



VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

2018-12-21 Nr.(32.42-31-1E) RM-42327

INFORMACINIS PRANEŠIMAS DĖL PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO PAKEITIMO

Informuojame, kad Lietuvos Respublikos Seimas 2018 m. gruodžio 6 d. priėmė Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 2, 4, 5, 11, 17, 30, 39, 55 straipsnių, 3 priedėlio pakeitimo ir įstatymo papildymo 30-1 straipsniu įstatymą Nr. XIII-1697 ir 2018 m. gruodžio 11 d. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 17-2 straipsnio pakeitimo įstatymą Nr. XIII-1703, kuriais nustatytos naujos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau - PMĮ) teisinio reguliavimo nuostatos:

1. Nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2018 metų ir vėlesnių mokesčių laikotarpių pelno mokestį:

Siekiant užtikrinti šiuo metu galiojančios pelno mokesčio lengvatos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (toliau - MTEP) pagrindu sukurtų išradimų komercializavimui visapusišką suderinamumą su EBPO ir ES principais žalingos mokesčių praktikos srityje, **įstatyme yra patikslinamos bendrosios MTEP lengvatos taikymo sąlygos, t. y.:**

1.1. įtvirtintos nuostatos, kad turi būti perskaičiuojama sumokėto pelno mokesčio dalis taikant MTEP pelno mokesčio lengvatą tais atvejais, kai ši lengvata buvo taikoma nuo patento paraiškos padavimo, o patentas nėra išduodamas, arba kai patentas pripažįstamas negaliojančiu, taip pat pripažįstamas negaliojančiu papildomos apsaugos liudijimas arba išimtinė licencija yra negaliojanti (PMĮ 5 str. 8 dalis);

1.2. nustatytas MTEP lengvatos taikymo tikslais formulės apskaičiavimo pagrindimo dokumentų reikalavimas ir jų būtinumas, jei lengvata taikoma panaudojus iki lengvatos įvedimo (iki 2018 m. sausio 1 d.) išduotus patentus ar papildomos apsaugos liudijimus, atsiradusias autorių teises ar suteiktą išimtinę licenciją;

1.3. nustatyta, kad apmokestinamojo pelno iš turto naudojimo, pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn daliai apskaičiuoti PMĮ 5 str. 9 dalyje nustatyta formulė yra taikoma atskirai kiekvienam turtui, nurodytam šio straipsnio 2 punkte, arba yra taikoma turtui (produktui) ar turto (produktų) grupei, kai šis turtas (produktas) ar turto (produktų) grupė sukuriama panaudojant kelis turto vienetus ir vienetas gali pagrįsti, kad formulė dėl praktinių priežasčių negali būti taikoma atskirai kiekvienam turtui. Visais atvejais vienetas turi turėti dokumentus, kuriais pagrindžiamas ryšys tarp tinkamų finansuoti išlaidų, visų išlaidų, turto, nurodyto šio straipsnio 2 punkte, arba turto (produkto) ar turto (produktų) grupės, pelno iš turto naudojimo (PMĮ 5 str. 10 dalis);

1.4. nustatyta, kad nuostoliai, kurie apskaičiuojami taikant pelno mokesčio lengvatą vieneto pelnui, gaunamam vieneto veikloje panaudojus vykdant MTEP sukurtus patentais apsaugotus išradimus, autorių teisėmis apsaugotas kompiuterių programas ar kitą PMĮ nurodytą nematerialųjį turtą, gali būti atskaitomi tik iš tos pačios veiklos gauto apmokestinamojo pelno (PMĮ 30 str. 1 ir 2¹ dalys).

2. PMĮ nuostatų pakeitimai bei taikymas nuo 2019 metų:

2.1. Patikslintos ir papildytos PMĮ vartojamos sąvokos.

Naujai įvedamos:

- Kontroliuojamojo užsienio apmokestinamojo subjekto (2 str. 4-1 p.) ir Kontroliuojamojo užsienio apmokestinamojo vieneto (2 str. 4-2 p.) sąvokos. Šios sąvokos įvedamos dėl pasikeitusių pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių (plačiau žr. 2.3. dalyje „Pakeistas pozityviųjų pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo modelis“).

