

Teigiamo ir neigiamo prestižo mokestiniai aspektai

Prestižas nėra plačiai naudojamas mokesčių tikslais dėl gan sudėtingo reguliavimo, nors tam tikrais atvejais įmonės gali turėti naudos, mažindamos juo pelno mokestį. Šiame straipsnyje ir pateikiame pagrindinius teigiamo ir neigiamo prestižo mokesčius ypatumus.

Teigiamas prestižas

Prestižas Pelno mokesčio įstatyme (PMĮ) apibūdinamas kaip dydis, kuriuo, įsigyjant kito vieneto veiklą kaip kompleksą ar jo veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdančią veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, arba siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigyjant jo akcijas, įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina viršija įsigyto vieneto grynojo turto dalies, įvertintos tikraja rinkos kaina, vertę ir iš kurios įsigyjantysis vienetas tikisi gauti ekonominės naudos.

Trumpai tariant, prestižas susidaro tuomet, kai įsigyjama kitos bendrovės veikla ar akcijos ir tikintis gauti ekonominės naudos, sumokama daugiau, nei yra vertas įsigyto bendrovės grynasis turtas.

Atsižvelgiant į apibrėžimą, mokesčių požiūriu pripažįstamas prestižas gali susidaryti tik tuo atveju, kai:

- įsigyjama kitos įmonės veikla kaip kompleksas ar veiklos dalis (neįsigyjant tos įmonės akcijų). Kai įsigyjama veiklos dalis, tam, kad susidarytų prestižas, reikia, kad būtų perleidžiamas su ta veikla susijęs turtas, teisės ir pareigos, t.y. kas leidžia su įsigyjama veiklos dalimi toliau vykdyti veiklą kaip savarankišką ūkiniu vienetu. Mokesčių administratorius PMĮ komentare yra nurodęs, kad prestižas nesudaro tuo atveju, kai formaliai įsigyjama veiklos dalis, tačiau įsigyjančioji įmonė įsigyto turto nenaudos tai pačiai veiklai, todėl tai laikoma turto, o ne veiklos įsigijimu;
- siekiant valdyti kitos įmonės grynąjį turtą ir veiklą, yra įsigyjamose tos įmonės akcijos.

Prestižas pelno mokesčio tikslais nesudaro, kai akcijos apmokamos steigiant naują įmonę.

Grynasis turtas apibūdinamas kaip turto ir įsipareigojimų skirtumas. Apskaičiuojant grynąjį turtą neatsižvelgiama į įsigyjamą įmonės turimą turtą, kuris nebuvo pripažintas jos apskaitoje, nes šis turtas neturėjo reikalingų pripažinimo požymių (pagrįstai nebuvo tikimasi, kad vienetas iš turto gaus ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais, ir nebuvo galima patikimai nustatyti turto įsigijimo kainos) arba buvo gautas neatlyginamai iš valstybės, savivaldybės ar viešojo juridinio asmens, kurio steigėjas yra valstybės ar savivaldybės institucija, tačiau turi tikrąją rinkos kainą.

Siekiant mokesstinės naudos, reikia atkreipti dėmesį į tokius aspektus:

1. *Prestižo pripažinimas apskaitoje.* Kadangi pagal PMI, pelno mokesčiui skaičiuoti įmonė gali naudoti buhalterinėje apskaitoje naudojamus visuotinai pripažintus pajamų, sąnaudų pripažinimo, atsargų įkainojimo metodus, tai prestižas nustatomas VAS (ar TAS) nustatytais atvejais. Jei prestižas nėra atvaizduotas apskaitoje, tai jis negali būti pripažįstamas ir pelno mokesčio tikslais.

2. *Prestižo apskaičiavimas.* Reikia teisingai apskaičiuoti prestižo dydį (svarbu yra data, kurios dienos duomenų pagrindu tai turi būti padaryta, ir svarbu teisingai nustatyti įsigyto grynojo turto rinkos kainą) ir atitinkamai jį atvaizduoti buhalterinėje apskaitoje pagal Verslo apskaitos ar Tarptautinių apskaitos standartų reikalavimus. Neteisingai apskaičiavus prestižo sumą, egzistuoja rizika įmonei pasinaudoti mažesne pelno mokesčio lengvata (jei prestižo suma būtų apskaičiuota per mažą) arba padaryti žalą biudžetui ir mokesčių administratorius gali pritaikyti sankcijas (jei prestižo suma būtų apskaičiuota per didelę). Kai įsigyjama veikla, prestižas apskaičiuojamas grynojo turto įsigijimo datai, o kai įsigyjamose akcijos – jų perėjimo nuosavybės datai.

3. *Grynojo turto vertė.* Grynasis turtas turi būti apskaičiuojamas tikrąja rinkos kaina, t.y. suma, už kurią gali būti apsikeista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimas. Todėl rekomenduotume turėti nepriklausomų turto vertintojų vertinimo pažymą.

4. *Įmonės veiklos ar akcijų įsigijimo apmokėjimas.* Apmokėjimas už įsigyjamą veiklą ar akcijas turi būti atliekamas tik pinigais (jei sumokama ne pinigais, o kitu turtu, pvz., vertybiniais popieriais, pastatais, automobiliais ar kt., tai prestižas nesusidarys, t.y. pelno mokesčio tikslais prestižas susidaro tokia apimtimi, kiek yra sumokama pinigais).

