



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

**BEPS veiksmų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio
sumokėjimui**

Baigiamasis magistro studijų projektas

Ieva Bartkutė

Projekto autorė

Doc. dr. Kristina Kundelienė

Vadovė

Kaunas, 2020



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

BEPS veiksmų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui

Baigiamasis magistro studijų projektas

Apskaita ir auditas (kodas 6211LX037)

Ieva Bartkutė

Projekto autorė

Doc. dr. Kristina Kundelienė

Vadovė

Prof. dr. Borisas Seminogovas

Recenzentas

Kaunas, 2020



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Ieva Bartkutė

BEPS veiksmų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui

Akademinio sąžiningumo deklaracija

Patvirtinu, kad mano, Ievos Bartkutės, baigiamasis projektas tema „BEPS veiksmų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui“ yra parašytas visiškai savarankiškai ir visi pateikti duomenys ar tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti sąžiningai. Šiame darbe nei viena dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar internetinių šaltinių, visos kitų šaltinių tiesioginės ir netiesioginės citatos nurodytos literatūros nuorodose. Įstatymų nenumatytų piniginių sumų už šį darbą niekam nesu mokėjęs.

Aš suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo faktui, man bus taikomos nuobaudos, remiantis Kauno technologijos universitete galiojančia tvarka.

(vardą ir pavardę įrašyti ranka)

(parašas)

Bartkutė Ieva. BEPS veiksų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui. Magistro studijų baigiamasis projektas / vadovė doc. dr. Kristina Kundelienė; Kauno technologijos universitetas, Ekonomikos ir verslo fakultetas.

Studijų kryptis ir sritis (studijų kryptių grupė): Verslas ir viešoji vadyba (Apskaita).

Reikšminiai žodžiai: BEPS, BEPS veiksų planas, OECD, mokesčių vengimas, pelno mokestis, sąžiningas pelno mokestis, pelno perkėlimas, pasaulio finansų krizė, tarptautinės kompanijos, „mokesčių rojus“.

Kaunas, 2020. 72 p.

Santrauka

Temos aktualumas: po 2008 metų pasaulio finansų krizės didžiajai daliai tarptautinių kompanijų teko nemenkas išbandymas stabilizuoti įmonių finansinę būklę bei grįžti į prieškrizinį laikotarpį. Dėl kriziniu metu smarkiai kritusių pardavimų bei išaugusių kaštų, įmonėms vėliau teko imtis drastiškų priemonių, kad galėtų tęsti savo veiklą, išliktų konkurencingos rinkoje bei būtų ekonomiškai pelningos. Tačiau ne visos tarptautinės kompanijos pasirinko legalius, socialiai ir finansiškai atsakingus sprendimus. Pasaulinės korporacijos, tokios kaip „Apple“, „Amazon“ bei „Starbucks“ buvo plačiai linksniojamos pasaulio žiniasklaidoje dėl milijoninių mokesčių vengimo strategijų įgyvendinimo, siekiant sumažinti mokestinę prievolę ir taip išsaugoti kuo didesnę pelną. Pasak EBPO organizacijos, dėl įmonių taikomų pelno mokesčio vengimo strategijų, pasaulio valstybių biudžetai kasmet praranda daugiau kaip 240 mlrd. JAV dolerių, skirtų valstybių veiklos užtikrinimui. Dėl šios priežasties EBPO organizacija kartu su G20 pasaulio šalių atstovais, reaguodami į pasaulyje vykstančius mokesčių vengimo atvejus, sukūrė BEPS veiksų planą, kad būtų užkirstas kelias mokesčių vengimo praktikoms. Šiuo veiksų planu yra siekiama pašalinti kuo daugiau spragų bei neatitikimų pasaulio valstybių mokestinėse sistemose, taip pat užtikrinti teisingo ir sąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimą bei duomenų pateikimą būtent tose šalyse, kuriose ir priklauso pagal vykdomą ekonominę veiklą.

Tyrimo objektas: BEPS veiksų plano įtaka pelno mokesčiui.

Tyrimo tikslas: iširti, kokią įtaką BEPS veiksų planas daro sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui.

Pagrindiniai projekto rezultatai:

- Atlikus mokslinių tyrimų analizę nustatyta, jog BEPS veiksų planas buvo sukurtas tuomet, kai pasaulyje garsiai nuskambėjo tarptautinių kompanijų naudojamos mokesčių vengimo veiklos. Pasak EBPO organizacijos, dėl tarptautinių kompanijų naudojamų mokesčių vengimo praktikų pasaulio valstybių biudžetai kasmet praranda šimtus milijardų JAV dolerių, skirtų valstybių veiklos užtikrinimui.
- Įžvelgta, kad BEPS veiksų plano iniciatyva mokslinių tyrimų autorius padalino į dvi grupes, pasak vienų - tai reikšmingas projektas, siekiant mokestinių sistemų sutvirtinimo bei sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo užtikrinimo, kitų nuomone - tai tik politinė iniciatyva, kuri visada ir liks planavimo stadijoje, dėl „mokesčių rojų“ bei kitų žemų mokesčių šalių nenoro įsitraukti.
- Nustatyta, jog tarptautinės kompanijos, tokios kaip „Apple“, „Amazon“ bei „Starbucks“ naudojo įvairias mokesčių vengimo veiklas ne tik po 2008 metų pasaulio finansų krizės, tačiau

ir vėlesniais laikotarpiais, kuomet jau buvo sukurtas BEPS veiksmų planas, todėl yra aiškiai matomas šios iniciatyvos reikalingumas.

- Identifikuota, kad pagrindinis BEPS veiksmų plano tikslas – sustiprinti tarptautines mokesčines sistemas, pašalinant spragas bei susidarancius neatitikimus ir taip užtikrinti sąžiningą tarptautinių kompanijų finansinę atskaitomybę, todėl galima teigti, jog BEPS veiksmų planas yra labai reikšmingas bei aktualus, siekiant sąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimo bei sumokėjimo.
- Įvertinta, jog BEPS veiksmų planas didžiojoje dalyje šalių yra vis dar planavimo stadijoje, tačiau veiksmai, susiję su tarpvalstybinių sutarčių atnaujinimu bei informacijos keitimusi daugelyje šalių jau yra galiojantys, todėl galima teigti, kad BEPS veiksmų plano daroma įtaka jau yra matoma, tačiau realūs bei skaitiniai rezultatai dar nėra pateikiami, todėl norint nustatyti tikslią BEPS veiksmų plano daromą įtaką sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui yra reikalinga atlikti vėlesnius tyrimus.

Bartkutė Ieva. Impact of BEPS Action Plan on Fair Payment of Corporate Income Tax. Master's Final Degree Project / supervisor doc. dr. Kristina Kundelienė; School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Study field and area (study field group): Business and Public Management (Accounting).

Keywords: BEPS, BEPS Action Plan, OECD, Tax Avoidance, Corporate Income Tax, Fair Corporate Income Tax, Profit Shifting, Global Financial Crisis, Multinational Companies, Tax Havens.

Kaunas, 2020. 72 p.

Summary

Relevance of the topic: after 2008 global financial crisis, most multinational companies had a considerable attempt to stabilize their financial situation and return to the pre-crisis period. Due to the significant drop in sales and increased costs during the crisis, companies later had to take drastic actions to stay afloat, remain competitive in the market and be economically profitable. However, not all multinational companies have opted for legal, socially and financially responsible solutions. Global corporations such as Apple, Amazon and Starbucks have been widely curated in the global media for implementing millions of tax avoidance strategies to reduce tax liability and thus maximize profits. According to the OECD, corporate tax avoidance strategies cost the world's public budgets more than 240 billion USD a year, for state operations. For this reason, the OECD, together with the G20, has developed a BEPS Action Plan to prevent tax avoidance practices in response to global tax avoidance. The aim of this action plan is to close as many loopholes and inconsistencies in the tax systems of the world's countries as possible, and to ensure that fair and equitable corporate tax is calculated and reported in the countries in which it operates.

Object of the thesis: impact of BEPS Action Plan on corporate income tax.

The aim of the thesis: to investigate the impact of BEPS Action Plan on the payment of fair corporate income tax.

The main results of the project:

- The analysis of the research showed that the BEPS Action Plan was developed at a time when tax avoidance activities by multinational companies were being heard around the world. According to the OECD, the tax avoidance practices of multinational companies cost the world's nations hundreds of billions of dollars each year to ensure their operations.
- The BEPS Action Plan initiative divided authors into two groups, one of which was a significant project to strengthen tax systems and ensure fair corporate tax payments, while others saw this as a political initiative that would always remain at the planning stage due to tax havens and the reluctance of other low-tax countries involvement.
- Multinational companies such as Apple, Amazon and Starbucks have been found to have engaged in various tax avoidance activities not only after the 2008 global financial crisis, but also in later periods, when the BEPS Action Plan was already in place, making it clear that the initiative is needed.
- It has been identified that the main objective of the BEPS Action Plan is to strengthen international tax systems by closing gaps and inconsistencies and thus ensuring fair financial

reporting for multinational companies, thus it means that the BEPS Action Plan is very relevant and actual for fair corporate income tax calculation and payment.

- It is estimated that the BEPS Action Plan is still in the planning stage in most countries, but actions to renew cross-border agreements and exchange information are already in place in many countries, thus the impact of the BEPS Action Plan is already visible but real results are not yet available, therefore further research is needed to determine the exact impact of the BEPS action plan on the payment of fair income tax.

Turinys

Lentelių sąrašas	8
Paveikslų sąrašas	9
Įvadas.....	11
1. BEPS veiksmų plano svarba sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui	13
1.1. Pelno mokesčio svarba	13
1.2. BEPS iniciatyva.....	15
2. BEPS veiksmų plano įgyvendinimo ir efektyvumo vertinimas mokslinėje literatūroje	20
2.1. BEPS veiksmų plano atsiradimo priežastys	20
2.1.1. Mokesčių vengimo sąvokos apibrėžimas	23
2.1.2. Mokesčių vengimo strategijos	25
2.1.3. Mokesčių vengimo modeliai	31
2.2. BEPS veiksmų plano dalys bei kūrimo tikslai	35
2.3. BEPS veiksmų plano įgyvendinimo ir įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui vertinimas mokslinėje literatūroje	39
2.3.1. BEPS veiksmų plano įgyvendinimo iššūkiai.....	39
2.3.2. BEPS veiksmų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo didinimui	42
3. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimo metodika	45
4. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimas.....	48
4.1. Tarptautinių kompanijų finansinių duomenų bei finansinės atskaitomybės analizė	48
4.1.1. „Apple“ finansinių duomenų ir finansinės atskaitomybės analizė	48
4.1.2. „Amazon“ finansinių duomenų ir finansinės atskaitomybės analizė	52
4.1.3. „Starbucks“ finansinių duomenų ir finansinės atskaitomybės analizė	55
4.1.4. Tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo praktikų palyginamoji analizė	59
4.2. Identifikuotų valstybių finansinių duomenų analizė	61
4.3. BEPS įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui vertinimas.....	64
Išvados	67
Literatūros sąrašas	69
Priedai.....	73
1 priedas. „Apple Inc.“ pelno (nuostolių) ataskaita 2008 – 2019 m.....	73
2 priedas. „Apple Inc.“ balanso ataskaita 2008 – 2019 m.....	77
3 priedas. „Amazon.com Inc.“ pelno (nuostolių) ataskaita 2008 – 2019 m.....	84
4 priedas. „Amazon.com Inc.“ balanso ataskaita 2008 – 2019 m.....	89
5 priedas. „Starbucks Corp.“ pelno (nuostolių) ataskaita 2008 – 2019 m.....	95
6 priedas. „Starbucks Corp.“ balanso ataskaita 2008 – 2019 m.....	100

Lentelių sąrašas

1 lentelė. BEPS fiskaliniai įvertinimai (Sudaryta autorės, šaltinis: Bradbury ir O'Reilly, 2018).....	22
2 lentelė. BEPS indikatoriai (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2013).....	23
3 lentelė. JAV tarptautinių kompanijų tiesioginių investicijų, priklausančių daugumos akcijų paketus turinčioms dukterinėms įmonėms buvimo vieta 2011 metais (Sudaryta autorės, šaltinis: Dharmapala, 2014).....	26
4 lentelė. Tarptautinių kompanijų naudojami mokesčių vengimo būdai (Sudaryta autorės, šaltiniai: Manoj (2019), Gravelle (2009), Dharmapala (2014), Campbell bei Helleloid (2016), Janský bei Kokeš (2015), Farny ir kiti (2015))	29
5 lentelė. BEPS veiksmai ir požiūriai į jų įgyvendinimą šalies lygiu (Sudaryta autorės, šaltinis: Shelepov, 2017).....	35
6 lentelė. Įmonėms taikomo pelno mokesčio tarifai Didžiosios Britanijos Mergelių salose, Kinijoje bei Airijoje 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019).....	48
7 lentelė. Tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo veiklų identifikavimas bei sąsaja su BEPS veiksmų planu (Sudaryta autorės)	61
8 lentelė. Identifikuotose valstybėse įdiegtų BEPS veiksmų analizė (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD).....	65

Paveikslų sąrašas

1 pav. Pasaulio valstybėse taikomi įmonių pelno mokesčio tarifai (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019).....	13
2 pav. Pasaulio valstybių bendros pajamos iš įmonėms taikomo pelno mokesčio 2010-2016 metais (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)	14
3 pav. Įmonių pelno mokesčio pajamų dalis bendrose pasaulio valstybių mokesčių pajamose 2008-2016 metais (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019).....	14
4 pav. Tarptautinių kompanijų „Apple“, „Amazon“ bei „Starbucks“ 2011 – 2012 metų pelno mokesčio vengimo mastai (Sudaryta autorės, šaltinis: Farny ir kiti, 2015)	19
5 pav. Tarptautinių kompanijų dažniausiai naudojamų mokesčių vengimo būdų pasiskirstymas (Sudaryta autorės, šaltiniai: Manoj (2019), Gravelle (2009), Dharmapala (2014), Campbell bei Helleloid (2016), Janský bei Kokeš (2015), Farny ir kiti (2015)).....	31
6 pav. Tarptautinės kompanijos organizacinė struktūra, naudojant „mokesčių rojus“, kaip mokesčių vengimo strategiją (Sudaryta autorės, šaltinis: Farny ir kiti, 2015)	33
7 pav. „Starbucks“ tarptautinės kompanijos mokesčių vengimo modelis (Sudaryta autorės, šaltinis: Farny ir kiti, 2015).....	33
8 pav. Tarptautinių kompanijų naudojamas mokesčių vengimo modelis, panaudojant paskolų palūkanas (Sudaryta autorės, šaltinis: Henn, 2013).....	34
9 pav. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimo loginis modelis (Sudaryta autorės).....	45
10 pav. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimo eigos schema (Sudaryta autorės).....	47
11 pav. „Apple“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokytis 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	49
12 pav. „Apple“ ilgalaikių bei trumpalaikių įsipareigojimų horizontali analizė 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	50
13 pav. „Apple“ taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas 2008 – 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	50
14 pav. „Apple“ pardavimo pajamų, veiklos pelno bei grynojo pelno kitimas 2001 – 2019 m. (Bloomberg, 2020)	51
15 pav. „Amazon“ taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas 2008 – 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	53
16 pav. „Amazon“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokytis 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	54
17 pav. „Amazon“ ilgalaikių įsipareigojimų horizontali analizė 2008 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	54
18 pav. „Starbucks“ skirtingų pajamų rūšių dalis bendrose įmonės pajamose 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020).....	56
19 pav. „Starbucks“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokytis 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	57
20 pav. „Starbucks“ ilgalaikių įsipareigojimų horizontali analizė 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	57
21 pav. „Starbucks“ grynasis pelnas 2008 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	58

22 pav. „Starbucks“ pardavimo pajamų, veiklos pelno bei grynojo pelno kitimas 2001 – 2019 metais (Bloomberg, 2020)	58
23 pav. Tarptautinių kompanijų taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas 2008 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)	60
24 pav. Įmonėms taikomi pelno mokesčio tarifai (aukštų mokesčių tarifų šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)	62
25 pav. Įmonėms taikomi pelno mokesčio tarifai (žemų mokesčių tarifų šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)	62
26 pav. Valstybių pajamos iš surenkamo įmonių pelno mokesčio (didesnių mokesčių šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)	63
27 pav. Valstybių pajamos iš surenkamo įmonių pelno mokesčio (žemų mokesčių šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)	64
28 pav. Įdiegtų galiojančių BEPS plano veiksmų pasiskirstymas analizuojamose šalyse (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD).....	66

Įvadas

Temos aktualumas:

Daugelis įmonių visame pasaulyje turi prievolę susimokėti pelno mokestį už vykdomą ekonominę veiklą. Šis mokestis yra viena iš sudėtinių valstybinių biudžetų dalių, todėl valstybės imasi įvairiausių priemonių, kad būtų surenkama kuo didesnė mokesčio dalis. Pelno mokestis yra vienas didžiausių mokesčių, tenkančių juridiniams asmenims. Ypač jautrios šiam mokesčiui yra tarptautinės kompanijos, kurios visame pasaulyje generuoja didžiausias pajamas iš įvairių vykdomų ekonominių veiklų.

Didžioji pasaulio ekonomikos krizė paskatino tarptautines kompanijas pasinaudoti mokestinių sistemų spragomis ir taip išvengti prievolės susimokėti įmonės pelno mokestį ten, kur vykdoma pagrindinė ekonominė veikla. Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija¹ (toliau - EBPO), reaguodama į pasaulyje vykstančius masinius mokesčių vengimo atvejus kartu su G20² pasaulio valstybių atstovais sukūrė bazės erozijos ir pelno perkėlimo³ (toliau – BEPS) veiksmų planą, kuriuo siekia apjungti visas pasaulio valstybes, kad kiekvienos jų mokestinė sistema turėtų visas priemones šiems atvejams sustabdyti. Mokslinėje literatūroje autoriai šį planą vertina skirtingai. Zhu‘as (2016), Bradbury‘is ir O’Reilly (2018), Dover‘is (2016), Koethenbuerger‘is, Mardan‘as, bei Stimmelmayer‘is (2019) mano, kad tai yra didelis žingsnis mokesčių sistemose, kuris ne tik prisideda prie skaidresnio mokesčių sumokėjimo, bet ir gerokai padidina surenkamų pelno mokesčio pajamų kiekį valstybių biudžetuose. Kiti autoriai, Panayi (2016), Riedel (2018), Apeldoorn‘as (2016), Baumann‘as, Buchwald‘as ir kiti (2016) mano, kad tai yra graži politinė iniciatyva, kuri visada ir išliks tik planavimo stadijoje, nes mažo pelno mokesčio tarifo šalims mokesčio vengimo atvejai yra naudingi, todėl šios šalys neskubės priimti ir įdiegti visų BEPS veiksmų plane nurodytų priemonių. Dėl šių skirtingų nuomonių yra matomas poreikis atlikti tyrimą ir nustatyti, ar tikrai BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo įmonių pelno mokesčio sumokėjimo būtent tose valstybėse, kuriose ir priklauso pagal vykdomos ekonominės veiklos vietą.

Tyrimo problema: ar BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo? Kaip ir kokiais veiksmais siekiama prisidėti prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo? Kaip tai atsispindi įmonių finansinėse ataskaitose bei atskirų valstybių biudžetuose?

¹ Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija (EBPO) (angl. *Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD*) – tai daugiašalis forumas, kuriame valstybių narių ekspertai diskutuoja, dalijasi patirtimi bei plėtoja naujas ekonominės bei socialinės politikos gaires, kurios vėliau perkeliamos į praktinį gyvenimą. *Lietuvos Respublikos užsienio reikalų ministerija* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.urm.lt/default/lt/ekonomine-diplomatija/lietuva-tarptautinese-ekonominese-organizacijose/ebpo>

² G20 – dvidešimties finansų ministrų ir Centrinų bankų valdytojų tarptautinis forumas, kuris susideda iš 19-os ekonomiškai labiausiai išsivysčiusių valstybių ir ES vadovaujančių finansų sektoriaus atstovų. Šios valstybės sukuria net 85 % pasaulio BVP, apima 80 % pasaulio prekybos ir 2/3 žmonijos. Dėl savo dydžio ir strateginės svarbos G20 vaidina lemiamą vaidmenį nustatant pasaulio ekonomikos augimo ateities kelią. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/g20/about/>

³ Bazės erozija ir pelno perkėlimas (BEPS) (angl. *Base erosion and profit shifting*) reiškia mokesčių vengimo strategijas, kuriose išnaudojamos mokesčių taisyklių spragos ir neatitikimai, kad dirbtinai būtų perkeltas pelnas į mažas ar ne mokesčių vietas. Pagal EBPO / G20 integracinę sistemą dėl BEPS, daugiau nei 135 šalys ir jurisdikcijos bendradarbiauja įgyvendindamos BEPS priemones. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/about/>

Tyrimo objektas: BEPS veiksmų plano įtaka pelno mokesčiui.

Tyrimo tikslas: ištirti, kokią įtaką BEPS veiksmų planas daro sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui.

Tyrimo uždaviniai:

1. Išanalizuoti BEPS veiksmų plano sampratą bei pagrįsti sąžiningo mokesčių mokėjimo tyrimo svarbą.
2. Ištirti BEPS veiksmų plano atsiradimo priežastis, veiksmų plano strategiją bei daromą įtaką skaidresniam mokesčių sumokėjimui, remiantis mokslinėje literatūroje atliktais tyrimais.
3. Sudaryti BEPS veiksmų plano sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui įtakos tyrimo metodiką.
4. Atlikti BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimą, pateikti gautus tyrimo rezultatus bei išvalgas.

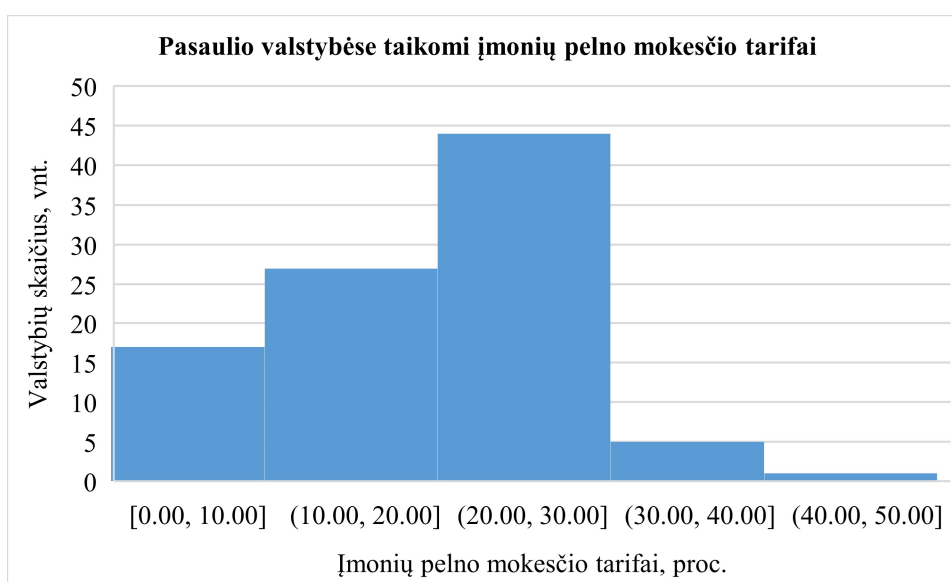
Tyrimo metodai: mokslinių tyrimų analizė, sisteminimas ir apibendrinimas, statistinių duomenų analizė, lyginamoji analizė.

1. BEPS veiksmų plano svarba sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui

1.1. Pelno mokesčio svarba

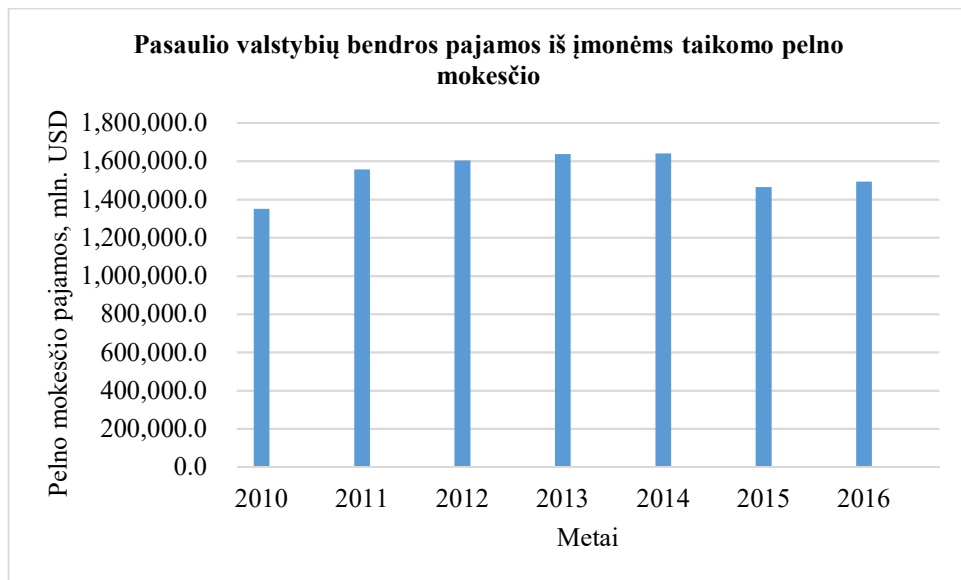
Dabartiniame pasaulyje veikia keli tūkstančiai kompanijų, kurios savo veikla užsiima daugiau kaip vienoje valstybėje. Tokios kompanijos yra vadinamos tarptautinėmis arba kitaip, pasaulinėmis korporacijomis. Iš pavadinimo jau galima suprasti, kad būtent šios įmonės vykdo milžiniškus prekybos, gamybos bei tarpininkavimo projektus visame pasaulyje ir iš to generuoja didžiausius pelnus. Šios kompanijos yra ne tik naujų technologijų, inovacijų, paslaugų, bet ir ekonomikos varomoji jėga.

Vienas didžiausių mokesčių, kurį įmonėms tenka sumokėti valstybėms, kuriose vykdoma ekonominė veikla, yra pelno mokestis. Daugelyje pasaulio valstybių šis mokestis sudaro daugiau kaip 20 proc. viso įmonės pelno (žr. 1 pav.). Dėl šios priežasties tarptautinės kompanijos steigia padalinius ir (arba) atsidaro dukterines įmones tose valstybėse, kuriose pelno mokesčio tarifai yra daug mažesni arba nuliniai.



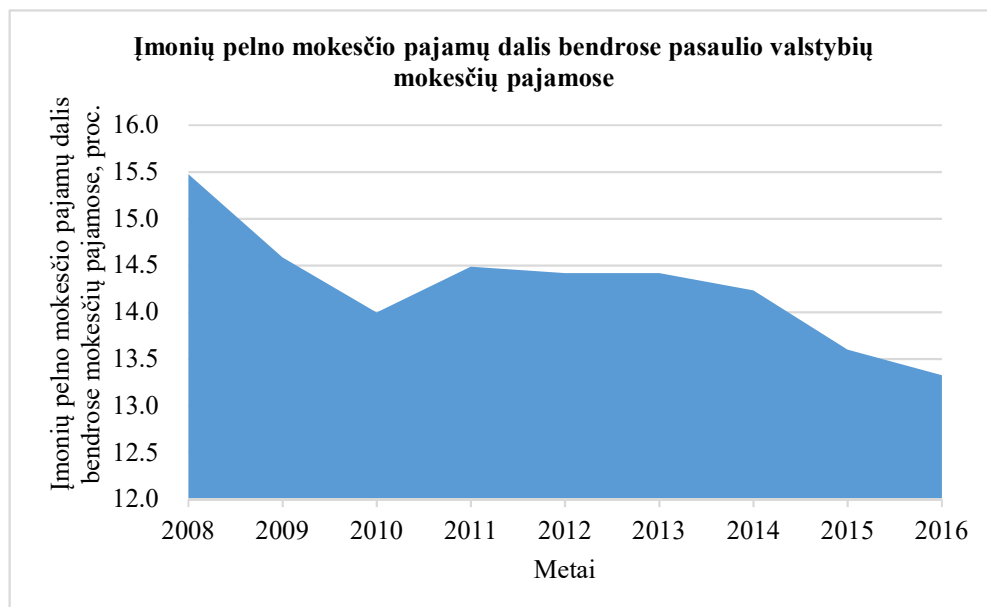
1 pav. Pasaulio valstybėse taikomi įmonių pelno mokesčio tarifai (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)

Įmonių pelno mokestis yra viena iš valstybių biudžetų sudedamųjų dalių. Kiekvienas mokesčio vengimo atvejis prisideda prie neigiamos įtakos valstybės ekonominiam sektoriui, nuo kurio priklauso šalies gyventojų gyvenimo kokybė, viešojo sektoriaus įmonių veikla, jų suteikiamų paslaugų kiekis, šalies indėlis į technologijų kūrimą, remiant inovacinius projektus bei ekonominis nepriklausomumas tarptautiniu lygiu. Pasak EBPO (2018) pateikiamų statistinių duomenų, pastaraisiais metais dėl tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo strategijų yra prarandama daugiau kaip 240 milijardų JAV dolerių kasmet, kurie yra skirti pasaulio valstybių biudžetams papildyti. EBPO taip pat pateikia, kiek bendrai pasaulio valstybių biudžetai gauna pajamų iš įmonėms taikomo pelno mokesčio (žr. 2 pav.). Ši statistika rodo, kad valstybės yra labai priklausomos nuo kiekvieno mokesčio vengimo atvejo.



2 pav. Pasaulio valstybių bendros pajamos iš įmonėms taikomo pelno mokesčio 2010-2016 metais (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)

Pats mokesčių vengimo reiškinys labiausiai išryškėjo prieš daugiau kaip dešimtmetį. 2008 metų didžioji pasaulio finansų krizė (angl. *Great Depression*) paskatino tarptautines kompanijas ieškoti būdų, kaip sumažinti mokestinę naštą, kad galėtų tęsti veiklą išsaugant kuo didesnę pelno dalį. Tuo metu prasidėjo didžiausi mokesčių vengimo mastai pasaulyje, kuriems valstybės, o ypač besivystančios, nebuvo pasiruošusios. Pagal EBPO (2018) pateikiamą statistiką (žr. 3 pav.) matoma, kad po pasaulio finansų krizės vidutinė įmonių pelno mokesčio pajamų dalis bendrose pasaulio valstybių mokesčių pajamose sumažėjo jau 2009 metais ir iki 2016 metų ši pelno mokesčio pajamų dalis negrįžo į prieškrizinę padėtį.



3 pav. Įmonių pelno mokesčio pajamų dalis bendrose pasaulio valstybių mokesčių pajamose 2008-2016 metais (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)

Mokesčių vengimo veikla visame pasaulyje susilaukė labai didelio žiniasklaidos, politikos formuotojų bei įstatymų leidėjų dėmesio. Dover'is (2016) teigia, kad finansų krizės metu pasaulyje

didėjo visuomenės bei politikos informuotumas apie agresyvią mokesčių praktiką, kurią taiko tarptautinės įmonės. Dėl šios priežasties visuomenė tapo vis labiau nepatenkinta privilegijuota tarptautinių įmonių padėtimi mokesčių sistemoje, atsižvelgiant į tai, kad ji buvo „nesąžininga“ arba net „amoralinė“. Autorius priduria, kad pasaulyje buvo viešai ir politiškai nusižengta veiksams prieš tarptautines įmones, veikiančias teisėtai, bet „neetiškai“, prieš tai, kas paprastai laikoma mokesčių politikos dvasia.

1.2. BEPS iniciatyva

Reaguojant į pasaulyje vykstančius mokesčių vengimo atvejus G20 vadovų prašymu 2012 metų birželio mėn. buvo pradėtas EBPO bei G20 bendras BEPS veikslių plano projektas. Pasak EBPO, BEPS sistema sujungia daugiau nei 135 šalis ir jurisdikcijas, kad galėtų bendradarbiauti įgyvendinant BEPS veikslių plano paketą. Šis paketas nurodo naudojamus mokesčių planavimo strategijas, kuriose išnaudojami valstybių mokesčių taisyklių trūkumai ir neatitikimai, kad dirbtinai būtų perkeltas įmonės pelnas į mažai apmokestinamas ar išvis mokesčiais neapmokestinamas vietas, kuriose užsiimama ekonominė veikla yra nedidelė arba jos visai nėra. Tai kenkia mokesčių sistemų sąžiningumui, nes įmonės, veikiančios tarpvalstybiniu mastu, gali naudoti pelno perkėlimo strategijas, kad įgytų konkurencinį pranašumą prieš įmones, kurios veikia vidaus rinkoje. Be to, kai mokesčių mokėtojai mano, kad tarptautinės korporacijos teisėtai vengia pelno mokesčio, tai kenkia savanoriškam visų mokesčių mokėtojų sąžiningam įstatymų laikymuisi (EBPO, 2013).

EBPO organizacija teigia, kad BEPS, kaip projektas, turi didelę reikšmę besivystančioms šalims dėl didelės priklausomybės nuo pelno mokesčio, ypač iš tarptautinių įmonių. Besivystančių šalių įtraukimas į tarptautinę mokesčių programą yra svarbus siekiant užtikrinti, kad jos gautų paramą jų specifiniams poreikiams tenkinti. Besivystančios šalys buvo įtrauktos nuo BEPS projekto pradžios. Daugiau kaip 80 besivystančių šalių ir kitų ne EBPO bei ne G20 šalių ekonomikos bei valdžios atstovai diskutuoja apie BEPS iššūkius, diegimo procesus, tiesiogiai dalyvaujant fiskalinių reikalų komitete, regioniniuose susitikimuose, bendradarbiaujant su regioninėmis mokesčių organizacijomis, ir teminiais pasauliniais forumais.

BEPS pakete yra 15 veikslių, kuriais vyriausybėms suteikiami vidaus ir tarptautiniai instrumentai, reikalingi kovojant su bazės erozija bei pelno perkėlimu. Valstybės dabar turi priemonių, užtikrinančių, kad pelnas būtų apmokestinamas ten, kur vykdoma ekonominė veikla, iš kurios gaunamas pelnas, ir kur sukuriama vertė. Šios priemonės taip pat suteikia įmonėms didesnę tikrumą mažinant ginčus dėl tarptautinių mokesčių taisyklių taikymo ir standartizavimo reikalavimų laikymosi.

Apibendrinant galima teigti, kad EBPO organizacija kartu su galingiausiomis pasaulio šalimis (G20) sukūrė planą, kuriuo nori pasiekti, kad būtent labiausiai išsivysčiusiose šalyse ir liktų pajamos, kurios yra apmokestinamos įmonių pelno mokesčiu, taip išsaugant didžiausias sumas skirtas valstybių biudžetų papildymui bei aukšto ekonominio lygio išlaikymui.

Analizuojant mokslinę literatūrą yra įžvelgiamos dvi nuomonės: vieni autoriai palaiko BEPS veikslių plano projektą bei tiki jo efektyvumu dėl sąžiningo įmonių pelno mokesčio sumokėjimo, kiti autoriai mano, kad BEPS projektas neužtikrina pilno valstybių įsitraukimo bei veikslių plano pritaikymo mokesstinėse sistemose, nes daugeliui valstybių labiau apsimoka priimti tarptautines kompanijas ir gauti pelno mokesčio pajamų net iš mažo mokesčio tarifo.

Zhu'o (2016) teigimu, BEPS veiksmų planas turi didelę reikšmę mokesčių sistemoje, siekiant skaidrumo bei efektyvumo. Jis teigia, kad G20 pereina nuo trumpalaikės krizės institucijos prie ilgalaikės valdymo institucijos, priimdama naują G20 ir EBPO valdymo metodą. Šiuo požiūriu, pagrindinis G20 vaidmuo yra nustatyti planą ir sukurti politinį sutarimą dėl pasaulio ekonomikos valdymo. Tuo tarpu tarptautinė organizacija teikia techninę pagalbą ir palengvina pasiūlymų įgyvendinimą, o G20 institucinio perėjimo prielaida yra ta, kad besiformuojančios ekonomikos šalys turi dalyvauti lygiomis teisėmis su išsivysčiusiomis ekonomikomis. G20 ir EBPO valdymo struktūroje G20 politinis sutarimas grindžiamas tuo, kad pelnas turėtų būti apmokestinamas ten, kur jis gaunamas, o EBPO siūlo techninę bazės erozijos ir pelno perkėlimo veiksmų planą. Tokiu būdu G20 politinis vadovavimas ir EBPO techninis pranašumas vienas kitą papildo, ir tai yra didžiulis šuolis pasauliniame mokesčių valdyme.

Pasak Bradbury'io ir O'Reilly (2018), BEPS projektas buvo sukurtas tuo metu, kai pasaulyje vyravo piliečių nepasitikėjimas mokesčių sistemos teisingumu ir vientisumu. Vyriausybės tuo metu priėmė būtinus išlaidų mažinimo bei mokesčių didinimo sprendimus, kad normalizuotų ekonominę padėtį, tačiau tai lėmė, kad didelės tarptautinės įmonės iškėlė savo mokestinę prievolę į šalis, kuriose pelnas nėra apmokestinamas arba apmokestinamas mažu mokesčio tarifu. Šiuos susirūpinimus dar labiau pablogino žiniasklaidos pranešimų skaičius ir daugybė aukšto lygio parlamentinių bei kongresinių tyrimų, kurie išryškino kai kuriuos didžiulius didelių bei gerai žinomų tarptautinių įmonių atvejus, mažinančius jų įnašus į nacionalinius valstybių išdus, taikant sudėtingas mokesčių vengimo struktūras. Atsižvelgiant į tai, EBPO savo metinėje ataskaitoje dėl bazės erozijos ir pelno perkėlimo (EBPO, 2013) išskyrė kai kuriuos BEPS veiksnius. Nors BEPS priežastis negali būti tiksliai įvardijama, buvo pažymėta, kad tai atsirado dėl daugybės tarptautinių mokesčių taisyklių trūkumų, taip pat dėl spragų ir neatitikimų, atsirandančių dėl nacionalinių įstatymų sąveikos ir dėl nepakankamo koordinavimo tarp valstybių narių.

Koethenbuerger'is bei kiti (2019) pratęsia mintį, kad daugiašalių įmonių pelno perkėlimas yra dažnas politinių diskusijų objektas tiek Europoje, tiek JAV. Palyginti su vietinėmis įmonėmis, tarptautinės įmonės turi galimybę pasinaudoti skirtingais įmonių pelno mokesčio tarifų skirtumais tarp valstybių, kad sumažintų jų bendrą mokesčių sumą. Šiuo tikslu dažnai naudojama strategija - perkėlimo kainų koregavimas, kuomet yra prekiaujama prekėmis ir paslaugomis, pvz., intelektinės nuosavybės teisėmis (patentais ir (ar) prekių ženklais) tarp tarptautinių įmonių filialų. Autorius teigia, kad naujausi empiriniai įrodymai rodo, kad perkėlimo kainodara yra viena iš priežasčių, kodėl tarptautinių įmonių filialų gautas pelnas yra labai mažas arba nulinis. Dėl šios strategijos pelno mokestis dažniausiai net nėra skaičiuojamas arba sudaro labai mažą dalį, net ir tose šalyse, kuriose įmonių pelno mokesčio tarifai yra dideli.

Apibendrinant Dover'is (2016) pateikia, kad tarptautinių įmonių agresyvus mokesčių planavimas ES valstybėms narėms kasmet kainuoja nuo 50–70 mlrd. EUR iki 150–190 mlrd. EUR dėl bazės erozijos bei pelno perkėlimo (BEPS), priklausomai nuo apskaičiavimo metodikos. Autorius paaiškina, kad erozijos elementas yra sąmoningas verslo mokesčių bazės sumažinimas, o pelno perkėlimas yra vienas iš būdų, kaip įmonės gali pasiekti šį minimumą. Bendra šių autorių mintis yra ta, kad 2008 metų pasaulinė finansų krizė bei jos padariniai buvo geriausias įrodymas to, kad pasaulio mokesčių sistemos turi dar daug spragų bei neišpildytų įstatymų, kurie suteikia galimybę tarptautinėms, milžiniškas pajamas generuojančioms įmonėms paskirstyti savo pelną po visą pasaulį taip, kad kuo mažesnė jo dalis tektų valstybiniais išdams. Dėl šios priežasties, autoriai mano, kad EBPO bei G20

bendras projektas BEPS yra svarbiausias ir reikalingiausias sprendimas, norint pasaulyje pasiekti skaidraus bei sąžiningo požiūrio į mokesčių mokėjimą, ypač tarp tarptautinių įmonių.

Kita autorių grupė, Apeldoorn'as (2016), Riedel (2018), Baumann'as ir kiti (2016) išvelgia kitą BEPS projekto pusę. Jų manymu, EBPO pateikiami skaičiai apie prarandamas sumas dėl bazės erozijos ar pelno perkėlimo neatspindi tikrosios situacijos pasaulyje. Šiai dienai BEPS veiksmų planas yra vis dar planavimo, diskusijų bei diegimo procese, tai rodo, jog didžioji pasaulio valstybių dalis tik susipažįsta su galimomis priemonėmis, kaip užkirsti kelią mokesčių vengimui, tačiau dar nėra patvirtinta, kiek ir kokius veiksmų paketo planus įsidięs tos šalys, kurioms dabartinė mokesčių vengimo praktika yra naudinga. Panayi (2016) savo straipsnyje pateikia, jog mokesčių mokėtojų suvokimas daugelyje šalių yra toks, kad mokesčių sistema yra nesąžininga arba jos nesilaikoma, t. y. sistema tapo blogesnė dėl pasaulinės finansų krizės, kuri manoma, kad yra susijusi su tarptautinių įmonių apmokestinimu. Autorė mano, kad „mokesčių rojus“⁴ buvimas prisidėjo prie finansų krizės ir neigiamai paveikė šalių fiskalinį tvarumą, nepaisant to, kad šiuo klausimu nebuvo pateikta tvirtų įrodymų. Visa tai buvo svarbu įgyvendinant EBPO ir G20 bazės erozijos ir pelno perkėlimo (BEPS) iniciatyvą, nors niekas nenumatė precedento neturinčių standartų nustatymo priemonių, kurios vėliau buvo pasiūlytos šioje sudėtingoje srityje, kuri sudaro pagrindą daugiašališkumo tvarumui. Nuo EBPO ir G20 BEPS iniciatyvos pradžios EBPO pareiškė, kad ji nesiims holistinės tarptautinės mokesčių sistemos peržiūros. Veiksmų plane buvo nurodyta, kad EBPO ir G20 BEPS iniciatyva neketino keisti galiojančių tarptautinių standartų, susijusių su apmokestinimo teisių paskirstymu tarpvalstybinėms pajamoms. Šia iniciatyva buvo siekiama atkurti tiek šaltinio, tiek gyvenamosios vietos mokesčius, kad būtų apmokestinamos visos pajamos, kurios yra uždirbamos vietoje, kurioje yra vykdoma ekonominė veikla, nepriklausomai nuo to, kurioje šalyje yra įregistruota įmonė. Kalbant apie daugumos atliktų tyrimų rezultatus, EBPO nepadarė drastiškų rekomendacijų, bet apsiribojo tik realiais kompromisais, kurie turėtų didesnę sėkmės ir sutarimo galimybę.

Baumann'as ir kiti (2016) teigia, kad tarptautinės įmonės perkelia pelną, kad sumažintų bendrą pelno mokesčio našta perkėlimo kainomis, finansavimo struktūromis arba turto perkėlimu. Pelno perkėlimo tarp patronuojančios ir dukterinės įmonės kryptis priklauso nuo įstatymų nustatytų įmonių pelno mokesčio tarifų skirtumo. Vadovaudamiesi įstatymų nustatytų įmonių pelno mokesčio tarifų skirtumais, autoriai pateikia įrodymų, kad tarptautinės įmonės perkelia pelną į dukterines įmones šalyse, kuriose mokesčių vykdymas yra palyginti silpnas (pagal aukštą mokesčių vengimo lygį tose šalyse). Jų tyrimų rezultatai išskiria įmones, kurios teisėtai taiko mokesčių vengimo priemones, siekdamos perkelti pelną į šalis, kuriose mokesčių vykdymas yra palyginti silpnas, siekiant sumažinti bendrą mokesčių našta.

Riedel (2018) atlikdama mokslinį tyrimą įvardino pagrindines tarptautines kompanijas, kurios sukėlė daugiausiai diskusijų dėl BEPS veiksmų plano reikalingumo bei efektyvumo. Ji teigia, kad atsiradus finansų krizei ir didėjant fiskaliniams sunkumams daugelyje šalių, tarptautinės įmonės, tokios

⁴ „Mokesčių rojus“ – šalis ar jurisdikcija, siūlanti minimalią, arba nulinę mokesčių prievolę užsienio asmenims ir įmonėms. Dažniausiai „mokesčių rojus“ šalys gauna pajamas iš įmonių registracijos mokesčių bei gyventojų pajamų mokesčių. *Corporate Finance Institute* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/other/what-is-tax-haven/>

kaip „Google“⁵, „Apple“⁶, „Starbucks“⁷ ir „Ikea“⁸, užsiimančios svarbia tarptautine mokesčių vengimo veikla, sukėlė visuomenės pasipiktinimą, nes žiniasklaida, nevyriausybinės organizacijos ir politikai labai kritikavo jų kenkėjišką elgesį. Pasak autorės bendrovės apsigynė, pabrėždamos, kad jos visiškai laikosi mokesčių įstatymų ir kad įstatymų leidėjo vaidmuo yra panaikinti esamas spragas tarptautinio mokesčių vengimo veiklai. Įmonės pasinaudojo mokestinėmis spragomis ir sukūrė sudėtingas tarptautines mokesčių strategijas, kad pajamos, gautos iš didelių mokesčių šalių, būtų perkeliamos į mažai apmokestinamas vietas, įskaitant netinkamą prekybą įmonės viduje, strateginę vertingos intelektinės nuosavybės vietą mažų mokesčių filialų ir skolų perkėlimo tvarką, kai mažai apmokestinami subjektai skolina didelių mokesčių šalių filialams, kad pašalintų išskaitytinas palūkanas.

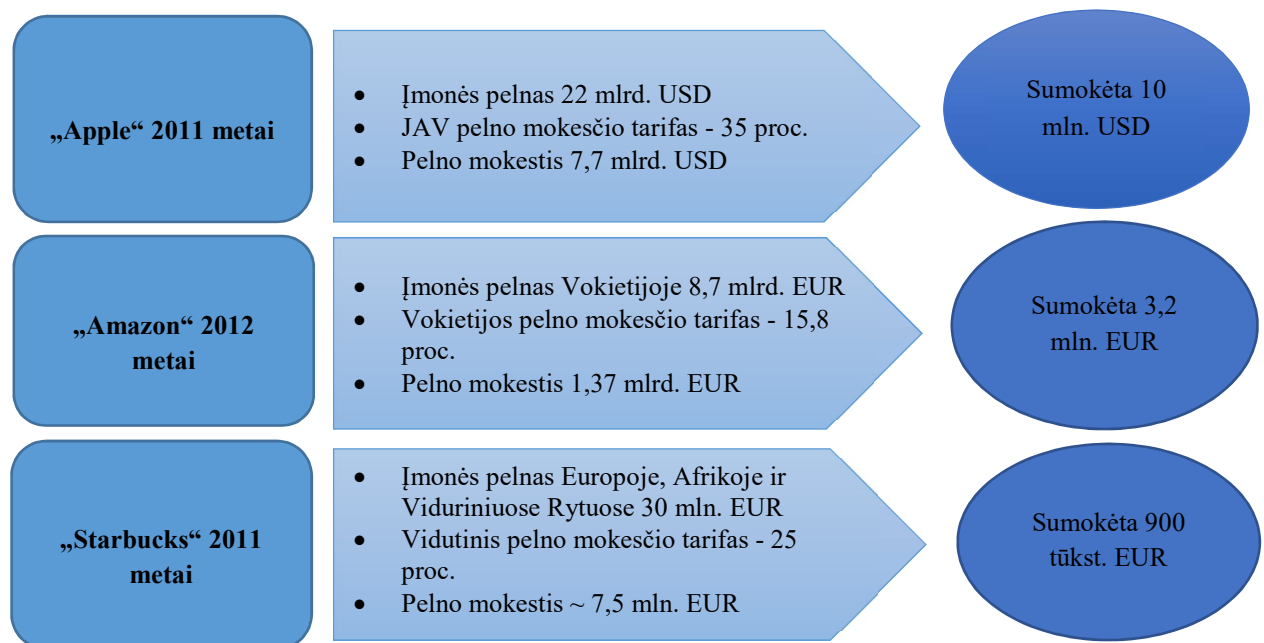
Farny'is ir kiti (2015) savo moksliniame straipsnyje pateikia skaičius, kurie atskleidžia, kokiais mastais didžiausios tarptautinės kompanijos naudojami mokesčių spragomis, kad sumokėtų kuo mažesnę pelno mokestį (žr. 4 pav.). G20 įgaliotas EBPO atsakė į visuomenės susirūpinimą dėl tokio agresyvaus tarptautinio mokesčių vengimo tipo ir parengė kovos su bazės erozija ir pelno perkėlimu veiksmų planą, kurį G20 grupė patvirtino 2015 metais. Pasak autorių, EBPO pabrėžė, kad daugelis kovos su perkėlimu nuostatų ne tik atgraso tarptautinių įmonių mokesčių planavimo schemas, bet taip pat gali iškreipti pagrindinę verslo veiklą, didinti įmonių dvigubo apmokestinimo riziką ir padidinti atitikties bei vykdymo išlaidas. Tačiau tai nesustabdė pasaulio stambiausių bei pelningiausių tarptautinių kompanijų ir toliau kurti sudėtingus, bet teisiškai nenuginčijamus mokesčių vengimo planus, kurie ir šiandien vis dar yra naudojami bei plačiai analizuojami ne tik žiniasklaidos, bet ir pačių įstatymų leidėjų.

