



2026-03-30

Gerbiamieji,

Lietuvos mokesčių konsultantų asociacijos (toliau – Asociacija) vardu teikiame Jums Asociacijos narių pastabas ir komentarus dėl PMĮ 40 straipsnio 3 dalies nuostatų (toliau – Plonosios kapitalizacijos taisyklė) aiškinimo. Šiuo raštu Asociacija siekia inicijuoti su mokesčių administratoriumi platesnę diskusiją dėl Plonosios kapitalizacijos taisyklės teisinio reguliavimo bei dėl mokesčių administratoriaus pozicijos aiškinant PMĮ 40 straipsnio 3 dalies nuostatas.

Asociacijos vertinimu, apibendrintame PMĮ komentare pateikiamas Plonosios kapitalizacijos taisyklės aiškinimas yra formalistinis, neatitinka teisės norma keliamo tikslo ir bendrųjų mokesčių teisės principų, prieštarauja PMĮ 40 straipsnio 3 dalies reguliavimui. Be to, toks aiškinimas gali lemti situacijas, kai mokesčių mokėtojams reikalaujama įrodyti objektyviai neįrodomus faktus.

### **1. Esminiai diskusiniai klausimai**

Atsižvelgiant į PMĮ 40 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą reguliavimą ir atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimu Nr. 1575 patvirtintų Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių (toliau – Taisyklės) reguliavimą, Asociacijos nariai kelia šiuos klausimus:

- 1) Ar mokesčių administratoriaus apibendrintame PMĮ komentare pateikiamas Plonosios kapitalizacijos taisyklės aiškinimas neprieštarauja PMĮ 40 straipsnio 3 dalies reguliavimui?
- 2) Ar toks VMI aiškinimas, pagal kurį vienetas turi pagrįsti ne tik faktą, kad palūkanos už paskolą atitinka rinkos kainą, bet ir faktą, kad vienetas tokią pačią paskolą tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis gautų iš nepriklausomų (nesusijusių) asmenų, gali būti laikomas sukuriančiu nepagrįstą ir neįgyvendinamą įrodinėjimo standartą, kuris de facto paneigia PMĮ numatytą išimtį, ir pažeidžia universalų teisės principą – *impossibile nulla obligatio est* (negalima reikalauti to, kas neįmanoma)?

### **2. Dėl to, ar mokesčių administratoriaus apibendrintame PMĮ komentare pateikiamas Plonosios kapitalizacijos taisyklės aiškinimas neprieštarauja PMĮ 40 straipsnio 3 dalies reguliavimui**

Asociacijos narių vertinimu, mokesčių administratoriaus apibendrintame PMĮ komentare pateikiamas Plonosios kapitalizacijos taisyklės aiškinimas prieštarauja PMĮ 40 straipsnio 3 dalies reguliavimui ir Taisyklių reguliavimui. Toliau pagrindžiame šią poziciją.

PMĮ 40 straipsnio 3 dalis nurodo: „*Vienetai, šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytais atvejais ir tvarka turi iš*

*naujo apibūdinti pajamas ar **išmokas***“. Atsižvelgiant į tai, kad PMĮ nepateikia sąvokos „išmoka“ aiškinimo ir atsižvelgiant į administracinių teismų praktikoje formuojamą doktriną dėl administracinės teisės aiškinimo, darytina išvada, kad sąvoka „išmoka“ aiškinama taip, kaip ji suprantama lingvistiškai, ir apima atvejus, *kai vienetas atlieka piniginių lėšų išmokėjimą iš kasos arba iš banko sąskaitos*. Toks PMĮ 40 straipsnio 3 dalies reguliavimas suponuoja prievolę Vyriausybei poįstatyminiu aktu įtvirtinti tik tokį teisinį reguliavimą, pagal kurį Plonosios kapitalizacijos taisyklės taikymo tikslais būtų reikalauja iš naujo apibūdinti būtent išmokas.

Vyriausybės nutarimu Nr. 1575 patvirtintų Taisyklių 1 punkte nurodoma: „1. Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklės (toliau vadinama – Taisyklės) nustato atvejus, kuriais pajamos arba **išmokos** apibūdinamos iš naujo.“. Taisyklių 6 punkte nurodoma: „6. Už kontroliuojamo skolinto kapitalo naudojimą **mokamos palūkanos** laikomos nesusijusiomis su pajamų uždirbimu ir apskaičiuojant kontroliuojamo Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną šių palūkanų dalis neatskaitoma iš Lietuvos vieneto pajamų.“

Iš cituoto PMĮ 40 str. 3 d. reguliavimo ir iš Taisyklių 1 p. ir 6 p. įtvirtinto reguliavimo seka, kad Plonosios kapitalizacijos taisyklės taikymo tikslais gali būti perkvalifikuojamos tik per mokestinį laikotarpį išmokėtos palūkanų sąnaudos. Atitinkamai, minėtas reguliavimas nesuteikia teisinio pagrindo perkvalifikuoti mokestiniu laikotarpiu patirtas palūkanų sąnaudas (sukauptos palūkanos), kurios mokestiniu laikotarpiu nėra išmokėtos.

