



EUROPOS BENDRIJŲ KOMISIJA

Briuselis, 23.12.2005
KOM(2005) 702 galutinis

**KOMISIJOS KOMUNIKATAS TARYBAI, EUROPOS PARLAMENTUI BEI
EUROPOS EKONOMIKOS IR SOCIALINIŲ REIKALŲ KOMITETUI**

**Kliūčių, susijusių su mažoms ir vidutinėms įmonėms taikomu pelno mokesčiu,
mažinimas vidaus rinkoje – numatomo bandomojo projekto dėl apmokestinimo pagal
buveinės valstybės reikalavimus metmenys**

{SEC(2005)1785}

TURINYS

1.	Įvadas	3
1.1.	Komunikato tikslas.....	3
1.2.	Ankstesni Komisijos veiksmai fiskalinei MVĮ padėčiai pagerinti.....	4
2.	Poreikis gerinti mažų ir vidutinių įmonių fiskalinę padėtį vidaus rinkoje	4
2.1.	Vidaus rinkos kliūtys, susijusios su įmonių pelno mokesčiais, ir jų aktualumas MVĮ	4
2.2.	Išvada ir ES veiksmų poreikis.....	7
3.	Apmokestinimas pagal Buveinės valstybės reikalavimus – perspektyvus būdas MVĮ iškilusioms pelno mokesčių problemoms spręsti.....	8
3.1.	Pagrindinis metodas ir jo tinkamumas MVĮ	8
3.2.	Iki šiol nuveiktas darbas.....	9
4.	Išvada ir perspektyva.....	11
	PRIEDAS	13
	Numatomo apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus bandomojo projekto, skirto mažoms ir vidutinėms įmonėms, metmenys	13

1. ĮVADAS

1.1. Komunikato tikslas

Siekiant Lisabonos tikslų, reikia imtis veiksmų mokesčių srityje.

Europos Vadovų Tarybos pavasario susitikimui skirtas Komisijos komunikatas (KOM(2005)24, ypač jį papildantis dokumentas SEK(2005)192 – Lisabonos veiksmų planas, suteikė naują impulsą siekti Lisabonos tikslo, įskaitant mokesčių sritį. Atsižvelgiant į tai, 2005 m. kovo 23 d. pirmininkavimo Europos Tarybai išvadose pakartotinai buvo pabrėžta, kad mažos ir vidutinės įmonės (MVĮ) vaidina svarbų vaidmenį ir kad reikia imtis didelio masto politikos priemonių MVĮ labui¹.

Tai ypač taikytina mažoms ir vidutinėms įmonėms.

Esminė problema yra ta, kad, nors MVĮ vaidina išskirtinį vaidmenį vystant Europos Sąjungos ekonomiką, palyginti su didelėmis bendrovėmis, MVĮ vidaus rinkoje dalyvauja daug pasyviau, ypač dėl fiskalinių priežasčių. Todėl ekonomika veikia neefektyviai, prarandamas ekonomikos augimo ir darbo vietų kūrimo potencialas, o dėl to kyla pavojus, kad nebus pasiektas atnaujintos Lisabonos programos tikslas. Todėl daugiametėje įmonių ir verslumo programoje, ypač mažų ir vidutinių įmonių programoje (2001–2005 m.)², ir Komisijos veiksmų plane – verslumui skirtoje Europos darbotvarkėje – raginama imtis atitinkamų veiksmų tarpvalstybinei MVĮ veiklos plėtrai skatinti³. Be to, neseniai paskelbtame Komisijos komunikate dėl mokesčių ir muitinės politikos įnašo į Lisabonos strategiją ir Komunikate dėl modernios MVĮ politikos augimui ir užimtumui skatinti⁴ nurodomas poreikis sukurti tinkamą mokesčių sistemą, skirtą MVĮ, ir minima apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus iniciatyva.

„Apmokestinimas pagal buveinės valstybės reikalavimus“ – galimybė, kurią verta išnagrinėti

Šio komunikato tikslas – pirma, nurodyti konkrečias problemas, su kuriomis susiduria MVĮ, veikiančios keliose valstybėse narėse, bendrovių pelno mokesčių srityje ir išnagrinėti, kaip šios problemos trukdo veikti vidaus rinkai. Antra, remiantis pastaraisiais metais atliktu darbu ir dabartine Komisijos bendrovių pelno mokesčių strategija, pateikti galimą ir praktiškai įgyvendinamą sprendimą, paremtą principu „apmokestininti pagal buveinės valstybės reikalavimus“. Komisijos nuomone, šį principą sėkmingai patikrinti gali susidomėjusios valstybės, vykdydamos eksperimentinį bandomąjį projektą. Kaip nurodyta pridedamame poveikio vertinimo dokumente, bendra potenciali ekonominė nauda vidaus rinkai yra nemaža.

¹ 2005 m. kovo 22 ir 23 d. Briuselyje įvykusio Europos Vadovų Tarybos susitikimo pirmininkavimo išvados, pvz., 25 dalis.

² 2000 m. gruodžio 20 d. Tarybos sprendimas 2000/819/EB.

³ KOM(2004)70, 2004 02 11

⁴ KOM(2005)532, 2005 10 25 ir KOM(2005)551, 2005 11 10.

1.2. Ankstesni Komisijos veiksmai fiskalinei MVĮ padėčiai pagerinti

Anksčiau Komisija skyrė dėmesį įmonių perleidimui.

Iki šiol Komisijos veiksmai, skirti fiskalinei MVĮ padėčiai pagerinti, buvo nukreipti į tarpvalstybines problemas, susijusias su kitais nei įmonių pelno mokesčiais. Visų pirma mažų ir vidutinių įmonių, kurios dažnai yra šeimos verslas, perleidimas yra susijęs su kai kuriais mokesčių klausimais, kurie mažoms ir vidutinėms įmonėms kartais yra sunkiau sprendžiami ir labiau varginantys nei didelėms, biržoje kotiruojamoms bendrovėms. Šiuo atžvilgiu reikšmingi pavyzdžiai yra dovanojimo ir palikimo mokesčiai, susiję su grynaisiais pinigais. Komisija ne kartą atkreipė dėmesį į šiuos klausimus ir pateikė rekomendacijas dėl mokesčių problemų, susijusių su mažų ir vidutinių įmonių perleidimu⁵. Ji taip pat parengė komunikatą dėl bendro mokesčių aplinkos mažoms ir vidutinėms įmonėms pagerinimo⁶. Didžioji dalis rekomendacijų yra susijusios su mokesčių problemomis, kylančiomis dėl individualių įmonių ir ūkinių bendrijų teisinio statuso, visų pirma dėl MVĮ paveldėjimo.

...o dabar pastangos nukreiptos į pridėtinės vertės mokesčių.

Be to, šiuo metu įgyvendinama daug įvairių priemonių siekiant spręsti konkrečias MVĮ problemas pridėtinės vertės mokesčio srityje. Visų pirma Komisijos iniciatyva dėl „vieno langelio“ principo leis MVĮ daug lengviau plėstis vidaus rinkoje, nes jos galės vykdyti su PVM susijusius įsipareigojimus tik vienoje registracijos vietoje. Todėl, MVĮ požiūriu, įmonių pelno mokesčiai išlieka viena iš didžiausių vidaus rinkos mokesčių problemų, kuri iki šiol Europos lygiu nebuvo tinkama sprendžiama. Be to, pažanga šioje srityje ir MVĮ palankios mokesčių priemonės kitose srityse kartu darytų stipresnį poveikį.

2. POREIKIS GERINTI MAŽŲ IR VIDUTINIŲ ĮMONIŲ FISKALINĘ PADĖTĮ VIDAUS RINKOJE

2.1. Vidaus rinkos kliūtys, susijusios su įmonių pelno mokesčiais, ir jų aktualumas MVĮ

Vidaus rinkoje įmonės susiduria su daugybe įvairių su mokesčiais susijusių

Neseniai atlikta analizė ir Komisijos tarnybų tyrimas⁷, kurio rezultatus vėliau patvirtino nepriklausomi mokslinių tyrimų institutai⁸, parodė, kad tarpvalstybinę ekonominę įmonių veiklą ES varžo daug įvairių kliūčių, susijusių su įmonių pelno mokesčiais. Trumpai tariant, tai galiojančių ES mokesčių teisės aktų trūkumai ir teisės aktų įgyvendinimas kai kuriose valstybėse narėse, tarpvalstybinio nuostolių užskaitos principo,

⁵ 1994 m. gegužės 25 d. Komisijos rekomendacija dėl mokesčių mažoms ir vidutinėms įmonėms, OL L 177, p. 1–19. 1994 m. gruodžio 7 d. Komisijos rekomendacija dėl mažų ir vidutinių įmonių perleidimo, OL L 385, p. 14–17. Komunikatas dėl 1994 m. gruodžio 7 d. Komisijos rekomendacija dėl mažų ir vidutinių įmonių perleidimo, OL C 400, p. 1–9.

⁶ Komisijos komunikatas Tarybai ir Parlamentui dėl mokesčių aplinkos mažoms ir vidutinėms įmonėms pagerinimo, KOM(94)206, OL C 187, p. 5–10.

⁷ Komisijos tarnybų darbo dokumentas „Įmonių apmokestinimas vidaus rinkoje“ [SEK(2001)1681].

⁸ Žr., pvz., Europos politikos studijų centro 2001 m. lapkričio mėn. ataskaita „ES įmonių pelno mokesčio reforma“ ir 2002 m. balandžio mėn. ataskaita „ES įmonė, nemokanti ES mokesčio? Įmonių pelno mokesčio veiksmų planas, skirtas Lisabonos procesui stiprinti“, žr. abi ataskaitas ir tolesnes nuorodas.

kliūčių...

taikomo dukterinėms įmonėms, nebuvimas, mokesčių problemos, susijusios su tarpvalstybinio restruktūrizavimo operacijomis, dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių taikymas ir sandorių kainodaros klausimai. Didesnė ar papildoma mokesčių našta, (ekonominis) dvigubas apmokestinimas ir didelės išlaidos, susijusios su mokesčių reikalavimų laikymusi, tampa tarpvalstybinės ekonominės veiklos vidaus rinkoje stabdžiu.

*....kurių
santykinė
svarba nuolatos
didėja.*

Atsižvelgiant į daugelio kitų politikos sričių, kuriose buvo imtasi derinimo ar abipusio pripažinimo priemonių, pažangą, pastaraisiais metais šių su mokesčiais susijusių kliūčių santykinė svarba išaugo ir dabar tai yra viena iš didžiausių problemų, siejamų su vidaus rinkos sukūrimu ir jos ekonominio potencialo įgyvendinimu. Todėl dabar Komisija dirba įgyvendindama „dviejų greičių“ strategiją, kurią sudaro: trumpalaikės priemonės, skirtos konkrečioms tarpvalstybinės ekonominės veiklos vidaus rinkoje kliūtims pašalinti, ir ilgalaikiai visapusiai sprendimai⁹. Daugelyje sričių ši strategija atnešė akivaizdžių rezultatų. Taip pat nemažai padaryta vykdant techninį darbą rengiant bendrą konsoliduotą įmonių pelno mokesčių bazę, kuri, tikimasi, taps nuosekliu vidutinės trukmės laikotarpio „sprendimu“ siekiant išspręsti vidaus rinkos įmonių pelno mokesčių problemas, kylančias (daugiausia) didelėms bendrovėms¹⁰. Tačiau iki šiol nebuvo pateikta jokio nuoseklaus būdo, kaip spręsti konkrečias MVI, veikiančių keliuose valstybėse narėse, pelno mokesčių problemas.

