



## VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

2018-12-13 Nr.(18.10-31-1E) RM -41320

### DĖL DAUGIAŠALĖS KONVENCIJOS ĮGYVENDINIMO IR TAIKymo 2019 M.

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau - VMI prie FM) informuoja, kad dar 2017 m. birželio 7 d. Lietuvos atstovai Paryžiuje pasirašė Daugiašalę konvenciją, kuria įgyvendinamos su mokesčių sutartimis susijusios priemonės, skirtos užkirsti kelią mokesčių bazės erozijai ir pelno perkėlimui (toliau - Daugiašalė konvencija). Tokiu būdu įsipareigota taip pakeisti dvišales dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (toliau - DAIS), kad jos atitiktų Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau - EBPO) ir G20 Mokesčių bazės erozijos ir pelno perkėlimo (*angl. Base Erosion and Profit Shifting*) (toliau - BEPS) projekto rekomendacijas dėl priemonių, skirtų kovai su agresyviu mokesčių planavimu, susijusių su Hibridiniais neatitikimais (BEPS 2 Veiksmas), Piktnaudžiavimu sutartimis (BEPS 6 Veiksmas), Nuolatinių buveinių vengimu (BEPS 7 Veiksmas) ir Ginčų sprendimo gerinimu (BEPS 14 Veiksmas).

Kadangi Daugiašalės konvencijos ratifikavimo dokumentai Lietuvos įgaliotų atstovų EBPO deponuoti 2018 m. rugsėjo 11 d., Lietuvoje ji įsigalios ir bus taikoma nuo 2019 m. sausio 1 d.

Nors Lietuva savo pozicijoje yra išreiškusi norą Daugiašalę konvenciją taikyti su visomis 54 taikomomis DAIS sutartimis (DAIS su Japonija, kuri įsigalios nuo 2019 m. sausio 1 d., Daugiašalės konvencijos nebus keičiama, kadangi pačiame DAIS tekste įtvirtinami Daugiašalės konvencijos minimalaus standarto reikalavimai), tačiau nuo 2019 m. sausio 1 d. Daugiašalės konvencijos nuostatos (priklausomai nuo atitinkamų valstybių dokumentų deponavimo EBPO) modifikuos 9 Lietuvos DAIS, t. y. sutartis su Austrija, Izraeliu, Jungtine Karalyste, Lenkija, Prancūzija, Serbija, Slovakija, Slovėnija ir Švedija. Atkreipiame dėmesį, kad šių DAIS atskirų straipsnių nuostatos, priklausomai nuo Susitariančių valstybių pozicijų, keičiasi nuo 2019 m., todėl konsultuojant mokesčių mokėtojus ar vykdant mokesčių aiškinimo ir taikymo funkcijas būtina atsižvelgti į DAIS nuostatų pakeitimus.

Priklausomai nuo kitų DAIS valstybių pasirengimo ir dokumentacijos EBPO deponavimo proceso, atitinkamai bus keičiamos ir kitos Lietuvos DAIS. VMI prie FM vykdys EBPO skelbiamos informacijos nuolatinį monitoringą dėl Daugiašalės konvencijos įsigaliojimo valstybėms, su kuriomis Lietuva yra sudariusi DAIS, kad galėtų įgyvendinti tinkamą ir savalaikę informacijos sklaidą apie konkrečių Lietuvos su užsienio valstybėmis taikomų mokesčių sutarčių modifikacijas. Šiuo metu Lietuvos Respublikos finansų ministerijos kompetentingi asmenys rengia ir derina su VMI prie FM minėtų 9 valstybių DAIS ir Daugiašalės konvencijos sintezuotus tekstus (anglų k.), kurie bus skelbiami VMI prie FM interneto svetainėje <http://www.vmi.lt/cms/en/tarptautines-dvigubo-apmokestinimo-isingimo-sutartis>.