Taip pat pakeistos sąvokos:

- Vienetų grupė (2 str. 7 p.), t. y. praplėsta vienetų grupės sąvoka, nes į skaičiavimą įtraukiamas ir tiesioginis, ir netiesioginis valdymas;

- Nuolatinė buveinė (2 str. 22 p.), sąvoka detalizuojama, kadangi apima ne tik užsienio vieneto veiklą Lietuvos Respublikoje, bet ir Lietuvos vieneto veiklą užsienio valstybėje;

- Pozityviosios pajamos (2 str. 29 p.), t. y. praplėsta pozityviųjų pajamų sąvoka. Pozityviosios pajamos - kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamos ar jų dalis, įskaitomos į Lietuvos vieneto pajamas PMĮ 39 str. nustatyta tvarka. Kontroliuojamojo užsienio vieneto pajamos ar jų dalis įskaitomos paskutinę kontroliuojamojo užsienio vieneto mokesčio laikotarpio dieną proporcingai Lietuvos vieneto valdomų akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti skaičiui (plačiau žr. 2.3. dalyje „Pakeistas pozityviųjų pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo modelis“);

- Tikslinė teritorija (2 str. 38 p.), t. y. patikslinta sąvoka, kurioje nurodoma, kad į tikslinių teritorijų sąrašą valstybė ar zona įtraukiama, jeigu atitinka bent du PMĮ 2 str. 38 dalyje nustatytų kriterijų, todėl papildomai PMĮ 2 str. 38 dalyje nurodytų kriterijų įrodinėti nereikia.

2.2. Papildytas bendrosios kovos su piktnaudžiavimu taisyklės taikymas.

Įgyvendinant 2016 m. Tarybos direktyvos (ES) 2016/1164 nuostatas, PMĮ 11 straipsnis papildomas 8 dalimi, kuria įtvirtinama bendroji prieš agresyvų mokesčių planavimą (kada tikslingai sumažinamas pelno mokestis arba visai jo išvengiama) nukreipta priemonė, apribojanti galimybę naudotis PMĮ lengvatomis ir apmokestinimo išimtimis. Mokesčių administratorius galės apskaičiuoti pelno mokesčių, neatsižvelgdamas į darinį ar kelis darinius, kurių nustatymo pagrindinis ar vienas iš pagrindinių tikslų - gauti mokesčines naudas, ir todėl jie laikomi apsimestinais, atsižvelgus į visus susijusius faktus ir aplinkybes. Ši taisyklė taikytina visais atvejais, tai yra ne tik užsienio vienetams išmokamiems ar iš užsienio vienetų gaunamiems dividendams.

2.3. Pakeistas pozityviųjų pajamų apskaičiavimo ir apmokestinimo modelis.

2.3.1. PMĮ 39 str. pakeitimu praplečiama pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių taikymo apimtis, įtraukiant ir Lietuvos vienetų nuolatinės buveinės, kurių pajamos neįtraukiamos į Lietuvos vieneto pelno mokesčio bazę pagal PMĮ 4 straipsnio 1 dalį.

Pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklės visais atvejais taikomos ir Lietuvos vienetams, valdantiems kontroliuojamuosius užsienio vienetus, įregistruotus ar kitaip organizuotus tikslinėse teritorijose.

Lietuvos vienetų, valdančių kitose užsienio valstybėse esančius kontroliuojamuosius užsienio subjektus, pozityviosios pajamos yra apmokestinamos pagal PMĮ 39 straipsnio nuostatas, jeigu tenkinamos 2 sąlygos:

- įtvirtinama vertinamoji *de minimis* sąlyga, kuri numato, kad prievolė apskaičiuoti pozityviasias pajamas vertinama pagal kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų sudėtį, t.y. ar kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos viršija 1/3 visų to kontroliuojamojo užsienio subjekto mokesčio laikotarpio pajamų ir tuo atveju, jeigu ši sąlyga tenkinama,

- vertinama, ar kontroliuojamojo užsienio subjekto faktinis pelno mokestis, apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal toje užsienio valstybėje taikomas pelno mokesčio ar jam tapataus mokesčio taisyklės, yra mažesnis negu 50 procentų faktinio pelno mokesčio, kuris būtų apskaičiuotas nuo to kontroliuojamojo užsienio subjekto pajamų pagal šio įstatymo nuostatas.