⁵ „Google“ – nuo 2015 m. tarptautinės „Alphabet Inc.“ holdingo bendrovės dalis. Bendrovė per savo dukterines įmones teikia internetinę paiešką, skelbimus, žemėlapius, programines įrangos programas, mobiliąsias operacines sistemas, vartotojų turinį bei kitus gaminius. *Bloomberg* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/GOOGL:US>

⁶ „Apple“ – tarptautinė kompanija, kuri kuria, gamina ir visame pasaulyje parduoda asmeninius kompiuterius ir susijusius asmeninio kompiuterio bei mobiliojo ryšio įrenginius kartu su įvairiomis susijusiomis programomis. *Bloomberg* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/AAPL:US>

⁷ „Starbucks“ – tarptautinis amerikiečių kavinių tinklas, užsiimantis mažmenine prekyba - skrudina ir teikia savo prekės ženklą specialią kavą bei kavos pupules. *Bloomberg* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/SBUX:US>

⁸ „IKEA Group“ (prekės ženklas IKEA) - privati multinacionalinė kompanija, didžiausia baldų, medienos lentų bei plokščių gamintoja pasaulyje. Įmonė yra pirmaujanti pasaulyje baldų mažmeninės prekybos sektoriuje. *Ikea* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.ikea.com/ms/fr_MA/about-the-ikea-group/company-information/



4 pav. Tarptautinių kompanijų „Apple“, „Amazon“⁹ bei „Starbucks“ 2011 – 2012 metų pelno mokesčio vengimo mastai (Sudaryta autorės, šaltinis: Farny ir kiti, 2015)

Remiantis Apeldoorn‘o (2016) atlikto tyrimo rezultatais galima pridurti, kad EBPO bazės erozijos ir pelno perkėlimo iniciatyva yra svarbus žingsnis skatinant valstybių bendradarbiavimą kovojant su mokesčių konkurencijos pakenkimu ir agresyviu mokesčių planavimu. Tačiau, nors EBPO akivaizdus susirūpinimas dėl veiksmingo mokesčių suverenumo yra pagirtinas, pasiūlymų struktūra nepakankamai sprendžia dabartinės nelygybės, susijusios su veiksmingu mokesčių suverenumu, neteisybę. Todėl EBPO priklausomybė nuo ekonominio pasitikėjimo principo yra klaidinga. Autorius teigia, kad norint pataisyti ar priimti visiems tinkančius mokesčių teisingumo principus, pagrįstus tarptautine teisingumo samprata, kuria siekiama užtikrinti veiksmingą nepriklausomų politikų suverenumą, gali reikėti numatyti visuotinai priimtina bei taikytiną mokesčių sistemą. Tačiau pati EBPO organizacija ne kartą pabrėžė, kad ji nekurs naujos ir visoms valstybėms tinkančios mokesčių sistemos, o tik pateiks rekomendacines priemones, kurias galėtų naudoti valstybės, siekdamos skaidraus bei sąžiningo įmonių pelno mokesčio sumokėjimo. Būtent dėl šios priežasties pasaulyje vis dar kyla daug diskusijų, ar tikrai BEPS veiksmų planas be reikšmingų reformų taps efektyviu projektu, siekiant išvengti pasaulyje plačiai naudojamų mokesčių vengimo strategijų.

Apibendrinant galima teigti, kad ryškus mokslinės literatūros autorių nuomonių išsiskyrimas parodo poreikį nuolatos atlikti naujus bei gilesnius mokslinius tyrimus, kad išsiaiškinti tikrąją BEPS veiksmų plano strategiją bei daromą įtaką skaidresniam mokesčių sumokėjimui. Dėl šios priežasties, šiame darbe bus atliekamas tyrimas, kurio metu bus siekiama išsiaiškinti, ar BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo, remiantis didžiausių tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo praktikomis.

⁹ „Amazon“ – tarptautinis internetinis mažmenininkas, siūlantis platų produktų asortimentą, individualizuotas prekybos paslaugas, internetinį mokėjimą kreditine kortele ir tiesioginį pristatymą klientams visame pasaulyje. *Bloomberg* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/AMZN:US>

2. BEPS veiksmų plano įgyvendinimo ir efektyvumo vertinimas mokslinėje literatūroje

Didžiausios tarptautinės kompanijos, norėdamos išgyventi didžiąją 2008 metų finansų krizę, pasinaudojo skirtingų šalių mokesčių sistemų spragomis bei neatitikimais, kad galėtų išvengti pelno mokesčio naštos. Kuomet tai buvo išaiškinta, pasaulyje tai nuskambėjo kaip vieni iš stambiausių mokesčių vengimo atvejų istorijoje. Ši situacija daugelyje šalių sukėlė nepasitenkinimą ir nusivylimą mokesčių sistemų aplaidumu, todėl EBPO organizacija, kartu su G20 pasaulio šalių atstovais nusprendė kuo greičiau sukurti planą, kuris užtikrintų, kad įmonių, o ypač tarptautinių, pelnas būtų apmokestinamas ten, kur vykdoma ekonominė veikla bei sukuriama vertė. Taip atsirado BEPS veiksmų planas, kuriame pateikiami 15 veiksmų, kuriais vyriausybėms suteikiamos nacionalinės ir tarptautinės priemonės, reikalingos kovai su mokesčių vengimu. Pasak EBPO (2013), šis veiksmų planas prisideda ne tik prie kovos su mokesčių vengimu, bet taip pat gerina tarptautinių mokesčių taisyklių suderinamumą ir užtikrina skaidresnę mokesčių aplinką. Šios priemonės taip pat suteikia įmonėms daugiau tikrumo, nes sumažina ginčus dėl tarptautinių mokesčių taisyklių taikymo ir standartizuoja atitikties reikalavimus.

Šiuo metu, pasak EBPO (2018), BEPS veiksmų planas yra aktyviai diegiamas daugelyje pasaulio šalių, o ypač besivystančiose, kuriose mokesčių sistemos turi daugiausiai spragų bei neatitikimų, lyginant su pažengusių šalių sistemomis. Tačiau, nors yra teigiama, kad BEPS veiksmų planas jau spėjo prisidėti prie skaidresnės mokesčių aplinkos, pati organizacija teigia, jog kasmet pasaulyje yra vis dar prarandama 100 – 240 milijardų JAV dolerių pajamų, o tai yra 4 – 10 % pasaulio pelno mokesčio. Todėl mokslinėje literatūroje nuolatos vyksta diskusija, ar tikrai BEPS veiksmų planas yra tinkamai sukurtas ir prisidės prie sąžiningo bei skaidraus pelno mokesčio sumokėjimo bei suvienodins tarptautinius apmokestinimo standartus visame pasaulyje.

2.1. BEPS veiksmų plano atsiradimo priežastys

Naujausioje mokslinėje literatūroje yra įvardijama ne viena priežastis, kuri paskatino EBPO organizaciją, kartu su G20 pasaulio šalių atstovais sukurti BEPS veiksmų planą tarptautinės mokesčių sistemos sutvirtinimui.

Bradbury'is, O'Reilly (2018) teigia, kad BEPS projektas buvo pradėtas kilus sunkiausiai pasaulinei finansų ir ekonomikos krizei. Jos metu buvo atnaujintas tarptautinių mokesčių taisyklių pakeitimas, kad jos atitiktų pasaulio ekonomikos pokyčius, kuriuos lemia tokie veiksniai kaip globalizacija¹⁰, technologiniai pokyčiai bei didėjanti nematerialiojo turto reikšmė. Projektas buvo paremtas ambicingu tikslu - užtikrinti, kad pelnas būtų apmokestinamas toje vietoje, kur vykdoma ekonominė veikla, ir kur sukuriama vertė. Autoriai taip pat teigia, kad EBPO ataskaitoje „Bazės erozijos ir pelno pokyčių problemos sprendimas“ (2013) nė vienos taisyklės ar nuostatos nebuvo galima nustatyti kaip BEPS priežasties, tačiau buvo pažymėta, kad ją lėmė keletas tarptautinių mokesčių taisyklių trūkumų, taip pat spragos ir neatitikimai, atsirandantys dėl vidaus įstatymų sąveikos ir nepakankamos koordinavimo ribos.

¹⁰ Globalizacija – terminas, kuris paprastai vartojamas apibūdinti didėjančią prekių ir paslaugų, gamybos priemonių, finansų sistemų, konkurencijos, korporacijų, technologijų ir pramonės rinkų internacionalizaciją. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=1121>

Pasak Panayi (2016), yra manoma, kad „mokesčių rojų“ egzistavimas prisidėjo prie finansinės krizės ir turėjo neigiamos įtakos šalių fiskaliniam tvarumui, nepaisant to, kad tam nėra patvirtintų įrodymų. Visa tai buvo svarbu įgyvendinant EBPO / G20 bazės erozijos ir pelno perkėlimo (BEPS) iniciatyvą, nors niekas nesitikėjo, kad šioje sudėtingoje sistemoje vėliau buvo pasiūlytos precedento neturinčios standartų nustatymo priemonės, kurios sudarė pagrindą daugiašališkumui sustiprėti. Tai lėmė keletas veiksmų. Dėl to kilusi finansų krizė ir visuomenės griežtas taupymas tarptautinius mokesčių klausimus tvirtai įtraukė į pasaulinę politinę darbotvarkę. Tai padėjo diskusiją dėl tarptautinio apmokestinimo perkelti ne tik į EBPO techninius komitetus, bet ir į G20 susirinkimų vietą. G20 padėtis pasaulyje neabejotinai padėjo paspartinti procesą, kaip ir plėtojant tarptautinę finansinę teisę. Kaip jau buvo pasakyta: per dvejus metus BEPS sudarė susitarimą tais klausimais, kurių techniniai ekspertai net nebuvo pasirengę išstisus dešimtmečius.

Shelepov'as (2017) taip pat pritaria daugumos autorių nuomonei ir teigia, kad mokesčių bazės mažėjimas ir pelno paskirstymas (BEPS) yra visuotinė problema, kelianti iššūkį daugumai pasaulio šalių. Pasaulinė ekonomikos krizė paskatino pagrindines tarptautines institucijas kurti naujus reikalavimus verslui. Šie du veiksniai lėmė poreikį derinti dviejų institucijų - Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos ir 20 valstybių grupės (G20) - pastangas ieškant veiksmingų sprendimų BEPS problemai spręsti. Šis požiūris leido tiek išsivysčiusioms, tiek besivystančioms šalims įsitraukti į jų narystę šiose institucijose. Dėl to daugiau nei 100 šalių patvirtino savo įsipareigojimą imtis anti-BEPS priemonių.

Janský'is ir Kokeš'as (2015) teigia, jog viena iš didžiausių BEPS veiksmų plano atsiradimo priežasčių yra tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo strategijos. Pasak autorių, tyrimai, atlikti daugiausia išsivysčiusioms šalims, rodo, kad tarptautinės kompanijos naudoja įvairias strategijas, siekdamos perkelti pajamas iš didelių mokesčių į šalis, kuriose yra maži mokesčių tarifai. Mokesčių vengimo strategijos apima pardavimų kainų iškraipymus įmonių grupių viduje, įmonių skolos ir nuosavybės struktūros bei strateginės turto vietos ir pridėtinų sąnaudų iškraipymus. Pasak autorių, šie iškraipymai yra sunkiai pastebimi dėl dokumentacijų stokos bei vidinių įmonių grupės sandorių.

Farny'is ir kiti (2015) straipsnyje pateikia, jog savo BEPS ataskaitoje EBPO daro išvadą, kad tarptautinių korporacijų agresyvi mokesčių planavimo praktika pastaraisiais metais išaugo ir tapo vis agresyvesnė. Taip pat pažymima, kad dabartiniai tarptautinių korporacijų apmokestinimo standartai ir principai nebeatitinka dabartinių reikalavimų, kuriuos kelia ir pakitusios ekonominės sąlygos. Didėjanti nematerialiojo turto svarba ir spartus skaitmeninės ekonomikos¹¹ augimas lemia situaciją, kai teks sukurti naujas bendras sąlygas. Pastaraisiais metais įmonės vis dažniau perkeldavo savo pajamas į mažų mokesčių šalis, panaudojant dukterines kompanijas, kurios faktiškai neturi buvimo vietos tose šalyse.

Autorių Bradbury'io, O'Reilly (2018) nuomone išmatuoti BEPS skalę yra sudėtinga, tačiau EBPO empiriniai tyrimai patvirtino galimą problemos mastą. Įvertinimai rodo, kad pasauliniai grynųjų pinigų pajamų nuostoliai yra 100 - 240 mlrd. JAV dolerių per metus. Pasak autorių, nuostoliai

¹¹ Skaitmeninė ekonomika - ekonominė veikla, kurią lemia milijardai kasdieninių internetinių ryšių tarp žmonių, verslo, įrenginių, duomenų ir procesų. Skaitmeninės ekonomikos pagrindas yra hipersaitai, kurie reiškia didėjantį žmonių, organizacijų ir mašinų tarpusavio ryšį, atsirandantį dėl interneto, mobiliųjų technologijų ir daiktų interneto. *Deloitte* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www2.deloitte.com/mt/en/pages/technology/articles/mt-what-is-digital-economy.html>

atsiranda dėl įvairių priežasčių, įskaitant kai kurių tarptautinių įmonių agresyvių mokesčių planavimą, vidaus mokesčių taisyklių sąveiką, skaidrumą ir mokesčių administracijų koordinavimo trūkumą, ribotus šalies vykdymo išteklius ir žalingą mokesčių praktiką. Šis įvertinimas iš esmės atitinka kitas pastarojo meto pastangas kiekybiškai įvertinti BEPS ar bent tam tikrus BEPS matmenis (žr. 1 lentelę).

1 lentelė. BEPS fiskaliniai įvertinimai (Sudaryta autorės, šaltinis: Bradbury ir O'Reilly, 2018)

Fiskalinio įvertinimo metodas	Taikymo sritis	Diapazonas USD (milijardai)	Metai (lygis)
EBPO bendras 2015 m. mokesčių tarifų skirtumas	Pasaulinis	100–240 (4–10% grynujų pinigų)	2014
Tarptautinio valiutos fondo ¹² grynujų pinigų efektyvumas 2014 m.	Pasaulinis	5% grynujų pinigų	-
Tarptautinio valiutos fondo tarnybų darbinio dokumento „mokesčių rojus“ sklidimas 2015 m.	Pasaulinis	123 (6% grynujų pinigų)	2013 Trumpalaikis
Jungtinių Tautų konferencijos prekybos ir vystymo klausimais ¹³ (angl. <i>UNCTAD</i>) ofšorinių investicijų matrica 2015 m.	Pasaulinis	200 (8% grynujų pinigų)	2012
Perkeltos perteklinės pajamos žemų mokesčių šalyse 2015 m.	Pasaulinis	280 (13% grynujų pinigų)	2012
Tarptautinio valiutos fondo tarnybų darbinio dokumento „mokesčių rojus“ sklidimas 2015 m.	Pasaulinis	647 (32% grynujų pinigų)	2013 Ilgalaikis

Autorių teigimu, EBPO tyrime taip pat nustatyta, kad dėl BEPS kyla didelių fiskalinių ekonominių iškreipimų. Be šio empirinio tyrimo, buvo sukurtas šešių BEPS indikatorių skydas, naudojant skirtingus duomenų šaltinius ir įvertinant skirtingus BEPS kanalus (žr. 2 lentelę). Pasak Bradbury'io, O'Reilly (2018), šie indikatoriai parodė stiprų signalą, kad BEPS egzistuoja, ir leidžia manyti, kad nesieklus politinių veiksmų laikui bėgant jis tik didės.

¹² Tarptautinis valiutos fondas (TVF) (angl. *International Monetary Fund, IMF*) – yra 189 šalių organizacija, siekianti skatinti pasaulinį piniginių bendradarbiavimą, užtikrinti finansinį stabilumą, palengvinti tarptautinę prekybą, skatinti aukštą užimtumą ir tvarų ekonomikos augimą bei mažinti skurdą visame pasaulyje. *IMF* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.imf.org/en/About>

¹³ Jungtinių Tautų konferencija prekybos ir vystymo klausimais (angl. *United Nations Conference on Trade and Development, UNCTAD*) – nuolatinė tarpvyriausybė įstaiga, įsteigta 1964 m. Jungtinių Tautų Generalinėje asamblėjoje, kurios tikslas yra prisidėti prie besivystančių šalių darnaus vystymosi bei skatinti tarptautinį, ekonominį bendradarbiavimą. *UNCTAD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://unctad.org/en/Pages/aboutus.aspx>

2 lentelė. BEPS indikatoriai (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2013)

BEPS indikatoriai	Indikatorių kategorijos	Duomenų šaltiniai
1. Aukštų tiesioginių užsienio investicijų ¹⁴ (TUI) koncentracija, palyginus su BVP	Atskirtis tarp finansinių ir realių ekonominių veiklų	1 ir 5 indikatoriai yra pagrįsti makro lygio kiekvienos šalies duomenimis.
2. Skirtingi pelno mokesčio tarifai, palyginus su faktiniais mokesčių tarifais	Pelno normos skirtumai didžiausiose pasaulio tarptautinėse kompanijose	2–4 ir 6 indikatoriai yra apskaičiuojami iš daugiašalių įmonių, įmonės lygio finansinės informacijos iš nekonsoliduotų dukterinių įmonių ir (arba) visame pasaulyje konsoliduotų grupių ORBIS ¹⁵ duomenų bazės.
3. Skirtingi pelno mokesčio tarifai tarp mažų mokesčių šalių ir visame pasaulyje veikiančių tarptautinių įmonių veiklos		
4. Efektyvūs didelių tarptautinių kompanijų dukterinių įmonių mokesčių tarifai, palyginus su panašių savybių turinčiomis nacionalinėmis įmonėmis	Tarptautinių įmonių, palyginus su nacionalinėmis įmonėmis efektyvių mokesčių tarifų skirtumai	
5. Didelių honorarų įplaukų koncentracija, susijusių su mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos ¹⁶ (MTEP) išlaidomis	Pelno paskirstymas, naudojant nematerialųjį turtą	
6. Palūkanų sąnaudų ir pajamų santykis tarptautinių kompanijų filialuose didelių mokesčių šalyse	Pelno paskirstymas, naudojant palūkanas	

Apibendrinant galima teigti, jog mokslinėje literatūroje dažniausiai įvardijama BEPS veiksmų plano atsiradimo priežastis yra ta, kad tarptautinės kompanijos, susidūrusios su sunkumais per ir po 2008 metų pasaulio ekonomikos ir finansų krizės sugebėjo atrasti ir pasinaudoti tarptautinių bei vietinių mokestinių sistemų spragomis bei neatitikimais ir taip sumažinti savo mokestinę naštą. Tarptautinių įmonių sukurtos mokesčių vengimo strategijos buvo kaip įrodymas pasauliui, jog tarptautinė mokesčių sistema yra smarkiai atsilikusi nuo verslo plėtos, sandorių mastų bei pačios globalizacijos.

2.1.1. Mokesčių vengimo sąvokos apibrėžimas

Mokslinėje literatūroje dažniausiai yra vartojama mokesčių vengimo sąvoka, nors daugeliu atveju, ši sąvoka yra maišoma su mokesčių slėpimu, todėl būtina visų pirma suvokti šių sąvokų skirtumus, kad būtų galima teisingai suprasti mokslinius straipsnius. Christians (2017) teigia, kad didelis viešas

¹⁴ Tiesioginės užsienio investicijos (TUI) (angl. *Foreign direct investment, FDI*) yra tarpvalstybinių investicijų kategorija, kai vienos ekonomikos rezidentas investuotojas rodo ilgalaikį susidomėjimą kitos šalies rezidento įmone, ar kitam turtui. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.oecd-ilibrary.org/finance-and-investment/foreign-direct-investment-fdi/indicator-group/english_9a523b18-en

¹⁵ ORBIS yra galingiausias palyginamas duomenų šaltinis apie privačias bendroves pasaulyje. ORBIS turi informacijos apie daugiau nei 360 milijonų kompanijų visame pasaulyje. *ORBIS* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://gbr.orbis.org/en/about-us>

¹⁶ Mokslinių tyrimų ir eksperimentinė plėtra (MTEP) (angl. *Research and Development, R&D*) - apima sistemingą kūrybinį darbą, siekiant padidinti žinių (įskaitant žinias apie žmogų, kultūrą ir visuomenę) ir šių žinių panaudojimą kuriant naujas programas. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: http://www.oecd.org/sdd/08_Science_and_technology.pdf

mokesčių politikos diskursas mokesčių vengimą ir mokesčių slėpimą susieja taip, tarsi jie iš tikrųjų būtų tas pats reiškinys. Kai kurie mokesčių teisingumo aktyvistai, ir net kai kurie įstatymų leidėjai išreiškė nusivylimą, jog nėra skiriami mokesčių vengimas nuo mokesčių slėpimo, todėl padarė išvadą, kad abu šie principai yra neteisėti ir pažeidžia moralės normas. Šių sąvokų supainiojimas nėra svarbus tik tuo atveju, kai kalbama apie valstybių biudžetus, nes abi šios veiklos - mokesčių slėpimas ir mokesčių vengimas mažina valstybės pajamas, kurios kitu atveju galėtų būti naudojamos vyriausybės funkcijoms ir socialinėms programoms finansuoti. Tačiau šios sąvokos yra atskiri reiškiniai. Mokesčių slėpimas yra visiškai nepriimtinas, išskyrus mokesčių mokėtojų atsakymus į visiškai neteisingą mokesčių režimą. O štai mokesčių vengimas apibūdina įvairius mokesčių mokėtojų elgesio būdus, kurie ne visi yra visiškai neprieštaraujantys kitokios, nuoseklios mokesčių sistemos kontekste. Mokesčių slėpimą ir vengimą galima ir reikia atskirti, nes jie kyla iš skirtingų veiklų ir reikalauja skirtingų reguliavimo priemonių.

Farny'is ir kiti (2015) pateikia tikslius mokesčių slėpimo bei mokesčių vengimo sąvokų apibrėžimus. Autoriai taip pat išskiria ir agresyvaus mokesčio planavimo sąvoką, kuri taip pat suprantama kaip atskira neteisėta veikla, siekiant sumažinti ar išvis išvengti pelno mokesčio naštos:

- Mokesčių slėpimas apskritai apima neteisėtas veiklas, kur mokesčio įsiskolinimas yra paslėptas ar ignoruotas, t. y. mokesčių mokėtojas moka mažiau, arba išvis nemoka mokesčio, negu jis ar ji, ar verslo subjektas, kaip manoma, turėtų mokėti pagal šalies įstatymus, slėpdamas pajamas ar informaciją ar apie jas nuo mokesčių valdžios organų.
- Mokesčių vengimas apibrėžiamas kaip veikimas įstatymų nustatyta tvarka, kartais tiesiškumo ribose, siekiant sumažinti ar panaikinti mokesčius, kurie kitu atveju būtų teisiškai privalomi. Tai dažnai reiškia griežtą įstatymo raidės, spragų ir neatitikimų išnaudojimą, norint gauti mokestinę lengvatą, kurios iš pradžių nebuvo numatytos teisės aktuose.
- Agresyvus pelno mokesčio planavimas paprastai įvyksta tada, kai tarptautinės korporacijos išnaudoja mokesčių spragas, iš esmės atsirandančias dėl to, kad atskirų valstybių pelno mokesčio sistemos nėra suderintos. Tačiau visuotinai priimtoms sąvokos „agresyvus mokesčių planavimas“ apibrėžimo nėra. 2012 m. gruodžio 6 d. rekomendacijoje dėl agresyvaus mokesčių planavimo Europos Komisija¹⁷ ją apibrėžė taip: „agresyvus mokesčių planavimas reiškia mokesčių sistemos techninių ypatumų arba dviejų ar daugiau mokesčių sistemų neatitikimų naudojimą, siekiant sumažinti mokestį“. Agresyvus mokesčių planavimas gali būti įvairių formų. Dažniausiai jo pasekmės apima dvigubus atskaitymus (pvz., tiek pat nuostolių yra išskaičiuojama tiek šaltinio, tiek rezidavimo vietos valstybėje) ir dvigubą neapmokestinimą (pvz., pajamos, kurios neapmokestinamos šaltinio valstybėje, neapmokestinamos ir rezidavimo vietos valstybėje).

Pasak Burgers ir Mosquera (2017), EBPO nepateikia konkretaus agresyvaus mokesčių planavimo apibrėžimo, tačiau pateikia bazės erozijos pelno pokyčio apibrėžimą, jog bazės erozijos ir pelno perkėlimas (BEPS) reiškia mokesčių planavimo strategijas, kurios išnaudoja tarptautinės mokesčių sistemos architektūros spragas dirbtinai perkelti pelną į tas vietas, kur ekonominės veiklos ar mokesčių nėra. Šis apibrėžimas yra daugiau ar mažiau panašus į tai, ką Europos Komisija suvokia

¹⁷ Europos Komisija - politiškai nepriklausoma ES vykdomoji valdžia. Ji yra atsakinga už naujų Europos teisės aktų pasiūlymų rengimą ir įgyvendina Europos Parlamento ir ES Tarybos sprendimus. *European Union* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-commission_en

kaip agresyvų mokesčių planavimą. Europos Komisijos teigimu, agresyvus mokesčių planavimas išnaudoja mokesčių sistemų skirtumus pasinaudodamas mokesčių sistemos techninėmis savybėmis arba dviejų ar daugiau mokesčių sistemų neatitikimais, siekiant sumažinti mokesčių prievolę. Todėl, matyt, EBPO nurodo mokesčių planavimo tipą, kuris lemia BEPS.

Farny'io ir kitų (2015) autorių teigimu, pagal apibrėžimą agresyvus mokesčių planavimas paprastai susijęs su metodais, kurie veikia teisėtumo ribose. Būtent šie metodai yra naudojami planuojant pelno mokesčių vengimo strategijas, kuomet siekiama nepažeidžiant teisės aktų bei kitų įstatymų pasinaudoti galimybėmis sumažinti mokamą pelno mokestį. EBPO taip pat daro tokią išvadą savo BEPS ataskaitoje, kurioje teigiama, kad keletas rodiklių rodo, kad kai kurių tarptautinių bendrovių mokesčių praktika laikui bėgant tapo agresyvesnė, todėl kyla rimtų taisyklių laikymosi ir sąžiningumo problemų, dėl veikloje pradedamų naudoti mokesčių vengimo strategijų.

Evertsson (2016) teigimu, mokesčių vengimas nėra vien tik korporacijos problema. Pelno mokesčio vengimas yra praktika, apimanti skirtingas korporacijas ir skirtingas teritorijas tuo pačiu metu, todėl ji turi globalių pasekmių, nes šios korporacijos nemoka sąžiningo mokesčio šalyse, kuriose jos veikia. Pasak autorės, laisvoji rinka sukuria galimybes vengti mokesčių, kai valstybės siekia pritraukti tarptautines investicijas, pakeisdamos savo mokesčių taisykles turtingiausių korporacijų naudai. Tokiose valstybėse mokesčius administruojančios institucijos perrašė mokesčių įstatymus, panaikino finansinę kontrolę ir garantavo, kad slaptumas užtikrins palankią atmosferą investuotojams. Mokesčių administratorius tokiose valstybėse suteikia visišką lengvatą tik užsienio ir ne nuolatinės rezidavimo vietos įmonėms, o didžiąją dalį biudžetų papildo imdamas mokesčius iš savo piliečių ir nacionalinių korporacijų. Šios mokestinės lengvatos sukuria konkurenciją tarp valstybių, tačiau kartu sukuria ir nesąžiningą galimybę pasinaudoti palankiais mokesčių įstatymais, kurie leidžia išvengti pelno mokesčio sumokėjimo didelių mokesčių šalyse.

Apibendrinant, autorės Christians (2017) teigimu tiek mokesčių slėpimas, tiek mokesčių vengimas daro tą patį poveikį ne tik valstybėms, bet ir patiems jų gyventojams. Autorės nuomone, dabartiniame pasaulyje individualių asmenų mokesčių našta tapo didesnė nei verslo subjektų, nes turtingiausios tarptautinės kompanijos nemoka didelės savo pelno mokesčio dalies: šios įmonės perkelia savo pelną į užsienį ir iš esmės sugeba pasinaudoti sistema, kuri leidžia dvigubai neapmokestinti pelno.

2.1.2. Mokesčių vengimo strategijos

Manoj (2019) straipsnyje teigiama, kad mokesčių vengimas įvyksta tada, kai asmuo, įmonės ir įvairūs kiti subjektai stengiasi išvengti mokesčių nemokėjimo teisėtai, tačiau nesąžiningais būdais. Vengimas paprastai būna tada, kai žmonės ar įmonės sąmoningai slepia savo pajamas ar jų dalį nuo mokesčių administratoriaus, kad sumažintų savo mokesčių prievolę. Dėl vengimo suma, kuri turėjo būti panaudota socialinei ir ekonominei veiklai plėtoti, savo ruožtu panaudojama kitai, ekonomikai kenksmingai antisocialinei veiklai. „Juodi pinigai“ ir mokesčių vengimas skatina arba atveria kelią nepageidaujamų grupių finansinės galios kontrolei. Įvairūs finansinės atskaitomybės manipuliavimai, dėl kurių mokesčių vengiama, yra neregistruojamos operacijos, manipuliavimas sąskaitų įvedimu, manipuliavimas pardavimų ataskaitomis apie pagamintą produkciją, manipuliavimas išlaidomis ir kiti scenarijai. Sušvelninus užsienio valiutos kontrolę, atsirado daug naujų mokesčių vengimo galimybių, o dėl globalizacijos pinigai vis plito į šalis ir iš jų, sukurdami „mokesčių rojus“. Todėl vyriausybės yra nepaprastai entuziastingos aktualizuoti finansinę strategiją, įtvirtinančią mokesčių laikymąsi.

Gravelle (2009) taip pat pateikia keletą mokesčių vengimo scenarijų. Vienas pelno perkėlimo iš aukštų mokesčių jurisdikcijos į mažai apmokestinamą būdas yra skolintis daugiau didesnių mokesčių jurisdikcijoje ir mažiau - mažų mokesčių. Tokį skolos pasikeitimą galima pasiekti nekeičiant bendros įmonės skolos. Konkretesnė praktika yra vadinama „gvazdikų užklupimu“, kai skola yra susieta su susijusiomis įmonėmis arba nesusijusi skola nėra apmokestinama gavėjo. Kaip pelno mažinimo metodo pavyzdys, užsienio patronuojanti įmonė gali skolinti savo dukterinei įmonei JAV. Arba nesusijęs užsienio skolininkas, neapmokestinamas JAV palūkanų pajamomis, gali paskolinti JAV įmonei. Nei vienu, nei kitu atveju mokesstinės prievolės nebus.

Antrasis svarbus būdas, pasak Gravelle (2009), kuriuo firmos gali perkelti pelną iš jurisdikcijų, kuriose taikomi dideli mokesčiai, į žemų mokesčių tarifų jurisdikcijas, yra kainų nustatymas tarp dukterinių įmonių parduodamų prekių ir paslaugų. Norint tinkamai atspindėti pajamas, susijusių bendrovių parduodamų prekių ir paslaugų kainos turėtų būti tokios pačios kaip kainos, kurias mokėtų nesusijusios šalys. Sumažinus patronuojančių ir dukterinių įmonių parduodamų prekių ir paslaugų kainą aukšto apmokestinimo jurisdikcijose ir padidinus pirkimo kainą, pajamos gali būti pakeičiamos, ir taip sumažinama pelno mokesčio suma.

Dharmapala's (2014) atliko empirinį tyrimą, kurio metu buvo siekiama nustatyti, ar BEPS dydis atsirandantis dėl „mokesčių rojų“ naudojimo bei pelno perkėlimo į mažai apmokestinamas šalis yra didelis ar mažas. Autoriaus teigimu, nėra visuotinai priimto pagrindo vertinti, ar šis mokesčių skirtumų poveikis yra didelis, ar mažas. Tačiau naudinga susieti šį klausimą su paprasta aprašomąja statistika, kuri buvo plačiai cituojama viešajame diskurse ir politinėse diskusijose. Visų pirma, vis labiau įprasta atkreipti dėmesį į tarptautinių kompanijų pajamų dalį, apie kurią pranešama „mokesčių rojuose“, arba į įvairias panašias priemones, kaip savaime suprantamus įrodymus, kad suprasti, jog egzistuoja ir didelis BEPS dydis. Norint paaiškinti aprašomąją tokio tipo statistiką, 3 lentelėje pateikiamos įvairių priemonių, susijusių su JAV tarptautinių kompanijų tiesioginėmis užsienio investicijomis, vietos, priklausančios daugumos akcijų turinčioms užsienio dukterinėms įmonėms.

3 lentelė. JAV tarptautinių kompanijų tiesioginių investicijų, priklausančių daugumos akcijų paketus turinčioms dukterinėms įmonėms buvimo vieta 2011 metais (Sudaryta autorės, šaltinis: Dharmapala, 2014)

	Visos šalys, mlrd. USD	Procentinė dalis „mokesčių rojuose“	Procentinė dalis Nyderlanduose
Bendras turtas	20,699	32,2	8,6
Grynasis materialusis turtas	1,202	11,1	1,6
Kapitalo išlaidos	190	8,8	2,1
Pardavimai	5,969	21,8	3,8
Grynosios pajamos	1,115	42,6	13,4
Pridėtinė vertė	1,445	14,5	2,4
Tyrimai ir plėtra	46	10,1	3,1
Kompensacija darbuotojams	536	7,3	3,2
Darbuotojų skaičius	11,785 tūkst.	4,9	1,9

Penktoji 3 lentelės eilutė rodo, kad 42,6 proc. JAV tarptautinių kompanijų grynyjų pajamų (užsienio) nurodomos „mokesčių rojaus“ jurisdikcijose, kuriose arba taikomas labai mažas pelno mokesčio

tarifas, arba jo išvis nėra. Ši didelė grynųjų pajamų dalis „mokesčių rojus“ šalyse dažnai cituojama kaip teiginys, kad BEPS yra dažnas reiškinys, ir kad vyriausybėms tai yra svarbi problema.

Campbell bei Helleloid'as (2016) teigia, kad skirtingos šalys taiko skirtingą pelno mokesčio politiką, taisykles ir tarifus. Tai sukuria paskatas įmonėms sumažinti mokesčius, perkeliant apmokestinamas pajamas į kitas jurisdikcijas. Per daugelį dešimtmečių tarptautinės kompanijos naudojo gerai žinomus metodus, norėdamos teisėtai perkelti pelną iš aukštų mokesčių šalių į mažesnių mokesčių šalis. Pavyzdžiui, sandorių kainodara yra vienas iš dažniausiai naudojamų pelno paskirstymo būdų. Sandorio kaina yra kaina, mokama vykdant verslo sandorį tarp bendrosios nuosavybės subjektų. Tarptautinės kompanijos gali sumažinti pelno mokesčius įsikurdamos dukterinėje įmonėje, kurioje taikoma palanki mokesčių politika, ir naudodamos šią dukterinę įmonę kaip tiekėją kitoms dukterinėms įmonėms, esančioms aukštesnių mokesčių šalyse. Šis mokesstinis pranašumas gali būti padidintas apmokestinant aukščiausią įmanomą kainą už tiekimą, sumažinant pelną, kurį deklaruoja dukterinės įmonės, perkančios už didelę kainą, ir padidindamos tiekėjo (dukterinė įmonė mažų mokesčių šalyje) pelną. Kadangi perkančiosios įmonės yra tos pačios tarptautinės įmonių grupės dalis, perleidimo kainos ir pelno paskirstymas dukterinėms įmonėms neturi įtakos bendram visos korporacijos konsoliduotose finansinėse ataskaitose nurodytam pelnui. Tačiau perkėlimo kainos ir pelno paskirstymas dukterinėms įmonėms įvairiose mokesčių jurisdikcijose gali iš esmės paveikti bendrą tarptautinės bendrovės sumokamą pelno mokesčių, taigi ir konsoliduotąjį grynąjį pelną. Tai taip pat gali turėti įtakos pelno mokesčio sumai, kurią tarptautinė įmonė moka atskirose šalyse.

Campbell bei Helleloid'as (2016) pateikia sandorių kainodaros strategijos pavyzdį iš „Starbucks“ nuskambėjusio mokesčių vengimo skandalo. Kavą, parduodamą „Starbucks“ parduotuvėse Jungtinėje Karalystėje, pirkė iš „Starbucks“ prekybos įmonės, įsikūrusios Šveicarijoje, o ją skrudino Nyderlanduose įsikūrusi „Starbucks“ įmonė. Žinoma, tikrosios kavos pupelės atsirado iš atogrąžų klimato ir jos niekada negalėjo būti gabenamos iš Šveicarijos. Tačiau Šveicarija buvo tik teisinis prekybos įmonės adresas. Galų gale sandorių kainos tarp trijų „Starbucks“ subjektų nulėmė didelę „Starbucks“ Jungtinės Karalystės parduotuvėse parduodamų produktų kainos dalį. Mokėdama didesnę kavos kainą kitam „Starbucks“ subjektui, „Starbucks UK“ padidino sąnaudas ir sumažino apmokestinamąjį pelną, apie kurį pranešta Jungtinei Karalystei, taip perkeldama pelną savo Nyderlandų ir (arba) Šveicarijos įmonėms. Nors Jungtinėje Karalystėje ir Nyderlanduose įmonių pelno mokesčio tarifai buvo panašūs (atitinkamai 24 ir 25 procentai), Šveicarijoje pelnas iš tarptautinių prekių mainų buvo apmokestinamas tik 5 procentais. „Starbucks“ taip pat sudarė specialų mokesčių susitarimą su Nyderlandais, kuris buvo susitarimo dalis dėl jos skrudinimo įrenginių suradimo. Taigi „Starbucks“ Nyderlandų įmonių pelno mokesčio tarifas buvo taip pat mažesnis už standartinį pelno tarifą.

Kitas mokesčių vengimo scenarijus yra kuomet tarp įmonių grupės įmonių yra suteikiamos paskolos su daug didesnėmis palūkanomis. Campbell bei Helleloid'as (2016) pateikia dar vieną pavyzdį iš „Starbucks“ mokesčių vengimo strategijos: „Starbucks“ finansavo savo operacijų augimą Jungtinėje Karalystėje, naudodamasi bendrovių skolomis, ir apmokestino palūkanų normą, kuri buvo žymiai didesnė už jos įmonių obligacijų normą ir normą, kurią apmokestino kiti JAV tarptautiniai restoranų tinklai, jų dukterinės įmonės. Palūkanos, kurias „Starbucks UK“ sumokėjo kitoms „Starbucks“ bendrovėms, buvo atskaitytos ir sumažino apmokestinamo pelno dydį Jungtinėje Karalystėje. „Starbucks“ Jungtinėje Karalystėje 2012 finansiniais metais sumokėjo 2 mln. svarų sterlingų palūkanų kitoms „Starbucks“ bendrovėms. Dėl aukštos tarpbankinės palūkanų normos „Starbucks

UK“ sumokėjo maždaug 1 mln. svarų sterlingų daugiau palūkanų, nei ji būtų mokėjusi pagal savo įmonės obligacijų normą. Esant 24% pelno mokesčio tarifui, šios padidėjusios palūkanų išlaidos Jungtinėje Karalystėje mokesčius sumažino 240 000 svarų sterlingų. „Starbucks“ Jungtinėje Karalystėje palūkanų mokėjimai atspindėtų kito „Starbucks“ subjekto palūkanų pajamas ir būtų apmokestinami pelno mokesčiu, tačiau šis subjektas vėlgi būtų strategiškai įsikūręs „mokesčių rojuje“, kur norma yra žymiai mažesnė už Jungtinėje Karalystėje taikomą normą.

Farny'is ir kiti (2015) elektronikos gamintoją „Apple“ apibūdina kaip mokesčių vengimo strategijų pradininką. Korporacijos būstinė yra Kalifornijoje. Be mokesčių įstatymų spragų JAV taip pat naudojasi Airijos ir Nyderlandų mokesčių sistemų neatitikimais, siekdama perkelti savo įmonių pelną į Karibų jūros regioną, kur užsienio pelno mokesčio tarifas yra tik 1,9%, palyginti su 35%, kuris būtų taikomas pelnui JAV, todėl gaunamas akivaizdus taupymas. Pavyzdžiui, 2011 m. „Apple“ uždirbo 22 mlrd. USD pelno ir sumokėjo tik 10 mln. USD pelno mokesčio. Kitas pavyzdys yra „Amazon“. Nepaisant 8,7 mlrd. EUR pelno, Vokietijoje 2012 m. įmonė sumokėjo tik 3,2 mln. EUR pelno mokesčio. Tai įmanoma sudarant sandorius per Liuksemburgą. Pasak autorių, kaip skelbia „Financial Times“, „Google“ per Airijos ir Nyderlandų įmones 8,8 mlrd. EUR honorarų įplaukas pervedė į Bermudus ir taip sumažino savo vidutinį užsienio mokesčio tarifą maždaug penkiais procentais. Dar viename pavyzdyje, autoriai teigia, kad Švedijos baldų įmonė „Ikea“ paaukojo 11 mlrd. EUR Lichtenšteino fonde. Iš ten jos dukterinei įmonei buvo perduotas kreditas fiktyvaus 9 mlrd. EUR vertės prekių ženklo įsigijimui. Palūkanos, gautos iš dukterinės įmonės į fondą, leido 500 mln. EUR per metus likti neapmokestinamiems ir patekti į įmonių grupės fondą.

Janský ir Kokeš (2015) taip pat savo straipsnyje kalba apie vienus didžiausių mokesčių vengimo atvejus, kurie smarkiai prisidėjo prie mokesčių sistemos reformos. Pasak jų, pastaruoju metu ES buvo keli svarbūs atvejai, kai didžiosios tarptautinės įmonės, nepaisydamos milijardinių pajamų, turėjo mokėti labai mažus mokesčius. Tai apima „Apple“, „Starbucks“ ir „Fiat“¹⁸, kuriuos ištyrė Europos Komisija, nes tokią praktiką palaikė kelių ES valstybių mokesčių administratoriai. 2014 m. lapkričio mėn. vadinamieji „Liuksemburgo lakštai“ užfiksavo, kaip daugiau nei 300 šalių perkėlė savo būstinę, kad pasinaudotų žemu Liuksemburgo mokesčių tarifu, paremtu ES direktyva, leidžiančia daugiavalstybinei kompanijai mokėti mokesčius jos būstinės rezidavimo vietoje. Nors šie atvejai nurodo atskiras įmones, tai galbūt yra tik metaforinė ledkalnio viršūnė. Autorių teigimu, akademinė tyrimų tikslas yra atskleisti šios praktikos mastą. Tačiau tokius tyrimus varžo mokesčių duomenų prieinamumas. Įvairūs šaltiniai, nors ir neišsamūs, tačiau nurodo, kokia mokesčių vengimo problema yra šalyse.

Apibendrinant analizuojamų Manoj (2019), Gravelle (2009), Dharmapala'o (2014), Campbell bei Helleloid'o (2016), Janský'io bei Kokeš'o (2015), Farny'io ir kitų (2015) autorių nuomonės pateikiama lentelė (žr. 4 lentelę), kurioje išskiriami pagrindiniai pasaulyje naudojami mokesčių vengimo būdai, kuriuos aprašė autoriai, atlikdami mokslinius empirinius tyrimus.

¹⁸ „Fiat Chrysler Automobiles NV“ - 2014 m. įkurta tarptautinė holdingo kompanija, kuri gamina ir parduoda automobilius ir komercines transporto priemones. Bendrovė taip pat gamina metalurgijos gaminius ir gamybos sistemas automobilių pramonei, jai priklauso leidybos ir draudimo bendrovės. *Bloomberg* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/FCA:IM>

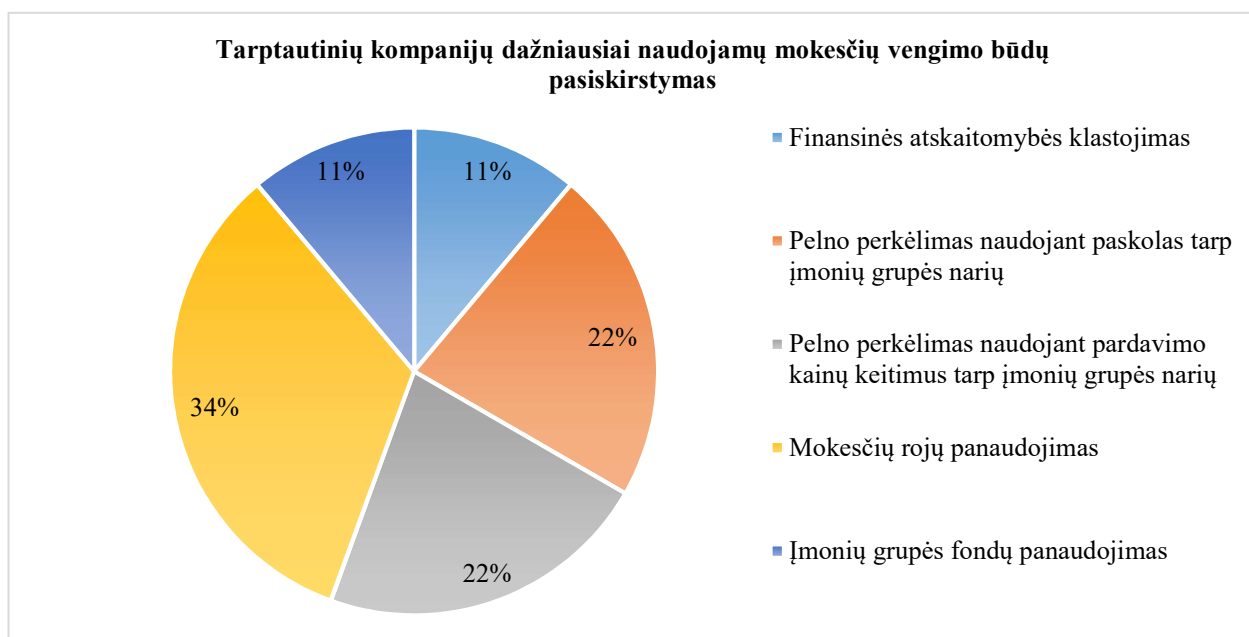
4 lentelė. Tarptautinių kompanijų naudojami mokesčių vengimo būdai (Sudaryta autorės, šaltiniai: Manoj (2019), Gravelle (2009), Dharmapala (2014), Campbell bei Helleloid (2016), Janský bei Kokeš (2015), Farny ir kiti (2015))

Autoriai	Tarptautinių kompanijų naudojami mokesčių vengimo būdai				
	Finansinės atskaitomybės klastojimas	Pelno perkėlimas naudojant paskolas tarp įmonių grupės narių	Pelno perkėlimas naudojant pardavimo kainų keitimus tarp įmonių grupės narių	„Mokesčių rojų“ panaudojimas	Įmonių grupės fondų panaudojimas
Manoj (2019)	Neregistruojant visų esamų operacijų, manipuliuojant sąskaitų įvedimu, manipuliuojant pardavimų ataskaitomis apie pagamintą produkciją, manipuliuojant išlaidomis ir kiti scenarijai	-	-	-	-
Gravelle (2009)	-	Skolinantis daugiau didesnių mokesčių jurisdikcijoje ir mažiau - mažų mokesčių. Sudaromas scenarijus, kad palūkanų sąnaudos sumažina apmokestinamąjį pelną šalyje, kurioje pelno mokesčio tarifas yra didesnis.	Sumažinant įmonių grupės įmonei parduodamų prekių ir paslaugų kainą aukšto apmokestinimo jurisdikcijose ir padidinant pirkimo kainą mažų mokesčių jurisdikcijose, pajamos didelių mokesčių šalyse gali būti sumažinamos, ir taip sumažinama pelno mokesčio suma.	-	-

Dharmapala (2014)	-	-	-	Perkeliant pajamas į „mokesčių rojais“ vadinamas valstybes, ten įkuriant dukterinę įmonę. Dažniausiai tokiose valstybėse pelnas apmokestinamas labai mažu tarifu, arba išvis neapmokestinamas.	-
Campbell bei Helleloid (2016)	-	Įmonių grupės įmonėms suteikiant paskolą su žymiai didesnėmis palūkanų normomis nei obligacijų norma. Palūkanos, sumokamos kitoms bendrovėms yra atskaitomos ir taip sumažinamas apmokestinamųjų pajamų dydis.	Tarptautinės kompanijos gali sumažinti pelno mokesčius įsikuriant dukterinėje įmonėje, kurioje taikoma palanki mokesčių politika, ir naudojant šią dukterinę įmonę kaip tiekėją kitoms dukterinėms įmonėms, esančioms aukštesnių mokesčių šalyse.	-	-
Farny ir kiti (2015)	-	-	-	Panaudojant „mokesčių rojų“ valstybes perkeliamas pelnas bei kiti apmokestinami sandoriai, kad būtų apmokestinama mažu mokesčio tarifu.	Patronuojančiai įmonei paaukojus į įmonių grupės fondą, dukterinė įmonė iš jo fiktyviai pasiima kreditą, už kurį palūkanos sumažina apmokestinamąją sumą.
Janský ir Kokeš (2015)	-	-	-	Perkeliant įmonės būstinę į „mokesčių rojų“ valstybes galima sumažinti pelno mokesčio našta, dėl taikomų mažų mokesčių tarifų.	-

Iš atliktos analizės matoma, kad dažniausiai tarptautinės kompanijos, norėdamos išvengti pelno mokesčio naštos, ar sumokėti kuo mažesnę pelno mokesčių, renkasi „mokesčių rojų“ valstybes (žr. 5

pav.), kurios tarptautinėms korporacijoms suteikia išskirtines sąlygas pelno perkėlimui, įregistruojant dukterines įmones.



5 pav. Tarptautinių kompanijų dažniausiai naudojamų mokesčių vengimo būdų pasiskirstymas (Sudaryta autorės, šaltiniai: Manoj (2019), Gravelle (2009), Dharmapala (2014), Campbell bei Helleloid (2016), Janský bei Kokeš (2015), Farny ir kiti (2015))

Taigi apibendrinant galima teigti, kad įmonių gebėjimas išvelgti bei suvokti mokesčių sistemų silpnumą prieš pasaulyje vykstančius globalius verslo judėjimo sprendimus, suteikė galimybę legaliai išvengti didelio mokesčio tarifo ar sumažinti apmokestinamąją bazę taip, kad mokesstinė našta daugeliui tarptautinių kompanijų buvo smarkiai sumažinta, ar netgi, tapo nulinė. Dėl šių legalių, tačiau nesąžiningų veiksmų, didžioji dalis pasaulio vyriausybių ne tik skatino EBPO organizaciją imtis veiksmų, bet ir pačios suskubo kuo greičiau savo mokesčių sistemose įsidiesti BEPS plano veiksmus nurodytomis priemonėmis, kad sistemos turėtų kuo daugiau panašumų tarpusavyje bei kuo mažiau spragų, kurios leistų tarptautinėms kompanijoms ir toliau kurti gerai apgalvotus mokesčių vengimo scenarijus.

