

## 25 straipsnis ABIPUSIO SUSITARIMO PROCEDŪRA

### *Bendras komentaras*

Šiame straipsnyje nustatyta abipusio susitarimo procedūra, kuri naudojama sprendžiant visus klausimus, kylančius taikant dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

Remiantis šio straipsnio nuostatomis asmenims suteikiama teisė kreiptis į atitinkamos susitariančiosios valstybės kompetentingą instituciją tuo atveju, jei asmuo yra apmokestinamas ar mano, kad yra ar bus apmokestintas, nesilaikant sutarties nuostatų.

Susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos abipusio susitarimo procedūros metu įpareigojamos stengtis išspręsti kylančias problemas, kai apmokestinama nesilaikant sutarties nuostatų, interpretuojant sutarties nuostatas, taip pat konsultuotis, kaip elgtis tais atvejais, kai iškyla sutartyje neaptarti klausimai.

Atkreiptinas dėmesys, jog šiuo straipsniu susitariančioms valstybėms suteikiama teisė bendrauti ne per diplomatinis kanalus, o tiesiogiai, taip pat sudaryti susitariančių valstybių kompetentingų asmenų komisijas minėtiems klausimams spręsti.

Nors sutarčių nuostatos iš esmės sprendžia juridinio dvigubo apmokestinimo panaikinimo klausimus, tačiau šiame straipsnyje numatyta procedūra naudojama ir ekonominio dvigubo apmokestinimo panaikinimo klausimams, t.y. dėl sutarčių 9 straipsnio (Asocijuotos įmonės) nuostatų taikymo kilusiems ginčams spręsti. Tačiau pažymėtina, kad Europos Sąjungos valstybės narės, spręsdamos ekonominio dvigubo apmokestinimo klausimus, vadovaujasi Konvencijos dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną nuostatomis (prie šios Konvencijos Lietuvos Respublika prisijungė 2006 m. balandžio 25 d. Lietuvos Respublikos Seimui priėmus Lietuvos Respublikos įstatymą dėl Konvencijos dėl Čekijos Respublikos, Estijos Respublikos, Kipro Respublikos, Latvijos Respublikos, Lietuvos Respublikos, Vengrijos Respublikos, Maltos Respublikos, Lenkijos Respublikos, Slovėnijos Respublikos ir Slovakijos Respublikos prisijungimo prie Konvencijos dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną ratifikavimo).

**1. Kai asmuo mano, kad dėl vienos ar abiejų Susitariančiųjų Valstybių veiksmų jis yra ar bus apmokestinamas nesilaikant šios Sutarties nuostatų, jis gali, neatsižvelgdamas į tų Valstybių vidaus teisės numatytas gynimo priemones, kreiptis į tos Susitariančiosios Valstybės, kurios rezidentas jis yra, arba, jei jo atvejui taikoma 24 straipsnio (Nediskriminavimas) 1 dalis, į tos Susitariančiosios Valstybės, kurios nacionalinis subjektas jis yra, kompetentingą asmenį. Pareiškimas dėl tokio atvejo turi būti pateiktas per trejus metus nuo pirmo pranešimo apie veiksmus, dėl kurių asmuo gali būti apmokestintas ne pagal šios Sutarties nuostatas.**

### *Komentaras*

1. Šiame paragrafe yra aptariama asmens teisė kreiptis į kompetentingą instituciją tuo atveju, jei asmuo yra apmokestinamas ar mano kad yra ar bus apmokestintas nesilaikant sutarties nuostatų, bei su šios teisės įgyvendinimu susijusios sąlygos.

*Pavyzdys*

Fizinis asmuo, Estijos rezidentas, Lietuvos įmonei teikia konsultacines paslaugas. Sutarties tikslams Lietuva laiko, jog šis asmuo turi nuolatinę veiklavietę Lietuvoje, ir tokio fizinio asmens už šias paslaugas gaunamas pajamas apmokestina Lietuvoje, remiantis Lietuvos vidaus mokesčių įstatymais. Fizinis asmuo mano, kad jis nuolatinės veiklavietės Lietuvoje neturi ir jo gaunamos pajamos neturi būti apmokestintos Lietuvoje. Šis Estijos rezidentas gali kreiptis į Estijos kompetentingą instituciją, kad būtų pradėta abipusio susitarimo procedūra.

Mokesčių mokėtojas dėl abipusio susitarimo procedūros inicijavimo į kompetentingą instituciją gali kreiptis ir tuo atveju, kai nesusidaro dvigubas apmokestinimas, prieštaraujantis sutarčiai, tačiau kai apmokestinimas tiesiogiai pažeidžia Sutartyje nustatytą taisyklę.

*Pavyzdys*

Fizinis asmuo, Lietuvos rezidentas, kas mėnesį iš Prancūzijos valstybinio fondo gauna pensiją už praeityje Prancūzijoje dirbtą samdomą darbą. Remiantis Lietuvos – Prancūzijos sutarties 18 straipsniu („Pensijos“), tokia pensija gali būti apmokestinama tik rezidavimo šalyje, tai yra – Lietuvoje. Pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas tokios Lietuvos rezidento pajamos priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Tačiau Prancūzija tokią Lietuvos rezidento pensiją apmokestina Prancūzijoje. Šiuo atveju nesusidaro dvigubas apmokestinimas, tačiau toks pensijos apmokestinimas pažeidžia Lietuvos – Prancūzijos sutartyje nustatytą taisyklę, todėl Lietuvos rezidentas gali kreiptis į Lietuvos kompetentingą instituciją, kad būtų pradėta abipusio susitarimo procedūra.

