ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu

**Kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses efektīvāka apkarošana, ņemot vērā pārredzamību un būtību. 5. pasākums. 2015. gada gala ziņojums**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **ESAO**  **LABĀKA POLITIKA LABĀKAI DZĪVEI** |

Ne šis dokuments, ne tajā iekļautās kartes nemaina nevienas teritorijas statusu vai suverenitāti pār šādu teritoriju, starptautiskās robežas un nevienas teritorijas, pilsētas vai apgabala nosaukumu.

|  |
| --- |
| **Citējot šo publikāciju, lūdzam izmantot šādu atsauci:**  ESAO (2015), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 - 2015 Final Report*, ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu, ESAO publikāciju birojs, Parīze.  [*http://dx.doi.org/10.1787/9789264241190-en*](http://dx.doi.org/10.1787/9789264241190-en) |

ISBN 978-92-64-24118-3 (drukātais izdevums)

ISBN 978-92-64-24119-0 (*PDF*)

Sērija: ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu

ISSN 2313-2604 (drukātais izdevums)

ISSN 2313-2612 (tiešsaistes izdevums)

**Izmantotās fotogrāfijas:** Vāks © *ninog* – *Fotolia.com*

ESAO publikāciju kļūdu labojams ir pieejams šādā tīmekļa vietnē: *www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.*

© ESAO 2015. gads

|  |
| --- |
| Šīs ESAO publikācijas saturu var kopēt, lejupielādēt un drukāt savām vajadzībām, un izvilkumus no ESAO publikācijām, datubāzēm un multivides produktiem var iekļaut savos dokumentos, prezentācijās, emuāros, tīmekļa vietnēs un mācību materiālos, pievienojot atbilstošu norādi par ESAO kā informācijas avotu un autortiesību īpašnieku. Publiskas vai komerciālas izmantošanas un tulkošanas tiesību pieprasījumi jāiesniedz, nosūtot uz e-pasta adresi: *rights@oecd.org*. Šā materiāla fotokopēšanas atļaujas pieprasījums publiskai vai komerciālai izmantošanai jāsūta tieši Autortiesību atļauju centram [*Copyright Clearance Center*] (*CCC*) uz e-pasta adresi *info@copyright.com* vai Autortiesību atļauju centram *Centre francais d’exploitation du droit de copie* (*CFC*) uz e-pasta adresi *contact@cfcopies.com*. |

# 

# Priekšvārds

Starptautiskajiem nodokļu jautājumiem nekad iepriekš nav bijusi pievērsta tik liela uzmanība politiskajā dienas kārtībā, kā tas ir pašlaik. Pēdējos gados ir ievērojami pieaugusi tautsaimniecību un tirgu integrācija, radot sarežģījumus starptautiskajam nodokļu tiesiskajam regulējumam, kas tika izstrādāts vairāk nekā pirms gadsimta. Trūkumi spēkā esošajā regulējumā rada nodokļa bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas (*BEPS*) iespējas, tāpēc politikas veidotājiem ir jāveic drosmīgi pasākumi, lai atjaunotu ticību sistēmai un nodrošinātu ienākumu aplikšanu ar nodokli gadījumos, kad tiek veikta saimnieciskā darbība un tiek radīta vērtība.

Pēc ziņojuma *Nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas problēmas risināšana* izdošanas 2013. gada februārī ESAO un G20 valstis 2013. gada septembrī pieņēma 15 punktu rīcības plānu *BEPS* problēmas risināšanai. Šajā rīcības plānā ir noteikti 15 pasākumi, kas sadalīti trīs blokos: to valsts noteikumu saskaņošana, kuri ietekmē pārrobežu pasākumus, būtisko prasību pastiprināšana spēkā esošajos starptautiskajos standartos un pārredzamības un noteiktības uzlabošana.

Kopš tā laika G20 un ESAO valstis ir strādājušas atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam, un arī Eiropas Komisija ir sniegusi atzinumus visā *BEPS* projekta īstenošanas laikā. Jaunattīstības valstis ir plaši iesaistījušās šajā darbā, izmantojot dažādus mehānismus, tostarp tieši piedaloties Fiskālo lietu komitejas darbā. Turklāt šajā darbā savu ieguldījumu sniedza ne tikai tādas starptautiskas organizācijas kā Starptautiskais Valūtas fonds, Pasaules Banka un Apvienoto Nāciju Organizācija, bet arī tādas reģionālās nodokļu organizācijas kā Āfrikas Nodokļu administrāciju forums, nodokļu administrācijas iestāde [*Centre de rencontre des administrations fiscales* un Visamerikas nodokļu pārvaldes iestāžu centrs [*Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*]. Tika veikta plaša ieinteresēto personu aptauja: kopumā *BEPS* projekta laikā tika saņemti vairāk nekā 1400 iesniegumi no nozares dalībniekiem, konsultantiem, NVO un akadēmiskajām aprindām. Notika četrpadsmit publiskas apspriedes, ko bija iespējams vērot tiešsaistē reālajā laikā, kā arī tika nodrošināta tīmekļapraide, ESAO sekretariātam periodiski sniedzot sabiedrībai jaunāko informāciju un atbildot uz jautājumiem.

Divus gadus ilgā darbā ir izstrādāti 15 pasākumi. Visi dažādie darba rezultāti, tostarp tie, kas 2014. gadā tika sagatavoti provizoriskā formā, ir apkopoti vispusīgā pasākumu kompleksā. *BEPS*pasākumu komplekss ir uzskatāms par pirmo būtisko starptautisko nodokļu noteikumu atjauninājumu gandrīz gadsimta laikā. Paredzams, ka pēc tam, kad jaunie pasākumi kļūs piemērojami, ienākumi tiks paziņoti vietā, kur veikta saimnieciskā darbība, kuras rezultātā šie ienākumi gūti, un kur radīta vērtība. *BEPS* plānošanas stratēģijas, kuru pamatā ir novecojuši noteikumi vai nepietiekami koordinēti pasākumi vietējā līmenī, tiks atzītas par spēkā neesošām.

Līdz ar to šajā fāzē galvenā nozīme ir īstenošanai. *BEPS* pasākumu kompleksu ir paredzēts īstenot, veicot izmaiņas valstu tiesību aktos un praksē un izmantojot nodokļu konvencijas noteikumus, proti, pašlaik notiek daudzpusēja instrumenta apspriešanas process, ko plānots pabeigt 2016. gadā. ESAO un G20 valstis ir vienojušās arī par turpmāku sadarbību, lai nodrošinātu *BEPS*ieteikumu saskanīgu un koordinētu īstenošanu. Globalizācijas dēļ ir nepieciešams rast tādus globālus risinājumus un izveidot tādu globālu dialogu, kas pārsniedz ESAO un G20 valstu robežas. Lai īstenotu šo mērķi, ESAO un G20 valstis ir iecerējušas 2016. gadā izveidot ietverošu uzraudzības mehānismu, kurā piedalītos visas ieinteresētās valstis atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam.

Labāka izpratne par to, kā praksē tiek īstenoti *BEPS*ieteikumi, var mazināt pārpratumus un strīdus valdību starpā. Tāpēc lielāks uzsvars uz īstenošanu un nodokļu administrēšanu ir izdevīgs gan valdībām, gan uzņēmējiem. Ierosinātie datu un analīzes uzlabojumi palīdzēs regulāri novērtēt gan *BEPS* kvantitatīvo ietekmi, gan arī *BEPS* projektā izstrādāto pretpasākumu ietekmi.

# 

# Satura rādītājs

[Saīsinājumi un akronīmi 7](#_Toc490492782)

[Kopsavilkums 8](#_Toc490492783)

[1. nodaļa. Ievads un priekšvēsture 11](#_Toc490492784)

[2. nodaļa. Pārskats par ESAO darbu saistībā ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu 14](#_Toc490492787)

[3. nodaļa. 1998. gada ziņojuma pamatnoteikumi par to, kā noteikt, vai režīms ir kaitējošs preferenciāls režīms 17](#_Toc490492789)

[4. nodaļa. Darba uzlabošana kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā – būtiskās darbības prasība 21](#_Toc490492791)

[I. Ievads 21](#_Toc490492792)

[II. Būtiskās darbības prasība saistībā ar IĪ režīmiem 22](#_Toc490492793)

[III. Būtiskās darbības prasība saistībā ar režīmiem, kas nav IĪ režīmi 35](#_Toc490492794)

[5. nodaļa. Darba uzlabošana kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā – pamatnoteikumi pārredzamības uzlabošanai saistībā ar nolēmumiem 44](#_Toc490492796)

[I. Ievads 44](#_Toc490492797)

[II. Nolēmumi, uz kuriem attiecas pamatnoteikumi par informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma 46](#_Toc490492798)

[III. Jurisdikcijas, kas saņem informāciju 51](#_Toc490492799)

[IV. Pamatnoteikumu piemērošana nolēmumiem 53](#_Toc490492800)

[V. Sniedzamā informācija 54](#_Toc490492801)

[VI. Praktiski jautājumi saistībā ar īstenošanu 54](#_Toc490492802)

[VII. Savstarpīgums 55](#_Toc490492803)

[VIII. Sniegtās informācijas konfidencialitāte 55](#_Toc490492804)

[IX. Paraugprakse 56](#_Toc490492805)

[6. nodaļa. ESAO dalībvalstu un asociēto valstu režīmu pārbaude 61](#_Toc490492807)

[I. Ievads 61](#_Toc490492808)

[II. Atzinumi par vietēja līmeņa režīmiem un noteikšana, kādos gadījumos šie režīmi ietilpst FHTP darbības jomā 61](#_Toc490492809)

[III. Atzinumi par pārbaudītajiem režīmiem 62](#_Toc490492810)

[IV. Režīmi, kas attiecas uz mazāk attīstītiem reģioniem 65](#_Toc490492811)

[V. Ar nodokli apliekamo ienākumu samazināšana 65](#_Toc490492812)

[7. nodaļa. FHTP turpmākais darbs 67](#_Toc490492814)

[I. Jau notiekošais darbs, tostarp pārraudzība 67](#_Toc490492815)

[II. Stratēģijas izstrāde ar mērķi panākt trešo valstu līdzdalību 68](#_Toc490492816)

[III. Esošo FHTP kritēriju pārskatījumu un papildinājumu izskatīšana 68](#_Toc490492817)

[A pielikums. Piemērs izsekošanas un uzraudzības pasākumiem pārejas posmā 71](#_Toc490492819)

[B pielikums. Informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kas attiecas uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, saskaņā ar pamatnoteikumiem 73](#_Toc490492820)

[C pielikums. Veidlapa un norādījumu lapa attiecībā uz informācijas apmaiņu 74](#_Toc490492821)

###### Tabulas

5.1. tabula. To valstu uzskaitījums, ar kurām jāveic informācijas apmaiņa 52

6.1. tabula. IĪ režīmi 63

6.2. tabula. Režīmi, kas nav IĪ režīmi 64

A.1. tabula. Nodokļu maksātāja *Q* izdevumi 71

## 

## *Saīsinājumi un akronīmi*

***AOA*** Sankcionēta ESAO pieeja

**ICNN** Iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmums

***ATR*** Iepriekšējs nodokļu nolēmums

***BEPS*** Nodokļa bāzes samazināšana un peļņas novirzīšana

***CAN*** Konsolidētas piezīmes par piemērošanu

***CFA*** Fiskālo lietu komiteja

**KĀU** Kontrolēts ārvalstu uzņēmums

***CRS*** Kopīgais ziņošanas standarts (Finanšu konta informācijas automātiskas apmaiņas standarts)

**IA** Informācijas apmaiņa

**ES** Eiropas Savienība

***FATF*** Finanšu darbību darba grupa

***FHTP*** Forums par kaitējošu nodokļu piemērošanas praksi

**IĪ** Intelektuālais īpašums

***MAC*** Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās

**SU** Starptautisks uzņēmums

**ESAO** Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija

**PUV** Pastāvīga uzņēmējdarbības vieta

**P&I** Pētniecība un izstrāde

**NMIN** Nodokļu maksātāja identifikācijas numurs

***TP*** Transfertcenu noteikšana

## 

## Kopsavilkums

Ir pagājuši vairāk nekā 15 gadi kopš Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) 1998. gada ziņojuma “Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue” [Kaitējoša nodokļu konkurence –jauns globāls jautājums] publicēšanas, un tajā paustās politiskās bažas joprojām ir tikpat aktuālas kā toreiz. Pašlaik galvenās bažas ir par preferenciālajiem režīmiem, ko iespējams izmantot mākslīgai peļņas novirzīšanai, un par pārredzamības trūkumu saistībā ar atsevišķiem nolēmumiem. To, ka darbs kaitējošas nodokļu prakses novēršanas jomā joprojām ir svarīgs, apliecina šā darba iekļaušana dokumentā “Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting” [Rīcības plāns par nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu] (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. gads), saskaņā ar kura 5. pasākumu Forumam par kaitējošu nodokļu piemērošanas praksi (*FHTP*) ir pienākums:

*“Uzlabot darbu kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā, par prioritāru uzskatot pārredzamības palielināšanu, tostarp obligātu informācijas sniegšanu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kas saistīti ar preferenciālajiem režīmiem, un prasības noteikšanu, saskaņā ar kuru uzņēmumam drīkst noteikt preferenciālu režīmu tikai tad, ja tas ir veicis būtiskas darbības. Preferenciālo nodokļu režīmu izvērtēšanai saistībā ar BEPS būs jāizmanto holistiska pieeja. Tas atbilstoši esošajiem pamatnoteikumiem sadarbosies arī ar valstīm, kas nav ESAO dalībvalstis, un izskatīs labojumus vai papildinājumus šajos pamatnoteikumos.”*

2014. gadā *FHTP* publicēja pirmo progresa ziņojumu, kas ir iekļauts šajā gala ziņojumā un ko aizstāj šis gala ziņojums. Savā darbā *FHTP* galveno uzmanību veltīja metodoloģijas saskaņošanai un piemērošanai ar mērķi definēt būtiskas darbības prasību, lai novērtētu preferenciālos režīmus, vispirms skatot intelektuālā īpašuma (IĪ) režīmus un pēc tam pārējos preferenciālos režīmus. Šajā darbā uzmanība tika vērsta arī uz pārredzamības palielināšanu, vienojoties par obligātu informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par tiem nolēmumiem, kuri varētu radīt bažas par *BEPS* gadījumā, ja šāda informācijas apmaiņa nenotiktu.

#### Prasība preferenciālos režīmus piemērot tikai būtiskas darbības veikšanas gadījumā

Lai pielīdzinātu peļņai uzliktā nodokļa likmes, ņemot vērā tās būtiskās darbības, kuru rezultātā šī peļņa ir radusies, valstis vienojās, ka ir jāpastiprina prasība preferenciālos režīmus piemērot tikai būtiskas darbības veikšanas gadījumā. Pēc vairāku pieeju apspriešanas vienprātīgi tika izvēlēta “saiknes pieeja”. Šī pieeja ir izstrādāta saistībā ar intelektuālā īpašuma (IĪ) režīmu, un atbilstoši tai nodokļu maksātājs var gūt labumu no IĪ režīma tikai tiktāl, ciktāl pašam nodokļu maksātājam ir radušies izdevumi tādas pētniecības un izstrādes (P&I) dēļ, kuras rezultātā ir gūti ienākumi no attiecīgā intelektuālā īpašuma. Saiknes pieeja paredz saimnieciskās darbības rādītāju vietā izmantot datus par izdevumiem un pamatojas uz principu, kas nosaka, ka, tā kā IĪ režīma mērķis ir veicināt P&I darbības un sekmēt izaugsmi un nodarbinātību, prasībai, ka preferenciālos režīmus piemēro tikai būtiskas darbības veicējiem, jānodrošina, lai labumu no šiem režīmiem gūtu tikai tie nodokļu maksātāji, kuri patiešām ir veikuši šīs darbības un kuriem patiešām ir radušies izdevumi saistībā ar tām. Šo pašu principu iespējams piemērot arī attiecībā uz citiem preferenciālajiem režīmiem, lai konstatētu, ka šādu režīmu piemērošanai nepieciešamas būtiskas darbības, ja tie sniedz priekšrocības nodokļu maksātājam, ciktāl attiecīgais nodokļu maksātājs ir veicis ienākumus nesošas pamatdarbības, kas nepieciešamas, lai gūtu tāda veida ienākumus, uz kādiem attiecas preferenciālais režīms.

#### Pārredzamības palielināšana

Pārredzamības jomā ir panākta vienošanās par pamatnoteikumiem attiecībā uz informācijas obligātu apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kuri varētu radīt bažas par *BEPS* gadījumā, ja šāda informācijas apmaiņa nenotiktu. Šie pamatnoteikumi aptver šādas sešas nolēmumu kategorijas: i) nolēmumi saistībā ar preferenciālajiem režīmiem; ii) vienpusēji pārrobežu iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmumi (ICNN) vai citi nolēmumi par vienpusēju transfertcenu noteikšanu; iii) nolēmumi par peļņas samazināšanu; iv) nolēmumi par pastāvīgām uzņēmējdarbības vietām (PUV); v) nolēmumi par starpniekuzņēmumiem; un vi) jebkura cita veida nolēmumi, attiecībā uz kuriem *FHTP* piekrīt, ka nākotnē informācijas apmaiņas neveikšanas gadījumā var rasties bažas par *BEPS*. Tas nenozīmē, ka šādi nolēmumi paši par sevi ir preferenciāli vai radīs bažas par *BEPS*, bet tiek atzīts, ka režīma vai administratīva procesa darbības pārredzamības trūkuma gadījumā var rasties nodokļu režīma neatbilstības un nodokļu dubultā neuzlikšana. Tās valstis, kurās jau eksistē nepieciešamais tiesiskais pamats, informācijas apmaiņu par nākotnes nolēmumiem saskaņā ar šiem pamatnoteikumiem veiks no 2016. gada 1. aprīļa, bet informācijas apmaiņai par pagātnes nolēmumiem būs jābūt pabeigtai līdz 2016. gada 31. decembrim. Ziņojumā ir izklāstīta arī paraugprakse pārrobežu nolēmumu jomā.

#### Preferenciālo režīmu pārbaude

Kopumā tika pārbaudīti 43 preferenciālie režīmi, no kuriem 16 ir IĪ režīmi. Ziņojumā ir aplūkots, kā 1998. gada ziņojumā minēto faktoru, kā arī būtiskās darbības un pārredzamības faktoru piemērošana ir ietekmējusi dalībvalstu un asociēto valstu piemērotos preferenciālos režīmus. Tomēr būtiskās darbības faktors līdz šim ir piemērots tikai attiecībā uz IĪ režīmiem. Būtiskās darbības ziņā visi pārbaudītie IĪ režīmi tika atzīti par daļēji vai pilnīgi neatbilstošiem šajā ziņojumā aprakstītajai saiknes pieejai. Tas atspoguļo faktu, ka, pretēji citiem ar kaitējošu nodokļu piemērošanas praksi saistīta darba aspektiem, šīs pieejas detalizēta izstrāde tika pabeigta tikai *BEPS* projekta laikā, savukārt režīmi bija izstrādāti jau agrāk. Valstis, kuras piemēro šādus režīmus, tagad pārskatīs savu režīmu attiecīgo elementu iespējamos grozījumus. *FHTP* turpinās darbu saistībā ar preferenciālo režīmu pārbaudi, atzīstot arī, ka var būt nepieciešams atkārtoti novērtēt tos režīmus, kas tika novērtēti pirms būtiskās darbības prasības izstrādes.

#### Turpmākā rīcība

Ziņojumā ir aprakstīti elementi stratēģijā, kas paredzēta sadarbības veidošanai ar citām valstīm, kuras nav ESAO dalībvalstis un *BEPS* asociētās valstis, lai panāktu līdzvērtīgus konkurences apstākļus un novērstu risku, ka darbs kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses jomā varētu aizstāt trešajām valstīm piemērotos preferenciālos režīmus, un tas, kādā stadijā atrodas diskusijas par esošo pamatnoteikumu labojumiem un papildinājumiem. Šie darba aspekti tiks sekmēti saistībā ar plašāku mērķi izstrādāt iekļaujošākus pamatnoteikumus, lai atbalstītu un uzraudzītu *BEPS* pasākumu īstenošanu.

Ir saskaņots un tagad tiks ieviests pastāvīgas uzraudzības un pārbaudes mehānisms, kas aptvers preferenciālos režīmus, tostarp IĪ režīmus, un pamatnoteikumi attiecībā uz pārredzamību.

## *1. nodaļa* Ievads un priekšvēsture

1. Savā 2013. gada jūnija sanāksmē Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) Fiskālo lietu komiteja (*CFA*) apstiprināja *Rīcības plānu par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu* (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. gads (a)), ko pēc tam savā 2013. gada jūlija sanāksmē apstiprināja G20 valstu finanšu ministri un savā 2013. gada septembra sanāksmē – G20 valstu vadītāji. Reaģējot uz ziņojumā “Addressing Base Erosion and Profit Shifting” [Nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas problēmas risināšana] (*BEPS* ziņojums, ESAO, 2013. gads (b)) izteikto aicinājumu izstrādāt “risinājumus, lai efektīvāk apkarotu kaitējošus režīmus, ņemot vērā tādus faktorus kā pārredzamība un būtība”,1 Forums par kaitējošu nodokļu piemērošanas praksi (*FHTP*) saskaņā ar *BEPS*rīcības plāna 5. pasākumu apņēmās2:

*“Uzlabot darbu kaitējošas nodokļu prakses novēršanas jomā, par prioritāru uzskatot pārredzamības palielināšanu, tostarp obligātu informācijas sniegšanu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kas saistīti ar preferenciālajiem režīmiem, un prasības noteikšanu, saskaņā ar kuru uzņēmumam drīkst noteikt preferenciālu režīmu tikai tad, ja tas ir veicis būtiskas darbības. Preferenciālo režīmu izvērtēšanai saistībā ar BEPS jāizmanto holistiska pieeja. Tas atbilstoši esošajiem pamatnoteikumiem sadarbosies arī ar valstīm, kas nav ESAO dalībvalstis, un izskatīs labojumus vai papildinājumus šajos pamatnoteikumos.”* (ESAO, 2013. gads (a))

1. 5. pasākuma formulējums skaidri liecina, ka darbs šajā jomā nav jauns. 1998. gadā ESAO publicēja ziņojumu “Kaitējoša nodokļu konkurence –jauns globāls jautājums” (1998. gada ziņojums, ESAO, 1998. gads). Ar šo ziņojumu tika aizsākts ESAO darbs kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā, un šā darba turpināšanai tika izveidots *FHTP*. To publicēja, reaģējot uz ministru lūgumu izstrādāt pasākumus kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses apkarošanai attiecībā uz ģeogrāfiski mobilām darbībām, piemēram, attiecībā uz finanšu un citu pakalpojumu sniegšanu, tostarp nemateriālo aktīvu nodrošināšanu. Šo darbību veidu būtības dēļ tās ir ļoti viegli novirzāmas no vienas valsts uz citu. Šo mobilitāti vēl vairāk ir palielinājusi globalizācija un tehnoloģiju attīstība. ESAO darba kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā mērķis ir garantēt nodokļu sistēmu integritāti, novēršot problēmas, kas radušās saistībā ar tiem režīmiem, kurus piemēro mobilām darbībām un kuri netaisnīgi samazina citu valstu nodokļu bāzes un tādējādi var radīt kropļojošu ietekmi uz kapitāla atrašanās vietu un pakalpojumu sniegšanas vietu. Šādas prakses rezultātā var notikt arī nodokļu sloga daļēja, nevēlama novirzīšana uz mazāk mobilām nodokļu bāzēm, piemēram, uz darbaspēka, īpašuma un patēriņa nodokļa bāzi, un palielināties administratīvās izmaksas un atbilstības nodrošināšanas slogs gan nodokļu iestādēm, gan nodokļu maksātājiem.
2. Ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu saistītā darba nolūks nav nedz veicināt ienākumu nodokļu saskaņošanu vai nodokļu struktūru saskaņošanu kopumā ESAO dalībvalstīs vai ārpus tām, nedz norādīt kādai valstij, kādam būtu jābūt atbilstošam nodokļa likmes līmenim. Tā vietā šis darbs samazinās nodokļu piemērošanas kropļojošo ietekmi uz vietu, kur tiek gūta peļņa no mobilajām finanšu un pakalpojumu darbībām, tādējādi veicinot tādas vides attīstību, kurā ir iespējama brīva un godīga nodokļu konkurence. Tas ir, cenšoties panākt “līdzvērtīgus konkurences apstākļus” un ņemot vērā pasaules ekonomikas izaugsmes pastāvīgo paplašināšanos. Valstis jau sen ir atzinušas, ka, nosakot pēc iespējas zemākas nodokļu likmes, galu galā atsevišķiem ienākumu avotiem piemērojamās nodokļu likmes visās valstīs sasniegtu nulles likmi neatkarīgi no tā, vai valsts vēlas vai nevēlas īstenot šādu nodokļu politiku, un kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses apkarošanā ir vienādi ieinteresētas gan ESAO dalībvalstis, gan valstis, kas nav ESAO dalībvalstis. Vienpusēju pasākumu efektivitāte šādas prakses apkarošanas nolūkos acīmredzot ir ierobežota. Tā kā šā darba ietvaros tiek saskaņots kopīgu kritēriju kopums un veicināta uz sadarbību balstītu pamatnoteikumu pieņemšana, tas ne tikai atbalsta efektīvu valstu fiskālo suverenitāti to nodokļu sistēmas uzbūvē, bet arī sekmē to spēju reaģēt gadījumos, kad citas valstis īsteno kaitējošu nodokļu piemērošanas praksi.
3. Ir pagājuši vairāk nekā 15 gadi kopš 1998. gada ziņojuma publicēšanas, bet tajā paustās galvenās politiskās bažas joprojām ir tikpat aktuālas kā toreiz. Pašlaik noteiktās jomās bažas rada ne tik daudz tradicionālā nodalīšana, cik visu kategoriju uzņēmumu ienākuma nodokļa samazināšana noteiktiem ienākumu veidiem (piemēram, ienākumiem no finansiālas darbības vai nemateriālo aktīvu nodrošināšanas). To, ka preferenciālie režīmi joprojām ir joma, kurā tiek izdarīts liels spiediens, pierāda fakts, ka tie ir iekļauti gan *BEPS* ziņojumā3, gan *BEPS* rīcības plāna 5. pasākumā4.
4. Saskaņā ar 5. pasākumu *FHTP* ir jāpanāk šādi trīs rezultāti:
   * pirmkārt, jāpabeidz dalībvalstu un asociēto valstu preferenciālo režīmu pārbaude;
   * otrkārt, jāizstrādā stratēģija trešo valstu līdzdalības palielināšanai;
   * treškārt, jāizskata esošo pamatnoteikumu labojumi un papildinājumi.
5. 2014. gada septembrī ESAO izdeva pirmo progresa ziņojumu par *FHTP* progresu ceļā uz šiem rezultātiem *Kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses efektīvāka apkarošana, ņemot vērā pārredzamību un būtību* (2014. gada progresa ziņojums, ESAO, 2014. gads). Šis ziņojums ir gala ziņojums par 5. pasākumu, un tajā ir iekļauts 2014. gada progresa ziņojums, kuru tas aizstāj.

## Piezīmes

1. Sk. *BEPS* ziņojuma 5. nodaļu “Addressing concerns related to base erosion and profit shifting” [Bažu novēršana saistībā ar nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu], 53. lpp.
2. Sk. *BEPS* rīcības plāna 5. pasākumu “Kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses efektīvāka apkarošana, ņemot vērā pārredzamību un būtību”, 18. lpp.
3. Sk. *BEPS* ziņojuma 5. nodaļu “Bažu novēršana saistībā ar nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu”, 48. lpp.
4. Sk. *BEPS* rīcības plāna 5. pasākumu “Kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses efektīvāka apkarošana, ņemot vērā pārredzamību un darbību būtiskumu”, 17. lpp.

# Bibliogrāfija

ESAO (2014. gads), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789 264218970-en.

ESAO (2013. gads (a)), *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en.

ESAO (2013. gads (b)), *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264192744-en.

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *2. nodaļa* Pārskats par ESAO darbu saistībā ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu

1. 1998. gada ziņojumā (ESAO, 1998. gads) darbs saistībā ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu ir iedalīts šādās trīs jomās: i) preferenciālie režīmi ESAO valstīs, ii) nodokļu oāzes un iii) to valstu tautsaimniecības, kas nav ESAO dalībvalstis. 1998. gada ziņojumā ir aprakstīti četri galvenie faktori un astoņi papildu faktori, kurus izmanto, lai noteiktu, vai preferenciālais režīms ir potenciāli kaitējošs režīms1, un četri galvenie faktori, ko izmanto, lai definētu “nodokļu oāzes”2. Pēc 1998. gada ziņojuma tika publicēti četri progresa ziņojumi.
   1. Pirmajā ziņojumā, ko izdeva jūnijā (2000. gada ziņojums, ESAO, 2001. gads), bija aprakstīts panāktais progress un cita starpā identificēti 47 potenciāli kaitējoši režīmi ESAO valstīs, kā arī atzīts, ka 35 jurisdikcijas atbilda nodokļu oāzes kritērijiem (papildus sešām jurisdikcijām, kas atbilda šiem kritērijiem, bet jau iepriekš bija apņēmušās izskaust kaitējošās nodokļu piemērošanas prakses).
   2. Otro progresa ziņojumu izdeva 2001. gadā (ESAO, 2002. gads (a)). Ar to ieviesa vairākus būtiskus grozījumus ar nodokļu oāzēm saistītajos darba aspektos. Pats svarīgākais bija tas, ka saskaņā ar šo ziņojumu, nosakot, kuras jurisdikcijas ir uzskatāmas par nodokļu oāzēm, kas atsakās sadarboties, jācenšas panākt šo jurisdikciju apņemšanās tikai attiecībā uz efektīvas informācijas apmaiņas un pārredzamības principu ievērošanu.
   3. Laikā no 2000. gada līdz 2004. gadam tika izstrādāti vispārēji norādījumi jeb piezīmes par “piemērošanu”, lai palīdzētu dalībvalstīm pārskatīt esošos un nākotnes preferenciālos režīmus un novērtēt, vai tie atbilst kādam no 1998. gada ziņojumā minētajiem faktoriem. Piezīmes par piemērošanu tika izstrādātas attiecībā uz pārredzamību un informācijas apmaiņu, nodalīšanu, transfertcenu noteikšanu, nolēmumiem, pārvaldītājsabiedrībām, fondu pārvaldīšanu un kuģniecību. Atsevišķas piezīmes par piemērošanu apvienoja vienotās konsolidētajās piezīmēs par piemērošanu (*CAN*, ESAO, 2004. gads (a)).
   4. 2004. gada sākumā ESAO izdeva vēl vienu ziņojumu (2004. gada pārskats, ESAO, 2004. gads (b)), kurā uzmanība bija vērsta galvenokārt uz progresu, kas bija panākts saistībā ar preferenciālo režīmu kaitējošo aspektu novēršanu ESAO valstīs. Papildus 47 režīmiem, kurus identificēja 2000. gadā, šajā ziņojumā ir iekļauti atzinumi par pārvaldītājsabiedrībām un līdzīgiem preferenciālajiem režīmiem. Ir aplūkoti arī vairāki režīmi, kas ieviesti pēc potenciāli kaitējošo režīmu sākotnējās identificēšanas 2000. gadā, bet neviens no šiem režīmiem netika atzīts par kaitējošu 1998. gada ziņojuma nozīmē.
   5. Visbeidzot 2006. gada septembrī tika izdots ziņojums par preferenciālajiem režīmiem ESAO valstīs (ESAO, 2006. gads). No 47 režīmiem, kas 2000. gada ziņojumā ir identificēti kā potenciāli kaitējoši, 46 režīmi ir atcelti, grozīti vai pēc sīkākas analīzes veikšanas atzīti par nekaitējošiem. Tikai vienu preferenciālo režīmu atzina par patiešām kaitējošu, un pēc tam attiecīgā valsts ieviesa tiesību aktus šā režīma atcelšanai.
2. Laika gaitā darbs nodokļu oāžu jomā arvien vairāk tika veikts Pasaules forumā par nodokļu politiku (turpmāk tekstā – “Pasaules forums”), ko izveidoja 21. gadsimta sākumā, lai veidotu dialogu par nodokļu jautājumiem ar valstīm, kas nav ESAO dalībvalstis. Jurisdikcijas, kas apņēmās ievērot principu, kurš paredz veikt efektīvu informācijas apmaiņu pēc pieprasījuma, un pārredzamības principu, tika uzaicinātas piedalīties Pasaules forumā kopā ar ESAO dalībvalstīm, lai sīkāk izstrādātu principu, kas paredz veikt efektīvu informācijas apmaiņu pēc pieprasījuma, un pārredzamības principu un nodrošinātu to īstenošanu. 2002. gadā Pasaules forums izstrādāja dokumentu “Agreement on Exchange of Information in Tax Matters” [Nolīgums par informācijas apmaiņu nodokļu jautājumos] (ESAO, 2002. gads (b)), bet 2005. gadā saskaņoja pārredzamības standartus saistībā ar informācijas pieejamību un ticamību. Kopš 2006. gada Pasaules forums publicē ikgadējus standartu īstenošanas progresa novērtējumus.3
3. 2009. gada septembrī Pasaules forumu pārsauca par Pasaules forumu par pārredzamības un informācijas apmaiņas jautājumiem nodokļu jomā un pārstrukturēja, paplašinot dalībnieku loku un uzdevumus un uzlabojot tā pārvaldību.4 Pēc tam *CFA* nolēma pārstrukturēt par informācijas apmaiņu (IA) atbildīgās struktūras, šim nolūkam izveidojot Darba grupu Nr. 10 par informācijas apmaiņu un nodokļu atbilstību, kas pārņēma pienākumus, kurus iepriekš veica Darba grupa Nr. 8 par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un nelikumīgām darbībām nodokļu jomā, kā arī ar IA saistītās lietas, kuras iepriekš skatīja *FHTP*.5 Tāpēc *FHTP* savā turpmākajā darbā galveno uzmanību pievērš preferenciālajiem nodokļu režīmiem un aizsardzības pasākumiem saistībā ar šiem režīmiem (kas nav saistīti ar nepietiekamu IA vai pārredzamības trūkumu).

