



EUROPOS KOMISIJA

Briuselis, 2011.11.11
KOM(2011) 712 galutinis

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

Dvigubas apmokestinimas bendrojoje rinkoje

TURINYS

1.	Įvadas	3
2.	Kas yra dvigubas apmokestinimas?	4
3.	Ar dvigubas apmokestinimas yra problema?	6
4.	Esamos atsakomosios priemonės ir jų ribotumas sprendžiant pagrindines problemas	8
5.	Galimi sprendimai	9
5.1.	Esamų priemonių stiprinimas	9
5.2.	Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių aprėpties ir taikymo srities išplėtimas	10
5.3.	Priemonės, kuriomis siekiama, kad ES valstybės narės nuosekliau aiškintų ir taikytų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatas	10
5.4.	Ginčų sprendimo ES palengvinimas ir paspartinimas	10
6.	Tolesnės priemonės ir išvados	11

1. ĮVADAS

Būtina iš tikrųjų paremti konkurencingesnę ekonomiką, kuri yra pažangaus ir tvaraus augimo variklis, ypač per šią krizę, aiškiai parodžiusią, kaip glaudžiai susijusi ES valstybių narių ekonomika. Tą Komisija, be kitų dalykų, pabrėžė strategijoje „Europa 2020“¹ ir papildė, kad siekiant šių tikslų privalu veiksmingai, šalinant likusias kliūtis, pasitelkti visų sričių ES politiką, visų pirma bendrąją rinką.

2011 m. kovo 24–25 ir birželio 24 d. Europos Vadovų Tarybos išvadose ypač pabrėžta, kad reikia pragmatiškai derinti mokesčių politiką – tai yra didesnio ekonominės politikos derinimo euro zonoje dalis, – kad būtų paremtas fiskalinis konsolidavimas ir ekonomikos augimas.

Augimas daugiausiai priklauso nuo gerai veikiančių rinkų, kuriose konkurencija skatina verslą. Siekiant labiau integruoti bendrąją rinką, vis dar reikia pašalinti kelias kliūtis, įskaitant tarpvalstybinės veiklos kliūtis, ir supaprastinti sudėtingą teisinį reguliavimą dėl kai kuriems sandoriams taikomų 27 skirtingų taisyklių rinkinių.

Europos Sąjungos mokesčių sistemos nepadeda supaprastinti esamos teisinės sistemos. Praėjus beveik 20 metų po bendrosios rinkos sukūrimo, ES rinkoje veiklą vykdančioms įmonėms ir asmenims dar kyla pavojus, kad jie bus apmokestinami daugiau negu vienoje valstybėje narėje už tas pačias įplaukas, kai tik jų veikla išsiplės už vidaus sienų, nors, kai kuriais atvejais, jie galėtų išvengti visų mokesčių². Kai valstybės narės siekia užtikrintų ir papildomų mokesčių įplaukų ir nori, kad mokesčių mokėtojai jomis pasitiktų, svarbu, kad jos imtųsi reikiamų priemonių dvigubam apmokestinimui ir dvigubam neapmokestinimui pašalinti. Kadangi abiem atvejais gali kilti pavojus pačiai bendrosios rinkos idėjai, jie visiškai nepriimtini.

Dėl to, kad įmonės ir piliečiai naudojami pagrindinėmis laisvėmis vykdyti tarpvalstybinę veiklą vidaus rinkoje, jie savaime neturėtų būti apmokestinami daugiau už panašius mokesčių mokėtojus, kurie apmokestinami tik savo valstybėje narėje. Dvigubas apmokestinimas tarpvalstybinės veiklos atveju – nenuoseklios skirtingų valstybių narių vidaus mokesčių sistemų sąveikos rezultatas – yra pagrindinė kliūtis vidaus rinkai ir tikroji problema jai įtvirtinti³. Dvigubo apmokestinimo dėl nesuderintos mokesčių politikos šalinimo principas turėtų būti pagrindinis bet kokios Komisijos ilgalaikės strategijos elementas.

Įvairiopai pabrėžtas tiek neigiamas dvigubo apmokestinimo vaidmuo, tiek poreikis pagerinti vidaus rinkos veikimą labiau derinant mokesčių politiką⁴. Be to, yra

¹ COM(2010) 2020, 2010 3 3.

² Komisijai susirūpinimą kelia esami *dvigubo neapmokestinimo* ES atvejai. Komisija ketina surengti viešąsias konsultacijas įmonių dvigubo neapmokestinimo klausimu – tą neseniai taip pat pasiūlė EP narė, EP Ekonomikos ir pinigų politikos komiteto pirmininkė Sh. Bowels (2011 m. Briuselyje surengtas forumas mokesčių klausimais).