*Šios kliūtys yra
ypač didelės
mažoms ir
vidutinėms
įmonėms...*

Vis dėlto tokio sprendimo reikia. Pirmiau nurodytame Komisijos tarnybų tyrime ypatingas dėmesys buvo atkreiptas į MVI būdingą padėtį¹¹. Buvo nustatyta, kad ir MVI, ir didelės bendrovės dažniausiai susiduria su tokiais pačiomis mokesčių kliūtimis, susijusiomis su tarpvalstybine ekonomine veikla. Tačiau daugelio kliūčių poveikis MVI yra didesnis paprasčiausia todėl, kad jos yra mažesnės ir turi mažiau ekonominių ir žmogiškųjų išteklių ir patirties mokesčių srityje. Todėl įmonės dydis natūraliai apriboja galimybes tam tikroms su mokesčiais susijusioms kliūtims išvengti. Neigiamą su mokesčiais susijusių kliūčių poveikį dalyvaujančioms vidaus rinkoje MVI taip pat patvirtino keletas tyrimų. Pavyzdžiui, suinteresuotųjų šalių atsakymuose į „Klausimyną apie įmonių pelno mokestį, kaip mažų ir vidutinių įmonių plėtros ES barjerą“, kurį Komisijos tarnybos paskelbė 2004 m. liepos mėn., be kita ko, nurodoma, kad beveik trečdalis ES MVI pelno mokestį laiko svarbia

⁹ Norėdami gauti daugiau informacijos, žr. Komisijos komunikatus „Vidaus rinkos be mokesčių kliūčių link. Strategija, suteikianti bendrovėms konsoliduotą pelno mokesčio bazę veiklai visoje ES“ [KOM(2001)582] ir „Vidaus rinka be kliūčių, susijusių su įmonių pelno mokesčiais, – pasiekimai, įgyvendinamos iniciatyvos ir išlikę uždaviniai“ [KOM(2003)726].

¹⁰ Išsamesnės informacijos apie šį darbą galima rasti šiame tinklalapyje: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/personal_tax/pensions/index_en.htm

¹¹ Tyrimo [SEK(2001)1682] III dalies 8 skyrius ir IV dalies B 11 skyrius.

tarpvalstybinės plėtros kliūtimi¹².

*visų pirma, tai
kliūtys,
susijusios su
mokesčių
reikalavimų
laikymosi
išlaidomis...*

Be to, buvo akivaizdžiai nurodyta, kad yra dar dvi papildomos sritys, kurios ypač svarbios MVĮ¹³. Pirma, MVĮ susiduria su ypatingais sunkumais dėl išlaidų, susidarančių laikantis mokesčių reikalavimų, nes joms reikia taikyti beveik 25 skirtingas mokesčių sistemas. Šią išvadą tvirtai remia mokesčių srities praktikai ir verslo federacijos, atstovaujančios MVĮ interesams¹⁴. Europos amatų, mažų ir vidutinių įmonių asociacijos (angl. UEAPME) nuomone, „su mokesčiais susijusių reikalavimų laikymosi išlaidos mažoms ir vidutinėms įmonėms yra 100 kartų didesnės nei didelėms bendrovėms“¹⁵. Ši reiškinį taip pat patvirtina atitinkama mokslinė ir kiekybinė informacija. Be turimų bendrųjų tyrimų, nurodančių, kad su mokesčių reikalavimų laikymosi susijusios išlaidos mažėja didėjant bendrovei, ir kad mokesčių našta yra neproporcingai didelė¹⁶ ar netgi pernelyg didelė MVĮ, palyginti su didelėmis bendrovėmis¹⁷, Europos mokesčių apžvalga¹⁸, kurią parengė Komisijos Europos įmonių nuomonės tyrimo grupė, patvirtino, kad su mokesčių reikalavimų laikymosi susijusios išlaidos MVĮ turi didelės reikšmės. Buvo nustatyta, kad bendrovių pelno mokesčių reikalavimų laikymosi išlaidos, susijusios su pardavimais, mažoms įmonėms yra penkis kartus didesnės, palyginti su didelėmis įmonėmis. Todėl didelės su mokesčių reikalavimų laikymosi susijusios išlaidos yra labai aktualios MVĮ, nes įmonės yra mažesnės. Tai aiškiai atgraso daugelį tokių įmonių nuo tarpvalstybinės plėtros.

*...ir
tarpvalstybinės
nuostolių
užskaitos*

Antra, be kitų konkretesnių su mokesčiais susijusių kliūčių, kylančių tarpvalstybinei veiklai vidaus rinkoje, tarpvalstybinė nuostolių užskaita buvo nurodyta kaip didžiausia kliūtis, su kuria susiduria mažos ir vidutinės įmonės. Nuostolių dažnai patiriama veiklos užsienio šalyje

¹² Daugiau informacijos apie klausimą ir atsakymus į jį rasite:

[//europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm).

¹³ Ši Komisijos išvada taip pat patvirtinama mokslinėje literatūroje, pvz., žr.: *Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) 'Small Business Taxation: An Agenda for Growth', Executive Development Centre, Manchester Business School and NatWest Bank PLC, p.2*.

¹⁴ Žr., pvz., atsakymus, gautus 2003 m. vykstant Komisijos konsultacijoms, ir atsakymus į 2004 m. pateiktą klausimą (7 skyrius). Abu dokumentus galite rasti šiame tinklalapyje: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm

¹⁵ 2004 m. birželio 11 d. pranešimas spaudai.

¹⁶ Žr., pvz.: *Cressy, R. (2000) 'Tax, Assistance, Compliance & the Performance of the Smaller Business', A Research Report to the Federation of Small Businesses*; ir *Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) 'Small Business Taxation: An Agenda for Growth', Executive Development Centre, Manchester Business School and NatWest Bank PLC*

¹⁷ Žr. Komisijos tarnybų tyrimo [SEK(2001)1681] 2 priedą ir tolesnes nuorodas.

¹⁸ Komisijos tarnybų darbo dokumentas SEK(2004)1128. Visų pirma jame nurodoma, kad su pardavimu susijusios mokesčių reikalavimų laikymosi išlaidos MVĮ yra didesnės nei didelėms bendrovėms. Be to, buvo nustatyta, kad dėl tarpvalstybinės veiklos bendrovėms tenka patirti didesnes su mokesčių reikalavimų laikymosi susijusias išlaidas. Remiantis atlikta ekonomine analize, buvo parodyta, kad su mokesčių reikalavimų laikymosi susijusios išlaidos yra didesnės tų bendrovių, kurios turi bent vieną dukterinę įmonę kitoje ES valstybėje narėje, palyginti su bendrovėmis, neturinčiomis dukterinių įmonių kitoje valstybėje narėje, ir kad išlaidos didėja didėjant dukterinių įmonių užsienyje skaičiui.

problemos.

pradžioje, t. y. būtent tada, kai tą veiklą dar vykdo maža įmonė. Paprastai didesnių įmonių padėtis yra geresnė, nes jos gali pasinaudoti mokesčių planavimo strategijomis ir todėl veiksmingai išvengti tarpvalstybinių nuostolių. MVĮ dažnai tokių galimybių neturi. Be to, atsižvelgiant į paprastai ribotą pradinį kapitalą, mažoms įmonėms ypač svarbu turėti galimybę perkelti nuostolius.

MVĮ tarpvalstybinių su mokesčiais susijusių kliūčių poveikis dažnai padidėja, nes jų šalyje taikomos palankios taisyklės.

Daugelis valstybių narių savo šalyse taiko specialias mokesčių priemones (mokestines paskatas ar mokesčių lengvatas) savarankiškai dirbantiems asmenims ir MVĮ¹⁹. Šios priemonės, kurios paprastai nėra pritaikytos tarpvalstybinei ekonominei veiklai ir atitinkamiems mokesčių klausimams, iš esmės yra susiję su mokesčių bazės, vienodo mokesčio tarifo nustatymu ir supaprastintais pelno apskaičiavimo būdais. Kai kurios valstybės narės taip pat taiko konkrečius mažesnius mokesčių tarifus. Abejų šių veiksmų derinys – ypatingas tarpvalstybinių kliūčių poveikis MVĮ ir šalies mokesčių problemų palengvinimas – gali netgi tapti dar didesne kiūtimi MVĮ įkurti tarpvalstybinę įmonę.

2.2. Išvada ir ES veiksmų poreikis

Su bendrovių pelno mokesčiais susijusios kliūtys yra viena iš priežasčių, dėl kurių MVĮ nepakankamai dalyvauja vidaus rinkoje.

Statistiniai duomenys rodo, kad su bendrovių pelno mokesčiais susijusių kliūčių įtaka ir jų sąveika su kitais mokestiniais ir nemokestiniais veiksniais, be kitų priežasčių, nulemia²⁰ palyginti pasyvų MVĮ dalyvavimą vidaus rinkoje. Kitaip tariant, MVĮ dažnai atsisako tarpvalstybinės prekybos ir investicijų, nes jas stabdo mokesčių problemos, arba jos teikia pirmenybę tik šalies vidaus sandoriams, netgi jei jie yra ne tokie pelningi vertinant ekonominiu požiūriu. Jei MVĮ imasi veiklos kitose valstybėse narėse, jos nuolatos patiria didesnes finansines ir su mokesčių reikalavimų laikymusi susijusias išlaidas nei didesnės bendrovės, ir todėl joms kyla didesnė verslo nesėkmės rizika (visai bendrovei ir (arba) naujai įkurtai užsienio įmonei).

Kliūtys – tai ne vien mokesčių problema, jų neigiamas poveikis didesnis.

Be kliūties, trukdančios dalyvauti vidaus rinkoje, MVĮ kylančios su mokesčiais susijusios kliūtys turi ir kitą šalutinį poveikį. Pavyzdžiui, nuostolių užskaitos problemų pradiniam bendrovių kūrimo kitoje valstybėje narėje etape padarinys – ne tik neskatinama steigti bendrovių užsienyje, bet ir šios problemos apriboja įmonių galimybes naudotis lėšomis svarbiame bendrovės veiklos etape, kuriam dažnai būdingi lėšų gavimo apribojimai, kuriuos savo nuostatose nustato nelinkę rizikuoti bankai ir kitos finansų institucijos (ypač kuriant technologijų veikla paremtas bendroves). Tai turi neigiamos įtakos MVĮ platesnio pobūdžio išlikimo ir vystymosi aplinkybėms arba tarpvalstybinei plėtrai.

