

KOMISIJOS REKOMENDACIJA

2012 m. gruodžio 6 d.

dėl agresyvaus mokesčių planavimo

(2012/772/ES)

EUROPOS KOMISIJA,

judėjimą vidaus rinkoje ir taip trukdyti jai tinkamai veikti, taip pat skatinti valstybių narių mokesčių bazių nykimą;

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo, ypač į jos 292 straipsnį,

kadangi:

- (1) visame pasaulyje mokesčių planavimas tradiciškai laikomas teisėta praktika. Vis dėlto ilgainiui mokesčių planavimo struktūros kaip niekada išstobulėjo. Jos plėtojamos įvairiose šalyse ir teritorijose ir dėl jų apmokestinamasis pelnas realiai perkeliamas į palankią apmokestinimo tvarką taikančias valstybes. Pagrindinė aptariamos praktikos savybė yra ta, kad mokestinė prievolė mažinama visiškai teisėtomis priemonėmis, kurios vis dėlto prieštarauja teisės esmei;
- (2) vykdant agresyvių mokesčių planavimą mokestinė prievolė mažinama pasinaudojant mokesčių sistemos techniniais aspektais arba dviejų ar daugiau mokesčių sistemų neatitikimais. Agresyvus mokesčių planavimas gali pasireikšti daugeliu pavidalų. Jo padariniai, be kita ko, apima dvigubą atskaitą (pvz., tas pats nuostolis atskaitomas ir kilmės valstybėje, ir gyvenamosios vietos valstybėje) ir visišką neapmokestinimą (pvz., kilmės valstybėje neapmokestintos pajamos yra neapmokestinamos ir gyvenamosios vietos valstybėje);
- (3) nepaisant nemažų pastangų, valstybėms narėms sunku apsaugoti savo nacionalines mokesčių bazes nuo nykimo dėl agresyvaus mokesčių planavimo. Nacionalinės šios srities nuostatos dažnai nevisiškai veiksmingos, visų pirma dėl tarpvalstybinio daugelio mokesčių planavimo struktūrų aspekto ir didesnio kapitalo ir asmenų mobilumo;
- (4) siekiant užtikrinti geresnį vidaus rinkos veikimą, būtina paskatinti visas valstybes nares laikytis vienodo bendro požiūrio į agresyvių mokesčių planavimą, nes tai padėtų sumažinti dabartinius iškraipymus;
- (5) todėl būtina spręsti klausimus, susijusius su atvejais, kai mokesčių mokėtojas gauna mokestinės naudos savo mokesčių reikalus planuodamas taip, kad pajamos būtų neapmokestintos pagal jokią susijusią mokesčių jurisdikciją (visiškas neapmokestinimas). Tokia padėtis gali nulemti dirbtinius kapitalo srautus ir mokesčių mokėtojų

- (6) 2012 m. Komisija vykdė viešąsias konsultacijas dėl visiško neapmokestinimo vidaus rinkoje. Kadangi visų klausimų, dėl kurių buvo konsultuotasi, neįmanoma išspręsti taikant vieną bendrą sprendimą, tikslinga pirmiausia spręsti problemą, susijusią su tam tikromis dažnai naudojamomis mokesčių planavimo struktūromis, kuriose pasinaudojama dviejų ar daugiau mokesčių sistemų neatitikimais ir kurios dažnai nulemia visišką neapmokestinimą;
- (7) dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse valstybės dažnai įsipareigoja neapmokestinti tam tikrų pajamų elementų. Nustatydamos tokią apmokestinimo tvarką, jos nebūtinai atsižvelgia į tai, ar tokius pajamų elementus apmokestina kita tos sutarties šalis, taigi ar kyla visiško neapmokestinimo rizika. Tokia rizika taip pat gali kilti, jeigu valstybės narės vienašališkai neapmokestina užsienyje gautų pajamų elementų, neatsižvelgdamos į tai, ar jie yra apmokestinami kilmės valstybėje ar ne. Šioje rekomendacijoje svarbu atsižvelgti į abu atvejus;
- (8) mokesčių planavimo struktūros yra kaip niekada išstobulintos ir nacionalinės teisės aktų leidėjai dažnai neturi pakankamai laiko į jas atsižvelgti, todėl specialių kovos su piktnaudžiavimu priemonių dažnai nepakanka, siekiant tinkamai reaguoti į naujoviškas agresyvaus mokesčių planavimo struktūras. Tokios struktūros gali daryti neigiamą poveikį nacionalinėms mokestinėms pajamoms ir vidaus rinkos veikimui. Todėl tikslinga rekomenduoti valstybėms narėms priimti bendrąją kovos su piktnaudžiavimu taisyklę, kuria taip pat turėtų būti išvengta sudėtingumo dėl įvairių skirtingų taisyklių taikymo. Atsižvelgiant į tai, būtina paisyti Sąjungos teise nustatytų ribų, susijusių su kovos su piktnaudžiavimu taisyklėmis;
- (9) siekiant užtikrinti nepriklausomą galiojančių aptariamos srities Sąjungos aktų veikimą, ši rekomendacija netaikoma Tarybos direktyvos 2009/133/EB⁽¹⁾, Tarybos direktyvos 2011/96/ES⁽²⁾ ir Tarybos direktyvos 2003/49/EB⁽³⁾ taikymo srityje. Komisija šiuo metu svarsto šių direktyvų pakeitimus, kad būtų galima įgyvendinti pagrindinius šios rekomendacijos principus,