2. Atkreiptinas dėmesys, kad asmens kreipimasis turi atitikti dvi sąlygas:

- kreipimasis turi būti pateiktas mokesčių mokėtojo rezidavimo valstybės kompetentingai institucijai arba, jei jo atvejui taikoma 24 straipsnio (Nediskriminavimas) 1 dalis, (t.y. jis nėra nei vienos iš susitariančiųjų valstybių rezidentas, tačiau yra vienos iš susitariančiųjų valstybių nacionalinis subjektas) – tos Susitariančiosios Valstybės, kurios nacionalinis subjektas jis yra, kompetentingai institucijai;

- kreipiamasi turi būti pateiktas per trejus metus nuo pirmo pranešimo apie veiksmus, dėl kurių asmuo gali būti apmokestintas ne pagal šios Sutarties nuostatas.

3. Mokesčių mokėtojas, inicijuodamas abipusio susitarimo procedūrą, turi kreiptis į aukščiau paminėtą kompetentingą instituciją, nepaisant to, kurioje valstybėje jis yra, bus, ar, jo nuomone, gali būti apmokestintas nesilaikant sutarties nuostatų.

Sąvoka „kompetentinga institucija“ pateikta sutarties 3 straipsnyje (Bendrosios sąvokos). Sutartyse numatyta, kad kompetentinga institucija yra finansų ministerija ar jos įgaliota institucija arba finansų ministras ar jo įgaliotas atstovas.

Lietuvos rezidentas arba nacionalinis subjektas, norėdamas pasinaudoti šiame paragrafe jam suteikta teise, turėtų kreiptis į Valstybinę mokesčių inspekciją prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.

### *Pavyzdžiai*

1. Studentas, Lietuvos Respublikos rezidentas, gavo stipendiją iš Vilniaus universiteto ir pagal studentų mainų programą išvyko 4 mėnesių stažuotės į Upsalos universitetą Švedijoje. Tokios studento gautos pajamos buvo apmokestintos Švedijoje. Tačiau pagal Lietuvos – Švedijos sutartį tokios pajamos Švedijoje negali būti apmokestinamos, todėl Lietuvos rezidentas per trejus metus nuo pirmo pranešimo apie tokį apmokestinimą gali raštu kreiptis į Valstybinę mokesčių inspekciją prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, kad būtų pradėta abipusio susitarimo procedūra.

2. Fizinis asmuo, kuris yra Lietuvos Respublikos pilietis, yra užsienio valstybės, nesudariusios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties su Ukraina, rezidentas. Šis fizinis asmuo iš kompanijos, Ukrainos rezidentės, gauna pajamų. Fizinio asmens manymu, jo gaunamos pajamos Ukrainoje apmokestinamos kitaip nei šios valstybės nacionalinių subjektų, t. y. jo atžvilgiu taikomas diskriminacinis režimas. Lietuvos Respublikos pilietis gali raštu kreiptis į Valstybinę mokesčių inspekciją prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, kad būtų pradėta abipusio susitarimo procedūra su Ukraina.

4. Trejų metų terminas, per kurį mokesčių mokėtojas turi kreiptis į atitinkamą susitariančios valstybės kompetentingą instituciją, nustatytas atsižvelgiant į tai, kad spręsti problemas nagrinėjant praėjusių mokesčių laikotarpių dokumentus yra sunku, nes informacija pasenusi ar jos iš viso nebeįmanoma gauti.

Pirmo pranešimo apie veiksmus, dėl kurių asmuo gali būti apmokestintas ne pagal Sutarties nuostatas, data nustatoma kuo palankiau mokesčių mokėtojui. Jei kompetentinga institucija priima sprendimą dėl mokesčių mokėtojo apmokestinimo, tai pirmąją pranešimo data bus laikoma ne sprendimo priėmimo data, o ta data, kurią kompetentinga institucija pranešė asmeniui apie priimtą sprendimą. Jei mokesčiai išskaičiuojamas prie šaltinio, terminas pradedamas skaičiuoti nuo mokesčio išskaičiavimo dienos, tačiau jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad jis tik vėliau sužinojo, kad toks mokesčiai buvo išskaičiuotas, terminas skaičiuojamas nuo mokesčių mokėtojo nurodytos datos. Kai mokesčių mokėtojo apmokestinimą nesilaikant Sutarties nuostatų sąlygojo abiejų valstybių sprendimai ir/ar veiksmai, trejų metų terminas pradedamas skaičiuoti nuo pirmojo pranešimo apie paskutinįjį priimtą sprendimą ar atliktą veiksmą, neatsižvelgiant į tai, kuri valstybė priėmė tokį sprendimą ar atliko tokį veiksmą.

5. Mokesčių mokėtojui suteikiama teisė kreiptis į savo rezidavimo valstybės kompetentingą instituciją, nepriklausomai nuo to, ar jis išnaudojo visas teises aktų jam suteiktas galimybes tiek savo rezidavimo valstybėje, tiek kitoje susitariančioje valstybėje. Pažymime, kad abipusio susitarimo procedūra neatima iš mokesčio mokėtojo galimybės ginti savo teises remiantis nacionalinės teisės nuostatomis.

