ir paruošti pasirašymui iki 2016-12-31.

### **Tolesni veiksmai:**

- Šalių savanorių grupės darbas rengiant daugiašalį teisinį instrumentą;
- Pasirašymas bus savanoriškas.

## 5. Numanomos EBPO BEPS implikacijos Lietuvos bendrovėms



- Keisis Lietuvos teisės aktai ir tarptautinės sutartys, be kita ko:
  - Keisis nuolatinės buveinės sąvoka, išimtys. Galima šio pokyčio įtaka ir PVM nuolatinio padalinio sąvokai.
  - Keisis palūkanų atskaitymo taisyklės – „plonos kapitalizacijos“ taisyklę gali pakeisti nauja, 10-30% EBITDA taisyklė.
  - Techniniu lygmeniu, ženkliai keisis kainodaros dokumentacijų rengimas, ypač – funkcinė analizė, gerokai daugiau dėmesio bus skiriama rizikoms.
- TaxCube gali padėti įvertinti konkrečiam verslui kylančias prievoles ir rizikas bei padėti efektyviai joms pasiruošti.

## 6. TaxCube kontaktai



**TaxCube**  
Aušros Vartų g. 16-2  
02100 Vilnius

M +370 620 74008  
Info@taxcube.lt

