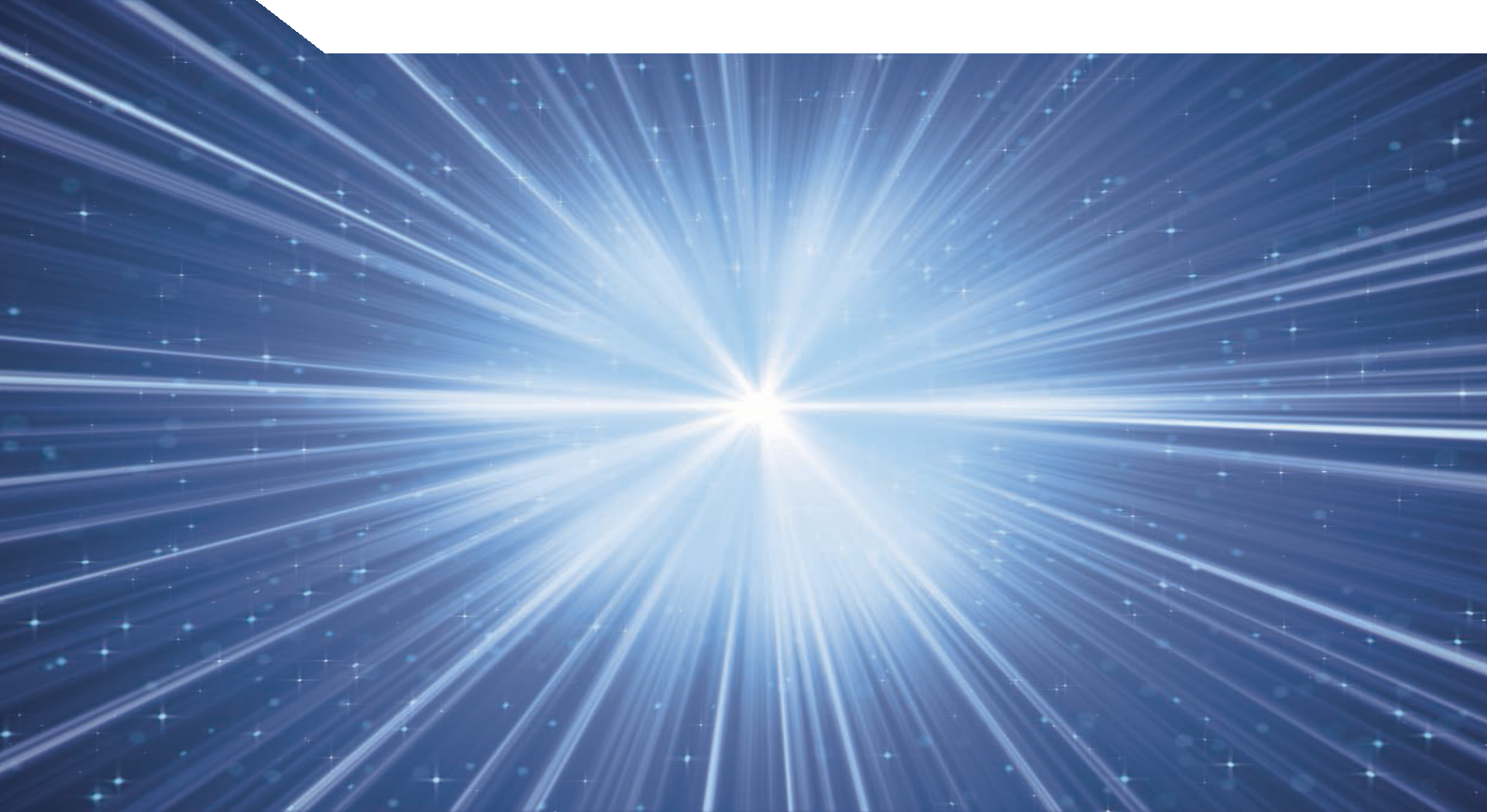
**ESAO/G20 Projekts par nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu**

**Daudzpusēja instrumenta izstrāde divpusēju nodokļu līgumu**

**modifikācijai**

**15. PASĀKUMS. 2015. gada gala ziņojums**





ESAO/G20 Projekts par nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu

**Daudzpusēja instrumenta izstrāde divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai, 15. pasākums, 2015. gada gala ziņojums**