6. Mokesčių mokėtojas savo kreipimesi turi nurodyti motyvus, kodėl, jo nuomone, jis buvo ar gali būti apmokestintas nesilaikant sutarties nuostatų. Kokia forma turi būti pateiktas kreipimasis, nustato kiekvienos susitariančios valstybės kompetentingos institucijos savo nuožiūra. Jeigu susitariančioje valstybėje nėra nustatyta specialios mokesčio mokėtojo kreipimosi į kompetentingą instituciją procedūros reikalavimų, jis gali kreiptis tokia pat tvarka, kaip ir iškilus mokesčiniams ginčams dėl vidinių teisės aktų taikymo.

Atkreiptinas dėmesys, jog kreipimasis gali būti atmestas, jei nustatoma, kad jame yra mokesčių vengimo ar sukčiavimo požymių, arba jeigu toks kreipimasis yra nepagrįstas.

**1 PARAGRAFO NUOSTATŲ YPATUMAI PAGAL ATSKIRAS VALSTYBES**

Valstybė	Sutarties straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 1 paragrafo nuostatų komentaras
Airija, Armėnija, Austrija, Azerbaidžanas, Baltarusija, Belgija, Bulgarija, Čekija, Danija, Estija, Graikija, Gruzija, Islandija, Ispanija, Izraelis, Kazachstanas, Kinija, Korėja, Kroatija, Latvija, Lenkija, Liuksemburgas, Malta, Moldova, Nyderlandai, Norvegija, Portugalija, Prancūzija, Rumunija, Rusija, Singapūras, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Šveicarija, Turkija, Ukraina, Uzbekistanas, Vengrija, Vokietija	Žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 1 paragrafo nuostatų komentarą.
Italija	Sutarties Protokole susitarta, kad : <b>k) dėl 27 straipsnio 1 paragrafo, išsireiškimas „nepriklausomai nuo priemonių, numatytų vidaus įstatyme“, reiškia, kad abipusio susitarimo procedūra nėra alternatyva valstybės vidaus ginčytinoms byloms, kurios bet koku atveju iškeliamos, kai ieškinys susijęs su mokesčių apskaičiavimu ne remiantis šia Sutartimi.</b> Protokole papildomai paaiškinama, kad jei mokesčių mokėtojas pateikia kompetentingai institucijai kreipimąsi, kurio dalykas nesusijęs su Sutarties taikymu, turi būti taikomos vidaus teisės normos, o ne abipusio susitarimo procedūra. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 1 paragrafo nuostatų komentarą.
JAV	Šio straipsnio 1 paragrafe numatyta: <b>1. Kai asmuo mano, kad vienos arba abiejų Susitariančiųjų Valstybių veiksmai baigiasi arba baigsis jo apmokestinimu, neatitinkančiu šios Sutarties nuostatų, jis gali nepriklausomai nuo priemonių, numatytų tų Valstybių vidaus įstatyme, šiuo klausimu kreiptis į kurios nors</b>

	<p><b>Susitariančiosios Valstybės kompetentingą asmenį. Pareiškimas turi būti pateiktas per trejus metus nuo pirmo pranešimo apie veiksmus, vedančius prie Sutarties nuostatų neatitinkančio apmokestinimo.</b></p> <p>Atkreipiame dėmesį, kad šiame paragrafe numatyta, kad asmuo gali kreiptis į bet kurios Susitariančiosios Valstybės kompetentingą instituciją. Pavyzdžiui, Lietuvos kompanija, taip pat veikianti per nuolatinę buveinę JAV, gali kreiptis į bet kurios Susitariančiosios Valstybės kompetentingą instituciją – tiek Lietuvos, tiek JAV.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 1 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
Jungtinė Karalystė	<p>Šio straipsnio 1 paragrafe numatyta:</p> <p><b>1. Kai Susitariančiosios Valstybės rezidentas mano, kad dėl vienos ar abiejų Susitariančiųjų Valstybių veiksmų jis yra ar bus apmokestinamas nesilaikant šios Sutarties nuostatų, jis gali nepriklausomai nuo tų Valstybių vidaus įstatymuose numatytų teisės gynimo priemonių šiuo klausimu kreiptis į Susitariančiosios Valstybės, kurios rezidentas jis yra, arba, jei jo atvejui taikoma šios Sutarties 27 straipsnio 1 dalis, į Susitariančiosios Valstybės, kurios nacionalinis subjektas jis yra, kompetentingą asmenį.</b></p> <p>Atkreipiame dėmesį, kad šio straipsnio 1 paragrafe nėra numatyta, per kiek laiko asmuo turi pateikti pareiškimą. Mokesčių mokėtojas į kompetentingą instituciją turi kreiptis per valstybių vidaus įstatymuose nustatytą laikotarpį.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 1 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
Kanada	<p>Šio straipsnio 1 paragrafe numatyta:</p> <p><b>1. Kai asmuo mano, kad vienos arba abiejų Susitariančiųjų Valstybių veiksmai baigiasi arba baigsis jo apmokestinimu, neatitinkančiu šios Sutarties nuostatų, jis gali, nepriklausomai nuo priemonių, numatytų tų Valstybių vidaus įstatyme, pateikti Susitariančiosios Valstybės, kurios rezidentas jis yra, kompetentingam asmeniui raštišką pareiškimą, pagrįsdamas reikalavimą patikrinti tokį apmokestinimą. Kad minėtas pareiškimas būtų priimtas, jis turi būti pateiktas per dvejus metus nuo pirmo pranešimo apie veiksmus, vedančius prie Sutarties nuostatų neatitinkančio apmokestinimo.</b></p> <p>Atkreipiame dėmesį, jog 1 paragrafe nustatyta, kad pareiškimas, inicijuojantis abipusio susitarimo procedūrą, turi būti pateiktas <b>per dvejus metus</b> nuo pirmo pranešimo apie veiksmus, dėl kurių asmuo gali būti apmokestintas ne pagal Sutarties nuostatas, t.y. šioje Sutartyje nustatytas trumpesnis terminas, per kurį asmuo gali kreiptis dėl abipusio susitarimo procedūros iniciavimo.</p> <p>Šiame paragrafe taip pat akcentuota, kad asmuo turi pateikti Susitariančiosios Valstybės, kurios rezidentas jis yra, kompetentingai institucijai raštišką pareiškimą ir jame išdėstyti, kodėl, jo nuomone, atitinkamos nuostatos turi būti peržiūrėtos.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 1 paragrafo nuostatų komentarą.</p>