Su Daugiašalės konvencijos tekstu galima susipažinti čia: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/56a279f0cbc311e8bf37fd1541d65f38>. Su Lietuvos Daugiašalės konvencijos išlygomis ir pranešimais galima susipažinti čia: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/6a24b8b079311e8ae2bfd1913d66d57>.

Daugiašalės konvencijos nuostatos susideda iš privalomosios dalies - minimalaus standarto, kurį prie šios konvencijos prisijungusios valstybės bendru sutarimu įsipareigojo įgyvendinti, ir iš papildomos dalies, kurios nuostatas galima pasirinkti taikyti visa apimtimi, tik dalį arba visai atsisakyti taikyti, priklausomai nuo valstybių pateiktų rezervacijų ir abipusio susitarimo. Kadangi Daugiašalė konvencija ne pakeis, bet bus taikoma šalia Lietuvos DAIS nuostatų, siekiant šių teisės



VALSTYBINĖ  
MOKESČIŲ  
INSPEKCIJA

Biudžetinė įstaiga,  
Vasario 16-osios g. 14,  
LT-01514 Vilnius

Tel. (8 5) 2668 200,  
Faks. (8 5) 212 56 04,  
El. p. [vmi@vmi.lt](mailto:vmi@vmi.lt),  
[www.vmi.lt](http://www.vmi.lt)

Duomenys kaupiami ir  
saugomi Juridinių  
asmenų registre,  
kodas 188659752

100 Atkurtai  
Lietuvai

aktų nuostatų taikymo aiškumo, rengiami Daugiašalės konvencijos ir Lietuvos atskirų DAIS sintezuoti tekstai, įtvirtinantys dviejų teisės aktų sintezavimo rezultatus (pvz., į DAIS tekstą bus įterpiamos Daugiašalės konvencijos nuostatos, kurios taikomos vietoje ar kartu su esamomis nuostatomis). Kiek bus modifikuojamos DAIS rengiant sintezuotus tekstus, priklausys ne tik nuo Lietuvos, bet ir nuo kitų Susitariančių valstybių pasirinkimų/rezervacijų įgyvendinant Daugiašalės konvencijos nuostatas, tačiau Daugiašalės konvencijos minimalus standartas privalo būti įgyvendintas visų įsipareigojusių valstybių. Kadangi valstybės turi teisę atšaukti pateiktas Daugiašalės konvencijos atskirų straipsnių rezervacijas, sintezuoti tekstai gali kisti.

Pagal Lietuvos pasirašytos Daugiašalės konvencijos turinį, siekiama įgyvendinti 6, 7 ir 12-17 straipsnių nuostatas, taip pat taikomos preambulės, I dalies „Apimtis ir terminai aiškinimas“ ir VII dalies „Baigiamosios nuostatos“ nuostatos. Daugiašalės konvencijos minimalus standartas, kurį, kaip minėta šiame rašte, privaloma įtvirtinti (išskyrus atvejus, kai DAIS nuostatose jau įtvirtintos analogiškos nuostatos) ir taikyti, apima:

- **6 straipsnį** - „*Sutarties, kuriai taikoma Konvencija, tikslas*“ - be iki šiol DAIS įtvirtinto dvigubo apmokestinimo išvengimo tikslo, įtvirtinami ir kiti tikslai, t.y. nurodoma, kad sutartimis nesiekama sudaryti dvigubo neapmokestinimo galimybių ar mažesnio apmokestinimo galimybių slepiant ar vengiant mokėti mokesčius, įskaitant ir susitarimus dėl sutarties lengvatų, kurios netiesiogiai būtų naudingos ir trečiųjų (ne susitariančių) valstybių rezidentams;