Tai daro

Atsižvelgiant į bendrą MVĮ, kaip pagrindinio ekonomikos augimo

¹⁹ Norėdami gauti išsamesnės informacijos ir vertinimą, žr., pvz., EPBO mokslo, technologijų ir pramonės direktorato darbo dokumentą (2002/9), kurio autoriai *Duanjie Chen; Frank C. Lee* ir *Jack Mintz* „Mokesčiai, MVĮ ir verslumas“.

²⁰ Norėdami gauti išsamesnės informacijos, žr. priedamą poveikio vertinimą.

*įvairiopa
neigiamą įtaką
Lisabonos
tikslams.*

variklio, svarbą, mažų ir vidutinių įmonių nenoras dalyvauti vidaus rinkoje ir prastas jų išlikimo rodiklis ne tik brangiai kainuoja atskiroms įmonėms, bet taip pat turi neigiamo poveikio ekonomikai apskritai produktyvumo ir darbo vietų kūrimo požiūriu, nes tai yra būtina norint pasiekti ir išlaikyti žemą nedarbo lygį, arba mokestinių pajamų srityje siekiant finansuoti viešąsias paslaugas. Abu šie veiksniai yra esminiai siekiant galutinio socialinės sanglaudos, numatytos Lisabonoje vykusio Europos Vadovų Tarybos susitikimo išvadose, tikslo.

*Todėl būtina
ieškoti
sprendimų, kaip
pašalinti su
MVĮ pelno
mokesčiais
susijusias
kliūtis.*

Norint išnaudoti visą vidaus rinkos ekonominį potencialą ir prisidėti prie didesnio augimo ir užimtumo, būtinai reikės skatinti ir didinti MVĮ investicijas ir plėtrą kitose valstybėse narėse šalinant arba bent jau mažinant atitinkamas su bendrovių pelno mokesčiais susijusias kliūtis. Tai yra pagrindinis toliau aprašyto bandomojo projekto politikos tikslas. Veiklos tikslas – pašalinti MVĮ mokesčių sistemos netolygumus, kurie būdingi tarpvalstybinei ekonominei veiklai norint, kad tokia veikla vidaus rinkoje būti vertinama taip pat arba, bent plačiąja prasme, panašiai kaip ir veikla šalies rinkoje.

*Reikėtų vengti
duodančio
priešingus
rezultatus
šalutinio
poveikio.*

Šio tikslo įgyvendinimas priklauso nuo kelių apribojimų. Bet kuri priemonė, kurios imamasi siekiant šio tikslo, neturėtų labai sumažinti valstybių narių įplaukų, atverti naujų galimybių vykdyti dideles sukčiavimo operacijas mokesčių srityje arba išvengti mokesčių ir (arba) kompromituoti mokesčių administracijų gebėjimą prižiūrėti MVĮ veiklą. Visa tai turėtų neigiamo poveikio siekiant bendros ekonominės naudos, kuri buvo pirminis šios priemonės tikslas. Rengiant galima bandomąjį projektą į tai privalu atsižvelgti.

3. APMOKESTINIMAS PAGAL BUVEINĖS VALSTYBĖS REIKALAVIMUS – PERSPEKTYVUS BŪDAS MVĮ IŠKILUSIOMS PELNO MOKESČIŲ PROBLEMOMS SPREŠTI

3.1. Pagrindinis metodas ir jo tinkamumas MVĮ

*„Apmokestinim
as pagal
buveinės
valstybės
reikalavimus“ –
tai vidaus
rinkos abipusio
pripažinimo
metodas,
taikomas
bendrovių
apmokestinimui.*

Pagrindinis „apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus“ principas grindžiamas savanorišku abipusiu mokesčių taisyklių pripažinimu. Vadovaujantis šiuo principu, keliose valstybėse narėse veikiančios bendrovių grupės pelnas apskaičiuojamas tik pagal vienos įmonių pelno mokesčių sistemos taisykles, t. y. pagal patronuojančios bendrovės arba grupės pagrindinės buveinės („pagrindinės bendrovės“) buveinės valstybės sistemą. Todėl MVĮ, norinti įkurti dukterinę įmonę arba nuolatinę buveinę kitoje valstybėje narėje, galėtų taikyti *tik* tas mokesčių taisykles, su kuriomis ji jau yra susipažinusi. Kiekviena dalyvaujanti valstybė narė toliau apmokestintų grupės narių ūkinės veiklos toje valstybėje jai tenkančią pelno dalį, taikydamą savo pačios nustatytą įmonių pelno mokesčių normą. Ši dalis nustatoma pagal paskirstymo formulę. Taisyklės nėra derinamos. Todėl apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus metodas padeda kiekvienai valstybei narei, pasinaudojant įmonių pelno mokesčių sistema, padidinti įplaukas.

Tai padės spęsti pagrindines MVĮ mokesčių problemas...

Komisijos nuomone, apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus idėja atrodo būsianti labai perspektyvus būdas pirmiau nurodytoms mokesčių problemoms spręsti. Su šiomis problemomis daugiausia susiduria MVĮ, norinčios plėsti veiklą už savo valstybės ribų. Tai visų pirma padėtų sumažinti su mokesčių reikalavimų laikymusi susijusias išlaidas ir natūraliai spręstų tarpvalstybinių nuostolių užskaitos problemą. Tačiau, atsižvelgiant į galimą poveikį, jei šis principas būtų taikomas visoms ES bendrovėms, kyla abejonių, ar apmokestinimas pagal buveinės valstybės reikalavimus yra tinkamiausias mokesčių nustatymo būdas vidaus rinkai. Todėl šis principas galėtų būti sėkmingai patikrintas vykdant bandomąjį projektą, kuriame dalyvautų tik suinteresuotos MVĮ ir valstybės narės, kurių mokesčių bazė panaši. Pridedamame priede išsamiau aprašoma, kaip tai būtų galima padaryti techniškai, bet, be abejonės, numatomo bandomojo projekto detales privalo nustatyti suinteresuotosios valstybės narės, atsižvelgdamos į nacionalinių sistemų reikalavimus. Be to, Komisija yra pasirengusi šiam darbui teikti techninę paramą, kuri galėtų būti suteikta per FISCALIS programą²¹.

...todėl ši principą vertėtų patikrinti vykdant eksperimentinį bandomąjį projektą.

Svarbiausia bandomojo projekto idėja yra patikrinti apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus praktinę naudą MVĮ ir platesnę ekonominę naudą ES kartu apribojant administracines išlaidas ir galimą riziką dėl įplaukų valstybėms narėms. Todėl bandomojo projekto galėtų imtis valstybės narės, sudariusios tam skirtus atitinkamus susitarimus su kitomis valstybėmis narėmis. Atsižvelgiant į realią padėtį vietose, gali būti pasirenkami įvairūs būdai, pavyzdžiui, dvišaliai, arba pageidautina, daugiašaliai susitarimai, laikinai papildantys galiojančias dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis ar daugiašales konvencijas, arba šiam tikslui sudaroma nauja daugiašalė konvencija. Priede pateikiamuose numatomo bandomojo projekto metmenyse taip pat nurodomi atitinkami pasiūlymai.

3.2. Iki šiol nuveiktas darbas

„Apmokestinimas pagal buveinės valstybės reikalavimus“ – tai išsami koncepcija, kuri buvo ilgai

Bandomojo projekto idėja pamažu susiformavo per pastaruosius ketverius metus, pradedant idėjos autorių *Malcolm Gammie* ir *Sven-Olof Lodin* publikacijomis²² apie apmokestinimą pagal buveinės valstybės reikalavimus, toliau vykdant Komisijos darbą dėl naujos bendrovių pelno mokesčių strategijos bei atsaku į šias iniciatyvas. Tuo vadovaudamasi, Komisija pateikė konkrečias idėjas, kaip toliau tobulinti bandomąjį projektą, ir pasiūlė nemažai praktinių minčių, kaip toks bandomasis projektas galėtų būti sėkmingai parengtas²³. 2003 m.

²¹ 2002 m. gruodžio 3 d. Europos Parlamento ir Tarybos sprendimas Nr. 2235/2002/EB, patvirtinantis Bendrijos programą mokesčių sistemų veikimui vidaus rinkoje pagerinti (2003–2007 m. *Fiscalis* programa) OL L 341, 2002 12 17, p. 1–5.

²² Visų pirma žr. *Gammie, M. and Lodin, S.-O., "Home State Taxation", ICFD Publications 2001.*

²³ Pvz., pirmiau nurodytuose komunikatuose [KOM(2001)582] ir [KOM(2003)726]. Pažymėtina, kad 1994 m. gegužės 25 d. komunikate Tarybai ir Parlamentui dėl mokesčių aplinkos mažoms ir vidutinėms įmonėms pagerinimo [KOM(94)206, 1994 05 25] (OL C 187, 1994 07 09) Komisija jau pateikė gaires,

tobulinama. Komisijos tarnybos vykdė viešąsias konsultacijas dėl šios idėjos ir po vėlesnių diskusijų (formalių ir neformalių) su verslo bendruomenės ir akademinio pasaulio ekspertais projektas buvo patobulintas. Išsamūs darbo dokumentai, santraukos, oficialūs dokumentai ir ataskaitos apie visus šiuos parengiamuosius darbus pateikiami (pvz., Komisijos tinklalapyje²⁴). Šis komunikatas užbaigia ilgą techninį ir paruošiamąjį politinį darbą.

Projekto bandymus pasitelkiant MVĮ remia EP, EESRK... Europos Parlamentas parėmė apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus sistemą ir pasiūlė Komisijai toliau tobulinti šią idėją²⁵; Europos ekonomikos ir socialinių reikalų komitetas palaiko bandomąjį projektą „Apmokestinimas pagal buveinės valstybės reikalavimus“ kaip sprendimą vystant tarpvalstybinę MVĮ veiklą, kuri, prieš išplečiant jo taikymą visoje ES ir teigiamai įvertinus, galima būtų patikrinti dvišaliu pagrindu²⁶.

...ir MVĮ bendruomenė. 2003 m. Komisijos tarnybų surengtos viešosios konsultacijos dėl apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus bandomojo projekto, skirto mažoms ir vidutinėms įmonėms, ir 2004 m. išplatintas klausimynas parodė, kad ES mažos ir vidutinės įmonės remia apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus principą ir išreiškė didelį susidomėjimą dalyvauti galimame bandomajame projekte. Tačiau, kadangi buvo gauta mažai atsakymų į klausimą, rezultatų negalima laikyti statistiniu požiūriu reikšmingais.

Valstybės narės nusiteikusios skeptiškai. Be abejonės, 2004 m. įvykusiame darbo grupės posėdyje ir neformaliame ECOFINO Tarybos susitikime, Komisija, be kita ko, taip pat tarėsi su valstybėmis narėmis dėl tokio bandomojo projekto galimybes. Reikia pripažinti, kad tos konsultacijos parodė, kad yra daug skeptikų. Pagrindiniai Komisijai pateikti argumentai šia tema buvo tokie: pirma, teiginiai apie konkrečias kliūtis, susijusias su tarpvalstybiniais mokesčiais, mažoms ir vidutinėms įmonėms buvo klaidinantys ir, antra, kad toks bandomasis projektas sudarytų didelių administracinių ir teisinių problemų, įskaitant diskriminaciją²⁷.

nurodančias, kad „mažų ir vidutinių įmonių veiklą užsienyje, esant tam tikroms aplinkybėms, galima apmokestinti tik valstybėje narėje, kurioje reziduoja įmonė. Tai būtų nemažas administracinis supaprastinimas“. Tačiau siūlomas apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus principas tokio didelio tikslo nesiekia. Jis nenumato apmokestinimo vien tik buveinės valstybėje, bet numato, kad mokesčių bazė būtų skaičiuojama vadovaujantis buveinės valstybės taisyklėmis.