**2. Jeigu kompetentingas asmuo mano, kad protestas pagrįstas, ir jeigu pats negali rasti priimtino sprendimo, tai jis stengiasi šį klausimą išspręsti abipusiu susitarimu su kitos Susitariančiosios Valstybės kompetentingu asmeniu, kad būtų išvengta Sutarties neatitinkančio apmokestinimo. Bet koks pasiektas susitarimas vykdomas nepaisant Susitariančiųjų Valstybių vidaus įstatymuose nustatytų laiko apribojimų.**

*Komentaras*

1. Sprendimą dėl abipusio susitarimo procedūros pradžios priima kompetentinga institucija, į kurią kreipiasi mokesčių mokėtojas, jeigu ši institucija mano, kad kreipimasis pagrįstas bei kad šis asmuo yra arba gali būti apmokestintas nesilaikant sutarties nuostatų, ir be abipusio susitarimo procedūros negalės būti pasiektas tinkamas sprendimas. Susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos turi stengtis pasiekti susitarimą derybų būdu, per kaip galima trumpesnį laikotarpį. Tačiau atkreiptinas dėmesys, kad susitariančiosios valstybės nėra įsipareigojusios tokį susitarimą pasiekti.

2. Abipusio susitarimo procedūros metu derybos vyksta tarp kompetentingų institucijų, kuriose mokesčių mokėtojas tiesiogiai nedalyvauja. Mokesčių mokėtojas pateikia savo nuomonę, faktus, dokumentus. Jis padeda kompetentingoms institucijoms, suteikdamas tikslią, aiškią, pilną ir savalaikę informaciją, kuri padėtų priimti sprendimą.

Svarbu pažymėti, kad kiekvienu atveju kompetentingos institucijos abipusio susitarimo procedūros metu priima individualų susitarimą, pagrįstą konkrečia mokesčių mokėtojo situacija, nacionalinių teisės aktų skirtumais ir kitomis svarbiomis aplinkybėmis.

3. Susitariančiųjų valstybių kompetentingų institucijų pasiektas susitarimas yra privalomas abiem susitariančiosioms valstybėms, ir vykdomas neatsižvelgiant į jų nacionaliniuose teisės aktuose nustatytus laiko apribojimus. Ši nuostata reiškia, kad nors nacionaliniuose teisės aktuose nustatyti tam tikri terminai dėl mokesčių perskaičiavimo ir pan., abipusio susitarimo procedūros metu pasiektas susitarimas vykdomas neatsižvelgiant į minėtus terminus.

**2 PARAGRAFO NUOSTATŲ YPATUMAI PAGAL ATSKIRAS VALSTYBES**

Valstybė	Sutarties straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 2 paragrafo nuostatų komentaras
Airija, Armėnija, Austrija, Azerbaidžanas, Baltarusija, Belgija, Bulgarija, Čekija, Estija, Graikija, Gruzija, Ispanija, Italija, Izraelis, Kazachstanas, Kinija, Korėja, Kroatija, Latvija, Lenkija, Liuksemburgas, Malta, Moldova,	Žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 2 paragrafo nuostatų komentarą.