2.1.3. Mokesčių vengimo modeliai

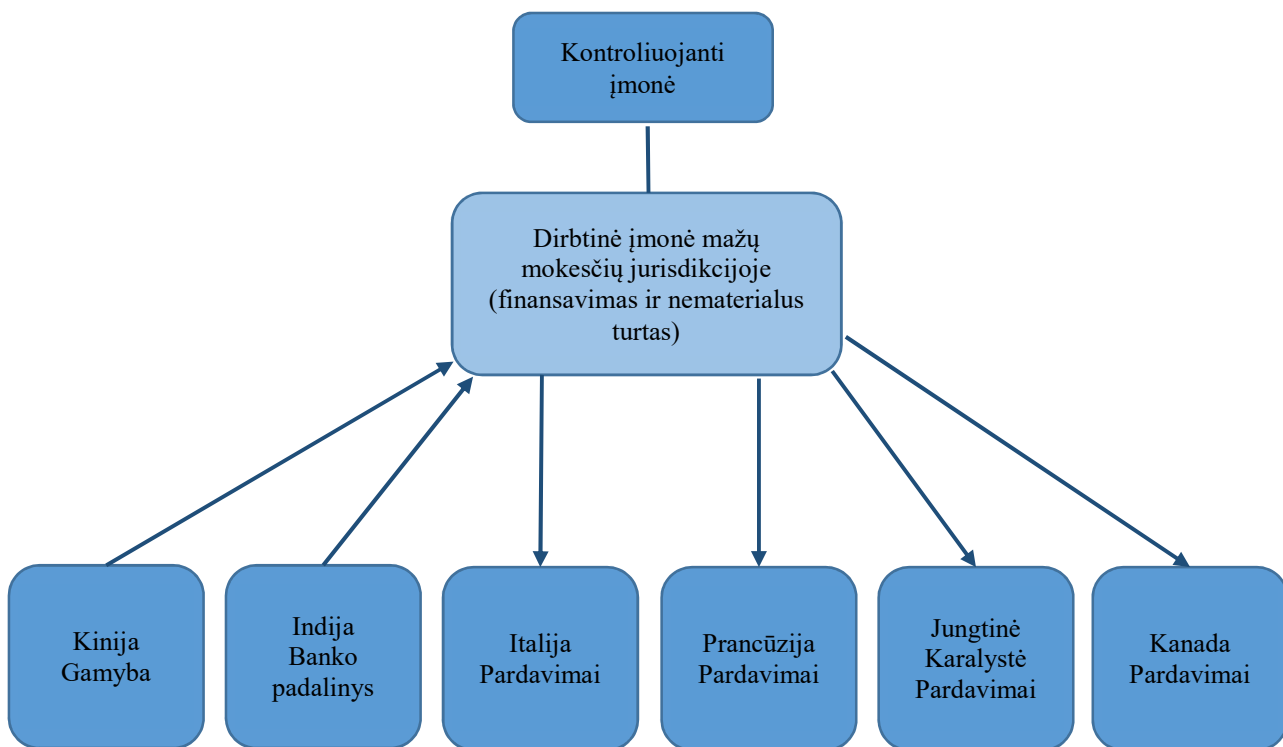
Farny'io ir kitų (2015) autorių teigimu, dėl tarptautinių korporacijų mokesčių planavimo modelių per metus valstybės netenka didelės sumos pajamų, surenkamų iš įmonių pelno mokesčio. Tai, kad tarptautinės korporacijos gali sumažinti pelno mokesčių naštą vykdydamos mokesčių vengimo planus, buvo žinoma dešimtmečiais. Pastaraisiais metais labai padaugėjo šio reiškinio dėl kelių priežasčių. Viena vertus, didėja globalizacija, kita vertus, pastaraisiais dešimtmečiais masiškai pasikeitė ir įmonių struktūros. EBPO skaičiavimais, maždaug 60% tarptautinės prekybos sudaro įmonių vidaus sandoriai. Šiuos įmonių struktūros pokyčius, iš vienos pusės, lemia ekonominiai pokyčiai, tačiau, iš kitos pusės, įmonės struktūros taip pat sąmoningai buvo sukurtos, siekiant kuo mažesnės pelno mokesčio naštos. Be to, dėl technologinės plėtros didėjo ekonomikos skaitmenizacija, kas taip pat lemia visiškai pakeistas tarptautinio verslo bendrąsias sąlygas. Nacionalinės valstybės reguliariai siūlo tarptautinėms korporacijoms pasinaudoti lengvatiniu režimu, kuris palaiko šias mokesčių vengimo strategijas.

Autoriai teigia, jog anksčiau korporacijos paprastai būdavo sudaromos taip, kad egzistuodavo patronuojanti bendrovė (kontroliuojančioji bendrovė), kuri laikydavo ir administruodavo įvairių dukterinių įmonių dalyvius skirtingose šalyse. Tuomet šiose dukterinėse įmonėse buvo vykdoma visa ekonominė veikla - nuo žaliavų pirkimo iki gamybos ir gatavo produkto pardavimo. Atskiros įmonės buvo beveik nepriklausomos viena nuo kitos, o komerciniai sandoriai įmonių grupės viduje buvo gana riboti.

Tačiau kol kas šios tradicinės struktūros yra praeitis. Autorių nuomone, šių laikų bendrovių struktūros pasikeitė kardinaliai. Praktikoje įmonių struktūros dažnai yra daug sudėtingesnės ir nesuinteresuotiems asmenims sunkiai suprantamos, nors supaprastinta forma galima rasti kai kurių įmonių struktūras.

Pasak Farny'io ir kitų (2015) autorių, šių laikų patronuojanti įmonė turi daug dukterinių įmonių, kurios dabar turi tik pavestas užduotis įvairiose valstybėse, kuriose jos yra įsikūrusios. Tai reiškia, kad, pavyzdžiui, A šalyje yra viena dukterinė įmonė, atsakinga už gamybą, kita, kuri prižiūri administraciją, ir daug dukterinių įmonių, atsakingų už rinkodarą kitose atitinkamose šalyse. Šios organizacinės struktūros paprastai vis dar grindžiamos verslo valdymu, tačiau tai ir sukuria mokesčių planavimo pagrindą (žr. 6 pav.). Įmonės pelnas, kuris kaupiamas viename iš įmonės grupės ūkio subjektų, iš esmės priklauso nuo to, kaip apskaičiuojamos įmonės vidaus paslaugos ir kokios kainos taikomos įmonės vidaus prekybai. EBPO yra parengusi sandorių kainodaros gaires. Pasak organizacijos, sandorio kaina yra kaina, kuri yra pateikiama keičiantis prekėmis ir paslaugomis tarp įvairių įmonių jų grupės viduje. 2010 m. EBPO sandorių kainodaros gairės buvo paskelbtos pataisytomis formomis. Čia ypatingą reikšmę įgijo ištiestos rankos principas¹⁹ (angl. *Arm's length principle*). Šiuo principu siekiama užtikrinti, kad visos dalyvaujančios šalys galėtų apmokestinti pelno dalį, kurią uždirbtų atitinkamoje valstybėje įsikūrusi įmonė, jei ji būtų buvusi teisiškai visiškai nepriklausoma įmonė. Taigi, sandoriai tarp atskirų korporacijų turi būti organizuojami taip, tarsi jos būtų teisiškai nepriklausomos įmonės. Sandorių kainodaros gairėse intensyviai nagrinėjami kainodaros metodai ir pateikiami išsamūs apibrėžimai ir paaiškinimai, kaip elgtis atskirais atvejais. Nepaisant visų pastangų, akivaizdu, kad šių sandorių kainų gairių nepakanka, kad būtų užkirstas kelias pelnui pereiti į šalis, kuriose taikomi maži mokesčiai, ar pelno perkėlimui į „mokesčių rojus“.

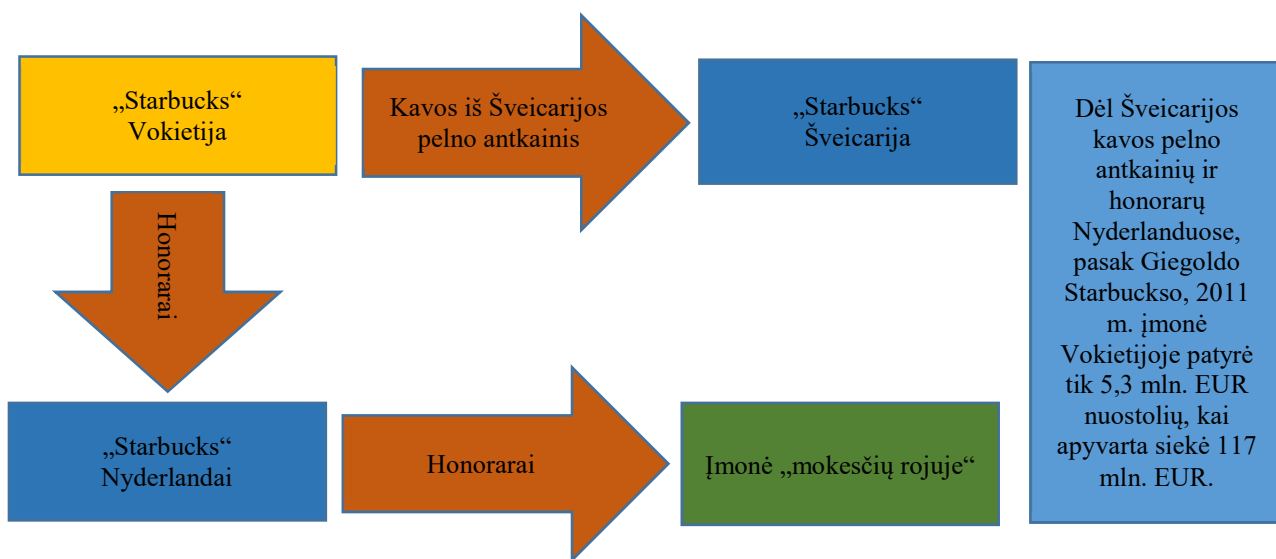
¹⁹ Ištiestosios rankos principas (angl. *Arm's Length Principle*) - šis vertinimo principas paprastai taikomas komerciniams ir finansiniams sandoriams tarp susijusių bendrovių. Jame sakoma, kad sandoriai turėtų būti vertinami taip, lyg jie būtų buvę sudaryti tarp nesusijusių šalių, kiekvienai veikiant savo labui. OECD [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=7245>



6 pav. Tarptautinės kompanijos organizacinė struktūra, naudojant „mokesčių rojus“, kaip mokesčių vengimo strategiją (Sudaryta autorės, šaltinis: Farny ir kiti, 2015)

Praktikoje taikomi mokesčių taupymo modeliai dažnai būna gana sudėtingi, tačiau pagrindiniai principai yra tokie pat dažnai stebėtinais paprasti ir gali būti sumažinti iki kelių esminių struktūros dalių. Paprastai galima teigti, kad tarptautinės kompanijos siekia perkelti savo pelną į šalis, kuriose mokesčių našta yra labai maža arba, idealiu atveju, korporacijos požiūriu - lygi nuliui (Farny ir kiti, 2015).

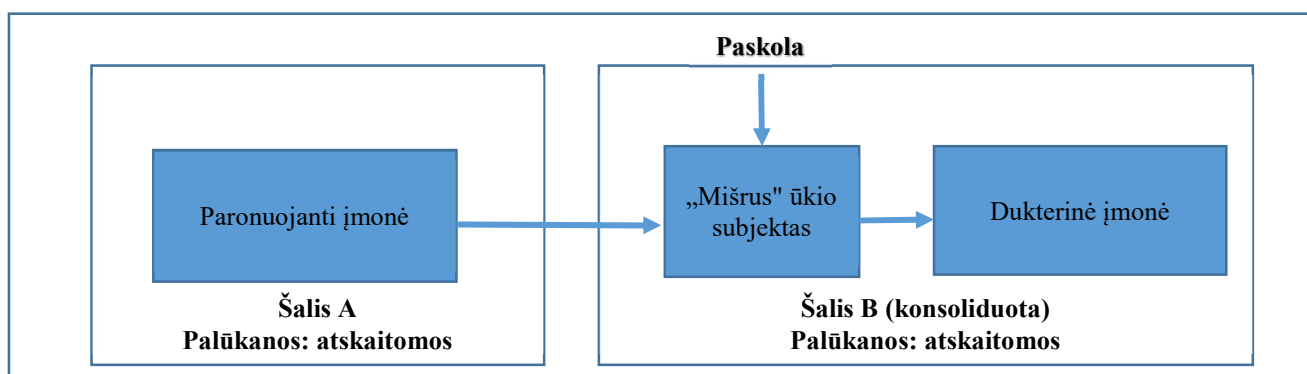
Autorius Farny'is ir kiti (2015) pateikia mokesčių vengimo modelį, kurį naudojo „Starbucks“ tarptautinė kompanija. Šis modelis yra realus pavyzdys, kuomet yra naudojamas bazinės įmonės bei „dalyvaujančių“ ūkio subjektų derinys (žr. 7 pav.).



7 pav. „Starbucks“ tarptautinės kompanijos mokesčių vengimo modelis (Sudaryta autorės, šaltinis: Farny ir kiti, 2015)

Farny'is ir kiti (2015) atliktame empiriniame tyrime nustatė, kad 2011 m. „Starbucks“ uždirbo 30 mln. EUR pelną Europoje, Afrikoje ir Viduriniuose Rytuose. Jei manoma, kad vidutinis pelno mokestis yra apie 25%, tada turėtų būti mokamas 7,5 mln. EUR pelno mokestis. Tačiau patronuojanti įmonė Nyderlanduose už tai sumokėjo tik apie 900 tūkst. EUR pelno mokesčio. Tai įmanoma tik todėl, kad atskirose valstybėse įsikūrusios dukterinės įmonės, vykdančios operacinę verslą, yra finansuojamos iš Nyderlanduose įsikūrusios patronuojančios bendrovės paskolų kapitalo. Už tai turi būti mokamos palūkanos, kurios yra atskaitomos iš apmokestinamojo pelno. Be to, šios įmonės taip pat turi mokėti honorarus patronuojančiai bendrovei. Tai taip pat yra atskaitoma iš apmokestinamojo pelno. ES direktyvoje, dėl palūkanų ir honorarų mokėjimo pažymėta, kad išskaitymo mokestis už šias išmokas negali būti renkamas.

Dar vienas autorius, Henn'as (2013) teigia, kad palyginti naujas mokesčių vengimo modelis yra grindžiamas skirtingu subjektų ir finansinių priemonių traktavimu skirtingose šalyse. Panašu, kad tokie atvejai kelia vis didesnę susirūpinimą daugeliui mokesčių institucijų, tačiau taip pat nėra aišku, ar dažnai jie iš tiesų pasitaiko. Yra įvairių modelio formų, tačiau vienas iš pavyzdžių yra toks (žr. 8 pav.).



8 pav. Tarptautinių kompanijų naudojamas mokesčių vengimo modelis, panaudojant paskolų palūkanas (Sudaryta autorės, šaltinis: Henn, 2013)

Patruojanti įmonė A šalyje turi dukterinę bendrovę B šalyje. Patruojanti įmonė įsteigia vadinamąjį „mišrųjį“ subjektą, kurio galutinis priklausymas nėra aiškus: šalis A daro prielaidą, kad ji priklauso patronuojančiai bendrovei mokesčių tikslais, o šalis B daro prielaidą, kad priklauso įmonių grupės filialui. Jei „mišrus“ ūkio subjektas pasiima paskolą, A ir B šalys patronuojančiai įmonei ir dukterinei įmonei leis atskaityti palūkanas iš apmokestinamojo pelno. Taigi palūkanos yra išskaičiuojamos du kartus, ir tai yra dvigubas neapmokestinimas pagal vieną paskolą. Panaši problema gali kilti, jei šalis, dažniausiai „mokesčių rojus“, įsileidžia vadinamąsias dvigubos rezidavimo vietas įmones - t. y., įmonės, kurios tuo pačiu metu turi buvimo vietą dviejose šalyse. Pavyzdžiui, Airijoje yra bendrovių, kurių juridinė buveinė yra Airijoje, tačiau jos tuo pat metu yra įsikūrusios ir kitoje šalyje - paprastai „mokesčių rojuje“, pavyzdžiui, Bermuduose, kuriose neapmokestinamas arba mažu mokesčio tarifu apmokestinamas įmonių pelnas.

Apibendrinant Farny'io ir kitų (2015) bei Henn'o (2013) autorių nuomones, galima teigti, kad mokesčių vengimo modeliai yra traktuojami, kaip piktnaudžiavimas skirtingu elgesiu skirtingose jurisdikcijose, pasinaudojant skirtingų mokesčių sistemų spragomis bei suteikiamomis lengvatomis. Pasak autorių, tarptautinių kompanijų naudojamos mokesčių vengimo priemonės gali būti naudojamos apsidraudimo modeliui įgyvendinti, kuris neturi prasmės kuo labiau sumažinti

apmokestinamą pelną, o iš tikrųjų yra skirtas tik pelnui perkelti iš dukterinių įmonių ir patronuojančių bendrovių, siekiant sumažinti mokesčių našta.

2.2. BEPS veiksmų plano dalys bei kūrimo tikslai

Shelepov'o (2017) teigimu, pagrindinis EBPO / G20 projekto baigimo dokumentas yra BEPS veiksmų planas. 15 veiksmų, apibrėžtų plane, numato įgyvendinti priemonių rinkinį, leidžiantį valstybėms narėms kovoti su mokesčių bazės mažėjimu ir pelno perkėlimu. Šių priemonių įgyvendinimas reikalauja kruopštaus apsvaistymo, nes skubotas ir per didelis griežtinimas gali sukelti neigiamų padarinių atitinkamų šalių verslo aplinkai. Atsižvelgiant į tai, kad šalys, nepriklausančios EBPO, tačiau glaudžiai bendradarbiaujančios su organizacija taip pat savanoriškai įgyvendina BEPS taikymo priemones. Todėl šių šalių patirtis yra ypač svarbi.

Autorius tęsia mintį, kad po G20 ir EBPO darbo rezultatų 2015 m. spalio 5 d. buvo paskelbta 13 galutinių ataskaitų ir komentarų, atspindinčių pasiektą sutarimą dėl BEPS veiksmų plano. Tolesni veiksmai kiekvienoje iš šių sričių turėtų sudaryti išsamų ir suderintą požiūrį į BEPS problemos sprendimą. 15 BEPS plano veiksmų skiriasi tuo, kad yra suderintos konkrečios priemonės, kuriomis siekiama užkirsti kelią mokesčių bazės nykimui. Veiksmai numato (mažėjančio šalių sutarimo tvarka) „minimalių standartų“, kurie turi būti įgyvendinami keičiant atitinkamus nacionalinius įstatymus, įvedimą, bendrųjų politikos krypties gairių („bendro požiūrio“) parengimą, kartu užtikrinant tam tikrą lankstumą nacionaliniu lygiu ir „geriausios praktikos“ nustatymu su rekomendacijomis, kaip jas įgyvendinti nacionaliniu lygiu (žr. 5 lentelę.). Kai kuriose BEPS projekte dalyvaujančiose šalyse priemonių įgyvendinimas pagal nustatytą geriausią praktiką nėra privalomas. Be to, kai kurie BEPS plano veiksmai numato modifikuoti esamus EBPO metodus, anksčiau patvirtintus šalių, arba sukurti naujas priemones, kas šiuo metu nereikalaujama, kad konkrečios priemonės būtų įgyvendinamos nacionaliniu lygmeniu.

5 lentelė. BEPS veiksmai ir požiūriai į jų įgyvendinimą šalies lygiu (Sudaryta autorės, šaltinis: Shelepov, 2017)

BEPS veiksmas	Kategorija
1. Skaitmeninė ekonomika	Bendras požiūris, kurį EBPO apibūdina kaip tolimesnio svarstymo veiksmą
2. Hibridiniai neatitikimo susitarimai	Bendras požiūris
3. Kontroliuojamos užsienio įmonės	Geriausią praktiką
4. Palūkanų atskaitymai	Bendras požiūris
5. Kenksminga mokesčių praktika	Minimalus standartas
6. Piktnaudžiavimas mokesčių sutartimis	Minimalus standartas
7. Nuolatinės įmonės statusas	EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos pakeitimai
8–10. Sandorių kainodara	EBPO sandorių kainodaros gairių pakeitimai
11. Matavimas ir stebėjimas	BEPS nenumato veiksmų šalies lygiu
12. Agresyvaus mokesčių planavimo atskleidimas	Geriausią praktiką
13. Sandorių kainodaros dokumentai	Bendras požiūris (sandorių kainodaros dokumentai) ir minimalūs standartai (ataskaitos pagal šalis)
14. Ginčų sprendimas	Minimalus standartas
15. Daugiašalis instrumentas	Nenumato veiksmų šalies lygiu, išskyrus pasirašymą po jo sukūrimo

Autoriai Bradbury'is, O'Reilly (2018) straipsnyje pabrėžia, kad BEPS paketu buvo siekiama atkurti paprastų žmonių pasitikėjimą jų mokesčių sistemų teisingumu, suvienodinti verslo galimybes ir suteikti vyriausybėms efektyvesnes priemones, užtikrinančias jų suverenios mokesčių politikos veiksmingumą. Pagal BEPS paketą šalys įsipareigojo visapusiškam priemonių paketui ir nuosekliam jų įgyvendinimui. Tarp priemonių, dėl kurių susitarta, buvo keturi minimalūs standartai, apimantys priemones, skirtas užkirsti kelią sutarčių sudarymui (6 veiksmas), įvesti ataskaitų teikimą kiekvienai šaliai (13 veiksmas), kovoti su kenksminga mokesčių praktika (5 veiksmas) ir pagerinti ginčų sprendimą (14 veiksmas). Į paketą taip pat buvo įtraukti atnaujinti standartai, susiję su mokesčių sutartimis (7 veiksmas) ir sandorių kainodara (8–10 veiksmas), rekomendacijos dėl hibridinio nesutapimo susitarimų (2 veiksmas) ir palūkanų ribojimo taisyklės (4 veiksmas), taip pat rekomendacijos dėl privalomų atskleidimo iniciatyvų (12 veiksmas) ir kontroliuojamų užsienio bendrovių²⁰ (angl. *Controlled foreign corporation, CFC*) teisės aktų (3 veiksmas) sritis. Visos šalys sutiko būti nuolat stebimos ir vertinamos, įskaitant tarpusavio vertinimą, kaip jos įgyvendina būtiniausius standartus. Buvo susitarta dėl būtiniausių standartų, visų pirma siekiant kovoti su vengimu tais atvejais, kuomet kai kurių šalių veiksmai nepadarys neigiamos įtakos kitoms šalims, o tai turės didesnę poveikį gerovės lygiui ir paskirstymui tarp valstybių.

BEPS veiksmų planas, kaip projektas buvo sukurtas taikyti visame pasaulyje. Tačiau Panayi (2016) teigimu, EBPO komisija buvo pirmiausiai suinteresuota atkreipti dėmesį į Europos Sąjungos mokestinę sistemą. BEPS veiksmų planu Europos Sąjungoje buvo siekiama pasiekti šiuos tikslus:

- pirma, turėtų būti atkurtas ryšys tarp apmokestinimo ir to, kur vyksta ekonominė veikla;
- antra, valstybės narės turėtų užtikrinti, kad jos teisingai vertintų korporacinę veiklą savo jurisdikcijoje;
- trečia, Europos Sąjungoje turėtų būti sukurta konkurencinga ir augimui palanki pelno mokesčio aplinka;
- ketvirta, turėtų būti apsaugota bendroji rinka ir užtikrintas tvirtas ES požiūris į pelno mokesčio klausimus, įskaitant rezultatų įgyvendinimą atsižvelgiant į EBPO / G20 BEPS iniciatyvą, kurioje nagrinėjamos nebendradarbiaujančios mokesčių jurisdikcijos ir didinamas mokesčių skaidrumas.

Šie tikslai buvo išskiriami atskirai iš visos BEPS veiksmų plano dienotvarkės, nes Europos Sąjungoje mokestinių sistemų nesutapimai buvo didžiausi, dėl, manoma, post-sovietinės politikos įtakos. Todėl EBPO organizacija, pasak Panayi (2016), atsižvelgdama į tai, nustatė papildomas penkias veiksmų sritis, šiems nesutapimams sumažinti:

- pagal pirmąją pagrindinę veiklos sritį bus siekiama atnaujinti bendrąją konsoliduotą pelno mokesčio bazę²¹ (toliau - BKPMB). Buvo teigiama, kad naujas teisės akto pasiūlymas dėl

²⁰ Kontroliuojamos užsienio korporacijos (angl. *Controlled Foreign Corporation, CFC*) taisyklės yra pelno mokesčio sistemos, skirtos apriboti dirbtinį mokesčio atidėjimą, naudojant užsienyje mažai apmokestinamus vienetus, ypatybės. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241152-en.pdf?expires=1586186452&id=id&accname=guest&checksum=E816CA98406A88F4C694C416D14D92B5>

²¹ Bendroji konsoliduota pelno mokesčio bazė (angl. *Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB*) yra viena iš taisyklių, leidžiančių apskaičiuoti bendrovių apmokestinamąjį pelną ES. Taikydamos BKPMB, tarpvalstybinės įmonės turi laikytis tik vienos bendros ES apmokestinamųjų pajamų apskaičiavimo sistemos, o ne daugelio skirtingų nacionalinių žinybų. *European Commission* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en

privalomos BKPMB, bent jau daugiašalėms tarptautinėms įmonėms, bus pateiktas 2016 m. ir bus įgyvendinamas dviem etapais. Iš pradžių būtų sukuriama bendra pelno mokesčio bazė²² (toliau - BPMP), o vėliau būtų vykdomas konsolidavimas. Tačiau dėl sunkumų bandant susitarti dėl konsolidavimo, EBPO organizacija pasiūlė atidėti konsolidavimo darbus tol, kol pirma nebus susitarta ir įgyvendinta BPMP;

- antroji pagrindinė veiklos sritis būtų skirta užtikrinti veiksmingą apmokestinimą, kai gaunamas pelnas, tokiu būdu pakartojant diskusijas tarptautiniu lygiu, atsižvelgiant į EBPO / G20 BEPS iniciatyvą. Norint užtikrinti veiksmingą pelno apmokestinimą, apmokestinimas turėtų būti priartintas prie tos jurisdikcijos, kur buvo gautas pelnas. Buvo teigiama, kad visapusiška BKPMB padėtų stiprinti ryšį tarp apmokestinimo ir pelno gavimo vietas;
- trečiojoje pagrindinėje veiklos srityje buvo pasiūlytos papildomos priemonės geresnei mokesčių aplinkai versle. Pavyzdžiui, siekiant užtikrinti, kad viena valstybė narė galutinai neprisiimtų nuostolių, patirtų kitoje valstybėje narėje, naštos, būtų sukurtas mechanizmas tokiems nuostoliams susigrąžinti, kai grupės įmonė vėl uždriba pelną. EBPO komisija planavo įtraukti šią iniciatyvą į vieną iš savo persvarstyto pasiūlymo dėl BKPMB etapų;
- ketvirtoje pagrindinėje veiklos srityje buvo aptartos kelios priemonės mokesčių skaidrumui skatinti. EBPO komisija paskelbė ES „juodąjį sąrašą“ iš 30-ties ne ES mokesčių jurisdikcijų. Pirmame etape šis sąrašas būtų periodiškai atnaujinamas ir naudojamas kuriant bendrą ES strategiją, skirtą kovoti su šiomis jurisdikcijomis, o antrajame etape būtų imtasi koordinuotų atsakomųjų priemonių. Komisija taip pat pradėjo viešas diskusijas dėl to, ar visos tarptautinės įmonės turėtų viešai atskleisti visą, su mokesčiais susijusią informaciją;
- pagal penktąją ir paskutinę pagrindinės veiklos sritį bus siekiama patobulinti ES „koordinavimo priemonės“, kurioms būtinas geresnis mokesčių audito koordinavimas. Šiuo atžvilgiu EBPO Komisija inicijuos diskusiją su valstybėmis narėmis, kad nustatytų strategišką požiūrį į tarpvalstybinių įmonių kontrolę ir auditą, įskaitant ir bendrą mokesčių auditą.

Taigi, apibendrinant Panayi (2016) straipsnyje pateiktas išvalgas, galima teigti, jog EBPO organizacija, kartu su G20 pasaulio šalių atstovais numatė, jog BEPS veiksmų planas nebus efektyvus tol, kol nebus pašalinti didžiausi nesutapimai tarp nacionalinių mokesčių sistemų. Būtent šių, penkių veiksmų sričių įgyvendinimas, pasak autorės, turėtų prisidėti prie sklandesnio BEPS veiksmų plano diegimo Europos Sąjungos šalyse, kuris užtikrintų sąžiningos mokesčių susitemos atsiradimą.

Gribnau'o (2017) teigimu, EBPO pagrindiniame bazės erozijos ir pelno perkėlimo (BEPS) projekte siūlomi patobulinimai, siekiant užtikrinti atsakingą vyriausybių ir tarptautinių įmonių fiskalinę elgseną, kad būtų sustabdytas tarptautinės mokesčių sistemos vientisumo ardymas. Pasak autoriaus, BEPS tikslas - siekti pagerinti vidaus mokesčių sistemos vientisumą. Ši vientisumą pasaulyje nutraukė tiek tarptautinės įmonės, tiek pačios valstybės. Visų pirma, tarptautinės įmonės, žaidžiančios mokesčių sistema, sumažindamos savo mokesčių prievolę, sunaikina šį vientisumą. Jos nemoka savo dalies, nors visi, tiek piliečiai, tiek įmonės, turėtų prisidėti prie viešųjų išlaidų, iš kurių visi gauna naudos, finansavimo. Visų antra, žaidimo taisyklės nustato pačios šalys, konkuruojančios dėl

²² Bendroji pelno mokesčio bazė (angl. *Common Corporate Tax Base, CCTB*) yra apskaičiuotas tarptautinės įmonės apmokestinamasis pelnas, taikant BPMPB pasiūlyme numatytas apskaičiavimo taisykles. *European Parliament* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=EPRS_BRI%282017%29595907

tarptautinių investicijų, mažindamos pelno mokesčio sąnaudas. Tiek tarptautinės įmonės, tiek valstybės konkuruoja tarptautiniu lygiu, todėl BEPS siekiamybė yra sustabdyti šią nuolatinę konkurenciją.

Autoriai Burgers ir Mosquera (2017) apibendrina, jog EBPO pareiškė, kad žala padaryta visoms šalims, vyriausybėms ir individualiems mokesčių mokėtojams, įskaitant verslą, nes sąžiningai konkurencijai kenkia BEPS iškreipimai. Todėl EBPO parengė penkiolika veiksmų, įskaitant, be kita ko, veiksmus, susijusius su hibridiniais neatitikimais, palūkanų išskaitymų ribojimą, veiksmus, kuriuose rekomenduojama įvesti CFC taisykles, taisykles, skirtas užkirsti kelią dirbtiniam nuolatinės buveinės²³ (angl. *Permanent establishment*) statuso vengimui, panaikinant žalingus mokesčių režimus, susijusius su piktnaudžiavimu mokesčių sutartimis, kartu su sandorių kainodara, agresyvių mokesčių planavimo susitarimų atskleidimu ir abipusio susitarimo tvarkos tobulinimu. BEPS veiksmų turinį nutarė patvirtinti BEPS 44 šalių grupė, kurią sudaro EBPO, EBPO šalys kandidatės ir G20 šalys.

Farny'io ir kitų (2015) autorių nuomone, EBPO iš esmės daro prielaidą, kad norint suderinti tarptautinių korporacijų apmokestinimą tarptautiniu lygmeniu, reikės sukurti naujus tarptautinius standartus. Pasak autorių, iš esmės yra svarbiausia, kad apmokestinimas būtų vykdomas ten, kur sukuriama pridėtinė vertė. Todėl apibendrinant galima teigti, kad pagrindinis dėmesys visose šiose priemonėse yra standartų įgyvendinimas, kurie užkerta kelią neapmokestinimui dėl tarpvalstybinių mokesčių sistemų neatitikimų.

Autorių teigimu, veiksmų plane pateiktas 15-os kovos su neatidėliotinomis problemomis priemonių ir jų vykdymo grafikas bet kuriuo atveju yra ambicingas. Laimė, EBPO sugebėjo laiku pateikti pirmąsias rekomendacijas, kuriomis valstybės galėtų kuo greičiau peržiūrėti mokesčines spragas sistemose. Tačiau dar negalima įvertinti, kaip šias rekomendacijas iš tikrųjų įgyvendins pasaulio valstybės ir kaip jos bus įgyvendintos praktikoje. Taip pat kol kas neįmanoma įvertinti, kiek šių rekomendacijų iš tikrųjų pakaks norint pažaboti tarptautinių įmonių apmokestinimo problemas. Nes nepaisant ambicingų rekomendacijų, vis dar yra esminių kritikos punktų.

Taigi, apibendrinant Farny'io ir kitų (2015) autorių mintis galima teigti, jog BEPS projektu ir iš jo sukurtomis atsakomosiomis priemonėmis siekiama užtikrinti, kad tarptautinių korporacijų pelnas būtų apmokestinamas tose šalyse, kuriose jis iš tikrųjų yra gaunamas. Remiantis BEPS rekomendacijomis, bus imtasi daugybės individualių priemonių, kurios vis tiek turės būti teisėtai įgyvendintos atskirose šalyse. Tačiau iki šiol pateiktos ataskaitos taip pat parodo, kaip sudėtinga ieškoti bendrų sprendimų tarptautiniu lygiu, ir dažnai rekomendacijose pateikiami akivaizdūs kompromisai, kurių nepakanka, kad būtų galima faktiškai pašalinti problemas. Viena vertus, tai priklauso nuo tinkamo dalyvaujančių šalių bendradarbiavimo, tačiau nepaisant visų jų pastangų, manoma, kad vis dar bus galima rasti mokesčių spragų ir galimybių, kaip išvengti mokesčių. Be to, autoriai taip pat baiminasi, kad nepaisant visų šalių įsipareigojimų EBPO organizacijai, įgyvendinimas kai kuriose valstybėse gali vykti labai apgalvotai, kad liktų tam tikrų mokesčių spragų, dėl kurių vėl būtų sukurta numanoma konkurencinė nauda. Todėl autorių teigimu yra akivaizdu, kad prireiks daug metų, kol EBPO pasiūlytos priemonės bus faktiškai įgyvendintos atskiru

²³ Nuolatinė buveinė (angl. *Permanent establishment, PE*) – nuolatinė, fizinio ar juridinio asmens, vieta, kurioje vykdoma visa, arba dalis ūkinės komercinės veiklos. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action7/>

valstybių nacionaliniuose mokesčių įstatymuose. Jei norima iš tikrųjų rimtai įsisąmoninti problemas, susijusias su tarptautiniu įmonių apmokestinimu, būtina atlikti išsamią šios srities reformą. Autoriai savo straipsnyje cituoja kito autoriaus, Sol Picciotto, žodžius, kurie buvo išleisti 2014 m. rugsėjo mėn. „New York Times“ straipsnyje: „Jie bando remontuoti seną automobilį, tačiau jiems reikia naujo variklio.“ Ginant EBPO, taip pat reikia pripažinti, kad tokia išsami reforma greičiausiai gali būti įvykdyta tik tuo atveju, jei nacionalinės valstybės tikrai yra tam pasirengusios. Nepaisant visų lūkesčių, susijusių su pasirengimu kovoti su mokesčių sukčiavimu ir mokesčių vengimu, pasak Farny'io ir kitų (2015), daugelis nacionalinių valstybių dar nėra tam pilnai pasirengusios.

2.3. BEPS veiksmų plano įgyvendinimo ir įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui vertinimas mokslinėje literatūroje

Po BEPS veiksmų plano paskelbimo, mokslinėje literatūroje iškilo didžiulė diskusija, kurios metu autoriai, mokslininkai bei kiti mokesčių srities tyrėjai šią naują mokesčių sistemos „reformą“ vertino labai skirtingai. Daugelio jų nuomone, vertinti pačio BEPS veiksmų plano projekto pasisekimą yra dar anksti. Pasak Burgers ir Mosquera (2017), didžioji dalis pasaulio valstybių yra vis dar planavimo stadijoje ir tik keletas šalių jau pradėjo plano priemonių diegimą savo mokesstinėse sistemose. Todėl norint sužinoti, ar BEPS veiksmų planas visgi prisidės prie sąžiningo tarptautinių kompanijų pelno mokesčio sumokėjimo, yra reikalinga ne tik įvertinti mokslinėje literatūroje atliktus empirinius tyrimus, bet ir pačios EBPO organizacijos pateikiamus naujausius rezultatus.

2.3.1. BEPS veiksmų plano įgyvendinimo iššūkiai

Panayi (2016) teigia, kad pradėjus įgyvendinti EBPO / G20 BEPS iniciatyvą, buvo abejojama, ar tai bus atspirties taškas kuriant naujus tarptautinės mokesčių teisės principus, ar tai bus galutinis EBPO nesugebėjimas pasiekti sutarimo svarbiausiomis temomis. Nors iš pradžių buvo teigiama, kad EBPO / G20 BEPS iniciatyva yra politinis EBPO ir G20 valstybių narių įsipareigojimas vykdyti darbotvarkę, o ne įsipareigojimas priimti kokius nors sprendimus, atsirandančius proceso metu, šio proceso pasekmės gali pasiūlyti kitaip. Pasak autorės, kaip ir tikėtasi, buvo labai sunku pasiekti sutarimą dėl kai kurių problemų sprendimo. Taip pat manyta, kad kai kuriais atvejais ne visos šalys gali įgyvendinti vienodus sprendimus. Tačiau koordinavimo poreikis tebėra labai svarbus. Jei nebus imtasi suderintų veiksmų tarptautiniu lygiu, šalys ir toliau ims vienąšalių priemonių. Štai kodėl daugelis šalių iš pradžių rimtai palaikė EBPO / G20 BEPS iniciatyvą.

Autorė taip pat pastebi, kad EBPO / G20 BEPS iniciatyvoje pasiūlymų teikimo būdas yra atitrūkęs nuo tradicijų. Vietoj EBPO rekomenduotų pavyzdinių taisyklių, kaip konsensuso pagrindu sukurtų ir galutinių standartų, daugumoje diskusijų projektų ir vėlesnėse galutinėse ataskaitose pateiktas variantų, kuriuos šalys gali pasirinkti, sąrašas, t. y. keletas alternatyvių ar minimalių reikalavimų. EBPO ir G20 valstybių narių indėlio šioms įvairioms galimybėms lygis dar nėra visiškai išmatuotas. Tikriausiai tai galima paaiškinti tuo, kad EBPO / G20 BEPS iniciatyva skiriasi nuo ankstesnių EBPO iniciatyvų, nes ją skatina ne tik EBPO narės, bet ir šalys narės, kurios nėra EBPO organizacijos narės.

Burgers ir Mosquera (2017) teigimu klausimas, kurio nei EBPO, nei Tarptautinis valiutos fondas (TVF), nei Jungtinių tautų organizacija²⁴ (JTO), nei Pasaulio bankas²⁵ nenagrinėjo, bet kuris buvo nagrinėjamas akademinėje literatūroje, yra tas, ar BEPS prisidės prie didesnio ekonominio teisingumo, nes sumažins tarptautinių įmonių paskatą naudoti agresyvių mokesčių planavimą. Autoriai teigia, jog nėra rasta įrodymų, kad tarptautinės įmonės yra agresyvesnės mokesčių srityje nei vietinės firmos. Jų išvados nepatvirtina poreikio koordinuoti tarptautinę mokesčių politiką, kad būtų užkirstas kelias bazės erozijai ir nesiūlo kaltinti tarptautines įmones. Atvirkščiai, yra raginama vyriausybes atidžiai apsvarstyti veiksmus, kurių imamasi įgyvendinant EBPO BEPS projektą, taip pat būsimus tyrimus, paaiškinančius mokesčių vengimo sąvoką tarptautinėse mokesčių politikos diskusijose.

Daugelis priemonių, siūlomų įgyvendinant 15 veiksmų, yra susijusios su valstybių vidaus įstatymų formavimu, todėl autorius Kleist'as (2018) reziumuoja, kad nacionaliniai įstatymai yra keičiami tiek, kiek jie jau nebeatitinka EBPO pateiktų rekomendacijų. Pasak autoriaus, daugeliu atvejų pritaikant valstybės vidaus įstatymus, remiantis EBPO rekomendacijomis, siekiama padidinti tos valstybės apmokestinimo teises, kad būtų pašalintos mokesčių lengvatos, kurios kitu atveju galėjo atsirasti planuojant mokesčius. Kadangi mokesčių sutartys riboja susitariančiųjų valstybių apmokestinimo teises ir paprastai turi pirmenybę prieš vidaus įstatymus, vis dėlto vidaus įstatymų pakeitimai, kuriais padidinamos valstybės apmokestinimo teisės, gali būti neveiksmingi, jei yra galiojanti mokesčių sutartis. Todėl, norint, kad šie pakeitimai visiškai įsigaliotų, iš esmės visos BEPS projekte dalyvaujančių valstybių sudarytos mokesčių sutartys turi būti iš dalies pakeistos atsižvelgiant į vidaus įstatymų pakeitimus, siūlomus kaip galutinio BEPS paketo dalis. Be to, kai kurios galutinio BEPS paketo priemonės, tokios kaip antiabuzinės sutarties taisyklių įvedimas, yra skirtos mokesčių sutarčių problemoms spręsti, todėl reikalaujama pakeisti galiojančias mokesčių sutartis.

Farny'io ir kitų (2015) teigimu, tarptautinių organizacijų pasiūlymai yra svarbūs, tačiau jų priemonės nėra pakankamos. Be kovos su agresyviu mokesčių planavimu priemonių, toliau vykdomi automatiniai tarptautiniai informacijos mainai tarp nacionalinių finansų institucijų. Informacija apie tarpvalstybinius bankų santykius ir finansines operacijas yra svarbus žingsnis siekiant išvengti mokesčių vengimo. Tačiau net ir įgyvendinus šias priemones vis dar yra galimybių apeiti fondus, pavyzdžiui, dėl nepakankamų skaidrumo nuostatų trūkumo. Šiuo atžvilgiu būtina imtis suderintos fiskalinės politikos, kad būtų galima imtis veiksmingų priemonių. Taip yra ir suderinta mokesčių politika, kurioje yra vienodai veiksmingi kontrolės mechanizmai ir veiksmingos sankcijos.

Autoriai taip pat priduria, kad duomenys apie turimą turtą ir tarptautinius finansinius srautus yra labai nepakankami. Taigi, norint rasti veiksmingus sprendimus, reikia sustiprinti šių sričių tyrimų veiklą.

Farny'io ir kitų (2015) autorių nuomone, BEPS veiksmų planas tikrai nėra skirtas esminiams pokyčiams, o visapusiškam esamo tarptautinio mokesčių režimo pakeitimui. Tačiau tai neišspręs mokesčių konkurencijos problemos, susijusios su nuolat mažėjančiais pelno mokesčio tarifais. BEPS

²⁴ Jungtinių Tautų Organizacija (JTO) 1945 m. įkurta tarptautinė organizacija. Šiuo metu ją sudaro 193 valstybės narės. Jungtinių Tautų misija ir darbas vadovaujasi tikslais ir principais, išdėstytais jos steigimo chartijoje. *United Nations* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.un.org/en/about-un/>

²⁵ Pasaulio bankas (PB) yra unikali pasaulinė partnerystė: penkios institucijos, siekiančios tvarių sprendimų, kurie mažintų skurdą ir kuria bendrą gerovę besivystančiose šalyse. *The World Bank* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.worldbank.org/en/who-we-are>

veiksmų plane aiškiai pažymima, kad tai neturės įtakos apmokestinimo teisių paskirstymui tarp kilmės ir rezidavimo vietos valstybių. Ištiestos rankos principas (angl. *Arm's length principle*), priimtas kaip tarptautinė norma, tačiau neginčytinas, taip pat iš esmės nebus paliestas apskaičiuojant korporacijos vidaus sandorius.

Autoriai tęsia mintį, jog tarptautinė mokesčių sistema yra skirtingų subjektų, tokių kaip įstatymų leidėjai, mokesčių administracijos, teismai, mokesčių mokėtojai, mokesčių konsultantai ir tarptautinės organizacijos, sąveikos rezultatas. Jie dalijasi atsakomybe už jos vientisumą. Tiek valstybės, tiek tarptautinės kompanijos tam tikru mastu naudojasi pasirinkimo laisve, susijusia su savo elgesiu mokesčių srityje - tai reiškia moralinę atsakomybę. Todėl mokesčių taisyklių nustatymas, aiškinimas ir naudojimas yra neišvengiamai atsakomybės dalykas. Tiek valstybės, tiek tarptautinės kompanijos turėtų susilaikyti nuo mokesčių įstatymų laikymo daugybe techninių taisyklių, kurios turi būti naudojamos kaip priemonė, neturinti jokios vidinės moralinės ar teisinės vertės. Pagrindinė atsakomybė už tarptautinės mokesčių sistemos vientisumą tenka valstybėms. Jos turėtų būti atsargesnės naudodamosi mokesčiais kaip reguliavimo priemone - konkuruodamos tarpusavyje dėl tarptautinių investicijų. Valstybės turėtų elgtis atsakingiau ir bendradarbiauti, kad sudarytų geresnes taisykles, kuriomis būtų užkirstas kelias agresyviai mokesčių planavimui. Čia turėtų būti užtikrintas paskirstomasis mokesčių sistemos teisingumas ir vienodos sąlygos. Tarptautinės įmonės turėtų susilaikyti nuo spaudimo valstybėms ir lobizmo dėl palankių mokesčių taisyklių, kurios neproporcingai paveiks kitus mokesčių mokėtojus - tiek mažas-vidutinės įmonės (angl. *Small-Medium Enterprises, SME*), tiek pavienius mokesčių mokėtojus. Tarptautinės įmonės ir jų profesionalūs konsultantai taip pat turėtų vengti neatsakingo elgesio, nesiekdami mokėti minimalių įmonių pelno mokesčių - tiesiog laikydamiesi įstatymo raidės ribų. Tiek bendros valstybės, tiek tarptautinės korporacijos turėtų rimtai žiūrėti į bendrą atsakomybę; jie neturėtų perduoti atsakomybės už mokesčių sistemos vientisumą kitai šaliai. Tai ypač svarbu įmonėms, užsiimančioms socialiai atsakingu verslu²⁶ (angl. *Corporate Social Responsibility, CSR*). Būsiami tyrimai galėtų suformuluoti gero mokesčių valdymo principus tiek valstybėms, tiek tarptautinėms korporacijoms, kad būtų padidinta atskaitomybė ir skaidrumas bei sudarytos sąlygos suinteresuotosioms šalims stebėti.

Kad EBPO / G20 BEPS iniciatyva būtų sėkminga, Panayi (2016) teigia, jog labai svarbu, kad siūlomi sprendimai būtų aktualūs ir veiksmingi besivystančioms šalims. EBPO pažadėjo sustiprinti savo santykius su besivystančiomis šalimis. EBPO ir kitos organizacijos, pavyzdžiui, Tarptautinis valiutos fondas (TVF), Jungtinės Tautos, Pasaulio bankas ir regioninės organizacijos buvo skatinamos kurti praktinius priemonių rinkinius, kurie padėtų besivystančioms šalims įgyvendinti pagrindinius EBPO / G20 BEPS iniciatyvos veiksmus, nesukuriant atskirų ar alternatyvių normų ar standartų.

Autorės teigimu reikia tikėtis, kad sugriežtėjus kovos su mokesčių vengimu taisyklėms ir vis labiau plečiantis atskaitų teikimui, bus mažiau sričių ir būdų, kaip tarptautinės finansinės įmonės ir asmenys galėtų paslėpti pelną nuo mokesčių institucijų. EBPO / G20 BEPS iniciatyva tikrai nėra „vaistas nuo visų ligų“. Yra rizika, kad bazės erozijos ir pelno perkėlimo išlaidos bei vykdymo išlaidos,

²⁶ Įmonės socialinė atsakomybė (ISA) (angl. *Corporate Social Responsibility, CSR*) - įmonių atsakomybė už jų poveikį visuomenei. Bendrovės gali tapti socialiai atsakingos integruodamos socialines, aplinkos, etines, vartotojų ir žmogaus teisių problemas į savo verslo strategiją ir veiklą laikydamosi įstatymų. Valdžios institucijos vaidina palaikomąjį vaidmenį naudodamos savanoriškas politikos priemones ir, jei reikia, papildomą reguliavimą. *European Commission* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/growth/industry/sustainability/corporate-social-responsibility_en

atsirandančios vykdamas kai kuriuos veiksmus, gali būti neproporcingos papildomoms pajamoms, kurias vyriausybės galėtų surinkti. Nepaisant to, EBPO / G20 BEPS iniciatyva yra geras atspirties taškas siekiant palaipsniui reformuoti tarptautinę mokesčių sistemą.

2.3.2. BEPS veiksmų plano įtaka sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo didinimui

Pasak Bradbury'io, O'Reilly (2018), išleidus EBPO / G20 BEPS paketą, atsižvelgiant į tai, kad 1 veiksmo ataskaitoje nebuvo pasiektas sutarimas dėl platesnių mokesčių iššūkių, atsirandančių dėl skaitmeninimo, šalys susitarė toliau stebėti skaitmeninimo pokyčius ir pateikti kitą ataskaitą. Taip pat buvo numatyta, kad tarpinė ataskaita bus parengta iki 2018 m. pabaigos. Nepavykus susitarti dėl platesnių tiesioginių mokesčių iššūkių, kritiniai šio tęstinio darbo aspektai apėmė nuodugnią vertės kūrimo analizę įvairiose srityse. Verslo modeliai, atsirandantys dėl skaitmeninimo, kartu su priemonių, įgyvendinamų kaip BEPS paketo dalis, veiksmingumo ir poveikio vertinimas, taip pat kitos vienašališkos mokesčių priemonės, kurių imasi šalys, skirtos su skaitmeninimu susijusioms mokesčių problemoms spręsti.

Autoriai teigia, kad 2018 m. kovo mėn. inkliuzinė BEPS sistema pateikė G20 finansų ministrams tarpinę ataskaitą apie mokesčių iššūkius, atsirandančius dėl skaitmeninimo. Tarpinėje ataskaitoje pateikiama išsami labai skaitmenizuotų įmonių verslo modelių analizė, išdėstyti pagrindiniai klausimai, kuriems kyla pavojus, ir pabrėžiamos įvairios pozicijos, kurias šalys priėmė šiais pagrindiniais klausimais. Tarpinė ataskaita ne tik pabrėžia klausimų, kuriuos reikia išspręsti, sudėtingumą, bet taip pat rodo, kad BEPS paketo įgyvendinimas jau daro didelę įtaką sprendžiant įvairius BEPS veiksmus.