2.3.2. Taikant PMĮ 39 str. nuostatas, neatsižvelgiama į kontroliuojamojo užsienio vieneto per nuolatinę buveinę kitoje užsienio valstybėje uždirtas pajamas, kurios nėra apmokestinamos užsienio valstybėje, kurioje įregistruotas ar kitaip organizuotas kontroliuojamasis užsienio vienetas. Į pozityviasias pajamas įtraukiamos tik kontroliuojamojo užsienio subjekto pasyviosios pajamos.

2.3.3. Pozityviųjų pajamų apmokestinimas netaikomas tais atvejais, kai kontroliuojamasis užsienio subjektas vykdo faktinę ekonominę veiklą užsienio valstybėje, turi darbuotojų ir naudoja turtą faktinei ekonominei veiklai užtikrinti toje valstybėje, išskyrus vienetus, įregistruotus ar kitaip organizuotus tikslinėje teritorijoje.

2.3.4. Atsižvelgiant į pozityviųjų pajamų apmokestinimo taisyklių pakeitimą, nauja reakcija išdėstyta PMĮ 55 straipsnio 6 dalis, kurioje nustatyta, kad Lietuvos vienetas iš šio įstatymo nustatyta tvarka nuo pozityviųjų pajamų apskaičiuoto pelno mokesčio sumos gali atskaityti pelno mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje per tuos mokestinius metus gautų pozityviųjų pajamų, kaip nustatyta PMĮ 39 straipsnio 11 ir 12 dalyse.

2.4. Pratęstas pelno mokesčio lengvatos filmų gamybai taikymo terminas 5 metams - iki 2023 m. gruodžio 31 d ir padidinta iki 30 procentų maksimali viso filmo biudžeto suma, kurią filmo gamybai gali suteikti investuotojas (PMĮ 17² str.). Tokiu būdu įstatymu nustatytas palankesnis lengvatos filmų gamybai modelis, leidžiantis filmų gamintojams padidinti privačių investicijų apimtį iki 30 procentų filmo gamybos išlaidų.

Siekiant išvengti skirtingo nuostatų interpretavimo, patikslinta PMĮ 17² straipsnio 3 dalies 9 punkto nuostata dėl netinkamų finansuoti išlaidų, nurodant, kad 4 procentų apribojimas taikomas kiekvienam aktoriumi mokamam atlygiui atskirai. Taip pat patikslinta šių išlaidų skaičiavimo bazė, nurodant, kad 4 procentai skaičiuojami nuo „filmo ar jo dalies gamybos Lietuvos Respublikoje išlaidų“.

2.5. Vienetams, išskyrus 2.5.1. punkte nustatytus atvejus, nustatoma palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė (PMĮ 30¹ str.), pagal kurią iš pajamų atskaitomos:

- 1) palūkanų sąnaudos, nevirsijančios palūkanų pajamų, ir
- 2) viršijančios palūkanų pajamas, tačiau ne didesnes kaip 30 proc. vieneto apmokestinamojo EBITDA, t. y. apmokestinamojo pelno, apskaičiuoto iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus nusidėvėjimo ir amortizacijos sumas, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros darbų sąnaudų padidintų atskaitymų sumą, apmokestinamųjų pajamų sumažinimo dėl filmo arba jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų sumą, atskaitomą suteiktos paramos sumą, praėjusių mokestinių laikotarpių nuostolių, atskaitomų iš mokestinio laikotarpio pajamų, sumą ir palūkanų sąnaudas, viršijančias palūkanų pajamas.