³ COM(2006) 823, 2006 12 19, 1 punktą.

⁴ Pvz., žr. 2011 m. kovo 11 d. euro zonos valstybių arba vyriausybių vadovų išvadas.

akivaizdžių įrodymų⁵, kad daugumai ES mokesčių mokėtojų dvigubo apmokestinimo klausimai aktualūs.

Kaip paskelbta anksčiau⁶, šiame komunikate nurodomos tarpvalstybinio dvigubo apmokestinimo problemos⁷ ir jų poveikis vidaus rinkai. Jame paaiškinama, kuriuos sprendimus valstybės narės ir ES institucijos jau išnagrino, ir kuriose srityse reikia toliau derinti veiksmus, kad visų pirma būtų išvengta dvigubo apmokestinimo atvejų, o vėliau būtų užtikrintas veiksmingas, greitas ir nebrangus dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo metodas.

Tokie sėkmingi veiksmai padėtų ES tapti įmonėms patrauklesne veiklos vykdymo vieta, be to, sustiprėtų sąžiningesnė konkurencija vidaus rinkoje. Tai padėtų pasiekti tikslą – išnaudoti visą integruotos ES rinkos potencialą, kaip nurodyta Bendrosios rinkos akte⁸, – ir pašalintų veiksmingo ES piliečių teisių įgyvendinimo kliūtis, kaip pabrėžta 2010 m. ES pilietybės ataskaitoje⁹.

2. KAS YRA DVIGUBAS APMOKESTINIMAS?

Dvigubą apmokestinimą čia aptariama prasme galima apibūdinti taip: jis yra, kai palyginamus tų pačių apmokestinamųjų pajamų arba kapitalo mokesčius nustato dvi (arba daugiau) mokesčių jurisdikcijos¹⁰. Nors dvigubo apmokestinimo – visų pirma ekonominio dvigubo apmokestinimo – atvejų gali pasitaikyti ir veiklą vykdant tik vienos šalies viduje, šiame komunikate nagrinėjami tik tarpvalstybiniai atvejai.

Tarptautiniu lygmeniu dvigubas apmokestinimas įmanomas dėl dviejų gyvenamųjų (ar registracijos) vietų arba apmokestinimo ir gyvenamosios (ar registracijos) vietos valstybėje, ir kilmės valstybėje.

Toliau pateikiamais pavyzdžiais paaiškinami abu atvejai.

1 pavyzdys. Dvigubo apmokestinimo dėl dviejų gyvenamųjų (ar registracijos) vietų atveju dvigubas apmokestinimas galimas, kai taikomi skirtingi kriterijai. Pavyzdžiui, gali būti laikoma, kad bendrovė yra rezidentė mokesčių tikslais valstybėje narėje, kurioje ji teisiškai registruota, ir tuo pačiu metu kitoje valstybėje narėje, kurioje ji vykdo pagrindinę veiklą. Tokiu atveju bendrovė galėtų būti įpareigojama mokėti įmonių pelno mokesčių, pagrįstą bendrąja baze, abiejose valstybėse narėse, t. y. tų pačių pajamų mokesčių mokėti du kartus.

⁵ Žr. Komisijos viešąją konsultaciją http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm ir 25 bei 26 išnašas.

⁶ COM(2010) 769, 2010 12 20, 4.1 punktas.

⁷ Dvigubo apmokestinimo tik vienos šalies viduje atvejus reglamentuoja nacionalinės teisės aktų leidėjas.

⁸ COM(2011) 206, 2011 4 13.

⁹ Komisijos 2010 m. ES pilietybės ataskaita „Kliūčių ES piliečių teisėms šalinimas“, COM(2010) 603, 2010 10 27.

¹⁰ IBFD mokesčių terminų žodynyje (*IBFD Tax Glossary*) žr. įrašą „dvigubas apmokestinimas“. „Teisinio dvigubo apmokestinimo“ atveju tam pačiam mokesčių mokėtojui taikomi du palyginami tų pačių pajamų arba kapitalo mokesčiai. Apskritai posakis „ekonominis dvigubas apmokestinimas“ vartojamas tada, kai už tas pačias pajamas arba kapitalą apmokestinami skirtingi mokesčių mokėtojai.