**Piezīmes**

1. Šie faktori un process, kādā nosaka, vai režīms ir potenciāli kaitējošs saskaņā ar 1998. gada ziņojumu, ir aprakstīts turpmāk 3. nodaļas II sadaļā.
2. Četri galvenie faktori, kurus izmanto, lai definētu “nodokļu oāzi”, ir šādi: i) attiecīgajiem ienākumiem netiek piemērots nodoklis vai tiek piemērota nodokļa nominālā likme; ii) nenotiek efektīva informācijas apmaiņa; iii) trūkst pārredzamības; iv) netiek veiktas būtiskas darbības. Fakts, ka jurisdikcija nepiemēro nodokli vai piemēro nodokļa nominālo likmi, nav pietiekams, lai šo jurisdikciju klasificētu kā nodokļu oāzi.
3. Attiecīgos ziņojumus var aplūkot šādā tīmekļa vietnē: www.oecd.org/tax/transparency/keypublications.htm.
4. Informāciju par Pasaules forumu par pārredzamības un informācijas apmaiņas jautājumiem nodokļu jomā un tā darbu var iegūt šādā tīmekļa vietnē: www.oecd.org/tax/transparency.
5. Aizsardzības pasākumi saistībā ar nepietiekamu informācijas apmaiņu pēc pieprasījuma vai pārredzamības trūkumu ietilpst Darba grupas Nr. 10 par informācijas apmaiņu un nodokļu atbilstību uzdevumos. Tomēr 5. pasākumā ir noteikts *FHTP* pienākums “uzlabot darbu kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā, par prioritāru uzskatot pārredzamības palielināšanu”, un saskaņā ar šo uzdevumu *FHTP* ir izskatījis nolēmumu režīmus dalībvalstīs un asociētajās valstīs un izstrādājis vispārēju paraugprakses ietvaru attiecībā uz nolēmumu režīmu izstrādi un darbību atbilstoši 5. nodaļai turpmāk tekstā.

# Bibliogrāfija

ESAO (2006. gads), *The OECD’s Project on Harmful Tax Practices: 2006 Update on Progress in Member Countries*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/37446434.pdf.

ESAO (2004. gads (a)), *Consolidated Application Note: Guidance in Applying the 1998 Report to Preferential Tax Regimes*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/30901132.pdf.

ESAO (2004. gads (b)), *Harmful Tax Practices: The 2004 Progress Report*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/30901115.pdf.

ESAO (2002. gads (a)), *The OECD’s Project on Harmful Tax Practices: The 2001 Progress Report*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264033993-en.

ESAO (2002. gads (b)), *Agreement on Exchange of Information in Tax Matters*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264034853-en.

ESAO (2001. gads), *Towards Global Tax Co-operation: Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/ 10.1787/9789264184541-en.

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *3. nodaļa* 1998. gada ziņojuma pamatnoteikumi par to, kā noteikt, vai režīms ir kaitējošs preferenciāls režīms

1. Šajā nodaļā ir aprakstīti 1998. gada ziņojuma (ESAO, 1998. gads) pamatnoteikumi par to, kā noteikt, vai režīms ir kaitējošs preferenciāls režīms. Šim procesam ir trīs posmi:
   1. izvērtēšana, vai režīms ietilpst *FHTP* darbības jomā un vai tas ir preferenciāls režīms;
   2. izvērtēšana, vai preferenciālais režīms atbilst 1998. gada ziņojumā norādītajiem četriem galvenajiem faktoriem un astoņiem papildu faktoriem, lai noteiktu, vai tas ir potenciāli kaitējošs režīms;
   3. režīma ietekmes uz tautsaimniecību izvērtēšana, lai noteiktu, vai potenciāli kaitējošais režīms patiešām ir kaitējošs.

#### Izvērtēšana, vai režīms ietilpst FHTP darbības jomā un vai tas ir preferenciāls režīms

##### FHTP darbības joma

1. Režīms ietilpst 1998. gada ziņojuma darbības jomā tad, ja tas, pirmkārt, attiecas uz ienākumiem, kas gūti ģeogrāfiski mobilu darbību rezultātā, piemēram, sniedzot finanšu un citus pakalpojumus, tostarp nodrošinot nemateriālos aktīvus. 1998. gada ziņojuma piemērošanas jomā neietilpst tie preferenciālie režīmi, kuru nolūks ir piesaistīt ieguldījumus ražotnēs, ēkās vai iekārtās.1
2. Otrkārt, režīmam ir jābūt saistītam ar nodokļa piemērošanu attiecīgiem ienākumiem, kas gūti ģeogrāfiski mobilu darbību rezultātā. Tātad šis darbs galvenokārt ir saistīts ar uzņēmējdarbības aplikšanu ar nodokļiem. *FHTP* darbības jomā pilnīgi noteikti neietilpst patēriņa nodokļi.2 Uzņēmējdarbībai piemērojamos nodokļus var uzlikt vai nu valsts, federālā vai centrālās valdības līmenī (“valsts nodokļi”), vai vietējā, reģionālā vai decentralizētā līmenī (“vietējie nodokļi”). Vietējie nodokļi ietver nodokļus, ko uzliek valsts, reģiona, provinces un vietējās pašvaldības līmenī. Pašlaik notiekošās pārbaudes laikā radās jautājums par to, vai *FHTP* darbības jomā ietilpst režīmi, kas paredz nodokļu priekšrocības tikai vietējā līmenī (“vietējie režīmi”). Tas ir iztirzāts 6. nodaļā.

##### Preferenciāls nodokļu režīms

1. Režīmu var uzskatīt par preferenciālu, ja tas paredz kādas nodokļu priekšrocības salīdzinājumā ar attiecīgajā valstī spēkā esošajiem vispārējiem nodokļu uzlikšanas principiem. Režīma paredzētās priekšrocības var izpausties ļoti dažādos veidos, tostarp kā samazināta nodokļa likme vai samazināta nodokļa bāze, vai labvēlīgāki nodokļu nomaksas vai atmaksas noteikumi. Pat neliela priekšrocība ir pietiekama, lai režīmu atzītu par preferenciālu. Pamatprincips paredz, ka preferenciāls režīms ir tāds režīms, kas ir preferenciāls *salīdzinājumā ar attiecīgajā valstī spēkā esošajiem vispārējiem nodokļu uzlikšanas principiem*, nevis salīdzinājumā ar citās valstīs piemērojamajiem principiem. Piemēram, ja uzņēmuma ienākuma nodoklis, ko kādā noteiktā valstī piemēro visiem ienākumiem, ir 10 %, 10 % likmes piemērošana ienākumiem, kas gūti mobilu darbību rezultātā, nav preferenciāla, pat ja tā ir zemāka nekā attiecīgā likme citās valstīs.

#### Izvērtēšana, vai preferenciālais režīms atbilst 1998. gada ziņojumā norādītajiem četriem galvenajiem faktoriem un astoņiem papildu faktoriem, lai noteiktu, vai tas ir potenciāli kaitējošs režīms

1. Lai noteiktu, vai preferenciāls režīms, kas ietilpst *FHTP* darbības jomā, ir potenciāli kaitējošs, izvērtē šā režīma atbilstību četriem galvenajiem faktoriem un astoņiem papildu faktoriem.3 Atsauce uz būtiskām darbībām jau ir iekļauta astoņos papildu faktoros, tāpēc tas nav jauns jēdziens. Astoņi papildu faktori parasti palīdz sīkāk izskaidrot dažus no pamatprincipiem un pieņēmumiem, kas jāņem vērā, piemērojot galvenos faktorus.
2. Četri galvenie faktori ir šādi:
   1. saskaņā ar režīmu netiek piemērots nodoklis ienākumiem, kas gūti, sniedzot ģeogrāfiski mobilus finanšu vai cita veida pakalpojumus, vai arī piemērojamā nodokļa likme ir zema;
   2. režīms ir nodalīts no iekšzemes ekonomikas;
   3. režīms nav pietiekami pārredzams (piemēram, nav skaidri saprotamas režīma vai tā piemērošanas nianses vai trūkst pienācīgas regulatīvās uzraudzības, vai netiek izpausta pietiekama finanšu informācija);
   4. nenotiek efektīva informācijas apmaiņa saistībā ar režīmu.4
3. Astoņi papildu faktori ir šādi:
   1. mākslīgi definēta nodokļa bāze;
   2. nav ievēroti starptautiskie transfertcenu noteikšanas principi;
   3. rezidences vietas valstī ienākumi no ārvalstu avotiem netiek aplikti ar nodokli;
   4. nodokļa likme vai nodokļa bāze ir apspriežama;
   5. eksistē noteikumi par slepenību;
   6. ir piekļuve plašam nodokļu līgumu tīklam;
   7. režīms tiek veicināts kā nodokļa samazināšanas instruments;
   8. režīms sekmē tādas darbības vai pasākumus, kuru nolūks ir saistīts tikai ar nodokli un kas neietver nekādas būtiskas darbības.
4. Lai kādu režīmu atzītu par potenciāli kaitējošu, tam ir jāatbilst pirmajam galvenajam faktoram, respektīvi, “netiek piemērots nodoklis” vai “piemērojamā nodokļa likme ir zema”. Šis ir pirmais faktors, kas jāizvērtē. Ja režīms paredz nodokļu priekšrocības gan valsts, gan vietējā līmenī, to, vai tas atbilst faktoram par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi, parasti nosaka, pamatojoties uz faktisko apvienoto nodokļa likmi valsts un vietējā līmenī. Dažkārt valsts nodokļa samazinājumu var uzskatīt par pietiekamu, lai atzītu, ka uzņēmumiem, kas gūst labumu no režīma, tiek piemērota zema faktiskā nodokļa likme vai nodoklis netiek piemērots vispār. 6. nodaļā ir aplūkots faktors par nodokļu faktisku nepiemērošanu vai zemas nodokļu likmes piemērošanu režīmiem, kas paredz nodokļu priekšrocības vietējā līmenī.
5. Ja režīms atbilst faktoram par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi, ir jānosaka, vai šis režīms ir potenciāli kaitējošs, vispārēji novērtējot katru no trim pārējiem “galvenajiem faktoriem” un attiecīgā gadījumā arī astoņiem “papildu faktoriem”. Ja konstatē režīma atbilstību faktoram par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi un vēl vismaz vienam vai vairākiem citiem faktoriem, to raksturo kā potenciāli kaitējošu.

#### Režīma ietekmes uz tautsaimniecību izvērtēšana, lai noteiktu, vai potenciāli kaitējošais režīms patiešām ir kaitējošs

1. Režīmu, kas identificēts kā potenciāli kaitējošs, pamatojoties uz iepriekšminēto faktoru analīzi, var atzīt par faktiski nekaitējošu, ja nešķiet, ka tam ir bijusi kaitējoša ietekme uz tautsaimniecību.
2. Šo novērtējumu var būt vieglāk veikt, atbildot uz turpmākajiem trīs jautājumiem.

* Vai attiecīgā nodokļu režīma rezultātā darbība tiek novirzīta no kādas citas valsts uz valsti, kas nodrošina šo preferenciālo nodokļu režīmu, nevis tiek radīta kāda būtiska, jauna darbība?
* Vai uzņēmuma klātbūtne un darbības apjoms uzņemošajā valstī ir atbilstošs ieguldījumu vai ienākumu apjomam?
* Vai preferenciālais režīms ir galvenais iemesls, kura dēļ ir izvēlēta attiecīgā darbības veikšanas vieta?5

1. Ja, izvērtējot režīma ietekmi uz tautsaimniecību, konstatē, ka šī ietekme ir bijusi kaitējoša, režīmu klasificē kā kaitējošu preferenciālo režīmu.
2. Ja konstatē, ka preferenciālais režīms patiešām ir kaitējošs, attiecīgajai valstij dod iespēju vai nu atcelt šo režīmu, vai novērst tos režīma elementus, kas rada kaitējošo ietekmi. Pārējās valstis var veikt aizsardzības pasākumus, lai nepieļautu kaitējošā režīma iedarbību, tajā pašā laikā turpinot mudināt valsti, kas piemēro šo režīmu, mainīt vai atcelt to.6 Tiek atzīts, ka valstis saskaņā ar 1998. gada ziņojumu var piemērot aizsardzības pasākumus arī situācijās, kas nav saistītas ar kaitējošiem preferenciālajiem režīmiem. 1998. gada ziņojums neietekmē valstu tiesības izmantot šos pasākumus šādās situācijās.7

**Piezīmes**

1. Sk. 1998. gada ziņojuma 6. punktu, 8. lpp.
2. Sk. 1998. gada ziņojuma 7. punktu, 8. lpp.
3. Sk. 1998. gada ziņojuma 59.-79. punktu, 25.-34. lpp.
4. Ņemiet vērā, ka, novērtējot pārredzamības un efektīvas informācijas apmaiņas faktorus, *FHTP* īpašu uzmanību pievērš tam, kā konkrētais režīms atbilst šiem faktoriem. Tas necenšas atkārtoti veikt Pasaules foruma darbu, kurā pārredzamība un efektīva informācijas apmaiņa ir skatīta plašākā mērogā un vispārīgāk. Tomēr, ciktāl Pasaules foruma darbā ir akcentēti noteikti jautājumi saistībā ar konkrēto režīmu, tie tiek ņemti vērā *FHTP* izvērtējumos.
5. Sīkāku informāciju par katru no šiem jautājumiem sk. 1998. gada ziņojuma 80.–84. punktā, 34.–35. lpp.
6. Sk. 1998. gada ziņojuma 96. punktu, 40. lpp.
7. Sk. 1998. gada ziņojuma 98. punktu, kurā šis princips noteikts attiecībā uz noteikumiem par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (KĀU), 41. lpp.

# Bibliogrāfija

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *4. nodaļa* Darba uzlabošana kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā – būtiskās darbības prasība

1. Lai efektīvi apkarotu kaitējošus režīmus, *BEPS* rīcības plāna (ESAO, 2013. gads) 5. pasākums paredz, ka *FHTP* ir jāuzlabo darbs kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā, prioritāti nosakot un galveno uzmanību pievēršot prasībai, saskaņā ar kuru preferenciālu režīmu uzņēmumam var noteikt tikai tad, ja tas ir veicis būtisku darbību, un pārredzamības uzlabošanai, tostarp pieprasot obligātu informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kas saistīti ar preferenciālajiem režīmiem. Šajā nodaļā ir aprakstīts darbs, ko *FHTP* veic pirmajā no divām minētajām prioritārajām jomām. Šajā nodaļā būtiskās darbības ir aplūkotas, pamatojoties uz diskusiju 2014. gada progresa ziņojumā (ESAO, 2014. gads), un tajā ir iekļauta šī diskusija, lai nodrošinātu, ka visas diskusijas par saiknes pieeju būtu apvienotas vienā ziņojumā. Tāpēc šī nodaļa ir pilnīgi autonoma un ietver visus norādījumus par saiknes pieeju un tās piemērošanu saistībā ar režīmiem, kas paredz preferenciālu nodokļu režīmu attiecībā uz ienākumiem, kuri gūti, veicot darbības ar atbilstīgu intelektuālo īpašumu (“IĪ režīmi”).

### Ievads

1. Saskaņā ar 5. pasākumu preferenciālu režīmu var noteikt tikai tiem uzņēmumiem, kas ir veikuši būtisku darbību. Ņemot vērā plašāku *BEPS* novēršanas darba kontekstu, šī prasība veicina *BEPS* projekta otrā mērķa sasniegšanu, proti, saskaņot nodokļu politiku ar būtību, nodrošinot, lai ar nodokli apliekamo peļņu vairs nebūtu iespējams mākslīgi novirzīt prom no valstīm, kurās ir radīta vērtība. 1998. gada ziņojumā (ESAO, 1998. gads) izklāstītajos pamatnoteikumos jau ir iekļauta prasība attiecībā uz būtisko darbību. Šīs prasības pamatā ir 1998. gada ziņojumā noteiktais divpadsmitais faktors (t. i., astotais papildu faktors). Šis faktors paredz izvērtēt, vai režīms “sekmē darbības vai pasākumus, kuru nolūks ir saistīts tikai ar nodokļiem”, un nosaka, ka “daudzi kaitējošie preferenciālie nodokļu režīmi ir izstrādāti tā, lai nodokļu maksātāji varētu gūt labumu no režīma, veicot darbības, kuru nolūks ir saistīts tikai ar nodokļiem un neietver nekādas būtiskas darbības”. 1998. gada ziņojumā par šā faktora piemērošanu ir iekļauti ierobežoti norādījumi.
2. Būtiskās darbības faktora nozīme ir palielināta 5. pasākuma ietvaros, kas paredz, ka šis faktors ir jāizstrādā sīkāk saistībā ar *BEPS*. Pēc tam šis faktors tiks skatīts kopā ar četriem galvenajiem faktoriem, kurus izmanto, lai noteiktu, vai preferenciālais režīms, kurš ietilpst *FHTP* darbības jomā, ir potenciāli kaitējošs. *FHTP* izskatīja vairākas pieejas būtiskās darbības faktora piemērošanai saistībā ar IĪ režīmiem. Šis darbs ir nepārprotami saistīts ar apgalvojumiem *BEPS* rīcības plānā par to, ka pašlaik kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses jomā bažas rada ne tik daudz tradicionālā nodalīšana, cik uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes samazināšana noteiktiem ienākumu veidiem, piemēram, ienākumiem, kas gūti, nodrošinot nemateriālos aktīvus.1 Šīs pārbaudes ietvaros vienlaicīgi tika pārskatīti visi IĪ režīmi ESAO dalībvalstīs un asociētajās valstīs, bet neviens no šiem režīmiem nebija pārbaudīts agrākā darba ietvaros. Tāpēc ir iespējams piemērot izstrādāto būtiskās darbības prasību, atkārtoti nevērtējot tos IĪ režīmus, kas jau ir pārbaudīti iepriekš. Saskaņā ar 5. pantu būtiskās darbības prasību piemēro visiem atbilstīgajiem preferenciālajiem režīmiem, kas ietilpst darbības jomā, tostarp IĪ režīmiem, un arī *FHTP* ir apsvēris šo aspektu.

### Būtiskās darbības prasība saistībā ar IĪ režīmiem

1. Režīmi, kas paredz nodokļu priekšrocības attiecībā uz ienākumiem, kuri saistīti ar IĪ, rada bažas par nodokļa bāzes samazināšanu, un šim aspektam *FHTP* savā darbā ir pievērsis pastiprinātu uzmanību. Tajā pašā laikā tiek atzīts, ka nozares, kurās intensīvi izmanto intelektuālos īpašumus, ir galvenie izaugsmes un nodarbinātības veicinātāji un ka valstis var brīvi piešķirt nodokļu atvieglojumus pētniecības un izstrādes (P&I) darbībām ar nosacījumu, ka šos atvieglojumus piešķir atbilstoši principiem, kas saskaņoti ar *FHTP*. Tāpēc saskaņā ar *FHTP* īstenoto pieeju, kas ietver prasību veikt būtisku darbību, nav paredzēts ieteikt kādu noteiktu IĪ režīmu, un tā vietā šī pieeja ir izstrādāta tā, lai noteiktu to IĪ režīmu galējās robežas, kas paredz priekšrocības saistībā ar P&I darbībām, bet nerada kaitējošu ietekmi uz citām valstīm. *FHTP* nesniedz nekādus ieteikumus attiecībā uz IĪ režīmu ieviešanu, un jurisdikcijas arī turpmāk var brīvi lemt, vai tās īstenos kādu IĪ režīmu. Ar *FHTP* pieeju ir saderīgi arī tie IĪ režīmi, kas paredz priekšrocības attiecībā uz šaurāku ienākumu, IĪ aktīvu, izdevumu vai nodokļu maksātāju spektru, nekā tas norādīts turpmāk šajā dokumentā.
2. *FHTP* apsvēra trīs dažādas pieejas tam, kā pieprasīt, lai IĪ režīmā veiktu būtiskas darbības. Pirmā pieeja bija vērtības radīšanas pieeja, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājiem bija jāveic noteikts skaits nozīmīgu izstrādes darbību. Salīdzinājumā ar abām pārējām pieejām šī pieeja neguva nekādu atbalstu. Otrā pieeja bija transfertcenu noteikšanas pieeja, saskaņā ar kuru režīms varētu paredzēt priekšrocības attiecībā uz visiem ienākumiem, kas gūti no darbībām ar IĪ, ja nodokļu maksātājs ir veicis noteikta līmeņa svarīgas funkcijas tajā jurisdikcijā, kas piemēro šo režīmu, ja nodokļu maksātājs ir to aktīvu likumīgais īpašnieks, uz kuru pamata tiek piešķirtas attiecīgās nodokļu priekšrocības, un izmanto šos aktīvus un ja nodokļu maksātājs uzņemas ekonomiskus riskus saistībā ar šiem aktīviem. Dažas valstis atbalstīja transfertcenu noteikšanas pieeju, bet daudzas valstis pauda bažas par vairākiem transfertcenu noteikšanas pieejas aspektiem, un tāpēc *FHTP* savā darbā uzmanību šai pieejai vairs nepievērsa. Trešā pieeja bija saiknes pieeja, par kuru vienojās *FHTP* un kuru apstiprināja G20 valstis.2
3. Šī pieeja paredz izvērtēt, vai IĪ režīmā priekšrocības tiek piešķirtas atbilstoši tā nodokļu maksātāja veikto P&I darbību apmēram, kurš saņem šīs priekšrocības. Šīs pieejas pamatā ir P&I kredītu un tādu līdzīgu IĪ izstrādes nodokļu režīmu pamatprincips, kurus piemēro ar IĪ izveidi saistītajiem izdevumiem. Saskaņā ar šiem IĪ izstrādes nodokļu režīmiem izdevumi ir tieši saistīti ar priekšrocībām, jo izdevumu apmēru izmanto nodokļu priekšrocības aprēķināšanai. Saiknes pieeja paredz šo principu attiecināt arī uz tiem IĪ realizācijas nodokļu režīmiem, ko piemēro ienākumiem, kuri gūti pēc IĪ radīšanas un izmantošanas. Tādējādi saskaņā ar saiknes pieeju jurisdikcijas var piemērot nevis tikai tos IĪ režīmus, kas paredz priekšrocības tieši atbilstoši ar attiecīgā IĪ radīšanu saistītajiem izdevumiem, bet gan piešķirt priekšrocības arī attiecībā uz ienākumiem, kas gūti no šā IĪ, ciktāl pastāv tieša saikne starp ienākumiem, uz kuriem attiecas priekšrocības, un izdevumiem, kuri radušies, gūstot šos ienākumus. Šis uzsvars uz izdevumiem atbilst IĪ režīmu galvenajam mērķim nodrošināt, lai P&I darbību veicināšanai paredzētie režīmi nodrošinātu priekšrocības tikai tiem nodokļu maksātājiem, kas patiešām veic šādas darbības.
4. Tāpēc būtisko darbību rādītāju vietā tiek izmantoti dati par izdevumiem. Priekšrocību aprēķināšanai izdevumu *summa* nav lielums, ko izmanto darbību apjoma vietā. Šim nolūkam izmanto datus par to izdevumu *proporciju*, kas ir tieši saistīta ar izstrādes darbībām un parāda patieso nodokļu maksātāja pievienoto vērtību un to, kāds ir šā nodokļu maksātāja veiktu būtisko darbību apjoms. Saiknes pieeja paredz veikt ienākumu proporcionālo analīzi, saskaņā ar kuru to ienākumu daļas, kam piemēro IĪ režīma nodrošinātās priekšrocības, attiecība pret kopējiem ienākumiem ir vienāda ar atbilstošo izdevumu attiecību pret kopējiem izdevumiem. Citiem vārdiem sakot, saiknes pieeja pieļauj, ka režīms paredz preferenciālas nodokļa likmes piemērošanu tiem ienākumiem, kas saistīti ar IĪ, ciktāl šo ienākumu pamatā ir atbilstoši izdevumi. Saiknes pieejas mērķis ir piešķirt priekšrocības vienīgi attiecībā uz ienākumiem, kas gūti no IĪ, ja faktiskās P&I darbības ir veicis pats nodokļu maksātājs. Šis mērķis ir sasniedzams, definējot “atbilstošos izdevumus” tā, lai patiešām novērstu situāciju, kurā puses, kas nav nodokļu maksātājs, veicot kapitālieguldījumus vai radot izdevumus saistībā ar būtisku P&I, panāk IĪ režīma attiecināšanu uz saviem turpmākajiem ienākumiem.
5. Ja uzņēmumam ir tikai viens IĪ aktīvs un ja šis uzņēmums pats ir radījis visus izdevumus šā aktīva izstrādei, saiknes pieeja vienkārši atļauj priekšrocības attiecināt uz visiem ienākumiem, kas gūti no šā IĪ aktīva. Tomēr, ja uzņēmuma uzņēmējdarbības modelis ir sarežģītāks, arī saiknes pieeja attiecīgi kļūst sarežģītāka, jo šī pieeja paredz noteikt saikni starp daudzām ienākumu plūsmām un daudzām izdevumu plūsmām, no kuriem tikai daļa var būt atbilstošie izdevumi. Lai mazinātu šo sarežģītību, saiknes pieeja paredz sadalīt ienākumus atbilstīgi izdevumu attiecībai. Saskaņā ar saiknes pieeju to ienākumu daļu, uz kuru var tikt attiecinātas nodokļu priekšrocības, aprēķina, kā norādīts turpmāk.



1. Šajā aprēķinā izmantotajā attiecībā (“saiknes attiecībā”) ir ņemti vērā tikai uzņēmuma atbilstošie un kopējie izdevumi. Tāpēc ņem vērā ne visus izdevumus, kas jebkad radušies saistībā ar IĪ aktīva izstrādi. Turpmākajā iztirzājumā par atbilstošajiem izdevumiem un kopējiem izdevumiem ir izskaidrots, ka tādam režīma nosacījumiem atbilstošam nodokļu maksātājam, kas IĪ aktīvu nav iegādājies vai kas nav šā IĪ aktīva izstrādei izmantojis saistītas puses sniegtus ārpakalpojumus, atbilstošo izdevumu attiecība pret kopējiem izdevumiem būtu 100 %, kas tātad atbilstu visiem uzņēmuma ienākumiem no attiecīgā IĪ aktīva. Tas savukārt nozīmē, ka saiknes pieejas nolūks nav radīt neizdevīgus nosacījumus gadījumā, ja IĪ aktīvu izstrādi veicinošas darbības ir veikuši dažādi uzņēmumi.3
2. Ja ienākumu summa, uz kuru attiecas IĪ režīma priekšrocības, nepārsniedz summu, kas noteikta saskaņā ar saiknes pieeju, režīms atbilst būtiskās darbības prasībai. Pārējā šīs sadaļas tekstā ir sniegti sīkāki norādījumi par saiknes pieejas piemērošanu un iepriekš norādītā aprēķina veikšanu.

#### Atbilstošie nodokļu maksātāji

1. Atbilstoši nodokļu maksātāji ir tie iekšzemes uzņēmumi, ārvalstu pastāvīgās uzņēmējdarbības vietas (PUV) attiecīgajā valstī un iekšzemes uzņēmumu PUV ārvalstīs, kuru ienākumus apliek ar nodokli jurisdikcijās, kas piešķir priekšrocības. Tie ienākumi, ko galvenais birojs guvis, pamatojoties uz izdevumiem, kas radušies PUV, nav atbilstoši ienākumi, ja šī PUV nav veikusi darbību laikā, kad ir gūti attiecīgie ienākumi.4

#### IĪ aktīvi

1. Saskaņā ar iecerēto saiknes pieeju vienīgie IĪ aktīvi, uz ko var attiecināt IĪ režīmā paredzētās nodokļu priekšrocības, ir patenti un citi IĪ aktīvi, kuru funkcijas ir līdzvērtīgas patentu funkcijām, ja šie IĪ aktīvi ir gan tiesiski aizsargāti,5 gan tiek apstiprināti un reģistrēti līdzīgos procesos gadījumos, kad šādi procesi ir atbilstoši. Tie IĪ aktīvi, kas ir funkcionāli līdzvērtīgi patentiem, ir šādi: i) plaši definēti patenti; ii) programmatūra, uz kuru attiecas autortiesības; un iii) turpmāk tekstā noteiktos apstākļos citi IĪ aktīvi, kas ir neizteikti, noderīgi un inovatīvi.
2. Attiecībā uz pirmo funkcionāli līdzvērtīgo aktīvu kategoriju jānorāda, ka patenti, kas ir atbilstoši saskaņā ar saiknes pieeju, nav tikai patenti šā vārda šaurā nozīmē, bet arī lietderīgie modeļi, IĪ aktīvi, kas paredz aizsardzību augiem un ģenētiskajam materiālam, reto slimību ārstēšanai paredzētu zāļu apzīmējumi un patenta aizsardzības termiņa pagarinājumi. Lietderīgos modeļus neatkarīgi no to apzīmējuma valsts tiesību aktos (piemēram, “īstermiņa patenti”, “inovāciju patenti” u. c.) parasti reģistrē izgudrojumiem, ko izstrādā pakāpeniski, šāds patentēšanas process ir mazāk stingrs un nodrošina patenta aizsardzību uz īsāku laiku. Tie IĪ aktīvi, kas sniedz aizsardzību augiem un ģenētiskajam materiālam, ietver augu selekcionāru tiesību aizsardzību, kas nodrošina ekskluzīvu kontroli pār jaunām augu šķirnēm. Reto slimību ārstēšanai paredzētu zāļu apzīmējumus valsts aģentūras piešķir noteiktiem farmaceitiskajiem līdzekļiem, kas ir izstrādāti, lai ārstētu retās slimības un tādas slimības, kas visticamāk neradīs ievērojamu peļņu, un šie apzīmējumi piešķir ekskluzīvas tiesības uz inovācijām. Patenta aizsardzības termiņa pagarinājumi, piemēram, papildu aizsardzības sertifikāti, pagarina noteiktu farmaceitisko līdzekļu un augu aizsardzības līdzekļu patentu garantēto ekskluzīvo tiesību aizsardzības termiņu, un saskaņā ar tiem tiek atzīts, ka šo IĪ aktīvu izpētei un izstrādei nepieciešamais laiks parasti ir ilgāks nekā laiks, kas nepieciešams citu IĪ aktīvu izpētei un izstrādei, un tāpēc aktīva aizsargātajam lietošanas laikam pamatoti ir jābūt ilgākam nekā patenta derīguma termiņam. Tāpēc pirmajā minētajā kategorijā ietilpstošie IĪ aktīvi aptver patentus plašā šā vārda nozīmē, tostarp patenta aizsardzības termiņa pagarinājumus.
3. Ar autortiesībām aizsargātām programmatūrām6 ir tādas pašas pamatīpašības kā patentiem, jo tās ir inovatīvas, neizteiktas un noderīgas. Tās ir rezultāts tādai inovācijai un P&I, kādas veicināšanai IĪ režīmi parasti ir paredzēti, un ir maz ticams, ka nodokļu maksātāji programmatūru nozarē izmantos nesaistītu pušu sniegtus ārpakalpojumus savu pamata programmatūru izstrādei. Tāpēc ar autortiesībām aizsargātas programmatūras ir otrā funkcionāli līdzvērtīgu aktīvu kategorija, bet pārējie ar autortiesībām aizsargātie aktīvi nav iekļauti funkcionāli līdzvērtīgu IĪ aktīvu definīcijā, jo tie nav radīti tāda paša veida P&I darbību rezultātā kā programmatūras.
4. Atbilstoši IĪ aktīvi var būt arī tādi IĪ aktīvi, kuri neietilpst nevienā no abām iepriekš minētajām kategorijām, bet kuriem ir tādas pašas īpašības kā patentiem (t. i., tie ir neizteikti, noderīgi un inovatīvi) un kuri pēc būtības ir līdzīgi pirmajās divās kategorijās iekļautajiem IĪ aktīviem, un kurus kā šādus aktīvus pārredzamā apstiprināšanas procesā ir apstiprinājusi kompetenta valsts aģentūra, kas ir neatkarīga no nodokļu administrācijas. Turklāt šādā apstiprināšanas procesā ir jānodrošina pilnīga pārredzamība attiecībā uz aptvertajiem aktīvu veidiem. Uz šādu priekšrocību saņemšanu var pretendēt vienīgi tie nodokļu maksātāji, kuru apgrozījuma daļa no uzņēmumu grupas kopējā apgrozījuma pasaules mērogā nepārsniedz 50 miljonus EUR (vai šai summai tuvu summu vietējā valūtā) un kuru bruto ieņēmumi no visiem IĪ aktīviem nepārsniedz 7,5 miljonus EUR gadā (vai šai summai tuvu summu vietējā valūtā), abiem aprēķiniem izmantojot piecu gadu vidējo vērtību.7 Jurisdikcijām, kas paredz nodokļu priekšrocības attiecībā uz ienākumiem no trešās IĪ aktīvu kategorijas, jāpaziņo *FHTP* par šīm priekšrocībām un jāsniedz informācija par piemērojamo juridisko un administratīvo regulējumu. Tām ir jāinformē *FHTP* par to, cik katra veida IĪ aktīvu ir iekļauti trešajā kategorijā, par to nodokļu maksātāju skaitu, kas gūst labumu no trešās kategorijas IĪ aktīviem, un par kopējo ienākumu apjomu, kas gūti no tiem trešās kategorijas IĪ aktīviem, kuri atbilst IĪ režīma piemērošanai. Turklāt jurisdikcijām, ievērojot 5. nodaļā izklāstītos pamatnoteikumus, būtu jāapmainās ar informāciju bez iepriekšēja pieprasījuma par tiem nodokļu maksātājiem, kas gūst labumu no trešās kategorijas IĪ aktīviem.8 *FHTP* sāks trešās kategorijas IĪ aktīvu pārbaudi ne vēlāk kā 2020. gadā.
5. Saiknes pieeja paredz galveno uzmanību vērst uz noteikšanu, vai pastāv saikne starp izdevumiem, šiem IĪ aktīviem un ienākumiem. Saskaņā ar saiknes pieeju IĪ režīmā paredzētās nodokļu priekšrocības nekādā gadījumā nedrīkst attiecināt uz IĪ aktīviem, kas saistīti ar tirgdarbību, piemēram, uz preču zīmēm.9