5. *Įmonės kontrolė.* Tuo atveju, kai įsigyjamose akcijos, turi būti įgyjama ir teisė valdyti įsigyjamą įmonės grynąjį turtą ir veiklą. Mokesčių administratorius nurodo, kad turi būti įsigytas kontrolinis akcijų paketas, kuris paprastai sudaro daugiau kaip 50% balsų suteikiančių akcijų arba tam tikrais atvejais teisė kontroliuoti įmonę ir daryti reikšmingą įtaką įsigyjamoms įmonės valdymui gali suteikti ir mažesnis akcijų paketas. Todėl šiuo atveju reikia vertinti, ar įsigyjanti įmonė turi teisę rinkti ar atšaukti įsigyjamojo vieneto vadovą, daugumą valdybos ar stebėtojų tarybos narių, arba pagal susitarimus, sudarytus su kitais akcininkais, turi balsų daugumą įsigyjamoje įmonėje.

6. *Prestižo pripažinimas PM tikslais.* Apskaičiuojant pelno mokestį, prestižas įtraukiamas į įsigyjamos įmonės apskaitą atskirai nuo kito turto ir susidariusi prestižo vertė PM požiūriu pripažįstama ilgalaikiu nematerialiuoju turtu, o pastarasis ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams priskiriamas lygiomis dalimis per 15 metų. Kadangi prestižas negali būti perleidžiamas be kito įmonės turto, jo likvidacinė vertė nenustatoma.

7. *Mokestinė nauda verslo įsigijimo atveju.* Kai įsigyjamą kitos įmonės verslas ar jo dalis (neįsigyjant tos įmonės akcijų), prestižas ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais pradedamas pripažinti įsigijimo momentu, t.y. mokestinė nauda jau pradedama gauti tais metais, kada įsigytas verslas ar jo dalis.

8. *Mokestinė nauda akcijų įsigijimo atveju.* Kai, siekiant valdyti kitos įmonės grynąjį turtą ir veiklą, yra įsigyjamos įmonės akcijos, prestižas apskaičiuojamas akcijų įsigijimo momentu, tačiau ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais galės būti pradedamas pripažinti tik tuomet, kai abi įmonės bus sujungtos arba viena prijungta prie kitos, t.y. kai reorganizavimas atliekamas prijungimo būdu PMĮ 41 str. 2 d. 1 ir 3 punktuose numatytais atvejais arba kai prie įsigyjančios įmonės prijungiama įsigytos įmonės, reorganizuotos PMĮ 41 str. 2 d. 4 punkte aprašytu išdalijimo būdu, grynojo turto dalis. Tokiu būdu akcijų įsigijimo atveju mokestinė nauda nebus gaunama tol, kol faktiškai nebus atliktas reorganizavimas (jei reorganizavimas niekada neįvyks, tuomet ir mokestinė nauda iš prestižo niekada nebus gauta).

Apibendrinant pasakyta aukščiau, įmonės turi galimybę gauti mokestinę naudą iš prestižo, tik sprendžiant klausimą, kurį iš būdų pasirinkti – ar įsigyti konkretų verslą, ar įsigyti kitos įmonės akcijas ir po to atlikti įmonių sujungimą ar prijungimą, reikėtų įvertinti kiekvieno iš būdų trukmę laiko atžvilgiu, teisinių procesų sudėtingumą ir, žinoma, kaštus.

Neigiamas prestižas

Neigiamas prestižas apibūdinamas kaip dydis, kuriuo, įsigyjant kito vieneto veiklą kaip kompleksą ar jo veiklos dalį kaip teisių ir prievolių visumą, organizaciniu požiūriu sudarančią autonomišką ekonominį vienetą, vykdančią veiklą ir galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra, arba siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą, įsigyjant jo akcijas, įsigyjančiojo vieneto pinigais sumokėta kaina yra mažesnė už įsigyto vieneto grynojo turto dalies, įvertintos tikrąja rinkos kaina, vertę.

Neigiamo prestižo apskaičiavimui, pripažinimui ir vertinimui taikomi iš esmės tie patys kriterijai kaip ir teigiamo prestižo atveju. Skirtumas tik tas, kad teigiamo prestižo atveju įmonė gauna mokestinę naudą (sutaupo pelno mokesčių), o neigiamo prestižo atveju turi papildomai susimokėti pelno mokesčių.

Neigiama prestižo vertė priskiriama įmonės pajamoms verslo įsigijimo momentu. Kai siekiant valdyti kito vieneto grynąjį turtą ir veiklą įsigyjamos jo akcijos, įsigijimo momentu nustatyta neigiama prestižo vertė pajamoms priskiriama vėlesnio šių įmonių reorganizavimo ar perleidimo, jei tai bus atliekama, momentu. Todėl jeigu akcijų įsigijimo metu susidarė didelė neigiamo prestižo suma, reikėtų gerai pasvarstyti, ar verta jungti įmones.

Arūnas Šidlauskas
Advokatas