2 pavyzdys. Valstybėje narėje paprastai apmokestinamos mokesčių mokėtojų nerezidentų iš toje valstybėje esančių šaltinių gautos pajamos. Šis iš toje valstybėje esančių šaltinių gautų pajamų apmokestinimas gali sutapti su bendru apmokestinimu mokesčių mokėtojo gyvenamosios (ar registracijos) vietos valstybėje. Pavyzdžiui, menininkas – vienos valstybės narės rezidentas – pasirašo bendrą sutartį koncertuoti keliose valstybėse narėse, pagal kurią leidžiama koncertus transliuoti per radiją, taip pat išleisti koncertinio turo gyvo garso albumą. Pagal tokią sutartį gaunamos pajamos galėtų būti apmokestinamos du kartus ar daugiau (gyvenamosios vietos valstybėje ir valstybėse, kuriose koncertuojama), taip pat du kartus galėtų būti apmokestinamas menininko gaunamas autorinis atlyginimas.

Paprastai valstybės narės taiko vienašales¹¹, dvišales¹² arba netgi daugiašales priemones¹³, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo. Tačiau pagal galiojančią ES teisę jos nėra įpareigosios panaikinti dvigubą apmokestinimą apskritai. Tiesa, kad valstybių narių taisyklės, pagal kurias pirmenybė teikiama šalies vidaus atvejams, palyginti su tarpvalstybiniais atvejais, pavyzdžiui, ekonominio dvigubo apmokestinimo srityje, yra nesuderinamos su pagrindinėmis laisvėmis, kai nėra tinkamų pateisinamų tokio apmokestinimo priežasčių¹⁴. Tačiau dvigubas apmokestinimas Sutartims neprieštaruoja tol, kol jis yra dviejų susijusių valstybių narių mokesčio suverenumo įgyvendinimo rezultatas¹⁵.

Todėl galima prieiti prie išvados, kad pagal galiojančią ES teisę, kai nėra ES lygmens iniciatyvos, valstybės narės nėra įpareigosios užkirsti kelią pastarosios rūšies dvigubam apmokestinimui, kurį taip pat būtų galima pavadinti nediskriminaciniu dvigubu apmokestinimu, nes šis reiškinys nepatenka į pagrindinių laisvių sritį¹⁶.

Belgijos gyventojas p. Damseaux 2005–2007 m. gavo dividendų iš vienos Prancūzijos bendrovės. Šie dividendai Prancūzijoje apmokestinami 15 % išskaičiuojamuoju pajamų mokesčiu. Sumokėjus mokesčius likusi suma (85 % dividendų) dar papildomai apmokestinama Belgijos 15 % išskaičiuojamuoju pajamų mokesčiu. Taigi, iš viso šie dividendai apmokestinami 27,75 % tarifu.

Kita vertus, Belgijos bendrovės Belgijos rezidentui išmokėti dividendai pagal Belgijos teisę buvo apmokestinami tik 15 % mokesčių tarifu.

ETT sprendimu, kadangi ES teisėje nenustatyta jokių bendrųjų kompetencijos, susijusių su dvigubo apmokestinimo Bendrijoje panaikinimu, pasidalijimo tarp

¹¹ Pvz., neapmokestinant mokesčių mokėtojo rezidento iš užsienio gautų pajamų arba suteikiant užsienio mokesčių kreditą.

¹² Dvišalės priemonės, nustatytos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse, kuriose dvi šalys susitaria, kaip ir kiek dvigubai neapmokestins savo rezidentų.

¹³ Pvz., Šiaurės šalių tarpusavio sutartis dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo arba vadinamoji Arbitražo konvencija: Konvencija dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną, (90/436/EEB), OL L 225, 1990 8 20.

¹⁴ Pvz., ETT 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Lankhorst-Hohorst*, C-324/00, 32 punktas; ETT 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Denkavit Internationaal*, C-170/05, 39 punktas; ETT 2007 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Amurta*, C-379/05, 28 punktas; ETT 2010 m. liepos 1 d. Sprendimo *Dijkman*, C-233/09, 23 punktas; ETT 2010 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Tankreederei I*, C-287/10, 15 punktas.

¹⁵ ETT 2006 m. lapkričio 14 d. Sprendimas *Kerckhaert-Morres*; 2009 m. vasario 12 d. Sprendimas *Block*; 2009 m. liepos 16 d. Sprendimas *Damseaux*.

¹⁶ A. G. Geelhoed nuomonė *Kerckhaert-Morres* byloje, 38 punktas.

*valstybių narių kriterijų, tai valstybės narės nėra įpareigosos užkirsti kelią iš to kylančiam teisiniam dvigubam apmokestinimui*¹⁷.