#### Atbilstošie izdevumi

1. Atbilstošos izdevumus jābūt radījušam atbilstošam nodokļu maksātājam, un tiem ir jābūt tiešā veidā saistītiem ar attiecīgo IĪ aktīvu. Jurisdikcijas izstrādās pašas savas atbilstošo izdevumu definīcijas, un ir jānodrošina, lai saskaņā ar šīm definīcijām atbilstošajos izdevumos būtu iekļauti tikai tie izdevumi, kas ir radušies saistībā ar faktiski veiktajām P&I darbībām. Tajos ietilps tādi izdevumu veidi, kas pašlaik atbilst P&I kredītu noteikumiem saskaņā ar daudzu jurisdikciju nodokļu tiesību aktiem.10 Tajos neietilps procentu maksājumi, būvniecības izmaksas, iegādes izmaksas vai citas izmaksas, kas varētu nebūt tieši saistītas ar konkrēto IĪ aktīvu.11 Tomēr gadījumā, ja izdevumus, kas radušies saistībā ar vispārēju un riska projektu P&I, nevar iekļaut tāda konkrēta IĪ aktīva atbilstošajos izdevumos, ar kuru tie ir tieši saistīti, tos var proporcionāli sadalīt uz visiem IĪ aktīviem vai produktiem. Atbilstošie izdevumi saiknes aprēķinos tiks iekļauti to rašanās laikā neatkarīgi no to uzskaites grāmatvedības vai nodokļu nolūkos. Citiem vārdiem sakot, izdevumus, kas nav pilnībā atskaitāmi tajā gadā, kurā tie radušies, jo tie ir kapitalizēti, saiknes attiecības aprēķinos tomēr ņem vērā pilnā apmērā, sākot ar gadu, kurā tie radušies. Šo nodokļu samaksas termiņa nosacījumu piemēro tikai saiknes attiecības aprēķināšanai, un ar to nav paredzēts mainīt nodokļu samaksas termiņa nosacījumus jurisdikciju iekšējos nodokļu piemērošanas noteikumos.
2. Aprēķinot atbilstošos izdevumus, jurisdikcijas var atļaut nodokļu maksātājiem piemērot palielinājumu 30 % apmērā tiem izdevumiem, kas ir iekļauti atbilstošajos izdevumos. Šāda palielinājuma piemērošanas rezultātā var palielināties atbilstošie izdevumi, bet tikai nodokļu maksātāja radīto neatbilstošo izdevumu apmērā. Citiem vārdiem sakot, palielinātais atbilstošo izdevumu apmērs nevar pārsniegt nodokļu maksātāja kopējo izdevumu apmēru. To ilustrē turpmāk minētie piemēri.
   * A piemērs. Nodokļu maksātāja paša radītie atbilstošie izdevumi bija 100, iegādes izmaksas – 10, bet 40 tas samaksāja, sedzot saistītas puses P&I izdevumus. Tāpēc atbilstošo izdevumu sākotnējais apmērs ir 100 un maksimālais palielinājums būs 30 (t. i., 100 x 30 %). Nodokļu maksātājs var palielināt savu atbilstošo izdevumu apmēru tikai līdz 130, ja viņa kopējo izdevumu apmērs ir vienāds ar 130 vai lielāks par 130. Šajā piemērā kopējie izdevumi ir 150, tāpēc atbilstošie izdevumi var tikt palielināti līdz 130. Tāpēc ienākumi no IĪ tiks reizināti ar attiecību 130/150 (jeb 86,7 %).
   * B piemērs. Nodokļu maksātāja paša radītie atbilstošie izdevumi bija 100, iegādes izmaksas – 5, bet 20 tas samaksāja, sedzot saistītas puses P&I izdevumus. Arī šajā piemērā, atbilstošajiem izdevumiem piemērojot maksimālo palielinājumu, tie ir 130, bet nodokļu maksātāja kopējie izdevumi ir tikai 125. Tāpēc atbilstošos izdevumus var palielināt tikai līdz 125 un līdz ar to ienākumi no IĪ tiks reizināti ar attiecību 125/125 (jeb 100 %).
3. Palielināšanas nolūks ir nodrošināt, lai saiknes pieejas piemērošanas rezultātā netiktu pārmērīgi sodīti tie nodokļu maksātāji, kas iegādājas IĪ vai izmanto saistītu pušu sniegtus ārpakalpojumus P&I jomā. Piemērojot palielinājumu, joprojām tiek nodrošināts, ka nodokļu maksātāji saņem priekšrocības vienīgi tādā gadījumā, ja tie paši ir veikuši P&I darbības, bet tiek arī atzīts, ka tie nodokļu maksātāji, kas ir iegādājušies IĪ vai izmantojuši saistītu pušu sniegtus ārpakalpojumus kādas P&I daļas veikšanai, tik un tā paši var būt radījuši lielu daļu no vērtības, kas veicinājusi ienākumu gūšanu no IĪ.

#### Kopējie izdevumi

1. Kopējie izdevumi jādefinē tā, lai gadījumā, ja atbilstošs nodokļu maksātājs pats ir radījis visus atbilstošos izdevumus, iegūtā attiecība nodrošinātu, ka preferenciālo režīmu var piemērot no attiecīgā IĪ aktīva gūtiem ienākumiem 100 % apmērā. Tas nozīmē, ka kopējiem izdevumiem ir jābūt visu to izdevumu summai, kas ir uzskatāmi par atbilstošajiem izdevumiem, ja tos ir radījis pats nodokļu maksātājs. Tas savukārt nozīmē, ka izdevumus, kas nav iekļauti atbilstošajos izdevumos, pat ja tos ir radījis pats nodokļu maksātājs (piemēram, procentu maksājumi, būvniecības izmaksas un citas izmaksas, kas neatbilst faktiskajām P&I darbībām), nevar iekļaut kopējos izdevumos un tātad tie neietekmē to ienākumu apmēru, uz ko var attiecināt IĪ režīmā paredzētās priekšrocības. IĪ iegādes izmaksas ir izņēmums, jo tās iekļauj kopējos izdevumos, bet neiekļauj atbilstošajos izdevumos. Tomēr šo izmaksu izslēgšana no atbilstošajiem izdevumiem atbilst principam par to, kas tiek iekļauts kopējos izdevumos, jo tās izmanto to izdevumu vietā, kas radušies neatbilstošam nodokļu maksātājam. Tāpēc kopējos izdevumus iekļauj visus atbilstošos izdevumus, iegādes izmaksas un tos izdevumus saistībā ar ārpakalpojumiem, ko neuzskata par atbilstošajiem izdevumiem.
2. Tātad saskaņā ar saiknes pieeju kopējos izdevumos iekļauj ne visus izdevumus, kas jebkad radušies saistībā ar IĪ aktīva izstrādi. Tā vietā atbilstošajos izdevumos pievieno vēl tikai divu veidu izdevumus – saistītu pušu sniegtu ārpakalpojumu izdevumus un iegādes izmaksas.12 Tātad saiknes attiecību var pierakstīt šādi:



1. Šajā saiknes attiecības versijā *a* ir tie P&I izdevumi, ko radījis pats nodokļu maksātājs, *b* ir nesaistītu pušu sniegtu ārpakalpojumu izdevumi, *c* ir iegādes izmaksas, bet *d* – saistītu pušu sniegtu ārpakalpojumu izdevumi. Tas nozīmē, ka šī attiecība var kļūt mazāka nekā 100 % vienīgi tādā gadījumā, ja nodokļu maksātājs izmanto saistītas puses sniegtus ārpakalpojumus P&I jomā vai iegādājas P&I produktu. Aprēķinot saiknes attiecību, izdevumi saistībā ar neveiksmīgu P&I parasti netiek iekļauti aprēķinā, un tas atbilst IĪ režīmu mērķiem, jo tie paredz priekšrocības attiecināt uz ienākumiem, bet neveiksmīga P&I pēc definīcijas nerada nekādus ienākumus. Ja tomēr P&I izdevumi ir radušies pašam nodokļu maksātājam vai arī kādam nesaistītam ārpakalpojumu sniedzējam saistībā ar lielu P&I projektu, kurā ir izstrādāts ienākumus radošs IĪ aktīvs, tad IĪ režīmā var noteikt, ka atbilstošajos izdevumos tiek iekļauti visi P&I izdevumi, nevis tikai tie P&I izdevumi, kas vēlāk atzīti par tādiem, kuri ir tiešā veidā sekmējuši ienākumu gūšanu no attiecīgā IĪ aktīva. Šos izdevumus var uzskaitīt tāpat kā izdevumus saistībā ar vispārēju vai riska projektu P&I un vai nu proporcionāli sadalīt uz visiem IĪ aktīviem, vai iekļaut atbilstošajos izdevumos, ja ir iespējams pierādīt, ka šie izdevumi ir tieši saistīti ar IĪ aktīvu. Saistībā ar atbilstošajiem izdevumiem kopējie izdevumi saiknes aprēķinos tiks iekļauti to rašanās laikā neatkarīgi no to uzskaites grāmatvedības vai nodokļu nolūkos. Šo nodokļu samaksas termiņa nosacījumu piemēro tikai saiknes attiecības aprēķināšanai, un ar to nav paredzēts mainīt nodokļu samaksas termiņa nosacījumus jurisdikcijas nodokļu piemērošanas noteikumos, ciktāl tos piemēro citos nolūkos, tostarp no IĪ aktīva gūto kopējo ienākumu aprēķināšanai.13
2. Bieži vien kopējie izdevumi būs radušies pirms tādu ienākumu gūšanas, kurus var atzīt par atbilstošiem IĪ režīma priekšrocību piemērošanai. Saiknes pieeja ir papildinoša pieeja, un aprēķinos nepieciešams gan “atbilstošajos izdevumos” iekļaut visus atbilstošos izdevumus, kas nodokļu maksātājam radušies attiecīgā IĪ aktīva lietošanas laikā, gan “kopējos izdevumos” iekļaut visus kopējos izdevumus, kas radušies šā IĪ aktīva lietošanas laikā. Tāpēc šie skaitļi palielināsies ikreiz, kad nodokļu maksātājam radīsies izdevumi, kas atbildīs kādai no šīm abām kategorijām. Tad tiks aprēķināta kopsummas procentuālā attiecība, kas noteiks to procentuālo daļu, kura jāpiemēro katrā gadā gūtajiem ienākumiem.

#### Kopējie ienākumi

1. Jurisdikcijas “kopējos ienākumus” definēs saskaņā ar saviem valsts tiesību aktiem par ienākumu definēšanu pēc transfertcenu noteikšanas noteikumu piemērošanas. To izvēlētajai definīcijai ir jāatbilst turpmāk norādītajiem principiem.

##### Ienākumiem, uz kuriem attiecina režīma priekšrocības, jābūt samērīgiem

1. Kopējie ienākumi jādefinē tā, lai tā ienākumu daļa, uz kuru attiecina režīma priekšrocības, nebūtu nesamērīga liela, ņemot vērā to, cik liela procentuālā daļa no visiem atbilstošā nodokļu maksātāja izdevumiem ir atbilstošie izdevumi. Tas nozīmē, ka kopējos ienākumus nevajadzētu definēt kā bruto ienākumus no IĪ aktīva, jo saskaņā ar šādu definīciju priekšrocības varētu tikt attiecinātas uz 100 % tīrā ienākuma, ko guvis atbilstošais nodokļu maksātājs, pat ja ne visi 100 % no šā atbilstošā nodokļu maksātāja izdevumiem būtu atbilstošie izdevumi. Tā vietā kopējie ienākumi jāaprēķina, no attiecīgā gada laikā gūtajiem bruto IĪ ienākumiem atņemot tos šajā gadā radītos IĪ izdevumus, kas attiecināmi uz ienākumiem no IĪ.14

##### Kopējos ienākumos iekļauj tikai ienākumus no IĪ

1. Kopējos ienākumos jāiekļauj tikai tie ienākumi, kas gūti no IĪ aktīva. Tajos var iekļaut autoratlīdzību, kapitāla pieaugumu un citus ienākumus, kas gūti, pārdodot kādu IĪ aktīvu, un ienākumus no iegulta IĪ, kas gūti, pārdodot tādus produktus un izmantojot tādus procesus, kas ir tieši saistīti ar attiecīgo IĪ aktīvu. Tām jurisdikcijām, kas izvēlas attiecināt priekšrocības uz ienākumiem no iegultajiem IĪ, jāīsteno konsekventa un saskaņota metode ar IĪ aktīvu nesaistītu ienākumu (piemēram, peļņa no tirgdarbības vai ražošanas) nodalīšanai. Šādu rezultātu iespējams panākt, piemēram, lietojot metodi, kuras pamatā ir transfertcenu noteikšanas principi.15

#### Ārpakalpojumi

1. Saiknes pieejas nolūks ir nodrošināt, ka būtisku daļu no faktiskajām P&I darbībām veic pats atbilstošais nodokļu maksātājs, lai režīma priekšrocības varētu piemērot būtiskai daļai ienākumu no IĪ. Īstenojot saiknes pieeju, atbilstošos izdevumus, kas radušies saistībā ar nesaistītu pušu veiktām darbībām (neatkarīgi no tā, vai šīs personas atradās attiecīgajā jurisdikcijā), var uzskatīt par atbilstošiem izdevumiem, turpretī izdevumus saistībā ar saistītu pušu veiktajām darbībām (neatkarīgi no tā, vai šīs puses atradās attiecīgajā jurisdikcijā) neuzskata par atbilstošiem izdevumiem.16
2. Uzņēmējdarbībā, neierobežoti izmantojot nesaistītu pušu sniegtos ārpakalpojumus, nevajadzētu rasties daudz iespējām nodokļu maksātājiem izmantot priekšrocības, pašiem neveicot nekādas būtiskas darbības, jo, lai gan uzņēmumi var izmantot saistītu pušu ārpakalpojumus jebkuru P&I darbību veikšanai, tas parasti neattiecas uz nesaistītu pušu sniegtajiem ārpakalpojumiem. Tā kā IĪ aktīva vērtības lielāko daļu veido gan P&I darbības, kas veiktas, lai to radītu, gan šādas P&I veikšanai nepieciešamā informācija, ir maz ticams, ka uzņēmums izmantos nesaistītu pušu ārpakalpojumus pamatvērtību radošu darbību veikšanai neatkarīgi no šīs nesaistītās puses atrašanās vietas.17 Tādējādi, atļaujot par atbilstošiem izdevumiem uzskatīt tikai nesaistītu pušu izdevumus, tiek sasniegts saiknes pieejas mērķis attiecināt nodokļu priekšrocības vienīgi uz tiem ienākumiem, ko nodrošinājušas būtiskas P&I darbības, kuras veicis pats nodokļu maksātājs, tādējādi sekmējot ienākumu rašanos. Jurisdikcijas var sašaurināt nesaistīto pušu definīciju, tajā iekļaujot tikai ar atbilstošo nodokļu maksātāju nesaistītas augstākās izglītības mācību iestādes, slimnīcas, P&I centrus un bezpeļņas organizācijas. Ja maksājums nesaistītai pusei ir veikts ar saistītas puses starpniecību bez peļņas normas, šis maksājums tiks iekļauts atbilstošajos izdevumos.
3. Jurisdikcijas var arī noteikt, ka nesaistītu pušu sniegtie ārpakalpojumi drīkst veidot tikai noteiktu daļu vai procentuālo daļu no visām darbībām (tajā pašā laikā no atbilstošu izdevumu definīcijas izslēdzot izdevumus, kas radušies saistītu pušu sniegto ārpakalpojumu dēļ). Saskaņā ar iepriekš sniegto skaidrojumu reālajā dzīvē uzņēmumi parasti neizmantos nesaistītas puses sniegtus ārpakalpojumus P&I darbību veikšanai vairāk kā nebūtiskā apmērā, tāpēc, gan piemērojot aizliegumu izmantot saistītu pušu ārpakalpojumus, gan šo pašu aizliegumu apvienojot ar aizliegumu izmantot nesaistītu pušu sniegtos ārpakalpojumus vairāk nekā tikai nebūtiskā apmērā, būtu jāpanāk līdzīga iedarbība kā, nosakot, ka atbilstošajos izdevumos ir iekļaujami tikai tie izdevumi, kas radušies, nodokļu maksātājam atbalstot būtiskas P&I darbības.

#### Iegādāto IĪ uzskaite

1. Saskaņā ar saiknes pieeju iegādātā IĪ uzskaites pamatprincips nosaka, ka atbilstošajos izdevumos tiek iekļauti tikai tie izdevumi, kas radušies, uzlabojot IĪ aktīvu pēc tā iegādes. Lai to panāktu, saiknes pieeja paredz no atbilstošo izdevumu definīcijas izslēgt iegādes izdevumus, kā jau norādīts iepriekš, un par atbilstošajiem izdevumiem uzskatīt tikai tos izdevumus, kas radušies pēc iegādes. Tomēr iegādes izmaksas iekļauj kopējos izdevumos. Iegādes izmaksās cita starpā iekļauj izdevumus, kas radušies saistībā ar izpētes tiesību iegūšanu.18 Iegādes izmaksas (vai licencēšanas gadījumā autoratlīdzību vai licences nodevas) izmanto to kopējo izdevumu vietā, kas radušies pirms iegādes. Tāpēc izdevumus, kas jebkurai pusei radušies pirms iegādes, neiekļauj ne atbilstošajos izdevumos, ne kopējos izdevumos.19 Attiecībā uz iegādi no saistītām pusēm jānorāda, ka iegādes izmaksu noteikšanai jāizmanto nesaistīto pušu principam atbilstoša cena. Ņemot vērā, ka nodokļu maksātāji var tikt stimulēti IĪ režīmos norādīt zemāku vērtību darījumiem starp saistītām pusēm, jebkuras tādas iegādes gadījumā, kas notikusi no saistītas puses, nodokļu maksātājiem ir jāsagatavo dokumenti, kas pamato nesaistīto pušu principam atbilstošu cenu, tostarp dokumenti par tiem kopējiem izdevumiem, kas radušies attiecīgajai saistītajai pusei, kura nodeva īpašumtiesības. Iegāde ietver tiesību nodošanu jebkādā veidā neatkarīgi no tā, vai maksājums patiešām ir veikts.

#### Ienākumu un izdevumu izsekošana

1. Tā kā saiknes pieejas piemērošana ir atkarīga no tā, vai pastāv saikne starp izdevumiem un ienākumiem, jurisdikcijām ir jāievieš tādi IĪ režīmi, saskaņā ar kuriem nodokļu maksātājiem, kas vēlas izmantot attiecīgo IĪ režīmu priekšrocības, ir jāveic izdevumu, IĪ aktīvu un ienākumu izsekošana, lai nodrošinātu, ka ienākumi, uz kuriem attiecina nodokļu priekšrocības, patiešām ir radušies, pamatojoties uz šo priekšrocību piemērošanai atbilstošiem izdevumiem. Ja nodokļu maksātājam ir tikai viens IĪ aktīvs, ko tas pats ir pilnībā izstrādājis un kas tam rada visus ienākumus, izsekošanai būtu jābūt diezgan vienkārši veicamai, jo visi šā uzņēmuma atbilstošie izdevumi noteiks priekšrocības, kas būs attiecināmas uz visiem ienākumiem, ko šis uzņēmums būs guvis no attiecīgā IĪ aktīva. Savukārt, ja uzņēmumam ir vairāk nekā viens IĪ aktīvs vai ja šis uzņēmums izmanto kādus ārpakalpojumus vai iegādājas IĪ aktīvus, izsekošana kļūst būtiska. Izsekošanai arī jānodrošina, lai nodokļu maksātāji nemanipulētu ar kopējo izdevumu summu ar mērķi panākt režīma priekšrocību attiecināšanu uz mākslīgi palielinātu ienākumu summu. Tas nozīmē, ka nodokļu maksātājiem ir jāspēj izsekot saikne starp izdevumiem un ienākumiem un to pierādīt nodokļu administrācijām. Ja nodokļu maksātāji neveic šādu izsekošanu, tiem netiek liegts attiecīgajā jurisdikcijā gūt ienākumus no IĪ, taču tie nevar izmantot preferenciālā IĪ režīma paredzētās priekšrocības.
2. Izsekošana ir sarežģīta galvenokārt tāpēc, ka preferenciālo likmi piemēro tikai noteiktai daļai IĪ ienākumu, kas ir režīma, nevis saiknes pieejas funkcija, bet pieredze saistībā ar esošajiem IĪ režīmiem liecina, ka nodokļu maksātāji labprāt ievēro noteiktas, bieži vien sarežģītas prasības, ja no to izpildes ir atkarīgas papildu nodokļu priekšrocības. Tā kā saiknes pieeja paredz standartizēt dažādu jurisdikciju IĪ režīmu prasības, tā ilgtermiņā var samazināt sarežģītību, ar ko saskaras tie nodokļu maksātāji, kuri izmanto vairāku IĪ režīmu priekšrocības.
3. Saiknes pieejas pamatprincips nosaka, ka IĪ režīma priekšrocības attiecina uz nodokļu maksātāja ienākumiem tikai apmērā, kas atbilst tiem šā nodokļu maksātāja paša radītajiem P&I izdevumiem, kuri sekmējuši attiecīgā IĪ izstrādi. Savukārt, ja nodokļu maksātājs ir iegādājies IĪ vai izmantojis saistītas puses sniegtus ārpakalpojumus P&I jomā, uz ienākumiem, kas gūti no iegādātā IĪ vai ārpakalpojumu sniedzēja veiktās P&I, IĪ režīma priekšrocības neattiecina. Saskaņā ar saiknes pieeju ir nepieciešams, lai eksistētu saikne starp izdevumiem, IĪ aktīviem un ienākumiem, kas gūti no IĪ, un nodokļu maksātājiem ir jāizseko savi izdevumi un ienākumi līdz IĪ aktīviem. Tomēr, ja šāda izsekošana ir nereāla un tās īstenošanai ir nepieciešams izdarīt patvaļīgus vērtējumus, jurisdikcijas var izvēlēties arī atļaut piemērot saiknes pieeju tā, ka saikne tiek noskaidrota starp izdevumiem, produktiem, kuru pamatā ir IĪ aktīvi, un ienākumiem. Izmantojot šādu pieeju, nodokļu maksātājiem “atbilstošajos izdevumos” ir jāiekļauj visi atbilstošie izdevumi, kas saistīti ar visu to IĪ aktīvu izstrādi, kuri sekmējuši attiecīgā produkta izveidi, un “kopējos izdevumos” jāiekļauj visi kopējie izdevumi, kas saistīti ar visu to IĪ aktīvu izstrādi, kuri sekmējuši attiecīgā produkta izveidi. Pēc tam šo apkopoto attiecību piemēro kopējiem ienākumiem, kas gūti no produkta, kas ir tieši saistīts ar visiem tā pamatā esošajiem IĪ aktīviem. Šī pieeja ir saderīga ar saiknes pieeju gadījumos, kad vienā produktā ir iekļauti vairāki IĪ aktīvi, bet jurisdikcijām ir jānodrošina, lai šīs uz produkti pamatotās pieejas nolūkos tiek precīzi izsekoti visi atbilstošie un kopējie izdevumi produkta līmenī un lai priekšrocībām tiktu noteikts taisnīgs un pamatots piemērošanas ilgums (piemēram, visu IĪ aktīvu vidējais lietošanas laiks).
4. Īstenojot šādu uz produktiem pamatotu pieeju, tiek atzīts, ka P&I darbības bieži vien var nebūt organizētas atbilstoši IĪ aktīviem un ka tādā gadījumā izdevumu izsekošanu un uzraudzību līdz konkrētiem produktiem var veikt saskaņā ar saiknes pieeju. Tas ir tāpēc, ka P&I programmās un projektos galveno uzmanību parasti vērš uz pētāmo jautājumu atbildēšanu vai tehnisku problēmu risināšanu un tikai vēlākā posmā diskutē par to, kā šo projektu rezultātiem nodrošināt tiesisku aizsardzību. Bieži vien šo projektu rezultāti tiks izmantoti vairāku IĪ aktīvu izstrādei. Šādā gadījumā, piespiežot nodokļu maksātājus sadalīt P&I izdevumus starp dažādiem IĪ aktīviem, tiem būtu patvaļīgi jāiedala projekti atbilstoši kritērijiem, kas neeksistēja laikā, kad tika īstenoti projekti.
5. Izmantojot uz produktiem pamatoto pieeju, jurisdikcijām jāpiemēro mērķtiecīga produktu definīcija, saskaņā ar kuru tā produkta nozīme, līdz kuram tie izseko un uzrauga izdevumus, nevar būt tik plaša, lai aptvertu visus no IĪ gūtos ienākumus vai tāda nodokļu maksātāja izdevumus, kas veic sarežģītu, uz IĪ pamatotu uzņēmējdarbību, izstrādājot daudzus produktus un īstenojot daudzus P&I projektus, vai tik šaura, lai nodokļu maksātājam vajadzētu izsekot un uzraudzīt izdevumus līdz kategorijai, kas ir pilnībā nesaistīta ar inovāciju vai uzņēmējdarbības praksi. Uzņēmumam, kas ražo daudzas sastāvdaļas kāda viena veida produktam, kuru tas pēc tam pārdod, piemēram, kravas automobilim, tāda produkta definīcija, kas pieļautu izdevumu izsekošanu un uzraudzību līdz šim kravas automobilim un radītu iespēju nodokļu maksātājam visus savus P&I izdevumus un ienākumus no IĪ aktīviem attiecināt uz šo vienu galaproduktu, būtu pārāk plaša, jo pietiekami nesakristu P&I un saistītie IĪ aktīvi, kas ir pamatā dažādām vērtību radošām sastāvdaļām. Savukārt uzņēmumam, kas ražo, piemēram, eņģes, kuras izmanto simtiem nozaru, tāda produkta definīcija, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājam būtu jāizseko un jāuzrauga savi izdevumi līdz noteiktam eņģu veidam, kas ražots noteiktam kravas automobiļu veidam, būtu pārāk šaura, jo tādējādi nodokļu maksātājam būtu jāveic izdevumu izsekošana un uzraudzība tik detalizēti, ka tas nebūtu saistīts ar faktisko inovāciju. Pirmajā situācijā (viss kravas automobilis) būtu lietderīgāk, ja nodokļu maksātājs izsekotu un uzraudzītu izdevumus līdz sastāvdaļām. Otrajā situācijā (eņģes) būtu lietderīgāk, ja nodokļu maksātājs izsekotu izdevumus līdz eņģu grupām, kam pamatā ir viens un tas pats IĪ, nevis līdz produktiem, kuros tās ir izmantotas. Tas nozīmē arī to, ka nebūtu lietderīgi pieprasīt atsevišķu produktu izsekošanu, kuru pamatā ir viens un tas pats IĪ, ja šiem produktiem ir tikai nebūtiskas atšķirības (piemēram, zāles, ko ražo dažādās krāsās, devās vai izmēros). Tāpēc produktu definīcijā var iekļaut produktu grupas, piemēram, sastāvdaļas printeru vai datoru ražotājiem, aktīvos savienojumus ķīmijas rūpniecībai vai terapeitiskās nozares vai šaurākas slimību kategorijas farmācijas nozarei.20 Piemērojot uz produktiem pamatotu pieeju, jurisdikcijām jānodrošina, lai nodokļu maksātāji neveiktu izsekošanu līdz tādai produktu grupai, kas ir tik plaša, ka aptver visus uzņēmuma izdevumus un ieņēmumus, bet nodokļu maksātāji var veikt izsekošanu līdz produktiem (tostarp produktu grupām), ja šīs grupas aptver visus IĪ aktīvus, kam atbilst daļēji sakrītošie izdevumi un kas sekmējuši daļēji sakrītošas ienākumu plūsmas.
6. Nodokļu maksātājam, kas izmanto uz produktiem pamatotu pieeju, ir jāiesniedz dokumenti, kas pierāda, ka šis nodokļu maksātājs veic pietiekami sarežģītu uzņēmējdarbību saistībā ar IĪ, ka izdevumu un ienākumu izsekošana līdz atsevišķiem IĪ aktīviem ir nereāla un būtu jāpamato uz patvaļīgi izdarītiem spriedumiem. Lai nepieļautu manipulēšanu, nodokļu maksātājam, kas veic izdevumu un ienākumu izsekošanu un uzraudzību līdz produktiem (vai produktu grupām), jāspēj nodokļu administrācijai pamatot šīs pieejas atbilstīgums, sniedzot objektīvu un pārbaudāmu informāciju, piemēram, par kopīgām zinātniskām, tehnoloģiskām vai inženiertehniskām problēmām, kas ir P&I izdevumu un atbilstošo ienākumu pamatā, jāpierāda tās saskanīgums ar veidu, kā attiecīgajā uzņēmumu grupā tiek organizētas P&I darbības, un turklāt laika gaitā šī pieeja jāpiemēro konsekventi.
7. Turpmāk tekstā ir sniegti piemēri izdevumu un ienākumu izsekošanai un uzraudzībai līdz IĪ aktīviem vai uz šo IĪ aktīvu pamata izstrādātiem produktiem. Visos šajos piemēros tiek pieņemts, ka nodokļu maksātāji ir tādu jurisdikciju rezidenti, kuru IĪ režīmi ir saderīgi ar saiknes pieeju.
   * A piemērs. Uzņēmums A ražo plastmasas vāciņus ceļojumu krūzēm. Uzņēmumam A ir divi patenti, no kuriem viens attiecas uz kafijas krūžu plastmasas vāciņiem, bet otrs – uz tējas krūžu plastmasas vāciņiem. Šo abu patentu iegūšanai nepieciešamo P&I veica dažādas uzņēmuma A darbinieku projektu grupas. Tāpēc uzņēmums A ir tāda nodokļu maksātāja piemērs, kam varētu būt jāveic izdevumu un ienākumu izsekošana un uzraudzība līdz IĪ aktīviem. Ja šis uzņēmums jau to nav izdarījis, tam vajadzētu izveidot izsekošanas sistēmu, lai atsevišķi izsekotu ienākumus no kafijas krūžu vāciņu ražošanas un ienākumus no tējas krūžu vāciņu ražošanas.
   * B piemērs. Uzņēmums B ražo vairākus simtus dažādu printeru veidu, kas ir iedalīti un tiek pārvaldīti trīs dažādās produktu grupās: lielas iekārtas biroju vajadzībām, kurās apvienotas printera un kopētāja funkcijas, mazi mājas printeri un fotoprinteri profesionālas kvalitātes digitālo fotogrāfiju drukāšanai. Katrā produktu grupā ir apvienoti vairāki atšķirīgi produktu veidi. Uzņēmums B veic P&I, lai izstrādātu printerus, un šīs P&I rezultātā ir reģistrēti 250 patenti. 100 patenti attiecas uz visām trīs produktu grupām, 50 – tikai uz lielajām iekārtām biroju vajadzībām, kurās apvienotas printera un kopētāja funkcijas, 50 – tikai uz mazajiem mājas printeriem un vēl 50 – tikai uz fotogrāfiju printeriem. Uzņēmuma B darbinieki izseko savu pētījumiem veltīto laiku atbilstoši produktu grupai, pie kuras viņi strādā, un atbilstoši tam, vai viņi veic vispārēju vai riska projektu P&I. Tāpēc uzņēmums B ir tāda nodokļu maksātāja piemērs, kam varētu būt jāveic izdevumu un ienākumu izsekošana un uzraudzība līdz produktu grupām. Ja šis uzņēmums jau to nav izdarījis, tam vajadzētu izveidot izsekošanas sistēmu, lai atsevišķi izsekotu ienākumus no katras produktu grupas. Izdevumi, kas radušies saistībā ar 100 vispārējo patentu izstrādi, tiktu vienlīdzīgās daļās sadalīti visās produktu grupās, bet izdevumi, kas attiecas vienīgi uz konkrētām produktu grupām, tiktu attiecināti tikai uz šīm grupām. Nebūtu lietderīgi izsekot un uzraudzīt izdevumus ne līdz IĪ aktīvu līmenim, ne līdz produktu veidu līmenim, jo uzņēmuma B veiktās P&I rezultātus izmanto visām produktu grupām, tāpēc, veicot izsekošanu un uzraudzību līdz atsevišķiem produktiem, varētu uz vienu printera veidu tikt attiecināti pārāk lieli izdevumi un uz citu – pārāk mazi.
   * C piemērs. Uzņēmums C ir farmācijas uzņēmums, kam ir tūkstošiem patentu un kas ražo simtiem farmaceitisku produktu. Katrs patents attiecas uz daudziem produktiem, un katra produkta izstrādes pamatā ir daudzi patenti. Uzņēmums C pārvalda un izseko savas P&I darbības, tostarp fiksē darbinieku laiku, atbilstoši četrām dažādām slimībām, kuru ārstēšanai ir paredzēti tā produkti. P&I, kas īstenota saistībā ar kādu vienu slimību, parasti nesakrīt ar P&I, kas īstenotas saistībā ar citām slimībām, un slimības ir pietiekami atšķirīgas, lai vienas slimības ārstēšanai paredzētus produktus neizmantotu citas slimības ārstēšanai. Uzņēmuma C izdevumus nav iespējams izsekot līdz atsevišķiem produktiem (jo P&I izdevumi būtu jāsadala starp daudziem produktiem, kas būtu iespējams vienīgi, pieņemot patvaļīgus lēmumus). Uzņēmuma C ienākumus nav iespējams izsekot līdz atsevišķiem patentiem (jo ienākumi, kas gūti no viena produkta, būtu jāsadala starp daudziem patentiem, un tālab būtu jāpieņem patvaļīgi lēmumi). Tāpēc uzņēmumam C būtu jāizseko un jāuzrauga savi izdevumi līdz to slimību līmenim, kuru ārstēšanai ir paredzēti tā produkti. Ja šis uzņēmums jau to nav izdarījis, tam vajadzētu izveidot izsekošanas sistēmu, lai atsevišķi izsekotu IĪ ienākumus, kas gūti no katras slimības ārstēšanai paredzētajiem produktiem.
8. Saiknes pieeja paredz piemērot atbilstošo izdevumu kumulatīvo attiecību pret kopējiem izdevumiem, bet pārejas posmā jurisdikcijas varētu atļaut nodokļu maksātājiem piemērot attiecību, kurā atbilstošie izdevumi un kopējie izdevumi ir aprēķināti, pamatojoties uz trīs vai piecu gadu vidējiem rādītājiem. Tad nodokļu maksātājiem būtu jāpāriet no 3–5 gadu vidējo vērtību izmantošanas uz kumulatīvās attiecības izmantošanu. Piemērs tam, kā šī pāreja varētu notikt, ir iekļauts A pielikumā. Jurisdikcijām, kas izvēlas īstenot pārejas metodi, jāiekļauj pasākumi nodokļu apiešanas novēršanai, lai nodokļu maksātāji nevarētu manipulēt ar šo pārejas metodi. Šiem pasākumiem ir jānodrošina, lai i) nodokļu maksātāji, kas iepriekš ir izmantojuši pārejas režīma priekšrocības, nevarētu izmantot pārejas posma pasākumus jaunajā režīmā, un ii) lai gan attiecībā, kas aprēķināta saskaņā ar pārejas metodi, gan kumulatīvajā attiecībā tiktu ņemtas vērā gan iegādes izmaksas, gan saistītu pušu sniegto ārpakalpojumu izdevumi.
9. Saiknes pieeja paredz, ka jurisdikcijām ir jāiekļauj savos režīmos vairākas prasības attiecībā uz dokumentiem. Jurisdikcijas var izstrādāt pašas savus īpašus norādījumus par šīm prasībām saistībā ar dokumentiem, bet tām ir jāpieprasa, lai nodokļu maksātājs, kas izmanto IĪ režīma priekšrocības, iesniedz vismaz turpmāk norādīto veidu dokumentus.
   * Ja nodokļu maksātājs veic izdevumu un ienākumu izsekošanu nevis līdz konkrētam IĪ aktīvam, bet gan līdz produktiem, šim nodokļu maksātājam ir jāiesniedz dokumenti, kas pierāda tā veiktās, ar IĪ saistītās uzņēmējdarbības modeļa sarežģītību un attaisno uz produktiem pamatotas pieejas izmantošanu.
   * Nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka tam ir atbilstošs IĪ aktīvs (vai nu tāpēc, ka tiek izsekoti ienākumi un izdevumi līdz šim IĪ aktīvam, vai tāpēc, ka produkts tiek ražots, izmantojot šo IĪ aktīvu).
   * Aprēķinot tīros ienākumus, kas gūti no IĪ, nodokļu maksātājiem jāsamazina šo ienākumu apmērs, no tā atņemot visus atskaitījumus vai citus nodokļa samazinājumus, kas ir saistīti ar to pašu IĪ aktīvu (vai produktu). Tāpēc nodokļu maksātājiem ir jāiesniedz dokumenti par visiem attiecīgajiem atskaitījumiem vai citiem nodokļa samazinājumiem un jāpierāda, kāpēc šīs priekšrocības, ja tādas ir, netika izmantotas, lai samazinātu to IĪ ienākumu apmēru, uz kuriem attiecas IĪ režīma priekšrocības.
   * Tiem nodokļu maksātājiem, kam ir radušies izdevumi saistībā ar vispārēju vai riska projektu P&I, ir vai nu jāpierāda saikne starp šiem izdevumiem un attiecīgo IĪ aktīvu vai produktu, vai jāpaskaidro, kā šie izdevumi tika proporcionāli sadalīti starp visiem IĪ aktīviem vai produktiem.
   * Nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka gan atbilstošie izdevumi, gan kopējie izdevumi ir izsekoti līdz tam pašam IĪ aktīvam vai produktam, līdz kuram ir izsekoti ienākumi, un jāiesniedz dokumenti par šo izsekošanu, lai pierādītu, ka izdevumi un ienākumi bija saistīti.
   * Ja nodokļu maksātājs ir iegādājies IĪ aktīvu no kādas saistītas puses, tam ir jāsagatavo dokumenti, kas pamato nesaistīto pušu principam atbilstošo cenu. Tajos jāiekļauj arī dokuments par kopējiem izdevumiem, kas radušies attiecīgajai saistītajai pusei, kura nodeva īpašumtiesības.