<p>Nyderlandai, Portugalija, Prancūzija, Rumunija, Rusija, Singapūras, Slovakija, Slovėnija, Šveicarija, Turkija, Ukraina, Uzbekistanas, Vengrija, Vokietija</p>	
<p>Danija, Islandija, Norvegija, Suomija, Švedija</p>	<p>Šio straipsnio 2 paragrafe numatyta: <b>2. Jeigu kompetingas asmuo mano, kad protestas yra pagrįstas, ir jeigu pats negali rasti priimtino sprendimo, tai jis stengiasi išspręsti šį klausimą abipusiu susitarimu su kitos sutartį sudarančios šalies kompetingų asmeniu, kad būtų išvengta sutarties neatitinkančio apmokestinimo. Tuo atveju, kai kompetingi asmenys susitaria, sutartį sudarančios šalys remdamosios šiuo susitarimu leidžia gražinti arba kredituoti mokesčius. Bet koks pasiektas susitarimas vykdomas neatsižvelgiant į bet kokius sutartį sudarančių šalių vidaus įstatymuose nustatytus laiko apribojimus.</b> Atkreipiame dėmesį, jog šio straipsnio 2 paragrafe papildomai paaiškinta, kad tuo atveju, kai kompetingos institucijos susitaria, sutartį sudarančios šalys remdamosi šiuo susitarimu leidžia gražinti arba įskaityti mokesčius. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 2 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
<p>JAV</p>	<p>Šio straipsnio 2 paragrafe numatyta: <b>2. Jeigu kompetingas asmuo mano, kad protestas pagrįstas, ir jeigu pats negali rasti priimtino sprendimo, tai jis stengiasi išspręsti šį klausimą abipusiu susitarimu su kitos Susitariančiosios Valstybės kompetingų asmeniu, kad būtų išvengta Sutarties neatitinkančio apmokestinimo. Bet koks pasiektas susitarimas vykdomas neatsižvelgiant į Susitariančiųjų Valstybių vidaus įstatyme nustatytus laiko limitus ar kitus procedūrinius apribojimus.</b> Atkreipiame dėmesį, jog šio straipsnio 2 paragrafe papildomai numatyta, kad pasiektas susitarimas vykdomas nepaisant ne tik Susitariančiųjų Valstybių vidaus įstatymuose nustatytų laiko apribojimų, bet ir neatsižvelgiant į kitus procedūrinius apribojimus. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 2 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
<p>Italija, Jungtinė Karalystė, Šveicarija</p>	<p>Šio straipsnio 2 paragrafe numatyta: <b>2. Jei kompetingas asmuo mano, kad protestas pagrįstas, ir jei jis pats negali rasti patenkinamo sprendimo, jis stengiasi šį klausimą išspręsti abipusiu susitarimu su kitos Susitariančiosios Valstybės kompetingų asmeniu taip, kad būtų išvengta šios Sutarties neatitinkančio apmokestinimo.</b> Šio straipsnio 2 paragrafe nėra nustatyta, kad susitarimas vykdomas, neatsižvelgiant į susitariančiųjų valstybių vidaus įstatyme nustatytus laiko limitus. Ši nuostata iš esmės reiškia, kad įgyvendinant abipusio susitarimo procedūros metu pasiektą susitarimą atsižvelgiama į vidaus teisės aktuose</p>

	<p>nustatytus terminus.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 2 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
Kanada	<p>Šio straipsnio 2 paragrafe numatyta:</p> <p><b>2. Jeigu 1 paragrafe minimas kompetentingas asmuo mano, kad protestas pagrįstas, ir jeigu pats negali rasti priimtino sprendimo, tai jis stengiasi išspręsti šį klausimą abipusiu susitarimu su kitos Susitariančiosios Valstybės kompetentingu asmeniu, kad būtų išvengta Sutarties neatitinkančio apmokestinimo.</b></p> <p>Šio straipsnio 2 paragrafe nėra nustatyta, kad susitarimas vykdomas, neatsižvelgiant į susitariančiųjų valstybių vidaus įstatyme nustatytus laiko limitus. Ši nuostata iš esmės reiškia, kad įgyvendinant abipusio susitarimo procedūros metu pasiektą susitarimą atsižvelgiama į vidaus teisės aktuose nustatytus terminus.</p> <p>Sutartyje yra papildomas paragrafas, kuriama numatyta, kad:</p> <p><b>3. Susitariančioji Valstybė, pasibaigus jos vidaus įstatymuose nustatytiems laiko limitams, o bet koku atveju - po penkerių metų nuo to apmokestinimo periodo, kurį pajamos buvo gautos, pabaigos, negali išplėsti kurios nors Susitariančiosios Valstybės rezidento apmokestinimo bazės, įskaitydama į ją tas pajamų rūšis, už kurias mokestis taip pat buvo paimtas kitoje Susitariančiojoje Valstybėje. Šis paragrafas netaikomas sukčiavimo, tyčinės klaidos ar aplaidumo atvejais.</b></p> <p>Šiame paragrafe nustatoma, kad pasibaigus susitariančiosios valstybės vidaus teisės aktuose nustatytiems terminams, o bet koku atveju - po penkerių metų nuo to mokestinio laikotarpio, kurį pajamos buvo gautos, pabaigos, negalima išplėsti asmens apmokestinimo bazės ir apmokestinti dar kartą pajamas, kurios jau buvo vieną kartą apmokestintos kitoje susitariančiojoje valstybėje. Pažymėtina, jog šio paragrafo nuostatos netaikomos, jei tyčia siekiama visai nemokėti ar sumokėti mažiau mokesčių.</p>
Turkija	<p>Sutarties Protokole susitarta, kad</p> <p><b>Turkijos atveju mokesčių mokėtojas turi kreiptis dėl mokesčio gražinimo, jeigu juo pasibaigė toks abipusis susitarimas, vienerių metų laikotarpiu nuo tos dienos, kai mokesčių administratorius pranešė mokesčių mokėtojui apie abipusio susitarimo rezultatą.</b></p> <p>Protokole papildomai susitarta, kad mokesčių mokėtojas, kuris abipusio susitarimo metu pasiektą susitarimo pagrindu nori susigražinti mokesčius, į atitinkamą mokesčių administratorių turi kreiptis per vienerius metus nuo tos dienos, kada mokesčių administratorius jam pranešė apie pasiektą susitarimą.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 2 paragrafo nuostatų komentarą.</p>