3. AR DVIGUBAS APMOKESTINIMAS YRA PROBLEMA?

Valstybės narės supranta dvigubo apmokestinimo panaikinimo svarbą ir dažniausiai vengia dvigubai apmokestinti. Tačiau kai kurie dvigubo apmokestinimo atvejai vis dar išlieka ir Europos Sąjungoje sukuria kliūtis steigti, vykdyti veiklą ir investuoti tarpvalstybiniu mastu, todėl įmonės ir piliečiai yra suinteresuoti, kad tokios kliūtys būtų pašalintos, kaip minėta neseniai paskelbtoje M. Monti ataskaitoje¹⁸.

Dvigubas apmokestinimas yra vienas iš labiausiai ES piliečiams ir įmonėms rūpimų klausimų. 2010 m. ES pilietybės ataskaitoje su dvigubu apmokestinimu susijusios problemos buvo įvardytos tarp pagrindinių kliūčių, su kuriomis susiduria piliečiai tarpvalstybinėse situacijose. Nustatyti duomenys leidžia teigti, kad, visuomenės nuomone, dvigubas apmokestinimas – neatidėliotinas klausimas¹⁹. Be to, pats dvigubas apmokestinimas yra teisinio netikrumo mokesčių mokėtojams šaltinis – tai dažnai pabrėžė įmonių asociacijų ir mokesčių mokėtojų atstovai²⁰.

Iš tikrųjų, neseniai Komisijos surengtų trijų viešųjų konsultacijų²¹ rezultatai patvirtina, kad ES mokesčių mokėtojams ir toliau labai rūpi dvigubo apmokestinimo klausimai.

Visų pirma specialiose viešosiose konsultacijose dvigubo apmokestinimo klausimu buvo minėta, kad problema didelė: vidutiniškai išlaidos daugiau negu 20 % atvejų, apie kuriuos pranešta, mokesčius mokančioms įmonėms buvo didesnės negu 1 mln. EUR, o 35 % atvejų asmenimis – didesnės negu 100 000 EUR.

Taip pat svarbu užtikrinti, kad taisyklės, kuriomis siekiama užkirsti kelią dvigubam apmokestinimui, būtų skaidrios, kad būtų išvengta skirtingų jų aiškinimų, taigi pasiektas numatytas rezultatas. Be to, vien tik skaidrumo trūkumas gali padaryti didelės žalos tarpvalstybinei veiklai²².

Nepalengvinta dvigubo apmokestinimo našta didina bendrą mokesčių našta, todėl gali daryti neigiamą poveikį kapitalo investicijoms. Empiriniai tyrimai rodo, kad įmonių apmokestinimas daro svarų poveikį sprendimams renkantis tiesioginių

¹⁷ ETT sprendimas *Damseaux*, cit.

¹⁸ Ataskaita Europos Komisijos Pirmininkui (buv. ES Komisijos nario M. Monti ataskaita), „Nauja bendrosios rinkos strategija“, 2010 m. gegužės 9 d., 3.5 d., 83 psl.

¹⁹ Pavyzdžiui, per Europos Parlamento Peticijų komiteto posėdį, paskutinį kartą surengtą 2011 m. birželio 14–15 d., 4 iš 11 Mokesčių skyriaus peticijų buvo susijusios su dvigubu apmokestinimu. Žr. t. p. 2011 m. rugsėjo mėn. Eurobarometro atliktą kliūčių, su kuriomis piliečiai susiduria vidaus rinkoje, tyrimą, http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/quali/ql_obstacles_en.pdf.

²⁰ MEDEF pastabos dėl pasiūlytų OECD pavyzdinės konvencijos 15 straipsnio 2 dalies pakeitimų, 2007 m., <http://www.oecd.org/dataoecd/14/62/39547932.pdf>.

²¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm;

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_06_inheritance_en.htm;

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_08_royalty_en.htm.

²² OECD. *Tax Effects on Foreign Direct Investment*, 2007 m., 33 psl.

užsienio investicijų vietą²³. Tai reiškia, kad dvigubas apmokestinimas ES viduje gali atgrasyti ne ES kilmės investicijas ir sukelti pavojų ES įmonių konkurencingumui.

Trūkstant faktinių nacionalinių administracijų duomenų apie mokesčius, sunku gauti visiškai patikimas tiesioginio dvigubo apmokestinimo poveikio prognozes²⁴. Faktiškai mokesčių mokėtojai, jeigu jie gali rinktis, vengs dvigubo apmokestinimo savo elgesį pritaikydami prie faktinių aplinkybių. Todėl dvigubas apmokestinimas tampa ne tik ūkinės veiklos našta, bet ir kliūtimi²⁵.

