



TIESIOGINIAI MOKESČIAI. ASMENŲ IR ĮMONIŲ APMOKESTINIMAS

Europos Sąjungos taisyklėmis tiesioginis apmokestinimas nėra tiesiogiai reguliuojamas. Nepaisant to, keletu direktyvų ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktika nustatyti suderinti įmonių ir privačių asmenų apmokestinimo standartai. Be to, imtasi veiksmų siekiant užkirsti kelią mokesčių slėpimui ir dvigubam apmokestinimui.

TEISINIS PAGRINDAS

ES sutartyje nėra aiškių nuostatų dėl teisės aktų leidybos kompetencijos tiesioginių mokesčių srityje. Teisės aktai dėl įmonių apmokestinimo paprastai grindžiami Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV) 115 straipsniu, pagal kurį Sąjungai leidžiama priimti direktyvas dėl valstybių narių įstatymų ir kitų teisės aktų, turinčių tiesioginę įtaką bendrajai rinkai, suderinimo ir kuriame numatytas vieningas sprendimų priėmimas ir konsultavimosi procedūra.

SESV 65 straipsniu (dėl laisvo kapitalo judėjimo) valstybėms narėms leidžiama skirtingai traktuoti mokesčių mokėtojus dėl jų skirtingos padėties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos atžvilgiu. Tačiau 1995 m. Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (Byloje C-279/93) nusprendė, kad SESV 45 straipsnis mokesčių ir socialinės apsaugos srityje taikomas tiesiogiai. Šiame straipsnyje nustatyta, kad darbuotojų judėjimo laisvė reiškia, jog „įdarbinimo, darbo užmokesčio ir kitų darbo ir užimtumo sąlygų atžvilgiu panaikinama bet kokia [...] diskriminacija dėl pilietybės“. SESV 110–113 straipsniais valstybės narės įpareigosotos derėtis tarpusavyje dėl dvigubo apmokestinimo panaikinimo ES. Pagal SESV 55 straipsnį draudžiama skirtingų valstybių narių piliečių diskriminacija dalyvaujant bendrovių kapitale. Tačiau dauguma tiesioginių mokesčių srities susitarimų nepatenka į ES teisės taikymo sritį. Didelis dvišalių sutarčių dėl mokesčių, galiojančių tiek valstybėms narėms, tiek trečiosioms šalims, tinklas apima tarpvalstybinių pajamų srautų apmokestinimą.

TIKSLAI

Numatyti du konkretūs tikslai: mokesčių slėpimo prevencija ir dvigubo apmokestinimo panaikinimas. Apskritai tam tikrą įmonių apmokestinimo suderinimą galima pagrįsti būtinybe užkirsti kelią konkurencijos iškreipymui (ypač priimant investavimo sprendimus) ir mokesčiai konkurencijai, taip pat poreikiu sumažinti manipuliacinės apskaitos galimybes.



LAIMĖJIMAI

A. Įmonių apmokestinimas

Keletą dešimtmečių diskutuojama dėl pasiūlymų suderinti pelno mokesčius (1962 m. F. Neumarko pranešimas, 1970 m. A. J. Van den Tempelio pranešimas, 1975 m. pasiūlymas dėl direktyvos dėl mokesčių tarifų suderinimo 45–55 proc. intervale). 1980 m. Komisija pranešė, kad šis bandymas derinti greičiausiai negali būti sėkmingas (COM(80) 0139), ir dėmesį sutelkė į priemones, skirtas bendrosios rinkos kūrimui užbaigti. 1990 m. „Gairėse dėl bendrovių apmokestinimo“ (SEC(90) 0601) priimti trys pasiūlymai – Įmonių jungimo direktyva (90/434/EEB, dabar Direktyva 2009/133/EB), Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyva (90/435/EEB, dabar Direktyva 2011/96/ES) ir Arbitražo konvencija (90/436/EEB). Dažnai sudėtingų derybų su valstybėmis narėmis pavyzdys gali būti 1991 m. pasiūlymas dėl direktyvos dėl palūkanų ir autorinių atlyginimų mokėjimo tarp patronuojančių ir dukterinių bendrovių, esančių skirtingose valstybėse narėse. Nepaisant to, kad pasiūlymas buvo pakeistas ir jam pritarė Parlamentas, Komisija jį atsiėmė, nes nepavyko pasiekti susitarimo Taryboje. 1998 m. buvo pateikta nauja pasiūlymo versija, įeinanti į M. Monti paketą; ji vėliau priimta kaip Direktyva 2003/49/EB.