**3. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys abipusiu susitarimu stengiasi išspręsti visus sunkumus ar abejones, kurie kyla aiškinant ar taikant šią Sutartį. Jie taip pat gali kartu tartis, kaip panaikinti dvigubą apmokestinimą Sutartyje nenumatytais atvejais.**



### *Komentaras*

Šiame paragrafe nustatyta, kad sunkumus ar abejones, kylančius aiškinant ar taikant Sutartį, susitariančios valstybės yra įpareigosios stengtis išspręsti abipusiu susitarimu. Svarbu pažymėti, jog pasiektas abipusis susitarimas yra privalomas susitariančioms valstybėms, kol jos minėto sprendimo nepakeičia ar neanuliuoja. Pavyzdžiui, susitariančios valstybės tuo atveju, kai Sutartyje neaiškiai apibrėžta vartojama sąvoka, gali tokia sąvoką išaiškinti, kad nekiltų sunkumų taikant Sutartį; taip pat susitarti dėl Sutarties nuostatų taikymo tais atvejais, kai vienoje iš susitariančiųjų valstybių pasikeitė vidaus teisės aktai ir kt.

Antras sakinys įgalina susitariančiųjų valstybių kompetentingas institucijas tartis dėl dvigubo apmokestinimo panaikinimo ir sutartyje nenumatytais atvejais.

### **3 PARAGRAFO NUOSTATŲ YPATUMAI PAGAL ATSKIRAS VALSTYBES**

<b>Valstybė</b>	<b>Sutarties straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 3 paragrafo nuostatų komentaras</b>
Armėnija, Austrija, Azerbaidžanas, Baltarusija, Bulgarija, Čekija, Danija, Estija, Graikija, Gruzija, Islandija, Ispanija, Izraelis, Kanada, Kazachstanas, Kinija, Korėja, Kroatija, Latvija, Lenkija, Liuksemburgas, Malta, Moldova, Nyderlandai, Norvegija, Portugalija, Prancūzija, Rumunija, Rusija, Singapūras, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Šveicarija, Turkija, Uzbekistanas, Vengrija, Vokietija	Žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 3 paragrafo nuostatų komentarą.
Airija, Belgija, Italija, Jungtinė Karalystė, Ukraina	Šio straipsnio 3 paragrafe numatyta: <b>3. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys abipusiu susitarimu stengiasi šalinti bet kokius sunkumus ar abejones, kylančias aiškinant ar taikant Sutartį.</b> Atkreipiame dėmesį, jog šio straipsnio 3 paragrafe nėra akcentuota, kad

	<p>susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos gali konsultuotis, kaip panaikinti dvigubą apmokestinimą sutartyje nenumatytais atvejais. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 3 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
JAV	<p>Šio straipsnio 3 paragrafe numatyta: <b>3. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys abipusiu susitarimu stengiasi šalinti bet kokius sunkumus ar abejones, kylančias aiškinant ar taikant Sutartį. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys gali susitarti būtent dėl:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) vienodo Susitariančiosios Valstybės įmonės pajamų, atskaitymų, įskaitymų ar nuolaidų priskyrimo jos nuolatinei buveinei, esančiai kitoje Susitariančiojoje Valstybėje,</li> <li>b) vienodo pajamų, atskaitymų, įskaitymų ar nuolaidų paskirstymo tarp asmenų,</li> <li>c) vienodo tam tikros pajamų rūšies charakterizavimo,</li> <li>d) vienodo asmenų charakterizavimo,</li> <li>e) vienodo šaltinio taisyklių taikymo tam tikroms pajamų rūšims,</li> <li>f) sąvokos bendros reikšmės,</li> <li>g) Sutartyje numatytų specifinių sumų doleriais padidinimo atspindint ekonomikos ar monetarinę plėtrą,</li> <li>h) išankstinių kainų suderinimo priemonių ir</li> <li>i) tokio vidaus įstatymo nuostatų dėl baudų ir delspinigių taikymo, kuris atitiktų Sutarties tikslus.</li> </ul> <p>Jie taip pat gali tarpusavyje konsultuotis, kaip panaikinti dvigubą apmokestinimą Sutartyje nenumatytais atvejais. Šios sutarties straipsnio 3 paragrafe, be kita ko, yra pateiktas sąrašas nuostatų, dėl kurių aiškinant ar taikant sutartį gali tartis susitariančiųjų valstybių kompetentingi asmenys. Pažymėtina, jog sutartyje pateiktas sąrašas nėra baigtinis, ir netrukdo susitariančioms valstybėms spręsti kitus iškilusius klausimus. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 3 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
Portugalija	<p>Sutarties Protokole susitarta, kad <b>3 dalis neturi būti aiškinama kaip įpareigojanti Susitariančiosios Valstybės kompetentingus asmenis panaikinti dvigubą apmokestinimą Sutartyje nenumatytais atvejais.</b></p> <p>Protokole paaiškinama, jog susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos nėra įpareigosotos panaikinti dvigubą apmokestinimą Sutartyje nenumatytais atvejais, t.y. jos tik įpareigojamos tartis siekiant panaikinti dvigubą apmokestinimą. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 3 paragrafo nuostatų komentarą.</p>