****

Šis dokuments un neviena tajā iekļautā karte 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. g.), *Daudzpusēja instrumenta izstrāde divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai, 15. pasākums. 2015. gada gala ziņojums*, ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanu, ESAO publikāciju birojs, Parīze. [*http://dx.doi.org/10.1787/9789264241688-en*](http://dx.doi.org/10.1787/9789264241688-en)

ISBN 978-92-64-24167-1 (drukātais izdevums)

ISBN 978-92-64-24168-8 (*PDF*)

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

ISSN 2313-2604 (drukātais izdevums)

ISSN 2313-2612 (tiešsaistes versija)

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

ESAO publikāciju kļūdu labojams ir pieejams šādā tīmekļa vietnē: [*www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm*](http://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, sūtot uz e-pasta adresi [*rights@oecd.org*](mailto: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*](mailto:info@copyright.com), vai *Centre francais dexploitation du droit de copie* (*CFC*) e-pasta adresi [*contact@cfcopies.com*](mailto:contact@cfcopies.com).

*Priekšvārds*

Starptautiskajiem nodokļu jautājumiem iepriekš nekad nav bijusi tik augsta vieta politiskajā dienas kārtībā, kā tas ir pašlaik. Pēdējos gados ir ievērojami pieaugusi tautsaimniecību un tirgu integrācija, radot spriedzi starptautiskā nodokļu tiesiskā regulējuma jomā, kas tika izstrādāts vairāk nekā pirms gadsimta. Trūkumi spēkā esošajā regulējumā rada nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas (*BEPS*) iespējas, nosakot nepieciešamību pēc politikas veidotāju drosmīgiem soļiem, lai atjaunotu ticību sistēmai un nodrošinātu ienākumu aplikšanu ar nodokli vietā, kur notiek 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 noteikti 15 pasākumi, kas sadalīti trīs blokos: to valstu noteikumu saskaņošana, kuri ietekmē pārrobežu pasākumus, būtisko prasību pastiprināšana spēkā esošajos starptautiskajos standartos un pārskatāmības 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 ar dažādu mehānismu starpniecību, tostarp tieši piedaloties Fiskālo lietu komitejas darbā. Turklāt tādas reģionālās nodokļu organizācijas kā Āfrikas nodokļu administrāciju forums, *Centre de rencontre des administrations fiscales* un *Centro Interamericano de Administraciones Tributarias* pievienojās tādām starptautiskajām organizācijām kā Starptautiskais Valūtas fonds, Pasaules Banka un Apvienoto Nāciju Organizācija, lai sniegtu savu darba ieguldījumu. Veikta plaša ieinteresēto personu aptauja: kopumā *BEPS* projekts saņēma vairāk nekā 1400 iesniegumus 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 tika izstrādāti 15 pasākumi. Visi dažādie darba rezultāti, tostarp tie, kas gūti provizoriskā formā 2014. gadā, ir apkopoti vispusīgā pasākumu kompleksā. *BEPS* pasākumu komplekss 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, kurā šie ienākumi gūti, un kur radīta vērtība. *BEPS* plānošanas stratēģijas, kuru pamatā ir novecojuši noteikumi vai nepietiekami koordinēti pasākumi valstu 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. Globalizācija nosaka nepieciešamību pēc tādu globālu risinājumu un globāla dialoga izveides, kas pārsniedz ESAO un G20 valstu robežas. Lai īstenotu šo mērķi, ESAO un G20 valstis 2016. gadā iecerējušas izveidot ietverošu uzraudzības mehānismu, kurā piedalītos visas ieinteresētās valstis saskaņā ar vienlīdzīgas līdzdalības principu.

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

*Satura rādītājs*

[**Saīsinājumi un akronīmi 6**](#_Toc457825710)

[**Kopsavilkums 7**](#_Toc457825711)

[**Mandāts daudzpusējā instrumenta par nodokļu līgumu pasākumiem izstrādei BEPS problēmas risināšanai 9**](#_Toc457825712)

[**2014. gada ziņojums.**](#_Toc457825713) [**Daudzpusēja instrumenta izstrāde**](#_Toc457825714) [**divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai 11**](#_Toc457825715)

[Ievads 12](#_Toc457825716)

[1. Daudzpusējs instruments ir vēlams un iespējams 15](#_Toc457825717)

[A. Ir vēlams izstrādāt daudzpusēju instrumentu – tam ir daudz priekšrocību, bet radīto apgrūtinājumu iespējams risināt vai novērst 15](#_Toc457825718)