²⁴ http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/personal_tax/pensions/index_en.htm

²⁵ Ataskaita apie Komisijos komunikatą Tarybai, Europos Parlamentui, Ekonominių ir socialinių reikalų komitetui dėl Europos Sąjungos mokesčių politikos – ateities prioritetai (KOM(2001)260 – C5-0597/2001 – 2001/2248(COS))

²⁶ Nuomonė ECO/127.

²⁷ Nors nepriklausomas tyrimas (*Study on analysis of potential competition and discrimination issues relating to a pilot project for an EU tax consolidation scheme for the European Company statute (Societas Europaea)*) taip pat patvirtina, kad tokios problemos išskyla, yra įvairių teisinių ir praktinių kontrargumentų dėl tariamų diskriminacijos apraiškų. Svarbiausia, kad sistema nuosekliai nesumažina mokesčių naštos dalyvaujančioms bendrovėms, bet jos nauda – sumažėjusios su mokesčių reikalavimų laikymusi susijusios išlaidos. Be to, egzistuoja iš esmės panašios iniciatyvos, paremtos kilmės šalies ir

Komisija laikosi nuomonės, kad egzistuoja aiškūs įrodymai, jog būtina pagerinti MVĮ fiskalinę padėtį vidaus rinkoje ir kad potencialias administracines ir teisines problemas galima spręsti ir kad jos neturėtų būti perdedamos. Be to, kadangi sistema būtų visiškai savanoriška, sunku tikslingai pagrįsti draudimą joje dalyvauti toms valstybėms narėms, kurios nori sudaryti dvišalį ar daugiašalį susitarimą, padedantį vykdyti pragmatinį naujos mokesčių sistemos, skirtos MVĮ, patikrinimą.

*Nepaisant to,
jau yra
precedentas...*

Be to, nepaisydamos abejonių dėl apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus, dvi valstybės narės neseniai susitarė dėl protokolo, pridedamo prie jų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties, pagal kurią tam tikruose pasienio regionuose nuolatiniams buveinėms taikoma išimtis. Tuose regionuose kitų valstybių narių bendrovių buveinėms mokesčių tikslams netaikomas „nuolatinių buveinės“ statusas, nors jos atitinka paprastai taikomus kriterijus. Todėl šalies, kurios teritorijoje įsikūrusi įmonė, mokesčiai nėra taikomi, nors tai prieštarauja įprastoms taisyklėms. Pagrindinis šio principo ir apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus skirtumas yra tas, kad šis principas taikomas tik ribotoje pasienio teritorijoje ir kad dvi valstybės narės susitaria, jog nereikia jokio tolesnio tarpusavio mokesčių bazės paskirstymo. Tačiau šio principo vidinė logika – abipusis pripažinimas – yra tokia pati, kaip ir bandomojo projekto, o jos praktinis įgyvendinimas pasitelkiant dvigubo apmokestinimo išvengimo mechanizmą patvirtina, kad tokie susitarimai yra visiškai realūs ir juos galima pradėti vykdyti per sąlyginai trumpą laiką.

*...ir realios
padėties
modeliavimas
taip pat
patvirtino, kad
projektas yra
praktiškai
įvykdomas.*

Galiausiai apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus principas buvo modeliuojamas panaudojant palyginti didelės Švedijos bendrovių grupės tikrus duomenis vykdant projektą, kuriam vadovavo Stokholmo ekonomikos mokykla. Neiškilo jokių techninių sunkumų ir prireikė tik kiek pakoreguoti kelias bendrovių sąskaitas. Mokėtinų mokesčių suma sumažėjo, bet tai galima paaiškinti didesnėmis nuostolių užskaitos galimybėmis (pageidautinas rezultatas), o tai reiškia, kad negautos įplaukos bus automatiškai kompensuojamos. Kitaip tariant, pagal Švedijos įstatymus bendrovėms, dalyvaujančioms apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus projekte, būtų netaikomi mokesčiai. Tačiau atskaitymai, susiję su dukterinėmis įmonėmis kitoje valstybėje narėje, būtų padaryti vėlesniais metais, kai gaunamas pelnas. Todėl ilgesniu laikotarpiu mokesčiai nesumažėtų.

4. IŠVADA IR PERSPEKTYVA

*Ekonominės
priežastys,
pagrindžiančios* Atsižvelgiant į atnaujintą Lisabonos darbotvarkę ir turint omenyje ES bendrovių pelno mokesčių reformos ekonominę svarbą siekiant apskritai pagerinti ES vidaus rinką ir skatinti ekonomikos augimą bei

abipusio pripažinimo principu, ir mokesčių srityje, ir kitose viešosios teisės srityse, kuriose tokie argumentai netaikomi.

naujo principo, susijusio su mokesčių nustatymu MVĮ vidaus rinkoje, patikrinimą yra įtikinamos.

užimtumą, kaip niekada anksčiau būtinos konkrečios priemonės, skirtos MVĮ dalyvavimui vidaus rinkoje suaktyvinti. Šiuo požiūriu ypač didelio dėmesio nusipelno įmonių pelno mokesčių sritis.

Atsižvelgdama į tai, Komisija mano, kad apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus principas yra reali ir veiksminga priemonė konkrečioms MVĮ mokesčių problemoms vidaus rinkoje spręsti, visų pirma problemoms, susijusioms su didelėmis mokesčių reikalavimų laikymosi išlaidomis. Galima būtų galvoti, kad apmokestinimas pagal buveinės valstybės reikalavimus vidaus rinkai nepateikia nuoseklaus ilgalaikio „mokesčių problemos sprendimo“ (kaip tai daro bendra konsoliduota įmonių pelno mokesčių bazė (angl. CCCTB), tačiau galima jo naudoti ir, vadinasi, visai ES ekonomikai neturėtų likti nepritaikyta, ypač atsižvelgiant į tai, kad, be abejonės, prireiks keletos metų, kol CCCTB bus įgyvendinta. Be to, jei bendra konsoliduota mokesčių bazė bus neprivaloma, ji bus patrauklesnė didelėms bendrovėms, o ne MVĮ. Todėl šį metodą galima būtų panaudoti gana greitai ir nesudėtingai. Tai galėtų padaryti susidomėjusios valstybės narės ir įmonės, įgyvendindamos bandomąjį projektą. Pridedame numatomo tokio bandomojo projekto plane nurodoma išsamesnė informacija apie atitinkamus techninius ir teisinius klausimus.

Suinteresuotosios valstybės narės raginamos įtraukti Komisijos tarnybas ankstyvame darbo etape rengiant bandomąjį projektą, atitinkantį šio komunikato reikalavimus, ir pranešti apie teisės aktų ar norminių dokumentų rengimo iniciatyvas bent jau todėl, kad būtų galima užtikrinti atitiktį Bendrijos teisei, ypač konkurencijos taisyklių srityje.

Tikimasi, kad valstybės narės konstruktyviai išnagrinės tokio bandomojo projekto galimybę ir techninius aspektus.

Komisija žino, kad dabar didžioji dauguma valstybių narių šią idėją vertina gana skeptiškai. Komisijos nuomone, nuogastavimus, kuriais pagrįstas kritinis požiūris, galima veiksmingai atremti. Be to, labiausiai tikėtina, kad tokio susitarimo imsis tik valstybės narės, kurių mokesčių bazė yra labai panaši. Siūlomas principas yra tik pragmatinė ir kukli iniciatyva, kurios tikslas mobilizuoti MVĮ augimo potencialą. Jai neturėtų kliudyti išimtinai administracinio pobūdžio aplinkybės.

Tikimasi, kad konstruktyviai ir atvirai nusiteikusios valstybės narės išnagrinės apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus bandomojo projekto, skirto MVĮ, galimybę ir priede pateikiamą išsamų jo įgyvendinimo tvarkos aprašymą. Komisija yra pasirengusi suinteresuotoms valstybėms narėms teikti paramą ir patarimus dėl konkrečių projektų.

PRIEDAS

NUMATOMO APMOKESTINIMO PAGAL BUVEINĖS VALSTYBĖS REIKALAVIMUS BANDOMOJO PROJEKTO, SKIRTO MAŽOMS IR VIDUTINĖMS ĮMONĖMS, METMENYS

Įžanga

1. Apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus bandomojo projekto pagrindinis principas ir esminis uždavinys yra labai paprastas: sušvelninti su mokesčiais susijusias kliūtis, su kuriomis susiduria mažos ir vidutinės įmonės (MVĮ), veikiančios ne tik savo, bet ir kitose ES valstybėse narėse, suteikiant joms galimybę tam tikrai atvejais taikyti buveinės valstybės įmonių pelno apmokestinimo taisykles, kurias jos žino. Taip MVĮ būtų leidžiama apskaičiuoti jų patronuojančių bendrovių kartu su visomis projekte turinčiomis teisę dalyvauti dukterinėmis bendrovėmis ir nuolatinėmis buveinėmis, veikiančiomis kitose dalyvaujančiose valstybėse narėse apmokestinamąjį pelną pagal buveinės valstybės narės mokesčių bazės taisykles. Taip nustatyta mokesčių bazė būtų priskiriama atitinkamai valstybei narei pagal jos atitinkamą dalį darbo užmokesčio fonde ir (arba) apyvartoje. Tada kiekviena valstybė narė taikytų savo atitinkamą nacionalinį mokesčio tarifą.
2. Šiame dokumente techniniai siūlomo apmokestinimo principo aspektai yra išaiškinami, apibūdinant bandomąjį projektą, kuriame dalyvauja suinteresuotosios MVĮ. Šio eksperimento tikslas – parengti suinteresuotoms valstybėms narėms kuo išsamesnius metmenis, kuriais remdamosi jos galėtų apibrėžti praktinius konkrečius dvišalio ar daugiašalio bandomojo projekto aspektus ir jo teisinį turinį bei parodyti praktinį problemų, su kuriomis gali tekti susidurti, sprendimo būdą. Toliau pateiktais paaiškinimais nesiekama apibūdinti visų galimų aplinkybių ir su projekto įgyvendinimu susijusių sunkumų. Tačiau tikrovėje didžiajai daugumai dalyvaujančių MVĮ įgyvendinti projektą turėtų būti gana paprasta ir nesunku.
3. Akivaizdu, kad šis „modelis“ negali pakeisti faktinio pagal aplinkybes sudaryto susitarimo, pagal kurį atsižvelgiama į mokesčių įstatymų ypatybes ir kitas esmines dalyvaujančios valstybės narės sistemos sąlygas. Tačiau Komisijos tarnybos yra pasirengusios suteikti paramą ir patarti praktiniais klausimais, jeigu atitinkama valstybė narė to pageidautų. Tokia parama gali būti teikiama, pavyzdžiui, rengiant FISCALIS seminarus ar organizuojant projektų grupes.
4. Savaiame suprantama, kad įgyvendinant kokį nors bandomąjį projektą remiamasi galiojančiais nacionaliniais mokesčių įstatymais ir praktika, atskirų taisyklių atitikimas ES Sutarties nuostatomis nevertinamas. Tokių taisyklių taikymas įgyvendinant bandomąjį projektą jokiais atvejais ar būdais negali padaryti įtakos Komisijos ar bet kokios kitos institucijos šiuo klausimu priimtam sprendimui.