**4. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys, siekdami susitarimo pagal ankstesnes dalis, gali palaikyti tiesioginį ryšį, įskaitant bendrą komisiją, sudarytą iš jų pačių ar jų įgaliotų atstovų.**

*Komentaras*

Šis paragrafas apibrėžia, kokių būdu susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos konsultuojasi siekdami bendro sutarimo. Nustatyta, kad minėtos institucijos gali tarpusavyje palaikyti tiesioginį ryšį, t.y. joms suteikiama galimybė bendrauti tiesiogiai, nesinaudojant diplomatiniais kanalais.

Susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos gali konsultotis tiek spręsdamos individualias bylas pagal 1 ir 2 paragrafą, tiek tardamosi dėl bendrų sutarties taikymo principų, kaip nustatyta 3 paragrafe.

Kompetentingos institucijos gali bendrauti ryšio priemonėmis ar sudaryti jungtinę komisiją, skirtą minėtiems reikalams spręsti. Sutarties nuostatos leidžia pačioms valstybėms spręsti, kokia bus komisijos sudėtis, narių skaičius, bendradarbiavimo procedūros. Kompetentingos institucijos gali bendrauti laiškais, faksimilėmis, elektroniniu paštu, telefonu bei betarpiškai susitikimuose.

**4 PARAGRAFO NUOSTATŲ YPATUMAI PAGAL ATSKIRAS VALSTYBES**

Valstybė	Sutarties straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 4 paragrafo nuostatų komentaras
Airija, Austrija, Azerbaidžanas, Bulgarija, Graikija, Gruzija, Islandija, Ispanija, Izraelis, Kroatija, Liuksemburgas, Malta, Portugalija, Rusija, Singapūras, Slovakija, Slovėnija, Šveicarija, Turkija, Uzbekistanas, Vengrija	Žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 4 paragrafo nuostatų komentarą.
Armėnija, Belgija, JAV, Jungtinė Karalystė, Kanada, Moldova, Ukraina, Vokietija, Nyderlandai	Šio straipsnio 4 paragrafe numatyta: <b>4. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys, siekdami susitarimo pagal ankstesnes dalis, gali palaikyti tiesioginį ryšį.</b> Atkreipiame dėmesį, jog šio straipsnio 4 paragrafe nėra patikslinta, kaip susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos gali palaikyti tiesioginį ryšį. Kompetentingos institucijos šiuo atveju gali palaikyti tiesioginį ryšį joms priimtinais būdais, tačiau šių valstybių Sutartyse nėra numatyta, kad jos gali bendrauti sudarydami bendrą komisiją. Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 4 paragrafo nuostatų komentarą.
Baltarusija, Čekija, Danija, Islandija,	Šio straipsnio 4 paragrafe numatyta: <b>4. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys, siekdami</b>

Italija, Kazachstanas, Kinija, Korėja, Latvija, Lenkija, Norvegija, Rumunija, Suomija, Švedija, Estija	<p><b>susitarimo pagal ankstesnius paragrafus, gali palaikyti vieni su kitais tiesioginį ryšį. Jeigu atrodo, kad norint susitarti, tikslinga pasikeisti nuomonėmis žodžiu, toks pasikeitimas galimas komisijoje, sudarytoje iš Susitariančiųjų Valstybių kompetentingų asmenų atstovų.</b></p> <p>Atkreipiame dėmesį, jog šio straipsnio 4 paragrafe patikslinama, kad tais atvejais, kai atrodo, kad norint susitarti, tikslinga pasikeisti nuomonėmis žodžiu, toks pasikeitimas galimas komisijoje, sudarytoje iš Susitariančiųjų Valstybių kompetentingų asmenų atstovų.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 4 paragrafo nuostatų komentarą.</p>
Prancūzija	<p>Šio straipsnio 4 paragrafe numatyta:</p> <p><b>4. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys arba jų atstovai, siekdami susitarimo pagal šio straipsnio ankstesnius paragrafus, gali palaikyti vieni su kitais tiesioginį ryšį. Jeigu atrodo tikslinga, kad, norint susitarti, reikia pasikeisti nuomonėmis žodžiu, toks pasikeitimas galimas komisijoje, sudarytoje iš Susitariančiųjų Valstybių kompetentingų asmenų arba jų atstovų.</b></p> <p>Atkreipiame dėmesį, jog šio straipsnio 4 paragrafe patikslinama, kad tais atvejais, kai atrodo, kad norint susitarti, tikslinga pasikeisti nuomonėmis žodžiu, toks pasikeitimas galimas komisijoje, sudarytoje iš Susitariančiųjų Valstybių kompetentingų asmenų atstovų.</p> <p>Taip pat Sutartyje papildomai nustatyta, kad palaikyti tarpusavio ryšį gali ne tik kompetentingos institucijos, bet ir jų atstovai.</p> <p>Dėl kitų šio paragrafo nuostatų žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ 4 paragrafo nuostatų komentarą.</p>

### **STRAIPSNIO YPATUMAI PAGAL ATSKIRAS VALSTYBES**

<b>Valstybė</b>	<b>Sutarties straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ nuostatų komentarai</b>
Airija, Armėnija, Austrija, Azerbaidžanas, Baltarusija, Bulgarija, Čekija, Danija, Estija, Graikija, Gruzija, Islandija, Ispanija, Italija, Izraelis, JAV, Jungtinė Karalystė, Kanada, Kazachstanas, Kinija, Korėja, Kroatija, Latvija, Lenkija, Liuksemburgas, Malta, Moldova, Norvegija,	Žiūrėti bendrą straipsnio „Abipusio susitarimo procedūra“ nuostatų komentarą.