[B. Daudzpusēju instrumentu izstrādāt ir iespējams – ir pieejami juridiskie mehānismi, lai panāktu līdzsvarotu instrumentu, ar kuru tiek novērstas tehniskās un politiskās problēmas 17](#_Toc457825719)

[Piezīme 20](#_Toc457825720)

[2. Ar līgumu saistīti *BEPS*pasākumi veicinās mērķtiecīga daudzpusējā instrumenta pabeigšanu, kuru vēlāk būs iespējams paplašināt 21](#_Toc457825721)

[3. Turpmākā rīcība: starptautiskās konferences darbības jomas noteikšana 24](#_Toc457825722)

[*A pielikums.*](#_Toc457825723) [Daudzpusēja instrumenta rīku kopums](#_Toc457825724) [ātrai BEPS pasākumu īstenošanai 25](#_Toc457825725)

[Kopsavilkums 25](#_Toc457825726)

[Ievads 26](#_Toc457825727)

[A.1. Divpusējo nodokļu līgumu tīklu iespējams modificēt ar daudzpusēju instrumentu3 27](#_Toc457825728)

[A.2. Daudzpusējs instruments var nodrošināt saistību apjoma elastīgumu 37](#_Toc457825729)

[A.3. Daudzpusējs instruments var nodrošināt saistību pārskatāmību un skaidrību 45](#_Toc457825730)

[Secinājumi 50](#_Toc457825731)

[Bibliogrāfija 51](#_Toc457825733)

# Saīsinājumi un akronīmi

**ANO** Apvienoto Nāciju Organizācija

***BEPS*** Nodokļa bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas projekts

***CFA*** Fiskālo lietu komiteja

**ES** Eiropas Savienība

**ESAO** Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija

***ICAO*** Starptautiskā Civilās aviācijas organizācija

**ICNN** Iepriekšējs cenu noteikšanas nolīgums

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

***MAP*** Savstarpējās vienošanās procedūra

**PP** Pastāvīgā pārstāvniecība

***SAARC*** Dienvidāzijas Reģionālās sadarbības asociācija

**SDO** Starptautiskā Darba organizācija

***VCLT*** Vīnes Konvencija par starptautisko līgumu tiesībām

# Kopsavilkums

Fakts, ka Sanktpēterburgā 2013. gada septembrī G20 valstu vadītāji apstiprināja Rīcības plānu par nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanu (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. g.), pierāda līdz šim nepieredzētu politisko atbalstu esošās starptautisko nodokļu sistēmas pielāgošanai globalizācijas radītajiem izaicinājumiem. Līgumi nodokļu jomā pamatojas uz vispārēju principu kopumu, kurš izstrādāts, lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, kas var notikt pārrobežu tirdzniecības un ieguldījumu gadījumā. Pašreizējais divpusējo nodokļu līgumu tīkls tika izstrādāts 20. gadsimta 20. gados, un pirmo nesaistošo nodokļu paraugkonvenciju izstrādāja Tautu Savienība. Pēc tam Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO) un Apvienoto Nāciju Organizācija (ANO) uz šā darba pamata atjaunināja nodokļu paraugkonvencijas. Šo nodokļu paraugkonvenciju saturs ir atspoguļots vairākos tūkstošos divpusējo nolīgumu, kas slēgti dažādu jurisdikciju starpā.

Globalizācija ir saasinājusi ietekmi, ko rada nepilnības dažādu valstu nodokļu sistēmās un to savstarpējās pretrunas. Rezultātā dažas no pašreizējās divpusējo nodokļu līgumu sistēmas iezīmēm veicina nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu (*BEPS*), un tas ir jārisina.. Pašreiz spēkā esošo nodokļu līgumu tīkla aktualizēšanu ļoti apgrūtina ne tikai problēmas, kas šajā saistībā radās pašreizējā nodokļu līgumu sistēmā, bet arī lielais divpusējo līgumu skaits. Pat ja tiek panākta vienošanās par izmaiņām ESAO nodokļu paraugkonvencijā, ir nepieciešams diezgan ilgs laiks un lieli resursi, lai šīs izmaiņas ieviestu lielākajā daļā divpusējo nodokļu līgumu. Rezultātā pašreizējais tīkls nav pietiekami saskaņots ar nodokļu paraugkonvencijām, un problēmas, kas rodas laika gaitā, nav iespējams ātri novērst, jo neeksistē mehānisms izmaiņu ātrai ieviešanai – izmaiņas nodokļu paraugkonvencijās tikai palielina nodokļu paraugkonvenciju satura neatbilstību faktisko nodokļu līgumu saturam. Tas ir skaidrā pretrunā politiskajam mērķim stiprināt pašreizējo sistēmu, izbeidzot *BEPS*, ko var panākt, daļēji modificējot divpusējo līgumu tīklu. Tas ir jādara ne tikai, lai novērstu *BEPS*, bet arī lai nodrošinātu to saskaņoto noteikumu ilgtspējību, kuru nolūks ir novērst nodokļu dubultu uzlikšanu. Tālab valdības ir vienojušās izpētīt, vai būtu iespējams izstrādāt daudzpusēju instrumentu, kam būtu tāda pati iedarbība kā vienlaicīgas, atkārtotas vairāku tūkstošu divpusējo nodokļu līgumu izstrādes apspriešanai.