Tokį netiesioginį poveikį dar sunkiau įvertinti. Vis dėlto neseniai paskelbtame leidinyje nurodoma, kad priėmus dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, dvišalių investicijų į akcijų portfelius srautai tarp sutarties šalių gali padidėti iki 50 %. Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys taip pat siejamos su geresniu nuosavo kapitalo vertinimu, ir, pasirodo, yra nuosavo kapitalo sąnaudų mažinimo veiksnys sutarčių šalyse (apytiksliai 0,24 % per metus)²⁶.

Kartais dvigubo apmokestinimo panaikinimas, netgi tais atvejais, kuriais teisiškai įmanoma, būtų labai didelė našta ir laiko, ir administracinių sąnaudų požiūriu. 2007 m. didelės mokesčių konsultacijų įmonės²⁷ atliktos apklausos rezultatai parodė, kad vidutinės mokesčių reikalavimų laikymosi sąnaudos įmonėms mokant pelno mokestį sudaro 2,2 % sumokėto mokesčio. Apytiksliai 15 % reikalavimų laikymuisi sugaišto laiko yra susiję su tarptautiniais įmonių pelno mokesčio aspektais. Be to, 14,6 % įmonių ir 31,0 % asmenų, kurie pateikė atsakymus šiuo klausimu per viešąsias konsultacijas dvigubo apmokestinimo klausimu, nusprendė neieškoti jokių priemonių dvigubam apmokestinimui panaikinti.

2010 m. ES pilietybės ataskaitoje nurodoma, kad „esami dvigubo apmokestinimo išvengimo mechanizmai netinkami“.

Taip pat galima pastebėti, kad susidarę mokesčiai, kuriais apmokestina daugiau nei viena valstybė, gali, bent jau kai kuriose valstybėse narėse, būti laikomi konfiskavimu, todėl neteisėtu, jeigu taip atsitiko tik dėl toje vienoje valstybėje taikomų nuostatų.

Esama padėtis apibūdinama kai kuriais konkrečiais pavyzdžiais: panašu, kad piliečiai ir įmonės gali susidurti su didelėmis praktinėmis veiksmingo savo teisių įgyvendinimo ir sklandaus vidaus rinkos veikimo kliūtimis.

²³ Pvz., žr. D. Hajkova ir kt. „Taxation, Business Environment and FDI Location in OECD Countries“, *OECD Economics Department Working Papers*, Nr. 502, 2006 m., <http://dx.doi.org/10.1787/874058477248>.

²⁴ Tarybos direktyvos dėl BKPMB pasiūlymo poveikio vertinimas, 2011 03 16.

²⁵ Kuo skiriasi našta nuo kliūties, kiek tai susiję su dvigubu apmokestinimu, Tautų Lygos buvo paminėta dar 1923 m. Žr., pvz., Ekonomikos ir finansų komisijos ataskaitą *Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee*, Dokumentas Nr. E.F.S.73. F. 19, 11 psl., 1923 m. balandžio 5 d.

²⁶ Parkih, Jain ir Spahr, *The impact of Double Taxation on Cross Border Equity Flows, Valuations and Cost of Capital*, 2011 m., EFMA, Bragos susitikimas.

²⁷ PWC LLP, *Total Tax Contribution*, 2007 m. *Hundred Group of Finance UK Directors* (100 didžiausių JK listinguotų bendrovių asociacijos) apklausa.

Europos Parlamentui²⁸ adresuotoje peticijoje Vokietijos pilietis pranešė, kad yra gyvenęs Prancūzijoje ir dirbęs Vokietijoje keliose ligoninėse kaip laisvai samdomas darbuotojas. Dėl to, kad Prancūzija ir Vokietija skirtingai aiškino dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatas, jis turėjo mokėti mokesčius abiejose valstybėse narėse. Kad išspręstų problemą, jis turėjo persikelti į Vokietiją.

Italijos pilietis²⁹ gyvena Vokietijoje ir dirba Italijos transporto bendrovėje. Vairuodamas sunkvežimį, jis kerta kelias Europos Sąjungos šalis. Dėl to, kad Italija ir Vokietija skirtingai aiškino dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatas, jis turėjo mokėti mokesčius ir Vokietijoje, ir Italijoje. 2005 m. inicijuota abipusio susitarimo procedūra iki 2010 m. dar nebuvo užbaigta.

Komisijai susirūpinimą kelia ir dvigubas neapmokestinimas, todėl ji dabar tikrina padėtį, siekdama pasiūlyti tinkamų veiksmų.