⁽¹⁾ OL L 310, 2009 11 25, p. 34.⁽²⁾ OL L 345, 2011 12 29, p. 8.⁽³⁾ OL L 157, 2003 6 26, p. 49.

PRIĖMĖ ŠIĄ REKOMENDACIJĄ:

1. Dalykas ir taikymo sritis

Ši rekomendacija skirta agresyvaus mokesčių planavimo tiesioginių mokesčių srityje klausimams.

Ji netaikoma Sąjungos aktų, kurių veikimui galėtų daryti poveikį jos sąlygos, taikymo srityje.

2. Sąvokų apibrėžtys

Šioje rekomendacijoje vartojamų sąvokų apibrėžtys:

a) mokestis – pajamų mokestis, pelno mokestis ir, jei taikytina, kapitalo priaugio mokestis, taip pat išskaičiuojamasis mokestis, savo pobūdžiu lygiavertis bet kuriam iš šių mokesčių;

b) pajamos – visi elementai, taip apibrėžiami pagal valstybės narės, kurioje šis terminas vartojamas, nacionalinę teisę ir, jei taikytina, elementai, apibrėžiami kaip kapitalo priaugis.

3. Taisyklių, kurių paskirtis – išvengti dvigubo apmokestinimo, taikymo ribojimas

3.1. Jeigu valstybių narių tarpusavyje arba su trečiosiomis šalimis sudarytose sutartyse dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo valstybės narės įsipareigojo neapmokestinti konkretaus pajamų elemento, jos turėtų užtikrinti, kad toks įsipareigojimas būtų taikomas tik jeigu tas pajamų elementas yra apmokestinamas kitoje tos sutarties šalyje.

3.2. Kad galėtų įgyvendinti 3.1 punktą, valstybės narės raginamos į sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo įtraukti atitinkamą sąlygą. Tokia sąlyga galėtų būti išdėstyta taip:

„Jeigu šioje Sutartyje numatyta, kad pajamų elementas yra apmokestinamas tik vienoje iš Susitariančiųjų Valstybių arba kad jis gali būti apmokestintas vienoje iš Susitariančiųjų Valstybių, kita Susitariančioji Valstybė tokio pajamų elemento negali apmokestinti tik jeigu jis yra apmokestinamas pirmojoje Susitariančiojoje Valstybėje.“

Daugiašalių sutarčių atveju nuoroda į „kitą Susitariančiąją Valstybę“ turėtų būti pakeista nuoroda į „kitas Susitariančiąsias Valstybes“.

3.3. Jeigu, siekdamas išvengti dvigubo apmokestinimo, valstybės narės taiko vienašales nacionalines taisykles ir numato netaikyti mokesčio konkrečiam pajamų elementui, kurio šaltinis yra kitoje šalyje arba teritorijoje, kurioje šis pajamų elementas nėra apmokestinamas, jos raginamos užtikrinti, kad toks pajamų elementas būtų apmokestintas.

3.4. Taikant 3.1, 3.2 ir 3.3 punktus turėtų būti laikoma, kad pajamų elementas yra apmokestinamas, jeigu atitinkamoje šalyje ar teritorijoje jis yra laikomas apmokestinamu ir nėra atleistas nuo mokesčio, jam netaikoma visapusiška mokesstinė lengvata ar nulinis mokesčio tarifas.