Pagrindinis principas ir procedūros

Sąvokų apibrėžimai

5. Pagrindinis „Apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus“ principas grindžiamas savanorišku abipusiu mokesčių taisyklių pripažinimu. „Buveinės valstybės grupės“ apmokestinamosios pajamos yra apskaičiuojamos tik pagal vienos

įmonių apmokestinimo sistemos taisyklės, taikomas pagrindinės įmonės buveinės valstybėje. Kiekviena dalyvaujanti valstybė narė ir toliau apmokestina tokiai valstybei tenkančią grupės narių ūkinės veiklos toje valstybėje pelno dalį pagal savo įmonių pelno mokesčio normą. Tokia dalis nustatoma taikant pagal formulę apskaičiuotą paskirstymo mechanizmą. Įgyvendinant šį bandomąjį projektą, būtina labai tiksliai apibrėžti visas naujas sąvokas ir terminus, kurie nėra naudojami tarptautinio apmokestinimo srityje. Šiuo atžvilgiu naudinga apibrėžti tokias sąvokas:

- „Buveinės valstybė“ – tai tiesioginės ar netiesioginės patronuojančios bendrovės arba, atitinkamai, bendrovės, kuriai priklauso nuolatinė buveinė (pagrindinės buveinės), rezidavimo vieta mokesčių tikslais;
- „Priimančioji valstybė“ – tai dukterinės bendrovės rezidavimo vieta mokesčių tikslais arba, atitinkamai, valstybė, kurioje yra įsisteigusi nuolatinė buveinė.
- „Buveinės valstybės grupė“ – tai bandomajame projekte dalyvaujanti bendrovių grupė arba, jeigu tinka, bendrovė su nuolatinėmis buveinėmis.
- „Pagrindinė bendrovė“ – tai buveinės valstybės grupei vadovaujanti bendrovė (patronuojanti bendrovė arba pagrindinė buveinė), kurios rezidavimo vieta yra buveinės valstybėje ir kuri yra atsakinga už bandomojo projekto įgyvendinimą.

6. MVĮ atskirai apibrėžti nereikia, netgi atvirkščiai, patartina taikyti bendrą ES taikomą MVĮ apibrėžimą, pateiktą Komisijos rekomendacijoje 2003/361/EB²⁸, kadangi šis apibrėžimas yra bendrai naudojamas ir žinomas visose valstybėse narėse. Šis apibrėžimas išskiria:

- vidutinės įmonės [darbuotojų < 250, ir apyvarta ≤ 50 mln. EUR ir (arba) turto balansinė vertė ≤ 43 mln. EUR];
- mažas įmones [darbuotojų < 50, ir apyvarta ≤ 10 mln. EUR ir (arba) turto balansinė vertė ≤ 10 mln. EUR];
- mikroįmones [darbuotojų < 10 ir apyvarta ≤ 2 mln. EUR ir (arba) turto balansinė vertė ≤ 2 mln. EUR]].

Kad nekiltų dviprasmybių, bandomajam projektui šis apibrėžimas turėtų būti privalomas. Šis reikalavimas taikomas ir apibrėžiant terminus, vartojamus MVĮ apibrėžime, ir įmonių rūšis, pagal kurias apskaičiuojamas darbuotojų skaičius ir finansinių ataskaitų duomenys.

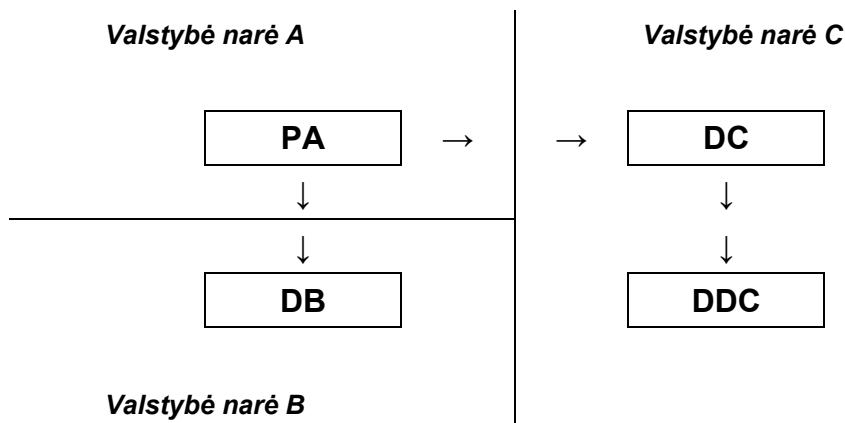
7. Toliau pateiktoje schemoje parodyta aptariamojo projekto veikimo eiga, pateikiami techninių terminų apibrėžimai, vartojami likusioje šio dokumento dalyje.

²⁸ 2003 m. gegužės 6 d. Komisijos rekomendacija dėl mikro, mažųjų ir vidutinių įmonių apibrėžimo (2003/361/EB); OL L 124, 2003 5 20, p. 36–41.

Faktų aprašymas

Bendrovių grupės struktūra yra tokia:

- Patronuojanti bendrovė PA, esanti valstybėje narėje A
- Dukterinė įmonė DB, esanti valstybėje narėje B.
- Dukterinė įmonė DC, esanti valstybėje narėje C.
- Dukterinės įmonės dukterinė įmonė DDC, esanti valstybėje narėje C.



Terminų apibrėžtys:

- Bendrovė PA yra pagrindinė bendrovė.
- Bendrovės PA, DB, DC ir DDC gali sudaryti „buveinės valstybės grupę“.
- Valstybė narė A yra „buveinės valstybė“.
- Valstybė narė B yra bendrovės DB „priimančioji valstybė“.
- Valstybė narė C yra DC ir DDC „priimančioji valstybė“.
- Valstybės narės A, B ir C įteisina savo bendradarbiavimą bandomajame projekte, sudarydamos atitinkamus teisinius dokumentus, pvz., daugiašalę „Buveinės valstybės konvenciją“ arba „Buveinės valstybės sutartį“.

Schemoje parodyta projekto veikimo eiga:

- PA nustato bendrovių PA, DB, DC ir DDC apmokestinamąsias pajamas pagal valstybės narės A mokesčių teisės aktus.
- Taip nustatyta mokesčių bazė yra paskirstoma valstybėms narėms A, B ir C pagal, pavyzdžiui, jų arba užmokesčio fondo ar apyvartos dalį kiekvienoje jurisdikcijoje.
- PA teikia grupės/bendrą mokesčių deklaraciją valstybėje narėje A ir sumoka (savo dalį mokesčių) .
- DB pati apskaičiuoja ir sumoka reikiamus mokėti mokesčius valstybėje narėje B.
- DC ir DDC pačios apskaičiuoja ir sumoka joms priklausančius mokėti mokesčius valstybėje narėje C.

Dalyvauti projekte turinčios teisę įmonės

8. Primygtinai siūloma šį bandomąjį projektą taikyti tik mažoms ir vidutinėms įmonėms, apmokestinamoms įmonių pelno mokesčiu. Be to, šiame projekte turėtų turėti galimybę dalyvauti visos mažos ir vidutinės įmonės. Tačiau valstybės narės, siekiamos, viena vertus, veiksmingiau įtraukti į projektą tarpvalstybinių mastu veikiančias įmones, kurios dar nėra tokios mokios, kad galėtų padengti papildomas išlaidas, atsiradusias dėl joms nežinomų kitos valstybės narės mokesčių įstatymų taikymo, ir, kita vertus, norėdamos apriboti galimas mokesčių administracijų sąnaudas ir riziką, galėtų į bandomąjį projektą įtraukti tik mažas įmones, kaip

apibrėžta Komisijos rekomendacijoje 2003/361/EB. Tačiau taikant bandomąjį projektą tik mikroįmonėms, kiltų abejonių dėl jo ekonominių tikslų, todėl toks pasirinkimas nepriimtinas.

9. Komisijos rekomendacijoje 2003/361/EB pateiktame apibrėžime taip pat nustatomos taisyklės, pagal kurias įmonės yra skirstomos į „nepriklausomas įmones“, „įmones partneres“ ir „susijusias įmones“, ir paaiškinama, kaip į šias įmonių kategorijas yra atsižvelgiama nustatant duomenis, reikalingus apskaičiuoti darbuotojus ir finansinių ataskaitų duomenis. Atrodo, tikslinga šias taisykles taikyti, norint nustatyti, ar įmonė atitinka mažos ir vidutinės įmonės kriterijus ir dėl to gali būti laikoma tinkama dalyvauti bandomajame projekte. Taip pat šiomis taisyklėmis reiktų remtis apibrėžiant buveinės valstybės grupę²⁹.
10. Kadangi bandomojo projekto taikymo sritis yra siaura, mažai tikėtina kad jame norėtų dalyvauti MVĮ, kurių pagrindinės buveinės yra trečiosiose valstybėse dėl jų plačios veiklos ES mastu ES grupės sudėtyje, kadangi tokiu atveju podukterinės įmonės patronuojančios įmonės/pagrindinės buveinės funkcijas reiktų perduoti vienai iš dukterinių įmonių. Abejotina, kad tokiam projekte galėtų dalyvauti MVĮ, kurioms netiesiogiai priklauso trečiosiose šalyse esančios kitos įmonės, t. y. vienoje valstybėje narėje veikianti patronuojanti bendrovė su trečiojoje šalyje esančia dukterine įmone, kuri turi (po-) dukterinę įmonę kitoje valstybėje narėje. Nors iš esmės nėra priežasties visiškai išskirti pirmosios rūšies įmonių, jeigu jos atitinka pagrindinius atitinkamoje sutartyje apibrėžtus reikalavimus, ir ypač, atitinka mažų ir vidutinių įmonių apibrėžimą, tačiau yra rimta priežastis manyti, kad taikyti bandomąjį projektą antrosios rūšies įmonėms būtų pernelyg sudėtinga. Komisijos tarnybų nuomone, bendrovių grupės, kurioms netiesiogiai priklauso trečiosiose šalyse arba projekte nedalyvaujančiose valstybėse narėse esančios įmonės neturėtų būti laikomos tinkamomis dalyvauti projekte.
11. Valstybės narės gali nuspręsti į projektą neįtraukti tarptautiniu mastu veikiančių ūkinių bendrijų, atskirų verslininkų ir individualių įmonių, ar kitokių mokesčių atžvilgiu „skaidrių“ ar „mišrių“ įmonių, nors iš dalies jos atitinka mažų ir vidutinių įmonių apibrėžimą. Tokių įmonių įtraukimas labai apsunkintų projekto įgyvendinimą ir panaikintų bet kokias galimybes gauti reikšmingesnės ekonominės naudos. Ar įmonė yra „mišri“ (tokia, kurią mokesčių atžvilgiu viena valstybė laiko skaidria, o kita valstybė jos tokia nelaiko), galima vertinti tik bandomajame projekte dalyvaujančios valstybės narės požiūriu, o ne tos valstybės narės, kurioje veikia jokiai „buveinės valstybės grupei“ nepriklausanti įmonė.
12. Toliau aptariami galimi sunkumai ir papildomi techniniai klausimai. Kitaip, nei projektą taikant įsteigtoms įmonėms, į ją įtraukus tarptautiniu mastu veikiančias ūkines bendrijas ar kitas mokesčių atžvilgiu „skaidrias“ ar „mišrias“ įmones, gali, pavyzdžiui, kilti abejonių dėl veikiančių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių taikymo, ypač tokiais atvejais, kai partneriai reziduoja kitoje valstybėje narėje, ne toje, kurioje veikia ūkinė bendrija. Vienas iš tokių sunkumų, kai viena valstybė narė palūkanas už partnerio ūkinei bendrijai suteiktą paskolą laiko normaliomis palūkanomis, o kitos valstybės narės požiūriu tai yra tam tikra užslėpta pelno