Dover'is (2016) šias tarptautines pastangas laiko išskirtinėmis, nes vyriausybės apmokestinimą vertino kaip pagrindinio nacionalinio suvereniteto klausimą, kuriame veiksmingų tarifų nustatymas, rinkimo praktika ir duomenys, kuriais turi būti dalijamasi mokesčių jurisdikcijose, yra laikomi pagrindiniu vyriausybės verslu. Taip yra todėl, kad pajamos iš esmės prilygsta politinei galiai tarptautinėje sistemoje, atsižvelgiant į tai, kad apmokestinimas yra sritis, kurioje valstybės konkuruoja tarpusavyje norėdamos padidinti savo pajamas ir pritraukti naujus pajamų šaltinius bei vidines investicijas. Šiame kontekste EBPO organizacija, kartu su G20 pasaulio šalių atstovais ėmėsi įvairių visuomenės bei teisinių pareiškimų, ir visko, kas su tuo susiję, kad aktualumas klausimams taptų toks reikšmingas, kad vyriausybės matytų didesnę naudą tarptautiniame politiniame bendradarbiavime, nei vykdydamos „suverenu“ požiūrį į pelno mokestį bei kapitalo interesų apsaugą. Žinoma, iš tikrųjų visos jurisdikcijos vis dar yra suverenios, tačiau jos naudojami šiuo suverenitetu koordinuotai. Koordinavimas sukuria veiksmingumą šioms vyriausybėms, taip pat ir mažiau sudėtingesnėms verslo priemonėms, tačiau tai beveik neabejotinai lems aukštesnius efektyvius mokesčių tarifus daugiašalėms įmonėms.

EBPO organizacija, kartu su G20 pasaulio šalių atstovais 2019 metais pateikė naują BEPS veiksmų plano įgyvendinimo veiklos ataskaitą, už periodą nuo 2018 metų liepos mėn. iki 2019 metų gegužės mėn. Šioje ataskaitoje organizacija didžiuojasi teigdama, jog jau yra akivaizdu, kad bendras BEPS veiksmų poveikis padidino tarptautinių mokesčių taisyklių nuoseklumą, skaidrumą ir turinį, o jų įgyvendinimas davė apčiuopiamų rezultatų. Visų pirma, organizacija džiaugiasi tuo, kad vis daugiau valstybių įgyvendina BEPS veiksmų plano priemones savo mokesstinėse sistemose, siekdamas tvaresnės mokesčių aplinkos šalyse. Taip pat organizacija džiaugiasi tuo, kad jau gali pateikti konkrečių BEPS veiksmų matomus rezultatus.

EBPO (2019) pateikiamoje ataskaitoje yra teigiama, kad 5 veiksme yra du susiję, bet atskiri reikalavimai: vienas - dėl lengvatinių mokesčių režimų, o kitas - dėl skaidrumo, reikalaujantis keistos informacija apie mokesčių sprendimus. Abu reikalavimus recenzuoja Kenksmingos mokesčių praktikos forumas²⁷. Įgyvendinant 5 veiksmo minimalų standartą, visame pasaulyje labai pasikeitė lengvatinės mokesčių sistemos, daugelis jų dabar panaikintos, o kitos yra suderinamos su 5 veiksmu arba yra toliau peržiūrimos. Be to, dabar reguliariai keičiamasi informacija apie mokesčių sprendimus, kurie nebuvo prieinami kitoms mokesčių administracijoms, o tai užtikrino didesnę skaidrumą ir suteikė mokesčių administracijoms daugiau duomenų apie jų daugianacionalinių grupių tarptautinius mokesčių susitarimus, kad būtų galima anksčiau nustatyti agresyvų mokesčių planavimą ar mokesčių vengimą. Keitimasis informacija apie šiuos sprendimus taip pat atgraso vyriausybes ir mokesčių mokėtojus susitarti dėl lengvatomis grįstų sandorių. Pasak organizacijos, pažanga, padaryta įgyvendinant 5 veiksmą, nuo EBPO / G20 BEPS projekto pradžios iki šandienos yra pastebima ir reikšminga.

Šioje BEPS projekto ataskaitoje Kenksmingos mokesčių praktikos forumas teigia, jog 2018 metais buvo pasiekti tokie rezultatai, kalbant apie BEPS 5 veiksmą:

- visi 16 intelektinės nuosavybės režimų, išvardytų 2015 m. BEPS 5 veiksmo ataskaitoje, kurie neatitiko sutarto standarto, dabar atitinka jį arba buvo panaikinti;
- per metus buvo priimti įstatymai, skirti daugiau kaip 80 režimų, siekiant juos panaikinti arba padaryti pakeitimus, kad būtų laikomasi 5 veiksmo minimalaus standarto;
- priimtas naujas visuotinis standartas, susijęs su esminių veiklos rūšių taikymu lengvatinių mokesčių jurisdikcijoms;
- nauji režimai į peržiūros procesą buvo įtraukti netrukus po jų įvedimo;
- per dvejus šio veiksmo standarto taikymo metus įvyko beveik 21 000 informacijos apie mokesčių sprendimus apsikeitimas.

EBPO organizacija taip pat išskiria savo ataskaitoje dar vieno BEPS veiksmo rezultatus. 6 veiksmas (piktnaudžiavimas mokesčių sutartimis) – tai daugiašalė konvencija²⁸, skirta įgyvendinti su mokesčių sutartimis susijusias priemones siekiant užkirsti kelią BEPS, dabar apima 88 jurisdikcijas, kurios turės įtakos daugiau nei 1 500 dvišalėms mokesčių sutartims, kai vyriausybės užbaigs ratifikavimo procesą. Iki šiol daugiau nei 20 signatarų yra ratifikavę daugiašalę konvencijos priemonę, o daugiau nei 50 mokesčių sutarčių jau yra pakeistos ir sustiprintos siekiant išvengti piktnaudžiavimo. Nors šie skaičiai gali atrodyti menki, pasak organizacijos, vis daugiau jurisdikcijų šiuo metu ratifikuoja daugiašalį dokumentą, kuris savo ruožtu netrukus pakeis dar daugiau mokesčių sutarčių.

13 veiksmu, pasak EBPO organizacijos, yra palaikomas skaidrumas ir nuoseklumas tarptautinių mokesčių srityje, gerinant mokesčių administracijų turimos informacijos apie jų jurisdikcijoje esančių

²⁷ Kenksmingos mokesčių praktikos forumas (angl. *Forum on Harmful Tax Practices, FHTP*) nuo pat įkūrimo 1998 m. vykdo lengvatinių režimų apžvalgą, siekdamas nustatyti, ar OECD / G20 režimai galėtų pakenkti kitų jurisdikcijų mokesčių basei. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/>

²⁸ 2016 m. lapkričio mėn. daugiau nei 100 jurisdikcijų baigė derybas dėl daugiašalės konvencijos (angl. *Multilateral Convention, MLI*), pagal kurią įgyvendinamos su mokesčiais susijusios priemonės, siekiant užkirsti kelią bazės erozijai ir pelno kitimui. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/ctp/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>

tarptautinių įmonių dydžius ir finansinius duomenis bei užtikrinant, kad mokesčių administracijos vis dažniau galėtų naudotis ta pačia informacija apie šias tarptautines kompanijas. Praėjusiais metais buvo padaryta reikšminga pažanga įgyvendinant šalies - šaliai²⁹ (toliau - CbC) ataskaitas. Iš viso daugiau nei trys ketvirtadaliai EBPO / G20 įtraukiančiosios sistemos narių įvedė arba šiuo metu įveda CbC atskaitomybės įpareigojimą, įskaitant visas G20 šalis. Dėl šios pažangos beveik kiekviena tarptautinė kompanija, viršijanti konsoliduotos grupės pajamų ribą (750 mln. EUR), jau patenka į CbC atskaitomybės taikymo sritį, todėl visos šalys, kuriose veikia tarptautinė kompanija turi vienodą informaciją apie įmonės finansinius bei veiklos rodiklius.

Ir paskutinis veiksmas, kurį išskyrė EBPO organizacija 2019 metų BEPS veiksmų plano veiklos ataskaitoje yra 14 veiksmas. Šis veiksmas (abipusio susitarimo procedūros³⁰) - tai pagrindinė priemonė, kuria siekiama padidinti mokesčių mokėtojų tikrumą ir pripažinimą. Pasak organizacijos, pirmieji tarpusavio vertinimo rezultatai jau teikia vilčių. Maždaug 85 proc. 2017 m. sudarytų abipusio susitarimo procedūrų išsprendė mokesčių sumokėjimo problemą. Beveik 60 proc. uždarytų abipusio susitarimo procedūrų bylų buvo išspręstos susitarimu, visiškai nustatančiu apmokestinimą, kuris neatitinka mokesčių sutarties. Šis reikšmingas baigtų bylų skaičiaus padidėjimas, EBPO (2019) teigimu, yra susijęs su išteklių padidėjimu ar efektyvesniu išteklių naudojimu daugelio šalių kompetentingų institucijų.

Taigi, apibendrinant galima teigti, kad, pasak EBPO organizacijos 2019 metų BEPS veiksmų plano veiklos ataskaitos, nuo BEPS veiksmų plano projekto išleidimo dienos iki dabar, organizacija pasiekė projekto įgyvendinimo pradžią, kuomet veiksmai, kurie sudaro pagrindą tolimesnių priemonių įdiegimui ir vystymui jau yra pastebimi ir darantys reikšmingą įtaką didžiojoje dalyje pasaulio valstybių mokesčių sistemų. Tačiau, kaip ir prieš tai buvo minėta, autoriai Burgers ir Mosquera (2017), Panayi (2016) bei Farny'is ir kiti (2015) teigia, jog BEPS veiksmų planas yra geras atspirties taškas tobulinant tarptautinę mokesčių sistemą, tačiau realių, skaitinių įrodymų, kaip šis veiksmų planas prisideda prie mokesčių vengimo atvejų sumažinimo bei sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo didinimo kol kas nėra. Šių rezultatų taip pat nepateikia ir pati EBPO organizacija, savo BEPS veiksmų plano veiklos ataskaitose. Todėl ir yra matoma nuolatinė diskusija mokslinėje aplinkoje, dėl BEPS projekto pasisiekimo.

²⁹ Pagal BEPS 13 veiksmą reikalaujama, kad visos didelės tarptautinės įmonės parengtų kiekvienos šalies (angl. *Country by Country, CbC*) ataskaitą apie bendrą pajamų, pelno, mokesčių ir ekonominės veiklos, kuriai priklauso, paskirstymą. Ši CbC ataskaita yra dalijama su šių jurisdikcijų mokesčių administracijomis, siekiant naudoti aukšto lygio sandorių kainodarą ir BEPS rizikos vertinimus. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/>

³⁰ Abipusio susitarimo procedūra (angl. *Mutual Agreement Procedure, MAP*) - procedūra, kuri leidžia susitariančiųjų valstybių vyriausybėms susitarti dėl tarptautinių mokesčių sutarčių, arba konvencijos dėl dvigubo apmokestinimo taikymo ir išvengimo. *OECD* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/1background-12whatisamutualagreementproceduremap.htm>

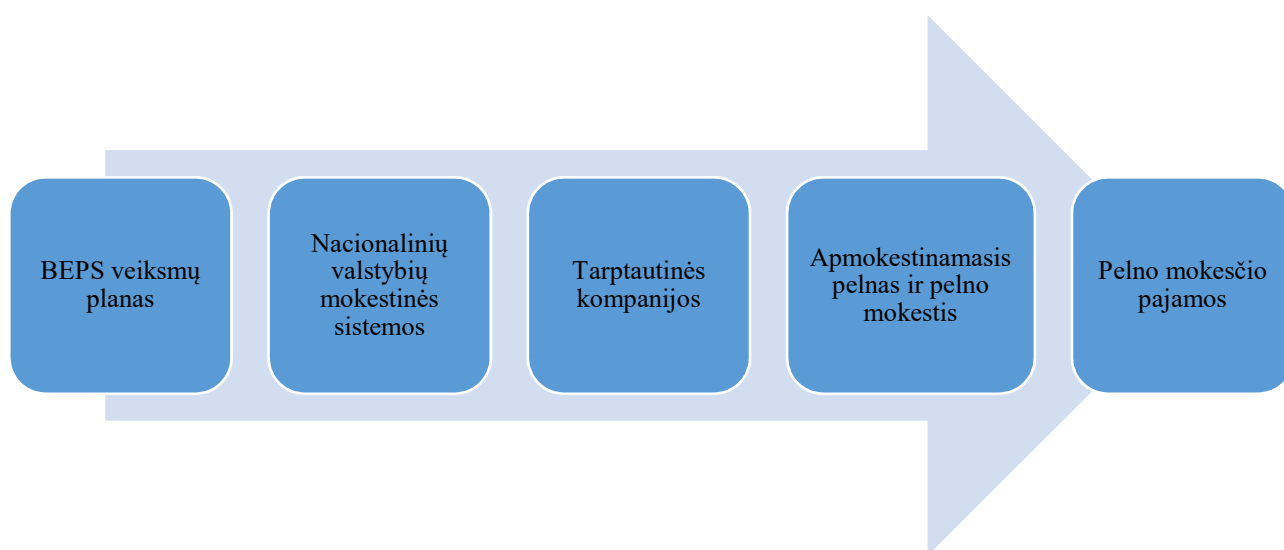
3. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimo metodika

Iš atliktos mokslinės literatūros analizės, galima teigti, kad BEPS veiksmų planas yra skirtas tarptautinės mokesčių sistemos pertvarkai bei sustiprinimui, dėl pasaulyje vis dažniau vykdomų pelno mokesčio vengimo strategijų, nesąžiningo mokesčių sistemų spragų panaudojimo bei tarptautinių kompanijų pasikeitusio požiūrio į skaidraus verslo vykdymą.

Pasak EBPO (2013) organizacijos, šis veiksmų planas yra sukurtas siekiant padidinti moralinę tarptautinių kompanijų atsakomybę prieš jiems tenkančią prievolę, t. y. sustabdyti mokesčių vengimo atvejus, kurie yra naudojami siekiant sumažinti pelno mokesčio sumokėjimo našta tose šalyse, kuriose dėl vykdomos ekonominės veiklos priklauso sumokėti mokesčių. Todėl kintanti mokesčių aplinka, įgyvendinus BEPS veiksmų plano priemones valstybinių mokesčių sistemose, turėtų paliesi ne tik verslą, tarptautines kompanijas, bet kartu ir pačias valstybes bei jų gyventojus.

Šiame darbe bus atliekamas tyrimas, kurio metu bus siekiama nustatyti, ar BEPS veiksmų planas daro įtaką sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui. Tyrime bus analizuojamos ne tik tarptautinės kompanijos, jų pelno mokesčio sumos kitimas analizuojamu laikotarpiu, bet kartu ir valstybių, kuriose veikia šios kompanijos finansiniai, ekonominiai rodikliai, kurių duomenimis galima identifikuoti BEPS veiksmų plano įtaką pelno mokesčio sumokėjimui ir mokesčio pajamų surinkimui valstybių biudžetuose.

Siekiant atlikti kryptingą tyrimą yra sudaromas tyrimo loginis modelis (žr. 9 pav.), pagal kurį bus nustatoma, ar BEPS veiksmų planas daro įtaką sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui.



9 pav. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimo loginis modelis (Sudaryta autorės)

Pagal modelį bus nustatoma, kaip BEPS veiksmų plano priemonių įgyvendinimas nacionalinių valstybių mokesčių sistemose pakeitė tarptautinių kompanijų apmokestinamojo pelno bei pelno mokesčio sumas.

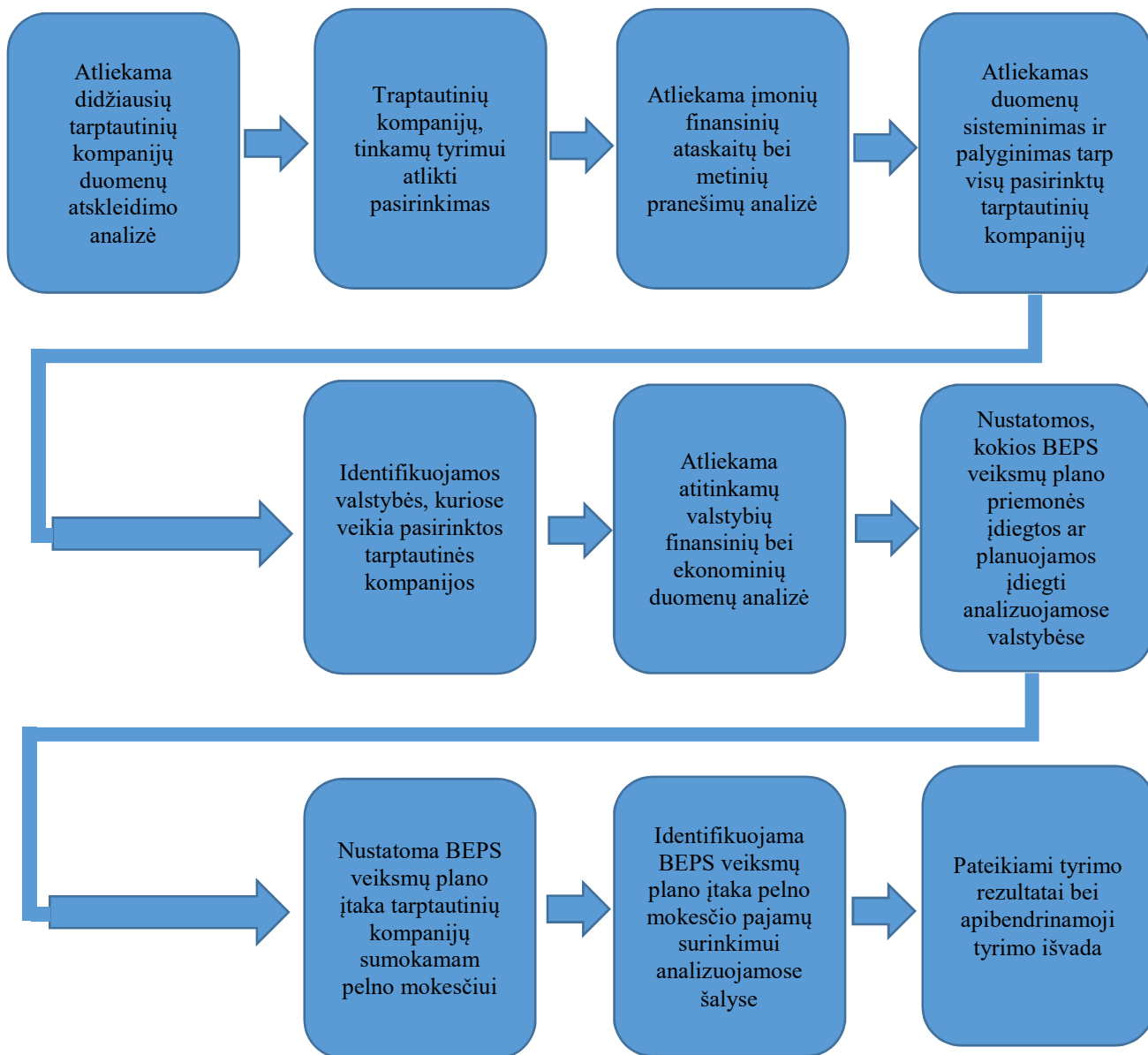
Tyrimo analizuojamasis laikotarpis – nuo 2008 metų, kuomet dėl pasaulyje prasidėjusios didžiosios ekonominės krizės tarptautinės kompanijos pradėjo naudoti pelno mokesčio vengimo strategijas, iki 2019 metų.

Tyrimui atlikti bus naudojama: Bloomberg³¹ laboratorija, EBPO statistikos duomenų bazė, EBPO BEPS veiksmų plano veiklos ataskaitos, analizuojamų įmonių viešai pateikiamos veiklos ataskaitos ir pranešimai bei analizuojamų valstybių statistikos departamentų duomenų bazės.

Tyrimas bus atliekamas tokiais etapais (žr. 10 pav.):

1. Norint pasirinkti tinkamas tarptautines kompanijas tyrimui atlikti, visų pirma bus atliekama duomenų atskleidimo analizė, kad tyrime būtų analizuojamos tik tos kompanijos, kurių visi reikalingi duomenys yra laisvai prieinami.
2. Atlikus analizę pasirenkamos 3-4 tarptautinės kompanijos.
3. Naudojant Bloomberg laboratoriją atliekama įmonių finansinių ataskaitų analizė. Taip pat naudojant įmonių viešai pateikiamus metinius pranešimus atliekama įmonės veiklos analizė.
4. Atliekama palyginamoji analizė, tarp tyrimui pasirinktų tarptautinių kompanijų finansinių duomenų.
5. Identifikuojamos valstybės, kuriose yra įregistruotos kompanijos, bei kuriose yra vykdoma veikla.
6. Naudojant EBPO bei analizuojamų valstybių statistikos duomenų bazes, atliekama valstybių finansinių bei ekonominių duomenų analizė.
7. Iš EBPO pateikiamų BEPS veiksmų plano veiklos ataskaitų nustatoma, kokios veiksmų plano priemonės yra įdiegtos, ar yra planuojamos įdiegti analizuojamose valstybėse.
8. Iš tyrime gautų rezultatų nustatoma, ar BEPS veiksmų planas daro įtaką tarptautinių kompanijų sumokamam pelno mokesčiui analizuojamu laikotarpiu.
9. Identifikuojama, ar BEPS veiksmų planas daro įtaką tyrime pasirinktų valstybių pajamų surinkimui iš įmonėms taikomo pelno mokesčio analizuojamu laikotarpiu.
10. Pateikiami tyrimo rezultatai bei apibendrinanti tyrimo išvada.

³¹„Bloomberg“ yra pasaulinė verslo ir finansinių duomenų, naujienų ir įžvalgų lyderė. „Bloomberg“ išnaudoja informacijos ir technologijų galią, kad paaiškintų sudėtingą pasaulį. Pasauliniai klientai pasikliauja kompanija, pateikdami tikslią realiu laiku verslo ir rinkos pokyčių informaciją, kuri jiems padeda priimti svarbius finansinius sprendimus. Bloomberg [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.bloomberg.com/company/?utm_source=bloomberg-menu&utm_medium=bcom



10 pav. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimo eigos schema (Sudaryta autorės)

Atlikus visus tyrimo eigos etapus iš gautų rezultatų bus įvertinami šie aspektai:

1. Ar BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo?
2. Ar BEPS veiksmų plano daroma įtaka surenkamo mokesčio dydžiui yra ženkliai pastebima?
3. Ar BEPS veiksmų planas daro įtaką mokestinių sistemų sustiprinimui ir spragų pašalinimui?

4. BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimas

Šioje darbo dalyje pateikiamas tyrimas, kurio metu nustatoma, kaip BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo, kokia įtaka yra daroma surenkamo pelno mokesčio dydžiui valstybiniuose biudžetuose bei kaip tai atskleidžia mokesčių sistemų sustiprėjimą ir spragų pašalinimą. Tyrimui atlikti yra pasirinktos trys tarptautinės kompanijos „Apple“, „Amazon“ bei „Starbucks“, kurių mokesčių vengimo praktikos yra ne tik plačiai linksniuojamos pasaulio žiniasklaidoje, tačiau nuolat analizuojamos ir moksliniuose straipsniuose autorių, kurių tyrimai yra taip pat aptariami ir šiame projekte, tai Riedel (2018), Campbell bei Helleloid'as (2016), Janský ir Kokeš (2015), Farny'is ir kiti (2015).

4.1. Tarptautinių kompanijų finansinių duomenų bei finansinės atskaitomybės analizė

Pagal sudarytą tyrimo metodologiją, visų pirma yra atliekama pasirinktų trijų tarptautinių kompanijų finansinių ataskaitų ir atskaitomybės analizė bei identifikuojamos galimos priežastys, kurios galėjo turėti įtakos įmonių sumokamo pelno mokesčio dydžio kitimui 2008 – 2019 analizuojamaisiais metais bei prisidėti prie nesąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo.

4.1.1. „Apple“ finansinių duomenų ir finansinės atskaitomybės analizė

„Apple Inc.“ – tarptautinė technologijų kompanija, laikoma viena iš pelningiausių bei turtingiausių įmonių pasaulyje. Pagrindinė buveinė yra įsikūrusi Jungtinėse Amerikos Valstijose, tačiau įmonė turi padalinių visame pasaulyje, pradedant nuo Kinijos, Japonijos, Europos valstybių, iki Havajų bei Didžiosios Britanijos Mergelių salų. Taigi galima teigti, kad įmonės padaliniai yra įsikūrę tiek aukštų, tiek žemų mokesčių, tiek „mokesčių rojų“ šalyse (žr. 6 lentelę.), todėl įmonė gali teisėtai, tačiau neetiškai perkelti savo pelną į bet kurią pasaulio šalį, siekiant sumažinti pelno mokesčio dydį.

6 lentelė. Įmonėms taikomo pelno mokesčio tarifai Didžiosios Britanijos Mergelių salose, Kinijoje bei Airijoje 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)

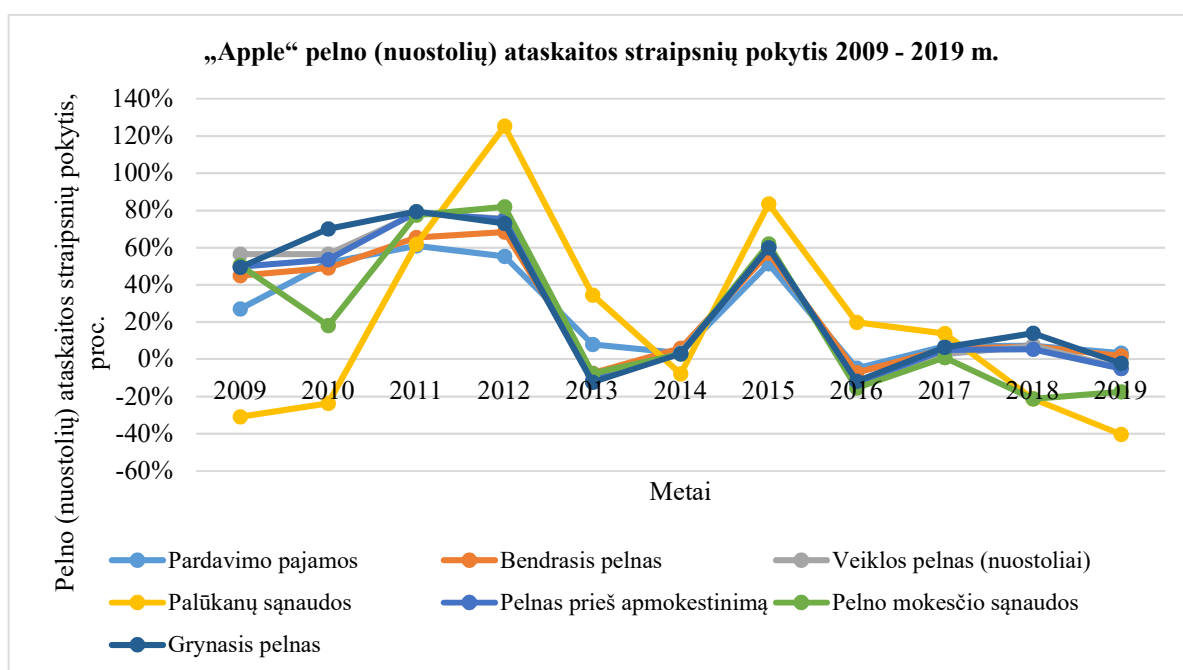
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Didžiosios Britanijos Mergelių salos	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Kinija	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0
Airija	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5

Pagrindinės kompanijos pajamos yra gaunamos iš „iPhone“, „iPad“ bei „iMac“ produktų gamybos bei pardavimo tiek tiesioginėse pardavimo vietose, tiek perparduodant prekes mažmenininkams. Remiantis Bloomberg laboratorijos duomenimis, per paskutinius tris metus (2017 – 2019 m.) įmonės pajamos, gaunamos iš pagamintos produkcijos sudarė daugiau nei 80 proc. visų įmonės pajamų. Taigi galima teigti, jog įmonė yra itin priklausoma nuo pasaulyje vyraujančios ekonominės situacijos bei perkamosios galios, nes didžioji dalis produktų yra skirta fizinių bei juridinių asmenų poreikiams tenkinti. Ši priklausomybė rodo, kad įmonė, ypač po 2008 metų pasaulio finansų krizės, kuomet ekonominis nuosmukis buvo jaučiamas visame pasaulyje, privalėjo imtis įvairiausių priemonių pelno išsaugojimui, nepaisant lėtai atsigaunančių pardavimo pajamų.

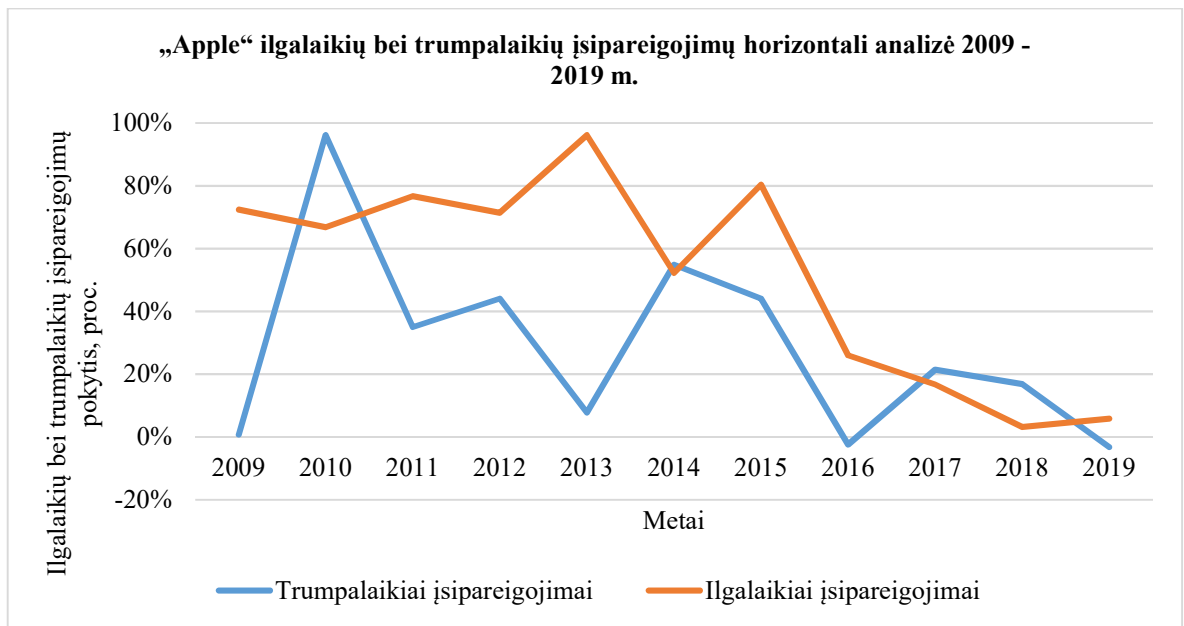
Atlikus horizontalią pelno (nuostolių) ataskaitų analizę pagal Bloomberg laboratorijoje pateikiamus duomenis (žr. 11 pav.), nustatyta, kad įmonės pardavimo pajamos, bendrasis pelnas, veiklos pelnas,

pelnas prieš apmokestinimą bei grynasis pelnas visu analizuojamu laikotarpiu kito tokia pačia tendencija. Tačiau nors matoma, kad pardavimo pajamos sumažėjo tik 2016 metais, lyginant su 2015 metais, įmonės bendrasis pelnas, veiklos pelnas, pelnas prieš apmokestinimą bei grynasis pelnas sumažėjo 2013, 2016 ir net 2019 metais. 2013 metų metiniame pranešime teigiama, kad 2011 metais pradėjus prekybą naujos kartos išmaniaisiais telefonais „iPhone 5“ bei „iPhone 5s“ 2011 – 2012 metais buvo smarkiai išaugusios pajamos, apie 50 proc., lyginant su ankstesniais metais, tuo tarpu 2013 metais šių įrenginių pardavimai stabilizavosi ir pajamų augimas siekė tik 8 proc. Taip pat metiniame pranešime teigiama, kad nuo 2010 metų įmonė pradėjo investicijas į inovacinius projektus, tačiau didžioji dalis investicijų buvo iš skolinto kapitalo (žr. 12 pav.), todėl paveiksle yra matomos smarkiai išaugusios palūkanų sąnaudos 2011 – 2012 metais. Autorius Farny'is ir kiti (2015) savo atliktame tyrime nurodė keletą „Apple“ bei kitų tarptautinių kompanijų naudojamų mokesčių vengimo strategijų, kurių viena yra susijusi su įmonių grupių paskolomis ir fiktyviai sukuriamomis palūkanų sąnaudomis. Todėl galima daryti prielaidą, jog ši analizė patvirtina stiprų palūkanų sąnaudų augimą, kuomet buvo siekiama kuo greičiau atstatyti įmonės pelną į prieškrizinį laikotarpį, mažinant apmokestinamąjį pelną bei mokesstinę prievolę.

Kalbant apie 2016 metus, metiniame pranešime yra nurodytos kelios priežastys, įtakojusios pagrindinių pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių kritimą, viena iš jų – stiprus valiutos kurso svyravimai, kuomet susidaro nuostoliai, taip pat sumažėjusios pardavimo pajamos apie 5 proc. bei augančios palūkanų sąnaudos (apie 20 proc., lyginant su 2015 metais). Manoma, kad 2019 metų veiklos pelno, pelno prieš apmokestinimą bei grynojo pelno sumažėjimą galėjo lemti vis mažėjantis pardavimo pajamų augimas (3 proc., lyginant su 2018 metais) bei augančios veiklos sąnaudos.



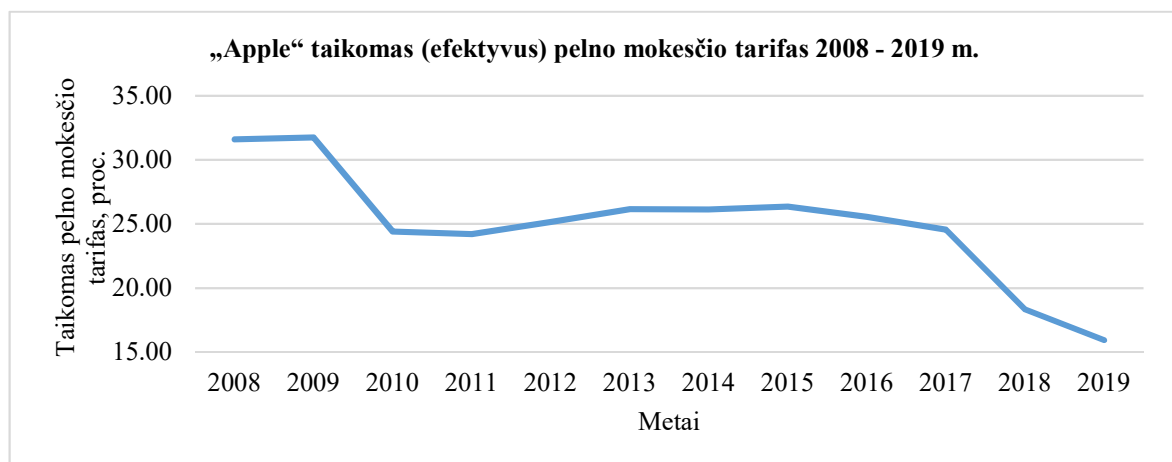
11 pav. „Apple“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokytis 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)



12 pav. „Apple“ ilgalaikių bei trumpalaikių išsipareigojimų horizontali analizė 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

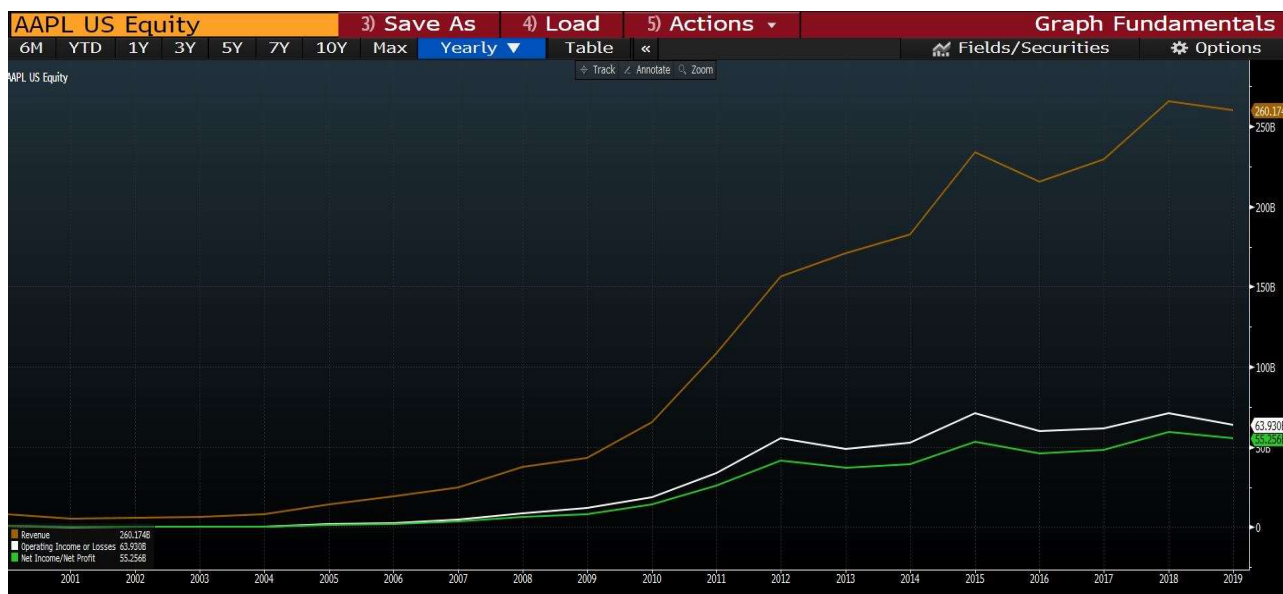
Kalbant apie pelno mokesčio sąnaudų kitimą analizuojamu laikotarpiu, pastebima, kad šios sąnaudos visu laikotarpiu išliko panašioje kitimo tendencijoje, kaip ir pelnas prieš apmokestinimą, tačiau 2010 metais matomas ženklaus šių sąnaudų augimo sumažėjimas, o 2018 bei 2019 metais – patiriamų sąnaudų kritimas. Tačiau įmonė savo metiniuose pranešimuose pabrėžia, kad tai įvyko dėl sumažėjusio taikomo pelno mokesčio tarifo, tačiau manoma, kad toks ženklaus pokytis negalėjo įvykti dėl 5 - 6 proc. mažesnio tarifo taikymo. 2013 bei 2016 metais, kaip jau buvo prieš tai minėta, įmonės teigimu, pelno mokesčio sąnaudos sumažėjo dėl smarkiai sumažėjusio pajamų augimo bei išaugusių palūkanų bei kitų veiklos sąnaudų.

Tačiau didžiausią susidomėjimą kelia smarkiai kintantis (efektyvus) pelno mokesčio tarifas (žr. 13 pav.), kuomet didžiausias siekė 31,75 proc., tuo tarpu mažiausias pritaikytas tarifas buvo kone perpus mažesnis ir siekė vos 15,94 proc. Šioje vietoje galima taip pat išvelgti, kad įmonė galėjo savo pelną paskirstyti įvairiose valstybėse, kuriose pelno mokesčio tarifai yra daug mažesni, taip siekiant sumažinti šio mokesčio patiriamas sąnaudas.



13 pav. „Apple“ taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas 2008 – 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

Kad būtų galima matyti bendrą „Apple“ tarptautinės kompanijos vaizdą pelno (nuostolių) ataskaitose, Bloomberg laboratorija pateikia palyginamąjį pardavimo pajamų, veiklos pelno bei grynojo pelno kitimo grafiką 2001 – 2019 metais (žr. 14 pav.). Iki 2004 metų matoma, kad šie trys pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai yra panašiam lygyje ir nuo 2004 metų matomas kylantis ženklus atotrūkis tarp pardavimo pajamų ir veiklos pelno, kas rodo, jog su kiekvienais metais įmonė patirdavo vis daugiau pardavimo bei veiklos sąnaudų, kad uždirbtų kuo didesnę pelną. Tuo tarpu, tarp veiklos pelno bei grynojo pelno didėjantis atotrūkis matomas nuo 2008 metų, kurį galėjo įtakoti didėjančios palūkanų bei kitos finansinės sąnaudos, pelno mokesčio sąnaudos bei susidariusi nepalanki ekonominė situacija pasaulyje po finansų krizės.



14 pav. „Apple“ pardavimo pajamų, veiklos pelno bei grynojo pelno kitimas 2001 – 2019 m. (Bloomberg, 2020)

Apibendrinant galima teigti, jog atlikus „Apple“ korporacijos finansinę bei mokestinę analizę nustatyta:

- įmonė savo veiklą vykdo ne tik išsivysčiusiose, aukšto mokesčio tarifo šalyse, bet taip pat ir žemų mokesčių bei „mokesčių rojų“ šalyse, kur mokesčių tarifai yra daug mažesni, arba nuliniai, arba taikomos išskirtinės mokestinės lengvatos, todėl įmonė gali pilnai išnaudoti mokestines spragas ir taip paskirstyti apmokestinamąjį pelną sumažinant pelno mokesčio tarifą iki minimalios ribos;
- taip pat pastebima, kad analizuojama kompanija savo finansinėje atskaitomybėje neatskleidžia pilnos arba sąžiningos informacijos apie priežastis, galėjusias įtakoti pelno mokesčio mažėjimą;
- galima pastebėti ir tai, kad autoriai Riedel (2018), Farny'is ir kiti (2015) atlikę mokslinius tyrimus taip pat nustatė panašias tendencijas ir įvardino galimas mokesčių vengimo strategijų panaudojimo versijas, kuomet įmonė galėjo siekti fiktyviai padidinti veiklos, palūkanų ar kitas finansines sąnaudas, kad apmokestinamasis pelnas būtų kuo mažesnis;
- matoma ir tai, kad pelno mokesčio sąnaudos tam tikrais laikotarpiais buvo daug mažesnės, lyginant su ankstesniais laikotarpiais, dėl būtent tais metais smarkiai išaugusių palūkanų bei kitų finansinių sąnaudų, arba, kaip teigiama metiniame pranešime, dėl vyriausybės sumažinto pelno mokesčio tarifo. Tačiau ar būtent tik šios priežastys galėjo turėti įtakos staigiam

mokamo pelno mokesčio sumažėjimui, yra reikalinga atlikti dar platesnius mokslinius tyrimus.

Todėl galima teigti, jog šis tyrimas tik parodo ryškų BEPS veiksmų plano svarbumą ir reikšmingumą, kad šios galimos mokesčių vengimo praktikos būtų kuo greičiau sustabdytos ir būtų užtikrinamas sąžiningas bei teisingas pelno mokesčio sumokėjimas kiekvienoje šalyje, kurioje ir priklauso pagal vykdomą ekonominę veiklą bei generuojamas pajamas.

4.1.2. „Amazon“ finansinių duomenų ir finansinės atskaitomybės analizė

„Amazon.com Inc.“ – dar viena tarptautinė technologijų korporacija, patenkanti tarp keturių didžiausių technologijų kompanijų³² JAV ir pasaulyje (angl. *Big Four tech companies*). Įmonės pagrindinė buveinė įkurta JAV, tačiau kartu turinti savo padalinių ar smulkių prekybinių lokacijų praktiškai visame pasaulyje.

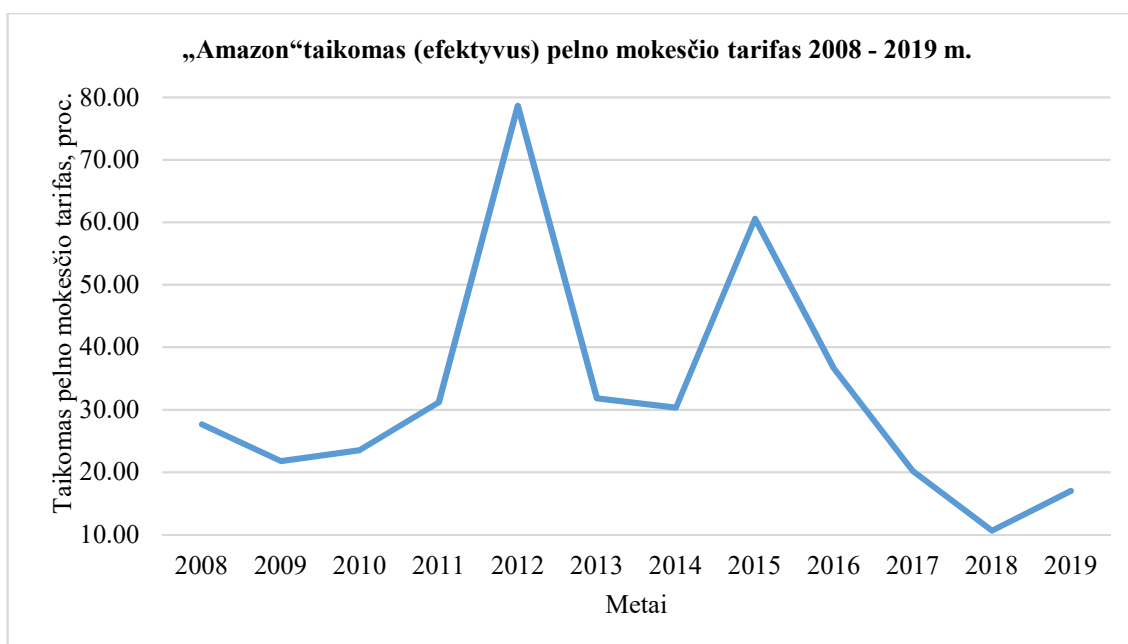
Pagrindinė įmonės veikla yra e. komercija, debesų kompiuterija bei skaitmeninis platinimas prekių, nuo maisto produktų iki buitinės technikos. Įmonės visos pajamos yra gaunamos iš suteikiamų paslaugų, tačiau didžioji dalis įmonės pajamų yra gaunamos iš suteikiamų paslaugų per internetines parduotuves klientams visame pasaulyje. 2018 metų įmonės metiniame pranešime teigiama, jog įmonė gauna pajamų iš daugiau nei 100-to pasaulio valstybių, dėl jose pardavimus vykdančių registruotų pardavėjų. Pagrindinės išskiriamos valstybės, kuriose gaunamos didžiausios pajamos yra:

- Jungtinės Amerikos Valstijos;
- Jungtinė Karalystė;
- Vokietija;
- Japonija.

Pagal EBPO statistikos departamento duomenis (2019) nustatyta, jog visos šios šalys pagal taikomą pelno mokesčio tarifą yra priskiriamos aukštų mokesčių valstybėms. Tačiau pagal metinius pranešimus nustatytos ir kitos šalys, kuriose buvo vykdoma arba tik registruojama, jog vykdoma veikla, tai Liuksemburgas, Airija, Šveicarija ir kitos, kurios laikomos žemų mokesčių arba mokestinių lengvatų tarptautinėms kompanijoms šalimis. Farny'io ir kitų (2015) autorių anksčiau aptartame moksliniame tyrime buvo nustatyta, jog „Amazon“, pasinaudodama mokestinėmis lengvatomis tarptautinių kompanijų sandoriams Liuksemburge, sudarė sandorius tarp įmonių grupės įmonių ir taip, nepaisant 8,7 mlrd. EUR pelno, Vokietijoje 2012 metais įmonė sumokėjo tik 3,2 mln. EUR pelno mokesčio.

Iš Bloomberg laboratorijos pateikiamų duomenų (žr. 15 pav.) matoma, jog įmonės taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas visu analizuojamu laikotarpiu (2008 – 2019 metais) buvo smarkiai kintantis (didžiausias pritaikytas pelno mokesčio tarifas – 78,68 proc., mažiausias – 10,63 proc.), todėl galima pritarti anksčiau minėtų autorių tyrimo rezultatams, jog tarptautinė kompanija „Amazon“, panaudodama pelno perkėlimo į žemų mokesčių šalis strategiją galėjo ženkliai bei neetiškai sumažinti sumokamo pelno mokesčio dydį.