4. ESAMOS ATSAKOMOSIOS PRIEMONĖS IR JŲ RIBOTUMAS SPRENDŽIANT PAGRINDINES PROBLEMAS

Dvigubo apmokestinimo klausimas jau buvo svarstytas ES lygmeniu. Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyva³⁰, Palūkanų ir autorinių atlyginimų direktyva³¹, Arbitražo konvencija³², Jungtinio sandorių kainodaros forumo laimėjimai – visų pirma elgesio kodeksas, kuriuo siekiama veiksmingai įgyvendinti Arbitražo konvenciją³³, – ir Rekomendacija dėl išskaičiuojamojo mokesčio lengvatų taikymo tvarkos³⁴ yra svarbūs šių pastangų pavyzdžiai.

Komisija neseniai pateikė Direktyvos dėl bendros konsoliduotosios pelno mokesčio bazės (BKPMB) pasiūlymą³⁵. Priėmus direktyvą, ES lygmeniu bus išspręstos tarptautinių grupių, nusprendusių pasirinkti šią priemonę, dvigubo apmokestinimo problemos.

Tačiau šio pasiūlymo taikymo sritis – ribota, todėl bus sprendžiami ne visi dvigubo apmokestinimo atvejai: tik nustatytus *reikalavimus atitinkančios* ir sistemą pasirinkusios *bendrovės* galės pasinaudoti BKPMB tvarka (pasiūlymo 2 ir 6 straipsniai)³⁶.

Esamų priemonių nepakanka, kad būtų išspręsta dauguma likusių dvigubo apmokestinimo atvejų. Pirmiausia Palūkanų ir autorinių atlyginimų direktyvos

²⁸ EP Peticijų komitetas, Peticija Nr. 1404/2010.

²⁹ EP Peticijų komitetas, Peticija Nr. 1053/2010.

³⁰ 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyva dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (90/435/EEB).

³¹ 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyva bendros apmokestinimo sistemos, taikomos palūkanų ir autorinių atlyginimų mokėjimams tarp skirtingų valstybių narių asocijuotų bendrovių (2003/49/EB).

³² Konvencija dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną (90/436/EEB), OL L 225, 1990 8 20.

³³ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_en.htm

³⁴ C/2009/7924,

[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c\(2009\)7924_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c(2009)7924_en.pdf)

³⁵ COM(2011) 121; 2011 3 16.

³⁶ Direktyvos pasiūlyme nustatyta tik įmonių ir įmonių grupių bendros apmokestinimo bazės sistema (pasiūlymo 1 straipsnis).

taikymo sritis yra ribota; dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys neapima visų svarbių mokesčių bendrosios rinkos požiūriu (pvz., registracijos mokesčių), visiškai nepašalina dvigubo apmokestinimo ir visų pirma nepasiūlo jokio bendro sprendimo trišalių ir daugiašalių valstybių narių tarpusavio santykių atveju; dvigubo apmokestinimo ginčų atvejais – ir pagal Arbitražo konvenciją, ir pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis – reikia daug laiko abipusio susitarimo procedūroms sudaryti, ir dažnai šiomis procedūromis nepasisieka išspręsti iškilusių problemų.

Be to, esamos dvigubo apmokestinimo mažinimo priemonės ne visada veiksmingos. Visų pirma susijusios valstybės narės nenuosekliai aiškina ir įgyvendina dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatas. Tokia skirtinga praktika dažniausiai susijusi su tuo, kad skirtingai apibrėžiamos šios sąvokos: autorinis atlyginimas, įmonės pajamos, dividendai ir nuolatinė buveinė. Todėl mokesčių mokėtojus gali prislėgti dvigubo apmokestinimo našta, o tai prieštarauja dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių tikslui.

Be to, ES piliečiai, paveldintys turtą kitoje valstybėje narėje, taip pat gali susidurti su nepatogumais – didesniu nei vietos gyventojams taikomu paveldimo turto mokesčiu, kad ir kokios valstybės narės pavyzdį bėpaimtume.

Labai laukiama, kad šios mokesčių mokėtojo požiūriu dažnai sudėtingos problemos būtų sprendžiamos, jeigu įmanoma, ES lygmeniu. Savo ruožtu OECD (jos narėmis yra 21 ES valstybė narė) aiškiai pripažįsta, kad reikia spręsti dėl dvigubo apmokestinimo susidarančių kliūčių klausimą³⁷. Be to, M. Monti ataskaitoje rekomenduojama toliau šalinti dėl dvigubo apmokestinimo susidarančias mokesčines kliūtis asmenims. Todėl atrodo, kad mokesčių mokėtojai ir valstybės narės iš tikrųjų nori, kad tarpvalstybinio dvigubo apmokestinimo klausimas būtų sprendžiamas.