1991 m. taip pat įkurtas O. Rudingo nepriklausomų ekspertų komitetas, kurio paskelbtame pranešime rekomenduota numatyti veiksmų programą, pagal kurią būtų panaikinamas dvigubas apmokestinimas, suderinami pelno mokesčių tarifai ir užtikrinamas visiškas skaidrumas tais atvejais, kai valstybės narės taiko įvairias mokesčių lengvatas siekdamos skatinti investicijas. Komisija pateikė keletą pasiūlymų, kuriuos vėliau atsiėmė.

1996 m. Komisija nustatė naują požiūrį į apmokestinimą. Įmonių apmokestinimo srityje svarbiausias pasiektas rezultatas buvo Verslo apmokestinimo elgesio kodeksas, kuris 1998 m. buvo patvirtintas kaip Tarybos rezoliucija. Taryba taip pat įkūrė Elgesio kodekso grupę (vadinamą D. Primarolo grupe), kurios uždavinys buvo ištirti neteisingo verslo apmokestinimo atvejus. 2001 m. Komisija parengė analitinį tyrimą dėl įmonių apmokestinimo Europos bendrijoje (SEC(2001) 1681). Jį papildančiame Komisijos komunikate (COM(2001) 0582) teigiama, kad pagrindinė įmonėms kylanti problema yra ta, jog ES vidaus rinkoje jos turi prisitaikyti prie skirtingų nacionalinių taisyklių sistemų. Komisija pasiūlė keletą būdų, kaip sukurti konsoliduotą mokesčių bazę, taikomą įmonių veiklai visoje ES: apmokestinimas pagal buveinės valstybės reikalavimus, pasirenkama bendra konsoliduotoji mokesčių bazė (BKMB), Europos įmonių pelno mokestis ir privaloma visiškai suderinta mokesčių bazė. 2004 m. sudaryta darbo grupė, kurios darbo rezultatai įtraukti į Komisijos pasiūlymą ([COM\(2011\) 0121](#)). Siūloma bendra konsoliduotoji pelno mokesčio bazė (BKPMB) reikštų, kad įmonėms būtų taikoma joms naudinga vieno langelio principo sistema, kuria naudodamosi jos galėtų pateikti savo prašymus dėl mokesčių gražinimo. Įmonės taip pat galėtų konsoliduoti visą savo pelną ir nuostolius, kuriuos jos uždirbo ir patyrė ES. Valstybės narės išlaikytų visą kompetenciją pačios nustatyti savo pelno mokesčio tarifus. 2012 m. balandžio mėn. Europos Parlamentas priėmė teisėkūros rezoliuciją dėl šio pasiūlymo. Siekdama atnaujinti derybas Taryboje, Komisija 2015 m. birželio mėn. pateikė strategiją dėl naujo bendros konsoliduotosios pelno mokesčio bazės pasiūlymo 2016 m. Komisija



pasirinko dviejų etapų procesą, atskirdama bendros bazės ir konsolidavimo elementus ir pateikdama du susijusius pasiūlymus dėl teisėkūros procedūra priimamų aktų: dėl [bendros pelno mokesčio bazės \(BPMB\)](#) ir dėl [bendros konsoliduotosios pelno mokesčio bazės \(BKPMB\)](#). Nors raginama nustatyti privalomą BKPMB, būtų numatytos nuostatos dėl jos laipsniško įvedimo. Pagal šį atsižvelgiant į EBPO atliktą darbą pritaikytą pasiūlymą būtų galima kovoti ir su mokesčių vengimu, nes būtų panaikinti reguliavimo skirtumai tarp nacionalinių sistemų ir taip sustabdytas įprastų mokesčių vengimo schemų naudojimas. 2018 m. kovo mėn. Komisija pasiūlė [dvi Tarybos direktyvas](#), kuriomis siekiama užtikrinti sąžiningą skaitmenines paslaugas teikiančių bendrovių apmokestinimą.