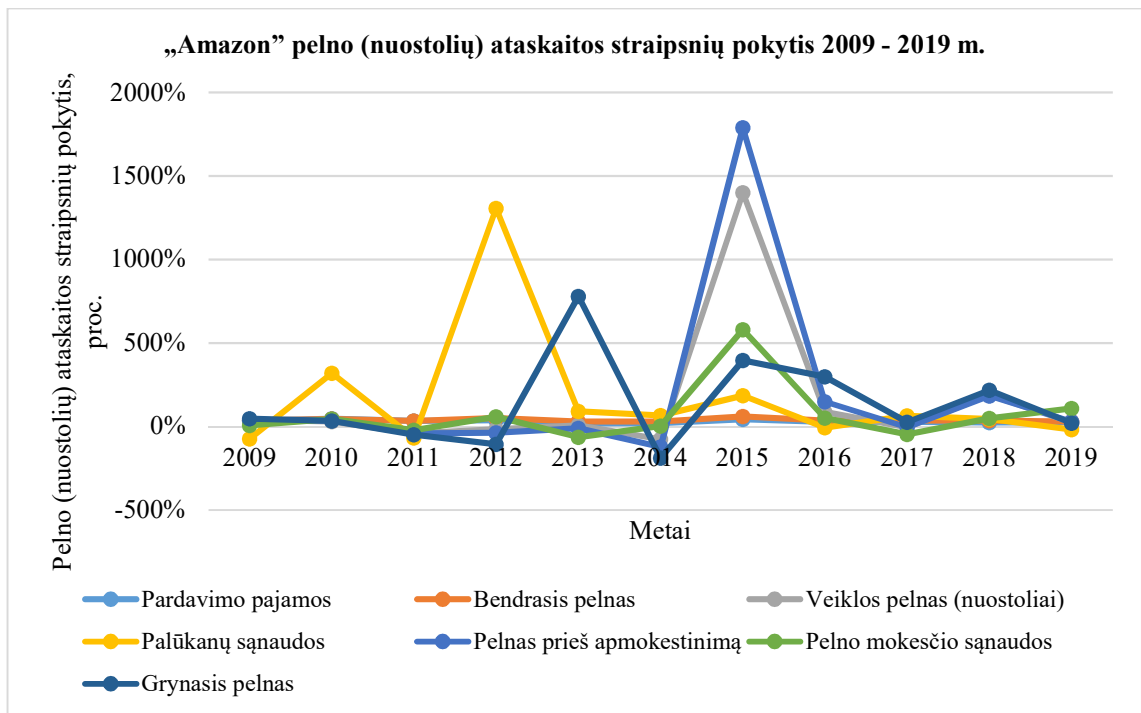
³² Keturios didžiausios technologijų kompanijos (angl. *Big Four tech companies*) JAV – „Amazon.com“, „Google“, „Facebook“ ir „Apple“. S. Omondi [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-04-09]. Prieiga per internetą: <https://www.worldatlas.com/articles/what-are-the-big-four-tech-companies-in-the-us.html>



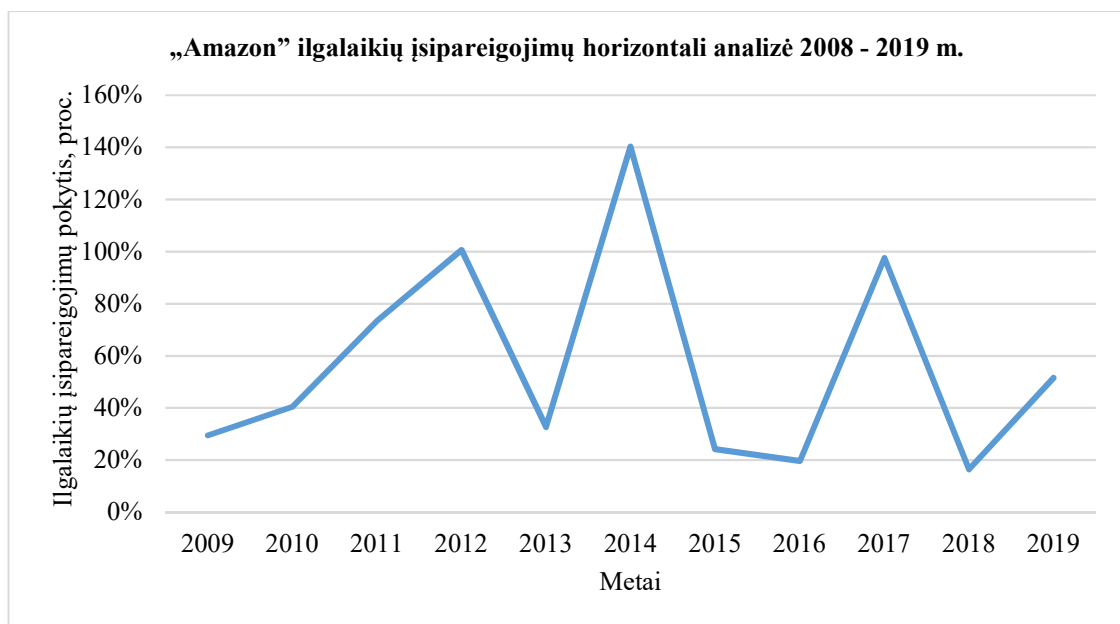
15 pav. „Amazon“ taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas 2008 – 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

Atlikus pelno (nuostolių) ataskaitų horizontalią analizę (žr. 16 pav.) yra matoma, kad didžiausi pokyčiai įmonės pelno straipsniuose vyko nuo 2012 iki 2016 metų. 2013 metais, lyginant su 2012 metais, įmonės grynasis pelnas gerokai išaugo po patirtų nuostolių. Nuo 2011 metų įmonė su kiekvienais metais patirdavo vis daugiau veiklos sąnaudų, nors pajamos buvo augančios visu analizuojamu laikotarpiu nuo pat 2008 metų. Metiniame pranešime teigiama, jog veiklos sąnaudas daugiausia sudarė nematerialiojo turto amortizacijos sąnaudų augimas, tačiau 2013 metais įmonei pavyko tai kompensuoti atsisakius nereikalingo turto bei gavus žalos atlyginimo kompensacijas, todėl pastebimas ir didesnis pelno mokesčio sąnaudų augimas. 2014 metais įmonė vėl susidūrė su sunkumais ir patyrė nuostolių (grynasis pelnas sumažėjo 188 proc., lyginant su 2013 metais). Įmonė šį nuosmukį grindžia tuo, kad nuo 2012 metų pradėjo sparčiau kilti palūkanų sąnaudos, dėl 2011 – 2012 metais išaugusių ilgalaikių įsipareigojimų, kurie 2014 metais taip pat išaugo (žr. 17 pav.).

Iš šios analizės rezultatų pastebima, jog nepaisant kasmet augančių ilgalaikių įsipareigojimų, o tam tikrais laikotarpiais ir smarkiai (iki 140 proc., lyginant su praėjusiais metais), tokia pati tendencija palūkanų sąnaudose nėra pastebima, todėl galima manyti, kad 2012 metais įmonė galėjo fiktyviai padidinti sąnaudas ir taip sumažinti apmokestinamąjį pelną. Būtent po šių, 2012 metų, kompanija buvo nuolat minima žiniasklaidoje bei analizuojama moksliniuose tyrimuose dėl galimai taikytos mokesčių vengimo praktikos, siekiant sumažinti mokesstinę prievolę.



16 pav. „Amazon” pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokytis 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)



17 pav. „Amazon” ilgalaikių įsipareigojimų horizontali analizė 2008 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

Kalbant apie pelno mokesčio sąnaudas bei jų kitimą 2009 – 2019 metais, pastebima, kad 2011 metais jos sumažėjo 21 proc., lyginant su 2010 metais, dėl gerokai sumažėjusio veiklos pelno, kaip skelbiama įmonės, tam turėjo įtakos veiklos plėtros kaštai bei didėjantis veiklos finansavimas iš skolinto kapitalo, kuomet susidaro palūkanų sąnaudos. 2013 metais matomos 92 proc., didesnės palūkanų sąnaudos, kurios 2012 metais ir taip buvo smarkiai išaugusios, todėl manoma, kad tai turėjo didelės įtakos pelno mokesčio sąnaudų sumažėjimui - 64 proc., lyginant su 2012 metų mokesčio sąnaudomis. 2017 metais, lyginant su 2016 metais, pelno mokesčio sąnaudos taip pat sumažėjo 47

proc., tačiau tam galėjo turėti įtakos gerokai sumažėjęs taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas, kuris galimai galėjo būti sumažintas dėl pelno perkėlimo į žemų mokesčių šalis. Taigi, šie rezultatai dar kartą pavirtina stiprų ryšį tarp palūkanų ir pelno mokesčio sąnaudų bei galimai naudojamų pelno perkėlimo praktikų.

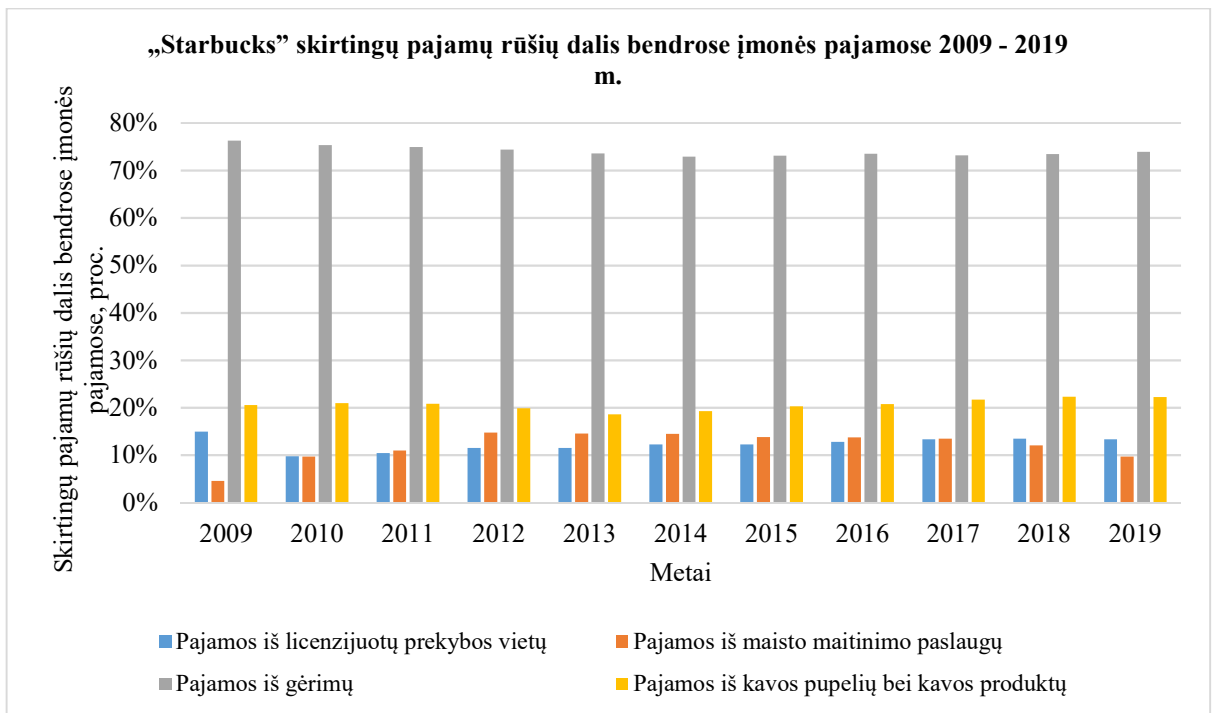
Apibendrinant tarptautinės kompanijos „Amazon“ finansinės bei mokesstinės analizės rezultatus galima teigti, kad didžiausią įtaką įmonės sumokamo pelno mokesčio dydžiui turėjo:

- gerokai išaugusių veiklos sąnaudų dydis, kuris pradėjo mažėti tik nuo 2015 metų;
- taip pat stiprus palūkanų sąnaudų augimas, dėl kurio pelnas prieš apmokestinimą vidutiniškai visu analizuojamu laikotarpiu sudarė vos 3 proc. (remiantis Bloomberg laboratorijos (2020) duomenimis) visų įmonės pardavimo pajamų;
- smarkiai kintantis (efektyvus) pelno mokesčio tarifas, kuris, manoma, identifikuoja galimai naudojamą pelno perkėlimo praktiką.

Tačiau ar tikrai šios priežastys galėjo įtakoti tokį mažą apmokestinamąjį pelną bei pelno mokesčio sąnaudas, kuomet matomas kasmetinis pajamų bei bendrojo pelno augimas – reikalinga atlikti platesnius tyrimus. Todėl manoma, kad galima pritarti Farny'io ir kitų (2015) autorių nuomonei, kad kompanija „Amazon“ galėjo pasinaudoti pelno perkėlimo veiklomis ar kitomis mokesčių vengimo strategijomis, kad pelno mokesčio sąnaudos būtų kuo mažesnės, nes tokiais atvejais, kai pelno mokesčio sąnaudos nesudaro net pusės procento įmonės pardavimo pajamų (remiantis Bloomberg laboratorijos (2020) duomenimis) - kelia daug diskusinių klausimų. Būtent BEPS veiksmų plano viena iš atsiradimo priežasčių – teisingos bei sąžiningos finansinės informacijos atskleidimo trūkumas, todėl ši analizė pabrėžia, jog BEPS veiksmų planas yra itin reikalingas bei reikšmingas viso pasaulio valstybių mokesstinėse sistemose.

4.1.3. „Starbucks” finansinių duomenų ir finansinės atskaitomybės analizė

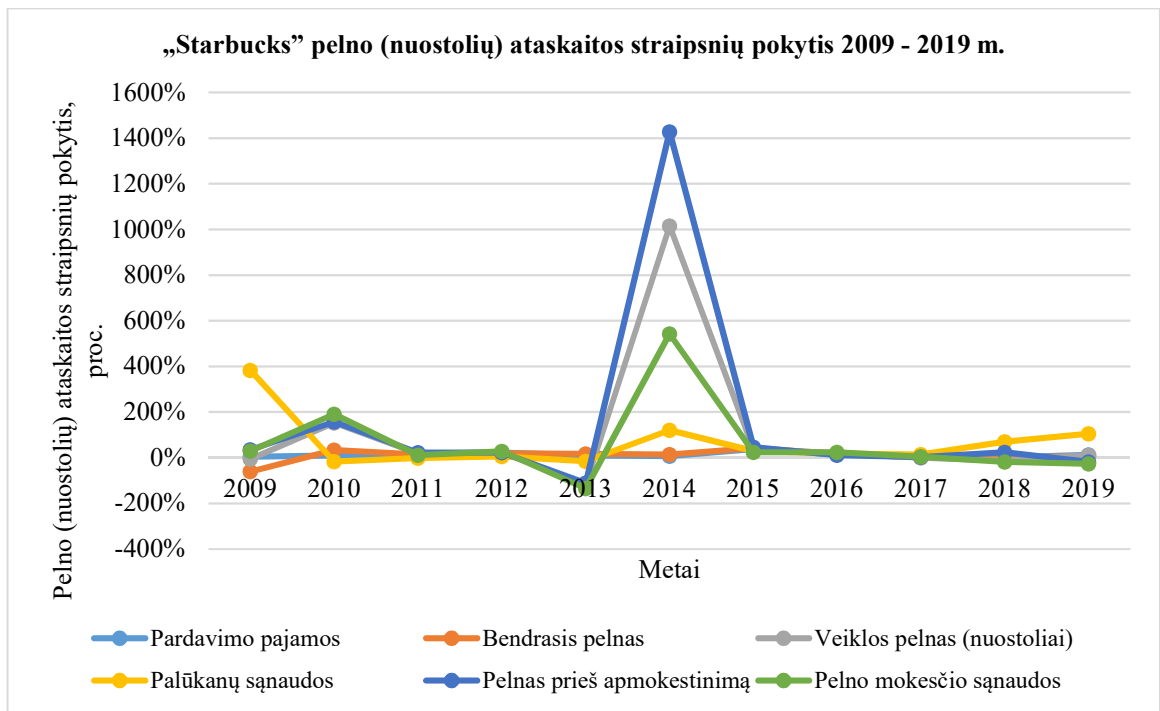
„Starbucks Corp.“ - JAV tarptautinė kompanija bei pasaulinis kavinių tinklas, turintis daugiau nei 30 tūkstančių prekybos vietų visame pasaulyje. Įmonės pagrindinės pajamos yra gaunamos iš mažmeninės prekybos: licenzijuotų prekybos vietų, maisto maitinimo paslaugų, gėrimų, parduodamų kavos pupelių, kavos produktų bei kt. Bloomberg laboratorijos pateikiamais duomenimis (žr. 18 pav.), 2009 – 2019 metais daugiau nei 70 proc. pajamų yra gaunama iš prekybos vietose parduodamų gėrimų (įvairių kavos gėrimų). Dėl to galima daryti prielaidą, jog įmonės pajamos yra visiškai priklausomos nuo vartotojų perkamosios galios bei ekonominės situacijos visame pasaulyje.



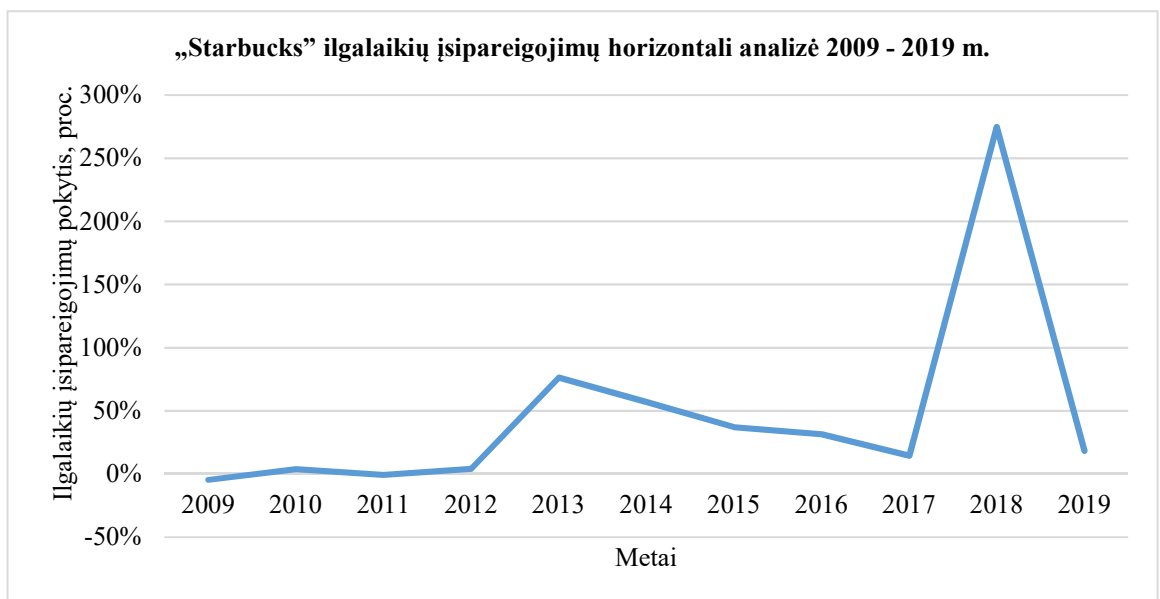
18 pav. „Starbucks” skirtingų pajamų rūšių dalis bendrose įmonės pajamose 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

Atlikus pelno (nuostolių) ataskaitų straipsnių horizontalią analizę (žr. 19 pav.) yra nustatyta, kad įmonės pajamos visu analizuojamu laikotarpiu buvo augančios, o 2015 metais, lyginant su 2014 metais, išaugo 38 proc., kai vidutinis pajamų augimo procentas - 12. Įmonės bendrasis pelnas smarkiai sumažėjo 2009 metais, lyginant su 2008 metais, dėl lėčiau augančių pajamų bei maždaug trimis kartais išaugusiomis pardavimo sąnaudomis. Galima teigti, jog šis bendrojo pelno sumažėjimas įvyko dėl pasaulinės finansų krizės, kuomet buvo gerokai išaugusios prekių, o tuo pačiu ir žaliavų kainos.

Nuo 2017 metų bendrojo pelno augimas sulėtėjo, nes matoma, kad pajamų augimas tuo laikotarpiu taip pat buvo mažesnis. Veiklos pelnas labiausiai sumažėjo 2013 metais, lyginant su 2012 metais. Įmonės metiniame pranešime teigiama, jog tam turėjo įtakos teisminiai ginčai bei taikomi milijoniniai bylinėjimosi mokesčiai bei didėjantis parduotuvių skaičius ir jų išlaikymo kaštai. 2018 metais veiklos pelnas sumažėjo 13 proc., lyginant su 2017 metais, dėl sumažėjusių pardavimo pajamų, išaugusių pardavimo sąnaudų bei 2018 metais priimto sprendimo atidaryti dar daugiau prekybos vietų visame pasaulyje, kam prireikė papildomo finansavimo iš kredito įstaigų (žr. 20 pav.). Įmonės metiniame pranešime teigiama, jog įmonė atidarė savo prekybos vietas netgi tokiose valstybėse kaip Didžiosios Britanijos Mergelių salos, Havajai, Bahamų salos, kurios daugelio anksčiau aptartų autorių moksliniuose tyrimuose yra išskiriamos, kaip žemų mokesčių bei „mokesčių rojus“ šalys, kurios suteikia išskirtines lengvatas bei sąlygas tarptautinėms kompanijoms registruojantis.



19 pav. „Starbucks” pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokytis 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

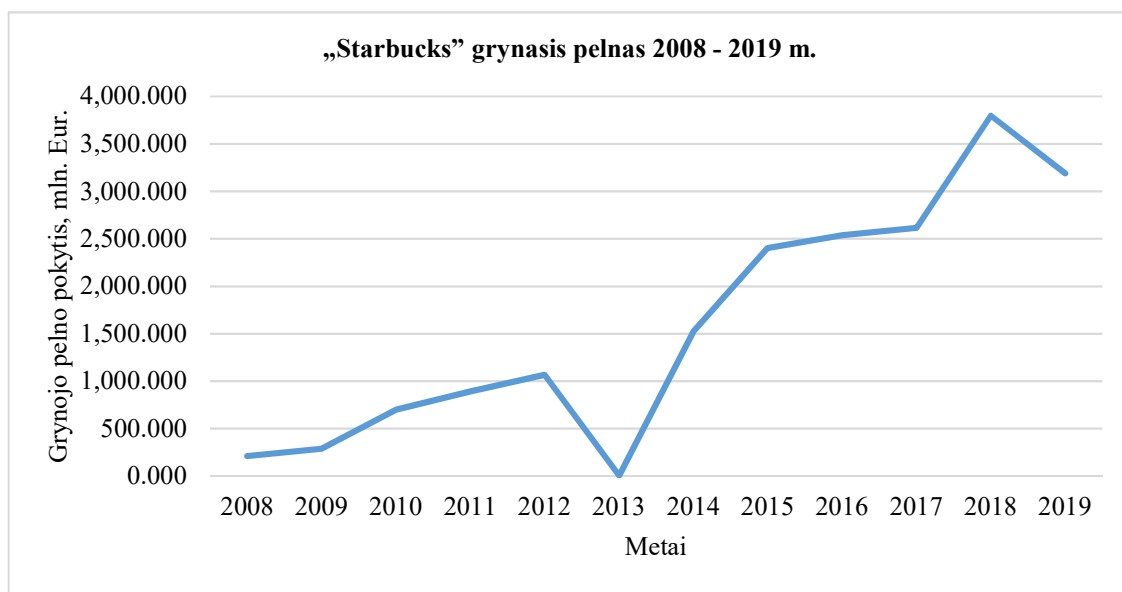


20 pav. „Starbucks” ilgalaikių įsipareigojimų horizontali analizė 2009 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

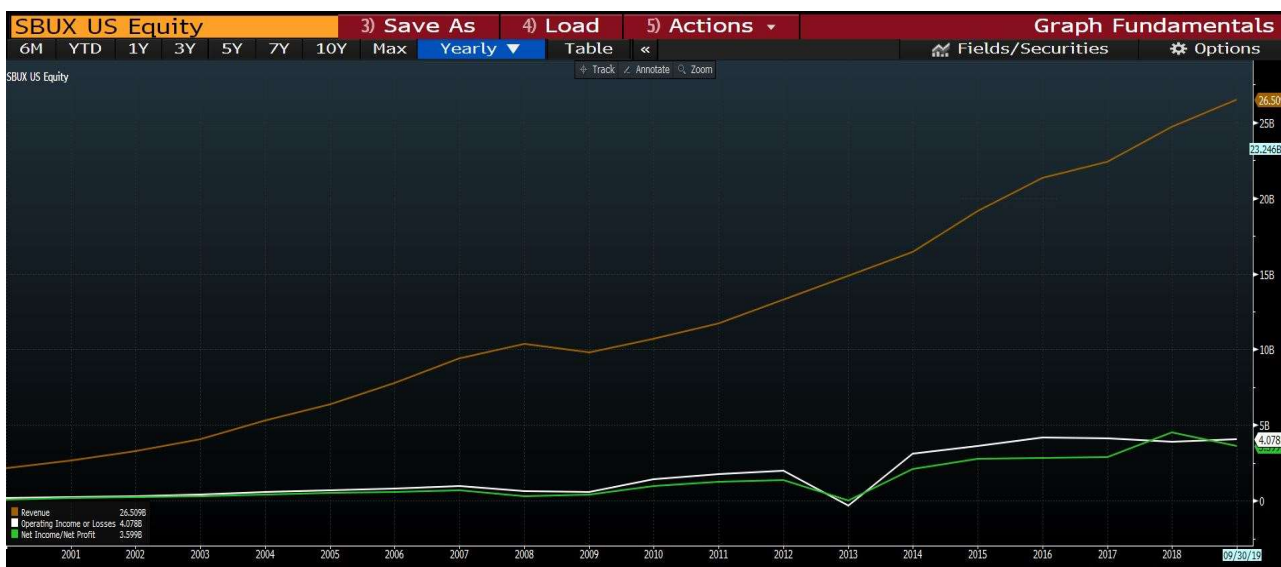
Analizuojant įmonės įsipareigojimų kitimą, matoma, kad analogiškai pelno (nuostolių) ataskaitose yra didėjančios ir palūkanų sąnaudos. 2009 metais jos buvo išaugusios beveik 400 proc., lyginant su 2008 metais, tačiau manoma, jog tai galėjo nutikti dėl kriziniu laikotarpiu smarkiai išaugusių bankų palūkanų normų. Tačiau 2018 bei 2019 metų palūkanų augimui bankų palūkanų normos negalėjo daryti įtakos tokiam ryškiam kitimui, lygiai taip pat galima manyti, jog naujų padalinių atidarymas vargu, ar galėjo pareikalauti tokių didelių investicijų, dėl ko ilgalaikiai įsipareigojimai išaugo net 275 proc. Įmonės metiniuose pranešimuose yra minima nuolatinė prekybos vietų plėtra visame pasaulyje, tačiau analizuojamu laikotarpiu ilgalaikiai įsipareigojimai, arba kitaip, skolintas kapitalas nei vienais

metais nebuvo taip smarkiai išaugę. Todėl galima daryti prielaidą, jog prekybos padalinių atidarymas žemų mokesčių šalyse, kaip ir tuo pačiu metu gerokai išaugę įsipareigojimai bei palūkanų sąnaudos gali būti susiję su vis mažėjančiomis pelno mokesčio sąnaudomis (vidutiniškai 22,5 proc. 2018 bei 2019 metais, lyginant su praėjusiais metais).

Nors įmonė 2008 – 2019 metais nuostolių nepatyrė, grynojo pelno kreivėje (žr. 21 pav.) yra matoma tokia pati tendencija, kaip ir buvo minėta anksčiau, jog sunkiausi metai įmonei buvo 2008 – 2009 metais, kuomet buvo atsigauinama po pasaulio finansų krizės bei 2013 metais, kuomet pajamos augo daug mažiau nei įmonės patiriamos sąnaudos.



21 pav. „Starbucks“ grynasis pelnas 2008 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)



22 pav. „Starbucks“ pardavimo pajamų, veiklos pelno bei grynojo pelno kitimas 2001 – 2019 metais (Bloomberg, 2020)

Apibendrinant tarptautinės korporacijos „Starbucks“ finansinę analizę galima teigti, jog iki 2014 metų įmonės patiriamos bendrosios bei veiklos sąnaudos augo kur kas labiau, nei pardavimo pajamos, ypač 2013 metais dėl patiriamų didelių veiklos sąnaudų įmonės pelnas prieš apmokestinimą buvo neigiamas. Vėliau įmonės pelnas prieš apmokestinimą augo labiau, tačiau augo ir didesnis atotrūkis

tarp grynojo pelno ir pajamų, o tai manoma, kad galėjo lemti didėjančios plėtros sąnaudos bei augančios palūkanų sąnaudos (žr. 22 pav.). Kaip matoma iš Bloomberg laboratorijos grafiko, atotrūkis tarp veiklos pelno bei grynojo pelno pradėjo didėti tik nuo 2014 metų ir iki 2018 metų, tačiau galimai tai lėmė labiau palūkanų bei kitų finansinių sąnaudų augimas, nei pelno mokesčio sąnaudų, nes šios sąnaudos per visą laikotarpį augo vidutiniškai 2 proc.

Pagal šios analizės rezultatus nustatyta, kad:

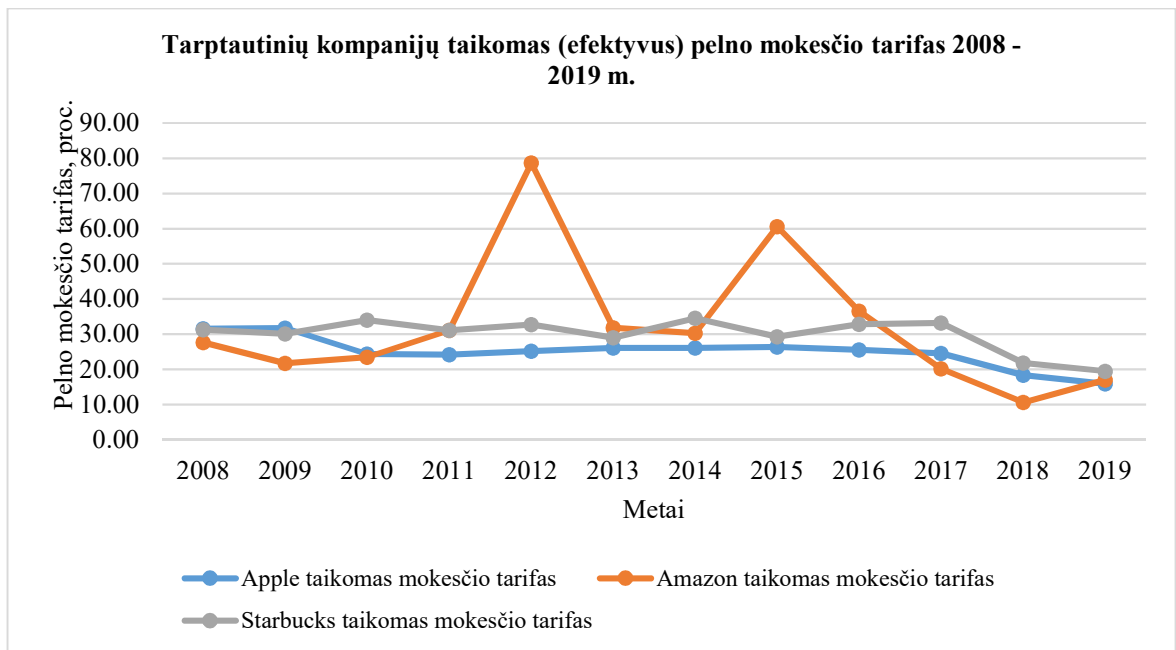
- įmonė „Amazon“, veikianti visame pasaulyje, yra įkūrusi padalinius ne vienoje valstybėje, kurioje yra taikomos ypatingos mokesstinės lengvatos tarptautinėms kompanijoms;
- nors įmonės pardavimo pajamos visu analizuojamu laikotarpiu buvo augančios, galima teigti, jog įmonei prireikė ne vienu metų po pasaulinės finansų krizės, kad įmonės finansinė situacija smarkiai pagerėtų (2014 metais, lyginant su 2013 metais), tačiau vėlesniais laikotarpiais, nuo 2015 iki 2019 metų įmonės finansiniai rezultatai augo labai nežymiai;
- bendra įmonės finansinė situacija visu analizuojamu laikotarpiu buvo gerėjanti, išskyrus 2013 metus, kuomet įmonė patyrė nemenkus nuostolius teisiniuose bylinėjimuose, tačiau nepriklausomai nuo to, pelno mokesčio sąnaudų lygiagretus kitimas nėra pastebimas, todėl manoma, jog įmonės pelnas prieš apmokestinimą arba taikomas pelno mokesčio tarifas galėjo būti fiktyviai sumažinti naudojant mokesčių vengimo strategijas;
- metiniuose pranešimuose yra nuolat minima įmonės plėtra visame pasaulyje, tačiau 2018 metais yra pabrėžiama, kaip didžiausia plėtra nuo pasaulio finansų krizės. Tačiau, nepaisant įvardintos plėtros bei jai skirtos investicijos, manoma, jog ilgalaikiai išsipareigojimai išaugo nepagrįstai plėtros dydžiui, todėl galima manyti, jog tai gali būti susiję su siekiu sumažinti pelno mokesčio prievolę.

Todėl galima pritarti Riedel (2018) bei kitų autorių nuomonei, dėl galimo mokesčių vengimo praktikų taikymo, kurios, kaip matoma iš atlikto tyrimo, pastebimos ne tik po pasaulio finansų krizės, bet taip pat ir paskutiniaisiais analizuojamais metais. Dėl šios priežasties, matoma, jog BEPS veiksmų planas, kuris užkerta kelią bet kokiai mokesčių vengimo veiklai yra reikalingas kuo skubiau, nes tarptautinės kompanijos vis dar naudojami mokesčiais spragomis, siekiant sumažinti pelno mokesčio dydį, nepaisant esančios geros ekonominės situacijos pasaulyje.

4.1.4. Tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo praktikų palyginamoji analizė

Apibendrinant visų trijų analizuojamų įmonių tyrime gautus rezultatus nustatyta, kad:

1. Visos analizuojamos įmonės yra registruotos ir (arba) vykdo veiklą ne tik išsivysčiusiose, aukšto pelno mokesčio šalyse, kuriose tiek ekonominė situacija, tiek vartotojų perkamoji galia yra didžiausia, tačiau ir šalyse, kurios yra priskiriamos prie žemų mokesčių arba „mokesčių rojų“ šalių, kuriose pelno mokesčio tarifai būna gerokai mažesni, arba nuliniai, arba taikomos išskirtinės mokesstinės lengvatos.
 - dažniausiai šių šalių biudžetus papildo ne pelno mokesčio pajamos, o įmonių registraciniai mokesčiai, todėl šioms valstybėms yra labai svarbios bet kokios investicijos iš tarptautinių kompanijų, kurių nebūtų, jei būtų taikomi didesni mokesčių tarifai;
 - pelno perkėlimas į žemų mokesčių šalis suteikia galimybę tarptautinėms kompanijoms susimąžinti taikomo (efektyvaus) pelno mokesčio tarifo dydį iki minimaliausios ribos, kurios deja, dėl esančių mokesčių spragų negalima pripažinti kaip neteisiškai taikomos. Kaip matoma iš paveikslo (žr. 23 pav.), ši veikla yra vis dar pastebima ir dabartiniame laikotarpyje, nuo 2015 iki 2019 metų, kuomet buvo pradėtas kurti BEPS veiksmų planas.






23 pav. Tarptautinių kompanijų taikomas (efektyvus) pelno mokesčio tarifas 2008 - 2019 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: Bloomberg, 2020)

2. Identifikuotos kompanijos galimai naudoja paskolų, tarp susijusių subjektų, arba kitaip, įmonių grupės įmonių, suteikimo praktiką, kuomet fiktyviai sukuriamos palūkanų sąnaudos, kurios pagal dvigubą neapmokestinimą gali būti išskaitomos netgi du kartus iš apmokestinamojo pelno.
 - šis mokesčių vengimo modelis dažniausiai yra naudojamas pasitelkiant „mokesčių rojų“ šalis, arba šalis, taikančias išskirtines mokestines lengvatas, arba turinčias daug mokestinių neatitikimų tarp skirtingų valstybių mokestinių sistemų. Būtent ši praktika labiausiai pabrėžia mokestinių sistemų nesuderinamumą, spragų gausą bei tarpusavio šalių mokestinių sutarčių nesavalaikiškumą.
3. Tarptautinių kompanijų metiniai pranešimai vis dar nėra pilnai informatyvūs ir pilnai atskleidžiantys visas priežastis, įtakojusias vienokius ar kitokius pokyčius finansinėse ataskaitose.
 - šis informacijos trūkumas dažnai yra kritikuojamas ne tik mokslinių tyrimų autorių, bet kartu ir žiniasklaidos, kurie bando identifikuoti įvairiausias problemas, lėmusias valstybinių biudžetų pajamų iš pelno mokesčio sumažėjimą. Tarptautinės kompanijos, pateikiančios tokią finansinę atskaitomybę yra laikomos neatsakingomis, kas smarkiai veikia pačių įmonių reputaciją bei vartotojų pasitikėjimą;
 - pilnos informacijos neatskleidimas prisideda prie nesąžiningo bei neteisingo pelno mokesčio identifikavimo sudėtingumo. Daugelis pasaulio valstybių siekia savo mokestinėse sistemose įdiegti reikalavimą pateikti pilną bei teisingą informaciją apie kiekvienoje šalyje, kurioje vykdoma ekonominė veikla, gautas pajamas, patirtas sąnaudas bei apmokestinamąjį pelną. Taip būtų užtikrinamas sąžiningo pelno apskaičiavimas bei sumokėjimas visose šalyse, kuriose ir privaloma.

Kadangi iš gautų rezultatų matoma panaši tendencija tarp visų tyrime analizuotų tarptautinių kompanijų, nepaisant to, kad visos analizuojamos įmonės yra iš skirtingų verslo sektorių, galima teigti, jog tiek po pasaulio finansų krizės, tiek dabartiniame laikotarpyje tarptautinės korporacijos nevengia mokesčių vengimo praktikų. Būtent šiomis praktikomis įmonės piktnaudžiauja skirtingų mokestinių sistemų spragomis bei suteikiamomis lengvatomis, kurių dėka tarptautinės korporacijos

gali teisiškai, tačiau neetiškai ir nesąžiningai sumažinti sumokamo į valstybinius biudžetus pelno mokesčio dydį. Taigi, visų identifikuotų naudojamų veiklų poveikis pelno mokesčio dydžio kitimui yra akivaizdus. Tačiau kaip BEPS veiksmų planas prisideda prie šių neetiškų veiklų sustabdymo bei kaip BEPS veiksmų planas gali įtakoti sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimą, yra pateikiama 7 lentelėje.

7 lentelė. Tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo veiklų identifikavimas bei sąsaja su BEPS veiksmų planu (Sudaryta autorės)

Nustatyta veikla	Daromas poveikis pelno mokesčio dydžiui		BEPS veiksmų plano siekiamas tikslas
Įmonės padalinių registravimas žemo pelno mokesčio ar „mokesčių rojų“ šalyse	<ul style="list-style-type: none"> fiktyviai sumažinamas pelno mokesčio tarifas; „mokesčių rojų“ šalių priešinimasis bet kokiems mokestiniams pokyčiams, siekiant gauti kuo daugiau pajamų iš įmonių registracinių mokesčių; pelno mokestis nėra sumokamas ten, kur priklauso pagal vykdomą ekonominę veiklą. 		Apsaugoti valstybes nuo nesąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo dėl piktybiško piktnaudžiavimo mokestinių sistemų spragomis
Tarp įmonių grupių bei susijusių subjektų paskolų suteikimo strategijos	<ul style="list-style-type: none"> fiktyviai sukuriama palūkanų sąnauda, kurios mažina apmokestinamąjį pelną; taikant dvigubą neapmokestinimo praktikas dvejose šalyse, palūkanų sąnauda gali būti išskaitoma du kartus iš apmokestinamojo pelno. 		Užkirsti kelią bet kokioms galimoms mokesčių vengimo praktikoms; sustiprinti bei atnaujinti pasaulio valstybių mokestines sistemas
Teisingos, sąžiningos bei pilnos informacijos neatskleidimas finansinėje atskaitomybėje	<ul style="list-style-type: none"> nepilnas informacijos atskleidimas apsunkina sąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimo identifikavimą; realių priežasčių, įtakojusių pelno mokesčio dydžio sumažėjimą neatskleidimas menkina įmonės reputaciją, o kartu ir vartotojų pasitikėjimą. 		Užtikrinti pilnos bei teisingos informacijos pateikimą tose šalyse, kuriose yra vykdoma ekonominė veikla

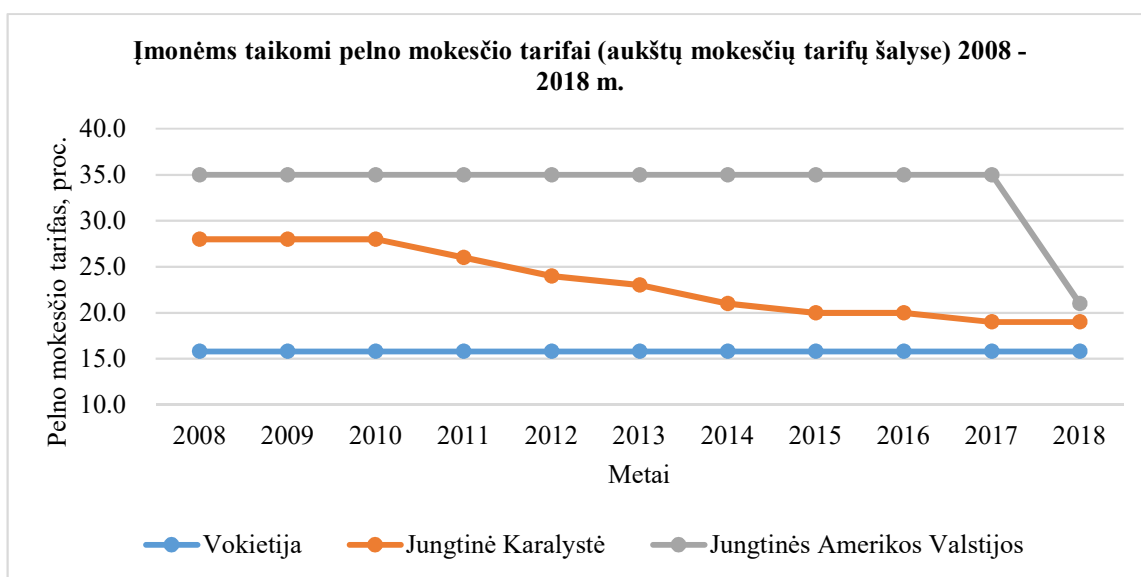
BEPS veiksmų plano pagrindiniai tikslai yra užkirsti kelią bet kokioms galimoms mokesčių vengimo strategijoms, sustiprinti pasaulio valstybių mokestines sistemas, užtikrinti pilnos bei teisingos informacijos pateikimą visose šalyse, kuriose yra vykdoma ekonominė veikla bei apsaugoti valstybes nuo nesąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo. Būtent šie įvardinti tikslai yra kilę iš tyrime identifikuotų tarptautinių kompanijų vykdomų veiklų. Todėl BEPS veiksmų planas yra ypač reikšmingas, savalaikis ir reikalingas kiekvienoje mokestinėje sistemoje, nes plano daroma įtaka vienareikšmiškai turėtų teigiamų rezultatų dėl sąžiningo bei teisingo pelno mokesčio dydžio augimo.

4.2. Identifikuotų valstybių finansinių duomenų analizė

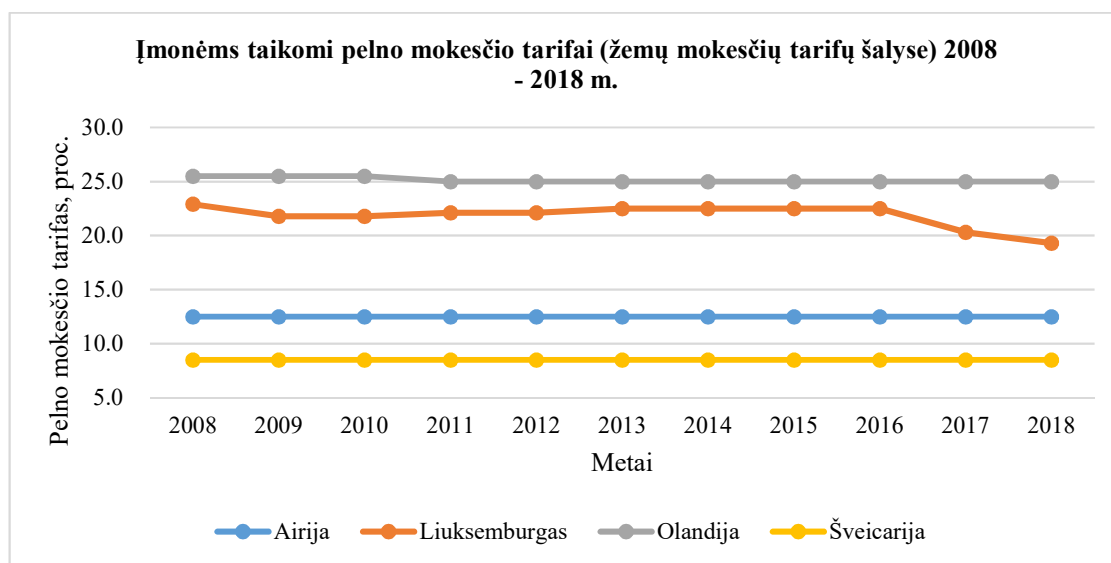
Atliekant pasirinktų tarptautinių kompanijų „Apple“, „Amazon“ bei „Starbucks“ finansinės atskaitomybės analizę nustatyta, jog visų šių įmonių pagrindinė buveinė yra Jungtinėse Amerikos Valstijose, todėl šios valstybės surenkamo pelno mokesčio kitimas yra vienas iš svarbiausių rodiklių, identifikuojančių galimas mokesčių vengimo praktikas. Autoriai Riedel (2018), Farny'is ir kiti (2015) savo moksliniuose tyrimuose taip pat nustatė valstybes, kuriose yra vykdoma visų trijų analizuojamų

įmonių veikla bei kuriose buvo nustatyti ženklūs sumokamo pelno mokesčio sumažėjimai, tai - Vokietija bei Jungtinė Karalystė. Visos šios trys valstybės yra priskiriamos išsivysčiusioms, ekonomiškai stiprioms šalims bei taikančioms aukšto pelno mokesčio tarifus. Šie autoriai lygiai taip pat savo moksliniuose tyrimuose identifikavo valstybes, kuriose yra taikomi žemi mokesčių tarifai arba išskirtinės mokestinės lengvatos tarptautinėms kompanijoms bei kurios buvo galimai pasitelktos analizuojamų įmonių, siekiant sumažinti pelno mokesčio prievolę, tai - Airija, Liuksemburgas, Olandija bei Šveicarija.

Kad būtų galima nustatyti, kaip pelno mokesčio tarifų kitimas įtakoja surenkamo pelno mokesčio pajamų dydį, visų pirma yra identifikuojami įmonėms taikomi pelno mokesčio tarifai bei jų kitimas 2008 – 2018 metų laikotarpyje, tiek aukštų, tiek žemų mokesčių šalyse (žr. 24 ir 25 pav.).



24 pav. Įmonėms taikomi pelno mokesčio tarifai (aukštų mokesčių tarifų šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)



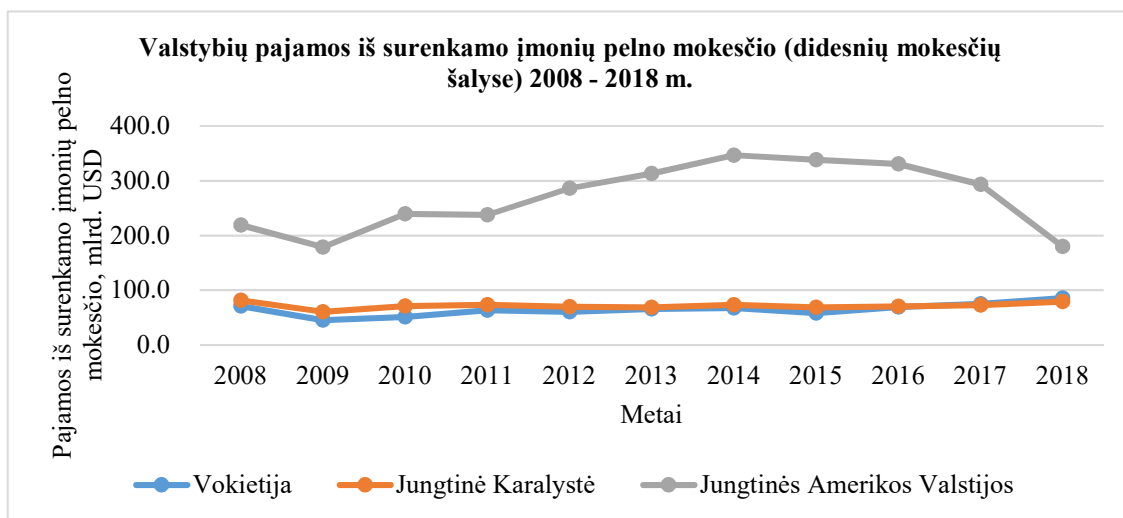
25 pav. Įmonėms taikomi pelno mokesčio tarifai (žemų mokesčių tarifų šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)

Iš pateikiamų paveikslų matoma, kad sumokamo pelno mokesčio pajamos į valstybinius biudžetus labiausiai galėjo kristi Jungtinė Karalystėje, kur nuo 2010 metų matomas nuolatinis taikomo pelno mokesčio tarifo kritimas bei JAV, kur nepaisant visu analizuojamu laikotarpiu taikomo didžiausio pelno mokesčio tarifo, šis 2018 metais vyriausybės nutarimu buvo sumažintas iki 21 proc., kuris jų teigimu turėjo prisidėti prie skaidresnio pelno mokesčio apskaičiavimo bei sumokėjimo.

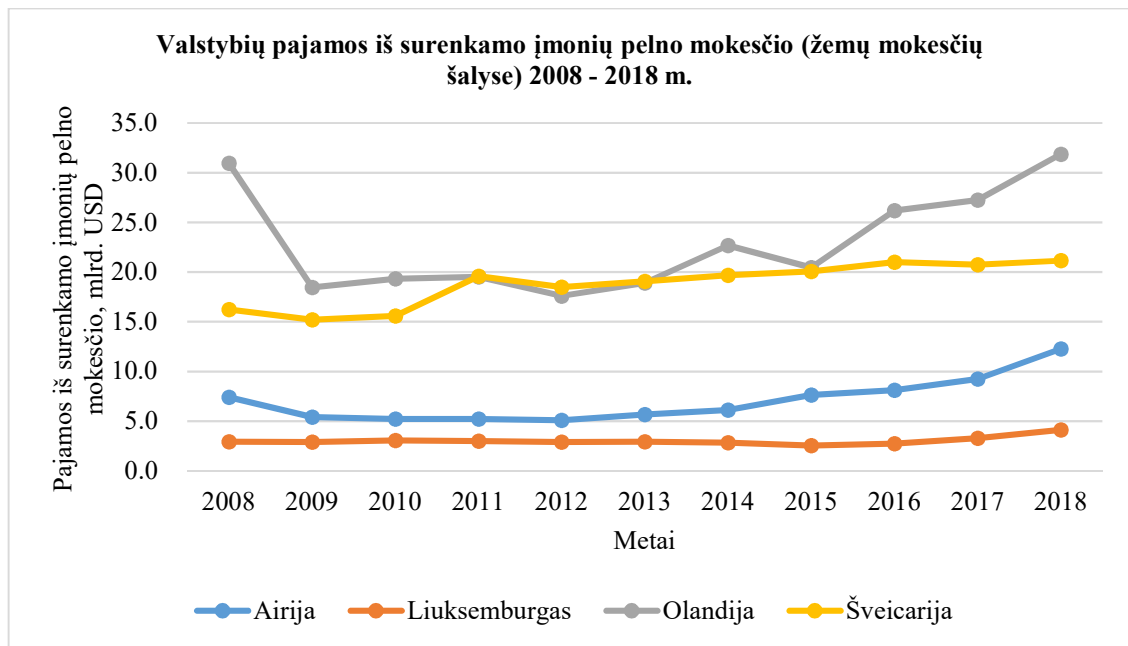
Žemų mokesčių valstybėse didesnių pokyčių pelno mokesčio tarifų kitime nepastebėta, išskyrus Liuksemburgą, kuriame nuo 2016 metų pastebimas nežymus taikomo mokesčio tarifo kritimas. Todėl galima teigti, jog šiose valstybėse dėl taikomo pelno mokesčio tarifo kitimo, pelno mokesčio pajamos galėjo kisti nežymiai tik Liuksemburge.