5. GALIMI SPRENDIMAI

Nurodytas problemas būtų galima spręsti tobulinant esamas dvigubo apmokestinimo atvejų sprendimo priemones arba siūlant naujas priemones ir sprendimus.

Skirtingas dvigubo apmokestinimo problemas galima spręsti įvairiai: kai kurias dvišalėmis apmokestinimo išvengimo sutartimis, kai kurias galbūt ES teisės aktais (neperžengiant teisinio pagrindo pagal Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV) ribų arba kitais būdais – konkrečiais sprendimais ir priemonėmis.

Galimi šie sprendimai:

5.1. Esamų priemonių stiprinimas

Kartu su šiuo komunikatu pateikiamas pasiūlymas nauja redakcija išdėstyti Palūkanų ir autorinių atlyginimų direktyvą. Pasiūlytais galiojančių tekstų pakeitimais siekiama sumažinti dvigubo apmokestinimo atvejų, kai viena valstybė narė mokėjimui taiko išskaičiuojamąjį mokesį, o kita apmokestina tą patį mokėjimą.

³⁷ Žr. pirmiau, 3 išnaša.

5.2. Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių aprėpties ir taikymo srities išplėtimas

Komisija laikosi nuomonės, kad reikia užbaigti 27 valstybių narių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių sistemą³⁸, ir skatins valstybių narių tarpusavio dialogą iškilus ginčui, kuris trukdo sudaryti dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

Komisija ketina išnagrinėti valstybių narių ir ekspertų trišalių atvejų sprendimo būdus³⁹ ir tai, kaip Europos Sąjungoje vertinti subjektus ir mokesčius, kurių neapima dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys. Ji ims atitinkamų iniciatyvų, visų pirma paveldimo turto mokesčių srityje.

5.3. Priemonės, kuriomis siekiama, kad ES valstybės narės nuosekliau aiškintų ir taikytų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių nuostatas

Dažnai dvigubai apmokestinama dėl aiškinimo nesutarimų. Reikia įvertinti, kaip ES mastu plėtoti, jeigu įmanoma, kai kurių valstybių narių tarpusavio santykiuose naudojamų dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių sąvokų (pvz., autorinis atlyginimas, įmonės pajamos, dividendai, nuolatinės buveinės, gyvenamoji (ar registracijos) vieta mokesčių tikslais, pasienio darbuotojai ir kt.) bendrą supratimą. Atsižvelgiant į atvejį, galbūt vertėtų atsižvelgti į tapačias arba panašias sąvokas ES teisėje – tai būtų konkreti ES problemos dimensija. Šiuos klausimus derėtų aptarti ES lygmeniu, nes jie svarbus vidaus rinkai. Tačiau toks derinimas taip pat gali prisidėti prie tarptautinių institucijų, pvz., OECD ir JT, diskusijų, taip pat plėtojant bendresnes tarptautines normas. Remiantis teigiama Jungtinio sandorių kainodaros forumo patirtimi, galima išnagrinėti valstybių narių atstovų forumo (ES forumo dvigubo apmokestinimo klausimais) sukūrimo galimą naudą. Remdamasi šio forumo surengtomis diskusijomis, Komisija svarstys, ar rengti dvigubo apmokestinimo išvengimo elgesio kodeksą.

5.4. Ginčų sprendimo ES palengvinimas ir paspartinimas

Arbitražo konvencija buvo sukurta siekiant pateikti ginčų, daugiausiai kylančių dėl sandorių kainodaros, sprendimo metodą. Tačiau nepaisant to, kad elgesio kodeksas buvo priimtas (ir peržiūrėtas), tinkamą Arbitražo konvencijos veikimą būtų galima toliau tobulinti – tą apskritai rodo abipusio susitarimo procedūrų trukmė⁴⁰. Kiek tai susiję su Arbitražo konvencija, per pastaruosius 5 metus (turimi šių metų duomenys) pusė iš neišspręstų ginčų metų pabaigoje buvo ginčai, kurie tęsėsi daugiau negu dvejus metus⁴¹.

Per 2010 m. viešąsias konsultacijas gautose nuomonėse kritikuota, kad pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis nesudaroma galimybių ginčus išspręsti

³⁸ 2011 m. sausio 1 d. dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys nebuvo taikomos 10 dvišalių ES valstybių narių santykių.

³⁹ Sandorių kainodaros srityje tam tikrų darbų ėmėsi Jungtinis sandorių kainodaros forumas; žr. tolesnes išnašas.