*BEPS* rīcības plāna 15. pasākums paredz izanalizēt ar daudzpusēja instrumenta izstrādi saistītos nodokļu un starptautisko publisko tiesību jautājumus, lai valstis, kas to vēlas, varētu ieviest *BEPS* projekta ietvaros izstrādātos pasākumus un grozīt divpusējos nodokļu līgumus. Uz šīs analīzes pamata ieinteresētās valstis izstrādās daudzpusēju instrumentu, kas būs inovatīva pieeja starptautisko nodokļu jautājumu risināšanai, atspoguļojot strauji augošo pasaules ekonomiku un nepieciešamību ātri pielāgoties šai attīstībai. 15. pasākuma mērķis ir mērķtiecīgi īstenot ar nodokļu līgumiem saistītos *BEPS* pasākumus. Tā ir inovatīva pieeja, kam nodokļu jomā nav precedenta, tomēr dažās citās starptautisko publisko tiesību jomās jau ir īstenota divpusējo līgumu modificēšana ar daudzpusēju instrumentu. Pamatojoties uz starptautisko publisko tiesību un nodokļu ekspertu pieredzi, 2014. gada ziņojumā, kas ir iekļauts turpmāk šajā dokumentā, ir izpētīta daudzpusēja, saistoša instrumenta tehniskas īstenošanas iespējas un tā ietekme uz pašreizējo nodokļu līgumu sistēmu. Tajā ir norādītas problēmas, kas rastos saistībā ar šāda instrumenta izstrādi, un izanalizētas starptautisko nodokļu, starptautisko publisko tiesību un politiskās problēmas, kas rastos, piemērojot šādu pieeju.

2014. gada ziņojumā ir arī atzīts, ka ir vēlams un iespējams izstrādāt daudzpusēju instrumentu un ka būtu ātri jāuzsāk šā instrumenta apspriešanas process. Uz šīs analīzes pamata 2015. gada februārī ESAO Fiskālo lietu komiteja atbalstīja un G20 valstu finanšu ministri apstiprināja mandātu *ad hoc*grupas (turpmāk tekstā – “Grupa”) izveidei, lai izstrādātu turpmāk šajā dokumentā iekļauto daudzpusējo instrumentu attiecībā uz nodokļu līgumu pasākumiem *BEPS* problēmas risināšanai. Grupas darbā atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam var piedalīties visu ieinteresēto valstu pārstāvji, un tai savus pakalpojumus sniedz ESAO sekretariāts. Grupa darbu sāka 2015. gada maijā ar mērķi to pabeigt un atklāt daudzpusējo instrumentu parakstīšanai līdz 2016. gada 31. decembrim. Līdzdalība daudzpusējā instrumenta izstrādē ir brīvprātīga un nenozīmē apņemšanos parakstīt šo instrumentu pēc tā pabeigšanas.