#### Tiesības saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus un aizsardzības pasākumi

1. Atbilstoši līdzšinējam darbam kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā *FHTP* savā 2014. gada progresa ziņojumā piekrita izstrādāt sīkākus norādījumus par tiesībām saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus, pamatojoties uz 2004. gada ziņojuma (ESAO, 2014. gads (a)) 12. punktu, kurā tas norādīja: “Komiteja nolēma, ka gadījumā, ja ir sākts režīma izbeigšanas process, to uzskata par atceltu (..), ja 1) vairs netiek pieļauta jaunpienācēju pievienošanās šim režīmam, 2) ir paziņots režīma pilnīgas atcelšanas galīgais datums un 3) režīms ir pārredzams un tā ietvaros notiek efektīva informācijas apmaiņa.” Jurisdikcijas ir vienojušās nenoteikt tādus jaunus pasākumus, kas būtu nesaderīgi ar saiknes pieeju vai stiprinātu saiknes pieejai neatbilstošus esošos pasākumus vai paplašinātu to piemērošanas jomu.
2. Pēc 2016. gada 30. jūnija vairs netiek pieļauta nodokļu maksātāju pievienošanās ar saiknes pieeju nesaderīgiem esošajiem IĪ režīmiem. Ja pirms 2016. gada 30. jūnija stājas spēkā jauns režīms, kas ir saderīgs ar saiknes pieeju, tad pēc jaunā IP režīma stāšanās spēkā vairs netiek pieļauta jaunpienācēju pievienošanās esošajam IĪ režīmam. *FHTP* ir atzinis, ka valstīm būs nepieciešams laiks likumdošanas procesu īstenošanai, bet vienojās, ka visiem likumdošanas procesiem, kas nepieciešami, lai panāktu režīmu atbilstību saiknes pieejai, jāsākas 2015. gadā.
3. Saistībā ar tiesībām saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus “jaunpienācēji” ietver gan jaunus nodokļu maksātājus, kas iepriekš nav saņēmuši režīma priekšrocības, gan jaunus IĪ aktīvus, kas pieder tiem nodokļu maksātājiem, kuri jau saņem režīma priekšrocības. Tiek secināts, ka pārejas režīmu priekšrocības var turpināt izmantot vienīgi tie nodokļu maksātāji, kuri pilnībā atbilst visām šā režīma pamatprasībām un kurus oficiāli ir apstiprinājusi nodokļu administrācija, ja attiecīgajā laikā tas bija nepieciešams. Tāpēc šīs priekšrocības nevar izmantot nodokļu maksātāji, kas ir tikai pieteikušies režīma piemērošanai. Tomēr pārejas režīmu priekšrocības var turpināt izmantot tie nodokļu maksātāji, kurus nodokļu administrācija ir apstiprinājusi, bet kuru IĪ aktīvi vēl nav saņēmušu oficiālu apstiprinājumu, ja tie ir pieteikušies IĪ aizsardzībai tajā jurisdikcijā, kurā ir spēkā attiecīgais IĪ režīms, bet vēl nav saņēmuši oficiālu apstiprinājumu šīs jurisdikcijas apstiprināšanas procesa ilguma dēļ.
4. Jurisdikcijas drīkst arī ieviest tiesības saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus, saskaņā ar kurām esošo režīmu priekšrocības var turpināt izmantot visi tie nodokļu maksātāji, kuri jau gūst labumu no šā režīma, saglabājot šīs tiesības līdz noteiktam otrajam datumam (“atcelšanas datumam”). Laikposms starp abiem datumiem nedrīkst būt ilgāks kā 5 gadi (vai arī vēlākais iespējamais atcelšanas datums ir 2021. gada 30. jūnijs). Pēc šā datuma nodokļu maksātājiem nedrīkst piešķirt vairs nekādas priekšrocības, kas izriet no attiecīgajiem vecajiem režīmiem.
5. Lai mazinātu risku, ka jaunpienācēji centīsies izmantot esošos režīmus, lai savā labā izmantotu tiesības saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus, jurisdikcijām ir jāīsteno šādi aizsardzības pasākumi:
   * jāpalielina pārredzamība attiecībā uz tiem uzņēmumiem, kas režīmam pievienojušies pēc 2015. gada 6. februāra, pieprasot veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par to jaunpienācēju identitāti, uz kuriem arī turpmāk attieksies pārejas režīma priekšrocības, neatkarīgi no tā, vai ir vai nav pieņemts nolēmums, ne vēlāk kā i) trīs mēnešus pēc datuma, kurā informācija kļūst pieejama tās jurisdikcijas kompetentajai iestādei, kas piešķir priekšrocības saskaņā ar IĪ režīmu (un jurisdikcijām ir jāievieš atbilstošas sistēmas, lai nodrošinātu, ka šī informācija bez nepamatotas kavēšanās tiek nosūtīta attiecīgajai kompetentajai iestādei), vai ii) vienu gadu pēc tam, kad ir iesniegta nodokļu deklarācija jurisdikcijā, kas piešķir priekšrocības saskaņā ar IĪ režīmu;
   * jāīsteno pasākumi, lai pēc 2016. gada 31. decembra nodrošinātu ar saiknes pieeju nesaderīgu pārejas režīmu priekšrocību attiecināšanu uz IĪ aktīviem, ja šie IĪ aktīvi nav tiešā vai netiešā veidā iegādāti no saistītām pusēm pēc 2016. gada 1. janvāra un to iegādes laikā neatbilda priekšrocību saņemšanai saskaņā ar esošo IĪ realizācijas nodokļu režīmu. Šādi pasākumi nodrošinās, lai nodokļu maksātāji, kas citādi nevarētu izmantot pārejas režīma priekšrocības, neveiktu IĪ aktīvu iegādi no saistītām pusēm ar mērķi panākt esošo režīmu attiecināšanu uz šiem aktīviem, lai izmantotu savā labā tiesības saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus. Tajā pašā laikā šie pasākumi tiem nodokļu maksātājiem, kas iegādājas IĪ aktīvus no saistītām pusēm, nodrošina iespēju izmantot pārejas režīma priekšrocības, ja minētā iegāde notiek valsts vai starptautiska mēroga uzņēmuma pārstrukturēšanas ietvaros, kuras nolūks ir novirzīt IĪ aktīvus uz režīmiem, kas tiek grozīti, lai nodrošinātu to atbilstību saiknes pieejai.

#### Atspēkojams pieņēmums

1. Jurisdikcijas varētu uzskatīt saiknes attiecību par atspēkojamu pieņēmumu.21 Ja no nodokļu maksātāja nav saņemta cita informācija, jurisdikcija nosaka to ienākumu apmēru, uz kādu attiecas nodokļu priekšrocības, pamatojoties uz saiknes attiecību. Tomēr nodokļu maksātāji var pierādīt, ka ārkārtas gadījumos ir jāatļauj IĪ režīma nodokļu priekšrocības attiecināt uz lielāku ienākumu apmēru, ja nodokļu maksātāji, kas ir veikuši būtisku un atbilstošu P&I darbību, izstrādājot atbilstošu IĪ aktīvu vai produktu, var pierādīt, ka, piemērojot saiknes attiecību, iegūtā ienākumu daļa, uz kuru var tikt attiecināts preferenciālais IĪ režīms, nav samērīga ar veiktās P&I darbības apmēru. Šādi ārkārtēji apstākļi varētu būt, piemēram, iegādātā IĪ pilnīga vai daļēja norakstīšana nodokļu maksātāja finanšu pārskatos vai citi ārkārtēji apstākļi, kuros nodokļu maksātājs var pierādīt, ka ir veicis darbību, radot lielāku vērtību, nekā tas ir atspoguļots saiknes aprēķinā. Ja jurisdikcija izvēlas uzskatīt saiknes attiecību par atspēkojamu pieņēmumu, tad saskaņā ar saiknes pieejas pamatprincipu jebkuru saiknes attiecības korekciju gadījumā jāiegūst rezultāts, kas ir samērīgs ar nodokļu maksātāja veiktās P&I darbības apmēru. Ik gadu būtu jāpārskata lēmums par atspēkojama pieņēmuma piemērošanu, lai noteiktu, vai joprojām pastāv ārkārtējie apstākļi. Šāda pārskatīšana var izpausties kā ik gadu pārskatāms nolēmums vai arī citādi. Jebkurā gadījumā nodokļu administrācijas rīcībā ir jābūt aktuāliem dokumentiem, kas pierāda, ka attiecīgais nodokļu maksātājs ir izpildījis gan turpmāk 68. punktā noteiktās prasības, gan citas prasības, kas var būt atbilstošas saskaņā ar valsts tiesību aktiem.
2. Jurisdikcijai, kas izvēlas uzskatīt saiknes attiecību par atspēkojamu pieņēmumu, būtu jānosaka, ka šo attiecību var atspēkot tikai tie nodokļu maksātāji, kas atbilst vismaz šādām prasībām:
   * nodokļu maksātājs vispirms izmanto saiknes attiecību, lai noteiktu ienākumu apmēru, uz ko varētu tikt attiecinātas nodokļu priekšrocības;
   * iepriekš norādītā saiknes attiecība (ieskaitot palielinājumu) ir vienāda ar 25 % vai lielāka;
   * nodokļu maksātājs pierāda, ka ārkārtas apstākļu dēļ saiknes attiecības piemērošana radītu rezultātu, kas nebūtu saderīgs ar saiknes pieejas principu. Nodokļu maksātājs norāda ārkārtas apstākļus un sniedz pierādījumus.
3. Ievērojot šos ierobežojumus, par atspēkojamā pieņēmuma izstrādi būtu jālemj jurisdikcijām, kas izvēlas to īstenot, bet saskaņā ar šo saiknes pieejas versiju nodokļu maksātājiem būs jāveic sīkāka uzskaite un jurisdikcijām būs jānosaka uzraudzības kārtība un jāziņo *FHTP* par apstākļiem, kādos tās atļauj saiknes pieeju uzskatīt par atspēkojamu pieņēmumu. Turklāt jurisdikcijām būs jāziņo par tiesisko regulējumu un administratīvo sistēmu, kas nodrošina nodokļu maksātājiem iespēju atspēkot saiknes attiecību, un ik gadu jāziņo to uzņēmumu kopējais skaits, kas izmanto IĪ režīma priekšrocības, to gadījumu skaits, kuros tiek izmantots atspēkojamais pieņēmums, to gadījumu skaits, kuros jurisdikcijas ir veikušas informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma, to ienākumu kopsumma, uz kuriem tiek attiecinātas IĪ režīma priekšrocības (atsevišķi norādot ienākumus, kam piemēro saiknes attiecību, un ienākumus, kam piemēro atspēkojamo pieņēmumu), un, neizpaužot nodokļu maksātāja identitāti, vispārīgi aprakstītu ārkārtas apstākļu uzskaitījums, kuru dēļ nodokļu maksātāji varēja atspēkot saiknes attiecību. Tādējādi *FHTP* varēs uzraudzīt, vai jurisdikcijas tiešām ir atļāvušas atspēkot saiknes attiecību tikai ārkārtas apstākļos. Neatkarīgi no tā, vai nodokļu maksātāji atspēko vai neatspēko saiknes attiecību saistībā ar kādu nolēmumu, jurisdikcijām būtu bez iepriekšēja uzaicinājuma, izmantojot informācijas apmaiņas instrumentus, jāapmainās ar aktuālajiem dokumentiem, ko tās ir saņēmušas no nodokļu maksātājiem, lai izpildītu iepriekš norādītās prasības saistībā ar saiknes pieejas atspēkošanu. Saistībā ar nolēmumiem jurisdikcijām būtu jāizmanto 5. nodaļā iztirzātie pamatnoteikumi. Ar nolēmumiem nesaistītās situācijās 5. nodaļas pamatnoteikumi būtu jāizmanto, lai noteiktu, ar kurām jurisdikcijām ir jāveic šādas informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma. Jurisdikcija var vai nu nosūtīt saņemtos aktuālos dokumentus, vai izmantot C pielikumā iekļauto veidlapu un sniedzamo informāciju norādīt 7. ailē.22

### Būtiskās darbības prasība saistībā ar režīmiem, kas nav IĪ režīmi

1. Saskaņā ar 5. pasākumu būtiskās darbības prasība attiecas ne tikai uz IĪ režīmiem, bet uz visiem preferenciālajiem režīmiem. Tāpēc *FHTP* ir apsvēris būtiskās darbības prasības piemērošanu citiem preferenciālajiem režīmiem, kurus *FHTP* nav identificējis un pārbaudījis kopš 1998. gada ziņojuma publicēšanas. Ir sīkāk jāapspriež, kā notiktu šīs prasības piemērošana noteiktiem režīmiem katrā konkrētajā režīmu kategorijā. Turpmāk ir izklāstīts princips, kas attieksies uz tiem režīmiem, kas nav IĪ režīmi.23
2. Tā kā IĪ režīmu nolūks ir veicināt P&I darbības un sekmēt izaugsmi un nodarbinātību, princips, kas ir pamatā būtiskās darbības prasībai saistībā ar IĪ režīmiem, paredz atļaut izmantot šo režīmu priekšrocības tikai tiem nodokļu maksātājiem, kuri patiešām veic šīs darbības un kuriem patiešām ir radušies izdevumi saistībā ar tām. Saistībā ar citiem preferenciālajiem režīmiem šo pašu principu ir iespējams piemērot arī tā, lai šos režīmus varētu atzīt par atbilstošiem būtiskās darbības prasībai vienīgi tādā gadījumā, ja tie paredz priekšrocības tikai atbilstošajiem nodokļu maksātājiem24, ciktāl šie nodokļu maksātāji ir veikuši ienākumu radošas pamatdarbības, kas nepieciešamas, lai gūtu tāda veida ienākumus no uzņēmējdarbības, uz kādiem attiecas preferenciālais režīms.
3. Ja būtiskās darbības prasību piemēro IĪ režīmiem, tā paredz pierādīt saikni starp izdevumiem, IĪ aktīviem un ienākumiem no šiem IĪ aktīviem. Būtisko darbību rādītāju vietā tiek izmantoti dati par izdevumiem, bet datus par II aktīviem izmanto, lai pārliecinātos, ka to ienākumu pamatā, uz kuriem tiek attiecinātas priekšrocības, patiešām ir atbilstošajam nodokļu maksātājam radušies izdevumi. Tāpēc šīs pieejas nolūks ir pierādīt saikni starp ienākumiem un darbībām. Arī attiecībā uz citiem režīmiem būtiskās darbības prasībai ir jānodrošina saiknes esamība starp ienākumiem, kas atbilst priekšrocību saņemšanai, un pamatdarbībām, kas bijušas nepieciešamas šo ienākumu gūšanai. Saskaņā ar 1998. gada ziņojumu tādu režīmu gadījumā, kas nav IĪ režīmi, attiecīgās pamatdarbības ir ģeogrāfiski mobilas darbības, piemēram, finanšu pakalpojumu un citu pakalpojumu sniegšana.25 Var nebūt nepieciešams pierādīt saikni starp šīm darbībām un ienākumiem, jo tiek uzskatīts, ka pakalpojumu sniegšana tiešā veidā rada ienākumus, uz kuriem attiecas priekšrocības.
4. Katrā režīmā atsevišķi ir jānosaka, tieši kuras ir ienākumu gūšanai nepieciešamās pamatdarbības. Kaut arī režīmi ir paredzēti līdzīga veida ienākumiem, dažādās valstīs tos var piemērot ļoti atšķirīgā veidā, tāpēc būtu rūpīgāk jāapsver, kādas attiecīgās pamatdarbības būtu jāveic konkrētā režīma piemērošanas laikā un saistībā ar to. Tomēr turpmāk ir sniegts īss to darbību veidu apraksts, kas varētu būt nepieciešamas dažāda veida preferenciālo režīmu gadījumā.

#### Režīmi, kas piemērojami uzņēmumu grupas galvenajiem uzņēmumiem

1. Režīmi, kas piemērojami uzņēmumu grupas galvenajiem uzņēmumiem, paredz piešķirt preferenciālu nodokļu režīmu tiem nodokļu maksātājiem, kas sniedz noteiktus pakalpojumus, piemēram, pārvalda, koordinē vai uzrauga uzņēmējdarbību, kuru veic vai nu visa uzņēmumu grupa vai atsevišķi grupas dalībnieki noteiktā ģeogrāfiskajā apgabalā. Šie režīmi var radīt bažas par nodalīšanu vai par to, ka tie paredz mākslīgu nodokļa bāzes definīciju, saskaņā ar kuru uzņēmuma peļņu nosaka, pamatojoties uz uzcenojuma principu, bet dažas izmaksas šajā nodokļa bāzē neiekļauj vai arī neņem vērā noteiktus apstākļus. Šīs bažas varētu kliedēt, piemērojot jau definētos faktorus, bet šie režīmi varētu radīt bažas arī par to, vai tiek ievērota būtiskās darbības prasība.
2. Uzņēmumu grupas galveno uzņēmumu galvenās ienākumus radošās darbības varētu ietvert pamatdarbības, kas šim uzņēmumam rada noteikta veida ienākumus saistībā ar pakalpojumu sniegšanu. Šīs darbības varētu būt, piemēram, atbilstošu vadības lēmumu pieņemšana, izdevumu radīšana grupas uzņēmumu vārdā un grupas darbību koordinēšana.

#### Režīmi, kas piemērojami sadales un pakalpojumu centriem

1. Režīmi, kas piemērojami sadales centriem, paredz preferenciālu nodokļu režīmu tiem uzņēmumiem, kuru galvenā vai vienīgā darbība ir izejmateriālu un galaproduktu iepirkšana no citiem grupas dalībniekiem un to tālākpārdošana, gūstot procentuāli nelielu peļņu. Režīmi, kas piemērojami pakalpojumu centriem, paredz preferenciālu nodokļu režīmu tiem uzņēmumiem, kuru galvenā vai vienīgā darbība ir pakalpojumu sniegšana citiem tās pašas grupas uzņēmumiem. Šādi režīmi rada bažas par to, ka tiem varētu būt nodalīšanas elementi. Turklāt bažas rada arī fakts, ka šie uzņēmumi atļauj mākslīgu nodokļa bāzes definēšanu. Lai gan šīs bažas var kliedēt, piemērojot jau definētos faktorus, tomēr varētu palikt bažas attiecībā uz būtiskās darbības prasības ievērošanu.
2. Sadales un pakalpojumu centru galvenās ienākumu radošās darbības varētu būt tādas darbības kā, piemēram, preču transportēšana un uzglabāšana, krājumu pārvaldība un pasūtījumu pieņemšana un konsultāciju vai citu administratīvo pakalpojumu sniegšana.

#### Režīmi, kas piemērojami finansēšanas vai izpirkumnomas uzņēmumiem

1. Režīmi, kas piemērojami finansēšanas vai izpirkumnomas uzņēmumiem, ir tādi režīmi, kas paredz preferenciālu nodokļu režīmu saistībā ar finansēšanas vai izpirkumnomas darbību veikšanu. Galvenās bažas, ko rada šie režīmi, cita starpā attiecas uz apsvērumiem saistībā ar nodalīšanu un uz nodokļa bāzes mākslīgu definēšanu. Arī šajā gadījumā šīs bažas varētu kliedēt, piemērojot jau definētos faktorus.
2. Galvenās finansēšanas un izpirkumnomas uzņēmumu ienākumus radošās darbības varētu ietvert vienošanos par finansēšanas noteikumiem, tādu aktīvu identificēšanu un iegādi, kas tiks nodoti izpirkumnomā (izpirkumnomas uzņēmuma gadījumā), finansēšanas vai izpirkumnomas noteikumu un termiņu noteikšanu, līgumu uzraudzību un pārskatīšanu un risku pārvaldību.

#### Režīmi, kas piemērojami fondu pārvaldīšanas uzņēmumiem

1. Režīmi, kas piemērojami fondu pārvaldīšanas uzņēmumiem, paredz preferenciālu nodokļu režīmu attiecībā uz ienākumiem, ko fondu pārvaldītāji26 guvuši no fondu pārvaldīšanas. Apmaiņā pret saviem pakalpojumiem fondu pārvaldītājs saņem kompensāciju, ko aprēķina atbilstoši iepriekš saskaņotai formulai. Šajos režīmos galvenā uzmanība tiek pievērsta nevis nodokļa uzlikšanai paša fonda vai fonda ieguldītāju ienākumiem vai peļņai, bet gan nodokļa uzlikšanai tiem ienākumiem, ko fonda pārvaldītāji ir guvuši, pārvaldot fondus.27 Fonda pārvaldītāju atlīdzība un tas, kā un kur to apliek ar nodokli, var radīt bažas saistībā ar pārredzamību, un tās daļēji iespējams kliedēt, nosakot prasību obligāti veikt nolēmumu apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma.
2. Fondu pārvaldītāja ienākumus radošās pamatdarbības būtiskas darbības jomā varētu ietvert lēmumu pieņemšanu par ieguldījumu saglabāšanu un pārdošanu, risku un rezervju aprēķināšanu, lēmumu pieņemšanu par valūtu kursu un procentu likmju svārstībām un riska ierobežošanu un atbilstošo normatīvajos aktos paredzēto ziņojumu un citu ziņojumu sagatavošanu valsts iestādēm un ieguldītājiem.

#### Režīmi, kas piemērojami bankām un apdrošināšanas sabiedrībām

1. Režīmi, kas piemērojami bankām un apdrošināšanas sabiedrībām, paredz preferenciālu nodokļu režīmu attiecībā uz banku un apdrošināšanas pakalpojumiem. Galvenās bažas ir saistītas ar šo režīmu paredzētajām priekšrocībām attiecībā uz darbībām ārvalstīs. Ja priekšrocības attiecas tikai uz ārvalstīs gūtiem ienākumiem, tad šīs bažas varētu kliedēt, piemērojot jau noteikto nodalīšanas faktoru. Attiecībā uz būtisko darbību normatīvajai videi atbilstošā gadījumā ir jānodrošina, lai uzņēmums spētu uzņemties risku un veikt savu darbību. Savukārt apdrošināšanas jomā var būt grūtāk identificēt tās darbības un režīmus, kas rada bažas, vai ir izpildīta būtiskās darbības prasība, un tās darbības un režīmus, kas šādas bažas nerada, jo pastāv iespējamība, ka riski ir pārapdrošināti.
2. Banku ienākumus radošās pamatdarbības ir atkarīgas no konkrētā banku darbības veida, bet šo darbību vidū varētu būt līdzekļu vākšana, risku, tostarp kredītrisku, valūtas risku un ar procentu likmēm saistīto risku, pārvaldīšana, lēmumu pieņemšana risku ierobežošanas jomā, aizdevumu un kredītu izsniegšana vai citu finanšu pakalpojumu sniegšana klientiem, pamatkapitāla pārvaldīšana un normatīvajos aktos paredzēto ziņojumu un atskaišu sagatavošana. Apdrošināšanas sabiedrību ienākumus radošās pamatdarbības varētu ietvert risku paredzēšanu un aprēķināšanu, risku apdrošināšanu un pārapdrošināšanu un pakalpojumu sniegšanu klientiem.

#### Režīmi, kas piemērojami kuģniecības sabiedrībām

1. Režīmi, kas piemērojami kuģniecības sabiedrībām, paredz preferenciālu nodokļu režīmu attiecībā uz kuģošanas darbībām, un ir izstrādāti, ņemot vērā būtiskus apsvērumus, kas nav saistīti ar nodokļu uzlikšanu. Papildus nodalīšanas un pārredzamības jautājumiem, kas jau ir aplūkoti *CAN* (ESAO, 2004. gads (b)), šie režīmi var radīt bažas arī saistībā ar būtiskās darbības analīzi, jo tajā ir pieļaujams no kuģniecības gūtos ienākumus nodalīt no uzņēmuma pamatdarbībām, kuru rezultātā šie ienākumi ir gūti.
2. Kuģniecības sabiedrību ienākumus radošās pamatdarbības varētu ietvert apkalpes vadību (tostarp nolīgšanu darbā, algu izmaksāšanu un apkalpes locekļu pārraudzīšanu), kuģu vilkšanu un uzturēšanu, piegāžu pārraudzīšanu un izsekošanu, noteikšanu, kādas preces ir jāpasūta un kad tās ir jāpiegādā, un braucienu organizēšanu un pārraudzīšanu.