4. Bendroji kovos su piktnaudžiavimu taisyklė

4.1. Kad pasipriešintų agresyvaus mokesčių planavimo praktikai, kuri nepatenka į specialių kovos su mokesčių vengimu taisyklių taikymo sritį, valstybės narės turėtų priimti bendrąją kovos su piktnaudžiavimu taisyklę, pritaikytą nacionaliniams ir tarpvalstybiniais atvejams Sąjungoje, taip pat atvejams, susijusiems su trečiosiomis šalimis.

4.2. Kad galėtų įgyvendinti 4.1 punktą, valstybės narės raginamos į savo nacionalinės teisės aktus įtraukti atitinkamą sąlygą:

„Į vieną ar kelias dirbtines priemones, taikomas siekiant pagrindinio tikslo – išvengti apmokestinimo ir dėl kurių gaunama mokesčio lengvata, neatsižvelgiama. Nacionalinės valdžios institucijos šias priemones mokesčių tikslais vertina atsižvelgdamos į jų ekonominę pobūdį.“

4.3. 4.2 punkte priemonė reiškia bet kokią sandorį, schemą, veiksmą, operaciją, susitarimą, dotaciją, sutarimą, pažadą, įsipareigojimą ar įvykį. Priemonė gali apimti daugiau nei vieną etapą ar dalį.

4.4. 4.2 punkte viena ar kelios priemonės yra dirbtinės, jeigu joms trūksta komercinio pagrindo. Nustatydamas, ar viena ar kelios priemonės yra dirbtinės, nacionalinės valdžios institucijos raginamos apsvastyti, ar jos turi vieną ar daugiau šių aspektų:

a) teisiniai atskirų priemonę sudarančių etapų požymiai neatitinka visos priemonės teisinio pobūdžio;

b) viena ar kelios priemonės taikomos taip, kaip jos paprastai nebūtų taikomos pagal tinkamą laikytiną verslo praktiką;

c) viena ar kelios priemonės apima elementus, kurie vienas kitą kompensuoja ar panaikina;

d) sudaromi žiedinio pobūdžio sandoriai;

e) taikant vieną ar kelias priemones gaunama didelė mokesčių lengvata, tačiau to neparodo mokesčio mokėtojo prižiūrima verslo rizika arba jo pinigų srautai;

f) tikėtinas ikimokestinis pelnas yra nedidelis, palyginti su tikėtina mokesčių lengvata.

4.5. Taikant 4.2 punktą, vienos ar kelių priemonių tikslas yra mokesčių vengimas, kai, nepaisant jokių subjektyvių mokesčio mokėtojo ketinimų, juo panaikinamas mokesčių nuostatų, kurios kitu atveju būtų taikomos, objektas, prasmė ir tikslas.

4.6. Taikant 4.2 punktą, konkretus tikslas laikytinas esminiu, jeigu bet koks kitas tikslas, kuris yra ar galėtų būti priskirtas vienai ar kelioms priemonėms, atsižvelgiant į visas konkrečius atvejo aplinkybes, būtų visiškai nereikšmingas.

4.7. Kad galėtų nustatyti, ar dėl vienos arba kelių priemonių gauta mokesčių lengvata, kaip nurodyta 4.2 punkte, nacionalinės valdžios institucijos raginamos palyginti mokesčio mokėtojo mokėtino mokesčio sumą, kai priemonė (-s) taikoma (-os), ir mokestį, kurį tas pats mokesčio mokėtojas mokėtų tomis pačiomis aplinkybėmis, jeigu priemonė (-ės) nebūtų taikoma (-os). Atsižvelgiant į tai, verta apsvarstyti, ar egzistuoja viena ar daugiau toliau nurodytų situacijų:

- a) suma neįtraukta į mokesčio bazę;
- b) mokesčio mokėtojai taikoma atskaita;
- c) patiriamas nuostolis mokesčių tikslais;

d) nereikia mokėti išskaičiuojamojo mokesčio;

e) kompensuojamas užsienyje nustatytas mokestis.

5. Tolesni veiksmai

Valstybės narės Komisijai turėtų pranešti apie priemones, kurių ėmėsi, kad laikytųsi šios rekomendacijos, ir apie visus tokių priemonių pakeitimus.

Komisija paskelbs šios rekomendacijos taikymo ataskaitą per trejus metus nuo jos priėmimo.

6. Adresatai

Ši rekomendacija skirta valstybėms narėms.

Priimta Briuselyje 2012 m. gruodžio 6 d.

Komisijos vardu
Algirdas ŠEMETA
Komisijos narys