# Mandāts daudzpusējā instrumenta par nodokļu līgumu pasākumiem izstrādei BEPS problēmas risināšanai

Preambula

Apzinoties, ka 15. pasākums Rīcības plānā par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. g.) paredzēja izstrādāt daudzpusēju instrumentu, lai īstenotu pasākumus, kas izstrādāti ar *BEPS* saistītā darba ietvaros, un modificētu divpusējos nodokļu līgumus;

ņemot vērā, ka ziņojumā “Daudzpusēja instrumenta izstrāde divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai” (ESAO, 2014. g.), ko atbalstīja Fiskālo lietu komiteja (*CFA*) un apstiprināja G20 valstu vadītāji, ir atzīts, ka daudzpusējs instruments ir vēlams un iespējams un ka būtu ātri jāuzsāk šā instrumenta apspriešanas process;

ievērojot, ka G20 valstu vadītāju oficiālajā paziņojumā, kas pieņemts 2014. gada 16. novembrī Brisbenā, ir atzinīgi novērtēti vērā ņemamie panākumi “starptautisko nodokļu noteikumu modernizēšanā”, kas gūti, īstenojot *BEPS* rīcības plānu;

Valstis, kas piedalās ESAO un G20 valstu *BEPS*projektā, ir vienojušās izveidot *ad hoc* grupu (turpmāk tekstā – “Grupa”), kuras mandāts ir aprakstīts šajā dokumentā. Tās atzīst, ka Grupa nav ne formāla, ne neformāla ESAO struktūra, un tāpēc to valstu līdzdalība grupas darbā, kas nav ESAO dalībvalstis, nerada precedentu saistībā ar ESAO procedūrām attiecībā uz tādu valstu līdzdalību ESAO pasākumos, kas nav ESAO dalībvalstis, un nevar interpretēt, ka šī līdzdalība Grupas darbā radītu šādu precedentu.

A. Mērķis

1. Grupa izstrādā daudzpusēju instrumentu, lai modificētu esošos divpusējos nodokļu līgumus ar vienīgo mērķi ātri īstenot tos nodokļu līgumu pasākumus, kas izstrādāti ESAO un G20 valstu *BEPS*projekta laikā.

B. Līdzdalība

1. Grupas darbā var piedalīties visas ieinteresētās valstis.
2. Visi Grupas dalībnieki tās darbā piedalās atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam.
3. Tās jurisdikcijas, kas nav valstis, var piedalīties Grupas darbā novērotāju statusā, ja no Grupas ir saņēmušas īpašu uzaicinājumu.
4. Grupa var uzaicināt atbilstošas starptautiskās un reģionālās starpvaldību organizācijas piedalīties savā darbā novērotāju statusā.

**C. Ilgums**

1. Grupa savu darbu sāks ne vēlāk kā 2015. gada jūlijā.
2. Grupas mērķis ir pabeigt darbu un atklāt daudzpusējo instrumentu parakstīšanai līdz 2016. gada 31. decembrim.
3. Grupas mandāta termiņš beigsies tad, kad parakstīšanai tiks atklāts daudzpusējais instruments.

**D. Pārvaldība**

1. Grupas lēmējinstance ir Grupas plēnums.
2. Plēnumam palīdz:
   1. birojs, ko ieceļ Grupas plēnums un kas sagatavo un vada Grupas darbu;
   2. un apakšgrupas vai esošās ESAO struktūras, ja plēnums attiecīgo struktūru uzskata par atbilstošu.
3. Grupas plēnums savā pirmajā sanāksmē ieceļ priekšsēdētāju un divus priekšsēdētāja vietniekus, kas ir arī attiecīgi biroja priekšsēdētājs un tā vietnieki.
4. Grupas sanāksmes notiek ESAO un G20 valstu aizgādībā, un tās nodrošina ESAO sekretariāts.
5. Grupas un tās apakšgrupu darbību reglamentē ESAO reglaments un starptautisko tiesību normas attiecībā uz līgumu izstrādi un slēgšanu.
6. Grupa periodiski sniedz *CFA* jaunāko informāciju par gūtajiem panākumiem un apspriežas ar Komiteju un tās palīgstruktūrām, kad tas ir nepieciešams un atbilstoši.

**E. Finansējums**

1. Grupas darbību finansē tās biedri.
2. Grupas biedri un novērotāji ir atbildīgi par izmaksu segšanu saistībā ar savu līdzdalību Grupas darbā.