#### Režīmi, kas piemērojami pārvaldītājsabiedrībām

1. Režīmus, kas piemērojami pārvaldītājsabiedrībām, var vispārīgi iedalīt divās kategorijās: i) tie režīmi, kas paredz priekšrocības uzņēmumiem, kuru rīcībā ir dažādi aktīvi un kuri gūst dažādu veidu ienākumus (piemēram, procentmaksājumi, nomas maksas un autoratlīdzība), un ii) tie režīmi, kas attiecas vienīgi uz uzņēmumiem, kuriem ir līdzdalība pašu kapitālā un kuri gūst ienākumus tikai no dividendēm un kapitāla pieauguma. Saistībā ar i) punktu iepriekš, ciktāl režīmi, kas piemērojami tām pārvaldītājsabiedrībām, kas gūst ienākumus citā veidā, nevis no dividendēm un kapitāla pieauguma, būtiskās darbības prasība nosaka, ka atbilstošajiem nodokļu maksātājiem ir jābūt veikušiem pamatdarbības, kas saistītas ar šiem ienākumu veidiem.
2. Savukārt politiskie apsvērumi, kas saistīti ar tām pārvaldītājsabiedrībām, kam piemēro iepriekš minētās ii) kategorijas režīmus, kuri paredz priekšrocības tikai attiecībā uz ienākumiem no dividendēm un kapitāla pieauguma, ir atšķirīgi no tiem politiskajiem apsvērumiem, kas saistīti ar preferenciālajiem režīmiem, kuros galvenā uzmanība tiek koncentrēta uz nodokļu dubultās uzlikšanas mazināšanu. Tāpēc saskaņā ar šiem režīmiem uzņēmumiem var nebūt jāveic būtiskas darbības, lai īstenotu savu pamatdarbību, kas ietver līdzdalību pašu kapitālā un pašu kapitāla pārvaldīšanu. Tomēr šie režīmi var radīt politiskas bažas, kas var nebūt tieši saistītas ar to, vai tie ir veikuši būtisku darbību. Valstu bažas par šiem režīmiem, kas tiek piemēroti pārvaldītājsabiedrībām, bieži vien ir saistītas ar pārredzamību un valstu nespēju identificēt dividenžu faktisko īpašnieku. Ar šo saistītas ir bažas, vai pārvaldītājsabiedrības nodrošina, ka maksātājs un maksājuma saņēmējs var izmantot līguma priekšrocības apstākļos, kas citādi neatbilstu priekšrocību saņemšanai, un vai pārvaldītājsabiedrībām piemērojamie režīmi paredz nodalīšanu. Dažas no šīm bažām var būt skatītas jau citos darbos vai saskaņā ar citiem esošiem faktoriem. Turpmāk ir minēti piemēri.
   * Informācijas apmaiņa. Starptautiskais standarts par informācijas apmaiņu pēc pieprasījuma aptver ne tikai informācijas apmaiņu, bet arī informācijas pieejamību, tostarp informācijas par īpašuma tiesībām un banku darbību un konta informācijas pieejamību. Darbu saistībā ar šā standarta uzraudzību veic Pasaules forums par pārredzamības un informācijas apmaiņas jautājumiem nodokļu jomā. Savā pārskatītajā darba uzdevumā Pasaules forums ir iekļāvis Finanšu darbību darba grupas (*FATF*) faktisko īpašumtiesību standarta principus, un tāpēc tiks novērtēta valstu spēja atbilstošā gadījumā sniegt informāciju par faktiskajām īpašumtiesībām, kad tas ir atbilstoši un ir norādīts informācijas apmaiņas pieprasījumā.
   * 6. pasākums attiecībā uz līguma ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu. Šā pasākuma rezultātā ir izstrādāti jauni līguma paraugnoteikumi un ieteikumi attiecībā uz valsts noteikumu izstrādi ar mērķi nepieļaut līguma priekšrocību piešķiršanu neatbilstošos apstākļos. Šā pasākuma ietvaros paveiktajam darbam būtu jākliedē bažas par pārvaldītājsabiedrību izmantošanu līgumā paredzēto priekšrocību iegūšanai.
   * 2. pasākums attiecībā uz hibrīdās nesakritības pasākumu ietekmes neitralizēšanu. Šā pasākuma rezultātā ir izstrādāti jauni līguma paraugnoteikumi un ieteikumi attiecībā uz valsts noteikumu izstrādi ar mērķi neitralizēt hibrīda instrumentu un struktūru ietekmi. Ar šo pasākumu saistītā darba ietvaros ir izstrādāts ieteikums liegt piemērot dividendēm atvieglojumus un cita veida atlaides, lai samazinātu gadījumus, kad nodokļi tiek dubultā uzlikti atskaitāmiem maksājumiem. Arī šis pasākums var kliedēt daļu no bažām par to, ka “dividenžu” ienākumi varētu palikt neaplikti ar nodokli.
   * Nodalīšana. Ja valstīm ir bažas par to, ka pašu kapitāla pārvaldītājsabiedrību gadījumā priekšrocības tiek attiecinātas tikai uz ienākumiem, kas gūti no ārvalstu sabiedrībām, un ka šie ienākumi jau ir aplikti ar nodokli citur, vai ka režīms citādi attiecas uz ārvalstu ieguldītājiem, šīs bažas jau ir kliedētas, piemērojot esošo nodalīšanas faktoru.28
   * Cits darbs. Piemēram, darbs, kas veikts *BEPS* rīcības plāna 3. pasākuma ietvaros, lai pieņemtu stingrākus noteikumus par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (KĀU).
3. Kad ir izskatīti šie citi politiskie apsvērumi, vajadzētu mazināties bažām par to, ka šie režīmi tiek izmantoti *BEPS* nolūkos. Tāpēc, ciktāl pārvaldītājsabiedrībām piemērojamie režīmi paredz priekšrocības tikai pašu kapitāla pārvaldītājsabiedrībām, būtiskās darbības prasība paredz, ka uzņēmumiem, kas izmanto šo režīmu priekšrocības, ir vismaz jāievēro visas piemērojamās prasības, kas uzņēmējdarbības tiesību aktos ir noteiktas attiecībā uz deklarāciju iesniegšanu, un jāveic pietiekama būtiskā darbība, lai paturētu īpašumā un pārvaldītu pašu kapitāla daļas (piemēram, parādot, ka tiem ir gan darbinieki, gan telpas šo darbību veikšanai). Tādējādi tiek izslēgta iespējamība, ka pārvaldītājsabiedrībām piemērojamo režīmu priekšrocības izmanto aizsega uzņēmumi, kuriem telpu vietā ir tikai pasta kastīte.

**Piezīmes**

1. Sk. *BEPS*rīcības plāna 17. punktu. Sk. iepriekš 1. piezīmi.
2. Sīkāku informāciju par šo vienošanos sk. dokumentā “Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes” [5. pasākums.Vienošanās par grozītu saiknes pieeju IĪ režīmiem] (ESAO, 2015. gads).
3. Piemēram, 1. gadā uzņēmums A, uzņēmums B un uzņēmums C kopīgi izstrādā IĪ aktīvu D. Uzņēmums A ir reģistrēts jurisdikcijā, kurā eksistē IĪ režīms. Uzņēmums A veic 30 % P&I un iegulda 3000 P&I finansējumā, uzņēmums B veic 30 % P&I un iegulda 3000 PA finansējumā un uzņēmums C veic 40 % P&I un iegulda 4000 P&I finansējumā. 2. gadā no IĪ aktīva D tiek gūti ienākumi 100 000 apmērā un 30 000 no šiem IĪ ienākumiem piešķir uzņēmumam A. Ja uzņēmums A nav maksājis par kāda saistīta uzņēmuma sniegtiem ārpakalpojumiem vai iegādājies kādus IĪ aktīvus, tad šiem 30 000 pirms palielinājuma tiktu piemērota saiknes attiecība 3000/3000 (jeb 100 %). Tātad visi šie 30 000 būtu atbilstoši ienākumi IĪ režīma piemērošanai uzņēmuma A jurisdikcijā.
4. Jurisdikcijām, kurām ir IĪ režīmi, jānodrošina, lai viens un tas pats IĪ aktīvs netiktu iedalīts gan galvenajam birojam, gan ārvalstu PUV (piemēram, sankcionētas ESAO pieejas (*AOA*) piemērošanas rezultātā).
5. Šim nolūkam tiesiskā aizsardzība ietver ekskluzīvas tiesības izmantot attiecīgo IĪ aktīvu, tiesiskās aizsardzības līdzekļus tiesību pārkāpumu gadījumos, tiesību aktus par tirdzniecības noslēpumiem un līgumiskos vai krimināltiesiskos līdzekļus aizsardzībai pret IĪ aktīva izmantošanu vai ar šo IĪ aktīvu saistītas informācijas nesankcionētu izpaušanu.
6. Lai gan dažas jurisdikcijas nodrošina programmatūru patenta aizsardzību, to dara ne visas jurisdikcijas. Tāpēc daudzi nodokļu maksātāji nevar paļauties uz patenta aizsardzību un tiem ir jāreģistrē savu programmatūru autortiesības. Iekļaujot ar autortiesībām aizsargātas programmatūras funkcionāli līdzvērtīgu IĪ aktīvu definīcijā, tiek arī nodrošināts, ka IĪ režīma priekšrocību attiecināšana uz programmatūrām nav atkarīga no atšķirīgu režīmu piemērošanas programmatūrām saskaņā ar dažādu jurisdikciju patentu tiesībām.
7. Ik gadu jānosaka, vai nodokļu maksātājs atbilst šīm abām prasībām, izmantojot piecu gadu vidējo vērtību, kas katru gadu ir citāda. Minētais uzņēmumu grupas 50 miljonu EUR apgrozījums nenozīmē, ka šīs prasības attiecas tikai uz uzņēmumu grupām. Abas šīs prasības ir jāizpilda arī autonomām struktūrām, kas vēlas pretendēt uz priekšrocībām, izmantojot trešās kategorijas IĪ aktīvus.
8. Tad informācija par trešās kategorijas IĪ aktīvu izmantošanu tiks norādīta C pielikumā iekļautās veidlapas 7. kopsavilkuma ailē.
9. Saskaņā ar saiknes pieeju ir jānovērtē arī tie IĪ režīmi, kas paredz priekšrocības attiecībā uz *jebkuriem* IĪ aktīviem. Režīmi, kas paredz priekšrocības attiecībā uz tādiem IĪ aktīviem, kuri nav atbilstoši IĪ aktīvi saiknes pieejas piemērošanas vajadzībām, tiks atzīti par neatbilstošiem būtiskas darbības prasībai.
10. Tāpēc atbilstošie izdevumi var būt, piemēram, algu maksājumi, tiešās izmaksas, pieskaitāmās izmaksas, kas tieši saistītas ar P&I objektiem, un krājumu izmaksas, ciktāl visas šīs izmaksas ir radušās tādu darbību rezultātā, kas veiktas, lai sekmētu izpratni par zinātniskajām attiecībām vai tehnoloģijām, novērstu kādus jau zināmus zinātniskus vai tehnoloģiskus šķēršļus vai citādi vairotu zināšanas vai izstrādātu jaunas lietojumprogrammas.
11. Šajos izdevumos neiekļauj būvniecības izmaksas un citas neatdalāmas kapitāla izmaksas, jo būtu neiespējami noteikt, vai pastāv tieša saikne starp visas ēkas būvniecības izmaksām un dažādiem IĪ aktīviem, kas radīti šajā ēkā.
12. Skaidrojumu par to, kāpēc izdevumi, kas radušies, izmantojot saistītu pušu ārpakalpojumus, un iegādes izmaksas tiek iekļautas kopējos izdevumos, bet netiek iekļautas atbilstošajos izdevumos, sk. II nodaļas F un G sadaļā.
13. Sk. turpmāk II nodaļas E sadaļu.
14. IĪ izdevumi tiks aprēķināti, piemērojot vispārējos valsts tiesību aktu noteikumus (t. i., nepiemērojot IĪ režīmu īpašos noteikumus). Jurisdikcijas var ierobežot izdevumus, kas attiecināmi uz IĪ ienākumiem, lai nodrošinātu, ka šādu izdevumu izmantošana ir saskaņā ar valsts tiesību aktiem. Pie tam jurisdikcijām visi ar IĪ ienākumiem saistītie nodokļu zaudējumi jāizmanto valsts tiesību aktiem atbilstošā veidā, un tas nozīmē, ka nav pieļaujama šo zaudējumu novirzīšana uz ienākumiem, kam tiek piemērota parastā nodokļa likme.
15. Šādas metodes pamatā būtu jābūt transfertcenu noteikšanas principiem, kas precizēti ziņojumā par *BEPS* rīcības plāna 8.–10. pasākumu.
16. Tās jurisdikcijas, kas nav Eiropas Savienības (ES) dalībvalstis, varētu grozīt šo ierobežojumu, atbilstošo izdevumu definīcijā iekļaujot visus atbilstošos izdevumus, kas radušies saistībā ar darbībām, kuras veikušas gan nesaistītas puses, gan attiecīgajā jurisdikcijā rezidējošas saistītās puses.
17. Pastāv atšķirība starp ārpakalpojumu izmantošanu un komponentu pirkšanu no kādas puses, kam pieder šo komponentu pamatā esošais IĪ, un minētā iespējamība izmantot nesaistītu pušu sniegtos ārpakalpojumus nenozīmē iespējamību pirkt komponentus no nesaistītām pusēm.
18. Jurisdikcijām, kurās ir spēkā IĪ režīmi, ir jānodrošina, lai nodokļu maksātāji nevarētu apiet šo iegādes izmaksu uzskaiti, iegādājoties uzņēmumus, kam pieder IĪ aktīvi.
19. Jurisdikcijas, kas nav ES dalībvalstis, varētu grozīt šo ierobežojumu, lai gadījumos, kad tiek iegādāts nodokļu maksātājs, kam ir radušies atbilstoši izdevumi IĪ režīma jurisdikcijā, šos izdevumus varētu iekļaut ieguvēja atbilstošajos izdevumos (vai nu iekļaujot iegādes izmaksas kopējos izdevumos, vai iekļaujot visus nodevēja kopējos izdevumus ieguvēja kopējos izdevumos, ja nodevējs ir veicis pilnīgu izdevumu izsekošanu uzraudzību, lai nodrošinātu visu kopējo izdevumu iekļaušanu).
20. Terapeitiskās jeb terapijas nozares ietver slimību kategorijas, piemēram, sirds un asinsvadu slimības, onkoloģiskās slimības vai elpceļu slimības. Šaurākas slimību kategorijas ir terapeitisko nozaru apakškopas, piemēram, krūts vēzis un plaušu vēzis plašākas onkoloģijas terapeitiskās nozares vietā.

Noteiktās nozarēs, kas sniedz pakalpojumus vai rada citus rezultātus, kas nav produkti, produktu grupās var iekļaut funkcionāli līdzvērtīgos rezultātus, ciktāl šādā klasifikācijā iekļauj tikai tos IĪ aktīvus, kuru pamatā ir daļēji sakrītoši izdevumi un kuri ir sekmējuši daļēji sakrītošas ienākumu plūsmas.

1. Tādā gadījumā nodokļu maksātājiem jurisdikcijās, kurās saiknes attiecību uzskata par atspēkojamu pieņēmumu, būtu jāizvēlas starp palielinājuma piemērošanu un atspēkojamu pieņēmumu. Citiem vārdiem sakot, nodokļu maksātāji nevar gan atspēkot saiknes attiecību, gan saņemt 30 % palielinājumu.

Nodokļu maksātājiem ir jāizvēlas starp palielinājumu un saiknes attiecības atspēkošanu attiecībā uz katru IĪ aktīvu, produktu vai produktu grupu, un nodokļu maksātāji nevar izdarīt izvēli attiecībā uz šaurāku iedalījumu nekā tas, kas lietots izsekošanai un uzraudzībai.

1. Pamatojoties uz piemērojamajiem informācijas apmaiņas instrumentiem, var tikt pieprasīta papildu informācija.
2. Šie režīmi var būt, piemēram, i) pārvaldītājsabiedrībām piemērojamie režīmi, ii) uzņēmumu grupas galvenajiem uzņēmumiem piemērojamie režīmi, iii) sadales centriem piemērojamie režīmi, iv) pakalpojumu centriem piemērojamie režīmi, v) finansēšanas vai izpirkumnomas uzņēmumiem piemērojamie režīmi, vi) fondu pārvaldniekiem piemērojamie režīmi, vii) bankām piemērojamie režīmi, vii) apdrošināšanas sabiedrībām piemērojamie režīmi un ix) kuģniecības sabiedrībām piemērojamie režīmi.
3. Jēdziena “atbilstošs nodokļu maksātājs” definīcija ir tāda pati kā tā, kas sniegta saistībā ar IĪ režīmiem. Sk. iepriekš 33. punktu. Šī definīcija ietver tos iekšzemes uzņēmumus, ārvalstu pastāvīgās uzņēmējdarbības vietas (PUV) attiecīgajā valstī un iekšzemes uzņēmumus PUV ārvalstīs, kuru ienākumus apliek ar nodokli jurisdikcijās, kas piešķir nodokļu priekšrocības.
4. Sk. 1998. gada ziņojuma 6. punktu, 8. lpp.
5. Fondu pārvaldītājs ir juridiska vai fiziska persona, kas ieguldījumu fondam vai tā ieguldītājiem sniedz fondu pārvaldības pakalpojumus, tostarp pieņem lēmumus par ieguldījumiem.
6. Sk. *CAN* 261. punktu, 73. lpp. *FHTP* darbā galvenā uzmanība tiek vērsta uz fondu pārvaldīšanu, nevis uz nodokļa uzlikšanu pašam fondam.
7. Saskaņā ar *CAN* 65. punktu, 21. lpp., nodalīšanas faktors nav saistīts ar pasākumiem, kas paredzēti nodokļu dubultās uzlikšanas izskaušanai vai samazināšanai, bet “tam ir nepieciešami daži elementi, kas nodrošinātu šā faktora piemērošanu tikai gadījumos, kad varētu notikt nodokļu dubultā uzlikšana”. Saistībā ar pārvaldītājsabiedrībām piemērojamajiem režīmiem *CAN* 244. punktā, 68.–69. lpp., ir noteikts:

(..) tāpēc pārvaldītājsabiedrībām piemērojamam režīmam ir jāparedz efektīvu pasākumu piemērošana, lai sasniegtu šo mērķi. Šādi pasākumi var būt, piemēram, nodokļu noteikumu piemērošana, tiesību aktu par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (vai līdzīgu noteikumu, ko piemēro dividenžu sadales vai akciju nodošanas laikā) piemērošana, atbrīvojumu piešķiršana saistībā ar ienākuma nodokļu konvencijām, kas atbilst ESAO Paraugkonvencijai par nodokļu uzlikšanu ienākumiem un kapitālam (turpmāk tekstā – “ESAO Nodokļu paraugkonvencija”), vai tādu pasākumu izmantošana, kas apkaro ļaunprātīgu režīma izmantošanu. (ESAO, 2004. gads (b))

# Bibliogrāfija

ESAO (2015. gads), *Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*, ESAO, www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for- ip-regimes.pdf.

ESAO (2014. gads), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/ 9789264218970-en.

ESAO (2013. gads), *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en.

ESAO (2004. gads (b)), *Harmful Tax Practices: The 2004 Progress Report*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/30901115.pdf.

ESAO (2004. gads (a)), *Consolidated Application Note: Guidance in Applying the 1998 Report to Preferential Tax Regimes*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/30901132.pdf.

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *5. nodaļa* Darba uzlabošana kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā – pamatnoteikumi pārredzamības uzlabošanai saistībā ar nolēmumiem

### Ievads

1. 5. pasākumu otrā prioritāte saistībā ar darba uzlabošanu kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā ir pārredzamības uzlabošana, tostarp obligātā informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma par noteiktiem nolēmumiem. Šis darbs sekmē *BEPS* projekta trešā mērķa sasniegšanu, proti, nodrošināt pārredzamību, vienlaikus veicinot noteiktības un paredzamības palielināšanos.
2. *FHTP* nolēma turpināt darbu pārredzamības uzlabošanas jomā trīs posmos.
   1. Pirmajā posmā uzmanību vērsa uz pamatnoteikumu izstrādi attiecībā uz obligāto informācijas apmaiņu par nolēmumiem bez iepriekšēja pieprasījuma, kas saistīti ar preferenciālajiem režīmiem. Šie noteikumi tika izklāstīti *FHTP* 2014. gada progresa ziņojumā (ESAO, 2014. gads (a)) un ir grozīti, un tagad šos noteikumus aizstāj šajā ziņojumā sniegtie norādījumi. 2014. gada progresa ziņojumā ir skaidri norādīts, ka pamatnoteikumiem ir jābūt dinamiskiem un elastīgiem un ka ir jāturpina darbs šajā jomā.
   2. Otrajā posmā *FHTP* izvērtēja, vai ir iespējams vēl vairāk uzlabot pārredzamību, un izskatīja ESAO dalībvalstu un asociēto valstu nolēmumu režīmus. Šajā darbā, kura ietvaros ESAO dalībvalstis un asociētās valstis veica aptauju par pastāvošo nolēmumu praksi, tika iegūta informācija turpmākai pamatnoteikumu izstrādei attiecībā uz obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma. Tā rezultātā tika secināts, ka prasībai veikt obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma parasti jāattiecas uz visiem gadījumiem, kad informācijas nesniegšana par kādu nolēmumu var radīt bažas par *BEPS*. Šīs pieejas pamatā ir fakts, ka 5. pasākums neattiecas tikai uz informācijas apmaiņu par nolēmumiem saistībā ar preferenciālajiem režīmiem, bet paredz plašāku pārredzamību. Šajā saistībā *FHTP* uzmanība ir vērsta uz tiem gadījumiem, kad informācijas apmaiņas neveikšana var radīt bažas par *BEPS*, nevis uzskata, ka visos gadījumos valsts, kas izdod nolēmumu, īsteno preferenciālu režīmu. Tas atspoguļo arī faktu, ka jēgpilnā pārredzamības režīmā var paredzēt plašākas prasības, ne tikai saistīto prasību par būtiskas darbības veikšanu. Piemēram, netiek minēts, ka vienpusējas iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmumu (ICNN) programma ir preferenciāls režīms. Tomēr preferenciālu režīmu, jo īpaši administratīvu režīmu, var pilnībā vai daļēji īstenot kā ICNN vai iepriekšēju nodokļu nolēmumu (*ATR*) režīmu. Šādos gadījumos pilnīgi informētu lēmumu iespējams pieņemt tikai pēc tam, kad ir veikta informācijas apmaiņa par attiecīgo nolēmumu. Tā vietā, lai veiktu striktu nodalīšanu, kas praksē būtu ļoti grūti izdarāma un kā dēļ izdevēja nodokļu administrācija nonāktu sarežģītā situācijā, jo tai vajadzētu noteikt pašai sava režīma veidu, *FHTP* izvēlējās vienkāršību un skaidrību. To darot, *FHTP* arī norādīja, ka saskaņā ar 13. pasākumu par transfertcenu noteikšanas dokumentēšanu ICNN un *ATR* ir jāiekļauj gan vietējā dokumentā, gan pamatdokumentā, un uzskata, ka nodokļu administrāciju veikta pamatinformācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma par šādiem ICNN vai *ATR* kalpotu kā lietderīga kontrolpārbaude, jo būtu iespējams salīdzināt šo informāciju ar nodokļu maksātāja sniegto informāciju.
   3. Trešajā posmā *FHTP* izstrādāja vispārējo paraugpraksi attiecībā uz nolēmumu režīmu izstrādi un darbību.
3. Apvienojot iepriekš aprakstīto pirmo un otro posmu, šajā nodaļā ir izklāstīti saskaņotie ESAO pamatnoteikumi attiecībā uz obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem. Tie ietver tādu sešu kategoriju nolēmumus attiecībā uz nodokļu maksātājiem, kas gadījumā, ja nenotiek obligātā informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma, var radīt bažas par *BEPS*. Šīs sešas kategorijas ir šādas: i) nolēmumi saistībā ar preferenciālajiem režīmiem; ii) vienpusēji ICNN vai citi vienpusēji pārrobežu nolēmumi par transfertcenu noteikšanu; iii) pārrobežu nolēmumi, kas paredz ar nodokli apliekamās peļņas samazināšanu; iv) nolēmumi par pastāvīgajām uzņēmējdarbības vietām (PUV); v) nolēmumi par starpniekuzņēmumiem, kas ir saistītas personas; un vi) jebkura cita veida nolēmumi, par kuriem *FHTP* piekrīt, ka informācijas apmaiņas bez iepriekšēja pieprasījuma neveikšanas gadījumā var rasties bažas par *BEPS*. Tas nenozīmē, ka šie nolēmumi vai tiesiskās vai administratīvās procedūras, saskaņā ar kurām tos pieņem, ir preferenciāli režīmi. Tā vietā tas atspoguļo valsts bažas par to, ka nepietiekamas pārredzamības gadījumā var notikt *BEPS*, ja valstij nav zināšanu vai informācijas par nodokļu maksātājam piemēroto nodokļu režīmu kādā noteiktā valstī un ja nodokļu režīms ietekmē darījumus vai vienošanās, kas veikti saistībā ar attiecīgajā valstī rezidējošu saistīto nodokļu maksātāju. Lai nodokļu administrācijas varētu ātri identificēt jomas, kurās pastāv risks, ir būtiski nodrošināt laicīgas un precīzas informācijas pieejamību, šo informāciju sniedzot veidlapā, kas iztirzāta turpmāk šīs nodaļas V sadaļā.
4. Pamatnoteikumi ir izstrādāti ar mērķi rast līdzsvaru starp citām nodokļu administrācijām svarīgas informācijas apmaiņas nodrošināšanu, neradot nevajadzīgu administratīvo slogu ne valstij, kas sniedz informāciju, nedz valstij, kas to saņem. Pamatnoteikumi ir izstrādāti, balstoties uz *CAN* (ESAO, 2004. gads) sniegtajiem norādījumiem un ņemot vērā arī Konvenciju par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (*MAC*, ESAO, 2010. gads (a))1 un Eiropas Savienības Padomes 2011. gada 15. februāra Direktīvu 2011/16/ES par administratīvu sadarbību nodokļu jomā (tostarp Eiropas Savienības Padomes darbu saistībā ar obligātu informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma attiecībā uz transfertcenu noteikšanu un pārrobežu nolēmumiem). Visiem šiem avotiem ir kopīgs mērķis veicināt obligātu informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma apstākļos, kad tiek pieņemts, ka vienas valsts iegūta informācija interesēs kādu citu valsti.
5. Lai gan tiek atzīts, ka nolēmumi ir lietderīgs rīks gan nodokļu administrācijām, gan nodokļu maksātājiem, kas nodrošina noteiktību un paredzamību, tādējādi novēršot ar nodokļiem saistītu strīdu rašanos, bažas par pārredzamību nav jaunas un nolēmumu režīmiem ir pievērsta pastiprināta uzmanība, kopš ESAO sāka darbu kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā. Plaši norādījumi pārredzamības jomā ir sniegti *CAN*. 1998. gada ziņojumā (ESAO, 1998. gads) un *CAN* ir skaidri norādīts, ka pārredzamība bieži vien ir svarīga saistībā ar nolēmumiem, tostarp vienpusējiem ICNN, un administratīvo praksi kopumā, un šajā jomā var būt nepieciešams sniegt informāciju bez iepriekšēja pieprasījuma. Nolēmumu režīmus var izmantot arī, lai piesaistītu jurisdikcijai starptautiski mobilu kapitālu, un to ir iespējams paveikt veidā, kas ir kaitējoša nodokļu piemērošanas prakse vai veicina šādu praksi.
6. Šajā nodaļā ir aplūkots: i) uz kuriem nolēmumiem attiecas šī prasība; ii) ar kurām valstīm ir jāveic informācijas apmaiņa; iii) pamatnoteikumu piemērošana attiecībā uz pagātnes un nākotnes nolēmumiem; iv) sniedzamā informācija; v) praktiskas īstenošanas problēmas; vii) saņemtās informācijas konfidencialitāte; un viii) ieteikumi attiecībā uz paraugpraksi nolēmumu jomā.

### Nolēmumi, uz kuriem attiecas pamatnoteikumi par informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma

#### Nolēmuma definīcija

1. Nolēmumi ir “jebkurš padoms, informācija vai apņemšanās, kuru nodokļu administrācija ir sniegusi vai izteikusi konkrētam nodokļu maksātājam vai nodokļu maksātāju grupai saistībā ar šā nodokļu maksātāja vai nodokļu maksātāju grupas situāciju nodokļu jomā un uz kuru tiem ir tiesības paļauties”.2
2. Lai gan nodokļu maksātājs var paļauties uz nolēmuma noteikumiem, parasti ir spēkā nosacījums, ka faktiem, uz kuriem ir pamatots nolēmums, ir jābūt pareiziem un nodokļu maksātājam ir jāievēro nolēmuma noteikumi. Šī definīcija ir plaša un ietver gan vispārīgos nolēmumus, gan nolēmumus attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem. Tomēr pamatnoteikumus par obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma piemēro tikai tiem nolēmumiem, kas ir izdoti attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem.
3. *Nolēmums attiecībā uz konkrētu nodokļu maksātāju*ir nolēmums, kurš attiecas uz konkrētu nodokļu maksātāju un uz kuru šis nodokļu maksātājs ir tiesīgs paļauties. Šādu nolēmumu var izdot gan pirms darījuma (tostarp *ATR* vai atļaujas un ICNN), gan pēc darījuma, bet vienmēr nodokļu maksātājam vispirms ir jābūt iesniegušam nolēmuma pieprasījumu. Tāpēc no nolēmuma definīcijas ir izslēgts, piemēram, jebkurš apgalvojums vai vienošanās, kas panākta tādas revīzijas rezultātā, kas veikta pēc tam, kad nodokļu maksātājs ir iesniedzis savu nodokļu deklarāciju vai pārskatu. Tomēr no definīcijas nav izslēgts tāds nolēmums vai vienošanās par paredzamās peļņas uzskaiti, ko nodokļu administrācija izdevusi vai pieņēmusi pēc pārbaudes, ja šis nolēmums ietilpst kādā no šajā ziņojumā minētajām kategorijām.
4. *Iepriekšējs nodokļu nolēmums* attiecas uz konkrētu nodokļu maksātāju, un tajā norāda paredzamos nodokļus, ar kuriem tiks aplikts kāds pieteikts darījums, un attiecīgajam nodokļu maksātājam ir tiesības paļauties uz šādu nolēmumu. Iepriekšējiem nodokļu nolēmumiem var būt dažādi veidi, un tie var ietvert nolēmumus vai atļaujas, kas izdotas kāda tiesību aktos noteikta procesa vai administratīvās prakses ietvaros, tostarp neformāli izdotus nolēmumus. Iepriekšējos nodokļu nolēmumos bieži tiek noteikts, vai un dažkārt arī kā konkrēts tiesību akts vai administratīvā prakse tiks piemērota pieteiktajam darījumam, ko apņēmies veikt konkrēts nodokļu maksātājs. Šādos nolēmumos var noteikt arī, vai un kā vispārējs nolēmums tiks piemērots, ņemot vērā konkrētā nodokļu maksātāja faktiskos apstākļus. Parasti attiecīgais nodokļu maksātājs pirms pieteiktā darījuma veikšanas iesniedz nolēmuma pieteikumu, lai gan dažos režīmos norādījumus nodokļu maksātājam sniedz pēc darījuma veikšanas un arī šie norādījumi tiek iekļauti nolēmuma definīcijā. Nolēmumā nosaka, ar kādiem nodokļiem tiks aplikts attiecīgais darījums, un nodokļu maksātājs ir tiesīgs paļauties uz šo nolēmumu, pieņemot, ka faktiskie apstākļi atbilst iepriekšējā nodokļu nolēmuma pieteikumā aprakstītajiem apstākļiem. Šādu nolēmumu pieņem attiecībā uz konkrētu nodokļu maksātāju, ņemot vērā tā faktisko situāciju, un tāpēc tas nav tieši piemērojams citiem nodokļu maksātājiem (lai gan gadījumā, ja šādu nolēmumu publicē anonīmā un rediģētā veidā, tajā var sniegt norādījumus tiem nodokļu maksātājiem, kas atrodas līdzīgos faktiskajos apstākļos3). Šajā nolēmumu kategorijā var ietilpt, piemēram, tie nolēmumi par transfertcenu noteikšanas jautājumiem, kas neatbilst iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmumiem. Tajā var ietilpt arī tāds viedoklis vai nolēmums par kādam nodokļu maksātājam nākotnē piemērojamo nodokļu režīmu, uz kuru tas ir tiesīgs paļauties.
5. *Iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmums*dokumentā “OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations” [ESAO Transfertcenu noteikšanas vadlīnijas daudznacionāliem uzņēmumiem un nodokļu administrācijām] (TC vadlīnijas, ESAO, 2010. gads (b)) ir definēts kā “pirms kontrolētu darījumu veikšanas panākta vienošanās par atbilstošu kritēriju kopumu (..) transfertcenu noteikšanai šiem darījumiem konkrētā laikposmā”4. Šie nolēmumi nodokļu maksātājiem rada noteiktību par to, kā transfertcenu noteikšanas noteikumi tiks piemēroti nākotnes darījumiem, kas ietilpst ICNN piemērošanas jomā. Parasti to panāk, nosakot atbilstošu kritēriju kopumu (piemēram, metodi, salīdzināmos lielumus un to atbilstošās korekcijas, kā arī kritiski svarīgus pieņēmumus par nākotnes notikumiem) transfertcenu noteikšanai.5
6. TC vadlīnijās ICNN tiek nodalīti no pārējo nolēmumu procedūrām, piemēram, no iepriekšējiem nodokļu nolēmumiem, šādā veidā:

*ICNN izdošana atšķiras no klasiskās nolēmumu procedūras, jo tajā ir sīki jāpārbauda un, ciktāl tas ir piemēroti, jāverificē faktiskie pieņēmumi, kas ir pamatā lēmumam par juridiskajām sekām, pirms šāda lēmuma pieņemšanas. Turklāt ICNN paredz pastāvīgi uzraudzīt, vai faktiskie pieņēmumi visā ICNN periodā paliek patiesi.* (ESAO, 2010. gads (b))6

1. ICNN var būt vienpusēji, divpusēji vai daudzpusēji. Divpusējie un daudzpusējie ICNN tiek slēgti starp divām vai vairākām nodokļu administrācijām saskaņā ar piemērojamajos nodokļu līgumos noteikto savstarpējās vienošanās procedūru. Parasti asociētie uzņēmumi, kas piesakās ICNN saņemšanai, nodokļu administrācijām iesniedz dokumentus par to nozari, tirgiem un valstīm, uz ko attieksies nolīgums, kā arī sīkas ziņas par pieteikto metodi un darījumiem, kas var kalpot salīdzināšanas nolūkos, un katra attiecīgā uzņēmuma ieguldījuma funkcionālu analīzi. Tā kā ICNN nosaka metodi transfertcenu noteikšanai turpmākajos gados, ir nepieciešams izdarīt pieņēmumus vai prognozes par turpmākajiem notikumiem.
2. *Vispārējos nolēmumus* piemēro nodokļu maksātāju grupām vai veidiem vai arī var izdot saistībā ar kādu noteiktu apstākļu vai darbību kopumu, nevis saistībā ar konkrētu nodokļu maksātāju. Tajos parasti sniedz norādījumus par nodokļu iestādes nostāju tādos jautājumos kā tiesību aktu un administratīvas prakses7 skaidrošana un šo tiesību aktu un administratīvas prakses vispārīga piemērošana nodokļu maksātājiem, noteiktai nodokļu maksātāju grupai vai noteiktām darbībām. Šie norādījumi parasti attiecas uz visiem nodokļu maksātājiem, kas veic nolēmuma piemērošanas jomā ietilpstošās darbības vai darījumus. Bieži vien šos nolēmumus publicē, un nodokļu maksātāji tos var piemērot savām attiecīgajām darbībām vai darījumiem, neiesniedzot atsevišķa nolēmuma pieteikumu. Uz vispārējiem nolēmumiem šie pamatnoteikumi neattiecas, bet attiecas paraugprakse.