²⁹ Žr. „Naujas MVĮ apibrėžimas – vartotojo vadovas ir pavyzdinė deklaracija“, galima rasti: http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise_policy/sme_definition/sme_user_guide.pdf

paskirstymo forma. Tokiu atveju galiausiai projektas apimtų ir fizinių asmenų pajamų apmokestinimo sritį. Todėl galima būtų nustatyti, kad tais atvejais, kai valstybė narė pageidauja į projekto taikymo sritį įtraukti ūkinės bendrijas, joms būtų leidžiama dalyvauti projekte tik išskirtiniais atvejais, kuriuos atskirai turėtų įvertinti dalyvaujančios valstybės narės mokesčių administracijos. Bet kokių atveju projekte dalyvauti turėtų būti leidžiama tik komercinę veiklą vykdančioms ir iš to pajamas gaunančioms ūkinėms bendrijoms.

Buveinės valstybės ir buveinės valstybės grupės nustatymas

13. Dalyvaujančios MVĮ grupės buveinės valstybė nustatoma kaip pagrindinės bendrovės rezidavimo vieta mokesčių tikslais. Taikant bendrai priimtą „papildomo klausimo“ taisyklę, abejotinos arba dvigubos rezidavimo vietos atveju, tai yra valstybė, kurioje veikia pagrindinės įmonės vadovybė (centrinė arba kontroliuojanti vadovybė) ir kurioje įmonė mokėjo pelno mokestį iki dalyvavimo bandomajame projekte. Jeigu įgyvendinant bandomąjį projektą kyla sunkumų taikyti šią taisyklę, valstybių narių, kuriose veikia grupės įmonės, mokesčių administracijos turi bendrai susitarti dėl buveinės valstybės; priešingu atveju bendrovė negali dalyvauti bandomajame projekte.
14. Tokiu būdu dalyvaujančiai pagrindinei bendrovei ir jos dalyvaujančiose valstybėse narėse esančioms dukterinėms įmonėms bei (arba) nuolatinėms buveinėms bus taikomos buveinės valstybėje narėje galiojančios įmonių pelno mokesčio bazės taisyklės. Ar tokia dalyvaujančios bendrovės veikla bus įtraukta į bandomajame projekte dalyvaujančią „buveinės valstybės grupę“, priklauso nuo buveinės valstybės nacionalinių įmonių grupės apmokestinimo taisyklių ir jose nustatytų sąlygų. Atrodo, į bandomojo projekto įgyvendinimą įtraukti pasauliniu mastu konsoliduotas įmones būtų nepaprastai sunku, gal net neįmanoma.
15. Jokiomis aplinkybėmis neturėtų būti leidžiama bendrovei (patronuojančiai ar dukterinei) vienu metu dalyvauti dviejose skirtingose „buveinės valstybės grupėse“. Todėl valstybės narės, sudarydamos atitinkamus dvišalius arba daugiašalius susitarimus, turėtų numatyti reikalavimą dėl didžiosios akcinio kapitalo dalies nuosavybės. Bandomajame projekte ši papildoma riba papildytų ir pakeistų esamas nacionalines ribas, jeigu jos yra žemesnės.

Įtraukiami mokesčiai

16. Atrodo, būtų tikslinga projektą taikyti tik įmonių pelno mokesčiui. Kiti nei įmonių pelno mokesčiai neturėtų būti įtraukiami į projekto įgyvendinimo sritį. Ypač tai pasakytina apie pridėtinės vertės, akcizo, turto, paveldėjimo, žemės ir žemės perleidimo mokesčius. Jeigu valstybės narės pageidauja, jos gali ir toliau taikyti nacionalinius ar vietinius su įmonių pelnu susijusius papildomus mokesčius greta įmonių pelno mokesčio, kaip nustatyta pagal bandomojo projekto sąlygas (pvz., apmokestinti tai valstybei narei tenkančią bendrosios mokesčių bazės dalį). Su pelnu nesusiję vietiniai ar regioniniai mokesčiai gali būti ir toliau taikomi pagal kiekvienos dalyvaujančios valstybės narės taisykles.
17. Bandomasis projektas neturėtų daryti netiesioginės įtakos kitiems nei įmonių pelno mokesčiams. Tačiau jeigu apmokestinamųjų pajamų nustatymas pelno mokesčio tikslais yra susijęs su kitų mokesčių ar socialinio draudimo įnašais arba daro įtaką

juos nustatant, ir jeigu šio sąryšio techniškai neįmanoma nustatyti pagal buveinės valstybės mokesčių bazės taisykles, tokių pajamų apskaita turėtų būti tvarkoma pagal buveinės valstybės taisykles. Toks pavyzdys gali būti daugelio valstybių narių pajamų ar atlyginimų mokesčių įstatymuose numatytų papildomų išmokų paaiškinimas. Jeigu išmokos natūra bendrovės lygiu būtų apskaičiuojamos ir vertinamos pagal įmonių pelno mokesčių įstatymus, o tokios išmokos darbuotojų lygiu – pagal fizinių asmenų pajamų mokesčių taisykles, gali atsirasti nepageidaujamas neatitikimas, ir mokesčiai gali būti apskaičiuojami per dideli ar per maži. Vienintelis būdas užkirsti kelią tokiam neatitikimui yra perskaičiuoti išmokas arba buveinės valstybėje kaip buveinės valstybės grupės pajamas, arba priimančiojoje valstybėje kaip gavėjo pajamas fizinių asmenų pajamų mokesčių tikslais. Atsižvelgus į įvairiose valstybėse narėse taikomų papildomas išmokas ir panašius klausimus reglamentuojančių taisyklių įvairovę, vieno bendro sprendimo šiuo atžvilgiu pasiūlyti negalima; kiekvienu konkrečiu atveju reikėtų ieškoti atskiro sprendimo pagal atitinkamos valstybės narės įstatymus.

Įtraukiami sektoriai

18. Dažnai keliems ekonomikos sektoriams būna taikomos atskiros pelno mokesčio taisyklės. Tačiau įgyvendinant bandomąjį MVĮ projektą, dėl to gali kilti papildomų sunkumų, kuriuos būtų sunku pateisinti, kadangi šiuose sektoriuose veikia vos kelios MVĮ arba dėl to, kad dažnai tokie sektoriai yra būdingi tik atskiroms valstybėms. Todėl valstybės narės galėtų apgalvoti ir galimybę, pavyzdžiui, nustatyti, kad „buveinės valstybės grupėms“, daugiau kaip 10 % apyvartos uždibrbančioms laivininkystės, finansinių paslaugų, bankininkystės ir draudimo, naftos ir dujų prekybos ir eksploatacijos bei žemės ūkio (įskaitant miškininkystę ir žuvininkystę) sektoriuose nebūtų leidžiama dalyvauti šiame bandomajame projekte.
19. Sektorius turėtų būti apibrėžiamas pagal atitinkamoje „buveinės valstybėje“ taikomas nacionalines apmokestinimo taisykles, tačiau bet kokių atveju sektoriaus apibrėžimą turi atskirai patvirtinti atitinkamų valstybių narių mokesčių administracijos. Arba gali būti taikomi bendri ES taikomi apibrėžimai, arba, jeigu reikia, projektui įgyvendinti gali būti parengti ir nauji apibrėžimai. Jeigu prireiks, Komisijos tarnybos pasirengusios padėti valstybėms narėms šiuo klausimu.

Nuostatos dėl specifinių atvejų ir kovos mokesčių vengimu taisyklės

20. Nereikia nė sakyti, įgyvendinant bandomąjį projektą turi būti numatytos tam tikros nuostatos dėl išimtinių atvejų ir kovos su mokesčių vengimu taisyklės. Komisijos požiūriu, toliau pateikti pasiūlymai galėtų būti naudingi, o suinteresuotosios valstybės narės galėtų apsvarstyti galimybę juos praktiškai pritaikyti. Šios taisyklės taip pat turėtų suteikti tam tikro tikrumo dalyvaujančioms bendrovėms.
 - (a) Projekte dalyvaujanti pagrindinė bendrovė negali pasirinkti, kurios iš dalyvaujančiose valstybėse narėse esančių ir teisę turinčių dukterinių įmonių ar nuolatinių buveinių gali būti priskirtos buveinės valstybės grupei („visi arba nei vienas“ metodas).
 - (b) Projekte turėtų būti leidžiama dalyvauti tik faktiškai esančioms įmonėms, rezidavusioms mokesčių tikslais „buveinės valstybėje“ ne trumpiau nei dvejus metus.