- **7 straipsnį** - „*Piktnaudžiavimo Sutartimi prevencija*“ - nustato piktnaudžiavimo DAIS atvejus, kada sutartyje įtvirtintos lengvatoms netaikomos, t.y. jei, atsižvelgus į visus reikšmingus faktus ir aplinkybes, būtų pagrįsta daryti išvadą, kad gauti tokią lengvatą buvo pagrindinis ar vienas pagrindinių bet kurio susitarimo ar sandorio arba bet kurio su susitarimu ar sandoriu susijusio asmens tikslų, išskyrus atvejus, kada lengvatoms suteikimas atitinka DAIS tikslus. Tokiu būdu įtvirtinama bendra visoms DAIS lengvatoms taikoma prieš mokesčių piktnaudžiavimą nukreipta priemonė, paremta susitarimų ir transakcijų pagrindinio tikslo vertinimu (angl. *PPT- Principal purpose test*), kuria remdamasis mokesčių administratorius galėtų atsisakyti DAIS įtvirtintų lengvatų taikymo konkrečiam mokesčių mokėtojui;

- **16 straipsnį** - „*Abipusio susitarimo procedūra*“ - DAIS modifikacijų tikslas - tarpvalstybinių ginčų sprendimų gerinimas:

- Mokesčių mokėtojui, manančiam, kad jis yra apmokestinamas nesilaikant DAIS nuostatų, sudaroma galimybė kreiptis ne tik į rezidavimo, bet ir į kitos susitariančios valstybės asmenis, atsakingus už tokių ginčų sprendimą;

- Užtikrinamas ne trumpesnis, nei 3 metų (nuo pranešimo apie DAIS nuostatų neatitinkantį apmokestinimą) mokesčių mokėtojo kreipimosi terminas;

- Užtikrinama, kad pasiektas susitarimo rezultatas būtų vykdomas nepaisant vidaus įstatymais nustatytų laiko apribojimų.

Naujos ginčų sprendimo taisyklės mokesčių mokėtojams sudarys geresnes ginčų sprendimo tarp valstybių sąlygas ir užtikrins vieningą ir tinkamą sutarčių nuostatų įgyvendinimo užtikrinimą.

Kitų Lietuvos pasirinktų Daugiašalės konvencijos straipsnių (kurie nėra minimalaus standarto dalis, todėl nėra privalomi) nuostatos bus taikomos tik tuo atveju, jei kita Susitariančioji valstybė taip pat pasirenks taikyti atitinkamas nuostatas:

- **12-15 straipsniai**, papildantys DAIS straipsnį „*Nuolatinė buveinė*“

Pateikiami nuolatinės buveinės apibrėžimo ir identifikavimo pakeitimai atitinka BEPS 7 Veiksmo (Dėl nuolatinės buveinės vengimo) rekomendacijas. DAIS 5 straipsnio (Nuolatinė buveinė) nuostatos papildomos kontraktų skaidymo prevencijos priemonėmis. Pavyzdžiui, daugelyje DAIS numatyta, kad statybų aikštelė arba statybos ar instaliavimo projektas nuolatine buveine laikomi tik tuo atveju, jeigu jo trukmė ilgesnė negu dvylika 12 mėnesių (kai kuriose DAIS 6 ar 9 mėn.), paslaugų teikimo atveju - ilgiau kaip 183 dienos. Daugiašalė konvencija siekiama nustatyti, kad veikla bus laikoma nuolatine ir tais atvejais, kai dėl kontraktų išskaidymo kiekvienos vykdomos veiklos trukmė atskirai įvertinus nors ir nesiekia DAIS nustatyto laikotarpio, kada atsiranda nuolatinė buveinė, tačiau aišku, kad visa kontraktų grandinė sudaro pakankamą vieningą nuolatinės veiklos periodą.

Įtraukiami ir veiklų skaidymo atvejų apribojimai, kai siekiamas išvengti nuolatinės buveinės statuso įmonės veiklas tikslingai išskaido taip, kad kiekviena iš jų tampa tik pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio. Kadangi veiklos, kurios DAIS apibrėžiamos kaip pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio, dabar gali būti traktuojamos kaip atitinkančios esminę verslo veiklą, griežtinant apibrėžimus, siekiama užtikrinti, kad nesusidarytų sąlygos dirbtinam veiklų skaidymui, siekiant jas

padaryti tik pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio veiklomis, taip išvengiant nuolatinės buveinės statuso identifikavimo.