Kad būtų galima įvertinti kiek bei nuo kurio laikotarpio Jungtinėje Karalystėje bei kitose analizuojamose šalyse sumažėjo pelno mokesčio pajamos, yra atliekama palyginamoji analizė, pagal EBPO (2019) organizacijos statistikos departamento duomenis. Kaip matoma iš paveikslų (žr. 26 ir 27 pav.) valstybėse, kuriose taikomi aukštesni pelno mokesčio tarifai 2008 – 2018 analizuojamaisiais metais pelno mokesčio pajamos kito nežymiai, o nuo 2015 metų matomas ir vis didėjantis pajamų augimas, vadinasi Jungtinės Karalystės priimtas sprendimas sumažinti pelno mokesčio tarifą, įtakos pelno mokesčio pajamų kitimui valstybėje neturėjo.

Tuo tarpu JAV situacija yra visiškai kitokia. Nors valstybės taikomas mokesčio tarifas yra vienas didžiausių pasaulyje ir sumažintas tik nuo 2018 metų, matoma, kad po pasaulio finansų krizės iki maždaug 2010 – 2011 metų pajamos buvo smarkiai kritusios, lyginant su vėlesniais laikotarpiais. Kadangi visų trijų analizuojamų įmonių pagrindinės būstinės yra įsikūrusios būtent JAV, manoma, kad esant sunkiam finansiniam laikotarpiui po krizės, įmonės galėjo perkėlinėti savo pelną į žemo mokesčio valstybes ir taip sumažinti pagrindinėje valstybėje sumokamo mokesčio sumas. Ir nors situacija iki 2014 metų buvo vis gerėjanti, po šių metų surenkamos pajamos pradėjo vėl žemėti, o ypač 2018 metais, kuriais ir buvo priimtas sprendimas sumažinti taikomą pelno mokesčio tarifą. Tačiau paskutiniais metais priimtas sprendimas sumažinti pelno mokesčio tarifą negalėjo turėti įtakos ankstesnių metų pelno mokesčio pajamų mažėjimui (2015 – 2018 metais), todėl galima teigti, jog ir šiuo laikotarpiu tarptautinės kompanijos galėjo naudoti pelno perkėlimo į žemų mokesčių šalis strategijas.



26 pav. Valstybių pajamos iš surenkamo įmonių pelno mokesčio (didesnių mokesčių šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)



27 pav. Valstybių pajamos iš surenkamo įmonių pelno mokesčio (žemų mokesčių šalyse) 2008 - 2018 m. (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD, 2019)

Vertinant šalis, kuriose taikomi žemesni pelno mokesčio tarifai, ar taikomos didesnės mokesčių lengvatos, matoma, kad visose analizuojamose valstybėse žymesnis pajamų augimas matomas nuo 2013 metų. Todėl apibendrinant galima tik patvirtinti nuomonę, jog didžiosios pasaulio tarptautinės kompanijos galėjo prisidėti prie šių valstybių surenkamo pelno mokesčio pajamų, kuomet čia buvo perkeliamas pelnas, ir nors apmokestinamas žemesniu arba beveik nuliniu tarifu, tai vis vien prisidėjo prie mokesčio pajamų augimo šiose šalyse.

Galima teigti, jog valstybėse taikomo pelno mokesčio tarifo kitimas tiesioginės įtakos sumokamo pelno mokesčio kitimui neturi. Galima tik patvirtinti prieš tai gautus rezultatus, jog vienas iš labiausiai įtakojančių sumokamo pelno mokesčio mažėjimą yra pelno perkėlimo į žemų mokesčių ar „mokesčių rojų“ šalis. Ir ši tendencija yra pastebima ne tik po pasaulinės finansų krizės, tačiau ir tuomet, kai buvo nuspręsta sukurti BEPS veiksmų planą. Vadinasi šis veiksmų planas buvo sukurtas matant realias grėsmes ir ateinančiais laikotarpiais, todėl šios iniciatyvos greita reakcija yra ypač svarbi, siekiant sustabdyti bet kokias galimas mokesčių vengimo veiklas tiek dabar, tiek ir ateityje.

4.3. BEPS įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui vertinimas

Pagal atlikto tyrimo rezultatus matoma, jog tarptautinių kompanijų pelno perkėlimo bei kitos mokesčių vengimo praktikos yra pastebimos ne tik po 2008 metų pasaulinės finansų krizės, tačiau ir tuomet, kaip buvo sukurtas BEPS veiksmų planas, nuo 2015 metų. Todėl norint įvertinti, ar BEPS veiksmų planas yra efektyvus, ar jis jau prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo, pirmiausia yra identifikuojami kokie veiksmai ir nuo kada buvo įdiegti atitinkamų valstybių mokesstinėse sistemose (žr. 8 lentelę.).

8 lentelė. Identifikuotose valstybėse įdiegtų BEPS veiksmų analizė (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD)

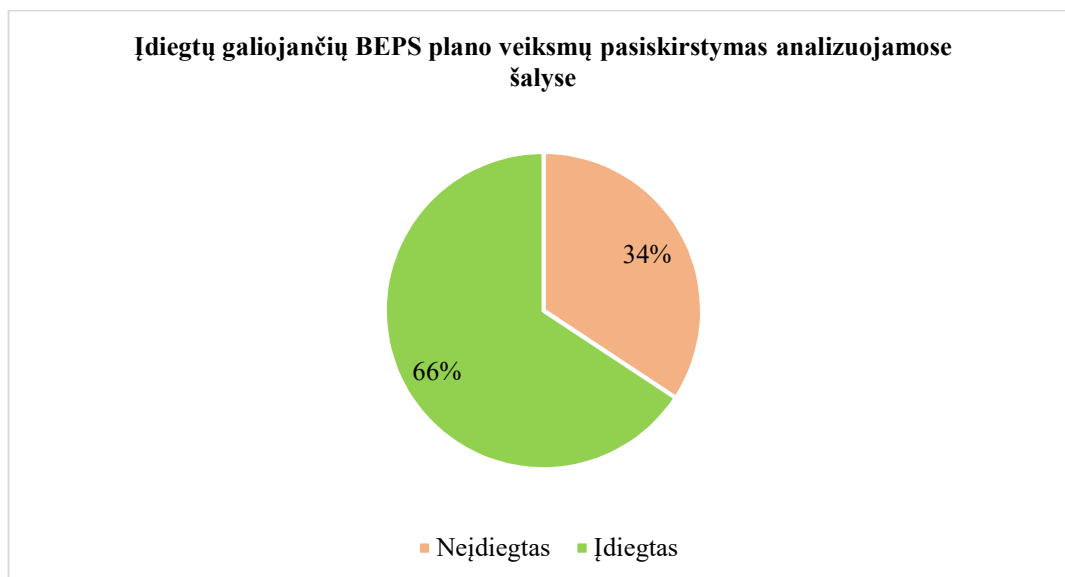
BEPS veiksmai	5	6	13	14	15
Galioja nuo	2017	2018	2020	2016	2019
JAV	ne	ne	taip	taip	ne
Jungtinė Karalystė	taip	ne	taip	taip	taip
Vokietija	taip	ne	taip	taip	ne
Airija	taip	ne	taip	ne	taip
Liuksemburgas	taip	ne	taip	taip	taip
Olandija	taip	ne	taip	taip	taip
Šveicarija	ne	ne	taip	taip	taip

Pagal EBPO (2019) pateikiamą BEPS veiksmų plano įgyvendinimo ataskaitą nustatyta, kad nuo plano paskelbimo pradžios, visose EBPO šalyse narėse yra pradėti įgyvendinti tik 5-ių pagrindinių veiksmų minimalūs reikalavimai. Analizuojamose šalyse iš 5-ių pagrindinių veiksmų 6 BEPS veiksmai yra vis dar planavimo stadijoje, 13 veiksmas jau įdiegtas, tačiau jis pradės galioti tik nuo 2020 metų. Tuo tarpu likę 5, 14 bei 15 veiksmai daugelyje šalių jau yra galiojantys, tačiau tik nuo 2017, 2016 bei 2019 metų atitinkamai. Veiksmai, kurie galėjo prisidėti prie skaidresnio pelno mokesčio apskaičiavimo bei sąžiningo sumokėjimo tyrime analizuojamu laikotarpiu pagrindu yra susiję su:

- 5 veiksmai – mokesčių taisyklių keitimusi tarp susijusių valstybių, siekiant laiku informuoti apie galimus pakeitimus;
- 14 veiksmai – dvigubo apmokestinimo sutarčių atnaujinimu bei naujų priemonių taikymu, siekiant pagerinti dvigubo apmokestinimo ginčų išsprendimą;
- 15 veiksmai – konkrečiais sprendimais, siūlomais vyriausybėms, siekiant pašalinti tarptautinių mokesčių sutarčių spragas bei neatitikimus.

Visi šie išvardinti veiksmai daugiausia yra susiję su platesniu informacijos dalinimusi bei tarpusavio sutarčių tobulinimu, siekiant kuo daugiau sumažinti neatitikimų, galinčių atsirasti dėl skirtingų mokesčių taisyklių taikymo bei informacijos stokos. Tačiau ar šie veiksmai jau galėjo tiesiogiai prisidėti prie skaidresnio pelno mokesčio sumokėjimo – vertinti yra dar anksti. Ypač JAV, kurioje yra nustatomi didžiausi mokesčių vengimo atvejai, nors generuojamos kone didžiausios pajamos visame pasaulyje, BEPS veiksmai yra įdiegiami labai lėtai ir šiuo metu valstybė gali pasigirti tik vienu įdiegtu bei galiojančiu veiksma.

Tačiau bendras skaičius įgyvendintų galiojančių BEPS plano veiksmų šiuo metu yra 66 proc. (žr. 28 pav.), todėl galima teigti, jog analizuojamos valstybės, nors ir iš lėto, stengiasi kuo daugiau BEPS plano veiksmų įsidiesti savo mokesstinėse sistemose ir taip, žingsnis po žingsnio, priartėti prie galimybės, surinkti kuo daugiau sąžiningo pelno mokesčio pajamų į valstybinius biudžetus.



28 pav. Įdiegtų galiojančių BEPS plano veiksmų pasiskirstymas analizuojamose šalyse (Sudaryta autorės, šaltinis: OECD)

Apibendrinant galima teigti, jog šio tyrimo metu nustatyta, kad tarptautinės kompanijos, tokios kaip „Apple“, „Amazon“ bei „Starbucks“ vis dar naudojasi galimybe apeiti mokesčių taisykles, pasinaudojant šių taisyklių spragomis bei neatitikimais, ir taip sumažinti sumokamo pelno mokesčio dydį tose šalyse, kuriose turėtų susimokėti, pagal vykdomą ekonominę veiklą. Didžiausią įtaką nesąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimui bei sumokėjimui, atlikto tyrimo duomenimis, turi:

- nepagrįstai „išpučiamos“ įmonių veiklos, palūkanų bei kitos finansinės sąnaudos, kurios nederamai sumažina apmokestinamąjį pelną;
- netinkamai ir neinformatyviai pateikiama finansinė atskaitomybė, kurioje turėtų būti detaliai pateikiamos visos priežastys, įtakojusios mokesstinės bazės mažėjimą;
- bei pelno perkėlimo praktikos į šalis, kuriose taikomi žemesni pelno mokesčio tarifai ar kitos mokesstinės lengvatos.

Kalbant apie BEPS, šis veiksmų planas didžiojoje dalyje analizuojamų šalių yra vis dar planavimo stadijoje, arba veiksmų galiojimas prasidėjo tik pastaraisiais metais, todėl vertinti įtaką sumokamo sąžiningo pelno mokesčio dydžiui tyrime analizuojamu laikotarpiu yra dar anksti. Tos šalys, kuriose yra taikomi žemesni mokesčių tarifai ar kitos mokesstinės lengvatos tarptautinėms kompanijoms, įsidięgi BEPS veiksmų plano savo mokesstinėse sistemose neskuba, nes būtent iš šių įmonių gautos mokesstinės pajamos smarkiai prisideda prie didesnių mokesčių pajamų valstybiniuose biudžetuose, todėl galima teigti, jog mokesčių sistemų spragų ištaisymas dar užsitęs.

Taigi, norint nustatyti, ar BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo yra reikalinga atlikti naujus bei gilesnius mokslinius tyrimus, tačiau tuomet, kai daugiau valstybių savo mokesstinėse sistemose įsidięgs BEPS siūlomus veiksmus bei kuomet tarptautinės kompanijos pradės išsamiai detalizuoti ir pateikti kiekvienos šalies finansinės atskaitomybės ataskaitas, su apibendrintais duomenimis apie bendrą pajamų, pelno, sumokėtų mokesčių ir ekonominės veiklos paskirstymą tarp mokesčių jurisdikcijų, kuriose ji veikia. Tačiau vienareikšmiškai galima teigti, jog BEPS veiksmų planas buvo sukurtas atsižvelgiant į visas galimas mokesčių vengimo praktikas, todėl jo efektyvumu bei reikšmingumu sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui yra net neabejojama.

Išvados

1. Atlikus BEPS veiksmų plano sampratos analizę nustatyta, kad šis veiksmų planas buvo sukurtas po visuomenėje garsiai nuskambėjusių milžiniškų mokesčio vengimo strategijų, kurias naudoja tarptautinės kompanijos, siekdamos sumažinti savo mokestinę naštą. EBPO organizacijos teigimu, dėl šios mokesčių vengimo veiklos, pasaulio valstybės kasmet praranda daugiau nei 240 mlrd. JAV dolerių. Tačiau mokslinėje literatūroje autorių nuomonės dėl BEPS veiksmų plano efektyvumo išsiskiria į dvi grupes. Vieni mano, jog tai tik graži politinė iniciatyva, kuri visada ir liks tik planavimo stadijoje, nes šalims, kurios priskiriamos „mokesčių rojams“, arba žemų mokesčių šalims yra naudinga, kad tarptautinės kompanijos perkeltų savo pelną į jų šalis. Tuo tarpu kita autorių grupė teigia, jog šis veiksmų planas yra gera atspirtis mokestinių sistemų sutvirtinimui bei spragų pašalinimui, kas turėtų įtakos ne tik mokesčių vengimo praktikų naudojimo sumažinimui, bet kartu ir sąžiningo sumokamo pelno mokesčio augimui. Būtent dėl šių autorių nuomonių išsiskyrimo yra matomas tyrimo reikalingumas bei aktualumas.
2. Atlikus mokslinės literatūros analizę nustatyta, kad BEPS veiksmų planas buvo sukurtas kuomet po 2008 metų finansų krizės pasaulyje tarptautinės kompanijos susidūrė su finansiniais sunkumais, kuriuos buvo siekiama sumažinti neetiškomis priemonėmis, pasinaudojant mokestinių sistemų spragomis bei neatitikimais. Pasak analizuotų autorių, ši įmonių nustatyta veikla sukėlė didelį visuomenės bei vyriausybių pasipiktinimą, todėl sukurto BEPS veiksmų plano pagrindinė strategija buvo užkirsti kelią bet kokioms galimoms mokesčių vengimo strategijoms, sustiprinti mokestines sistemas bei prisidėti prie teisingo ir sąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo. Nustatyta, kad didžioji dalis autorių teigia, jog BEPS veiksmų planas yra reikšminis žingsnis tarptautinių mokestinių sistemų sutvirtinimui, tačiau šiai dienai realių, skaitinių rezultatų, kaip BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo kol kas nėra. Būtent dėl šios priežasties buvo priimtas sprendimas nustatyti BEPS veiksmų plano efektyvumą.
3. Tyrimui atlikti buvo sudaryta tyrimo metodologija, pagal kurią tyrime yra nustatoma, ar BEPS veiksmų planas prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo, ar veiksmų plano daroma įtaka surenkamo mokesčio dydžiui yra ženkliai pastebima, bei ar BEPS veiksmų planas daro įtaką mokestinių sistemų sustiprinimui ir spragų pašalinimui. Tyrimas buvo suskirstytas į tris pagrindinius etapus:
 - tarptautinių kompanijų, kurios galėjo prisidėti prie nesąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo identifikavimas, jų finansinių duomenų analizė bei palyginimas, siekiant nustatyti mokesčių vengimo veiklas bei jų daromą įtaką pelno mokesčio dydžiui;
 - valstybių, kuriose vykdoma identifiкуotų kompanijų veikla nustatymas, įmonėms taikomo pelno mokesčio tarifo kitimo tendencijos analizė bei jo įtakos surenkamų pelno mokesčio pajamų dydžiui įvertinimas;
 - įdiegtų BEPS veiksmų analizuojamose šalyse nustatymas, jų efektyvumo bei reikšmingumo įvertinimas ir apibendrinimas.
4. Atlikus BEPS veiksmų plano įtakos sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimui tyrimą nustatyta, kad:
 - įvairios tarptautinių kompanijų mokesčių vengimo praktikos yra pastebimos ne tik po 2008 metų pasaulio finansų krizės, tačiau ir vėlesniais laikotarpiais, kuomet BEPS veiksmų planas jau buvo sukurtas, todėl matomas realus bei aktualus BEPS veiksmų plano reikalingumas;

- visos analizuotos tarptautinės kompanijos vis dar keliasi į žemų mokesčių ar „mokesčių rojų“ valstybes, kurių suteikiamomis lengvatomis mažina pelno mokesčio tarifą bei sumokamo mokesčio dydį;
- analizuojamų įmonių pateikiama finansinė atskaitomybė yra ne pilnai atskleidžianti visas priežastis, kurios vienaip ar kitaip galėjo prisidėti prie pelno mokesčio sumažėjimo, todėl tai rodo BEPS veiksmų plano, o ypač 13 BEPS veiksmo reikalingumą, siekiant atskleisti visus privalomus bei teisingus duomenis, kurie prisideda prie sąžiningo pelno mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo;
- šiai akimirkai analizuojamose šalyse jau yra galiojantys 5, 14, 15 BEPS veiksmai, kurie visi prisideda prie mokesčių sistemų sutvirtinimo, tarpusavio šalių spragų pašalinimo bei mokesčių sutarčių atnaujinimo, todėl galima teigti, jog valstybių mokesčių sistemų sutvirtėjimui BEPS veiksmų planas jau turi įtakos;
- BEPS veiksmų planas daugelyje šalių yra vis dar planavimo stadijoje, todėl nustatyti tikslią daromą įtaką bus galima tik vėlesniais laikotarpiais.

Taigi, apibendrinant galima teigti, jog atliktu tyrimu nustatyta, kad BEPS veiksmų plano iniciatyva yra būtina ir sveikintina, nes matomas aiškus jos reikalingumas, kad pasaulio valstybių mokesčių sistemos būtų stiprinamos, siekiant užkirsti kelią įvairiausioms mokesčių vengimo praktikoms. Lygiai taip pat nustatyta, jog BEPS veiksmų plano efektyvumas turėtų smarkiai prisidėti prie sąžiningo pelno mokesčio sumokėjimo rezultatų gerinimo bei valstybiniuose biudžetuose surenkamo pelno mokesčio augimo.

Literatūros sąrašas

1. Apeldoorn, L. V. (2016). BEPS, tax sovereignty and global justice. *Critical Review of International Social and Political Philosophy*, 21(4), 478-499. doi:10.1080/13698230.2016.1220149
2. Baumann, F., Buchwald, A., Friehe, T., Hottenrott, H., & Weche, J. (2016). Tax enforcement and corporate profit shifting. *Applied Economics Letters*, 24(13), 902-905. doi:10.1080/13504851.2016.1240331
3. Bloomberg laboratory. „Amazon.com Inc.“ Company financial data 2008 – 2019.
4. Bloomberg laboratory. „Apple Inc.“ Company financial data 2008 – 2019.
5. Bloomberg laboratory. „Starbucks Corp.“ Company financial data 2008 – 2019.
6. Bloomberg. „Alphabet Inc.“ Company info [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/GOOGL:US>
7. Bloomberg. „Amazon.com Inc.“ Company info [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/AMZN:US>
8. Bloomberg. „Apple Inc.“ Company info [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/AAPL:US>
9. Bloomberg. „Fiat Chrysler Automobiles NV“ Company info [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/FCA:IM>
10. Bloomberg. „Starbucks Corp.“ Company info [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.bloomberg.com/profile/company/SBUX:US>
11. Bloomberg. About company [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.bloomberg.com/company/?utm_source=bloomberg-menu&utm_medium=bcom
12. Bradbury, D., & O'Reilly, P. (2018). Inclusive fiscal reform: Ensuring fairness and transparency in the international tax system. *International Tax and Public Finance*, 25(6), 1434-1448. doi:10.1007/s10797-018-9507-2
13. Burgers, I.J.J., & Mosquera, Valderrama I.J. (2017). Corporate Taxation and BEPS: A Fair Slice for Developing Countries? *Erasmus Law Review*, 10(1), 29-47. doi: 10.5553/ELR.000077
14. Campbell, K., & Helleloid, D. (2016). Starbucks: Social responsibility and tax avoidance. *Journal of Accounting Education*, 37, 38-60. doi:10.1016/j.jaccedu.2016.09.001
15. Christians, A. (2017). Distinguishing tax avoidance and evasion: why and how. *Journal of Tax Administration*, 3(2), 5-21.
16. Corporate Finance Institute. What is a Tax Haven? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/other/what-is-tax-haven/>
17. Deloitte. What is digital economy? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www2.deloitte.com/mt/en/pages/technology/articles/mt-what-is-digital-economy.html>
18. Dharmapala, D. (2014). What Do We Know about Base Erosion and Profit Shifting? A Review of the Empirical Literature. *Fiscal Studies*, 35(4), 421-448. doi:10.1111/j.1475-5890.2014.12037.x
19. Dover, R. (2016). Fixing Financial Plumbing: Tax, Leaks and Base Erosion and Profit Shifting in Europe. *The International Spectator*, 51(4), 40-50. doi:10.1080/03932729.2016.1224545

20. European Commission. What is CSR? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/growth/industry/sustainability/corporate-social-responsibility_en
21. European Commission. What is the Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB)? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en
22. European Parliament (2018). Common corporate tax base (CCTB) [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=EPRS_BRI%282017%29595907
23. European Union. About the EU [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-commission_en
24. Evertsson, N. (2016). Corporate tax avoidance: A crime of globalization. *Crime, Law and Social Change*, 66(2), 199-216. doi:10.1007/s10611-016-9620-z
25. Farny, O., Franz, M., Gerhartinger, P., Lunzer, G., Neuwirth, M., & Saringer, M. (2015). Tax avoidance, tax evasion and tax havens. *AK Wien, Department of Tax Policy*.
26. Gravelle, J. G. (2009). Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion. *National Tax Journal*, 62(4), 727-753. doi:10.17310/ntj.2009.4.07
27. Gribnau, H., Department of Tax Law, & Fiscal Institute Tilburg. (2017). The integrity of the tax system after BEPS: A shared responsibility. *Erasmus Law Review*, 2017(1), 12-28. doi:10.5553/ELR.000082
28. Henn, M. (2013). Tax havens and the taxation of transnational corporations. *Berlin: Friedrich-Ebert-Stiftung*.
29. IKEA. Company information [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.ikea.com/ms/fr_MA/about-the-ikea-group/company-information/
30. IMF. The IMF at a Glance [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.imf.org/en/About>
31. Janský, P., & Kokeš, O. (2015). Corporate tax base erosion and profit shifting out of the Czech Republic. *Post-Communist Economies*, 27(4), 537-546. doi:10.1080/14631377.2015.1084733
32. Kleist, D. (2018). The Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS—Some Thoughts on Complexity and Uncertainty. *Nordic Tax Journal*, 2018(1), 31-48.
33. Koethenbueger, M., Mardan, M., & Stimmelmayer, M. (2019). Profit shifting and investment effects: The implications of zero-taxable profits. *Journal of Public Economics*, 173, 96-112. doi:10.1016/j.jpubeco.2019.01.007
34. Lietuvos Respublikos užsienio reikalų ministerija (2014). EBPO [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.urm.lt/default/lt/ekonomine-diplomatija/lietuva-tarptautinese-ekonominese-organizacijose/ebpo>
35. Manoj, M. (2019). Consequences and Evidence of Tax Evasion and Avoidance. *International Journal of Business and Management Invention (IJBMI)*, 8(01), 72-76.
36. Nasdaq. „Amazon.com Inc.“ Company annual reports 2008 – 2019.
37. Nasdaq. „Apple Inc.“ Company annual reports 2008 – 2019.
38. Nasdaq. „Starbucks Corp.“ Company annual reports 2008 – 2019.

39. OECD (2013). Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, *OECD Publishing*. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>
40. OECD (2013). Globalisation [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=1121>
41. OECD (2013). Science and technology. Research and development [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: http://www.oecd.org/sdd/08_Science_and_technology.pdf
42. OECD (2015). Designing Effective Controlled Foreign Company Rules. *Action 3: 2015 Final report* [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241152-en.pdf?expires=1586186452&id=id&acname=guest&checksum=E816CA98406A88F4C694C416D14D92B5>
43. OECD (2019). Global Revenue Statistics Database. Global TAX revenue of income tax of corporates, 2008 – 2018 [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/>
44. OECD (2019). Global Revenue Statistics Database. Global TAX revenue of income tax of corporates as % of total taxation, 2008 – 2018 [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/>
45. OECD (2019). OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress report July 2018 – May 2019 [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-progress-report-july-2018-may-2019.pdf>
46. OECD (2019). Statutory Corporate Income Tax Rates, 2008 - 2018 [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/>
47. OECD. Action 13: Country-by-country Reporting [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/>
48. OECD. Action 5: Harmful tax practices [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/>
49. OECD. Action 7: Permanent establishment status [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action7/>
50. OECD. Arm's length principle. Definition [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=7245>
51. OECD. Foreign direct investment (FDI) [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: https://www.oecd-ilibrary.org/finance-and-investment/foreign-direct-investment-fdi/indicator-group/english_9a523b18-en
52. OECD. Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/ctp/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>
53. OECD. What is a Mutual Agreement Procedure (MAP)? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/1background-12whatisamutualagreementproceduremap.htm>
54. OECD. What is BEPS? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/beps/about/>

55. OECD. What is the G20? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/g20/about/>
56. ORBIS. About us [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://gbr.orbis.org/en/about-us>
57. Panayi, C. (2016). International tax law following the OECD/G20 base erosion and profit shifting project. *Bulletin for international taxation*, 70(11), 628-60.
58. Riedel, N. (2018). Quantifying International Tax Avoidance: A Review of the Academic Literature. *Review of Economics*, 69(2), 169-181. doi:10.1515/roe-2018-0004
59. S. Omondi (2019). What are the Four Big Tech Companies in the USA? [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-04-09]. Prieiga per internetą: <https://www.worldatlas.com/articles/what-are-the-big-four-tech-companies-in-the-us.html>
60. Shelepov, A. (2017). Indonesia and the BRICS: Implementing the BEPS Action Plan. *International Organisations Research Journal*, 12(3), 114-136. doi:10.17323/1996-7845-2017-03-114
61. The World Bank. Who we are [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.worldbank.org/en/who-we-are>
62. UNCTAD. About UNCTAD [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://unctad.org/en/Pages/aboutus.aspx>
63. United Nations. About the UN [interaktyvus]. [žiūrėta 2020-01-21]. Prieiga per internetą: <https://www.un.org/en/about-un/>
64. Zhu, J. (2016). G20 institutional transition and global tax governance. *The Pacific Review*, 29(3), 465-471. doi:10.1080/09512748.2016.1154687

Priedai

1 priedas. „Apple Inc.“ pelno (nuostolių) ataskaita 2008 – 2019 m.

In Millions of EUR except Per Share	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	FY 2012	FY 2013	FY 2014	FY 2015	FY 2016	FY 2017	FY 2018	FY 2019
12 Months Ending	09/27/2008	09/26/2009	09/25/2010	09/24/2011	09/29/2012	09/28/2013	09/27/2014	09/26/2015	09/24/2016	09/30/2017	09/29/2018	09/28/2019
Income Statement												
Revenues												
Revenues	24,972.623	31,746.965	48,247.641	77,679.080	120,675.200	130,301.380	134,681.587	203,845.711	194,166.633	—	—	—
Product Revenue	—	—	—	—	—	—	—	—	—	178,209.645	189,833.773	189,608.229
Service Revenue	—	—	—	—	—	—	—	—	—	29,651.131	33,409.843	41,037.177
Total Revenue	—	—	—	—	—	—	134,681.587	—	194,166.633	207,860.776	223,243.616	230,645.406
Operating Expenses												
Total Operating Expenses	3,243.890	4,056.331	5,399.150	7,196.056	10,348.237	11,668.496	13,287.277	19,533.742	21,825.389	24,339.317	26,007.194	30,550.716
Cost of Goods Sold	16,182.148	19,003.783	29,248.907	46,235.446	67,733.494	81,276.163	82,710.608	122,185.319	118,294.166	—	—	—
R & D Expenditures	738.701	986.335	1,318.165	1,743.041	2,606.914	3,411.729	4,450.950	7,036.020	9,044.764	10,501.216	11,965.949	14,376.443
Selling General and Administrative Expenses	2,505.189	3,069.996	4,080.985	5,453.014	7,741.323	8,256.766	8,836.326	12,497.722	12,780.625	13,838.101	14,041.246	16,174.274
Acquired In-Process R&D	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Restructuring Charges	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other One-Time Charges	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Gross Profit	8,790.475	12,743.182	18,998.734	31,443.634	52,941.706	49,025.218	51,970.979	81,660.392	75,872.467	79,963.751	85,599.905	87,224.945
Operating Income	5,546.585	8,686.852	13,599.584	24,247.578	42,593.470	37,356.722	38,683.702	62,126.650	54,047.079	55,624.434	59,592.710	56,674.229
Amortization of Intangible Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Cost of Products Sold	—	—	—	—	—	—	—	—	—	114,557.644	124,537.989	128,539.598
Cost of Services	—	—	—	—	—	—	—	—	—	13,339.382	13,105.723	14,880.864
Total Cost of Revenues	—	—	—	—	—	—	—	—	—	127,897.026	137,643.712	143,420.461
Non-Operating Expenses												
Other Non-Operating Income	-412.980	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Income Tax Expense (Benefit)	1,883.721	2,834.696	3,348.671	5,943.850	10,817.805	10,001.132	10,295.171	16,677.294	14,123.158	14,270.627	11,239.721	9,291.453
Income Before Income Taxes	5,959.565	8,928.071	13,714.239	24,545.381	42,995.957	38,238.054	39,405.757	63,247.424	55,260.851	58,113.497	61,277.996	58,276.142
Income Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

(Gain)/Loss On Sale of Marketable Securities	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
(Gain)/Loss On Sale of Investments	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other Non-Operating (Income)/Expense - Net	—	-241.219	-114.655	-297.802	-402.487	-881.332	-722.055	-1,120.774	-1,213.772	-2,489.063	-1,685.286	-1,601.914
Extraordinary Items												
Cumulative Effect of Accounting Change - Net	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Earnings												
Dividends Per Share	—	—	0.000	0.000	2.043	8.691	1.341	1.727	1.963	2.176	2.286	2.660
Basic EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic EPS	4.623	6.822	11.399	20.129	34.420	30.519	4.782	8.094	7.519	8.406	10.095	10.611
Weighted Avg. Shares - Basic	881.592	893.016	909.461	924.258	934.818	925.331	6,085.572	5,753.421	5,470.820	5,217.242	4,955.377	4,617.834
Diluted EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Diluted EPS	4.516	6.719	11.207	19.863	34.042	30.305	4.752	8.042	7.483	8.351	10.011	10.541
Weighted Avg. Shares - Diluted	902.139	907.005	924.712	936.645	945.355	931.662	6,122.663	5,793.069	5,500.281	5,251.692	5,000.109	4,648.913
Cumulative Net Income	—	—	—	—	—	—	—	—	41,137.693	43,842.870	50,038.275	48,984.689
Weighted Avg. Shares - Basic & Diluted	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Net Income	4,075.844	6,093.375	10,365.568	18,601.531	32,178.151	28,236.921	29,110.586	46,570.130	41,137.693	43,842.870	50,038.275	48,984.689
Comprehensive Income												
Net Income - Comprehensive Income	—	6,093.375	10,365.568	18,601.531	32,178.151	28,236.921	29,110.586	46,570.130	41,137.693	43,842.870	50,038.275	48,984.689
Others												
Partial Record Indicator	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a
Reference Items												
Amortization Expense	—	39.217	51.040	137.778	466.484	731.902	810.469	1,133.857	1,350.637	1,088.115	—	—
R & D Expenditures	738.701	986.335	1,318.165	1,743.041	2,606.914	3,411.729	4,450.950	7,036.020	9,044.764	10,501.216	11,965.949	14,376.443
Depreciation Expense	257.779	448.401	602.864	1,148.154	2,004.725	4,421.906	5,083.853	8,024.220	7,473.523	7,435.452	7,817.036	10,017.500
Selling General and Administrative Expense	—	3,069.996	4,080.985	5,453.014	7,741.323	8,256.766	8,836.326	12,497.722	12,780.625	13,838.101	14,041.246	16,174.274
Depreciation and Amortization	—	543.113	759.683	1,301.720	2,526.725	5,151.521	5,854.536	9,818.331	9,458.959	9,209.986	9,164.424	11,122.971
Interest Expense	—	—	—	0.000	0.000	103.686	282.927	639.321	1,311.018	2,106.409	2,723.354	3,170.140
Other One-Time Charges	—	—	—	—	—	—	—	—	-493.433	-580.328	—	—
Interest Income	-434.961	-301.154	-230.050	-372.432	-838.900	-1,232.035	-1,322.539	-2,547.690	-3,600.797	-4,716.071	-4,779.319	-4,397.949

Income Tax Expense (Benefit)	—	2,834.696	3,348.671	5,943.850	10,817.805	10,001.132	10,295.171	16,677.294	14,123.158	14,270.627	11,239.721	9,291.453
Foreign Currency Translation Adjustments	-18.651	-10.359	5.178	-8.611	-11.566	-85.389	-100.940	-358.473	67.532	203.115	-441.284	-361.694
Unrealized Gain (Loss) On Securities	-41.964	87.312	90.984	-29.421	463.400	-702.931	111.255	-369.812	1,474.895	-767.121	-2,862.884	3,392.652
Change In Fair Value of Derivatives	12.656	-13.319	-187.147	388.937	-408.656	48.793	1,133.920	-516.341	-660.912	-146.896	760.690	-565.590
Total Cash Common Dividends	—	—	—	—	—	—	8,127.534	9,970.093	10,773.579	—	—	—
Dividends Per Share	—	—	—	—	—	—	1.341	1.727	1.963	2.176	2.286	2.660
Basic EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic EPS	4.623	6.822	11.399	20.129	34.420	30.519	4.782	8.094	7.519	8.406	10.095	10.611
Weighted Avg. Shares - Basic	881.592	893.016	909.461	924.258	934.818	925.331	6,085.572	5,753.421	5,470.820	5,217.242	4,955.377	4,617.834
Diluted EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Diluted EPS	4.516	6.719	11.207	19.863	34.042	30.305	4.752	8.042	7.483	8.351	10.011	10.541
Weighted Avg. Shares - Diluted	902.139	907.005	924.712	936.645	945.355	931.662	6,122.663	5,793.069	5,500.281	5,251.692	5,000.109	4,648.913
Pro Forma Net Income (Stock Compensation)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Pro Forma Diluted EPS (Stock Compensation)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Based Compensation Expense	687.412	525.355	650.206	838.152	1,341.624	1,717.682	2,109.431	3,127.701	3,790.787	4,388.730	4,488.492	5,379.309
Total Comprehensive Income	4,027.885	6,157.010	10,274.584	18,952.435	32,221.330	27,497.396	30,254.821	45,325.504	42,019.209	43,131.968	47,494.797	51,450.058
Litigation Expense	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	-198.368	—
Other Income/Expense (Interest)	21.981	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Amortization of Intangible Assets	30.640	39.217	51.040	137.778	466.484	731.902	810.469	1,133.857	1,350.637	1,774.534	1,347.388	1,105.471
Net Inc Available For Common Shareholders	—	6,093.375	10,365.568	18,601.531	32,178.151	28,236.921	29,110.586	46,570.130	41,137.693	43,842.870	50,038.275	48,984.689
Effective Tax Rate - %	32.000	31.800	24.400	24.200	25.200	26.200	26.100	26.400	25.600	24.600	18.300	15.900
Total Fees Paid To Audit Firms	—	5.004	5.097	5.954	5.925	7.148	9.055	13.503	14.512	—	—	—
Unrealized (Gain)/Loss From Secs Non-Op	—	—	—	—	—	—	151.042	79.370	78.337	-89.769	-16.811	27.482
Auditor Expense - Audit	—	4.493	4.902	5.763	5.751	6.770	7.811	11.383	12.777	14.197	15.361	16.091
Auditor Expense - Non Audit	—	0.511	0.195	0.191	0.174	0.378	1.244	2.120	1.734	1.346	2.029	2.778
Statutory Tax Rate - %	—	35.000	35.000	35.000	35.000	35.000	35.000	35.000	35.000	35.000	24.500	21.000
Advertising Expenses	323.723	370.708	511.140	669.517	771.048	838.637	884.148	1,569.956	—	—	—	—
Fixed Charge Coverage Ratio	—	—	—	—	—	190.000	102.000	82.000	38.000	26.000	—	—
Stock-Based Compensation Attrib to R&D	185.000	258.000	323.000	450.000	668.000	917.000	1,216.000	1,536.000	1,889.000	—	—	—

Stock-Based Compensation Attrib to SG&A	251.000	338.000	405.000	518.000	807.000	986.000	1,197.000	1,475.000	1,552.000	—	—	—
Stock-Based Compensation Attrib to COGS	80.000	114.000	151.000	200.000	265.000	350.000	450.000	575.000	769.000	—	—	—
Income Tax Exp - Current Taxes (Intl)	183.177	255.278	208.598	551.832	927.571	1,188.578	1,581.889	4,137.706	1,895.394	1,515.200	3,350.398	3,512.331
Income Tax Exp - Current Taxes (National)	1,295.558	1,422.157	1,590.378	2,787.144	5,582.388	7,116.220	6,354.080	10,230.880	6,890.048	7,110.831	34,819.431	5,659.444
Income Tax Exp - Current Taxes (Local)	139.880	387.727	484.511	546.808	911.379	826.439	629.956	1,103.330	891.420	234.851	463.138	421.090
Income Tax Exp - Deferred Taxes (Intl)	-49.957	-25.898	-89.505	-119.839	-377.814	-324.781	-484.808	2,972.450	4,540.841	5,422.439	-28,426.273	-2,605.437
Income Tax Exp - Deferred Taxes (National)	331.716	796.911	1,239.755	2,151.354	3,869.119	1,431.783	2,345.204	-191.884	-124.259	1.814	40.346	-59.396
Income Tax Exp - Deferred Taxes (Local)	-16.652	-1.480	-85.067	26.551	-94.839	-237.106	-131.149	-1,575.189	29.714	-14.508	992.679	2,363.421
Stock-Based Compensation - Non-GAAP COGS	53.288	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock-Based Compensation - Non-GAAP SG&A	167.190	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock-Based Compensation - Non-GAAP R&D	123.228	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Earnings Before Interest and Taxes	—	8,686.852	13,599.584	24,247.578	42,593.470	37,356.722	38,683.702	62,126.650	54,047.079	55,624.434	59,592.710	56,674.229
ARDR Gross Margin	—	40.100	39.400	40.500	43.900	37.600	38.600	40.100	39.100	38.500	38.300	37.800
ARDR Revenue Growth	—	14.000	52.000	66.000	45.000	9.000	7.000	28.000	-8.000	6.000	16.000	-2.000
Capital Expenditures As Reported	—	813.930	1,479.422	3,085.664	6,399.699	6,251.661	7,073.187	9,768.615	11,525.433	13,510.760	14,037.043	6,737.434
ARDR Stock Based Compensation Tax Benefit	—	266.000	314.000	467.000	567.000	816.000	1,000.000	1,200.000	1,400.000	1,632.000	1,893.000	1,967.000
ARDR Stock Based Compensation CF Pre Tax	—	525.355	650.206	838.152	1,341.624	1,717.682	2,109.431	3,127.701	3,790.787	4,388.730	4,488.492	5,379.309

2 priedas. „Apple Inc.“ balanso ataskaita 2008 – 2019 m.

In Millions of EUR except Per Share	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	FY 2012	FY 2013	FY 2014	FY 2015	FY 2016	FY 2017	FY 2018	FY 2019
12 Months Ending	09/27/2008	09/26/2009	09/25/2010	09/24/2011	09/29/2012	09/28/2013	09/27/2014	09/26/2015	09/24/2016	09/30/2017	09/29/2018	09/28/2019
Balance Sheet												
Current Assets												
Cash and Equivalents	8,129.664	3,586.127	8,358.198	7,286.563	8,345.760	10,544.258	10,910.237	18,880.744	18,237.179	17,189.698	22,311.865	44,630.848
Marketable Securities	7,007.599	12,401.881	10,657.612	11,979.955	14,276.949	19,438.734	8,852.549	18,309.494	41,551.816	45,659.578	34,775.271	47,252.376
Accounts Receivable - Trade	1,658.109	2,290.134	4,089.661	3,985.895	8,488.661	9,688.679	13,759.950	15,062.578	14,025.997	15,143.608	19,963.837	20,948.465
Inventories	348.463	310.030	780.079	576.095	614.321	1,304.444	1,663.646	2,099.946	1,898.148	4,113.361	3,406.234	3,751.827
Deferred Income Tax Asset (Short-Term)	714.726	773.371	1,214.280	1,495.174	2,006.058	2,553.427	3,402.947	—	—	—	—	—
Other Current Assets	2,683.645	983.919	2,558.450	3,362.287	5,015.533	5,089.107	7,727.953	13,485.607	7,374.466	11,807.168	10,407.267	11,286.550
Allowance For Doubtful Accounts	32.176	35.432	40.822	39.347	76.111	73.209	67.775	56.320	47.187	49.140	—	—
Accounts Receivable - Affiliates/Non-Trade	—	1,155.628	3,276.182	4,712.695	6,028.270	5,574.946	7,690.913	12,063.293	12,059.295	15,080.064	22,222.318	20,904.605
Short-Term Investments	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Current Assets	20,542.206	21,501.090	30,934.462	33,398.664	44,775.551	54,193.596	54,008.196	79,901.663	95,146.902	108,993.476	113,086.792	148,774.671
Noncurrent Assets												
Non-Current Marketable Securities	1,628.671	7,173.617	18,845.840	41,290.275	71,545.511	78,543.962	102,578.611	146,669.945	151,736.111	164,969.923	147,063.027	96,254.569
Long Term Investments	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Property Plant & Equipment - Net	1,680.701	2,012.810	3,538.930	5,773.571	12,000.621	12,273.164	16,253.448	20,088.503	24,047.365	28,622.384	35,563.975	34,153.874
Other Intangible Assets	195.112	168.302	253.841	2,625.093	3,280.522	3,090.291	3,264.245	3,480.243	2,854.345	1,946.963	—	—
Goodwill	141.713	140.365	549.989	665.182	881.485	1,166.161	3,637.797	4,573.574	4,820.157	4,843.684	—	—
Other Noncurrent Assets	574.382	1,370.264	1,679.656	2,639.941	4,254.427	3,805.369	2,966.349	4,847.130	7,796.474	8,609.676	19,186.327	30,133.406
Total Non-Current Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	201,813.329	160,541.849
Total Assets	24,762.785	32,366.449	55,802.717	86,392.725	136,738.117	153,072.543	182,708.645	259,561.058	286,401.353	317,986.105	314,900.121	309,316.520
Current Liabilities												
Accounts Payable - Trade	3,779.010	3,816.435	8,917.836	10,862.658	16,445.325	16,539.969	23,796.990	31,727.159	33,203.348	41,556.384	48,121.233	42,247.807
Current Portion of Long-Term Debt	—	—	—	—	—	—	0.000	2,234.937	3,116.097	5,503.686	7,563.286	9,375.000
Short-Term Borrowings	—	—	—	—	—	0.000	4,971.235	7,597.890	7,215.990	10,147.420	10,301.360	5,464.181
Accrued Expenses	2,891.764	2,624.693	4,247.755	6,864.885	8,864.554	10,246.247	14,542.517	22,511.175	19,610.933	21,811.404	—	—
Deferred/Unearned Revenue (Short-Term)	1,107.003	1,398.883	2,214.800	3,037.120	4,623.330	5,498.040	6,691.623	7,992.133	7,193.732	6,394.984	5,136.904	5,045.687
Other Current Liabilities	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	28,695.540	34,466.374