- (c) Verslo įmonė, kuri, dalyvaudama projekte ir vykdydama savo įprastą ūkinę veiklą, natūraliai „išauga“ taip, kad nebeatitinka MVĮ apibrėžimo, dėl šios priežasties neturėtų būti savaime šalinama iš projekto.
- (d) Dėl nuosavybės teisės pasikeitimo projekte dalyvaujanti įmonė neturėtų būti iš jo savaime pašalinama, jeigu ji ir toliau atitinka mažų ir vidutinių įmonių apibrėžimo reikalavimus.
- (e) Vienkartiniai sandoriai ar neįprasti apyvartos svyravimai neturėtų būti priežastimi dalyvaujančią įmonę automatiškai pašalinti iš projekto (arba apyvartos dydžio reikalavimas neturėtų numatyti stambaus ilgalaikio turto pardavimo).
- (f) Susijungimai ir įsigijimai, kurie nedaro įtakos pagrindinėms bandomojo projekto sudėtinėms dalims (MVĮ apibrėžimas, buveinės valstybės nustatymas ir kt.) neturėtų tapti pagrindu dalyvaujančią įmonę automatiškai pašalinti iš projekto. Tačiau tokiu atveju atsakingoji mokesčių administracija turės iš naujo patikrinti, ar naujos struktūros grupė vis dar atitinka dalyvavimo projekte sąlygas.
- (g) Dalyvaujančios bendrovės buveinės valstybės pakeitimas projekto įgyvendinimo metu galėtų būti laikomas neįmanomu. Perkėlus pagrindinės bendrovės buveinės vietą mokesčių tikslais į kitą valstybę narę, toliau įgyvendinti bandomąjį projektą neturėtų būti galima. Tas pats pasakytina ir apie susijungimą, dėl kurio pasikeičia pagrindinės bendrovės rezidavimo vieta mokesčių tikslais. Taip pat būtų galima numatyti, kad, persikėlus buveinės rezidavimo vietai mokesčių tikslais į kitą valstybę narę, grupė teoriškai galėtų ir toliau naudotis apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus sistema, tik jau pagal naujos buveinės valstybės taisykles. Tokiu atveju bendrovės galėtų sklandžiai pereiti iš vienos buveinės valstybės režimo į kitos valstybės; nors techniškai atrodytų sudėtinga, vis dėlto tai nėra neįmanoma.
- (h) Jeigu pagrindinės bendrovės ir buveinės valstybės grupės nario mokestiniai metai nesutampa, pagrindinė bendrovė privalo atitinkamai tvarkyti apskaitą, pagal kurią mokesčių administracijos galėtų įvertinti projekto įgyvendinimo eigą.
- (i) Projekto eigoje turto perleidimas tarp pagrindinės bendrovės (pagrindinės bendrovės ar pagrindinės buveinės) ir kitoje valstybėje narėje esančios dukterinės įmonės ir (arba) nuolatinės buveinės įmanomas tik taikant buveinės valstybės nacionalines apmokestinimo taisykles. Tačiau projekte dalyvaujanti pagrindinė įmonė privalo, bendradarbiaudama su atsakingomis mokesčių administracijomis, nustatyti perleisto turto buhalterinę ir rinkos vertę, kad turto perleidimo sandorį galima būtų apmokestinti pagal tuo metu galiojančias „įprastas“ taisykles, jeigu bandomasis projektas nebūtų pratęstas arba jeigu toks turtas būtų parduotas (padėties „fiksavimas“ ir mokesčių atidėjimas). Jeigu

sandoris vykdomas pagal Įmonių jungimosi direktyvą³⁰, taikomos toje direktyvoje nustatytos taisyklės.

- (j) Jeigu kitaip nėra numatyta, visi sandoriai buveinės valstybės grupėje tarp pagrindinės bendrovės ir dukterinių įmonių ar nuolatinių buveinių, arba tarp grupės narių turėtų būti apmokestinami pagal nacionalines buveinės valstybės mokesčių taisykles.
- (k) Bendrosios rezidavimo valstybės draudimo piktnaudžiauti nedalyvaujančių valstybių narių ir trečiųjų šalių atžvilgiu taisyklės taikomos kiekvienam grupės nariui, siekiant užkirsti kelią „prekybai taisyklėmis“.

Esamų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių taikymas

- 21. Dėl pačios apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus idėjos, taikant projektą galiojančios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys įtakos buveinės valstybės grupės narių santykiams nedaro. Dvišalių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių, sudarytų dviejų dalyvaujančių valstybių narių, nuostatos neturėtų būti taikomos sandoriams tarp buveinės valstybės grupės narių. Tačiau sutartis ir toliau turėtų būti taikoma tiems apmokestinimo tvarkos aspektams, kurie nėra susiję su įgyvendinamu bandomuoju projektu.
- 22. Dėl bandomojo projekto esamų apmokestinimo sutarčių esmės keisti nereikia. Įvairių grupių nariams turėtų būti ir toliau taikomos iki jų prisijungimo prie projekto taikytos apmokestinimo sutarčių nuostatos. Kitaip tariant, „priimančiosios“ arba rezidavimo mokesčių tikslais valstybės apmokestinimo sutarčių nuostatos turėtų būti taikomos bandomajame projekte dalyvaujantiesiems buveinės valstybės grupei, tačiau jau pagal buveinės valstybės mokesčių taisyklės nustatytoms apmokestinamoms pajamoms. Kadangi kiekvienas „buveinės valstybės grupės“ narys išlieka mokesčių mokėtoju savo rezidavimo valstybėje, atitinkamos sutartys turėtų būti ir toliau taikomos.
- 23. Atrodo, būtų tikslinga nustatyti, kad grupės narių pajamoms iš užsienio šaltinių (dividendai, palūkanos, honorarai, pajamos iš nekilnojamo turto ir kt.), esančių trečiojoje šalyje arba projekte nedalyvaujančiose valstybėse narėse, bandomojo projekto nuostatos nebūtų taikomos, ir tokios pajamos būtų apskaitomos pagal įprastas taisykles. Taigi pajamos iš užsienio šaltinių turėtų būti pridedamos prie grupės nario pajamų, nustatytų paskirstymo būdu. Ši procedūra saugo nuo keblumų, kurių galėtų priešingu atveju kilti, jeigu buveinės valstybė ir priimančioji valstybė būtų patvirtinusios skirtingas nuostatas savo atitinkamose sutartyse su trečiaja šalimi, pvz., dėl kredito metodo naudojimo arba išimties taikymo kai kuriems pajamų straipsniams. Tais atvejais, kai dalyvaujanti įmonė turi tokių pajamų, ji už tam tikrus pajamų straipsnius privalės teikti dvi mokesčių deklaracijas: vieną – buveinės, kitą – priimančiojoje valstybėje.
- 24. Tam tikromis ypatingomis aplinkybėmis gali kilti sunkumų, susijusių su dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis numatytu draudimu diskriminuoti tiek pačioje ES projekte nedalyvaujančių valstybių narių atžvilgiu, tiek trečiųjų šalių atžvilgiu,

³⁰ 2005 m. vasario 17 d. Tarybos direktyva 2005/19, iš dalies keičianti Direktyvą 90/434/EEB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis; OL L 58/19; 04/03/2005

kadangi pagal projekto nuostatas toje pačioje valstybėje veikiančios įmonės yra apmokestinamos skirtingai. Nors gauti tyrimų duomenys³¹ leidžia daryti išvadą, kad projekte dalyvaujančių ir projekte nedalyvaujančių įmonių palyginimo nebegalima laikyti tinkamu išeities tašku, idealiu atveju turėtų būti bendrai susitarta su atitinkamos sutarties partneriais dėl šio straipsnio aiškinimo pagal bandomojo projekto nuostatas.

Sandorių kainodaros klausimai

25. Dėl apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus koncepcijos, įgyvendinant bandomąjį projektą, nacionalinės sandorių kainos taisyklės buveinės valstybės grupei nebeturėtų būti taikomos. Buveinės valstybės taisyklės buveinės valstybės grupei turėtų būti taikomos ir kitose atitinkamose valstybėse narėse.
26. Sandorių kainodaros koregavimo atveju, pvz., susijusioms įmonėms, susijusioms šalims arba dukterinių įmonių dukterinėms įmonėms, veikiančioms projekte nedalyvaujančiose valstybėse narėse arba trečiojoje šalyje, kompetentinga institucija turėtų būti buveinės valstybės mokesčių institucija (išskyrus atvejus, kai koregavimas yra susijęs sandoriu tarp trečiosios šalies ir buveinės valstybės grupės nario, kurio rezidavimo vieta yra ne buveinės valstybėje). Atrodo, kad tai vienintelis praktiškai įgyvendinamas būdas. Be to, turimų tyrimų duomenys³² rodo, kad būtina griežtai atskirti atitinkamą pirminį ir antrinį koregavimą. Ypač rekomenduotina koregavimą atlikti po mokesčių bazės paskirstymo, ne prieš ją paskirstant. Tokia tvarka siūloma todėl, kad koregavimas turėtų būti susijęs tik su atitinkamos susijusios įmonės pajamomis (iš užsienio šaltinių) ir už derybas atsakinga valstybe nare.
27. Bet kokių atveju buveinės valstybės ir priimančiosios valstybės administracijų tarpusavio konsultacijos būtų išmintingas sprendimas. Tokios konsultacijos tikriausiai būtų privalomos tarp priimančiosios valstybės ir trečiosios šalies, kuri neturi sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties su buveinės valstybe.

Kiti techniniai klausimai

28. Pelno mokestis prie pajamų šaltinio, dividendų mokėjimas ir kiti veiksmai, susiję su sandoriais tarp buveinės valstybės grupės narių, turėtų būti reglamentuojami pagal nacionalines buveinės valstybės taisykles. Tokia tvarka logiškai išplaukia iš pačios apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus koncepcijos.
29. Kai mokėjimai vykdomi tarp dviejų įmonių, įsisteigusių toje pačioje valstybėje narėje, tačiau veikiančių pagal skirtingų buveinės valstybės mokesčių taisykles, remiantis apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus autorių pasiūlymu³³, tokie sandoriai turėtų būti laikomi vidaus sandoriu, o ne tarpvalstybiniu mokėjimu, ir jiems turėtų būti taikomos rezidavimo (priimančiosios) valstybės vidaus taisyklės.

³¹ Tarptautinis fiskalinės dokumentacijos biuras (International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD)); Apmokestinimo pagal buveinės valstybės mokesčių įstatymus sistemos suderinamumas su dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis, sudarytomis pagal OECD modelį: studija⁶, atspausdinta Lodin/Gammie, op.cit., p. 77–104, p. 99.

³² Lodin/Gammie, op.cit., p. 57; IBFD, op.cit., p. 95f.

³³ r. Lodin/Gammie, op.cit., p. 37

Taip būtų išvengta sunkumų, susijusių su naujų taisyklių nustatymu sandoriams, kurie yra paprasti vienoje valstybėje atliekami vidaus sandoriai.

30. Dividendai, mokami galimiems smulkiesiems akcininkams, turėtų būti apskaitomi pagal rezidavimo (priimančiosios) valstybės vidaus teisės normas, ir nors tai pareikalautų papildomo buhalterinės apskaitos darbo, tokia tvarka atrodo vienintelė tinkama ir praktiškai įgyvendinama.