Jeigu vienetas priklauso vienetų grupei, EBITDA ir leidžiama atskaityti palūkanų sąnaudų suma apskaičiuojama bendrai visiems tos vienetų grupės Lietuvos vienetais ir užsienio vienetų nuolatiniams buveinėms Lietuvoje, o vieneto atskaitoma palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, dalis nuo vienetų grupei leidžiamos atskaityti palūkanų sąnaudų sumos apskaičiuojama proporcingai to vieneto palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, daliai nuo vienetų grupės vienetų, kurių palūkanų sąnaudos viršija palūkanų pajamas, palūkanų pajamas viršijančios palūkanų sąnaudų sumos. Į vienetų grupę šios taikylės taikymo tikslais neįtraukiamos finansų įstaigos ir draudimo įmonės, kurioms palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės netaikomos.

2.5.1. PMĮ 30¹ straipsnyje nustatyta palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė netaikoma:

- 1) palūkanoms pagal sandorius, sudarytus iki 2018-12-31, išskyrus atvejus, kai po 2019 m. sausio 1 d. pakeičiamos sandorio sąlygos (sandorio trukmė ar suma);
- 2) tais atvejais, kai palūkanų sąnaudų, viršijančių palūkanų pajamas, suma neviršija 3 000 000 eurų;
- 2) paskolų, skirtų ilgalaikiams viešosios infrastruktūros projektams, kurių tikslas yra sukurti, modernizuoti, valdyti ir (arba) prižiūrėti viešiesiems interesams tenkinti skirtą turtą, finansuoti, kai projekto vykdytojas, jo turtas yra, palūkanų sąnaudos patiriamos ir pajamos gaunamos Europos Sąjungos valstybėje narėje, palūkanoms;
- 2) finansų įstaigoms ir draudimo įmonėms;
- 3) vienetais, neturintiems susijusių asmenų (vienetų);
- 4) tais atvejais, jei vienetas, kurio finansinės ataskaitos įtrauktos į vienetų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas, gali įrodyti, kad jo nuosavo kapitalo ir viso turto santykis nėra daugiau negu 2 procentiniais punktais mažesnis už atitinkamą vienetų grupės santykį, nustatomą pagal vienetų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų duomenis.

2.5.2. PMĮ 30¹ straipsnyje nustatytos palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklės taikymo tikslais, **palūkanomis taip pat laikoma:**

- 1) atlygis už paskolas, suteikiančias teisę dalyvauti skirstant pelną;
- 2) atlygis už konvertuojamąsias ir nulinės atkarpos obligacijas;
- 3) atlygis už finansavimą pagal islamo teisę;
- 4) atlygis už lizingą (finansinę nuomą);
- 5) į turto balansinę vertę įtrauktos kapitalizuotos palūkanos;
- 6) palūkanos, susietos su skolino kapitalo grąža (pelnu, pajamomis);
- 7) sąlyginės išvestinių finansinių priemonių arba apsidraudimo sandorių, susijusių su vieneto paskolomis, palūkanos;
- 8) garantiniai mokėjimai pagal finansavimo sandorius;
- 9) kitas atlygis, ekonomiškai lygiavertis palūkanoms;
- 10) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susiję administravimo mokesčiai;
- 11) su visais šioje dalyje numatytais mokėjimais susijusi užsienio valiutos kurso pasikeitimo suma.

2.5.3. Pažymėtina, kad pagal PMĮ 30¹ straipsnį **neatskaitytų palūkanų sąnaudų suma**, kuri kitais PMĮ nustatytais atvejais galėtų būtų atskaitoma, **gali būti perkeliama į kitus mokestinius laikotarpius neribotą laikotarpį** ir atskaitoma iš tų mokestinių laikotarpių pajamų taikant šiame straipsnyje nustatytus apribojimus.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad ši palūkanų atskaitymo ribojimo taisyklė neriboja plonosios kapitalizacijos palūkanų atskaitymo ribojimų taisyklės taikymo.

Departamento direktorė

Rasa Virvilienė