Total Current Liabilities	7,777.778	7,840.011	15,380.390	20,764.662	29,933.209	32,284.256	50,002.364	72,063.293	70,340.100	85,413.878	99,818.323	96,599.050
Non Current Liabilities												
Total Noncurrent Liabilities	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	122,825.039	130,034.722
Long Term Debt	—	—	—	—	0.000	12,541.596	22,844.196	47,674.772	67,153.668	82,357.875	80,708.628	83,887.975
Deferred Income Taxes (Liabilities)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred/Unearned Revenue (Long-Term)	525.775	581.221	845.394	1,251.670	2,056.539	1,941.137	2,388.683	3,239.764	2,608.618	2,402.779	2,408.300	—
Other Noncurrent Liabilities	1,194.633	2,386.209	4,105.248	7,498.144	12,941.907	14,943.430	19,564.978	29,882.889	32,117.165	34,241.295	39,708.111	46,146.747
Total Liabilities	9,498.186	10,807.441	20,331.032	29,514.477	44,931.656	61,710.419	94,800.221	152,860.719	172,219.551	204,415.826	222,643.361	226,633.772
Stockholder Equity												
Preferred Stock	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Common Stock	4,913.398	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred Compensation (Stockholders Equity)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Other Comprehensive Income	-6.161	52.467	-34.142	328.879	387.543	-348.295	852.707	-308.421	564.459	-127.086	-2,973.997	-533.626
Retained Earnings (Accumulated Deficit)	10,357.363	15,912.374	27,587.768	46,652.561	78,664.958	77,095.319	68,683.111	82,499.553	85,794.160	83,309.328	60,616.497	41,938.962
Shares Outstanding	888.326	899.806	915.970	929.277	939.208	899.213	5,866.161	5,578.753	5,336.166	5,126.201	4,754.986	4,443.236
Par Value	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Common Stock & APIC	—	5,594.167	7,918.058	9,896.808	12,753.961	14,615.100	18,372.606	24,509.208	27,823.184	30,388.037	34,614.259	41,277.412
Total Shareholders Equity	15,264.599	21,559.008	35,471.684	56,878.248	91,806.462	91,362.124	87,908.425	106,700.340	114,181.802	113,570.279	92,256.759	82,682.749
Shares Authorized	1,232.286	1,226.492	1,336.005	1,336.303	1,397.950	1,331.066	9,929.861	11,264.080	11,217.949	10,675.252	10,848.975	11,513.158
Total Liabilities and Shareholders Equity	24,762.785	32,366.449	55,802.717	86,392.725	136,738.117	153,072.543	182,708.645	259,561.058	286,401.353	317,986.105	314,900.121	309,316.520
Reference Items												
Inventories	—	—	—	—	614.321	1,304.444	1,663.646	—	—	—	—	—
Prepaid Expenses (ST)	—	210.548	116.529	540.460	931.966	—	—	—	—	—	—	—
Land and Buildings	554.529	650.722	1,091.813	1,528.582	1,894.222	2,446.942	3,832.453	6,218.487	9,067.842	11,511.480	13,962.459	15,611.294
Leasehold Improvements	906.415	1,134.505	1,506.717	1,929.473	2,690.276	2,934.260	3,556.624	4,704.988	5,802.172	6,167.076	7,064.749	8,292.215
Furniture/Machinery/Equipment	1,104.265	1,394.794	2,770.727	5,278.396	12,413.793	15,708.053	23,358.027	33,111.032	39,657.229	45,929.001	56,812.468	63,776.499
Property Plant & Equipment - Gross	2,565.208	3,180.022	5,369.257	8,736.451	16,998.291	21,089.255	30,747.104	44,034.507	54,527.244	63,607.557	77,839.676	87,680.007
Accumulated Depreciation	884.507	1,167.212	1,830.327	2,962.880	4,997.670	8,816.091	14,493.656	23,946.004	30,479.879	34,985.173	42,275.702	53,526.133
Property Plant & Equipment - Net	1,680.701	2,012.810	3,538.930	5,773.571	12,000.621	12,273.164	16,253.448	20,088.503	24,047.365	28,622.384	35,563.975	34,153.874
Deferred Income Tax Asset (LT)	1,175.464	1,261.924	1,902.323	2,338.530	3,339.546	4,343.711	5,376.310	9,754.157	8,916.489	7,603.152	5,691.407	17,945.906
Total Intangible Assets - Net	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Other Intangible Assets	195.112	168.302	253.841	2,625.093	3,280.522	3,090.291	3,264.245	3,480.243	2,854.345	1,946.963	—	—
Goodwill	141.713	140.365	549.989	665.182	881.485	1,166.161	—	—	—	—	—	—
Patents/Trademarks/Copyrights	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Current Portion of Long-Term Debt	—	—	—	—	—	—	0.000	2,234.937	3,116.097	5,503.686	7,563.286	9,375.000
Deferred Income Taxes (Liabilities)	683.919	1,890.161	3,695.539	6,806.236	11,780.056	13,426.015	17,292.143	24,290.184	28,419.694	30,976.870	668.159	10,594.846
Preferred Stock	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Common Stock	4,913.398	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred Compensation (Stockholder Equity)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Other Comprehensive Income	-6.161	52.467	-34.142	328.879	387.543	-348.295	852.707	-308.421	564.459	-127.086	-2,973.997	-533.626
Retained Earnings (Accumulated Deficit)	10,357.363	15,912.374	27,587.768	46,652.561	78,664.958	77,095.319	68,683.111	82,499.553	85,794.160	83,309.328	60,616.497	41,938.962
Other Equity	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Shares Outstanding	888.326	899.806	915.970	929.277	939.208	899.213	5,866.161	5,578.753	5,336.166	5,126.201	4,754.986	4,443.236
Par Value	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Raw Materials	—	—	—	—	96.303	505.065	371.188	—	—	—	—	—
Work In Progress	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Finished Goods	—	—	—	—	518.018	799.379	1,292.458	—	—	—	—	—
Common Stock & APIC	—	5,594.167	7,918.058	9,896.808	12,753.961	14,615.100	18,372.606	24,509.208	27,823.184	30,388.037	34,614.259	41,277.412
Variable Rate Debt	—	—	—	—	—	2,218.443	3,940.421	6,028.071	6,348.825	2,753.537	6,119.339	3,883.406
Fixed Rate Debt	—	—	—	—	—	10,352.732	18,914.020	43,767.209	63,437.500	21,778.361	83,593.938	89,025.037
Future Minimum Operating Lease Obligations	1,204.902	1,309.621	1,550.508	2,250.928	3,428.083	3,491.089	3,930.176	5,606.115	6,790.420	8,086.927	8,289.134	9,903.143
Current Rental Expense	141.713	157.400	201.143	250.928	379.000	476.965	565.056	709.816	836.004	931.966	1,033.236	1,187.865
Rental Expense - Year 1	133.498	151.267	197.432	250.928	400.746	451.083	521.712	690.148	827.101	1,036.177	1,117.617	1,193.348
Rental Expense - Year 2	143.082	159.444	198.174	270.973	431.811	453.302	532.745	691.936	818.198	1,005.677	1,109.867	1,165.936
Rental Expense - Year 3	136.921	155.356	192.979	268.745	420.938	434.075	508.314	665.117	814.637	938.744	1,048.734	1,038.925
Rental Expense - Year 4	130.759	145.816	181.103	256.125	398.416	407.454	467.334	639.192	791.489	875.201	893.749	833.333
Rental Expense - Year 5	121.175	135.596	167.743	237.565	377.446	373.438	420.837	602.539	744.302	737.948	688.824	762.061
Rental Expense - Beyond Year 5	539.467	562.142	613.078	966.592	1,398.726	1,371.737	1,479.234	2,317.182	2,794.694	3,493.180	3,430.343	4,909.539
Deferred Tax Liabilities (LT)	462.107	1,509.948	3,191.568	6,057.164	10,754.116	12,193.300	15,965.797	21,510.817	28,419.694	30,976.870	236.783	301.535
Deferred Tax Assets (LT)	71.199	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Allowance For Doubtful Accounts	32.176	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Capitalized Software - Net	45.868	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Total Shareholders Equity	15,264.599	21,559.008	35,471.684	56,878.248	91,806.462	91,362.124	87,908.425	106,700.340	114,181.802	113,570.279	92,256.759	82,682.749
Capitalized Software - Gross	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Derivative Assets Short-Term	—	25.211	79.418	383.073	116.496	158.249	1,288.518	1,738.781	1,245.548	1,381.005	1,096.952	2,563.962
Commercial Paper Outstanding	—	—	—	—	—	0.000	4,971.235	7,597.890	7,215.990	10,147.420	10,301.360	5,464.181
Prepaid Expenses (LT)	—	575.089	593.038	1,187.825	2,329.916	—	—	—	—	—	—	—
Number of Employees	—	34,300.000	46,600.000	60,400.000	72,800.000	80,300.000	92,600.000	110,000.000	116,000.000	123,000.000	132,000.000	137,000.000
Derivative Liabilities (Short-Term)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	585.500	1,371.528
Derivative Liabilities (Long-Term)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1,253.659	95.943
Shares Outstanding From The Front Cover	888.935	900.678	917.307	929.409	940.692	899.738	5,864.840	5,575.331	5,332.313	5,134.312	4,745.398	4,443.265
Accumulated Amortization Intangible Assets	—	119.924	181.845	324.425	809.258	1,480.441	2,431.240	3,872.698	5,169.160	4,498.009	—	—
Options Granted During Period	6.407	0.159	0.098	0.001	0.032	0.027	—	—	—	—	—	—
Options Outstanding End Period	50.572	34.375	21.725	11.866	6.545	4.094	4.094	1.200	—	—	—	—
Options Exercised During the Period	—	5.972	9.168	7.199	4.145	1.834	—	—	—	—	—	—
Deferred Income Tax Liability Long - Term	—	-628.237	-1,904.550	-4,467.706	-8,440.509	-9,082.304	-11,915.833	21,510.817	19,503.205	23,373.719	5,023.248	7,351.060
Purchase Obligations	—	3,259.062	6,457.359	10,355.605	16,350.575	13,766.176	19,330.917	26,340.068	25,454.950	31,827.501	38,918.547	39,224.232
Debt Schedule In Yr 1	—	—	—	—	—	0.000	0.000	2,234.937	3,116.097	5,507.074	7,574.479	9,384.137
Debt Schedule In Yr 2	—	—	—	—	—	0.000	1,970.210	3,128.911	5,787.037	7,509.108	8,767.866	7,995.249
Debt Schedule In Yr 3	—	—	—	—	—	1,848.702	1,970.210	5,363.848	6,084.402	7,811.573	7,534.011	8,706.140
Debt Schedule In Yr 4	—	—	—	—	—	0.000	4,728.505	3,374.754	5,746.083	6,566.127	7,390.219	8,488.670
Debt Schedule In Yr 5	—	—	—	—	—	4,436.885	2,364.253	4,989.272	6,899.929	8,724.053	8,089.375	9,173.063
Debt Schedule Thereafter	—	—	—	—	—	6,285.588	11,821.263	30,703.558	42,152.778	3,493.180	50,357.327	49,161.184
Debt Schedule - Total Debt	—	—	—	—	—	12,571.175	22,854.441	49,795.280	69,786.325	88,130.984	89,713.277	92,908.443
Debt Schedule - Total Long Term Debt	—	—	—	—	—	—	—	47,674.772	67,153.668	82,357.875	80,708.628	83,887.975
Number of Common Shares Repurchased	—	—	—	—	—	46.977	286.512	255.137	167.567	134.832	405.500	345.205
Value of Common Shares Repurchased	—	—	—	—	—	17,497.026	17,682.968	26,188.611	15,307.216	16,322.630	61,443.583	59,484.448
Fair Value Assets Recur - Level 1	—	1,137.231	3,297.707	4,459.540	5,460.547	10,574.577	11,173.457	13,244.234	12,044.160	12,900.957	17,514.207	25,677.083
Fair Value Assets Recur - Level 2	—	21,315.072	34,563.943	56,097.253	88,707.673	97,952.377	111,167.941	170,615.949	199,480.947	214,918.241	186,635.957	162,460.709
Fair Value Assets Recur - Level 3	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Fair Value Assets Recur - Total	—	22,452.303	37,861.649	60,556.793	94,168.220	108,526.954	122,341.398	183,860.182	211,525.107	227,819.199	204,150.164	188,137.792
Fair Value Liab Recur - Level 1	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Fair Value Liab Recur - Level 2	—	17.035	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Fair Value Liab Recur - Level 3	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Fair Value Liab Recur - Total	—	17.035	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
ARDR Options Cancelled or Forfeited	—	0.918	0.318	0.117	0.019	0.006	—	—	—	—	—	—
Contractual Obligations - Year 1	—	3,532.298	7,331.700	12,311.804	17,479.031	15,016.638	21,472.929	33,335.419	29,048.255	37,726.849	47,724.298	50,617.690
Contractual Obligations Years - 2 & 3	—	408.149	521.784	624.350	890.805	2,919.471	5,987.075	11,546.576	15,882.301	20,909.091	27,343.723	26,759.868
Contractual Obligations Years - 4 & 5	—	319.569	353.299	496.659	777.415	5,229.609	7,995.902	9,653.138	16,392.450	19,075.659	23,783.365	28,285.819
Contractual Obligations - Beyond Year 5	—	573.044	614.562	966.592	1,398.726	7,659.543	13,300.496	33,697.479	46,602.564	55,518.089	73,029.103	69,389.620
Total Contractual Obligations	—	4,833.061	8,821.346	14,399.406	20,545.977	30,825.261	48,756.403	88,232.612	107,925.570	133,229.687	171,880.489	175,052.997
Debt Schedule - Years 2 - 3	—	—	—	—	—	1,848.702	3,940.421	—	—	—	—	—
Debt Schedule - Years 4 - 5	—	—	—	—	—	4,436.885	7,092.758	—	—	—	—	—
Weighted Average Cost of Options Granted	—	34.562	80.318	129.978	0.000	224.785	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Risk Free Rate (%)	3.400	2.040	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Expected Life (Yrs)	3.410	4.540	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Expected Volatil (%)	45.640	50.980	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Dividend Yield (%)	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Avg Exercise Price (Options Exercisable)	40.930	60.620	77.740	104.970	128.030	140.070	21.990	15.080	—	—	—	—
Avg Exercise Price (Options Outstanding)	74.390	81.170	90.460	108.640	127.560	139.650	21.990	15.080	—	—	—	—
Options Exercisable End of Period	24.751	24.685	17.791	11.089	6.505	4.072	4.094	1.200	—	—	—	—
Debt Schedule - Net Unamortized Premium	—	—	—	—	—	—	—	-216.305	-156.674	-204.022	-183.238	-198.577
Debt Schedule - Other Adjustment	—	—	—	—	—	—	—	336.134	638.355	-78.794	1,253.659	559.211
Shares Authorized for Repurchase Amount	—	—	—	—	7,766.387	44,368.853	70,927.575	125,156.446	155,804.843	177,920.868	86,102.979	159,904.971
Remaining Shares Auth for Repurchase Amt	—	—	—	—	7,766.387	27,397.767	17,377.256	32,204.541	37,414.530	37,298.145	61,107.284	72,065.972
FV Assets Rec L1: Cash and Securities	—	—	1,254.361	2,155.160	2,414.570	6,437.181	8,063.677	10,181.477	7,657.585	6,762.687	9,966.420	11,151.316
FV Assets Rec L1: Fed Funds Sold	—	41.564	—	885.672	1,912.084	2,811.506	1,891.402	1,455.391	1,122.685	602.389	6,959.704	14,525.768
FV Assets Rec L1: Trading Treasuries	—	1,095.666	2,043.346	1,418.708	1,133.893	1,325.889	1,218.378	1,607.366	3,263.889	5,535.881	588.083	—
FV Assets Rec L2: Cash and Securities	—	1,167.893	2,032.955	3,099.480	1,701.615	1,733.343	3,019.939	3,886.108	5,874.288	4,941.117	39,688.307	27,653.509
FV Assets Rec L2: Fed Funds Sold	—	9,694.058	23,702.219	40,866.370	60,820.130	69,474.969	91,815.746	141,635.080	163,090.278	184,272.643	26,800.413	42,349.232
FV Assets Rec L2: Trading Treasuries	—	2,859.771	2,351.369	2,118.040	1,640.261	2,216.964	374.340	5,378.151	6,617.699	3,083.962	104,283.623	78,624.817
FV Assets Rec L2: Trading ABS	—	—	—	—	9,325.878	12,075.723	10,153.676	14,461.827	17,168.803	18,252.987	804.202	881.762
FV Assets Rec L2: Trading Other	—	7,568.138	6,477.399	10,013.363	15,219.789	12,451.379	5,804.240	5,254.783	6,729.879	4,367.534	15,059.411	12,951.389
FV Assets Rec L2: Derivatives	—	25.211	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

FV Assets Rec L3: Cash and Sec	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Assets Rec L3: Fed Funds Sold	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Assets Rec L3: Derivatives	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Assets Rec Total: Cash Securities	—	1,167.893	3,287.315	5,254.640	4,116.185	8,170.524	11,083.616	14,067.584	13,531.873	11,703.804	12,613.225	14,843.750
FV Assets Rec Total: Fed Funds Sold	—	1,095.666	2,043.346	2,304.380	3,045.977	4,137.396	3,109.780	3,062.757	4,386.574	6,138.270	7,547.787	14,525.768
FV Assets Rec Total: CP	—	2,859.771	2,351.369	2,118.040	1,640.261	2,216.964	374.340	5,378.151	6,617.699	3,083.962	2,215.430	11,360.563
FV Assets Rec Total: Investment Securities	—	17,303.761	30,179.618	50,879.733	85,365.797	94,002.071	107,773.662	161,351.690	186,988.960	206,893.163	181,773.721	147,407.712
FV Assets Rec Total: Derivatives	—	25.211	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Liabs Rec L1: Derivatives	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Liabs Rec L2: Derivatives	—	17.035	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Liabs Rec L3: Derivatives	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
FV Liabs Rec Total: Derivatives	—	17.035	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
AFS - Treasuries and Govt Agencies	—	10,032.025	13,835.820	17,996.288	30,836.440	—	24,045.236	36,617.200	44,133.725	51,035.330	43,200.448	36,576.206
AFS - Corporate Bonds	—	6,668.029	12,945.892	26,175.947	36,363.001	—	67,370.163	103,848.561	117,849.893	130,010.167	104,283.623	78,624.817
AFS - Asset Backed Securities	—	—	—	—	9,325.878	—	10,153.676	14,461.827	17,168.803	18,252.987	15,059.411	12,951.389
AFS - Other	—	5,342.055	8,402.731	13,810.690	13,201.305	—	20,025.219	28,081.530	31,517.094	27,703.974	40,802.480	59,103.618
FV Hedging Derivative Assets-Foreign Exch	—	18.397	46.018	341.500	107.176	107.225	1,049.728	1,289.111	461.182	888.757	—	1,642.909
FV Non-Hedging Deriv Assets - FX Contract	—	6.814	33.400	41.574	9.320	18.487	174.955	97.443	136.218	307.549	223.007	295.139
FV Non-Hedging Deriv Liabs - FX Contract	—	0.681	87.583	27.468	31.842	34.016	31.523	84.034	119.302	424.468	0.000	146.199
ARDR FV Non Hedging Derivative Assets IR Contract	—	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	—	0.000
ARDR FV Non Hedging Derivative Liabilities IR	—	—	—	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	117.961	0.000
AFS: Muni	—	343.418	1,422.846	2,573.868	4,441.597	—	747.104	851.064	855.591	816.742	804.202	881.762
AFS: Muni Gain Loss	—	1.480	13.315	40.185	57.058	—	5.894	4.361	4.502	2.720	-10.086	6.206
AFS: Treasuries Gain Loss	—	19.079	38.596	42.316	59.801	—	-1.576	173.431	294.694	-151.656	-1,076.287	-28.326
AFS: Corporate Bonds Gain Loss	—	17.716	69.027	13.363	434.918	—	43.345	-664.223	1,071.047	615.945	-1,623.902	606.725
AFS: ABS Gain Loss	—	—	—	—	46.598	—	-18.126	50.063	133.547	-118.614	-529.533	-5.482
AFS: Other Gain Loss	—	0.681	12.618	-17.075	201.926	—	-103.239	-237.797	76.567	72.016	-272.946	353.618
Hedging Derivative Liabs-Foreign Exchange	—	16.353	362.206	53.452	400.746	287.658	32.311	809.047	832.443	643.057	1,253.659	1,225.329
FV Hedging Deriv Assets-Int Rate Contract	—	—	—	—	—	32.537	63.835	352.226	648.148	184.699	873.945	625.914
FV Hedging Deriv Liabs - Int Rate Contract	—	—	—	—	—	—	—	11.622	6.232	256.714	467.539	95.943

As Reported Data Reference FV Hedging Total Assets	—	18.397	46.018	341.500	107.176	139.762	1,113.563	1,641.337	1,109.330	1,073.456	873.945	2,268.823
ARDR FV Hedging Total Liabilities	—	16.353	362.206	53.452	400.746	287.658	32.311	820.669	838.675	899.771	1,721.199	1,321.272
Fair Value Non Hedging Total Assets	—	6.814	33.400	41.574	9.320	18.487	174.955	97.443	136.218	307.549	223.007	295.139
Fair Value Non Hedging Total Liabilities	—	0.681	87.583	27.468	31.842	34.016	31.523	84.034	119.302	424.468	117.961	146.199
Options at Beginning of Period	—	309.022	240.625	152.075	83.062	45.815	4.094	6.600	—	—	—	—
Options Adjustment	—	—	—	—	—	—	—	-5.400	—	—	—	—
Average Price per Share Repurchased	—	—	—	—	—	—	61.721	102.649	91.348	121.062	151.524	172.319
UTB Balance at Beginning Period	—	344.781	720.701	700.074	1,067.878	1,524.810	2,138.860	3,605.400	6,143.162	6,544.099	7,238.677	8,857.822
UTB Balance at Period End	—	661.624	699.918	1,020.787	1,601.429	2,006.951	3,178.343	6,168.425	6,876.781	7,122.765	8,346.823	14,271.747
Additions for Tax Positions of the Crnt Yr	—	102.889	178.134	315.516	362.690	462.915	695.090	1,142.500	1,404.915	1,592.815	1,570.518	1,550.621
Additions for Tax Positions of Prior Years	—	232.352	45.276	36.377	264.057	550.913	1,020.569	1,838.012	998.041	282.132	2,093.163	5,340.826
Reductions for Tax Positions for Prior Yrs	—	-16.353	-166.258	-28.953	-83.100	-87.259	-220.664	-308.421	-228.811	-806.575	-1,904.598	-626.827
Settlements	—	0.000	-75.707	0.000	-2.330	-437.773	-452.360	-97.443	-1,440.527	-456.664	-650.939	-778.509
Statutes of Limitations under UTB	—	-2.044	-2.227	-2.227	-7.766	-6.655	-3.152	-11.622	0.000	-33.042	0.000	-72.186
Net UTB Impacting the ETR at Period End	—	209.185	299.859	417.966	690.432	1,035.273	1,103.318	2,234.937	2,492.877	2,118.106	6,371.620	7,858.187
Unremitted Earnings	—	3,475.061	9,129.370	17,371.938	31,376.204	40,227.760	54,929.466	81,798.677	97,756.410	109,040.075	—	—
As Reported Data Reference Restricted Stock Units	—	12.263	13.034	14.446	15.005	13.326	103.822	101.467	99.089	97.571	92.155	81.517
ARDR Restricted Stock Unit WAvg FV PS	—	122.520	165.630	231.490	344.870	435.700	70.980	85.770	97.540	110.330	134.600	169.180
ARDR Full Time Employees	—	34,300.000	46,600.000	60,400.000	72,800.000	80,300.000	92,600.000	110,000.000	116,000.000	123,000.000	132,000.000	137,000.000
As Reported Data Reference Cash Held Overseas	—	11,856.092	22,860.536	40,311.804	64,150.357	82,304.222	108,046.339	167,083.855	192,307.692	213,759.214	17,478.905	17,269.737
ARDR Value Shares Repurchased Repurchase Program	—	—	—	—	—	17,497.026	17,682.968	26,188.611	15,307.216	16,322.630	—	—
ARDR Number Shares Repurchased Repurchase Program	—	—	—	—	—	46.977	286.512	255.137	167.567	134.832	372.462	345.205

3 priedas. „Amazon.com Inc.“ pelno (nuostolių) ataskaita 2008 – 2019 m.

In Millions of EUR except Per Share	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	FY 2012	FY 2013	FY 2014	FY 2015	FY 2016	FY 2017	FY 2018	FY 2019
12 Months Ending	12/31/2008	12/31/2009	12/31/2010	12/31/2011	12/31/2012	12/31/2013	12/31/2014	12/31/2015	12/31/2016	12/31/2017	12/31/2018	12/31/2019
Income Statement												
Revenues												
Revenues	13,097.565	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Product Revenue	—	16,016.076	23,258.322	30,197.608	40,258.379	45,868.168	52,839.628	71,461.118	85,573.410	105,175.255	120,268.469	143,307.345
Service Revenue	—	1,607.864	2,577.208	4,369.306	7,283.908	10,204.223	14,256.445	25,006.163	37,353.451	52,593.393	77,095.890	107,308.977
Total Revenue	—	17,623.940	25,835.530	34,566.914	47,542.288	56,072.391	67,096.074	96,467.281	122,926.862	157,768.648	197,364.359	250,616.322
Operating Expenses												
Total Operating Expenses	2,342.609	16,812.098	24,773.527	33,947.144	47,016.228	55,511.306	66,961.863	94,454.203	119,142.883	154,126.591	186,837.955	237,625.498
Cost of Goods Sold	10,179.554	13,646.706	20,062.493	26,809.724	35,774.418	40,805.596	47,314.389	64,594.295	79,788.064	99,286.406	117,930.304	147,888.663
Amortization Expense	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
R & D Expenditures	705.926	891.660	1,309.754	2,091.544	3,551.684	4,944.330	6,993.258	11,304.971	14,540.203	20,064.131	24,438.444	32,100.495
Sales/Marketing/Advertising Expenses	329.387	488.975	777.241	1,171.955	1,873.894	2,359.571	3,266.285	4,736.548	6,538.346	8,931.288	11,706.928	16,865.468
Other Operating Expenses	1,116.635	1,475.553	2,188.965	3,290.101	4,995.236	6,465.662	8,117.458	12,089.287	15,926.878	22,396.077	28,836.805	35,942.977
Restructuring Charges	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
General and Administrative Expenses	190.662	235.858	355.008	473.096	697.263	850.289	1,170.193	1,574.943	2,198.432	3,258.869	3,674.623	4,648.322
Stock Based Compensation Expense	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Gross Profit	2,918.011	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Operating Income	575.402	811.842	1,062.003	619.770	526.060	561.085	134.210	2,013.078	3,783.978	3,642.057	10,526.404	12,990.824
Other Operating (Income)/Expense - Net	—	73.346	80.066	110.725	123.733	85.857	100.281	154.159	150.961	189.820	250.851	179.572
Non-Operating Expenses												
Interest Expense	48.520	24.449	29.458	46.734	71.594	106.192	158.338	413.794	437.517	752.183	1,200.863	1,429.428
Write-Down/Impairment of Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Equity In Earnings of Affiliate/Joint Ventures	6.150	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Interest Income	-56.720	-26.606	-38.522	-43.858	-31.128	-28.619	-29.406	-45.076	-90.396	—	—	—
Interest Income - Net	—	—	—	—	—	—	—	—	—	-179.176	-372.886	-743.303
Other Non-Operating Income	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other Non-Operating Expenses	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Income Tax Expense (Benefit)	168.794	181.927	265.878	209.226	333.068	121.255	125.916	856.437	1,288.144	682.110	1,014.420	2,120.914

Merger/Acquisition Expense	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Income Before Income Taxes	615.721	834.852	1,130.739	671.537	423.338	381.086	-83.693	1,413.572	3,518.214	3,375.954	9,543.341	12,486.057
Income Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other Non-Operating (Income)/Expense - Net	-32.119	-20.853	-59.672	-54.643	62.256	102.426	88.971	230.787	-81.356	-306.905	155.087	-181.359
AT (Income) Loss Affiliates and Others	—	4.314	-5.287	8.628	120.620	53.473	-27.898	19.833	86.780	3.548	-7.627	12.507
Extraordinary Items												
Cumulative Effect of Accounting Change - Net	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Earnings												
Basic EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic EPS	1.039	1.496	1.949	0.999	-0.070	0.452	-0.392	1.154	4.529	5.606	17.526	20.959
Weighted Avg. Shares - Basic	423.000	433.000	447.000	453.000	453.000	457.000	462.000	467.000	474.000	480.000	487.000	494.000
Diluted EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Diluted EPS	1.018	1.467	1.911	0.985	-0.070	0.444	-0.392	1.127	4.429	5.455	17.068	20.557
Weighted Avg. Shares - Diluted	432.000	442.000	456.000	461.000	453.000	465.000	462.000	477.000	484.000	493.000	500.000	504.000
Accumulated Effect of Acct Change Per Sh-Basic	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Effect of Acct Chg Per Sh-Diluted	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Cumulative Net Income	—	—	—	—	—	—	—	—	—	2,690.297	8,536.549	10,352.635
Basic & Diluted EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulate Effect of Acct Chg Per Sh-Basic&Dil	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic & Diluted EPS	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Weighted Avg. Shares - Basic & Diluted	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Net Income	440.777	648.610	870.148	453.683	-30.350	206.359	-181.712	537.302	2,143.290	2,690.297	8,536.549	10,352.635
Comprehensive Income												
Net Income - Comprehensive Income	—	—	—	—	—	—	—	—	—	2,690.297	8,536.549	10,352.635
Others												
Reference Items												
Cost of Goods Sold	—	—	—	—	—	—	—	—	—	99,286.406	117,930.304	147,888.663
Amortization Expense	—	34.516	79.310	107.130	126.846	126.527	136.472	243.408	259.437	324.645	402.547	504.767
R & D Expenditures	—	—	—	—	—	—	—	11,304.971	14,540.203	20,064.131	24,438.444	32,100.495
Sales/Marketing/Advertising Expenses	—	—	—	—	—	—	—	4,736.548	6,538.346	8,931.288	11,706.928	16,865.468
Depreciation Expense	—	276.127	416.946	718.991	1,322.932	1,882.837	2,714.364	4,461.587	5,750.996	7,833.172	10,286.571	13,534.900

Interest Expense	48.520	24.449	29.458	—	71.594	106.192	158.338	413.794	437.517	752.183	1,200.863	1,429.428
Foreign Exchange	—	—	—	—	—	—	95.757	-230.787	-18.983	-306.905	155.087	-181.359
Restructuring Charges	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other One-Time Charges	—	—	—	—	—	9.038	128.178	—	—	—	—	—
Interest Income	—	-26.606	-38.522	—	-31.128	-28.619	-29.406	-45.076	-90.396	-179.176	-372.886	-743.303
Income Tax Expense (Benefit)	—	—	—	—	—	—	—	856.437	1,288.144	682.110	1,014.420	2,120.914
Foreign Currency Translation Adjustments	-86.789	44.583	-103.481	-88.436	59.143	47.447	-245.047	-189.318	-252.205	472.776	-455.938	69.685
Unrealized Gain (Loss) On Securities	-0.683	2.876	2.266	-0.719	6.226	-7.531	1.508	-6.311	8.136	-34.593	-14.407	74.152
Change In Fair Value of Derivatives	—	0.719	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Reclassification Adjustments	—	—	—	-1.438	-5.447	0.753	-2.262	4.508	7.232	6.209	6.780	-100.060
Inc Tax Exp Related to Comprehensive Inc	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other Comprehensive Income	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
General and Administrative Expenses	—	—	—	—	—	—	—	1,574.943	2,198.432	3,258.869	3,674.623	4,648.322
Capitalized Interest	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Dividends Per Share	—	—	—	—	—	—	—	—	0.000	—	—	—
Basic EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic EPS	1.039	—	—	—	—	—	—	1.154	4.529	5.606	17.526	20.959
Weighted Avg. Shares - Basic	423.000	433.000	447.000	453.000	453.000	457.000	462.000	467.000	474.000	480.000	487.000	494.000
Diluted EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Diluted EPS	1.018	—	—	—	—	—	—	1.127	4.429	5.455	17.068	20.557
Weighted Avg. Shares - Diluted	432.000	442.000	456.000	461.000	453.000	465.000	462.000	477.000	484.000	493.000	500.000	504.000
Pro Forma Net Income (Stock Compensation)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Pro Forma Diluted EPS (Stock Compensation)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Based Compensation Expense	187.928	245.206	320.263	400.478	648.237	854.055	1,128.723	1,910.306	2,689.282	3,738.741	4,591.583	6,132.248
Total Comprehensive Income	353.305	696.789	768.933	363.090	29.571	247.028	-427.512	346.181	1,906.452	3,134.688	8,072.983	10,396.411
Litigation Expense	—	36.673	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Merger/Acquisition Expense	—	—	—	—	58.365	—	—	—	—	—	—	—
Amortization of Intangible Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Revenue	—	—	—	—	—	—	—	—	—	157,768.648	197,364.359	250,616.322
(Gain)/Loss On Sale of Marketable Secs	—	—	—	—	—	—	-2.262	—	—	—	—	—
(Gain)/Loss On Sale of Investments	—	-2.876	-0.755	-2.876	-7.782	-0.753	—	4.508	7.232	5.322	5.932	-3.574

Current Income Tax Expense (Benefit)	—	—	—	—	—	238.744	364.177	783.415	1,510.518	—	—	—
Deferred Income Tax Expense (Benefit)	—	—	—	—	—	-117.489	-238.261	73.023	-222.374	—	—	—
Net Inc Available For Common Shareholders	—	—	—	—	—	—	—	—	—	3,116.061	8,536.549	10,352.635
Accum Effect of Acct Change Per Shr-Basic	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Effect Acct Chg Per Sh-Diluted	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Effective Tax Rate - %	—	21.900	23.500	31.200	78.600	31.800	—	—	—	—	—	—
Amortization Of Leased Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	9,017.906
Interest Element Of Finance Lease Payments	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	620.908
Auditor Expense - Audit	—	2.676	3.527	4.038	5.601	7.610	7.940	11.602	14.789	—	—	—
Auditor Expense - Non Audit	—	0.006	0.011	0.025	0.008	0.015	0.052	0.059	0.055	—	—	—
Tax Provision/Benefit - Non-Recurring	—	—	—	—	—	—	—	—	—	-699.850	—	—
ARDR Other One Time Charge After Tax	—	—	—	—	132.293	9.038	—	—	—	—	—	—
Advertising Expenses	—	426.415	672.249	1,006.587	1,556.391	1,807.523	2,488.167	3,425.749	4,519.802	5,588.153	6,949.240	9,827.320
Fixed Charge Coverage Ratio	—	22.290	23.680	9.610	5.100	3.560	0.000	3.700	7.190	4.530	—	—
Stock-Based Compensation Attrib to R&D	—	182.000	223.000	292.000	434.000	603.000	804.000	1,224.000	1,664.000	2,305.000	2,888.000	3,725.000
Stock-Based Compensation Attrib to COGS	—	—	—	—	—	—	—	0.000	16.000	47.000	73.000	149.000
Stock Based Comp Attributable to Other	—	56.807	67.980	95.626	164.977	221.422	282.746	434.529	593.902	808.065	950.012	1,055.990
Income Tax Exp - Current Taxes (Intl)	17.084	16.539	234.910	74.056	437.346	130.292	153.814	375.931	295.595	642.194	477.125	1,018.468
Income Tax Exp - Current Taxes (National)	155.126	107.143	27.947	37.388	101.944	108.451	49.009	193.825	1,026.899	-121.520	-109.323	144.730
Income Tax Exp - Current Taxes (Local)	—	—	—	—	—	—	161.354	213.659	188.024	187.159	272.885	246.576
Income Tax Exp - Deferred Taxes (Intl)	—	-5.753	0.755	112.882	-121.398	-100.167	-8.294	-199.234	-299.211	176.515	-109.323	-112.567
Income Tax Exp - Deferred Taxes (National)	-3.417	63.998	2.266	-15.099	-84.823	-17.322	-135.718	426.416	104.859	-179.176	478.820	816.561
Income Tax Exp - Deferred Taxes (Local)	—	—	—	—	—	—	-94.249	-154.159	-28.023	-23.062	4.237	7.147
Other Adjustments - Non-GAAP COGS	—	—	—	—	—	—	128.178	—	—	—	—	—
Earnings Before Interest and Taxes	—	—	—	—	—	—	—	2,013.078	3,783.978	3,642.057	10,526.404	12,990.824
ARDR Gross Margin	—	—	—	22.400	24.800	27.200	29.500	—	—	—	—	—
ARDR Revenue Growth	—	28.000	40.000	41.000	27.000	22.000	20.000	20.000	27.000	31.000	31.000	20.000
ARDR Stock Based Compensation Attributable to G&AE	—	60.000	84.000	93.000	126.000	149.000	193.000	223.000	315.000	441.000	567.000	673.000
ARDR Stk Bsd Comp Attrib to Selling and Marketing	—	20.000	27.000	39.000	61.000	88.000	125.000	190.000	323.000	511.000	769.000	1,135.000
ARDR Stock Based Compensation Tax Benefit	—	—	259.000	62.000	429.000	78.000	6.000	593.000	907.000	860.000	1.100	1.400

ARDR Stock Based Compensation CF Pre Tax	—	245.206	320.263	400.478	648.237	854.055	1,128.723	1,910.306	2,689.282	3,738.741	4,591.583	6,132.248
ARDR Adjusted Sales Growth Percent Change in CC	—	—	—	—	29.000	24.000	20.000	26.000	28.000	31.000	30.000	22.000
Basic & Diluted EPS	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Weighted Avg. Shares - Basic & Diluted	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic & Diluted EPS Before XO Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accum Effect of Acct Chg Per Sh-Basic&Dil	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

4 priedas. „Amazon.com Inc.“ balanso ataskaita 2008 – 2019 m.

In Millions of EUR except Per Share	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	FY 2012	FY 2013	FY 2014	FY 2015	FY 2016	FY 2017	FY 2018	FY 2019
12 Months Ending	12/31/2008	12/31/2009	12/31/2010	12/31/2011	12/31/2012	12/31/2013	12/31/2014	12/31/2015	12/31/2016	12/31/2017	12/31/2018	12/31/2019
Balance Sheet												
Current Assets												
Cash and Equivalents	1,984.519	2,403.182	2,825.827	4,065.586	6,125.635	6,278.918	12,030.579	14,623.597	18,331.279	17,070.371	27,724.415	32,141.776
Marketable Securities	686.591	2,038.937	3,729.612	3,323.302	2,549.064	2,747.842	2,362.810	3,605.743	6,302.266	8,704.043	8,295.494	16,857.245
Accounts Receivable - Trade	592.704	689.415	1,187.341	1,983.796	2,549.064	3,457.103	4,638.017	5,203.387	7,906.514	10,949.925	14,562.522	18,537.715
Inventories	1,002.652	1,514.898	2,395.631	3,851.852	4,569.978	5,374.574	6,858.678	9,426.652	10,866.597	13,348.029	14,996.507	18,253.629
Prepaid Expenses and Other	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred Income Tax Asset (Short-Term)	146.205	189.798	146.641	270.833	343.260	—	—	—	—	—	—	—
Total Current Assets	4,412.671	6,836.229	10,285.052	13,495.370	16,137.001	17,858.438	25,890.083	32,859.378	43,406.656	50,072.367	65,578.938	85,790.364
Noncurrent Assets												
Long Term Investments	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Property Plant & Equipment - Net	612.055	900.147	1,806.075	3,408.179	5,349.701	7,940.387	14,022.314	20,097.552	27,604.058	40,647.147	53,961.753	64,747.529
Deferred Income Tax Asset (Long-Term)	103.920	12.560	16.460	21.605	93.203	—	—	—	—	—	—	—
Other Intangible Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Goodwill	313.911	861.070	1,009.277	1,508.488	1,933.773	1,925.448	2,742.975	3,459.415	3,587.750	11,104.641	12,703.458	13,139.193
Other Noncurrent Assets	516.018	1,028.540	946.431	1,070.988	1,154.808	1,399.666	2,390.083	3,170.440	4,478.051	7,400.599	9,781.698	14,528.453
Deferred Financing Costs	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Assets	5,958.575	9,638.546	14,063.295	19,504.630	24,668.485	29,123.939	45,045.455	59,586.784	79,076.515	109,224.755	142,025.847	200,594.888
Current Liabilities												
Accounts Payable - Trade	2,575.790	3,911.102	6,023.492	8,599.537	10,091.688	10,974.690	13,602.479	18,771.397	23,996.397	28,793.878	33,349.633	42,018.880
Current Portion of Long-Term Debt	42.285	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accrued Expenses	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accrued Expenses and Other	783.344	1,227.409	1,736.496	2,894.290	4,307.039	4,850.243	8,104.959	9,545.371	13,026.453	15,113.958	20,662.766	28,888.592
Deferred/Unearned Revenue (Short-Term)	—	—	—	—	—	840.525	1,506.612	2,869.501	4,520.717	4,239.727	5,707.300	7,293.615
Interest Accrued/Payable	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Income Taxes Accrued/Payable	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Current Liabilities	3,401.419	5,138.511	7,759.988	11,493.827	14,398.727	16,665.458	23,214.050	31,186.269	41,543.567	48,147.563	59,719.700	78,201.086
Non Current Liabilities												

Long Term Capital Lease Obligations	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	8,426.476	—
Long Term Debt	293.127	—	—	196.759	2,336.895	2,314.163	6,830.579	7,571.323	7,294.965	20,581.434	20,516.067	20,851.367
Other Noncurrent Liabilities	349.029	831.763	1,167.889	1,828.704	1,725.392	3,076.365	6,123.967	8,511.872	11,953.162	17,447.180	15,336.186	10,838.899
Stockholder Equity												
Preferred Stock	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Common Stock	2.867	3.489	3.741	3.858	3.789	3.626	4.132	4.602	4.741	4.159	4.366	4.453
Additional Paid In Capital	2,953.487	4,002.512	4,732.156	5,393.519	6,324.922	6,942.490	9,202.479	12,326.523	16,294.681	17,791.549	23,394.167	29,974.174
Treasury Stock (Amount)	-430.015	-418.673	-448.900	-676.698	-1,391.983	-1,332.221	-1,518.182	-1,690.595	-1,741.728	-1,528.032	-1,604.087	-1,635.943
Deferred Compensation (Stockholders Equity)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Other Comprehensive Income	-88.153	-39.076	-142.152	-243.827	-181.102	-134.165	-422.314	-665.378	-933.915	-402.595	-903.772	-878.084
Retained Earnings (Accumulated Deficit)	-523.185	120.020	990.573	1,508.488	1,451.845	1,588.222	1,610.744	2,342.168	4,661.041	7,183.497	17,136.745	27,803.010
Shares Outstanding	428.000	444.000	451.000	455.000	454.000	459.000	465.000	471.000	477.000	484.000	491.000	498.000
Par Value	0.007	0.007	0.007	0.008	0.008	0.007	0.008	0.009	0.009	0.008	0.009	0.009
Shares Issued	445.000	461.000	468.000	473.000	478.000	483.000	488.000	494.000	500.000	507.000	514.000	521.000
Total Shareholders Equity	1,915.000	3,668.272	5,135.418	5,985.340	6,207.471	7,067.953	8,876.860	12,317.320	18,284.820	23,048.578	38,027.419	55,267.611
Notes Receivable (Stockholders Equity)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Shares Authorized	3,583.459	3,488.940	3,740.835	3,858.025	3,788.740	3,626.079	4,132.231	4,601.509	4,740.685	4,159.042	4,366.050	4,452.756
Total Liabilities and Shareholders Equity	5,958.575	9,638.546	14,063.295	19,504.630	24,668.485	29,123.939	45,045.455	59,586.784	79,076.515	109,224.755	142,025.847	200,594.888
Reference Items												
Land and Buildings	249.409	384.481	927.727	1,985.340	2,247.480	3,324.389	5,909.091	8,991.349	13,272.020	19,728.830	27,716.556	34,930.092
Leasehold Improvements	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Construction In Progress	62.352	193.985	194.523	81.790	162.158	522.155	878.512	1,409.902	1,711.387	3,392.114	5,991.093	5,375.367
Furniture/Machinery/Equipment	—	—	—	—	4,719.254	6,725.651	11,746.281	16,949.199	24,641.130	31,930.627	47,669.403	63,505.210
Property Plant & Equipment - Gross	1,009.819	1,336.264	2,436.032	4,464.506	7,260.741	10,739.720	18,785.124	27,657.832	40,239.879	57,039.594	83,627.314	106,581.174
Accumulated Depreciation	397.764	436.118	629.957	1,056.327	1,911.040	2,799.333	4,762.810	7,560.280	12,635.821	16,392.447	29,665.561	41,833.645
Property Plant & Equipment - Net	612.055	900.147	1,806.075	3,408.179	5,349.701	7,940.387	14,022.314	20,097.552	27,604.058	40,647.147	53,961.753	64,747.529
Deferred Income Tax Asset (LT)	—	487.056	464.612	75.617	823.672	1,062.441	1,740.496	2,156.267	2,914.573	2,462.153	3,304.226	9,935.880
Other Intangible Assets	—	—	—	276.235	386.451	345.928	412.397	612.001	523.372	2,042.921	2,335.837	2,223.706
Goodwill	—	861.070	1,009.277	1,508.488	1,933.773	1,925.448	2,742.975	3,459.415	3,587.750	11,104.641	12,703.458	13,139.193
Current Portion of Long-Term Debt	—	15.351	—	113.426	438.736	546.087	1,256.198	219.032	1,001.233	83.181	1,197.171	1,163.950
Short-Term Capital Lease Obligations	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Long Term Capital Lease Obligations	—	99.784	206.494	—	—	—	—	—	—	—	8,426.476	15,223.974
Deferred Income Taxes (Liabilities)	—	269.346	325.453	635.802	758.506	897.817	1,516.529	2,080.803	2,484.119	2,626.019	3,779.253	11,112.299
Deferred/Unearned Revenue (LT)	—	—	—	—	—	—	—	224.554	473.120	831.808	1,222.494	1,781.103
Common Stock	2.867	3.489	3.741	3.858	3.789	3.626	4.132	4.602	4.741	4.159	4.366	4.453
Additional Paid In Capital	2,953.487	4,002.512	4,732.156	5,393.519	6,324.922	6,942.490	9,202.479	12,326.523	16,294.681	17,791.549	23,394.167	29,974.174
Treasury Stock (Amount)	-430.015	-418.673	-448.900	-676.698	-1,391.983	-1,332.221	-1,518.182	-1,690.595	-1,741.728	-1,528.032	-1,604.087	-1,635.943
Deferred Compensation (Stockholder Equity)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Other Comprehensive Income	-88.153	-39.076	-142.152	-243.827	-181.102	-134.165	-422.314	-665.378	-933.915	-402.595	-903.772	-878.084
Retained Earnings (Accumulated Deficit)	-523.185	120.020	990.573	1,508.488	1,451.845	1,588.222	1,610.744	2,342.168	4,661.041	7,183.497	17,136.745	27,803.010
Shares Outstanding	428.000	444.000	451.000	455.000	454.000	459.000	465.000	471.000	477.000	484.000	491.000	498.000
Par Value	0.007	0.007	0.007	0.008	0.008	0.007	0.008	0.009	—	—	0.009	0.009
Other Gross Fixed Assets	698.058	757.798	1,313.781	2,397.377	131.848	167.525	251.240	307.381	615.341	1,988.022	2,250.262	2,770.505
Total Line of Credit	—	—	—	—	—	—	1,652.893	1,840.604	2,844.411	2,495.425	6,112.469	6,233.859
Total Available Line of Credit	—	—	—	—	—	—	1,652.893	1,840.604	2,844.411	2,495.425	6,112.469	6,233.859
Future Minimum Operating Lease Obligations	584.820	692.206	908.275	2,386.574	4,132.757	3,723.983	4,886.777	5,997.607	9,016.782	19,005.157	23,285.016	28,464.690
Current Rental Expense	113.237	119.322	168.338	279.321	409.942	550.439	794.215	1,012.332	1,327.392	1,829.978	2,968.914	4,127.705
Rental Expense - Year 1	104.637	113.042	80.054	293.210	450.860	545.362	717.355	1,086.876	1,248.696	2,018.799	2,730.527	3,345.801
Rental Expense - Year 2	91.020	101.877	78.558	324.074	480.412	474.291	653.719	825.511	1,167.157	1,976.377	2,680.754	3,232.701
Rental Expense - Year 3	75.253	90.712	56.861	314.043	431.916	438.030	601.653	736.241	1,048.639	1,878.223	2,423.158	2,872.918
Rental Expense - Year 4	66.652	85.130	48.631	273.148	389.482	390.891	523.967	642.371	976.581	1,696.057	2,159.448	2,582.599
Rental Expense - Year 5	60.202	80.246	53.868	231.481	343.260	340.851	453.719	566.906	849.531	1,508.069	1,916.696	2,319.886
Rental Expense - Beyond Year 5	187.057	221.199	590.304	950.617	2,036.827	1,534.557	1,936.364	2,139.702	3,726.178	9,927.633	11,374.432	14,110.785
Deferred Tax Liabilities (LT)	—	—	—	—	—	—	843.802	374.563	371.670	823.490	—	—
Allowance For Doubtful Accounts	—	50.241	53.868	63.272	87.899	110.958	157.025	173.937	224.708	289.469	432.239	639.416
Total Shareholders Equity	1,915.000	##### ###	5,135.418	5,985.340	6,207.471	7,067.953	8,876.860	12,317.320	18,284.820	23,048.578	38,027.419	55,267.611
Total Capital Leases	140.472	182.820	369.594	752.315	979.010	1,733.266	5,209.917	8,350.819	11,055.276	16,057.228	21,326.406	24,026.182
Capitalized Software - Gross	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Commercial Paper Outstanding	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0.000	0.000
Notes Receivable (Stockholders Equity)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Borrowings (LT)	—	175.843	344.157	630.401	6.820	402.495	—	—	—	—	—	—

Number of Employees	—	—	—	—	—	—	—	230,800.000	341,400.000	566,000.000	647,500.000	798,000.000
Shares Outstanding From The Front Cover	428.583	444.546	451.004	455.068	454.551	459.265	464.384	470.842	477.171	484.107	491.203	497.810
Customer Lists/Contracts	—	—	—	222.994	162.916	121.836	219.008	300.939	286.337	761.105	1,253.056	1,382.136
Accumulated Amortization Intangible Assets	—	—	—	—	—	437.305	636.364	786.858	991.751	874.231	1,082.780	1,112.299
Options Granted During Period	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Options Outstanding End Period	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred Income Tax Liability Long -Term	—	—	—	—	—	—	-223.967	-75.465	-430.454	163.866	475.026	1,176.418
Total Credit Utilized	—	—	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Purchase Obligations	—	697.788	1,122.250	260.802	547.852	796.287	1,185.124	1,639.978	1,621.314	20,129.762	19,379.148	17,800.338
Debt Schedule In Yr 1	—	—	40.401	113.426	—	546.087	1,256.198	219.032	1,273.348	83.181	1,197.171	1,163.950
Debt Schedule In Yr 2	—	—	71.076	204.475	34.856	618.609	29.752	954.353	295.819	1,109.632	1,133.426	1,016.119
Debt Schedule In Yr 3	—	—	75.565	—	618.322	26.108	857.025	34.051	1,470.560	1,046.415	887.181	1,578.947
Debt Schedule In Yr 4	—	—	—	—	—	752.049	31.405	920.302	438.987	831.808	1,105.484	1,344.732
Debt Schedule In Yr 5	—	—	—	—	757.748	27.558	826.446	0.000	1,181.379	1,039.760	885.435	2,973.551
Debt Schedule Thereafter	—	—	—	—	947.185	906.520	5,165.289	5,751.887	7,500.711	16,636.167	16,590.988	14,026.182
Debt Schedule - Total Debt	—	—	187.042	317.901	2,796.848	2,330.843	8,166.116	7,879.625	8,379.634	20,746.964	21,799.686	22,103.482
Debt Schedule - Total Long Term Debt	—	—	137.663	196.759	2,358.112	2,876.931	6,909.917	7,660.593	7,378.401	20,663.783	20,602.515	20,939.532
Number of Common Shares Repurchased	2.200	0.000	0.000	1.500	5.300	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Value of Common Shares Repurchased	68.337	0.000	0.000	—	—	0.000	—	—	—	—	—	—
Fair Value Assets Recur - Level 1	1,206.192	1,919.615	1,408.798	2,817.901	4,215.352	4,291.827	8,861.157	7,399.227	11,369.110	9,479.288	11,076.668	16,966.782
Fair Value Assets Recur - Level 2	1,431.233	2,463.192	4,805.477	3,760.031	2,568.008	2,771.775	2,470.248	5,385.606	7,307.291	9,102.479	16,228.606	23,612.076
Fair Value Assets Recur - Total	2,891.851	4,382.807	6,214.275	6,577.932	6,783.360	7,063.601	11,331.405	12,784.833	18,676.401	18,581.767	27,305.274	40,578.858
Contractual Obligations - Year 1	508.851	355.872	490.798	1,091.821	1,891.339	2,816.738	5,204.132	5,950.672	8,043.994	12,505.407	17,446.734	21,737.465
Contractual Obligations Years - 2 & 3	359.063	482.869	809.517	1,552.469	2,807.456	3,261.295	6,138.017	8,166.759	11,092.254	21,450.674	25,786.762	30,683.943
Contractual Obligations Years - 4 & 5	117.537	321.680	391.291	810.185	1,800.409	1,950.830	3,019.835	3,732.744	5,437.565	13,702.379	16,386.657	20,853.148
Contractual Obligations - Beyond Year 5	908.048	1,045.286	1,150.681	1,981.481	3,491.703	3,885.706	11,361.983	13,086.692	16,275.718	50,665.447	54,781.698	56,835.871
Total Contractual Obligations	2,192.360	2,205.708	2,842.286	5,435.957	9,990.907	11,914.570	25,723.967	30,936.867	40,849.531	98,323.906	114,401.851	130,110.428
Capital Lease Year 1	55.185	90.712	175.819	306.327	425.854	698.383	1,793.388	3,031.474	3,929.079	5,430.877	7,365.526	8,796.865
Capital Lease Year 2	31.534	66.290	125.692	243.827	305.372	640.366	1,519.835	2,474.692	3,083.341	4,365.330	5,572.826	6,817.170
Capital Lease Year 3	5.017	30.703	63.594	115.741	162.158	261.803	946.281	1,333.517	1,809.993	2,542.006	2,948.830	3,615.638
Capital Lease Year 4	2.867	5.582	11.223	44.753	38.645	51.490	243.802	441.745	626.718	859.258	1,194.551	1,186.214

Capital Lease Year 5	—	2,093	5,985	22,377	12,882	30,459	171,901	291,736	419,077	610,547	1,002,445	880,755
Capital Lease Beyond Year 5	0.717	—	—	57,099	71,986	84,850	953,719	1,484,447	2,115,293	3,723,174	4,905,693	4,418,025
Total Capital Lease	—	195,381	382,313	790,123	1,023,718	1,767,351	5,628,926	9,057,611	11,983,502	17,531,193	22,989,871	25,714,667
Fixed Charge Coverage Ratio	—	22.290	23.680	9.610	5.100	3.560	0.000	3.700	7.190	4.530	—	—
PV of Future Min Op Lease Obligations	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	23,007,392
Capital Lease Interest	—	—	—	—	37,887	34,085	419,008	706,792	928,226	1,473,964	1,663,465	1,688,485
Deferred Tax Asset - Valuation Allowance	—	120,717	109,232	175,154	314,465	506,201	744,628	983,803	959,515	2,111,130	4,322,389	5,124,232
Shares Authorized for Repurchase Amount	716,692	697,788	1,496,334	1,543,210	1,515,496	1,450,432	1,652,893	1,840,604	4,740,685	4,159,042	4,366,050	4,452,756
Remaining Shares Auth for Repurchase Amt	645,023	628,009	1,496,334	1,329,475	578,162	553,340	630,579	702,190	4,740,685	4,159,042	4,366,050	4,452,756
FV Assets Rec L1: AFS Treasuries	—	—	1,408,050	2,817,130	4,213,836	4,288,926	8,857,851	7,385,422	11,320,755	9,435,202	10,928,222	16,786,891
FV Assets Rec L1: AFS Other	—	1,919,615	0,748	0,772	1,515	2,901	3,306	13,805	48,355	44,086	148,446	179,891
FV Assets Rec L2: AFS Treasuries	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	10,187,740	6,305,103
FV Assets Rec L2: AFS Corp Bonds	—	147,233	343,409	434,414	549,367	537,385	331,405	438,984	1,994,880	515,721	4,357,317	10,580,639
FV Assets Rec L2: AFS ABS	—	32,098	24,690	42,438	37,130	47,139	57,025	107,675	334,692	4,011,812	778,903	2,101,701
FV Assets Rec L2: AFS Other	—	2,283,860	4,437,378	3,283,179	1,981,511	2,187,251	2,081,818	4,838,947	4,977,719	4,574,946	904,645	4,624,633
FV Assets Rec Total: AFS	—	4,382,109	6,214,275	6,577,932	6,783,360	7,063,601	11,331,405	12,784,833	18,676,401	18,581,767	27,305,274	40,578,858
AFS - Treasuries and Govt Agencies	—	—	—	—	—	—	—	4,755,200	4,566,227	4,011,812	10,187,740	6,305,103
AFS - Corporate Bonds	—	—	—	—	—	—	—	438,984	1,994,880	3,541,008	4,357,317	10,580,639
AFS - Asset Backed Securities	—	—	—	—	—	—	—	107,675	334,692	752,787	778,903	2,101,701
AFS - Other	—	—	—	—	—	—	—	13,151,114	18,214,658	18,298,120	20,903,772	29,946,567
AFS Sales: Fixed Income	—	—	—	—	—	—	—	37,864	87,684	299,809	159,324	351,997
AFS Sales: Fixed Income Gain Loss	—	—	—	—	—	—	—	0.000	0.000	-1.774	-1.695	0.893
AFS: Treasuries Gain Loss	—	—	—	—	—	—	—	-3,681	-4,741	-14,973	-16,591	8,906
AFS: Corporate Bonds Gain Loss	—	—	—	—	—	—	—	-1,841	-0,948	-3,327	-15,718	32,060
AFS: ABS Gain Loss	—	—	—	—	—	—	—	-0,920	-1,896	-4,159	-3,493	4,453
AFS: Other Gain Loss	—	—	—	—	—	—	—	10,123	29,392	24,954	0,000	0,000
DTA - Net Operating Loss Carryforward	—	123,508	69,580	120,370	254,603	348,104	847,934	886,251	1,194,653	1,963,068	2,421,411	3,045,685
Deferred Tax Assets - Tax Credits	—	138,860	182,553	5,401	9,093	77,598	95,041	37,732	36,977	316,919	640,936	687,506
Average Price per Share Repurchased	31.285	0.000	0.000	136.047	141.149	0.000	—	—	—	—	—	—
Deferred Tax Assets/Liabs on Intangibles	—	—	—	—	—	—	—	186,821	214,279	441,690	—	—
UTB Balance at Beginning Period	—	—	—	—	—	—	—	653,414	1,119,750	1,422,392	2,016,242	3,040,342

UTB Balance at Period End	—	—	—	—	—	—	—	1,086.876	1,621.314	1,920.645	2,981.139	3,493.633
Additions for Tax Positions of the Crnt Yr	—	—	—	—	—	—	—	222.713	292.026	430.877	950.052	629.620
Additions for Tax Positions of Prior Years	—	—	—	—	—	—	—	233.757	336.589	185.493	143.206	192.359
Reductions for Tax Positions for Prior Yrs	—	—	—	—	—	—	—	-20.247	-126.102	-115.621	-78.589	-161.190
Settlements	—	—	—	—	—	—	—	0.000	0.000	—	-31.436	-184.344
Statutes of Limitations under UTB	—	—	—	—	—	—	—	-2.761	-0.948	-2.495	-18.337	-23.154
Net UTB Impacting the ETR at Period End	—	—	—	—	—	—	—	—	1,042.951	998.170	1,484.457	1,870.158
Unremitted Earnings	235.075	636.383	1,197.067	1,543.210	1,591.271	1,813.039	2,066.116	1,380.453	2,654.783	—	—	—
As Reported Data Reference Restricted Stock Units	—	—	—	—	—	16.300	17.400	18.900	19.800	20.100	15.900	14.300
ARDR Restricted Stock Unit WAvg FV PS	—	—	—	—	—	233.000	285.000	362.000	506.000	725.000	1,024.000	1,458.000
ARDR Available CP for Issuing	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	6,112.469	6,233.859
ARDR Capital Lease in Other Noncurrent Liabilities	124.000	—	—	598.000	737.000	1,435.000	4,224.000	5,948.000	7,519.000	13,183.000	6,642.000	—
As Reported Data Reference Cash Held Overseas	—	—	—	—	—	3,335.992	3,801.653	5,337.751	8,153.977	7,985.360	12,050.297	13,625.434
Total Commercial Paper Program Size	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	7,000.000	7,000.000
ARDR Number Shares Repurchased Repurchase Program	2.200	0.000	0.000	1.500	5.300	0.000	—	—	—	—	—	—
ST Borrowings - Other Accrued Liabilities	—	15.351	—	113.426	438.736	546.087	1,256.198	219.032	1,001.233	83.181	1,197.171	1,163.950
Avg Exercise Price (Options Outstanding)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Options Exercisable End of Period	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Avg Exercise Price (Options Exercisable)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Risk Free Rate (%)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Expected Life (Yrs)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Expected Volatil (%)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Opt Valuation - Dividend Yield (%)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

5 priedas. „Starbucks Corp.“ pelno (nuostolių) ataskaita 2008 – 2019 m.