B. Sąžiningas apmokestinimas, mokesčių skaidrumas bei kovos su mokesčių vengimu ir žalinga mokesčine konkurencija priemonės

Vykstant 2008 m. finansų krizei dėmesio centre atsidūrė kova su mokesčių vengimu ir nediskriminacinio įmonių apmokestinimo klausimas. Manoma, jog tai gali būti pasiekta, be kita ko, užtikrinus daugiau skaidrumo. To pavyzdys – 2015 m. kovo mėn. skaidrumo didinimo priemonių rinkinys, kurį sudarė Tarybos direktyva dėl privalomų automatinio apmokestinimo srities informacijos mainų tarp valstybių narių (Direktyva (ES) 2015/2376) ir Komunikatas dėl mokesčių skaidrumo kaip kovos su mokesčių slėpimu ir vengimu priemonės ([COM\(2015\) 0136](#)). 2015 m. Komisija priėmė teisingos ir veiksmingos pelno mokesčio sistemos Europos Sąjungoje sukūrimo veiksmų planą ([COM\(2015\) 0302](#)), kuriame numatyta pelno mokesčių sistemos reforma siekiant kovoti su piktnaudžiavimu mokesčiais, užtikrinti tvarias įplaukas ir skatinti geresnę verslo aplinką bendrojoje rinkoje. 2016 m. sausio mėn. Komisija pasiūlė priemonių rinkinį, skirtą kovai su mokesčių vengimu, įskaitant pasiūlymą dėl Tarybos direktyvos, kuria nustatomos kovos su mokesčių vengimu praktikos, tiesiogiai veikiančios vidaus rinkos veikimą, taisyklės (priimta 2016 m. liepos mėn.). 2016 m. balandžio mėnesį Komisija pasiūlė iš dalies pakeisti Direktyvos 2013/34/ES nuostatas dėl tam tikrų įmonių ir filialų pelno mokesčio informacijos atskleidimo. Pasiūlyme reikalaujama, kad daugiašalės įmonės viešai atskleistų tam tikrą informaciją, pateiktą mokesčių administratoriui. 2017 m. birželio mėn. Komisija pasiūlė naujas skaidrumo taisykles, taikomas tarpininkams (pavyzdžiui, konsultavimo firmoms, bankams, teisininkams, mokesčių konsultantams), kurie projektuoja arba parduoda potencialiai žalingas mokesčių schemas. Jos pasiūlytos reaguojant į [Parlamento rezoliucijoje](#) (TAXE 2) išdėstytą pasiūlymą dėl teisėkūros procedūra priimamo akto. Šį pasiūlymą Taryba patvirtino 2018 m. gegužės mėn. 2017 m. gruodžio mėn. Taryba paskelbė pirmąjį ES sudarytą nebendradarbiaujančių jurisdikcijų sąrašą. Sąrašas bus reguliariai atnaujinamas.

Valstybių narių mokesčių sistemos turi derėti su ES taisyklėmis dėl valstybės pagalbos. Dėl to, kad vyksta Komisijos tyrimai dėl tam tikroms įmonėms priimtų išankstinių sprendimų dėl mokesčių, Europos Parlamentas įsteigė laikiną Specialųjį sprendimų dėl mokesčių ir kitų panašaus pobūdžio ar poveikio priemonių komitetą ([TAXE komitetą](#)), o vėliau – [TAXE 2 komitetą](#). TAXE 2 komiteto įgaliojimai baigėsi 2016 m. rugpjūčio mėn.



C. MVĮ apmokestinimas

Nuo 2001 m. Komisija vykdo apmokestinimo pagal buveinės valstybės reikalavimus projektą, kuriame numatyta, kad MVĮ savo pelną (taip pat ir kitose valstybėse narėse gautą pelną) galėtų apskaičiuoti pagal joms įprastas buveinės valstybės taisykles. Buvo įsteigta ekspertų grupė mokesčių kliūčių tarpvalstybinėms rizikos kapitalo investicijoms panaikinimo klausimu, kuri 2010 m. pateikė savo ataskaitą.

D. Asmenų apmokestinimas

1. Pajamų mokestis

Vienoje valstybėje dirbančių arba gaunančių pensijas asmenų, kurie gyvena ir (arba) turi išlaikomų giminaičių kitoje valstybėje narėje, apmokestinimas visada kėlė ginčų. Sudarant dvišalius susitarimus iš esmės galima užkirsti kelią dvigubam apmokestinimui. Vis dėlto šiais susitarimais nebuvo išspręsti įvairūs kiti klausimai, pvz., dėl gyvenamosios vietos valstybėje taikomų įvairių mokesčių lengvatų taikymo pajamoms valstybėje, kurioje dirbama. Siekdama užtikrinti vienodas sąlygas rezidentams ir nerezidentams, Komisija pasiūlė direktyvą dėl pajamų mokesčio nuostatų suderinimo atsižvelgiant į darbuotojų judėjimo laisvę (COM(79) 0737), pagal kurią būtų buvęs taikomas apmokestinimas gyvenamosios vietos valstybėje. Tarybai nepritarus, Komisija atsiėmė pasiūlymą ir pateikė tik rekomendaciją dėl principų, kuriuos reikėtų taikyti nerezidentų pajamų apmokestinimui. Taip pat pradėtos procedūros prieš valstybes nares dėl darbuotojų, kurie nėra jų piliečiai, diskriminavimo. Teisingumo Teismas 1993 m. priėmė sprendimą (Byla C-112/91), kad valstybė narė, rinkdama tiesioginius mokesčius, negali kitų valstybių narių piliečiams taikyti blogesnių sąlygų negu savo piliečiams (žr. Bylą C-279/93). Apskritai integracija asmenų tiesioginio apmokestinimo srityje vyko daugiau vadovaujantis Teisingumo Teismo sprendimais negu teikiant pasiūlymus dėl teisėkūros procedūra priimamų aktų. 2017 m. spalio mėn. Taryba priėmė direktyvą (Direktyvą (ES) 2015/1852), kuria siekiama pagerinti esamus dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo mechanizmus ES.