#### Ar preferenciālajiem režīmiem saistīti nolēmumi attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem

1. *FHTP* jau ir vienojies par pamatnoteikumiem, kas aprakstīti *FHTP* 2014. gada progresa ziņojumā attiecībā uz obligāto informācijas apmaiņu par nolēmumiem, kas saistīti ar preferenciāliem režīmiem. Attiecībā uz šiem nolēmumiem tiek izmantota filtra pieeja, nosakot pienākumu apmainīties ar informāciju bez iepriekšēja pieprasījuma par pārrobežu nolēmumiem saistībā ar tādiem konkrētiem nodokļu maksātājiem piemērotajiem režīmiem, kas i) ietilpst *FHTP* darbības jomā, ii) ir preferenciāli un iii) atbilst faktoram par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi.8 Ja nolēmumus izdod attiecībā uz šiem režīmiem, ir spēkā pienākums bez iepriekšēja pieprasījuma veikt informācijas apmaiņu par tiem.
2. Pienākums bez iepriekšēja pieprasījuma veikt informācijas apmaiņu rodas attiecībā uz nolēmumiem, kas ir saistīti ar *jebkuru* šādu preferenciālu režīmu. Proti, šis pienākums rodas arī tad, ja režīms nav pārbaudīts vai atzīts par potenciāli vai faktiski kaitējošu 1998. gada ziņojuma nozīmē. Tāpēc šis pienākums attieksies arī uz jebkuru nolēmumu (atbilstošu definīcijai), kas saistīts ar tādu preferenciālu režīmu, kas vēl nav pārbaudīts vai ir pārbaudīts, bet vēl nav atzīts par potenciāli vai faktiski kaitējošu un kurš tāpēc ir atļauts.
3. Valstīm, kas piemēro tādus preferenciālos režīmus, ko *FHTP* vēl nav pārbaudījis, būs jāizdara pašnovērtējums un pašām jālemj par to, vai šie režīmi atbilst kritērijiem. Šādā gadījumā valstīm nekavējoties rodas pienākums nosūt informāciju bez iepriekšēja pieprasījuma, un *FHTP* nav vispirms formāli jāpārbauda attiecīgais režīms. Ja rodas šaubas par kritēriju piemērojamību, attiecīgajai valstij tiek ieteikts bez iepriekšēja pieprasījuma veikt informācijas apmaiņu. Izņēmums ir gadījums, ja valsts, kas īsteno preferenciālu režīmu, kuru *FHTP* vēl nav pārbaudījis, tikmēr pati lūdz *FHTP* veikt šā režīma pārbaudi.
4. Tā kā tagad pamatnoteikumi aptver sešas nolēmumu kategorijas, dažas no procedūrām, ko *FHTP* aprakstīja savā 2014. gada progresa ziņojumā, ir mainītas un vienkāršotas, un šis ziņojums aizstāj 2014. gada progresa ziņojumu.

#### Vienpusēji pārrobežu ICNN un citi vienpusēji pārrobežu nodokļu nolēmumi (piemēram, ATR), kas aptver transfertcenu noteikšanu vai transfertcenu noteikšanas principu piemērošanu

1. Vienpusējie ICNN ir tādi ICNN, ko vienas valsts nodokļu administrācija izdevusi attiecībā uz kādu nodokļu maksātāju šajā valstī.
2. “Citi vienpusēji pārrobežu nodokļu nolēmumi, kas aptver transfertcenu noteikšanu vai transfertcenu noteikšanas principu piemērošanu,” ietver tādus nolēmumus kā, piemēram, *ATR* transfertcenu noteikšanas jautājumus, kas neatbilst ICNN, piemēram, tāpēc, ka nolēmumā ir skatīti tikai juridiski jautājumi, pamatojoties uz nodokļu maksātāja sniegtajiem faktiem (pretēji ICNN, kuros parasti ir skatīti faktiski jautājumi), vai tāpēc, ka nolēmums ir saistošs tikai attiecībā uz konkrēto darījumu (pretēji ICNN, kas parasti aptver vairākus darījumus, vairākus darījumu veidus, kas turpinās, vai visus nodokļu maksātāja starptautiskos darījumus noteiktā laikposmā).
3. Vienpusēji ICNN un citi vienpusēji nodokļu nolēmumi ir aplūkoti šajā ziņojumā nevis tāpēc, ka tie ir preferenciāli, bet tāpēc, ka nepietiekamas pārredzamības gadījumā tie var radīt izkropļojumus un bažas par *BEPS* un tiešā vai netiešā veidā ietekmēt citas valsts situāciju nodokļu jomā. Dažās valstīs, izmantojot vienpusējus ICNN, ir iespējams gan samazināt, gan palielināt peļņu no sākumstāvokļa. Turklāt vienpusējos ICNN var norādīt turpmāk izmantojamo transfertcenu noteikšanas metodi vai turpmāko cenu noteikšanas vai peļņas sadalīšanas modeli. Ja šo vienošanos nosacījumi nav pieejami nodokļu administrācijām, kas uzliek nodokļus saistītajiem nodokļu maksātājiem, tad var rasties neatbilstības starp abās darījumā iesaistītajās valstīs noteikto cenu, un rezultātā peļņa var palikt neaplikta ar nodokļiem, kas rada bažas par iespējamu nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu.
4. Pienākums bez iepriekšēja pieprasījuma veikt informācijas apmaiņu par šīs kategorijas nolēmumiem ir saistīts ar 13. pasākumā noteiktajām prasībām attiecībā uz transfertcenu noteikšanas dokumentēšanu. Pamatdokumentā būs iekļauts attiecībā uz SU grupu izdoto vienpusējo ICNN un citu tādu nodokļu nolēmumu saraksts un īss apraksts, kas saistīti ar ienākumu sadalīšanu starp valstīm. Vietējā dokumentā būs tādu esošo divpusējo/daudzpusējo ICNN un citu nodokļu nolēmumu kopijas, kuros nepiedalās vietējā jurisdikcija un kuri ir saistīti ar attiecīgiem būtiskiem kontrolētajiem darījumiem.
5. Tomēr pienākums bez iepriekšēja pieprasījuma sniegt informāciju par vienpusējiem ICNN un citiem transfertcenu noteikšanas nolēmumiem varētu attiekties uz plašāku transfertcenu noteikšanas nolēmumu klāstu nekā tie nolēmumi, ko norāda vietējā dokumentā un pamatdokumentā. Piemēram, vietējā dokumentā norāda tikai nolēmumus, kuri ir saistīti ar “attiecīgiem būtiskiem kontrolētajiem darījumiem”, kas ir stingrāks kritērijs nekā tas, ko paredz 5. pasākums. Turklāt noteiktai informācijai vietējā dokumentā var piemērot vietēja mēroga būtiskuma kritēriju, lai noteiktiem nodokļu maksātājiem nevajadzētu sagatavot vietējo dokumentu.
6. Visbeidzot, tā kā šīs abas pienākumu kopas pastiprina viena otru, nodokļu administrācijas var veikt nodokļu maksātāju sniegtās informācijas kontrolpārbaudi, salīdzinot šo informāciju ar informāciju, kas saņemta no citas nodokļu administrācijas, un otrādi. Izpildot šo divkāršo prasību, var tikt sniegta arī papildu informācija, kas var nodokļu administrācijām palīdzēt identificēt tos gadījumus, kuros tās vēlas lūgt kādai citai nodokļu iestādei papildu informāciju.

#### Pārrobežu nolēmumi, kas paredz tādu nodokļu maksātāja ar nodokli apliekamās peļņas vienpusēju samazināšanu, kas netiek tieši atspoguļota šā nodokļu maksātāja finanšu/uzņēmējdarbības pārskatos

1. Tas aptver, piemēram, nolēmumus par neoficiālo kapitālu vai līdzīgus nolēmumus, ciktāl tie jau nav aplūkoti iepriekš, II nodaļas C sadaļā. *CAN* īpaši attiecas uz iepriekšējiem nodokļu nolēmumiem vai vienpusējiem ICNN, kas paredz tādu ar nodokli apliekamās peļņas samazināšanu, kas netiek atspoguļota uzņēmuma finanšu grāmatvedībā, jo šie ir daži no gadījumiem, kas var radīt nepietiekamu pārredzamību, ja viena nodokļu iestāde nepaziņo citai nodokļu iestādei par attiecīgo nolēmumu. Turklāt 2000. gada ziņojumā (ESAO, 2001. gads) ir atzīts, ka režīmi, kas pieļauj peļņas samazināšanu, var būt preferenciāli režīmi.9
2. Tāda režīma rezultātā, kas paredz peļņas samazināšanu, peļņa var netikt aplikta ar nodokli vai arī nodokļa likme var būt zema un SU var tikt pamudināti novirzīt peļņu. Šāds pamudinājums pastāv gadījumā, ja ar nodokli apliekamās peļņas samazinājumu ir iespējams paredzēt, piemēram, ja tas ir daļa no nolēmuma vai citas administratīvās prakses. Šādos gadījumos efektīva informācijas apmaiņa ir īpaši svarīga, lai citas valstis varētu piemērot savus transfertcenu noteikšanas noteikumus. Daudzos gadījumos attiecīgā skartā valsts nespēs konstatēt šādu samazinājumu, jo, piemēram, tas ir veikts valsts nodokļu aprēķinos, bet nav atspoguļots uzņēmuma pārskatos, vai arī tas ir veikts retrospektīvi.10
3. Nolēmumos par virspeļņu, nolēmumos par neoficiālo kapitālu un citos tamlīdzīgos nolēmumos tiek atzīts kapitāla vai aktīva ieguldījums, ko parasti veic mātesuzņēmums vai cita saistīta puse, un noteikts ar nodokli apliekamās peļņas samazinājums, piemēram, atskaitot domājamos procentus bezprocentu aizdevuma gadījumā. Piemērs tam varētu būt gadījums, kad norādītā cena, ko meitasuzņēmums samaksājis savam mātesuzņēmumam, ir mazāka nekā nesaistīto pušu principam atbilstošā cena, un tas ir darīts tīši, lai radītu labumu meitasuzņēmumam. Šādos apstākļos valsts var samazināt meitasuzņēmuma ar nodokli apliekamo peļņu, lai atspoguļotu cenu, ko tas būtu samaksājis, ja darījums būtu noticis par nesaistīto pušu principam atbilstošu cenu. Attiecīgais samazinājums atspoguļo starpību starp faktisko samaksāto cenu un nesaistīto pušu principam atbilstošo cenu, lai uzņēmuma nodokļa aprēķinos (bet ne uzņēmuma uzņēmējdarbības pārskatā/tiesību aktos paredzētajā pārskatā) šī starpība tiktu norādīta kā summa, ko meitasuzņēmums samaksājis savam mātesuzņēmumam. Tādējādi tiek radīts nodokļu atskaitījums un samazināta meitasuzņēmuma faktiskā nodokļa likme, bet maz ticams, ka mātesuzņēmumam tiek uzlikts šim samazinājumam atbilstošs nodoklis, ja vien valsts nav informēta par samazinājumu un tā apmēru. Turklāt valstis, kurās neoficiālo kapitālieguldījumu vai virspeļņas režīma dēļ var tikt samazināta ar nodokli apliekamā peļņa un kurās nodokļu maksātāji var izmantot režīma priekšrocības arī tad, ja iepriekš nav saņēmuši nolēmumu, ir piekritušas nodrošināt, lai nodokļu administrācijas būtu informētas par visiem attiecīgā režīma izmantošanas gadījumiem. Informācija par šiem gadījumiem tiks sniegta arī citām attiecīgajām nodokļu iestādēm.
4. Šīs kategorijas nolēmumus nav paredzēts piemērot nedz samazinājumiem, kas veikti pēc iesniegto pārskatu un peļņas revīzijas, ja nav izdots atsevišķs nolēmums, nedz vienpusējiem apmierinājumiem attiecībā uz tādiem posteņiem kā, piemēram, ārvalstu nodokļu kredīti.

#### Nolēmumi par pastāvīgajām uzņēmējdarbības vietām (PUV), t. i., nolēmumi par pastāvīgu uzņēmējdarbības vietu pastāvēšanu vai nepastāvēšanu un/vai veidu, kā nolēmuma izdevēja valsts attiecina peļņu uz šīm pastāvīgajām uzņēmējdarbības vietām

1. Šajā kategorijā ietilpst nolēmumi, kuros, ciktāl tas nav ietverts iepriekš II nodaļas C sadaļā, ir skaidri noteikts vai lemts par pastāvīgu uzņēmējdarbības vietu pastāvēšanu vai nepastāvēšanu (nolēmuma izdevējā valstī vai ārpus tās), un nolēmumi, kuros ir norādīts, kāda peļņas daļa ir attiecināma uz PUV.

#### Nolēmumi par saistītu pušu starpniekuzņēmumiem

1. Ciktāl šie nolēmumi jau nav aplūkoti iepriekš II nodaļas C sadaļā, šajā kategorijā ietilpst nolēmumi par pasākumiem attiecībā uz pārrobežu līdzekļu vai ienākumu plūsmām caur kādu uzņēmumu nolēmuma izdevējā valstī neatkarīgi no tā, vai šie līdzekļi vai ienākumi plūst uz kādu citu valsti tiešā vai netiešā veidā (t. i., vispirms tiek pārskaitīti vēl kādam citam uzņēmumam nolēmuma izdevējā valstī).
2. Netiešie pasākumi saistībā ar starpniekuzņēmumiem ir, piemēram, pasākumi, saskaņā ar kuriem zemāka līmeņa uzņēmums kādā valstī saņem pārrobežu maksājumus (t. i., aizdevuma procentu maksājumu) no uzņēmumu grupas atkarīgajām sabiedrībām, ko pēc tam šis uzņēmums pārskaita kādam augstāka līmeņa uzņēmumam šajā pašā valstī kā aizdevuma procentu maksājumu, tādējādi zemākā līmeņa uzņēmumam paliek neliela ar nodokli apliekamā peļņa. Augstākā līmeņa uzņēmumu saskaņā ar valsts tiesību aktiem uzskata par nodokļu jomā pārredzamu uzņēmumu, un, tā kā tam ir tikai nerezidenti partneri, tas šādā veidā izvairās no aplikšanas ar nodokli. Rezultātā no uzņēmumu grupas atkarīgo sabiedrību ienākumiem tiek atskaitīti procenti, bet attiecīgās valsts uzņēmumu vai nerezidentu partneru ienākumi netiek atbilstoši palielināti (neskaitot nelielu peļņas normu).

#### Jebkura cita veida nolēmumi, saistībā ar kuriem var rasties bažas par BEPS gadījumā, ja netiek veikta informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma

1. *FHTP* piekrīt, ka vēlāk šo kategoriju var izmantot attiecībā uz cita veida nolēmumiem, saistībā ar kuriem var rasties bažas par *BEPS*gadījumā, ja netiek veikta obligātā informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma. Šāda formulējuma mērķis ir nodrošināt *FHTP* iespējas nākotnē rīkoties elastīgi, lai attiecinātu informācijas apmaiņas bez iepriekšēja pieprasījuma pienākumu vēl arī uz citām nolēmumu kategorijām. Tāpēc šī kategorija tiks izmantota tikai tad, ja vēlāk *FHTP* vienosies, ka arī citi nolēmumi rada līdzīgas bažas kā tie nolēmumi, kas jau ir iekļauti pamatnoteikumos, un ka tāpēc šie citi nolēmumi ir jāiekļauj šajā kategorijā.

### Jurisdikcijas, kas saņem informāciju

1. Parasti informācijas apmaiņai par šo sešu kategoriju nolēmumiem jānotiek ar šādām valstīm:
   1. ar visām to saistīto pušu rezidences vietas valstīm, ar kurām nodokļu maksātājs veic kādu darījumu, attiecībā uz ko ir izdots nolēmums vai kā rezultātā tiek gūti ienākumi no saistītām pusēm, kuras izmanto kāda preferenciālā režīma paredzētās priekšrocības (šis noteikums attiecas arī uz PUV), un
   2. ar galvenā mātesuzņēmuma un tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsti.
2. Sliekšņa vērtība saistītās puses identificēšanai ir noteikta 25 % apmērā, bet *FHTP* ir vienojies, ka šī vērtība ir jāpārskata. Attiecīgi divas puses ir uzskatāmas par saistītām, ja pirmās puses ieguldījums otrajā pusē ir 25 % vai lielāks vai ja eksistē kāda trešā puse, kuras ieguldījums abās pirmajās pusēs ir 25 % vai vairāk. Uzskata, ka persona ir veikusi noteikta procentuālā apmēra ieguldījumu kādā citā pusē, ja šai pusei tiešā vai netiešā veidā (ņemot vērā tās ieguldījumu trešajās pusēs) ir noteikta procentuālā daļa balsstiesību šajā citā pusē vai pieder noteikta šīs citas puses pašu kapitāla procentuālā daļa.
3. Iepriekš izklāstīto divdaļīgo noteikumu par saistītajām pusēm piemēro i) kuģniecības sabiedrībām piemērojamajiem režīmiem, ii) bankām piemērojamajiem režīmiem, iii) apdrošināšanas sabiedrībām piemērojamajiem režīmiem, iv) finansēšanas vai izpirkumnomas uzņēmumiem piemērojamajiem režīmiem, v) fondu pārvaldniekiem piemērojamajiem režīmiem, vi) uzņēmumu grupas galvenajiem uzņēmumiem piemērojamajiem režīmiem, vii) sadales centriem piemērojamajiem režīmiem, viii) pakalpojumu centriem piemērojamajiem režīmiem, ix) IĪ režīmiem, x) pārvaldītājsabiedrībām piemērojamajiem režīmiem un xi) dažādiem citiem režīmiem, kurus *FHTP* identificējis kā preferenciālus režīmus.
4. Šo pašu divdaļīgo noteikumu piemēro i) vienpusējiem pārrobežu ICNN un citiem vienpusējiem pārrobežu nodokļu nolēmumiem un ii) pārrobežu nolēmumiem, kas paredz ar nodokli apliekamās peļņas vienpusēju samazināšanu. Attiecībā uz PUV piemērojamajiem nolēmumiem informācijas apmaiņa atkarībā no konkrētā gadījuma notiek vai nu ar galvenā biroja rezidences vietas valsti, vai ar PUV valsti, un ar galvenā mātesuzņēmuma un tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsti. Attiecībā uz starpniekuzņēmumiem piemērojamajiem nolēmumiem informācijas apmaiņa notiek ar i) ikvienas tādas saistītās puses rezidences vietas valsti, kas veic tiešus vai netiešus maksājumus starpniekuzņēmumam, ii) tās puses rezidences vietas valsti, kas ir galīgais patiesā labuma guvējs no starpniekuzņēmumam veiktajiem maksājumiem (kas vairumā gadījumu būs galvenais mātesuzņēmums), un, iii) ciktāl šīs valstis jau neaptver ii) punkts, ar a) galvenā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsti un b) tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsti.
5. Turpmākajā tabulā ir apkopotas valstis, ar kurām ir jāveic informācijas apmaiņa par iepriekš minētajiem nolēmumiem. Pirmajā tabulas ailē ir norādīts, uz kuriem nolēmumiem attiecas pienākums sniegt informāciju bez iepriekšēja pieprasījuma, un otrajā ailē ir norādītas valstis, ar kurām ir jāveic šāda informācijas apmaiņa.

**5.1. tabula. To valstu uzskaitījums, ar kurām jāveic informācijas apmaiņa**

|  |  |
| --- | --- |
| **Uz kuriem nolēmumiem attiecas šis pienākums?** | **Ar kurām valstīm ir jāveic informācijas apmaiņa?** |
| **1. Nolēmumi saistībā ar šādiem preferenciālajiem režīmiem:**  **kuģniecības sabiedrībām piemērojamie režīmi, bankām piemērojamie režīmi, apdrošināšanas sabiedrībām piemērojamie režīmi, finansēšanas vai izpirkumnomas uzņēmumiem piemērojamie režīmi, fondu pārvaldniekiem piemērojamie režīmi, uzņēmumu grupas galvenajiem uzņēmumiem piemērojamie režīmi, sadales centriem piemērojamie režīmi, pakalpojumu centriem piemērojamie režīmi, IĪ režīmi, pārvaldītājsabiedrībām piemērojamie režīmi un dažādi citi režīmi, kurus *FHTP* identificējis kā preferenciālus režīmus** | i. Visas to saistīto pušu rezidences vietas valstis (tām būtu piemērojama 25 % sliekšņa vērtība), ar kurām nodokļu maksātājs veic kādu darījumu, attiecībā uz ko ir izdots nolēmums par preferenciālā režīma piešķiršanu vai kā rezultātā tiek gūti ienākumi no saistītām pusēm, kuras izmanto kāda preferenciālā režīma paredzētās priekšrocības (šis noteikums attiecas arī uz PUV); un  ii. a) galvenā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts un b) tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts. |
| **2. Vienpusēji pārrobežu ICNN un citi vienpusēji pārrobežu nodokļu nolēmumi (piemēram, *ATR*), kas aptver transfertcenu noteikšanu vai transfertcenu noteikšanas principu piemērošanu** | i. Visas to saistīto pušu rezidences vietas valstis, ar kurām nodokļu maksātājs veic kādu darījumu, uz ko attiecas ICNN vai vienpusējs pārrobežu nodokļu nolēmums; un  ii. a) galvenā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts un b) tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts. |
| **3. Pārrobežu nolēmumi, ar kuriem vienpusēji tiek samazināta nodokļu maksātāja ar nodokli apliekamā peļņa nolēmuma izdevējā valstī** | i. Visas to saistīto pušu rezidences vietas valstis, ar kurām nodokļu maksātājs veic kādu darījumu, uz ko attiecas nolēmums;  ii. a) galvenās mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts un b) tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts. |
| **4. Nolēmumi attiecībā uz PUV** | i. Galvenā biroja rezidences vietas valsts vai PUV valsts atkarībā no konkrētā gadījuma; un  ii. a) galvenā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts un b) tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts. |
| **5. Nolēmumi par saistītu pušu starpniekuzņēmumiem** | i. Visu to saistīto pušu rezidences vietas valstis, kas veic maksājumus starpniekuzņēmumam (tiešā vai netiešā veidā);  ii. tās puses rezidences vietas valsts, kas ir galīgais patiesā labuma guvējs no starpniekuzņēmumam veiktajiem maksājumiem (kas vairumā gadījumu būs galvenais mātesuzņēmums); un  iii. ciktāl šīs valstis jau nav ietvertas ii) punktā, a) galvenā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts un b) tiešā mātesuzņēmuma rezidences vietas valsts. |

### Pamatnoteikumu piemērošana nolēmumiem11

##### Pagātnes nolēmumi

1. Pienākums veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma attiecas ne tikai uz *nākotnes nolēmumiem*, bet arī uz *pagātnes nolēmumiem*, kas attiecas uz iepriekšējiem gadiem. Ir panākta vienošanās, ka ir jāsniedz informācija par nolēmumiem, kas izdoti 2010. gada 1. janvārī vai vēlāk un kas 2014. gada 1. janvārī joprojām bija spēkā.
2. Lai veiktu informācijas apmaiņu ar attiecīgajām valstīm, kas norādītas III sadaļā iepriekš, jurisdikcijām būs jāspēj atbilstošos gadījumos identificēt saistītās puses, galveno mātesuzņēmumu, tiešo mātesuzņēmumu un/vai galīgo patiesā labuma guvēju. Saistībā ar pagātnes nolēmumiem būs daudz gadījumu (piemēram, vienpusējie ICNN un citi pārrobežu nolēmumi par transfertcenu noteikšanu), kuros būs pieejama liela daļa informācijas, jo īpaši par saistītajām pusēm. Turklāt nodokļu administrācijas rīcībā parasti ir informācija par tiešajiem mātesuzņēmumiem un galvenajiem mātesuzņēmumiem. Tomēr informācija var nebūt pieejama attiecībā uz visām attiecīgajām saistītajām pusēm, piemēram, ar IĪ režīmiem saistītu nolēmumu gadījumā vai gadījumā, ja ICNN galvenā uzmanība ir vērsta uz transfertcenu noteikšanas metodi, nevis uz konkrētiem darījumiem. Šādos gadījumos valstis parasti var nebūt identificējušas saistītās puses, kas veic darījumus.
3. Ja nolēmumā iekļautā informācija nav pietiekama, lai varētu identificēt visas attiecīgās valstis, ar kurām ir jāveic informācijas apmaiņa, netiek gaidīts, ka valsts sazināsies ar nodokļu maksātāju, bet tā vietā tā var darīt “visu iespējamo”, lai identificētu valstis, ar kurām veicama informācijas apmaiņa par attiecīgo nolēmumu. Tas nozīmē, ka nodokļu administrācijai ir jāpārbauda tās rīcībā esošā informācija, piemēram, informācija, kas iekļauta nolēmumos vai plašākā nodokļu maksātāja lietā, tostarp attiecīgajos transfertcenu noteikšanas dokumentos. Ja šī informācija vēl nav nodokļu administrācijas rīcībā, bet ir šai nodokļu administrācijai viegli pieejamos avotos (piemēram, uzņēmumu reģistra sistēmā), tiek gaidīts, ka nodokļu administrācijas veikto pasākumu ietvaros pārbaudīs šos avotus.

##### Nākotnes nolēmumi

1. Attiecībā uz nākotnes nolēmumiem valstīm būs jāveic nepieciešamie pasākumi, lai nodrošinātu, ka to rīcībā ir informācija, kurā ir identificētas tās valstis, ar kurām jāveic informācijas apmaiņa, vai arī šo informāciju ir iespējams iegūt. Attiecībā uz nākotnes nolēmumiem tas var nozīmēt, ka valstīm būs jāgroza savas nolēmumu izdošanas prakses, pieprasot, lai nodokļu maksātāji šo informāciju sniedz nolēmuma izdošanas procesā. Ņemot vērā, ka valstīm, kas izdod šajā ziņojumā aptvertos nolēmumus, var nākties grozīt savas nolēmumu izdošanas prakses, par nākotnes nolēmumiem uzskata tikai tos nolēmumus, kas izdoti 2016. gada 1. aprīlī vai vēlāk.

### Sniedzamā informācija

1. Vēl viens *FHTP* darba uzdevums ir nodrošināt līdzsvaru starp nepieciešamību uzlabot pārredzamību un pārmērīga administratīvā sloga neradīšanu nodokļu administrācijām. To ņemot vērā, ir panākta vienošanās par divu posmu informācijas apmaiņas procesu. Pirmajā posmā nodokļu administrācija sniedz nolēmuma kopsavilkumu un pamatinformāciju par to. To dara, izmantojot C pielikumā iekļauto veidlapu.12 Vienotas veidlapas lietošana procesu padara mērķtiecīgāku un vienkāršāku.
2. Veidlapā sniedzamā informācija būtībā raksturo lēmuma pieņemšanas procesu, kas nolēmuma izdevējai nodokļu administrācijai jāīsteno, lai noteiktu, i) vai nolēmums ietilpst pamatnoteikumu piemērošanas jomā un ii) ar kuru valsti jāveic informācijas apmaiņa par šo lēmumu. Šī informācija tiek sniegta formātā, kurā ieraksti tiek veikti lielākoties skaitļu veidā vai tiek izmantotas izvēles rūtiņas, tostarp nolaižamās izvēlnes (ja izmanto elektronisko versiju). Šī veidlapa ir izstrādāta tādā veidā, lai saistībā ar to nolēmuma izdevējai nodokļu administrācijai rastos tikai minimāls papildu slogs vai arī tās aizpildīšana tikai minimāli aizkavētu nodokļu administrāciju, kas izdevusi nolēmumu, bet lai tā tomēr kalpotu kā lietderīgs kritērijs, kas ir viegli saprotams visās valodās un uz kura pamata saņēmējas nodokļu administrācijas var pieņemt lēmumu, vai tās pieprasīs pašu nolēmumu, ko tad var darīt otrajā posmā.

### Praktiski jautājumi saistībā ar īstenošanu

1. 2014. gada progresa ziņojumā tika prognozēts, ka šajā ziņojumā iekļautie pamatnoteikumi tiks piemēroti pēc *FHTP* 2014. gada rudens sanāksmes. Tomēr pamatnoteikumu piemērošana attiecībā uz obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma vēl nav sākusies, jo papildu nolēmumu kategoriju iekļaušanas dēļ ir palielinājies sniedzamās informācijas apjoms. Tāpēc bija rūpīgāk jāapsver šo noteikumu īstenošanas process, un turpmāk ir izklāstīti praktiski jautājumi saistībā ar īstenošanu.

##### Nākotnes nolēmumu apmaiņas metode - regulāra apmaiņa

1. Ja valsts ir sniegusi nolēmumu, uz kuru attiecas pienākums veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma, tai atbilstošā informācija par šo nolēmumu ir jānosūta attiecīgajai skartajai valstij, cik drīz vien iespējams, bet ne vēlāk kā trīs mēnešus pēc dienas, kad šis nolēmums ir kļuvis pieejams tās valsts kompetentajai iestādei, kas izdevusi šo nolēmumu. Valstīm turklāt ir jāievieš piemērotas sistēmas, lai nodrošinātu nolēmumu nosūtīšanu savām kompetentajām iestādēm bez nepamatotas kavēšanās.
2. Tomēr, ja aizkavēšanās notiek kādu juridisku šķēršļu dēļ (piemēram, tāpēc, ka eksistē juridiska prasība informēt attiecīgo nodokļu maksātāju, nodokļu maksātājs ir iesniedzis pārsūdzību attiecībā pret informācijas apmaiņu vai ir jāīsteno kāda cita juridiska procedūra), noteiktais trīs mēnešu ierobežojums tiek pagarināts, bet valstij ir jāveic apmaiņa bez nepamatotas kavēšanās, tiklīdz attiecīgais juridiskais šķērslis vairs neeksistē.

##### Metode informācijas sniegšanai par pagātnes nolēmumiem

1. Būs jāveic arī informācijas apmaiņa par pagātnes nolēmumiem, kas izdoti 2010. gada 1. janvārī vai vēlāk un kas 2014. gada 1. janvārī joprojām bija spēkā. Tas attiecas arī uz nolēmumiem, kas šā perioda laikā ir tikuši grozīti. Šis process ir jāpabeidz līdz 2016. gada beigām.13 Valstis, ja vēlas, var piemērot fāžu pieeju informācijas apmaiņai par pagātnes nolēmumiem, ciktāl šī apmaiņa tiek pabeigta līdz 2016. gada beigām.

### Savstarpīgums

1. Ar savstarpīguma pieeju informācijas apmaiņai ir saistītas vairākas priekšrocības. Tomēr nešķiet, ka savstarpīguma priekšrocības ir būtiskas tad, ja kādu noteiktu procedūru paredz tikai vienas valsts tiesību sistēma vai administratīvā prakse. Attiecīgi valsts, kas ir izdevusi nolēmumu, uz kuru attiecas pienākums veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma, nevar informācijas nesniegšanu attiecīgajai skartajai valstij bez iepriekšēja pieprasījuma attaisnot ar savstarpīguma trūkumu, ja šī otra valsts neizdod nolēmumus, uz kuriem attiecas pienākums veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma, un tāpēc nevar veikt informācijas apmaiņu par tiem.14 Protams, tiek pieņemts, ka šī skartā valsts ir apņēmusies piemērot pamatnoteikumus un veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma, kad tā izdos tādus nolēmumus, kuru gadījumā stāsies spēkā pienākums veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma.

### Sniegtās informācijas konfidencialitāte

1. Gan valstij, kas veic informācijas apmaiņu, gan tās nodokļu maksātājiem ir likumīgas tiesības gaidīt, ka saskaņā ar pamatnoteikumiem sniegtā informācija paliks konfidenciāla. Tāpēc saņēmējvalstī ir jābūt tiesiskajam regulējumam, kas nepieciešams saņemtās informācijas aizsardzībai.
2. Visos līgumos un dokumentos, kas attiecas uz informācijas apmaiņu, ir iekļauti noteikumi par nodokļu konfidencialitāti un pienākumu nodrošināt saņemtās informācijas konfidencialitāti. Saskaņā ar šiem noteikumiem informāciju drīkst izmantot tikai konkrēti norādītajiem mērķiem un izpaust tikai konkrēti norādītajām personām. Informācijas apmaiņas partneri var uz laiku pārtraukt informācijas apmaiņu vai ierobežot informācijas apmaiņas apmēru, ja nav ieviesti atbilstoši aizsardzības pasākumi vai nav ievērota konfidencialitāte un ja tie nav pārliecināti, ka šī situācija ir pienācīgi labota.
3. Saņēmējvalstī ir jābūt spēkā tiesību aktiem, kas aizsargā nodokļu informācijas, tostarp sniegtās informācijas, konfidencialitāti. Ir jāpiemēro efektīvas sankcijas gadījumos, kad bez atļaujas ir izpausta sniegtā konfidenciālā informācija.
4. Atbilstoši šiem pamatnoteikumiem sniegto informāciju drīkst izmantot tikai ar nodokļiem saistītos nolūkos vai citos nolūkos, ko atļauj attiecīgais dokuments par informācijas apmaiņu. Ja valsts tiesību akti atļauj plašāku informācijas izmantošanu nekā piemērojamais dokuments, tiek gaidīts, ka starptautiskajiem noteikumiem un dokumentiem būs lielāks juridiskais spēks nekā valsts tiesību aktiem.