Šią išvadą pagrindžia ir PMĮ 57 str. 3 d. reguliavimas, kuris nustato, kad pelno mokesčiui skaičiuoti vienetas gali naudoti finansinėje apskaitoje naudojamus visuotinai pripažintus pajamų, sąnaudų pripažinimo būdus, jeigu PMĮ nenustato ko kita. Vadovaudamasis šiuo reguliavimu vienetas pelno mokesčio tikslais palūkanų sąnaudas pripažįsta taikydamas finansinėje apskaitoje įtvirtintą duomenų kaupimo principą – palūkanų sąnaudos pripažįstamos leidžiamais atskaitymais tą mokestinį laikotarpį, kurį jos patiriamos, neatsižvelgiant į tai, kurį laikotarpį tokios palūkanos yra išmokamos. Taigi, minėtas duomenų kaupimo principas reikalauja palūkanų sąnaudas pripažinti jų patyrimo metu. Tuo tarpu PMĮ 40 straipsnio 3 dalis ir Taisyklių 1 bei 6 punktai suteikia teisę perkvalifikuoti *ne patirtas palūkanų sąnaudas, bet išmokėtas palūkanas*. Mokesčių administratorius apibendrintame PMĮ komentare, aiškindamas Plonosios kapitalizacijos taisyklę, šį PMĮ ir Taisyklėse įtvirtintą teisinio reguliavimo aspektą tiesiog ignoravo. Todėl PMĮ 40 str. 3 d. apibendrinto komentaro nuostatos akivaizdžiai prieštarauja įstatymu įtvirtintam reguliavimui.

**3. Dėl to, ar toks VMI aiškinimas, pagal kurį vienetas turi pagrįsti ne tik faktą, kad palūkanos už paskolą atitinka rinkos kainą, bet ir faktą, kad vienetas tokią pačią paskolą tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis gautų iš nepriklausomų (nesusijusių) asmenų, gali būti laikomas sukuriančiu nepagrįstą ir neįgyvendinamą įrodinėjimo standartą, kuris de facto paneigia PMĮ numatytą išimtį, ir pažeidžia universalų teisės principą – *impossibile nulla obligatio est* (negalima reikalauti to, kas neįmanoma)**

Klausimas, dėl kurio siekiame diskusijos su mokesčių administratoriumi, yra susijęs su PMĮ komentaro projekto 5.5 p. išlikusia formuluote: „vienetas turi pagrįsti ne tik faktą, kad palūkanos už paskolą atitinka rinkos kainą, bet ir faktą, kad vienetas tokią pačią paskolą tokiomis pačiomis paskolos suteikimo sąlygomis (terminas, užstatas, suma, paskolos išdavimo, grąžinimo sąlygos, numatytos netesybos, palūkanų norma ir t. t.) gautų iš nepriklausomų (nesusijusių) asmenų.“

LMKA nuomone, reikalavimas, kad „absoliučiai visos“ paskolos sąlygos sutaptų, sukuria nepagrįstą ir neįgyvendinamą įrodinėjimo standartą, kuris de facto paneigia įstatyme numatytą išimtį.

#### OBJEKTIVUS SĄLYGŲ IDENTIŠKUMO NEJMANOMUMAS

Praktikoje paskolos sąlygos tarp susijusių ir nesusijusių asmenų niekada nebus identiškos, ypač tokie elementai kaip užstatas, grupės garantijos, kryžminiai įsipareigojimai, paskolos struktūra grupės mastu.

Be to, Akcinių bendrovių įstatymas draudžia situacijas, kai dukterinės bendrovės turtas būtų įkeičiamas motininės bendrovės naudai, todėl užstato kriterijus tam tikrais atvejais iš esmės negali būti įvykdytas. Tai reiškia, kad VMI reikalaujamas identiškumas apima sąlygą, kuri nei teisiškai, nei praktiškai, negali egzistuoti.

#### FINANSAVIMO REALYBĖ

Be to, dalis jaunų bendrovių, startuolių, specializuotų ar rizikingesnių sektorių įmonių apskritai negauna bankinio finansavimo, o bankai neteikia nei finansavimo pasiūlymų, nei VMI komentare minimų „raštų“, kuriais būtų galima pagrįsti identišką sąlygą. Tai dar labiau sustiprina situaciją, kai išimtis egzistuoja formaliai, bet praktiškai negali būti taikoma.