# 2014. gada ziņojums.

# Daudzpusēja instrumenta izstrāde

# divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai

## Ievads

1. ***BEPS* problēmas risināšanai ir spēcīgs politiskais atbalsts.** Stingras fiskālās konsolidācijas un sociālo grūtību apstākļos valdībām *BEPS* ir kļuvusi par vienu no galvenajām prioritātēm. *BEPS* lielākoties attiecas uz gadījumiem, kad dažādu nodokļu noteikumu mijiedarbības rezultātā notiek nodokļu dubultā neuzlikšana vai arī tie tiek uzlikti mazāk nekā vienu reizi. Tā attiecas arī uz pasākumiem, kuru rezultātā tiek panākta nodokļa neuzlikšana vai tiek uzlikts zems nodoklis, novirzot peļņu no jurisdikcijām, kurās šī peļņa ir radīta. ESAO un G20 valstu *BEPS* projekta mērķis ir visaptverošā veidā novērst ar *BEPS* saistītās problēmas.
2. **Pašreizējā divpusējo nodokļu līgumu sistēmā galvenā uzmanība ir pievērsta nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanai.** Dažādu valstu nodokļu sistēmu mijiedarbības rezultātā var pārklāties nodokļu uzlikšanas tiesību īstenošana un var notikt nodokļu dubulta uzlikšana. Piemēram, ja vienas jurisdikcijas (“rezidences jurisdikcija”) pastāvīgais iedzīvotājs gūst ieņēmumu vienību citā jurisdikcijā (“avota jurisdikcija”), abas jurisdikcijas saskaņā ar saviem valsts tiesību aktiem var šos ieņēmumus aplikt ar nodokli. To starptautisko līgumu mērķis, kuri slēgti, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu, un daudziem no kuriem pamatā ir Tautu Savienības 20. gadsimta 20. gados izstrādātie principi, ir novērst šo pārklāšanos, lai maksimāli samazinātu tirdzniecības traucējumus un šķēršļus ilgtspējīgai ekonomikas izaugsmei. Šis izveidotais tīkls, kas aptver vairāk nekā 3 000 divpusējo nodokļu līgumu, kuru pamatā ir nodokļu paraugkonvencijas, ir ļoti vērtīgs. Tas nodrošina vispārēju konsekvenci nodokļu noteikumos, kas piemērojami pārrobežu tirdzniecībai un ieguldījumiem. Valstis visā pasaulē piekrīt, ka ir jānovērš nodokļu dubultā uzlikšana un tas jādara, pamatojoties uz saskaņotiem, skaidriem un paredzamiem starptautiskajiem noteikumiem, tādējādi radot noteiktību gan uzņēmumiem, gan valdībām.
3. **Tomēr daži esošās nodokļu līgumu sistēmas elementi veicina *BEPS*.** Valsts nodokļu tiesību aktu un starptautisko pamata nodokļu tiesību aktu savstarpējā saistība ir pasaules ekonomikas izaugsmes pamats. Tomēr, tā kā globalizācija ir izmainījusi uzņēmējdarbības veikšanas veidu, nepilnības un pretrunas, kas vienmēr pastāvēja esošajos divpusējos nodokļu līgumos, ir kļuvušas vēl svarīgākas. Esošos nodokļu līgumu noteikumus, dažkārt apvienojumā ar valsts tiesību aktu noteikumiem, izmanto, lai lielas ienākumu daļas neapliktu ar nodokļiem nevienā jurisdikcijā. Turklāt esošajos divpusējos nodokļu līgumos būtiski atšķiras atsevišķi noteikumi, un šīs atšķirības ne vienmēr atspoguļo starp attiecīgajām līgumslēdzējām valstīm valdošo ekonomisko attiecību īpatnības. Drīzāk, šķiet, ka dažas noteikumu atšķirības ir radušās tāpēc, ka līgumu apspriešanas process aizņēmis ļoti ilgu laiku, un dažkārt tieši šo atšķirību dēļ rodas *BEPS* iespējas, ko pēc tam izmanto nodokļu maksātāji.