### Paraugprakse15

1. Turpmāk aprakstītās paraugprakses nolūks ir veicināt progresu, kas pārredzamības uzlabošanas jomā ir panākts ESAO pamatnoteikumos par obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem. Tā ir piemērojama gan vispārējiem pārrobežu nolēmumiem, gan tādiem pārrobežu nolēmumiem, kas izdoti attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem,16 izņemot gadījumu, ja ir pienācīgi nodalīti nolēmumi attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, ICNN un vispārējie nolēmumi. Ja šāds dalījums neeksistē, paraugpraksi piemēro visiem pārrobežu nolēmumiem, kas atbilst šajā nodaļā sniegtajai nolēmumu definīcijai.17

#### Nolēmuma izdošanas process

* 1. Oficiālie noteikumi un administratīvās procedūras attiecībā uz nolēmumiem ir iepriekš jāidentificē un jāpublicē, un šajos noteikumos un procedūrās jānorāda: i) nolēmuma izdošanas procesa piemērojamības nosacījumi; ii) iemesli nolēmuma atteikšanai; iii) attiecīgā gadījumā nodevu struktūra; iv) nolēmuma iegūšanas juridiskās sekas; v) iespējamās sankcijas gadījumā, ja nodokļu maksātājs ir sniedzis nepilnīgu vai nepatiesu informāciju; vi) nosacījumi nolēmuma atsaukšanai, anulēšanai vai pārskatīšanai; un vii) citi norādījumi, ko uzskata par nepieciešamiem, lai noteikumi būtu pietiekami vispusīgi un skaidri saprotami gan nodokļu maksātājiem, gan to padomdevējiem.
  2. Nodokļu nolēmumi jāizdod un administratīvās iestādes rīcības brīvība saistībā ar nolēmuma izdošanu jāizmanto tikai saskaņā ar valsts attiecīgajiem tiesību aktiem un administratīvajām procedūrām un to ierobežojumiem, un šiem lēmumiem un rīcības brīvībai jāattiecas tikai uz to, kā šie tiesību akti un/vai administratīvās procedūras tiek piemērotas vienai vai vairākām konkrētām nodokļu maksātāja paredzētajām, plānotajām vai veiktajām darbībām vai darījumiem.
  3. Izdodot nodokļu nolēmumus, ir jāievēro attiecīgās starptautiskās saistības, kas iekļautas valsts tiesību aktos, piemēram, saistības saskaņā attiecīgajiem divpusējiem līgumiem.
  4. Nodokļu nolēmumi jāizdod rakstveidā.
  5. Nodokļu nolēmumus drīkst izdot tikai kompetenta valsts iestāde vai iestāde, kas ir atbildīga par šā uzdevuma veikšanu. Ja nolēmumu ir izdevusi cita valsts iestāde, kompetentajai iestādei tas ir jāapstiprina.
  6. Ir ieteicams lēmuma pieņemšanā par nolēmuma izdošanu piedalīties vismaz divām amatpersonām vai arī šo lēmumu pārskatīt vismaz divos līmeņos, jo īpaši gadījumos, kad piemērojamie noteikumi un administratīvās procedūras skaidri paredz, ka viena no šīm amatpersonām var rīkoties pēc saviem ieskatiem vai pieņemt lēmumu.
  7. Nodokļu nolēmumiem ir jābūt nodokļu iestādei saistošiem (ciktāl to atļauj valsts tiesību akti18) ar nosacījumu, ka pēc nolēmuma izdošanas netiek izmainīti tie piemērojamie tiesību akti, administratīvās procedūras un faktiskā informācija, kas ir šā nolēmuma pamatā.
  8. Nodokļu maksātājiem jāiesniedz rakstveida nolēmuma pieprasījums un jāsniedz to darbību un darījumu pilns apraksts, attiecībā uz kurām tiek pieprasīts nolēmums. Šī informācija jāiekļauj lietā, kas jāpievieno nolēmuma pieprasījumam (“nolēmuma lietai”). Nolēmuma lietā jāiekļauj arī informācija par metodēm un faktiem, ko nodokļu iestāde izmantojusi, formulējot viedokli par galvenajiem aspektiem (piemēram, transfertcenas, uzcenojumi, procentu likmes un peļņas normas). ICNN un citu ar transfertcenu noteikšanu saistītu nolēmumu gadījumā parasti būs jāievēro ļoti konkrētas prasības attiecībā uz dokumentu sagatavošanu. Rakstveidā jādokumentē un nolēmuma lietā jāiekļauj arī visa papildu informācija vai svarīgie fakti, kam tiek pievērsta nodokļu iestādes uzmanība (t. i., sanāksmēs vai mutvārdu uzstāšanās laikā).
  9. Nolēmuma lietā vai pašā nolēmumā ir jāiekļauj informācija par pieprasījuma iesniedzēju (tostarp nodokļu maksātāja nosaukums, nodokļu maksātāja dzīvesvieta, nodokļa identifikācijas numurs, komercreģistra numurs akciju sabiedrībām un uzņēmumiem) un tā nodokļu padomdevēju/nodokļu konsultantu.
  10. Pirms lēmuma pieņemšanas personai vai personām, kas izdod nolēmumu, jāpārliecinās, ka faktu un apstākļu apraksts ir pietiekams un attaisno paredzētā nolēmuma pieņemšanu. Šai personai/-ām ir arī jāpārliecinās, ka paredzētais nolēmums ir saderīgs ar agrāk pieņemtajiem nolēmumiem attiecībā uz līdzīgiem juridiskajiem jautājumiem un faktiskajiem apstākļiem.

#### Nolēmuma termiņš un turpmākā revīzijas/pārbaudes procedūra

* 1. ICNN jāizdod tikai uz noteiktu laikposmu un pirms to derīguma termiņa pagarināšanas tas ir jāpārskata.
  2. Nodokļu maksātājiem ir jāinformē nodokļu iestāde par jebkurām būtiskām izmaiņām tajos faktos vai apstākļos, uz kuriem pamatots nolēmums, kurš attiecas uz konkrētajiem nodokļu maksātājiem (tostarp ICNN), cik drīz vien iespējams, lai nodokļu administrācija varētu izvērtēt, vai ir jāveic šīs informācijas apmaiņa ar kādu citu valsti. Šā paziņošanas procesa ietvaros nodokļu maksātājiem ir jāinformē nodokļu administrācijas par jebkurām būtiskām izmaiņām attiecībā uz tām saistītajām pusēm, kas piedalās darījumos (darījumos, uz kuriem attiecas nolēmums), un par jebkurām citām izmaiņām, kas ietekmētu to, ar kuru valsti ir jāveic informācijas apmaiņa.
  3. Ir jāievieš efektīvas administratīvās procedūras, lai periodiski pārbaudītu, vai faktiskā informācija, uz kuru pamatots nolēmums attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, un pieņēmumi, kas izdarīti, izdodot šo nolēmumu, ir patiesi visā nolēmuma derīguma laikā. Tas var būt īpaši nepieciešams ICNN gadījumā, jo ekonomisku apstākļu izmaiņas var ietekmēt visus nolēmuma pamatā esošos pieņēmumus un lēmumus.
  4. Nolēmumi ir attiecīgi jāpārskata, jāatsauc vai jāatceļ šādos gadījumos:
     1. ja nodokļu maksātājs, pieprasot nolēmumu, ir sagrozījis vai noklusējis kādus faktus, kuru dēļ rodas šaubas par nolēmuma derīgumu;
     2. ja mainās attiecīgie tiesību akti;
     3. ja būtiski mainās i) fakti vai apstākļi, uz kuriem ir pamatots nolēmums, vai ii) izdarīto pieņēmumu derīgums.

#### Publicēšana un informācijas apmaiņa

* 1. Vispārējie nolēmumi jāpublicē un jānodrošina, lai tie būtu viegli pieejami gan nodokļu administrācijām, gan nodokļu maksātājiem. Ideālā gadījumā vispārējie nolēmumi jāpublicē nodokļu administrācijas tīmekļa vietnē. Ja šajā tīmekļa vietnē nepublicē pilnu nolēmumu tekstu, tajā jāievieto īss kopsavilkums un saites uz vietnēm, kur pieejams pilns nolēmumu teksts. Turklāt papildus vispārējiem nolēmumiem jāpublicē arī īsi nolēmumu pārskati kādā no ESAO oficiālajām valodām. Nolēmumi jāpublicē, cik drīz vien iespējams pēc to izdošanas un, ja iespējams, sešu mēnešu laikā.
  2. Tādu nolēmumu gadījumā, kas attiecas uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, ja nolēmums ietilpst ESAO pamatnoteikumu par obligāto informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem piemērošanas jomā vai ja uz to attiecas cita atbilstoša apņemšanās veikt informācijas apmaiņu (piemēram, saskaņā ar ES tiesību aktiem vai divpusējiem līgumiem), attiecīgajai iestādei bez nepamatotas kavēšanās jānosūta šis nolēmums savai kompetentajai iestādei, lai šī kompetentā iestāde varētu veikt ar to saistītās informācijas apmaiņu ar jebkuru attiecīgo valsti, cik drīz vien iespējams un ne vēlāk kā trīs mēnešus no dienas, kad nolēmums kļūst tai pieejams (ņemot vērā visus juridiskos šķēršļus).

**Piezīmes**

1. Informāciju par *MAC* Konvenciju sk. www.oecd.org/tax/exchange-of-tax- information/conventiononmutualadministrativeassistanceintaxmatters.htm.
2. Šī definīcija ir iekļauta *CAN* 161. punktā, 47. lpp., un arī 2014. gada progresa ziņojumā, 41. lpp.
3. Anonimizētā un rediģētā versijā šie nolēmumi ietilpst “vispārējo nolēmumu” kategorijā, ja vien tie patiešām nav izdoti, atbildot uz tāda nolēmuma pieprasījumu, kas attiecas uz konkrētu nodokļu maksātāju. Protams, neanonimizētā, nerediģētā veidā šie nolēmumi ietilpst kategorijā “nolēmumi, kas ir izdoti attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem”.
4. ICNN var noteikt peļņas attiecināšanu saskaņā ar 7. pantu ESAO dokumentā “OECD Model Tax Convention on Income and on CapitalCondensed Version 2014” [Nodokļu paraugkonvencija par nodokļu uzlikšanu ienākumiem un kapitālam. 2014. gada saīsinātā versija] (ESAO Nodokļu paraugkonvencija, ESAO, 2014. gads (b)), kā arī transfertcenu noteikšanu starp saistītiem uzņēmumiem. Arī šāds ICNN atbilst “nolēmuma” definīcijai saistībā ar pienākumu veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem.
5. ICNN definīciju sk. TC vadlīniju 4.123. punkta pirmajā teikumā, 168. lpp.
6. Sk. TC vadlīniju IV nodaļas pielikuma 3. punktu, 330. lpp.
7. Tiesību akti un administratīvā prakse ietver rakstītās tiesības (tostarp atbilstošos līgumu noteikumus), tiesu praksi, noteikumus, administratīvos norādījumus un praksi.
8. Sk. šīs nodaļas III sadaļu.
9. Sk. *CAN* 152. punktu, 45. lpp.
10. Sk. *CAN* 153. punktu, 45. lpp.
11. Valstīm, kas vēl nav ieviesušas nepieciešamo tiesisko regulējumu attiecībā uz informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma par šajā nodaļā minētajiem nolēmumiem, būs jāievieš šāds regulējums, lai izpildītu savas saistības saskaņā ar 5. pasākumu. Šādos gadījumos šajā sadaļā noteiktie termiņi ir atkarīgi no valsts tiesiskā regulējuma. Tiesiskajā regulējumā ņem vērā arī attiecīgajos informācijas apmaiņas dokumentos iekļauto noteikumu spēkā stāšanās un piemērošanas dienu.
12. EAO pārveidos veidlapu par XML shēmu un sagatavos attiecīgu lietošanas pamācību, ko varēs izmantot lielāka apjoma veidlapu pārnesei.
13. Attiecībā uz šajā sadaļā minētajiem termiņiem sk. 11. piezīmi.
14. Sk. ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 15.1. punktu piezīmē par 26. pantu, 427. lpp., kur ir izklāstīts šis princips saistībā ar informācijas apmaiņu pēc pieprasījuma.
15. Lai ievērotu paraugpraksi, var būt nepieciešams izdarīt izmaiņas valsts tiesību aktos vai pašreizējā nolēmumu izdošanas praksē.
16. Visas norādes uz vispārējiem nolēmumiem, kas sniegtas sadaļā par paraugpraksi, attiecas uz vispārējiem pārrobežu nolēmumiem. Nolēmumu uzskata par pārrobežu nolēmumu, ja tas ietilpst kādā no sešām kategorijām, kas minētas 5.1. tabulā.
17. Termina “nolēmums” definīcijas atsauci sk. iepriekš 95. punktā.
18. Nodokļu nolēmums var nebūt saistošs, ja nodokļu iestāde ir kļūdaini interpretējusi vai piemērojusi tiesību aktus, ja tā savu nolēmumu ir atsaukusi ar rakstveida paziņojumu, kam ir tikai nākotnes spēks, vai ja nolēmums ir pretrunā valsts starptautiskajām saistībām.

# Bibliogrāfija

Eiropas Savienība (2011. gads), *Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011*, http://eur- lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32011L0016 (pieejams kopš 2015. gada 20. jūlija).

ESAO (2014. gads (a)), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/ 9789264218970-en.

ESAO (2014. gads (b)), *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2014*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/mtc\_cond-2014-en.

ESAO (2010. gads (a)), *The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Amended by the 2010 Protocol*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264115606-en.

ESAO (2010. gads (b)), *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/tpg- 2010-en.

ESAO (2004. gads), *Consolidated Application Note: Guidance in Applying the 1998 Report to Preferential Tax Regimes*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/30901132.pdf.

ESAO (2001. gads), *Towards Global Tax Co-operation: Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/ 10.1787/9789264184541-en.

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *6. nodaļa* ESAO dalībvalstu un asociēto valstu režīmu pārbaude

### Ievads

1. Pašreiz notiekošā ESAO dalībvalstu režīmu pārbaude sākās 2010. gada beigās, kad tika sagatavots sākotnējais pārskats par ESAO dalībvalstīs piemērotajiem preferenciālajiem nodokļu režīmiem, pamatojoties uz publiski pieejamo informāciju un neizvērtējot to, vai kāds no šajā pārskatā iekļautajiem režīmiem ir potenciāli kaitējošs. Pēc tam šajā pārbaudes procesā aplūkojamajiem režīmiem pievienoja vēl citus režīmus, pamatojoties uz lūgumiem, ko ESAO dalībvalstis bija iesniegušas vai nu attiecībā pašas uz saviem režīmiem, vai attiecībā uz citu ESAO dalībvalstu režīmiem.
2. Visām ESAO dalībvalstīm lūdza sniegt savu režīmu aprakstus, kā arī pašām veikt to pašpārbaudi, izmantojot standartizētu veidlapu. Pašpārbaudēm sekoja plaša analīze un salīdzinošās pārbaudes. Šo pārbaužu pamatā bija 1998. gada ziņojumā (ESAO, 1998. gads) izklāstītie principi un faktori un vajadzības gadījumā atbilstoši apsvērumi saistībā ar tautsaimniecību. Pieņemot *BEPS* rīcības plānu (ESAO, 2013. gads), G20 valstis atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam pievienojās ESAO dalībvalstīm *FHTP* darbā. Pārbaudes paplašināja, aptverot gan ESAO dalībvalstis, gan asociētās valstis, un tās veica turpmāk norādītajā kārtībā.
   * IĪ režīmi – tā kā visus IĪ režīmus gan ESAO dalībvalstīs, gan asociētajās valstīs skatīja kopā, tika ņemti vērā ne tikai iepriekš piemērotie faktori, bet arī no jauna izstrādātais būtiskās darbības faktors, kas aprakstīts šā ziņojuma 4. nodaļā.
   * Režīmi, kas nav IĪ režīmi – tā kā pašreiz notiekošā pārbaude sākās pirms *BEPS*rīcības plāna publicēšanas, tika izvērtēta visu ESAO dalībvalstu un asociēto valstu atbilstība iepriekš piemērotajiem faktoriem, lai ievērotu konsekventu pieeju attiecībā pret režīmiem, kas ir līdzīgi pārvaldītājsabiedrībām piemērojamajiem režīmiem. To režīmu gadījumā, kas nav IĪ režīmi, vēl nav piemērots no jauna izstrādātais būtiskās darbības faktors, taču *FHTP* plāno to darīt.
   * Nolēmumi – *FHTP* ir saskaņojis pamatnoteikumus, kas tiks piemēroti gan ESAO dalībvalstu izdotajiem nolēmumiem, gan ESAO asociēto valstu izdotajiem nolēmumiem.
3. Dažādi *FHTP* darba aspekti paredz dažādas prasības, kas jāievēro valstīm attiecībā uz īpašiem režīmiem. Piemēram, pat ja IĪ režīms ir saderīgs ar 4. nodaļā izklāstīto saiknes pieeju, saskaņā ar 5. nodaļā izklāstītajiem pamatnoteikumiem valstij tomēr ir jāveic visu ar šādu režīmu saistīto nolēmumu apmaiņa.

### Atzinumi par vietēja līmeņa režīmiem un noteikšana, kādos gadījumos šie režīmi ietilpst *FHTP* darbības jomā

1. Pašreiz notiekošās pārbaudes laikā radās jautājums par to, vai *FHTP* darbības jomā ietilpst vietējie režīmi, kas paredz nodokļu priekšrocības tikai vietējā līmenī. Tā kā saskaņā ar pirmo faktoru par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi uzmanība tiek vērsta uz faktisko apvienoto nodokļa likmi gan valsts, gan vietējā līmenī, vietējie režīmi neietilpst *FHTP* darbības jomā tad, ja valsts vai vietējā līmenī piemērotā nodokļa likme, atsevišķi skatot, neatbilst faktoram par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi.
2. Tomēr 1998. gada ziņojums principā neizslēdz vietējos režīmus no *FHTP* darbības jomas, un arī agrākā *FHTP* darbā nav noticis nekas tāds, kā dēļ vietējie režīmi būtu jāizslēdz no tā darbības jomas. Turklāt tādu režīmu izslēgšana no *FHTP* darbības jomas, kas paredz nodokļu priekšrocības tikai vietējā līmenī, nebūtu saderīga ar 1998. gada ziņojuma vispārējo mērķi nodrošināt “līdzvērtīgus konkurences apstākļus”1, jo īpaši tad, ja vietējā līmenī piemērojamā nodokļa likme veido (vai varētu veidot diskrecionāras nodokļa likmes gadījumā) būtisku daļu no faktiskās apvienotās nodokļa likmes. Paturot to prātā, *FHTP* piekrīt iekļaut savā darbības jomā arī vietējos režīmus, ja tie atbilst šādiem diviem kritērijiem:
3. valdībai ir galīgā atbildība par attiecīgā režīma kopējo izstrādi, un pašvaldība pēc saviem ieskatiem var lemt tikai par šā režīma ieviešanu vai neieviešanu un/vai par tā pamatiezīmēm. Iemesls tam ir nodrošināšana, lai attiecīgais režīms būtiski neatšķirtos no valsts līmenī ieviestajiem un pārvaldītajiem režīmiem;
4. vietējā līmenī piemērotā nodokļa likme veido (vai varētu veidot diskrecionāras nodokļa likmes gadījumā) būtisku daļu no faktiskās apvienotās nodokļa likmes, un faktiskā apvienotā nodokļa likme gan valsts, gan vietējā līmenī atbilst faktoram par nodokļa faktisku nepiemērošanu vai zemu nodokļa likmi.

### Atzinumi par pārbaudītajiem režīmiem

1. *FHTP* īstenotajā pārbaudes procesā ir izskatīti 43 preferenciālie režīmi. Turpmāk iekļautajās tabulās ir norādītas valstis, režīmu nosaukumi un izdarītais atzinums.

**6.1. tabula. IĪ režīmi**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Valsts** | **Režīms** | **Atzinums** |
| 1. | Beļģija | Atskaitījumi no ienākumiem, kas gūti no patenta | Sk. nākamo punktu pēc šīs tabulas. |
| 2. | Ķīnas Tautas Republika | Samazināta nodokļa likme augsto un jauno tehnoloģiju uzņēmumiem |
| 3. | Kolumbija | Režīms attiecībā uz programmatūrām |
| 4. | Francija | Samazināta nodokļa likme ilgtermiņa kapitāla pieaugumam un peļņai no IĪ tiesību licencēšanas |
| 5. | Ungārija | IĪ režīms attiecībā uz autoratlīdzību un kapitāla pieaugumu |
| 6. | Izraēla | Režīms, kas piemērojams privileģētiem uzņēmumiem |
| 7. | Itālija | Patentam piemērojams labvēlīgāks nodokļu režīms |
| 8. | Luksemburga | Daļējs atbrīvojums no tādu ienākumu/peļņas aplikšanas ar nodokli, kas gūti, īstenojot noteiktas IĪ tiesības |
| 9. | Nīderlande | Inovācijai piemērojams labvēlīgāks nodokļu režīms |
| 10. | Portugāle | Daļējs atbrīvojums no tādu ienākumu aplikšanas ar nodokli, kas gūti no noteikta nemateriālā īpašuma |
| 11. | Spānija | Daļējs atbrīvojums no tādu ienākumu aplikšanas ar nodokli, kas gūti no noteiktiem nemateriālajiem aktīviem |
| 12. | Spānija, Basku zeme | Daļējs atbrīvojums no tādu ienākumu aplikšanas ar nodokli, kas gūti no noteiktiem nemateriālajiem aktīviem |
| 13. | Spānija, Navarras province | Daļējs atbrīvojums no tādu ienākumu aplikšanas ar nodokli, kas gūti no noteiktiem nemateriālajiem aktīviem |
| 14. | Šveice, Nidvaldenes kantons | Patentētā intelektuālā īpašuma ienākumu nodoklis |
| 15. | Turcija | Tehnoloģijas izstrādes zonas |
| 16. | Apvienotā Karaliste | Patentam piemērojams labvēlīgāks nodokļu režīms |

1. Tika izvērtēta visu 6.1. tabulā minēto IĪ režīmu atbilstība gan 1998. gada ziņojumā noteiktajiem faktoriem, gan no jauna izstrādātajam būtiskās darbības faktoram. Šie režīmi ir daļēji vai pilnīgi neatbilstoši šajā ziņojumā aprakstītajai saiknes pieejai. Tas atspoguļo faktu, ka, pretēji citiem ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu saistīta darba aspektiem, šīs pieejas detalizēta izstrāde tika pabeigta tikai šajā ziņojumā, savukārt režīmi bija izstrādāti jau agrāk. Valstis, kurās piemēro šos režīmus, tagad izskatīs iespējamos grozījumus savu režīmu attiecīgajos elementos.2 Ja grozījumi netiks veikti, *FHTP* pāries pie nākamā posma savā pārbaudes procesā.

**6.2. tabula. Režīmi, kas nav IĪ režīmi**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Valsts** | **Režīms** | **Atzinums** |
| 17. | Argentīna | Programmatūru nozares veicināšanas režīms | Nekaitējošs |
| 18. | Austrālija | Režīms, kas piemērojams ienākumiem, kas gūti no darījumiem ar ārvalstu starpniekuzņēmumiem | Nekaitējošs |
| 19. | Brazīlija | *PADIS* [*Programa de apoio ao desenvolvimento tecnológico da indústria de semicondutores*] – pusvadītāju nozare | Nekaitējošs |
| 20. | Kanāda | Dzīvības apdrošināšanas uzņēmējdarbības atbalsta režīms | Potenciāli kaitējošs, bet ne faktiski kaitējošs |
| 21. | Ķīnas Tautas Republika | Samazināta nodokļa likme uzņēmumiem progresīvo tehnoloģiju pakalpojumu nozarē | Nekaitējošs |
| 22. | Kolumbija | Ārvalstu portfeļa ieguldījumu veicināšanas režīms | Nekaitējošs3 |
| 23. | Grieķija | Režīms inženierpakalpojumu un būvniecības atbalstam piekrastes ūdeņos | Grozīts |
| 24. | Indija | Atskaitījumi no noteiktiem ienākumiem, kas gūti no ārzonas banku struktūrvienībām un starptautiskajiem finanšu pakalpojumu centriem | Nekaitējošs |
| 25. | Indija | Īpaši noteikumi attiecībā uz jaunizveidotām struktūrvienībām speciālajās ekonomiskajās zonās | Nekaitējošs |
| 26. | Indija | Īpaši noteikumi attiecībā uz kuģniecības sabiedrībām – tonnāžas nodokļa režīms | Nekaitējošs |
| 27. | Indija | Dzīvības apdrošināšanas uzņēmējdarbības ceļā gūtas peļņas un ienākumu aplikšana ar nodokli | Nekaitējošs |
| 28. | Indonēzija | Režīms, kas piemērojams valsts uzņēmumiem/biržas sarakstā iekļautajām sabiedrībām | Tiek veikta pārbaude |
| 29. | Indonēzija | Nodokļa atlaižu režīms, kas piemērojams ieguldījumiem | Tiek veikta pārbaude |
| 30. | Indonēzija | Režīms attiecībā uz speciālo ekonomisko zonu | Tiek veikta pārbaude |
| 31. | Indonēzija | “Nodokļa brīvdienu” režīms | Tiek veikta pārbaude |
| 32. | Japāna | Speciālās zonas starptautiskās konkurētspējas veicināšanai | Nekaitējošs4 |
| 33. | Japāna | Pasākumi pētniecības un izstrādes veicināšanai | Nekaitējošs5 |
| 34. | Latvija | Nodokļu režīms kuģniecības nozarei | Nekaitējošs |
| 35. | Luksemburga | Privāto aktīvu pārvaldīšanas uzņēmums [*Société de gestion de patrimoine familial*] | Nekaitējošs6 |
| 36. | Luksemburga | Režīms, kas piemērojams sabiedrībai, kas veic ieguldījumus riska kapitālā [*Société d’investissement en capital à risque*] | Nekaitējošs7 |
| 37. | Dienvidāfrika | Uzņēmumu grupas galvenajiem uzņēmumiem piemērojams režīms | Potenciāli kaitējošs, bet ne faktiski kaitējošs |
| 38. | Dienvidāfrika | Tādu ienākumu atbrīvošana no nodokļiem, kas gūti, kuģiem piedaloties starptautiskajā jūras satiksmē | Nekaitējošs |
| 39. | Šveice, kantonu līmenis | Režīms, kas piemērojams palīguzņēmumiem (iepriekš dēvēts par “režīmu, kas piemērojams ārzonas uzņēmumiem [*domiciliary company*]”) | Atcelšanas procesā8 |
| 40. | Šveice, kantonu līmenis | Režīms, kas piemērojams jauktām sabiedrībām | Atcelšanas procesā9 |
| 41. | Šveice, kantonu līmenis | Režīms, kas piemērojams pārvaldītājsabiedrībām | Atcelšanas procesā10 |
| 42. | Šveice, federālais līmenis | Komisionāru nolēmumu režīms | Atcelšanas procesā11 |
| 43. | Turcija | Režīms, kas piemērojams kuģniecības sabiedrībām | Nekaitējošs12 |

1. Šajā ziņojumā ir noteikta arī būtisko darbību nozīme saistībā ar režīmiem, kas nav IĪ režīmi, bet iepriekš jau ir norādīts, ka šī analīze vēl nav piemērota režīmiem. *FHTP* turpinās darbu, izvērtējot, kuros gadījumos var būt nepieciešams atkārtoti pārbaudīt režīmus, ņemot vērā saskaņoto būtiskās darbības faktoru tādā veidā, kā tas attiecas uz režīmiem, kas nav IĪ režīmi.

### Režīmi, kas attiecas uz mazāk attīstītiem reģioniem

1. Dažas valstis (piemēram, Šveice13 un Latvija14) ir ieviesušas nodokļu atvieglojumu režīmus, kas paredzēti attīstības veicināšanai mazāk attīstītos reģionos. Lai gan šie režīmi tieši neparedz preferenciālu attieksmi pret ienākumiem no IĪ, šie ienākumi var tikt ietverti to piemērošanas jomā (vai arī nav tieši izslēgti no to piemērošanas jomas). *FHTP* atzina, ka, ja vien šie režīmi atbilst noteiktiem nosacījumiem, tie nerada lielu *BEPS* risku, bet tie ir jāpārrauga. Turpmāk šie režīmi netiks vairs pārbaudīti, ja nekas neliecinās, ka tie negatīvi ietekmē tautsaimniecību. Režīmu, kas attiecas uz mazāk attīstītiem reģioniem, uzskata par zema riska režīmu, ja tas atbilst šādiem kumulatīvajiem nosacījumiem: i) preferenciālais nodokļu režīms attiecas tikai uz salīdzinoši nelielu reģionu (platības un/vai iedzīvotāju skaita ziņā), kas izvēlēts, ņemot vērā tā vājo strukturālo, tautsaimniecības un sociālo attīstību salīdzinājumā ar visu valsti kopumā; ii) režīma galvenais nolūks ir radīt jaunas darba vietas un piesaistīt materiālus ieguldījumus, un tas nav paredzēts no IĪ gūtu ienākumu vai citu mobilo ienākumu piesaistīšanai; iii) uzņēmumam ir jāizpilda noteiktas prasības attiecībā uz būtisko darbību, lai tam būtu piekļuve preferenciālam nodokļu režīmam (piemēram, tam ir jāpierāda, ka tas ir radījis jaunas darba vietas un aktīvus un veicis jaunus ieguldījumus); iv) valsts piekrīt glabāt atbilstošos datus (piemēram, datus par to, cik uzņēmumi izmanto režīma priekšrocības, šo uzņēmumu darbības nozari un no nodokļiem atbrīvoto ienākumu kopējo apjomu), lai būtu iespējams pārraudzīt režīma ietekmi, ņemot vērā *FHTP* kritērijus.

### Ar nodokli apliekamo ienākumu samazināšana

1. *FHTP* izskatīja neoficiālā kapitāla un virspeļņas režīmus. *FHTP* piekrīt, ka galvenā problēma saistībā ar šiem režīmiem ir nepietiekama pārredzamība. Tāpēc tika panākta vienošanās, ka papildus informācijas apmaiņai par nolēmumiem, kas paredz ar nodokli apliekamo ienākumu samazināšanu, ir jāveic arī informācijas apmaiņa par tiem ar nodokli apliekamo ienākumu samazināšanas gadījumiem, kad nav izdots attiecīgs nolēmums. Uz šā pamata *FHTP* uzskatīja, ka šoreiz nav nepieciešams turpināt šo režīmu pārbaudi, bet būtu lietderīgi pārraudzīt informācijas apmaiņas radīto ietekmi.

**Piezīmes**

1. Sk. 1998. gada ziņojuma 8. punktu, 8.-9. lpp.
2. Ņemot vērā ar augsto un jauno tehnoloģiju uzņēmumiem saistītā Ķīnas režīma īpatnības, tas bieži būs vairāk ierobežojošs nekā saiknes pieeja, un tikai ļoti nedaudzos gadījumos priekšrocības var tikt attiecinātas uz ienākumiem, kuru apmērs pārsniedz to apjomu, kas aprēķināts saskaņā ar saiknes pieeju.
3. *FHTP* šo atzinumu izdarīja, neizdarot nekādu atzinumu par to, vai Kolumbija režīms ietilpst *FHTP* darbības jomā.
4. Šo režīmu *FHTP* izskatīja pirms *BEPS* rīcības plāna apstiprināšanas.
5. Sk. 4. zemsvītras piezīmi.
6. Sk. 4. zemsvītras piezīmi.
7. *FHTP* šo atzinumu izdarīja, neizdarot nekādu atzinumu par to, vai Luksemburgas režīms ietilpst tās darbības jomā.
8. 2015. gada 5. jūnijā Šveices valdība iesniedza parlamentam apstiprināšanai likumprojektu, kurā tā ierosināja atcelt šo režīmu (kā arī trīs turpmākos režīmus). Saskaņā ar Šveices parlamentu/likumprojektu apstiprināšanas procesu jauno federālo likumu ir paredzēts pabeigt līdz 2017. gada 1. janvārim, nosakot divu gadu ilgu laiku, kurā 26 kantoniem būs attiecīgi jālabo savi tiesību akti.
9. Sk. 8. zemsvītras piezīmi.
10. Sk. 8. zemsvītras piezīmi.
11. Sk. 8. zemsvītras piezīmi.
12. Sk. 4. zemsvītras piezīmi.
13. Šveices atvieglojumi jaunizveidotiem un pārveidotiem uzņēmumiem.
14. Latvijas nodokļu režīms, kas saistīts ar nodokļu maksātāju ieguldījumiem speciālajās ekonomiskajās zonās un brīvostās (speciālās ekonomiskās zonas).