Bandomojo projekto procedūriniai ir administravimo klausimai

Praktinis bandomojo projekto įgyvendinimas

31. Be bandomajame projekte dalyvaujančių MVĮ apmokestinimo tvarkos, turi būti nustatytas ir ištraukimo į projektą būdas bei projekto įgyvendinimo darbo tvarka. Įgyvendinant bandomąjį projektą, patariama taikyti dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių būdą. Suinteresuotosios valstybės narės turėtų pradėti atitinkamas derybas, parengti ir sudaryti dvišales arba (pageidautina) daugiašales sutartis, pagal kurias suinteresuotosios bendrovės galėtų dalyvauti bandomajame apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus projekte. Jeigu pageidauja, tokioms valstybėms paramą ir pagalbą yra pasirengusios suteikti Komisijos tarnybos, galbūt per FISCALIS programą (seminarai ir (arba) projektų grupės). Tokia valstybė narė tada turėtų įgyvendinti sutartį savo valstybėje, pagal vidaus įstatymus ir priimtą tvarką. Naudinga būtų dvišalę sutartį sudaryti kaip protokolą, pridedamą prie atitinkamos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties, o daugiašalės sutartys galėtų būti sudaromos kaip tarpvyriausybines konvencijas. Tokia darbo eiga užtikrintų, kad bandomasis projektas būtų pradėtas įgyvendinti santykinai greitai ir lanksčiai, visiškai užtikrinant apmokestinimo teisėtumo principo taikymą.
32. Pagal susitarimą su kitomis valstybėmis narėmis dalyvaujančių valstybių narių mokesčių administracijos turėtų, pavyzdžiui, taikydamos atitinkamas vidaus darbo tvarkos procedūras (pvz., paskelbdamos aplinkraščius arba kvietimą išreikšti susidomėjimą), suteikti bendrovėms galimybę savanoriškai ištraukti į projektą. Suinteresuotosios bendrovės (ir pagrindinės įmonės, ir dukterinės) turėtų pranešti apie savo susidomėjimą dalyvauti projekte jų atitinkamų rezidavimo valstybių mokesčių administracijų pareigūnams, kurie privalėtų nedelsdami apie tai informuoti kitų atitinkamų valstybių narių mokesčių administracijas ir su jomis pasitarti. Sprendimus dėl galimo projekto įgyvendinimo dvi ar daugiau susijusių administracijų turėtų priimti per protingą laiką – per du ar tris mėnesius nuo atitinkamos bendrovės pranešimo apie ketinimą dalyvauti projekte. Priimant kitus administracinius sprendimus, galimas atsisakymas leisti bendrovei dalyvauti projekte teikiamas nurodant tokio atsisakymo priežastis, ir atsisakymas gali būti pateisinamas tik jeigu bendrovė neatitinka atitinkamoje sutartyje nustatytų reikalavimų (institucijos negali priimti sprendimo savo nuožiūra).

Deklaravimo ir mokesčių mokėjimo reikalavimai

33. Rekomenduojama, kad, vykdant deklaravimo ir mokesčių mokėjimo reikalavimus, pagrindinė bendrovė būtų įpareigota teikti buveinės valstybės grupės deklaraciją tik buveinės valstybėje. Kitų susijusių valstybių mokesčių administracijoms turėtų būti pateiktos šios mokesčių deklaracijos ir atitinkamų priedų (pvz., balanso, pelno (nuostolio) ataskaitos, – kaip reikalaujama pagal buveinės valstybės įstatymus ir

priimtą tvarką) kopijos. Pateiktos informacijos turėtų pakakti apskaičiuoti visus su pelnu susijusius ar papildomus mokesčius bei kitus su fizinių asmenų pajamų mokesčiais susijusius aspektus. Komisijos tarnybų nuomone, siekiant sumažinti išlaidas, tokių dokumentų neturėtų būti reikalaujama išversti; tačiau mokesčių administracijos gali pareikalauti pagrindinius dokumentus pateikti nacionaline ar kita priimtina kalba mokesčių mokėtojo sąskaita.

34. Dėl pačios bandomojo projekto koncepcijos didžioji administracinės naštos dalis neišvengiamai teks pagrindinei bendrovei. Todėl pagrindinė bendrovė turėtų apskaičiuoti bendrą grupės pelną pagal savo rezidavimo „buveinės valstybės“ taisykles ir paskirstyti jį grupės nariams pagal iš anksto patvirtintą formulę (žr. toliau). Paskirstymo kriterijų duomenis būtina pranešti visų atitinkamų valstybių narių mokesčių institucijoms. Tačiau mokesčių sumoka atitinkamas grupės narys savo rezidavimo (priimančiojoje) valstybėje.

Kontrolės ir priežiūros klausimai

35. Vykdamas bandomojo projekto priežiūrą, taikomos ir turėtų būti naudojamos bendros ES tarpusavio pagalbos ir administracinio bendradarbiavimo taisyklės. Be to, jei reikia, suinteresuotųjų valstybių narių mokesčių institucijos turėtų sudaryti jungtines audito grupes pagrindinės bendrovės ir grupės narių veiklai tikrinti. Jungtinėms audito grupėms turėtų būti leidžiama atlikti patikras visose buveinės valstybės grupės patalpose, tačiau tikrinamos gali būti tik sritys, kurioms taikomos įgyvendinamo bandomojo projekto nuostatos. Vykstant bylinėjimosi procesui, Komisijos tarnybų požiūriu, būtų logiška taikyti buveinės valstybės grupės narės bendrovės rezidavimo valstybės taisykles, pvz., dukterinės įmonės priimančiosios valstybės ir pagrindinės bendrovės buveinės valstybės. Sunku būtų pasiūlyti kitokią sprendimą, kuris nepažeistų atitinkamų valstybių narių nacionalinių teisės aktų.
36. Sudarydamos dvišales arba daugiašales sutartis, valstybės narės turės susitarti dėl atitinkamos projekto(ų) nutraukimo tvarkos. Tokios „pasitraukimo nuostatos“ turi apibrėžti turto ir išpareigojimų vertinimo taisykles, taip pat išlaidų po projekto nutraukimo apmokestinimo tvarką, remiantis prielaida, kad projektas nebus pratęstas, tačiau neįpareigojant dalyvaujančių bendrovių nuolat tvarkyti apskaitą atskirai pagal buveinės valstybės ir priimančiosios valstybės taisykles per visą projekto įgyvendinimo laikotarpį.

Įgyvendinimo laikotarpis

37. Iš esmės bandomasis projektas turėtų būti įgyvendinamas kaip eksperimentas ir dėl to turėtų būti ribotos trukmės. Ir dalyvaujančioms valstybėms narėms (mokesčių administracijoms) ir dalyvaujančioms bendrovėms svarbu, kad eksperimentas būtų vykdomas gana ilgai, kad galima būtų išsamiai įvertinti ir pateisinti tokių pokyčių sąnaudas. Atsižvelgus į gautus pasiūlymus ir atsiliepimus, siūloma nustatyti, kad projektas bus įgyvendinamas penkerius metus, kuriems praėjus, bus atliekamas galutinis įvertinimas. Nustatytas penkerių metų laikotarpis reiškia, kad bus nustatyta projekto pradžios data, nuo kurios praėjus penkeriems metams projektas baigsis (pvz., nuo 2007 m. sausio 1 d. iki 2011 m. gruodžio 31 d.). Tačiau teisę turinčios bendrovės taip pat galėtų ištraukti iš projekto įgyvendinimą ir bet kuriuo metu vėliau, ir jame dalyvauti trumpesnę laiką (pvz., nuo 2009 m. sausio 1 d. iki 2011 m. gruodžio 31 d.).

38. Bendrovės sprendimas dalyvauti bandomajame projekte turėtų būti laikomas privalomu visą penkerių metų laikotarpį arba trumpiau, iki iš anksto numatytos projekto įgyvendinimo laikotarpio pabaigos. Jeigu bendrovė primygtinai reikalaus nutraukti savo dalyvavimą projekte dar iki penkerių metų laikotarpio pabaigos, j galės tai padaryti, tačiau tokiu atveju gali būti iš naujo įvertinami tokios bendrovės mokesčiai per jos dalyvavimo projekte laiką, o „tradicinės“ taisyklės bus pritaikytos atgaline data.

Paskirstymo formulė

39. Įgyvendinant šį gana siauros srities projektą, mokesčių bazei paskirstyti tarp dalyvaujančių valstybių narių pakaktų naudoti paprastą bet ekonomiškai pagrįstą formulę. Taip yra dėl to, kad projekto atžvilgiu svarbios mokesčių pajamos yra apribojamos įvairių veiksnių: formulė taikoma tik mažoms arba mažoms ir vidutinėms įmonėms, mažų ir vidutinių įmonių, turinčių veikiančius padalinius kitose valstybėse narėse, nėra daug; neprivalomas dalyvavimas; griežta kontrolė; bendrai žemas MVĮ apmokestinimo lygis ir kt. Be to, paprastą formulę yra daug lengviau taikyti ir administruoti.
40. Sudarant paskirstymo formulę, galima remtis tokiais ekonominiais veiksniais, kaip darbo užmokesčio fondas, darbuotojų skaičius, pardavimai (apyvarta), turtas. Tokius veiksnius apjungus, būtų galima pasiekti didesnę ekonominę reprezentatyvumą, tačiau dėl to formulę taikyti būtų sudėtingiau. Atsižvelgiant į valstybių narių pasirinktą formulę, joms reikės susitarti dėl bendrų ir praktiškai naudojamų taikomų veiksnių apibrėžimo.
41. Sudarant paskirstymo formulę, rekomenduojama naudoti atitinkamą kiekvienos dalyvaujančios bendrovės bendro darbo užmokesčio fondo (50 %) ir bendros apyvartos (50 %) dalį kiekvienoje atitinkamoje valstybėje narėje. Tokius skaičius nesunku nustatyti kiekvienos bendrovės apskaitos dokumentuose ir mokesčių deklaracijose. Be to, derinant su sąnaudomis (darbo užmokestis) ir pajamomis susijusius (pardavimai) veiksniais, sumažėja savavališko elgesio galimybė.
42. Pagal apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus ir bandomojo projekto logiką, ir pelnas, ir nuostolis turėtų būti paskirstomi pagal patvirtintą formulę. Visiems grupės nariui priskirtiems nuostoliams gali būti taikomos tokio nario rezidavimo valstybės, pagrindinės bendrovės (patronuojančios bendrovės arba pagrindinės buveinės) buveinės valstybės ir dukterinių įmonių ar nuolatinių buveinių priimančiosios valstybės, – nuostolių perkėlimo arba išskaitymo iš ankstesnių metų pajamų taisyklės.
43. Vadovaujantis apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus sistema, pagrindinė bendrovė naudoja buveinės valstybės mokesčių deklaracijos formas, kuriose ji apibendrina ir atsiskaito už savo apmokestinamą veiklą visose susijusiose valstybėse narėse (žr. aukščiau). Tokiose formose nereikalaujama pateikti visą informaciją apie paskirstymo veiksniais. Todėl tokie veiksniai turėtų būti apibūdinti paprastoje ir specialiai sukurtoje formoje, kuri būtų pridėdama kaip priedas prie mokesčių deklaracijos.

Įvertinimas

44. Rekomenduotina Komisijai ir dalyvaujančioms valstybėms narėms sudaryti stebėsenos grupę, kuri būtų įpareigota vykdyti projekto vykdymo priežiūrą; šios grupės nariai tarsis tarpusavyje, spęs galimas praktines problemas ir vertins projekto įgyvendinimo sėkmę. Be to, projektą įgyvendinančioms valstybėms narėms būtų tikslinga iki 2009 m. gruodžio 31 d. parengti išsamią ataskaitą, kurioje būtų pateiktas bendras bandomojo projekto poveikio vertinimas, pagal kurį Komisija ir stebėsenos grupė galėtų priimti sprendimą dėl galimo projekto pratęsimo ar nutraukimo ir patvirtinti atitinkamas procedūras.