2. Nerezidentams mokamų bankų ir kitokių palūkanų apmokestinimas

Iš esmės mokesčių mokėtojai privalo deklaruoti savo pajamas iš palūkanų. Tačiau praktikoje dėl laisvo kapitalo judėjimo ir banko paslapties atsiranda galimybių slėpti mokesčius. Kai kurios valstybės narės taiko palūkanų pajamų išskaičiuojamąjį mokestį. 1989 m. Komisija pateikė pasiūlymą dėl bendros palūkanų pajamų išskaičiuojamojo mokesčio sistemos, kuriame buvo nustatytas 15 proc. tarifas. Tačiau šis pasiūlymas buvo atsiimtas ir pakeistas nauju pasiūlymu, skirtu veiksmingam taupymo pajamų, gautų iš palūkanų, apmokestinimui užtikrinti (siūlytas 20 proc. mokesčio tarifas). Po ilgų derybų buvo pasiektas kompromisas ir priimta Direktyva 2003/48/EB dėl taupymo pajamų apmokestinimo. Dabar ji pakeista platesnio užmojo Direktyva 2014/107/ES, kurioje kartu su Direktyva 2011/16/ES numatytas išsamus keitimasis informacija tarp mokesčių administratorių.

EUROPOS PARLAMENTO VAIDMUO

Pasiūlymų dėl mokesčių klausimu Parlamento vaidmuo paprastai apsiriboja konsultavimosi procedūra. Jo rezoliucijose iš esmės buvo remiami visi Komisijos



pasiūlymai įmonių apmokestinimo ir asmenų tiesioginio apmokestinimo srityse, tačiau buvo rekomenduojama išplėsti šių pasiūlymų taikymo sritį.

Parlamentas rengia vadinamuosius pranešimus dėl mokesčių. [Pirmasis](#) buvo parengtas surengus [praktinį seminarą](#) ir priimtas 2012 m. vasario mėn. Jame visų pirma nagrinėti dvigubo apmokestinimo klausimai. [2015 m. pranešime](#) smerkiama agresyvi mokesčių politika ir propaguojama bendra strategija, kurią taikant būtų galima geriau kovoti su mokesčiniu sukčiavimu ir mokesčių vengimu bei sukurti geresnes sąlygas teisingam bendrosios rinkos veikimui.

Tęsdamas laikinų specialiųjų sprendimų dėl mokesčių ir kitų panašaus pobūdžio ar poveikio priemonių komitetų atliktą darbą, Parlamentas priėmė dvi rezoliucijas ([TAXE](#) ir [TAXE 2](#)).

2016 m., atsižvelgdamas į nutekintus vadinamuosius Panamos dokumentus, Parlamentas sudarė Panamos dokumentų tyrimo (PANA) komitetą įtarimams dėl ES teisės pažeidimų ir netinkamo taikymo atvejų, susijusių su pinigų plovimu, mokesčių vengimu ir mokesčių slėpimu, nagrinėti. 2017 m. spalio mėn. PANA komitetas priėmė savo [galutinę tyrimo ataskaitą](#). Tyrimo komitetui baigus darbą 2017 m. gruodžio mėn. Parlamentas priėmė [rekomendaciją](#) Tarybai ir Komisijai.

2018 m. kovo mėn. Parlamentas įsteigė Specialųjį komitetą finansinių nusikaltimų, mokesčių vengimo ir slėpimo klausimais (TAX3), kurio įgaliojimai šiek tiek platesni. Remdamasis TAX3 komiteto darbo rezultatais Parlamentas 2019 m. kovo mėn. patvirtino [pranešimą](#).

[Dražen Rakić](#)
05/2019