⁴⁰ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf.

⁴¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf.

laiku. Paprastai mokesčių mokėtojai nesiremia ginčų sprendimo mechanizmais, kurie numatyti atitinkamose dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse, pagrįstose senu OECD pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 25 straipsniu. Tačiau tai nėra visiškai veiksminga: iš susitariančiųjų šalių reikalaujama tik stengtis rasti sprendimą. Mokesčių mokėtojas neturi garantijų, kad dvigubas apmokestinimas bus panaikintas ar kad mokesčių administracijos darbą atliks sparčiai. OECD pripažįsta, kad neišspręstų atvejų skaičius (kuris nuo 2008 iki 2009 m. padidėjo 21,3 %) kelia didelį susirūpinimą⁴².

ES požiūriu, kadangi trūksta bendros įpareigojančios ginčų sprendimų procedūros, ši klausimą reikia spręsti tiek dėl bendrosios rinkos, tiek dėl platesnių konkuravimo pasauliniu mastu motyvų (susijusių su ES patrauklumu užsienio investuotojams). Nei Arbitražo konvencijoje, nei valstybių narių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse nenumatomas visiškai sėkmingas metodas.

Galimas sprendimas išdėstytas paskutinėje OECD pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo konvencijos (2008 m.) 25 straipsnio redakcijoje, kurioje nurodoma abipusio susitarimo procedūra, nustatant privalomą ginčų sprendimų procedūrą visiems neišspręstiems dvigubo apmokestinimo atvejams, jeigu to pageidauja mokesčių mokėtojas. Tačiau tokios nuostatos iki šiol buvo įtrauktos tik į nedaugelį valstybių narių sudarytų tarpusavio dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių⁴³.

Komisija mato būtinybę išanalizuoti, ar dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimų Europos Sąjungoje procedūros gali būti patobulintos. Visų pirma reikėtų išanalizuoti galimybę parengti mechanizmą, kuriuo būtų veiksmingai ir greitai išspręsti šie ginčai visose tiesioginio apmokestinimo srityse.

6. TOLESNĖS PRIEMONĖS IR IŠVADOS

Komisija pasiryžusi spręsti atitinkamas dvigubo apmokestinimo problemas ES ir pateikti iniciatyvų. Parengti du pagrindiniai pasiūlymai, t. y.:

- pasiūlymas dėl bendros konsoliduotosios pelno mokesčio bazės – priimtas 2011 m. kovo mėn.;
- pasiūlymas nauja redakcija išdėstyti Palūkanų ir autorinių atlyginimų direktyvą, kuris pateikiamas kartu su šiuo komunikatu.

Be šių pasiūlymų Komisija:

- netrukus pateiks galimus sprendimus, kaip šalinti tarpvalstybines kliūtis, susijusias su paveldimo turto mokesčiu ES;
- toliau naudosis neseniai atnaujintu Jungtiniu sandorių kainodaros forumu, kad išspręstų sandorių kainodaros dvigubo apmokestinimo klausimus;

⁴² http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en_2649_33747_46499831_1_1_1_1,00.html; 63,4 % padidėjimas, palyginti su 2006–2009 m. laikotarpiu.

⁴³ Pvz., Prancūzijos ir JK (2008 06 19), Nyderlandų ir JK (2008 09 26), Vokietijos ir JK (2010 03 30).

- 2012 m. pasiūlys, kaip spręsti investuotojų į akcijų portfelius dividendų tarpvalstybinio dvigubo apmokestinimo klausimus;
- toliau plėtos šiame komunikate išdėstytas pasirinkimo galimybes, visų pirma forumo dvigubo apmokestinimo klausimais vien tik ES mokesčių reikalams sukūrimą, dvigubo apmokestinimo išvengimo elgesio kodekso pasiūlymą ir veiksmingo ginčų sprendimo mechanizmo galimybes, atsižvelgiant į veiksmingiausių dvigubo apmokestinimo pašalinimo būdų nustatymą;
- kiek tai susiję su dvigubu neapmokestinimu, pradės konsultacijų procedūrą, siekdama surinkti faktus apie visą šio reiškinio mastą. Šių konsultacijų rezultatai bus panaudoti nustatant ir plėtojant atitinkamus politinius sprendimus.

Komisija ragina Europos Parlamentą, Tarybą ir Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetą aptarti ir paremti šias veiklos kryptis.

Visos suinteresuotosios šalys raginamos pareikšti savo požiūrį į šią iniciatyvą ir pranešti Komisijai, kokius konkrečius veiksmus rekomenduotų.