# Bibliogrāfija

ESAO (2013. gads), *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en.

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *7. nodaļa FHTP* turpmākais darbs

1. Šajā nodaļā ir izklāstītas turpmākās darbības *FHTP* darbā. Turpmākās darbības var iedalīt trīs plašās kategorijās: i) jau notiekošais darbs, tostarp preferenciālo režīmu pārraudzība un saskaņoto pamatnoteikumu piemērošana pārredzamības jomā; ii) turpmāka stratēģijas izstrāde ar mērķi iesaistīt trešās valstis; iii) esošo *FHTP* kritēriju labojumu vai papildinājumu apspriešana.

### Jau notiekošais darbs, tostarp pārraudzība

1. 4. un 5. nodaļā attiecīgi ir iztirzāta būtisko darbību kritērija piemērošana preferenciālajiem režīmiem un pamatnoteikumi pārredzamības uzlabošanai saistībā ar nolēmumiem. Turpmāk ir minētas dažas no nākamajām darbībām šajā jomā.
   * IĪ režīmi. *FHTP* pārraudzīs preferenciālos IĪ režīmus, un valstīm ir jāsniedz *FHTP* aktuālā informācija par saviem likumdošanas procesiem saistībā ar izmaiņām spēkā esošajos tiesību aktos. 6. nodaļas 6.1. tabulā uzskaitītie esošie IĪ režīmi ir jāgroza tā, lai tie atbilstu saiknes pieejai (un, ja jurisdikcijas izvēlas izmantot priekšrocības, ko paredz tiesības saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus, tām jāīsteno 4. nodaļā izklāstītie aizsardzības pasākumi saistībā ar tiesībām saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus un jaunpienācējiem). Turpmākajā pārraudzībā tiks izskatīti visi šāda veida grozījumi, un gadījumā, ja esošajos IĪ režīmos netiks izdarīti nekādi grozījumi, *FHTP* pāries pie nākamā pārbaudes procesa posma īstenošanas. 4. nodaļa paredz, ka noteiktos apstākļos valstis var atļaut izmantot saiknes attiecību kā atspēkojamu pieņēmumu. Šajos apstākļos ir jānodrošina noteikti uzlabotas pārredzamības un pārraudzības veidi atbilstoši 4. nodaļai un *FHTP* pārraudzīs šajā nodaļā izklāstīto prasību īstenošanu un piemērošanu. Jurisdikcijām turklāt ir jāinformē *FHTP*, ja tās attiecina IĪ režīmu priekšrocības uz tādiem IĪ aktīviem, kas ietilpst 4. nodaļā norādītajā trešajā kategorijā. Visbeidzot 6. nodaļā ir atzīts, ka ir jāpārrauga daži režīmi, kas paredzēti attīstības veicināšanai mazāk attīstītajos reģionos, un ka valstīm būs jāsaglabā dati par tiem uzņēmumiem, kas izmanto šo režīmu priekšrocības.
   * Režīmi, kas nav IĪ režīmi. *FHTP* pārraudzīs tos preferenciālos režīmus, kas nav IĪ režīmi, un norāda, ka līdz šim atbilstība būtiskās darbības faktoram ir vērtēta tikai IĪ režīmu gadījumā. Ja valstis raizējas par būtiskām darbībām citos preferenciālajos režīmos, arī šie režīmi ir jāpārbauda, ņemot vērā izstrādāto būtiskās darbības faktoru.
   * Pamatnoteikumi pārredzamības jomā. 5. nodaļā ir noteikti pamatnoteikumi pārredzamības uzlabošanai saistībā ar nolēmumiem. Informācijas apmaiņa par nākotnes nolēmumiem jāsāk no 2016. gada 1. aprīļa, bet līdz 2016. gada beigām valstīm ir jāpabeidz informācijas apmaiņa par saviem pagātnes nolēmumiem.1 Tiks ieviests pastāvīgas pārraudzības un pārbaudes mehānisms, lai nodrošinātu, ka valstis pilda savu pienākumu atbilstoši pamatnoteikumiem veikt informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma. Tas ietvers ikgadēju pārbaudi, ko veiks *FHTP*, kas sāksies 2017. gada sākumā. Šā procesa ietvaros *FHTP* izvērtēs arī pamatnoteikumu efektivitāti un to, vai, ņemot vērā aptverto nolēmumu piemērošanas jomu un nodokļu administrāciju sniegto informāciju, ir nodrošināts pienācīgs līdzsvars starp nepieciešamību identificēt *BEPS* riskus, no vienas puses, un administratīvo slogu, kas rodas jurisdikcijām, kuras saņem un nosūta informāciju, no otras puses. Pārbaudes procesa ietvaros tiek gaidīts, ka valstis, kas izdod tādus nolēmumus attiecībā uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, kas ietilpst pamatnoteikumu piemērošanas jomā, sniegs statistikas informāciju, kas ietvers šādu informāciju: i) kopējo nolēmumu skaitu, kuru apmaiņa ir veikta bez iepriekšēja pieprasījuma saskaņā ar pamatnoteikumiem; ii) katras kategorijas nolēmumu skaitu, par kuriem paziņots bez iepriekšēja pieprasījuma; un iii) valsti vai valstis, ar kurām apmainīta informācija attiecībā uz katru apmaiņu. Valstīm jāsniedz ziņas arī par tiem gadījumiem, kuros to rīcībā esošā informācija nav bijusi pietiekama, lai identificētu visas valstis, ar kurām tām jāapmainās ar informāciju, un kuros tās tāpēc ir darījušas visu iespējamo, lai noskaidrotu šīs valstis. Šī informācija jāiedala atbilstoši nolēmuma kategorijai, un tajā jāiekļauj īss to pasākumu apraksts, ko tās veikušas, lai identificētu attiecīgās saistītās puses.

### Stratēģijas izstrāde ar mērķi panākt trešo valstu līdzdalību

1. *BEPS* projekta centrā ir nepieciešamība rast globālus risinājumus kopīgām problēmām. Tālab visas ESAO un G20 valstis ir strādājušas atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam un šajā darbā tiešā veidā ir piedalījies arvien lielāks skaits jaunattīstības valstu. *BEPS* rīcības plāna (ESAO, 2013. gads) 5. pasākumā ir skaidri atzīta nepieciešamība tā īstenošanā iesaistīt trešās valstis un lūgts *FHTP* izstrādāt stratēģiju, lai panāktu, ka darbā saistībā ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu piedalās arī valstis, kas nav ne ESAO dalībvalstis, ne G20 valstis. Tas ir nepieciešams, lai nodrošinātu līdzvērtīgus konkurences apstākļus un novērstu risku, ka kaitējošas nodokļu prakses var tikt vienkārši novirzītas uz trešajām valstīm, bet šajā darbā ir jāiesaista gan tās trešās valstis, kuras īsteno preferenciālos režīmus, gan tās trešās valstis, kuras citādi skar šis darbs, un jāsadarbojas ar šīm valstīm. Šādos apstākļos *FHTP* vienojās trešo valstu iesaistīšanas stratēģijā iekļaut šādus elementus:
   * *FHTP* darbā jāpiedalās gan tām trešajām valstīm, kuras īsteno preferenciālos režīmus, gan tām trešajām valstīm, kuras ir citādi ieinteresētas šajā darbā;
   * šīs sadarbības ietvaros *FHTP* paziņos sava darba mērķi un uzdevumus, nosakot arī trešo valstu iesaistīšanās un līdzdalības pakāpi;
   * tiks veikts papildu darbs, lai 2016. gadā īstenotu trešo valstu iesaistīšanas stratēģiju saistībā ar plašāku mērķi izstrādāt iekļaujošākus pamatnoteikumus, lai atbalstītu un uzraudzītu *BEPS* pasākumu īstenošanu.

### Esošo *FHTP* kritēriju pārskatījumu un papildinājumu izskatīšana

1. 3. nodaļā ir aprakstīti pašreizējie pamatnoteikumi attiecībā uz preferenciālo režīmu vērtēšanu, un tajos ir izmantoti četri galvenie faktori un astoņi papildu faktori, lai noteiktu, vai preferenciālais režīms ir potenciāli kaitējošs. Divi no esošajiem faktoriem (pārredzamība un būtiskā darbība) jau ir izstrādāti ar 5. pasākuma pirmo rezultātu saistītajā darbā. Tāpēc ESAO un G20 valstis, kas darbojas *FHTP*, uzskata, ka ir pāragri precīzi identificēt jomas, kurās esošie kritēriji varētu nebūt pietiekami, jo vēl nav iespējams pilnībā izvērtēt ietekmi, kādu radīs darbs būtiskās darbības kritērija un pārredzamības jomā. Turklāt ir atzītas priekšrocības, ko rada trešo valstu iesaistīšana šajā darba aspektā.
2. Tomēr ir identificētas dažas jomas, kuras būtu lietderīgi izvērtēt sīkāk, kad *FHTP* būs spējīgs labāk identificēt šajā ziņojumā iztirzāto darba rezultātu ietekmi. Tostarp būtu lietderīgi izvērtēt 1998. gada ziņojumā (ESAO, 1998. gads) noteiktā piektā faktora un nodalīšanas faktora piemērošanas ietekmi.
3. Piektais faktors, kas var atvieglot kaitējošo preferenciālo režīmu identificēšanu, ir “mākslīga nodokļa bāzes definēšana”. Saskaņā ar šo faktoru tiek atzīts, ka preferenciālas nodokļa likmes piedāvāšanas vietā valsts var piesaistīt mobilus ienākumus, šauri definējot nodokļa bāzi, tādējādi apliekot ar nodokli mazāku ienākumu daļu. To ir iespējams panākt, piemēram, piemērojot noteiktām ienākumu kategorijām atbrīvojumu no nodokļa vai atļaujot no ienākumiem atskaitīt domājamos izdevumus. 1998. gada ziņojumā ir norādīts, ka arī šādi pasākumi var nebūt pietiekami pārredzami. Dažas valstis ir ieteikušas palielināt šā faktora svarīgumu, kā tas tika izdarīts divpadsmitā faktora gadījumā, tomēr 5. nodaļā izklāstītie pamatnoteikumi pārredzamības jomā var novērst daudzas ar šiem režīmiem saistītās bažas par pārredzamības trūkumu.
4. Viens no 1998. gada ziņojumā noteiktajiem galvenajiem faktoriem ir nodalīšana, un to piemēro šādos gadījumos: i) ja rezidentiem nodokļu maksātājiem ir tiešā vai netiešā veidā liegts izmantot režīma priekšrocības; vai ii) ja uzņēmumam, kas izmanto režīma priekšrocības, tiek tieši vai netieši liegts veikt darbību vietējā tirgū. Sīkāki norādījumi par nodalīšanas faktora piemērošanu ir sniegti *CAN* (ESAO, 2004. gads), kur ir noteikts, ka nodalīšanas faktoru var piemērot gadījumos, kad nodokļi, kas tiek uzlikti pilnībā iekšzemes darījumiem praksē atšķiras no nodokļiem, kas tiek uzlikti pārrobežu darījumiem. Šajā saistībā tika ieteikts paskaidrot nodalīšanas faktora piemērošanu šādos gadījumos.

**Piezīme**

1. Valstīm, kas vēl nav ieviesušas nepieciešamos tiesisko regulējumu attiecībā uz informācijas apmaiņu par 5. nodaļā minētajiem nolēmumiem bez iepriekšēja pieprasījuma, būs jāievieš šāds regulējums, lai izpildītu savas saistības saskaņā ar 5. pasākumu. Šādos gadījumos termiņi informācijas apmaiņai bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem būs atkarīgi no valsts tiesiskā regulējuma. Tiesiskajā regulējumā ņem vērā arī attiecīgajos informācijas apmaiņas dokumentos iekļauto noteikumu spēkā stāšanās un piemērošanas dienu.

# Bibliogrāfija

ESAO (2013. gads), *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en.

ESAO (2004. gads), *Consolidated Application Note: Guidance in Applying the 1998 Report to Preferential Tax Regimes*, ESAO, www.oecd.org/ctp/harmful/30901132.pdf.

ESAO (1998. gads), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264162945-en.

## *A pielikums* Piemērs izsekošanas un uzraudzības pasākumiem pārejas posmā

1. 2016. gadā valsts P īsteno IĪ režīmu, kas paredz izsekošanu un uzraudzību. Nodokļu maksātājs *Q* ir tehnoloģiju uzņēmums, kas pārdod produktus, kuru izveidei ir izmantoti vairāki nodokļu maksātāja *Q* izstrādātie IĪ aktīvi. Līdz 2016. gadam nodokļu maksātājs *Q* neizsekoja un neuzraudzīja savus izdevumus līdz konkrētiem IĪ aktīviem vai produktiem, bet tam ir informācija par kopējiem P&I izdevumiem, kas tam radās pašam, kā arī par kopējiem izdevumiem, kas tam radās saistītu pušu sniegto ārpakalpojumu izmantošanas dēļ, un par savām kopējām iegādes izmaksām 2014. un 2015. gadā. Sākot ar 2016. gadu, nodokļu maksātājs *Q* var veikt izsekošanu un uzraudzību līdz produktu grupām. Nodokļu maksātāja *Q* izdevumi ir norādīti turpmākajā tabulā.

**A.1. tabula. Nodokļu maksātāja *Q* izdevumi**

|  |  |
| --- | --- |
| 2014. | Visi atbilstošie izdevumi (t. i., P&I izdevumi, kas radās nodokļu maksātājam *Q*): 5 000  Visi kopējie izdevumi (t. i., visi P&I izdevumi, kas radās nodokļu maksātājam *Q*, visi izdevumi, kas tam radās saistītu pušu sniegto ārpakalpojumu izmantošanas dēļ, un visas iegādes izmaksas):  10 000 |
| 2015. gads | Visi atbilstošie izdevumi: 3 000  Visi kopējie izdevumi: 3 000 |
| 2016. gads | Visi atbilstošie izdevumi: 2 000  Atbilstošie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu A: 400 Atbilstošie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu B: 1 600  Visi kopējie izdevumi: 5 000  Kopējie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu A: 2 400 Kopējie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu B: 2 600 |
| 2017. gads | Visi atbilstošie izdevumi: 2 000  Atbilstošie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu A: 1 300 Atbilstošie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu B: 700  Visi kopējie izdevumi: 3 000  Kopējie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu A: 2 400 Kopējie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu B: 1 000 |
| 2018. gads | Atbilstošie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu A: 800 Atbilstošie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu B: 200  Kopējie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu A: 800 Kopējie izdevumi, kas attiecas uz produktu grupu B: 800 |

1. Ja valsts P atļauj izmantot trīs gadu “vidējo vērtību” kā pārejas posma pasākumu, saiknes attiecību aprēķina saskaņā ar turpmāk sniegtajiem norādījumiem. Tāpēc 2016. gadā nodokļu maksātājs *Q* aprēķina saiknes attiecību, izmantojot savu trīs gadu laikā radīto P&I izdevumu vidējo vērtību. Pirms palielinājuma piemērošanas 2016. gada attiecība ir 10 000/18 000. Aprēķinot trīs gadu vidējo vērtību, šajā attiecībā neiekļauj tos izdevumus, kas radušies līdz 2014. gadam, pat ja *Q* ar IĪ aktīva radīšanu saistīto P&I  ir sācis agrāk, un izmanto visus izdevumus, jo nodokļu maksātājs *Q* savu izdevumu izsekošanu un uzraudzību līdz produktu grupām sāka tikai 2016. gadā. Tajā pašā laikā nodokļu maksātājs *Q* sāk izsekot un uzraudzīt savus izdevumus, kas radušies, turpinot attīstīt IĪ aktīvu *Q*. 2017. gadā nodokļu maksātājs *Q* atkal aprēķina saiknes attiecību, izmantojot vidējo vērtību, kas aprēķināta, ņemot vērā *visus* savus P&I izdevumus, jo vēl nav pagājuši trīs gadi, kopš tas izseko savus izdevumus līdz produktu grupām. Pirms palielinājuma piemērošanas 2017. gada attiecība ir 7 000/17 000. 2018. gadā nodokļu maksātājs *Q* pāries uz kumulatīvo pieeju un turpmāk īstenos šo pieeju, izmantojot ar konkrētām produktu grupām saistītos izdevumus, jo tam jau būs dati par izdevumiem trīs gadu laikā, kas būs izsekoti līdz produktu grupām. Tāpēc 2018. gadā produktu grupas A gadījumā attiecība pirms palielinājuma piemērošanas būs 2 500/5 200, un turpmākajos gados visus uz produktu grupu A attiecināmos atbilstošos un kopējos izdevumus pieskaitīs šai attiecībai. 2018. gadā produktu grupas B gadījumā attiecība pirms palielinājuma piemērošanas būs 2 500/4 400, un turpmākajos gados visus uz produktu grupu B attiecināmos atbilstošos un kopējos izdevumus pieskaitīs šai attiecībai.
2. Šajā pielikumā ir sniegts tikai viens piemērs tam, kā var izstrādāt pārejas posma pasākumus, lai nodrošinātu, ka nodokļu maksātāju rīcībā ir pietiekami ilgs laiks, lai tie pielāgotos izdevumu izsekošanas un uzraudzības prasībām, tajā pašā laikā joprojām ievērojot saiknes pieejas vispārējos principus. Piemēram, valsts P var atļaut izmantot piecu gadu “vidējo vērtību”, un tādā gadījumā nodokļu maksātājs *Q* varētu aprēķināt saiknes attiecību, pamatojoties uz visiem atbilstošajiem un kopējiem izdevumiem gan 2019. un 2020. gadā, gan 2016., 2017. un 2018. gadā.

## *B pielikums.* Informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kas attiecas uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, saskaņā ar pamatnoteikumiem



1. Kā jau paskaidrots 115. punktā, ir panākta vienošanās, ka noteiktos apstākļos informācija tiks sniegta citām attiecīgajām nodokļu iestādēm, pat ja nebūs izdots nolēmums.

## *C pielikums* Veidlapa un norādījumu lapa attiecībā uz informācijas apmaiņu

*Visi lauki ir obligāti jāaizpilda, ja vien nav norādīts citādāk.*

1. Nolēmuma atsauces numurs (ja ir).

|  |
| --- |
|  |

***2. Nodokļa maksātāja un atbilstošā gadījumā uzņēmumu grupas, kuras daļa ir šis nodokļu maksātājs, identifikācija.***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Nodokļu maksātāja identifikācijas numurs (NMIM) vai cits nodokļu atsauces numurs** | |  |
| **Uzņēmuma juridiskais nosaukums** | |  |
| **Adrese** | **Ielas nosaukums** |  |
| **Ēka (neobligāta)** |  |
| **Kabinets (neobligāts)** |  |
| **Stāvs (neobligāts)** |  |
| **Rajona nosaukums (neobligāts)** |  |
| **Pasta kastīte (neobligāta)** |  |
| **Pasta indekss** |  |
| **Pilsēta** |  |
| **Valsts** |  |
| **Pavalsts/province/kantons (neobligāts)** |  |
| **Nodokļu maksātāja galvenā uzņēmējdarbības forma (neobligāta)** | |  |
| **Starptautisko uzņēmumu (SU) grupas nosaukums, ja tas atšķiras no nodokļu maksātāja nosaukuma** | |  |

***3. Izdošanas datums.***

***4. Pārskata periods/taksācijas gads, uz kuru attiecas nolēmums.***

***5. Izdotā nolēmuma veids. Lūdzu, atzīmējiet atbilstošo aili.***

|  |  |
| --- | --- |
| **Nolēmums, kas saistīts ar preferenciālu režīmu** |  |
| **Vienpusējs iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmums (ICNN) vai cits nolēmums par transfertcenu (*TP*) noteikšanu** |  |
| **Nolēmums, ar ko samazina ar nodokli apliekamos ienākumus** |  |
| **Nolēmums par pastāvīgu uzņēmējdarbības vietu (PUV)** |  |
| **Nolēmums par starpniekuzņēmumu** |  |

***6. Papildu informācija par nolēmumu un nodokļu maksātāju (neobligāta).***

|  |  |
| --- | --- |
| **Darījuma summa (ja ir)** |  |
| **Uzņēmuma gada apgrozījums** |  |
| **Uzņēmuma peļņa** |  |

***7. Īss nolēmumā ietvertā jautājuma apraksts, ideālā gadījumā – vienā no Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) oficiālajām valodām vai kādā citā divpusēji saskaņotā valodā. Ja tas nav iespējams, šo aprakstu var sniegt tās jurisdikcijas oficiālajā valodā, kas sniedz informāciju.***

|  |
| --- |
|  |

***8. Iemesls informācijas apmaiņai ar saņēmēju jurisdikciju.***

|  |  |
| --- | --- |
| **Galvenais mātesuzņēmums** | □ |
| **Tiešais mātesuzņēmums** | □ |
| **Saistītā puse, ar ko nodokļu maksātājs veic darījumu, attiecībā uz kuru ir noteikts preferenciāls režīms vai kura rezultātā tiek gūti ienākumi, kas gūst labumu no preferenciāla režīma** | □ |
| **Saistītā puse, ar ko nodokļu maksātājs veic darījumu, uz kuru attiecas nolēmums** | □ |
| **Saistītā puse, kas veic tiešus vai netiešus maksājumus starpniekuzņēmumam** | □ |
| **Ienākumu galīgais patiesā labuma guvējs no vienošanās ar starpniekuzņēmumu** | □ |
| **Galvenais birojs valstī, kurā reģistrēta pastāvīgā uzņēmējdarbības vieta (PUV)** | □ |

***9. Ziņas par uzņēmumiem saņēmējā jurisdikcijā.***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Uzņēmuma nosaukums** | **Adrese** | **NMIM vai cits nodokļu atsauces numurs, ja šī informācija ir pieejama.** |
| **1.** |  |  |  |
| **2.** |  |  |  |
| **3.** |  |  |  |
| **...** |  |  |  |

**Norādījumu lapa veidlapai attiecībā uz informācijas apmaiņu par nolēmumiem**

*Visi lauki ir obligāti jāaizpilda, ja vien nav norādīts citādāk.*

1. Nolēmuma atsauces numurs (ja ir).

Ir jānorāda nolēmuma atsauces numurs, ja tas ir pieejams.

2. Nodokļa maksātāja un atbilstošā gadījumā uzņēmumu grupas, kuras daļa ir šis nodokļu maksātājs, identifikācija.

Šajā ailē jāiekļauj visa nepieciešamā informācija, lai identificētu nodokļu maksātāju un noteiktu tā saistību ar starptautisko uzņēmumu (SU) grupu. Saskaņā ar Kopīgā ziņošanas standarta (*CRS*) aili “Organizācija” ir nepieciešams sniegt šādu informāciju: ***“nodokļu maksātāja identifikācijas numurs (NMIN) vai cits nodokļu atsauces numurs”****,* ***“uzņēmuma juridiskais nosaukums”*** (t. i., nodokļu maksātāja nosaukums) un ***“adrese”***.Adreses laukā obligāti ir jānorāda tikai “ielas nosaukums”, “pasta indekss”, “pilsēta” un “valsts”, kurā nodokļu maksātājs ir reģistrēts.

***“Nodokļu maksātāju galvenā uzņēmējdarbības forma”***nav jānorāda obligāti, bet šo lauku ir paredzēts veidot kā nolaižamo izvēlni ar iepriekš definētu rūpniecības nozaru kodu sarakstu, ja šo veidlapu lieto lietojumprogrammā, kurā ir iespējama šāda funkcionalitāte.

Lauka ***“Starptautisko uzņēmumu (SU) grupas nosaukums, ja tas ja atšķiras no nodokļu maksātāja nosaukuma”*** nolūks ir sniegt informāciju par nodokļu maksātāja saistību ar SU grupu, pie kuras tas pieder. Dažos gadījumos meitassabiedrības nosaukums var atšķirties no SU grupas nosaukuma, un tādēļ var būt grūtāk identificēt saistību starp nodokļu maksātāju un attiecīgo SU grupu.

3. Izdošanas datums.

Šajā ailē jānorāda nolēmuma izdošanas datums. Parasti tas ir nolēmumā norādītais datums, bet dažās valstīs, kur nolēmumus pārvalda nodokļu administrācijas, tas var būt datums, kurā nodokļu maksātājam izsniegts rakstveida apstiprinājums.

4. Pārskata periods/taksācijas gads, uz kuru attiecas nolēmums.

Šī aile var būt nolaižamā izvēlne, kurā jāizvēlas nolēmumā aptvertie pārskata periodi/taksācijas gadi.

5. Izdotā nolēmuma veids.

Šajās ailēs norāda to nolēmuma veidu, par kuru jāveic informācijas apmaiņa. Jāatzīmē visas atbilstošās ailes tā, ka gadījumā, ja nolēmums ietver vairākus atšķirīgus elementus, piemēram, ir gan vienpusējs iepriekšējas cenas noteikšanas nolēmums (ICNN), gan vienošanās par nodokļu režīma piemērošanu pastāvīgai uzņēmējdarbības vietai (PUV), tiek atzīmētas abas rūtiņas.

6. Papildu informācija par nolēmumu un nodokļu maksātāju

Šīs ailes ir paredzētas kā sava veida būtiskuma kritērijs, lai palīdzētu nodokļu administrācijām izlemt, vai tās vēlas iekļaut papildu informāciju. Šīs ailes ir neobligātas, tāpēc šī informācija nav obligāti jāiegūst.

Darījuma summa ir darījuma vērtība naudas izteiksmē. Uzņēmuma gada apgrozījums ir uzņēmuma darījumu apjoms, kas norādīts tā peļņas un zaudējumu aprēķinā. To parasti nosaka, ņemot vērā bruto ieņēmumus vai maksājamās bruto summas no uzņēmuma pārdotajām precēm vai pakalpojumiem. Uzņēmuma peļņa ir tīrā peļņa, kas atspoguļo starpību starp bruto ieņēmumiem no darījumiem un atskaitāmajām uzņēmējdarbības izmaksām.

Ja veidlapas 6. aile tiek aizpildīta, tajā ir jānorāda jaunākie skaitļi, kas ir pieejami vai nu nolēmuma lietā, vai nodokļu maksātāja lietā, un jāprecizē valūta, kam jābūt tai valūtai, kura lietota nolēmuma izdošanas laikā nodokļu administrācijai sniegtajos dokumentos. Piemēram, darījuma summa ir pēdējais skaitlis attiecībā uz konkrēto darījumu, par kuru izdots nolēmums.

7. Īss nolēmumā ietvertā jautājuma apraksts.

Šajā ailē nodokļu administrācijai ir jāsniedz īss nolēmumā ietvertā jautājuma kopsavilkums un jāiekļauj tā darījuma vai darbības apraksts, uz kuru attiecas nolēmums, un jebkāda cita informācija, kas var palīdzēt saņēmējai nodokļu administrācijai novērtēt potenciālo nodokļa bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas (*BEPS*) risku, ko rada šis nolēmums. Piemēram, vienpusēja ICNN gadījumā kopsavilkumā varētu norādīt nolēmumā aplūkotā darījuma veidu vai ienākumus un saskaņoto transfertcenu noteikšanas metodi. Tā kā kopsavilkumā ir paredzēts norādīt tikai pašu svarīgāko informāciju, tajā parasti nevajadzētu norādīt konkrētas valsts nodokļu tiesību aktu normas. Ideālā gadījumā informācija šajā ailē jāsniedz vienā no Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) oficiālajām valodām vai kādā citā divpusēji saskaņotā valodā. Ja tas nav iespējams, šo aprakstu var sniegt tās jurisdikcijas oficiālajā valodā, kas sniedz informāciju.

8. Iemesls informācijas apmaiņai ar saņēmēju jurisdikciju.

Šajā ailē jāsniedz informācija saņēmējai jurisdikcijai par to, kāpēc tai ir nosūtīts konkrētais nolēmums. Saņēmējai jurisdikcijai ir jābūt vienai no atbilstošajām jurisdikcijām saskaņā ar pamatnoteikumiem. Par precīzu informācijas apmaiņas iemeslu liecina iepriekš atzīmētā rūtiņa.

9. Ziņas par uzņēmumiem saņēmējā jurisdikcijā.

Šajā ailē jāsniedz informācija par visiem tiem uzņēmumiem, uz kuriem attiecas konkrētais nolēmums un kuri ir saņēmējas jurisdikcijas rezidenti. Šajā ailē ir iespēja norādīt vairāk nekā vienu uzņēmumu, ja nolēmums attiecas uz vairāk nekā vienu uzņēmumu šajā jurisdikcijā. “***Uzņēmuma nosaukums***” un “***adrese***” ir jānorāda obligāti, bet “***NMIM vai cits nodokļu atsauces numurs***” jānorāda tad, ja šāda informācija ir pieejama.

## EKONOMISKĀS SADARBĪBAS UN ATTĪSTĪBAS ORGANIZĀCIJA

Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO) ir unikāls forums, kurā valstis kopīgi meklē risinājumus ekonomiskām, sociālām un vides problēmām, kuras rada globalizācija. ESAO arī velta ļoti daudz pūļu tam, lai sekmētu izpratni par jaunām parādībām un problēmām, piemēram, par korporatīvo pārvaldību, informācijas ekonomiku un grūtībām, ko rada iedzīvotāju novecošana, un palīdzētu valdībām reaģēt uz šīm pārmaiņām. Šī organizācija nodrošina vidi, kurā valstis var salīdzināt politisko pieredzi, risināt kopīgas problēmas, noteikt paraugprakses piemērus un strādāt, lai saskaņotu politiku valsts un starptautiskā līmenī.

ESAO dalībvalstis ir: Apvienotā Karaliste, ASV, Austrālija, Austrija, Beļģija, Čehija, Čīle, Dānija, Francija, Grieķija, Igaunija, Itālija, Īrija, Islande, Izraēla, Japāna, Jaunzēlande, Kanāda, Koreja, Luksemburga, Meksika, Nīderlande, Norvēģija, Polija, Portugāle, Slovākija, Slovēnija, Somija, Spānija, Šveice, Turcija, Ungārija, Vācija un Zviedrija. Eiropas Savienība piedalās ESAO darbā.

ESAO publikāciju birojs izplata informāciju, kas iegūta, organizācijai vācot statistikas datus par dažādiem ekonomiskiem, sociāliem un vides jautājumiem un tos pētot, kā arī publicē konvencijas, pamatnostādnes un standartus, par kuriem vienojušās organizācijas dalībvalstis.

## ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu

**Kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses efektīvāka apkarošana, ņemot vērā pārredzamību un būtību**

Nodokļa bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas problēmas risināšana ir valdību prioritāte visā pasaulē. ESAO un G20 valstu valdības 2013. gadā, strādājot kopīgi atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam, pieņēma 15 punktu rīcības plānu *BEPS*jautājuma risināšanai. Šajā ziņojumā ir izklāstīti 5. pasākuma rezultāti.

Papildus ieņēmumiem, ko gūst, pielīdzinot nodokļa likmi saimnieciskai darbībai un vērtības radīšanai, ESAO/G20 *BEPS*projekta mērķis ir radīt atsevišķus uz vienprātības pamata izveidotus starptautiskos nodokļu noteikumus *BEPS* problēmas risināšanai, lai aizsargātu nodokļu bāzes un vienlaikus radītu lielāku skaidrību un paredzamību nodokļu maksātājiem. Galvenā uzmanība šajā darbā ir vērsta uz nodokļu dubultās neuzlikšanas novēršanu. Tomēr šādas rīcības rezultātā nedrīkst pieņemt jaunus noteikumus, kas radītu divkāršu nodokļu piemērošanu, nepamatotu atbilstības nodrošināšanas slogu vai ierobežojumus likumīgām pārrobežu darbībām.

**Saturs**

1. nodaļa. Ievads un priekšvēsture

2. nodaļa. Pārskats par ESAO darbu saistībā ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu

3. nodaļa. 1998. gada ziņojuma pamatnoteikumi par to, kā noteikt, vai režīms ir kaitējošs preferenciāls režīms 4. nodaļa. Darba uzlabošana kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanas jomā – būtiskās darbības prasība

5. nodaļa. Darba uzlabošana saistībā ar kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses novēršanu – pamatnoteikumi pārredzamības uzlabošanai saistībā ar nolēmumiem

6. nodaļa. ESAO dalībvalstu un asociēto valstu režīmu pārbaude 7. nodaļa. *FHTP* turpmākais darbs

*A pielikums.* Piemērs izsekošanas un uzraudzības pasākumiem pārejas posmā

*B pielikums*. Informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma par nolēmumiem, kas attiecas uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, saskaņā ar pamatnoteikumiem

*C pielikums.* Veidlapa un norādījumu lapa attiecībā uz informācijas apmaiņu

***www.oecd.org/tax/beps.htm***

|  |
| --- |
| Šī publikācija tiešsaistē ir pieejama šādā adresē: ***http://dx.doi.org/10.1787/9789264241190-en***.  Šis darbs ir publicēts ESAO *iLibrary*, kurā ir apkopotas visas ESAO grāmatas, periodiskie izdevumi un statistikas datubāzes. Plašāka informācija – ***www.oecd-ilibrary.org***. |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **ISBN 978-92-64-24118-3**  **23 2015 32 1 P** |  |