Tuo atveju, jei užsienio įmonė savo veiklas išskaido, t.y. veiklos ir organizacinę struktūrą sudėlioja taip, kad išvengtų nuolatinės buveinės statuso, kiekvienam iš veiklos padalinių priskirdama atskirą pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio funkciją, būtina užtikrinti, kad tokiu būdu nebūtų išvengiama nuolatinės buveinės. Vykdoma veikla laikoma nuolatine, jei:

- glaudžiai susijusios įmonės vienoje iš susitariančių valstybių (toje pačioje ar skirtingose valstybės vietose) vykdo veiklas, kurios nors atskirai ir yra pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio, tačiau kartu yra nuoseklios ūkinės veiklos dalis arba

- viena iš glaudžiai susijusių įmonių toje valstybėje veikia per nuolatinę buveinę, o kita vykdo paruošiamojo ar parengiamojo pobūdžio veiklą, kurios kartu yra nuoseklios ūkinės veiklos dalis.

Daugiašalė konvencija taip pat patikslinamos (ne)priklausomo agento sąvokos. Pakeitimai įtvirtina nuostatą, kad įmonė vykdytų veiklą per nuolatinę buveinę, jei asmuo (priklausomas agentas):

- veikia jos naudai ir

- nuolat sudarinėja sutartis ar lemia jų sudarymą, ir

- sutartys sudaromos arba įmonės vardu, arba dėl įmonės disponuojamų prekių pardavimo ar paslaugų suteikimo. Nurodytų priklausomo agento požymių visuma užtikrina, kad įmonė veikia per nuolatinę buveinę. Toks požymių testas, pavyzdžiui, padės nustatyti, ar užsienio įmonės veikla per komisionierių nesukuria nuolatinės buveinės komisionieriaus veiklos vietos valstybėje.

Daugiašalės konvencijos 12-15 straipsnių taikymo tikslais asmuo arba įmonė bus laikomi glaudžiai susiję su įmone, jei vienas kontroliuoja kitą arba abu yra kontroliuojami tų pačių asmenų ar įmonių. Asmuo ar vienetas laikomas kontroliuojančiu, jei tiesiogiai ar netiesiogiai turi daugiau nei 50 procentų turtinių interesų (įmonės atveju - daugiau kaip 50 proc. akcijų ar nuosavybės), gaunamos iš sutartinių santykių, kitame asmeniškai ir įmonėje arba dviejose įmonėse.

- **17 straipsnis - „Atitinkami patikslinimai“**

Dėl tikslinamos sandorių kainodaros skirtingose valstybėse gali susidaryti dvigubas apmokestinimas, kada viena valstybė, koreguodama įmonės pelną, jį apmokestina, tačiau kita valstybė susijusios įmonės jau sumokėto pelno mokesčio sumos atitinkamai nepatikslina (t.y. nepadidina/nesumažina). Pakeitimu užtikrinamas privalomas vienodas pelno koregavimas, kada vienai valstybei apskaičiavus ir apmokestinus įmonės pelną, kuris kitoje valstybėje buvo apmokestintas kaip kitos susitariančios valstybės įmonės pelnas, pastaroji valstybė atitinkamai privalo koreguoti mokėtiną pelno mokesťį.

Atkreipiame dėmesį, kad dėl Daugiašalės konvencijos specifiškumo, t. y. galimybės nuolat ją modifikuoti atšaukiant rezervacijas ir pan., esama dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių komentarų sistema, parengta pagal atskirus DAIS straipsnius, nėra tinkama aiškiam sintezuoto teksto detalizavimui pagal atskiras valstybes, todėl matome būtinybę keisti DAIS komentarų formą, t.y. rengti ne atskirų straipsnių, o konkrečių DAIS komentarus.

Daugiau informacijos apie Daugiašalę konvenciją (jos turinio paaiškinimus, sintezuotų tekstų paaiškinimus ir kt.) galima rasti EBPO puslapyje <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm> (anglų k.).

Viršininė

Edita Janušienė