<p>Portugalija, Rumunija, Rusija, Singapūras, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Šveicarija, Turkija, Ukraina, Uzbekistanas, Vengrija, Vokietija</p>	
<p>Belgija</p>	<p>Sutartyje yra papildomas paragrafas, kuriama numatyta, kad:</p> <p><b>4. Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys susitaria dėl administravimo priemonių, būtinų įgyvendinant Sutarties nuostatas, o ypač dėl įrodymų, kuriuos turi pateikti kiekvienos Susitariančiosios Valstybės rezidentai, kad galėtų kitoje Valstybėje pasinaudoti Sutartyje numatytu atleidimu nuo mokesčio ar jo sumažinimu.</b></p> <p>Papildomu 4 paragrafu kompetentingos institucijos yra įpareigojamos susitarti dėl sutarties įgyvendinimui būtinų administravimo priemonių, ir ypatingai dėl to, kokia mokesčių mokėtojų pateikiama informacija sutarties tikslais bus laikoma įrodymais.</p>
<p>Nyderlandai</p>	<p>Sutartyje yra papildomas 5 paragrafas, kuriame numatyta, kad:</p> <p><b>5. Jeigu aiškinant ar taikant Sutartį kyla kokių nors sunkumų ar abejonių, kurių Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys, remdamiesi ankstesniais šio straipsnio paragrafais, negali išspręsti abipusiu susitarimu per dvejus metus atsiradus klausimui, šis atvejis gali, esant vienos iš Susitariančiųjų Valstybių prašymui, būti pateiktas arbitražui, bet tik visiškai įvykdžius šio straipsnio 1-4 paragrafuose numatytas procedūras ir su sąlyga, kad kitos Susitariančiosios Valstybės kompetentingas asmuo sutinka ir atitinkamas mokesčių mokėtojas ar mokėtojai raštu patvirtina, kad vykdys arbitražo valdybos sprendimą. Ypatingais atvejais arbitražo valdybos sprendimas šiuo klausimu įpareigoja abi Susitariančiąsias Valstybes ir atitinkamą mokesčių mokėtoją ar mokėtojus.</b></p> <p>Šiame papildomame paragrafe įtvirtinta nuostata, kad susitariančiųjų valstybių kompetentingoms institucijoms per dvejus metus neišsprendus mokesčių mokėtojo kreipimesi pateikto klausimo abipusio susitarimo procedūros metu, toks klausimas gali būti pateiktas arbitražui, jeigu:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• buvo įvykdytos visos šiame straipsnyje numatytos procedūros, ir</li> <li>• abi susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos sutinka kreiptis į arbitražą, ir</li> <li>• mokesčių mokėtojas ar mokėtojai raštu patvirtina, kad vykdys arbitražo valdybos sprendimą.</li> </ul> <p>Šiame paragrafe taip pat nurodyta, kad ypatingais atvejais arbitražo valdybos sprendimas įpareigoja tiek mokesčių mokėtoją (mokėtojus), tiek ir abi susitariančiąsias valstybes.</p> <p>Sutarties protokole susitarta:</p> <p><b>Dėl arbitražo, keitimosi informacija ir pagalbos renkant mokesčius nuostatų - Susitariančiųjų Valstybių kompetentingi asmenys gali, esant bendram susitarimui, nustatyti taisykles procedūrai, taikymo formoms ir atsakymams, renkamų sumų paskirstymui, minimalioms</b></p>

	<p><b>renkamoms sumoms ir susijusiems klausimams.</b></p> <p>Sutarties protokole numatyta, kad esant kompetentingų institucijų susitarimui, gali būti detalčiai reglamentuojama kaip turi vykti arbitražo procedūra.</p>
Prancūzija	<p>Sutartyje yra papildomas 5 paragrafas, kuriame numatyta, kad:</p> <p><b>5. Dėl Bendrojo susitarimo dėl prekybos paslaugomis (General Agreement on Trade in Services) XXII straipsnio 3 paragrafo - Susitariančiosios Valstybės sutinka, kad, neatsižvelgiant į tą paragrafą, bet koks jų tarpusavio ginčas, kaip priemonė, susijusi su mokesčiu, kuriam taikoma bet kokia šios Sutarties nuostata, ir patenkanti į šios Sutarties taikymo sritį, gali būti pateikti Tarybai dėl prekybos paslaugomis (Council for Trade in Services), kaip numatyta tame paragrafe, tik abiem Susitariančiosioms Valstybėms sutikus.</b></p> <p>Šiame papildomame paragrafe akcentuojama, kad tik esant abiejų valstybių sutikimui, ginčas gali būti nagrinėjamas Taryboje dėl prekybos paslaugomis.</p>