#### IŠIMTIES TIKSLAS IR TEISINGAS JOS AIŠKINIMAS

PMĮ 40 str. 3 d. įtvirtinta išimtis, LMKA vertinimu, nėra skirta reikalaui sąlygų matematinio ar absoliutaus sutapimo, o siekia atsakyti į esminį klausimą - ar nepriklausomi asmenys būtų suteikę finansavimą iš esmės palyginamomis ekonominėmis sąlygomis.

Pavyzdžiui, jeigu bankai rinkoje finansuoja 6 mėn. EURIBOR + 3 %, įmonių grupė, turėdama geresnį kreditingumą grupės mastu, gali pasiskolinti pigiau ir perskolinti dukterinei bendrovei tomis pačiomis arba palankesnėmis sąlygomis. Tokiu atveju, ekonominiu požiūriu, sandoris atitinka rinkos logiką, net jeigu ne visos formaliai įvardintos sąlygos sutampa 100 %.

#### MOKESČIŲ TEISĖS PRINCIPAI IR TEISMŲ PRAKTIKA

Primintina, kad pagal Mokesčių administravimo įstatymą, „mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai“. Tuo tarpu praktikoje susiduriame su situacija, kai dalis administracinių teismų reikalauja, kad VMI pirmiausia įrodytų piktnaudžiavimą išimtimi, kita dalis teismų tokio reikalavimo netaiko. Tai rodo, kad teisinė situacija nėra aiški net teismams, o tuo labiau – mokesčių mokėtojams.

#### NEIGIAMAS POVEIKIS INVESTICINEI APLINKAI

Esama praktika sukuria realią dilemą investuotojams dėl to, ar taikant Plonosios kapitalizacijos taisyklę reikia vadovautis įstatymo tekstu ir dalimi teismų sprendimų, ar, visgi, vadovautis apibendrintu PMĮ komentaru, kuris prieštarauja PMĮ 40 str. 3 d. reguliavimui ir Taisyklių 1 p. ir 6 p. įtvirtintam reguliavimui, ir ignoroja PMĮ numatytą išimtį. Toks neapibrėžtumas didina mokestinę riziką, atgraso investuotojus ir silpnina Lietuvos, kaip prognozuojamos mokesčių jurisdikcijos, reputaciją.

#### 4. Kiti pastebėjimai

Taip pat, siekiant aiškumo, kai kontroliuojantys skolintojai garantuoja ar laiduoja tik už dalį paskolos, siūlytume papildyti PMĮ 40 str. 3 dalies komentarą papildomu pavyzdžiu:

Pavyzdys

Lietuvos vienetas X pasiskolino pagal paskolos sutartį iš nesusijusio asmens (finansų įstaigos) 5 000 000 Eur (sutartyje numatytos 8 proc. metinės palūkanos). Šios paskolos dalį – 1 000 000 Eur užtikrino X akcininkas, valdantis 100 proc. X akcijų. Kitų paskolų Lietuvos vienetas neturi.

Kadangi akcininkas užtikrino tik dalį paskolos, šiuo atveju Lietuvos vieneto X skolino kapitalo dydis yra 1 000 000 Eur.

#### 5. LMKA prašymas

Atsižvelgdami į išdėstytus argumentus, prašome VMI:

- 1) Persvarstyti ir naujai išdėstyti apibendrintame PMĮ komentare (40 str. 3 d.) Plonosios kapitalizacijos taisyklės taikymą tai, kad VMI aiškinimai neprieštarautų PMĮ ir Taisyklių reguliavimui;
- 2) Atsisakyti reikalavimo, kad absoliučiai visos paskolos sąlygos būtų identiškos;
- 3) Pripažinti, kad pakanka esminio ekonominio palyginamumo, atitinkančio “ištiestosios rankos” (angl. *arm's length*) principą;
- 4) Paviešinti atnaujintą VMI poziciją, siekiant užtikrinti vienodą teisės taikymą ir sumažinti sisteminių ginčų riziką.

LMKA yra pasirengusi aktyviai dalyvauti diskusijoje ir prisidėti prie aiškaus, subalansuoto bei praktiškai įgyvendinamo šios išimties aiškinimo.

Pagarbiai

Lietuvos mokesčių konsultantų asociacijos vardu,

Tatjana Erdman

Prezidentė

Rengė,

Valdybos narys Gintaras Juškauskas

Valdybos narė Virginija Guleva

Nariai Mindaugas Lukas, Vykintas Valiulis