In Millions of EUR except Per Share	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	FY 2012	FY 2013	FY 2014	FY 2015	FY 2016	FY 2017	FY 2018	FY 2019
12 Months Ending	09/28/2008	09/27/2009	10/03/2010	10/02/2011	09/30/2012	09/29/2013	09/28/2014	09/27/2015	10/02/2016	10/01/2017	09/30/2018	09/29/2019
Income Statement												
Revenues												
Revenues	5,841.704	6,052.753	6,638.968	6,912.863	8,123.721	8,991.108	9,561.991	13,255.052	15,167.189	16,004.991	16,550.514	19,099.206
Product Revenue	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Service Revenue	292.688	275.404	643.417	761.087	1,198.913	1,306.063	1,386.124	1,834.668	2,086.872	2,159.092	1,997.967	1,852.085
License/Contract/Fee Revenue	780.235	904.424	648.232	723.050	933.328	1,037.242	1,170.465	1,623.945	1,939.739	2,135.425	2,229.284	2,548.700
Restaurant Sales/Food And Beverage	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Revenue	6,914.626	7,232.581	7,930.617	8,397.000	10,255.961	11,334.413	12,118.580	16,713.665	19,193.800	20,299.509	20,777.765	23,499.992
Operating Expenses												
Total Operating Expenses	6,654.703	6,906.935	6,989.007	7,302.843	8,878.140	11,774.164	10,046.136	13,790.843	15,723.754	16,905.225	17,766.862	20,149.093
Cost of Goods Sold	3,093.568	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Depreciation and Amortization	365.810	395.644	378.036	375.556	424.366	473.754	522.826	779.658	883.157	917.100	1,048.155	1,220.983
Other Operating Expenses	2,713.906	195.639	217.164	281.900	331.519	329.203	139.253	237.674	162.981	469.703	466.416	328.893
(Gain)/Loss On Sale of Assets	—	—	0.000	-21.674	—	—	—	—	—	—	—	—
Restructuring Charges	177.744	—	—	—	—	—	—	—	—	139.188	188.618	120.387
Other One-Time Charges	—	245.955	39.255	—	—	—	—	—	0.000	—	—	—
General and Administrative Expenses	303.676	335.191	421.810	537.748	617.848	715.053	730.380	1,043.759	1,268.637	1,277.084	1,435.813	1,617.073
Other Operating Income	—	—	—	—	—	—	—	—	—	354.907	253.171	264.178
Litigation Expense	—	—	—	—	—	2,122.591	-14.883	0.000	—	—	—	—
Operating Income	335.575	415.844	1,051.303	1,240.489	1,540.303	-248.084	2,270.125	3,140.784	3,756.567	3,749.191	3,264.075	3,615.076
Equity In Earnings of Joint Ventures	—	—	—	—	—	—	—	-217.962	—	—	—	—
Amortization of Intangible Assets	3.929	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Other Operating (Income)/Expense - Net	—	-90.198	-109.693	-124.659	-162.482	-191.667	—	—	—	—	—	—
Food And Beverage Costs	—	3,200.150	3,302.337	3,527.696	4,482.949	4,865.850	5,053.497	6,792.240	7,661.888	6,407.002	6,666.082	7,559.135
Occupancy & Other Operating Expenses	—	2,534.356	2,630.404	2,579.944	3,021.458	3,267.713	3,417.381	4,719.550	5,460.570	7,695.149	7,961.777	9,302.623
Gross Profit	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Non-Operating Expenses												
Interest Expense	35.562	28.932	24.220	23.898	25.217	21.423	47.228	61.490	73.206	83.876	143.144	293.433

Equity In Earnings of Affiliate/Joint Ventures	-75.653	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Interest Income - Net	-5.994	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Income Tax Expense (Benefit)	95.898	124.605	361.964	404.119	520.066	-181.984	804.575	997.533	1,242.344	1,299.028	1,060.763	772.677
Income Before Income Taxes	306.007	413.772	1,064.338	1,299.768	1,587.883	-175.275	2,328.036	3,404.188	3,780.609	3,914.947	4,858.330	3,959.306
Income Before XO Items	210.109	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
GL On Early Ext of Debt -Non-Op	—	—	—	—	—	—	—	53.291	—	—	—	—
Other Non-Operating (Income)/Expense - Net	—	-26.860	-37.256	-83.178	-72.797	-94.232	-105.140	-37.505	-92.386	-164.849	-160.880	-85.548
Merger Expense - Non-Operating	—	—	—	—	—	—	—	-340.680	—	—	—	—
Sale of Business - Non-Operating	—	—	—	—	—	—	—	—	-4.862	-84.782	-1,576.520	-552.115
(Gain)/Loss On Sale of Investments	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Extraordinary Items	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Cumulative Effect of Accounting Change - Net	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Earnings	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Minority/Non Controlling Interest	—	—	2.000	1.651	0.694	0.381	-0.295	1.657	1.081	0.181	-0.252	-4.078
Dividends Per Share	—	—	0.267	0.402	0.555	0.679	—	0.593	—	—	—	1.321
Basic EPS Before XO Items	0.286	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Basic EPS	0.286	0.392	0.941	1.191	1.411	0.008	1.009	1.605	1.720	1.804	2.749	2.615
Weighted Avg. Shares - Basic	731.500	738.700	744.400	748.300	754.400	749.300	1,506.300	1,495.900	1,471.600	1,449.500	1,382.700	1,221.200
Diluted EPS Before XO Items	0.286	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Diluted EPS	0.286	0.385	0.918	1.163	1.380	0.008	0.995	1.587	1.711	1.786	2.723	2.589
Weighted Avg. Shares - Diluted	741.700	745.900	764.200	769.700	773.000	762.300	1,526.300	1,513.400	1,486.700	1,461.500	1,394.600	1,233.200
Accumulated Effect of Acct Change Per Sh-Basic	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accumulated Effect of Acct Chg Per Sh-Diluted	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Profit After Taxation Before Minority	—	—	702.374	895.649	1,067.817	6.709	1,523.461	2,406.655	2,537.184	2,615.919	3,797.566	3,186.629
Cumulative Net Income	—	289.167	700.375	893.999	1,067.123	6.328	1,523.756	2,404.998	2,537.184	2,615.738	3,797.819	3,190.707
Net Income	210.109	289.167	700.375	893.999	1,067.123	6.328	1,523.756	2,404.998	2,537.184	2,615.738	3,797.819	3,190.707
Comprehensive Income	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Net Income - Comprehensive Income	—	—	—	—	—	—	—	—	2,538.265	2,615.919	3,797.566	3,186.629
Others	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Partial Record Indicator	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a
Reference Items												
Revenues	—	6,052.753	6,638.968	6,912.863	8,123.721	8,991.108	9,561.991	13,255.052	15,167.189	16,004.991	16,550.514	19,099.206
Amortization Expense	—	1.258	0.889	1.579	3.470	5.870	6.410	43.610	—	52.320	—	—
R & D Expenditures	4.795	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Depreciation and Amortization	—	395.644	378.036	375.556	424.366	473.754	522.826	779.658	883.157	917.100	1,048.155	1,220.983
Other Operating Expenses	—	195.639	217.164	281.900	331.519	329.203	336.934	455.636	—	469.703	466.416	328.893
Interest Expense	35.562	28.932	24.220	23.898	25.217	21.423	47.228	61.490	73.206	83.876	143.144	293.433
(Gain)/Loss On Sale of Assets	—	—	—	-21.674	—	—	—	—	—	—	—	—
Write-Down/Impairment of Assets	—	95.600	0.148	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Restructuring Charges	177.744	14.059	-0.148	—	—	—	—	—	—	5.441	200.889	129.607
Other One-Time Charges	—	136.296	39.255	—	—	—	—	—	—	54.678	38.497	54.343
Income Tax Expense (Benefit)	—	—	—	—	—	-181.984	804.575	997.533	1,242.344	1,299.028	1,060.763	772.677
Foreign Currency Translation Adjustments	-4.662	11.247	6.518	-4.665	2.159	-31.716	-55.849	-194.238	76.988	-34.729	-184.919	-129.607
Unrealized Gain (Loss) On Securities	-2.797	2.442	-13.554	-10.693	-28.456	60.458	37.724	46.488	3.152	-8.614	-5.884	9.308
Change In Fair Value of Derivatives	—	-2.072	—	—	—	—	—	—	-98.689	66.466	27.065	-47.783
Reclassification Adjustments	3.330	0.962	0.963	7.536	8.097	35.299	-1.105	-57.478	70.415	-60.934	20.761	1.152
General and Administrative Expenses	—	335.191	421.810	537.748	617.848	715.053	730.380	1,043.759	—	1,277.084	1,435.813	1,617.073
Capitalized Interest	4.795	2.146	3.629	3.158	2.468	7.929	4.568	3.140	—	—	—	—
Total Cash Common Dividends	—	—	—	—	—	509.739	609.326	886.327	1,122.135	—	—	1,597.126
Dividends Per Share	—	—	—	—	—	0.679	0.810	0.593	0.765	0.952	1.110	1.321
Basic EPS	0.286	0.392	0.941	1.191	1.411	0.008	1.009	1.605	1.720	1.804	2.749	2.615
Weighted Avg. Shares - Basic	731.500	738.700	744.400	748.300	754.400	749.300	1,506.300	1,495.900	1,471.600	1,449.500	1,382.700	1,221.200
Diluted EPS	0.286	0.385	0.918	1.163	1.380	0.008	0.995	1.587	1.711	1.786	2.723	2.589
Weighted Avg. Shares - Diluted	741.700	745.900	764.200	769.700	773.000	762.300	1,526.300	1,513.400	1,486.700	1,461.500	1,394.600	1,233.200
Pro Forma Net Income (Stock Compensation)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Pro Forma Diluted EPS (Stock Compensation)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Stock Based Compensation Expense	49.947	61.563	84.140	104.205	118.449	108.489	134.980	182.987	196.387	159.590	210.388	273.043
Total Comprehensive Income	205.980	301.746	694.301	886.176	1,048.924	40.102	1,493.032	2,236.141	2,619.125	2,572.938	3,650.976	3,037.342
Litigation Expense	—	—	—	—	—	2,122.591	-14.883	—	—	—	—	—

Merger/Acquisition Expense	—	—	—	—	—	—	—	47.622	—	55.857	239.975	243.434
Amortization of Intangible Assets	—	—	—	—	—	—	—	—	—	52.139	156.761	206.378
Total Revenue	—	7,232.581	7,930.617	8,397.000	10,255.961	11,334.413	12,118.580	16,713.665	19,193.800	20,299.509	20,777.765	23,499.992
GL On Early Ext of Debt -Non-Op	—	—	—	—	—	—	—	53.291	—	—	—	—
Impairment of Goodwill	—	5.180	—	—	—	—	—	—	—	79.070	31.604	9.308
License/Contract/Fee Revenue	—	275.404	298.489	761.087	1,198.913	1,037.242	1,170.465	1,623.945	1,939.739	2,159.092	1,997.967	2,548.700
(Gain)/Loss On Sale of Investments	—	—	—	—	—	—	-49.954	—	—	—	—	—
(Gain)/Loss On Sale of Business	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1.269	3.194	—
Current Income Tax Expense (Benefit)	—	—	—	—	—	614.721	798.975	979.740	980.675	1,195.476	449.858	2,057.045
Deferred Income Tax Expense (Benefit)	—	—	-64.216	—	—	-796.706	5.600	17.793	261.669	103.552	610.906	-1,284.368
Net Inc Available For Common Shareholders	—	289.167	700.375	893.999	1,067.123	6.328	1,523.756	2,404.998	2,537.184	2,615.738	3,797.819	3,190.707
REF Split/Dividend Adjustment Factor	—	—	—	—	—	—	2.000	—	—	—	—	—
Effective Tax Rate - %	31.300	30.100	34.000	31.100	32.800	103.800	34.600	29.300	32.900	33.200	21.800	19.500
Foreign Currency Translation Adjust Tax	—	—	—	—	—	-0.229	1.179	5.233	-17.108	2.176	-2.858	-2.216
Unrealized Gain (Loss) On Secs Related Tax	—	—	—	—	—	—	—	-0.436	1.171	-2.630	-1.597	2.039
Tax Related To Chg In FV of Derivative	—	—	—	—	—	27.828	13.115	-16.048	-24.762	18.135	7.313	-11.968
Tax Related To Reclassification Adjustment	—	—	—	—	—	2.668	-2.800	20.497	10.625	-12.695	1.009	-1.418
Employer Contribution (Pension)	16.849	14.577	17.406	32.654	46.115	41.703	53.786	61.839	77.618	91.946	102.630	108.242
Adjusted EPS	—	0.592	0.911	1.091	—	1.670	1.960	1.378	1.720	1.868	2.034	2.509
Total Fees Paid To Audit Firms	—	—	—	—	—	—	—	—	5.959	—	—	—
Auditor Expense - Audit	—	3.504	3.435	3.256	3.762	4.054	4.277	6.273	5.959	—	—	—
Advertising Expenses	85.908	93.454	130.506	101.478	140.658	156.901	146.548	198.774	223.851	256.251	218.793	217.814
ARDR Goodwill Impairment After Tax	—	5.180	—	—	—	—	—	—	—	79.070	31.604	9.308
Comprehensive Inc Attrib to Minority Int	—	—	—	—	—	0.381	-0.295	-25.468	0.000	0.000	0.000	0.000
Audit Service Fee Paid to Main Auditor	—	0.132	0.205	0.278	0.831	0.375	0.352	0.590	—	—	—	—
Audit Service Fee Paid to Other Auditors	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.034	0.015	5.683	—	—	—	—
Stock Option Expense (Before Tax)	38.359	45.580	56.883	43.347	35.627	28.285	30.798	32.969	38.449	40.170	23.535	17.730
Stock Option Expense (After Tax)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Adjusted EBIT/Non-GAAP Operating Income	—	661.799	1,047.007	1,218.815	—	1,874.507	2,257.010	3,188.406	3,810.774	4,001.089	3,746.630	4,042.460
Income Tax Exp - Current Taxes (Intl)	26.905	19.460	28.368	26.769	59.225	73.114	94.899	150.192	196.747	196.405	274.857	406.285

Income Tax Exp - Current Taxes (National)	120.139	122.311	338.855	247.380	359.358	470.094	606.157	698.630	634.003	844.196	131.293	1,253.783
Income Tax Exp - Current Taxes (Local)	22.842	25.898	58.957	43.921	61.615	71.513	97.919	130.917	149.924	154.875	43.708	396.977
Income Tax Exp - Deferred Taxes (Intl)	—	—	-1.037	0.000	2.468	-1.677	0.368	-34.975	-77.889	-19.223	-7.061	-46.010
Income Tax Exp - Deferred Taxes (National)	-73.988	-43.064	-56.291	80.092	37.941	-685.243	8.841	49.279	316.326	109.900	532.651	-952.549
Income Tax Exp - Deferred Taxes (Local)	—	—	-6.888	5.957	-0.540	-109.785	-3.610	3.489	23.231	12.876	85.315	-285.809
Non-GAAP Revenue	—	—	7,777.003	8,397.000	—	—	—	—	—	—	—	—
Non-GAAP Selling General & Administrative	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1,339.991	1,526.561
Acquisition Related Charges - Non-GAAP G&A	—	—	—	—	—	—	—	11.862	—	—	—	—
ARDR Legal Litigation Settlement Non-GAAP EPS	—	—	—	—	—	1.715	-0.015	—	—	—	—	—
ARDR Disposal Assets Non-GAAP EPS	—	—	—	-0.014	—	—	—	—	—	—	—	—
ARDR G/L on Sale Business Non-GAAP EPS	—	—	—	-0.050	—	-0.046	-0.022	—	—	—	—	—
ARDR Tax Provision Benefit Non-GAAP EPS	—	—	—	—	—	—	—	-0.035	—	—	0.109	0.053
Earnings Before Interest and Taxes	—	415.844	1,051.303	1,240.489	1,540.303	-248.084	2,270.125	—	3,756.567	3,749.191	3,264.075	3,615.076
ARDR Defined Contribution Amount	—	14.577	17.406	32.654	46.115	41.703	53.786	61.839	77.618	91.946	—	170.900
ARDR EBIT Margin	—	11.500	13.300	14.800	15.000	-2.200	18.700	18.800	19.600	18.500	15.700	15.400
ARDR Revenue Growth	—	-5.900	9.500	9.300	13.700	12.000	10.600	5.800	11.200	5.000	10.400	7.200
ARDR Adjusted Operating Margin	—	9.200	13.800	14.500	—	16.500	18.600	19.100	19.900	19.700	18.000	17.200
ARDR Stock Based Compensation CF Pre Tax	—	61.563	84.140	104.205	118.449	108.489	134.980	182.987	196.387	159.590	210.388	273.043

6 priedas. „Starbucks Corp.“ balanso ataskaita 2008 – 2019 m.

In Millions of EUR except Per Share	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	FY 2012	FY 2013	FY 2014	FY 2015	FY 2016	FY 2017	FY 2018	FY 2019
12 Months Ending	09/28/2008	09/27/2009	10/03/2010	10/02/2011	09/30/2012	09/29/2013	09/28/2014	09/27/2015	10/02/2016	10/01/2017	09/30/2018	09/29/2019
Balance Sheet												
Current Assets												
Cash and Equivalents	184.706	408.694	847.038	853.669	923.113	1,904.681	1,346.363	1,367.871	1,895.974	2,086.165	7,539.435	2,454.861
Accounts Receivable - Trade	225.577	184.655	220.274	287.382	377.369	415.145	497.281	642.768	684.717	737.440	596.780	803.363
Inventories	474.293	453.053	395.357	718.120	964.197	821.711	859.721	1,167.888	1,227.734	1,155.638	1,205.872	1,397.478
Prepaid Expenses and Other	115.835	100.300	113.884	120.083	152.610	212.749	225.077	298.766	311.721	303.397	1,259.514	446.089
Deferred Income Tax Asset (Short-Term)	160.334	195.285	221.365	171.314	185.384	205.058	250.138	—	—	—	—	—
Allowance For Doubtful Accounts	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Short-Term Investments	35.942	45.176	207.903	671.128	658.900	486.652	106.707	72.680	119.701	193.680	156.277	64.419
Total Current Assets	1,196.687	1,387.163	2,005.822	2,821.697	3,261.572	4,045.996	3,285.286	3,549.973	4,239.847	4,476.320	10,757.878	5,166.210
Noncurrent Assets												
Long Term Investments	48.881	48.515	139.572	79.560	90.090	43.112	250.926	279.367	1,016.833	459.459	230.498	201.023
Property Plant & Equipment - Net	2,023.961	1,728.264	1,758.478	1,751.060	2,065.005	2,366.709	2,773.268	3,654.836	4,037.941	4,168.008	5,105.132	5,876.919
Deferred Income Tax Asset (Long-Term)	—	—	—	—	—	715.078	711.876	1,055.605	788.564	673.896	115.981	1,613.487
Other Intangible Assets	45.595	46.470	51.521	83.203	—	203.209	215.541	465.224	459.833	373.973	897.365	714.364
Investment In Affiliates/Joint Ventures	207.161	240.052	248.508	276.824	357.176	367.152	405.785	314.679	315.729	408.032	288.187	361.842
Goodwill	182.447	176.547	190.947	239.126	309.957	638.098	674.758	1,408.368	1,531.528	1,304.075	3,049.423	3,189.693
Other Noncurrent Assets	178.750	172.935	252.147	221.355	299.550	137.026	156.750	371.804	372.016	307.379	354.916	438.231
Total Assets	3,883.481	3,799.945	4,646.995	5,472.823	6,383.349	8,516.380	8,474.190	11,099.857	12,762.291	12,171.143	20,799.380	17,561.769
Current Liabilities												
Accounts Payable - Trade	222.428	181.998	205.647	401.517	309.180	363.603	420.601	611.657	650.695	662.967	1,015.412	1,087.080
Current Portion of Long-Term Debt	0.479	0.136	—	—	—	—	—	0.000	356.252	0.000	301.274	0.000
Short-Term Borrowings	488.122	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Accrued Compensation/Postretirement Obligation	173.615	209.526	291.078	270.950	—	—	—	—	—	—	—	—
Accrued Expenses	205.723	228.536	317.276	347.461	880.553	2,997.412	1,193.475	1,569.194	1,780.460	1,638.990	2,074.479	2,209.704
Deferred/Unearned Revenue (Short-Term)	252.208	264.854	301.339	334.077	396.241	483.399	626.133	879.492	1,043.107	1,091.672	1,414.586	1,159.539
Other Current Liabilities	104.402	105.138	106.389	108.261	130.242	131.997	154.543	200.965	219.095	182.327	—	192.343
Income Taxes Accrued/Payable	52.098	87.081	72.915	81.196	—	—	—	—	—	—	88.514	1,180.281

Bank Overdrafts	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Current Liabilities	1,499.076	1,077.269	1,294.644	1,543.460	1,716.216	3,976.411	2,394.751	3,261.309	4,049.608	3,575.955	4,894.266	5,636.605
Non Current Liabilities												
Long Term Debt	376.258	374.285	399.796	408.581	426.841	960.881	1,614.233	2,098.605	2,851.977	3,331.865	7,826.933	10,203.765
Deferred Income Taxes (Liabilities)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred/Unearned Revenue (Long-Term)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	5,834.080	6,162.646
Other Noncurrent Liabilities	302.868	273.099	272.959	258.607	268.173	264.512	309.087	537.189	614.268	639.922	1,231.703	1,252.284
Total Liabilities	2,178.202	1,724.652	1,967.399	2,210.648	2,411.230	5,201.804	4,318.071	5,897.104	7,515.853	7,547.742	19,786.981	23,255.300
Stockholder Equity												
Minority/Non Controlling Int (Stckhldrs Eqty)	—	—	5.530	1.785	4.272	1.553	1.340	1.609	5.967	5.846	5.424	1.096
Common Stock	0.479	0.477	0.509	0.520	0.544	0.592	0.552	1.341	1.336	1.186	1.119	1.096
Additional Paid In Capital	26.973	127.010	105.953	30.114	30.600	208.608	31.051	36.742	36.605	34.822	35.388	37.555
Accumulated Other Comprehensive Income	33.135	44.563	41.624	34.426	17.630	49.545	19.939	-178.259	-96.544	-131.831	-284.398	-459.887
Retained Earnings (Accumulated Deficit)	1,644.691	1,903.243	2,525.979	3,195.331	3,919.074	3,054.278	4,103.239	5,341.320	5,299.074	4,713.378	1,254.865	-5,273.392
Shares Outstanding	735.500	742.900	742.600	744.800	749.300	753.200	1,499.100	1,485.100	1,460.500	1,431.600	1,309.100	1,184.600
Par Value	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001
Total Shareholders Equity	—	—	2,679.595	3,262.176	3,972.119	3,314.575	4,156.119	5,202.753	5,246.437	4,623.401	1,012.399	-5,693.531
Shares Authorized	821.524	817.661	873.235	892.260	931.966	887.377	1,891.402	2,145.539	2,137.513	2,033.381	2,066.472	2,192.982
Total Shareholders Equity Excluding Minority	1,705.278	2,075.293	2,674.065	3,260.391	3,967.847	3,313.022	4,154.780	5,201.144	5,240.470	4,617.555	1,006.974	-5,694.627
Shares Issued	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Liabilities and Shareholders Equity	3,883.481	3,799.945	4,646.995	5,472.823	6,383.349	8,516.380	8,474.190	11,099.857	12,762.291	12,171.143	20,799.380	17,561.769
Reference Items												
Inventories	474.293	453.053	395.357	718.120	964.197	821.711	859.721	1,167.888	1,227.734	1,155.638	1,205.872	1,397.478
Land	40.460	39.657	42.206	33.311	35.881	34.756	36.804	41.659	41.503	39.736	40.296	42.763
Buildings	149.038	157.741	193.349	162.466	174.899	191.969	219.166	367.871	408.265	408.117	479.852	631.853
Leasehold Improvements	2,302.389	2,281.957	2,500.073	2,689.940	3,073.625	3,277.083	3,828.828	4,836.045	5,248.397	5,423.197	6,348.200	7,262.975
Construction In Progress	201.000	81.221	126.328	94.728	205.110	253.198	327.528	216.789	241.717	347.200	432.151	327.577
Furniture/Machinery/Equipment	1,221.195	1,323.930	1,423.228	1,602.127	1,871.699	1,997.708	2,350.303	3,157.161	3,477.022	3,596.204	4,062.597	4,777.138
Property Plant & Equipment - Gross	3,914.082	3,884.505	4,285.184	4,582.571	5,361.215	5,754.714	6,762.629	8,619.524	9,416.904	9,814.454	11,363.096	13,042.306
Accumulated Depreciation	1,890.121	2,156.241	2,526.706	2,831.512	3,296.210	3,388.006	3,989.361	4,964.688	5,378.963	5,646.446	6,257.965	7,165.387
Property Plant & Equipment - Net	2,023.961	1,728.264	1,758.478	1,751.060	2,065.005	2,366.709	2,773.268	3,654.836	4,037.941	4,168.008	5,105.132	5,876.919

Deferred Income Tax Asset (LT)	274.937	349.618	396.449	360.622	382.029	205.058	250.138	1,355.534	1,407.909	1,283.064	482.952	2,136.787
Other Intangible Assets	—	46.470	51.521	83.203	111.603	203.209	215.541	443.948	435.429	353.215	877.820	694.536
Goodwill	182.447	176.547	190.947	239.126	309.957	638.098	674.758	1,408.368	1,531.528	1,304.075	3,049.423	3,189.693
Patents/Trademarks/Copyrights	—	—	—	—	—	—	—	10.281	12.647	11.777	11.624	16.173
Current Portion of Long-Term Debt	0.479	0.136	0.000	0.000	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred/Unearned Revenue (ST)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1,414.586	1,159.539
Dividends Accrued/Payable	—	—	70.223	94.133	—	—	—	—	—	—	—	—
Deferred Income Taxes (Liabilities)	-27.042	48.378	32.965	81.567	130.320	0.739	3.310	338.727	632.437	614.505	599.621	693.622
Min/Non Cntrllng Int(Stckhldrs Eqty)	—	—	5.530	1.785	4.272	1.553	1.340	1.609	5.967	5.846	5.424	1.096
Common Stock	0.479	0.477	0.509	0.520	0.544	0.592	0.552	1.341	1.336	1.186	1.119	1.096
Additional Paid In Capital	26.973	127.010	105.953	30.114	30.600	208.608	31.051	36.742	36.605	34.822	35.388	37.555
Accumulated Other Comprehensive Income	33.135	44.563	41.624	34.426	17.630	49.545	19.939	-178.259	-96.544	-131.831	-284.398	-459.887
Retained Earnings (Accumulated Deficit)	1,644.691	1,903.243	2,525.979	3,195.331	3,919.074	3,054.278	4,103.239	5,341.320	5,299.074	4,713.378	1,254.865	-5,273.392
Shares Outstanding	735.500	742.900	742.600	744.800	749.300	753.200	749.500	1,485.100	1,460.500	1,431.600	1,309.100	1,184.600
Par Value	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001
Raw Materials	391.730	312.279	242.614	503.978	724.992	538.638	528.962	723.315	767.724	713.463	748.924	852.522
Finished Goods	82.563	79.041	84.122	112.127	141.038	179.916	209.394	284.552	274.849	255.105	235.147	263.158
Shares Issued	—	742.900	742.600	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Supplies and Materials	—	61.733	68.622	102.015	98.167	103.158	121.365	160.021	185.162	187.071	221.801	281.798
Total Line of Credit	684.603	681.385	727.696	743.550	388.319	554.611	591.063	670.481	1,335.946	1,270.863	1,722.060	1,827.485
Total Available Line of Credit	185.459	671.777	363.848	371.775	—	—	—	670.481	—	—	—	—
Future Minimum Operating Lease Obligations	3,490.176	2,990.733	2,972.056	3,017.250	3,153.308	3,391.185	3,907.242	5,068.389	6,488.244	7,297.721	8,053.900	9,348.410
Current Rental Expense	507.359	486.986	520.012	557.588	624.185	661.614	767.752	1,017.164	1,089.419	1,126.154	1,399.346	1,522.295
Rental Expense - Year 1	507.291	481.534	522.777	558.555	611.914	647.120	729.451	922.939	1,002.048	1,027.790	1,154.297	1,309.302
Rental Expense - Year 2	483.741	455.846	487.556	520.410	565.781	591.437	651.430	797.872	896.152	967.212	1,096.263	1,226.425
Rental Expense - Year 3	452.317	417.212	443.458	468.957	497.359	510.538	548.743	661.362	798.361	905.363	1,024.798	1,139.803
Rental Expense - Year 4	413.911	375.443	395.867	405.532	412.783	413.444	438.411	557.840	731.475	836.143	936.198	1,027.321
Rental Expense - Year 5	374.067	332.584	336.632	329.169	313.296	309.842	355.268	490.703	659.512	752.436	824.953	910.453
Rental Expense - Beyond Year 5	1,258.848	928.114	785.766	734.627	752.175	918.805	1,183.939	1,637.672	2,400.695	2,808.777	3,017.393	3,735.106
Deferred Tax Liabilities (LT)	—	—	—	—	—	7.469	5.438	38.798	—	—	—	—
Deferred Tax Assets (LT)	—	—	—	—	—	715.078	711.876	1,055.605	—	—	—	—

Allowance For Doubtful Accounts	3.081	3.407	2.401	2.454	4.349	4.215	5.280	9.655	8.372	8.303	6.888	6.122
Total Shareholders Equity	1,705.278	2,075.293	2,679.595	3,262.176	3,972.119	3,314.575	4,156.119	5,202.753	5,246.437	4,990.850	1,012.399	-5,693.531
Total Capital Leases	4.587	5.315	1.892	1.041	—	—	—	—	—	—	—	—
Total Sub-Lease Income	-2.396	-4.838	-7.932	-10.187	-7.766	-6.877	-10.482	-10.638	-13.003	-13.132	—	—
Derivative Assets Short-Term	—	5.247	0.073	0.149	—	7.025	22.618	45.414	24.670	20.673	8.955	11.513
Commercial Paper Outstanding	282.741	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Derivative Assets (Long-Term)	—	3.748	—	—	—	—	—	48.900	5.700	11.353	21.095	24.031
Number of Employees	—	142,000.000	137,000.000	149,000.000	160,000.000	182,000.000	191,000.000	238,000.000	254,000.000	277,000.000	291,000.000	218,000.000
Letters of Credit	—	—	—	—	—	—	—	134.096	133.595	127.086	129.154	137.061
Derivative Liabilities (Long-Term)	—	8.177	4.657	2.231	—	2.218	14.186	12.963	63.769	18.724	37.455	11.422
Shares Outstanding From The Front Cover	733.300	740.200	741.100	745.400	743.600	753.600	1,496.600	1,484.800	1,455.400	1,422.800	1,240.600	1,181.000
Licenses	—	—	—	—	—	—	—	10.996	11.756	8.981	7.921	3.655
Accumulated Amortization Intangible Assets	—	—	—	—	—	—	—	69.819	131.902	165.043	319.442	550.987
Options Granted During Period	10.543	24.257	10.843	3.197	2.641	2.662	4.886	5.721	5.433	6.015	3.358	0.457
Options Outstanding End Period	63.000	63.600	60.700	45.300	33.100	22.000	39.600	33.600	31.300	31.400	27.300	15.200
Shares Authorized	—	817.661	873.235	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Cash on Hand	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Options Exercised During the Period	—	4.906	6.986	11.971	10.562	9.761	7.566	10.102	5.967	4.490	5.424	10.599
Deferred Income Tax Liability Long -Term	—	287.408	363.484	279.054	—	—	—	1,016.807	775.472	668.559	-116.670	1,443.165
Total Credit Utilized	10.885	9.608	10.915	74.355	13.979	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000
Purchase Obligations	467.105	210.071	446.223	817.533	707.518	677.143	988.809	1,123.815	1,089.330	1,109.972	1,091.011	1,037.463
Cash Equivalents	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Debt Schedule In Yr 1	0.548	—	—	25.578	26.716	36.087	58.161	60.701	356.252	0.000	301.360	0.000
Debt Schedule In Yr 2	0.205	—	—	—	—	—	—	—	0.000	296.535	0.000	1,142.178
Debt Schedule In Yr 3	0.068	—	—	—	—	—	—	—	311.721	0.000	1,076.287	456.871
Debt Schedule In Yr 4	—	—	—	—	—	—	—	—	0.000	635.432	430.515	913.743
Debt Schedule In Yr 5	—	—	—	—	—	—	—	—	667.973	423.621	861.030	1,405.610
Debt Schedule Thereafter	376.532	374.216	—	434.456	0.000	650.669	693.435	1,881.191	1,870.324	1,995.510	5,552.265	6,350.512
Debt Schedule - Total Debt	864.859	374.421	399.796	562.347	560.733	1,255.121	1,944.755	2,098.605	3,206.270	3,351.097	8,221.457	10,268.914
Debt Schedule - Total Long Term Debt	376.258	374.285	399.796	408.581	426.841	554.463	1,614.233	—	—	—	—	—
Number of Common Shares Repurchased	12.247	2.331	11.177	16.000	11.888	10.800	10.502	26.211	34.855	37.532	131.509	139.642

Value of Common Shares Repurchased	—	—	—	399.023	457.448	414.821	567.181	1,221.077	—	—	—	—
Fair Value Assets Recur - Level 1	—	43.472	174.647	485.984	1,324.868	2,214.893	1,487.272	1,520.383	2,293.017	2,328.306	7,698.381	2,612.939
Fair Value Assets Recur - Level 2	—	21.259	142.847	243.884	332.790	227.316	242.651	288.575	764.784	438.024	252.798	137.610
Fair Value Assets Recur - Level 3	—	37.953	30.054	20.819	14.445	9.909	10.876	5.274	5.077	4.999	5.080	5.300
Fair Value Assets Recur - Total	—	102.685	347.548	750.688	1,672.103	2,452.119	1,740.799	1,814.232	3,062.879	2,771.329	7,956.260	2,755.848
Fair Value Liab Recur - Level 1	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.315	3.218	1.514	2.118	0.344	1.005
Fair Value Liab Recur - Level 2	—	22.622	25.251	23.422	14.678	2.958	1.576	26.909	78.286	30.501	42.707	15.625
Fair Value Liab Recur - Level 3	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Fair Value Liab Recur - Total	—	22.622	25.251	23.422	14.678	2.958	1.891	30.127	79.800	32.619	43.051	16.630
Fair Value Recur - Level 3 gain (loss)	—	2.657	-1.092	—	—	—	—	—	—	—	—	—
ARDR Options Cancelled or Forfeited	—	20.570	6.073	2.584	1.542	1.144	0.737	0.959	1.531	1.541	1.429	0.887
Contractual Obligations - Year 1	1,416.444	687.381	954.228	1,358.317	1,219.012	3,166.457	1,458.744	1,793.939	2,162.629	1,837.838	2,420.785	2,362.390
Contractual Obligations Years - 2 & 3	1,054.837	958.776	1,035.366	1,110.640	1,256.058	1,422.022	2,356.372	2,219.113	2,538.030	2,679.149	4,060.014	5,052.266
Contractual Obligations Years - 4 & 5	848.634	766.013	792.534	798.795	1,223.284	1,236.116	1,149.263	1,552.566	2,277.520	2,879.099	3,652.058	4,948.374
Contractual Obligations - Beyond Year 5	1,784.898	1,425.797	1,289.987	1,222.396	796.909	1,597.205	1,919.852	3,613.356	4,853.848	5,263.069	10,827.191	13,438.140
Total Contractual Obligations	5,104.813	3,837.967	4,072.115	4,490.148	4,495.263	7,421.800	6,884.230	9,178.974	11,832.027	12,659.154	20,960.048	25,801.170
Capital Lease Year 1	—	—	—	—	—	—	—	2.861	3.830	3.474	3.789	4.751
Capital Lease Year 2	—	—	—	—	—	—	—	2.861	3.830	3.474	3.789	4.751
Capital Lease Year 3	—	—	—	—	—	—	—	2.861	3.830	3.474	3.702	4.569
Capital Lease Year 4	—	—	—	—	—	—	—	2.861	3.830	3.389	3.616	4.569
Capital Lease Year 5	—	—	—	—	—	—	—	2.861	3.652	3.304	3.530	4.477
Capital Lease Beyond Year 5	—	—	—	—	—	—	—	27.803	36.249	32.958	31.514	38.925
Total Capital Lease	—	—	—	—	—	—	—	42.106	55.219	50.072	49.940	62.043
Fixed Charge Coverage Ratio	—	2.700	6.100	7.700	9.500	0.000	10.600	12.500	12.200	9,600,000.00 0	—	—
Fair Value of Derivatives Net	—	-13.628	25.324	23.422	17.008	2.958	—	—	—	—	—	—
Debt Schedule - Years 2 - 3	—	—	—	51.156	53.433	93.544	863.583	474.343	—	—	—	—
Debt Schedule - Years 4 - 5	—	—	—	51.156	480.584	474.821	329.577	418.738	—	—	—	—
Weighted Average Cost of Options Granted	4.562	2.671	6.296	6.875	9.863	9.820	12.319	5.739	9.491	7.762	6.153	9.805
Stock Opt Valuation - Risk Free Rate (%)	3.400	2.200	2.100	1.600	1.000	0.700	1.100	1.100	2.400	1.500	2.100	2.900
Stock Opt Valuation - Expected Life (Yrs)	4.700	4.900	4.700	5.000	4.800	4.800	4.500	4.200	3.900	3.900	3.600	4.100

Stock Opt Valuation - Expected Volatil (%)	29.300	44.500	43.000	39.000	38.200	34.000	26.800	22.300	23.900	21.600	20.500	21.600
Stock Opt Valuation - Dividend Yield (%)	0.000	0.000	0.100	1.700	1.500	1.600	1.300	1.600	1.300	1.800	2.200	2.100
Avg Exercise Price (Options Exercisable)	17.730	17.690	17.480	18.810	19.960	22.070	25.320	16.750	21.010	26.420	36.950	45.380
Avg Exercise Price (Options Outstanding)	20.960	14.750	16.520	18.570	22.190	29.110	37.860	23.810	30.590	36.510	42.130	49.450
Options Exercisable End of Period	41.100	27.500	27.300	23.200	18.400	13.300	12.700	21.100	20.100	19.700	19.800	10.200
Net Operating Loss Carryforwards (Natl)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	237.753	244.345	218.257
Net Operating Loss Carryforwards (Local)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	28.291	26.897	37.056
Debt Schedule - Net Unamortized Premium	—	—	—	—	—	—	—	—	1.981	15.868	58.250	73.669
Deferred Tax Asset - Valuation Allowance	—	13.832	64.110	—	119.758	118.687	131.452	128.464	62.611	67.864	111.331	68.622
Shares Authorized for Repurchase Number	—	30.000	55.000	45.000	70.000	45.000	25.000	100.000	150.000	—	—	—
FV Assets Rec L1: Cash and Securities	—	—	—	—	923.113	1,904.681	1,346.363	1,367.871	1,895.974	2,086.165	7,539.435	2,454.861
FV Assets Rec L1: Trading Treasuries	—	30.526	35.803	35.393	44.734	49.249	56.900	58.824	61.186	65.153	64.836	60.764
FV Assets Rec L1: Trading Bonds	—	—	—	—	—	—	0.000	—	—	—	—	—
FV Assets Rec L1: AFS Treasuries	—	12.946	138.844	450.591	357.021	260.963	83.300	93.689	333.096	176.904	93.077	97.314
FV Assets Rec L1: AFS Corporate Bonds	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	—	—
FV Assets Rec L1: AFS Other	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L1: Derivatives	—	0.000	0.000	—	—	—	0.709	0.000	2.761	0.085	1.033	0.000
FV Assets Rec L2: Cash and Securities	—	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L2: Trading Treasuries	—	0.000	0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L2: AFS Treasuries	—	12.265	142.774	—	0.000	0.000	26.558	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L2: AFS Corp Bonds	—	—	—	107.815	113.079	69.733	117.030	118.005	439.526	217.572	—	—
FV Assets Rec L2: AFS GSE CMO	—	—	—	—	—	—	0.788	—	—	1.694	—	—
FV Assets Rec L2: AFS Other	—	—	—	136.070	219.711	139.910	62.180	76.256	297.649	186.817	223.782	102.065
FV Assets Rec L2: Derivatives	—	8.994	0.073	—	—	17.674	36.094	94.314	27.610	31.941	29.017	35.545
FV Assets Rec L3: Cash and Sec	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L3: Trading Treasuries	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L3: AFS Treasuries	—	37.953	30.054	0.000	0.000	0.000	0.000	—	0.000	0.000	—	—
FV Assets Rec L3: AFS Corporate Bonds	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec L3: AFS Other	—	—	—	20.819	14.445	9.909	10.876	5.274	5.077	4.999	5.080	5.300
FV Assets Rec L3: Derivatives	—	0.000	0.000	—	—	—	0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Assets Rec Total: Cash Securities	—	—	—	—	923.113	1,904.681	1,346.363	1,367.871	1,895.974	2,086.165	7,539.435	2,454.861

FV Assets Rec Total: Trading Account	—	30.526	35.803	—	44.734	49.249	49.807	—	—	—	7.233	0.457
FV Assets Rec Total: AFS	—	63.164	311.672	750.688	704.256	480.515	307.826	352.047	1,136.534	653.139	379.542	264.985
FV Assets Rec Total: Derivatives	—	8.994	0.073	—	—	—	—	94.314	30.371	32.026	30.050	35.545
FV Liabs Rec L1: Derivatives	—	0.000	—	—	—	—	0.315	3.218	1.514	2.118	0.344	1.005
FV Liabs Rec L2: Derivatives	—	22.622	25.251	23.422	14.678	2.958	1.576	26.909	78.286	30.501	42.707	15.625
FV Liabs Rec L3: Derivatives	—	—	—	—	—	—	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
FV Liabs Rec Total: Derivatives	—	0.000	—	—	—	—	—	—	—	32.619	43.051	16.630
DTA - Net Operating Loss Carryforward	—	—	—	—	77.043	73.209	82.276	—	—	—	68.194	69.079
Deferred Tax Assets - Tax Credits	—	—	—	—	11.339	14.124	15.998	—	—	—	—	—
Options at Beginning of Period	—	126.000	127.200	121.400	90.600	66.200	88.000	39.600	33.600	31.300	31.400	27.300
Average Price per Share Repurchased	—	6.926	18.494	25.499	37.131	38.516	54.007	46.587	51.553	50.253	45.969	59.360
UTB Balance at Beginning Period	—	35.841	35.730	50.859	41.084	55.683	69.982	100.751	133.951	124.121	169.537	205.227
UTB Balance at Period End	—	33.456	49.774	39.334	58.481	65.666	88.817	134.454	130.477	166.822	193.387	120.705
Additions for Tax Positions of the Crnt Yr	—	2.862	25.469	3.272	15.533	14.272	21.042	28.607	30.014	34.991	53.728	16.904
Additions for Tax Positions of Prior Years	—	-7.904	-15.573	-24.017	6.834	6.581	1.103	7.062	0.000	8.811	15.068	3.472
Reductions for Tax Positions for Prior Yrs	—	5.110	4.366	18.737	-0.854	-0.296	-3.231	-1.341	-21.019	0.000	-35.991	-68.805
Settlements	—	-2.044	0.000	-3.718	-0.388	0.000	-0.079	-0.626	-2.761	0.000	-3.875	-14.985
Statutes of Limitations under UTB	—	-0.409	-0.218	-5.800	—	—	—	0.000	-9.708	-1.101	-5.080	-21.107
Settlmnt and Statutes of Limit under UTB	—	—	—	—	-3.728	-3.697	0.000	0.000	—	—	—	—
UTB Tax Interest and Penalties	—	6.746	12.225	4.610	4.272	3.476	8.354	10.102	6.858	9.489	11.021	9.137
Unremitted Earnings	—	354.320	470.092	733.884	1,164.958	1,405.014	1,733.785	2,503.129	2,939.081	3,134.796	—	—
As Reported Data Reference Restricted Stock Units	—	4.400	5.400	8.300	7.500	5.800	5.400	10.700	8.300	7.600	11.200	8.900
ARDR Restricted Stock Unit WAvg FV PS	—	11.550	13.550	—	—	44.080	62.340	36.350	46.150	52.060	55.620	62.560
ARDR Available CP for Issuing	—	—	—	—	374.340	523.552	572.937	670.481	890.631	—	—	—
As Reported Data Reference Cash Held Overseas	—	8.040	—	—	—	735.340	1,103.318	893.975	1,425.009	1,779.209	1,119.339	1,553.363
Total Commercial Paper Program Size	—	—	—	—	—	—	—	—	—	3,000.000	3,000.000	3,000.000
ARDR Remaining # Shares Auth Und Repurch Prog	—	6.272	10.095	24.446	12.128	26.360	15.857	52.705	117.850	80.317	48.808	29.166
ARDR Number Shares Repurchased Repurchase Program	—	—	11.177	16.000	11.888	10.800	10.502	26.211	34.855	37.532	131.509	139.642