4. **Ir nepieciešamas izmaiņas, lai novērstu situāciju, ka pašreizējā nodokļu līgumu sistēma rada nodokļu dubultās neuzlikšanas iespējas.** *BEPS* rīcības plānā ir norādīts, ka viens no galvenajiem faktoriem, kas rada bažas saistībā ar *BEPS*, ir iespējamība, ka līgumus varētu izmantot ļaunprātīgi. Nodokļu līgumu eksperti gan ESAO dalībvalstīs, gan valstīs, kas nav ESAO dalībvalstis, ir vienisprātis par to, ka ir jāveic izmaiņas gan nodokļu paraugkonvencijās, gan arī divpusējos nodokļu līgumos, kas pamatojas uz šīm nodokļu paraugkonvencijām, lai izbeigtu šādu ļaunprātīgu izmantošanu vai to būtiski samazinātu. Vadošie līgumu apspriešanas procesa dalībnieki no ESAO un G20 valstu valdībām apspriež ļoti dažādas konkrētas problēmas pašreizējās nodokļu paraugkonvencijās, tostarp apsver izmaiņu veikšanu pastāvīgās pārstāvniecības (PP) definīcijā un strīdu izšķiršanas procedūru uzlabošanu. Šie nodokļu līgumu eksperti ir norādījuši arī uz nepieciešamību pēc jauniem parauglīgumu noteikumiem par konkrētiem jautājumiem, kas parasti nav iekļauti divpusējos nodokļu līgumos, tostarp uz nepieciešamību līgumos ieviest noteikumu, kas aizliedz ļaunprātīgi izmantot to noteikumus saistībā ar hibrīdo nesakritību vienošanos, un uz nepieciešamību nodrošināt noteiktu *BEPS* apkarošanas pasākumu atbilstību nodokļu līgumiem. Ir paredzams, ka šo darbu pabeigs 2015. gadā.
5. **Lielais divpusējo līgumu skaits apgrūtina un paildzina esošā nodokļu līgumu tīkla aktualizēšanu, ierobežojot daudzpusējo centienu efektivitāti.** Pēc jebkādu ESAO nodokļu paraugkonvenciju izmaiņu daudzpusējas saskaņošanas ir nepieciešams diezgan ilgs laiks un lieli resursi, lai tās ieviestu lielākajā daļā divpusējo nodokļu līgumu. Patiešām valsts līgumu tīkla atkārtota apspriešana var ilgt vairākus gadu desmitus. Tāpēc pašreizējais tīkls nav pienācīgi saskaņots ar nodokļu paraugkonvencijām. Tā kā faktiskos līgumus slēdz daudzus gadus pēc to pamatā esošo nodokļu paraugkonvenciju izstrādes, nomainās vesela paaudze līdz tiek īstenotas jebkādas daudzpusēji saskaņotās paraugkonvenciju izmaiņas.
6. **Tomēr izmaiņas ir nepieciešamas steidzami, un tas ir gan izaicinājums, gan unikāla iespēja.** *BEPS* rīcības plānu izstrādāja ātri, jo politiskā līmenī ir noteikts uzdevums novērst *BEPS*, un ir paredzams, ka ātri tiks īstenota arī vienošanās par to, kā tieši atrisināt šo problēmu. Tomēr daudzpusēji saskaņotās nodokļu paraugkonvenciju izmaiņas, kuru mērķis ir novērst *BEPS*, tikai palielina atšķirības starp nodokļu paraugkonvenciju saturu un faktisko nodokļu līgumu saturu. Lai risinātu *BEPS* pieņemami īsā laikaposmā, ir nepieciešams mehānisms ātrākai īstenošanai. Tas ir sarežģīti, bet tajā pašā laikā tas rada unikālu iespēju modernizēt starptautisko nodokļu līgumu tīkla sistēmu.
7. **Daudzpusējs instruments var risināt uz līgumiem balstītas *BEPS*problēmas, saglabājot valstu suverēno autonomiju nodokļu jautājumos.**Suverēnās autonomijas jēdziens ir starptautiskās kārtības un starptautisku līgumu apspriešanas pamatprincips. Nodokļu jomā suverenitātes princips ir pamats stabilajam nodokļu regulējumam, kurā valdības ir varējušas veicināt pasākumus, lai nodrošinātu, ka globalizācija ir izdevīga visām tirgus ekonomikas valstīm. Vēsturiski valdības izmantoja valsts tiesību aktus un divpusējus līgumus, lai panāktu pienācīgu līdzsvaru starp valsts suverenitāti un starptautisko sadarbību šajā jomā. Tā kā *BEPS* ir radusies vairāku valstu tiesību aktu un līgumu mijiedarbības rezultātā, valdībām ir pastiprināti jāsadarbojas, lai ar saistoša daudzpusējā instrumenta palīdzību nepieļautu, ka nodokļu līgumu tīkls veicina *BEPS*, un aizsargātu savu nodokļu suverenitāti. Apzinoties problēmas par nodokļu suverenitāti, ziņojumā galvenā uzmanība ir vērsta uz līguma pasākumu īstenošanu, lai gan daudzpusēju instrumentu principā var izmantot arī, lai paustu apņemšanos īstenot noteiktus valsts tiesiskos pasākumus.
8. **Daudzpusējs instruments veicina ātru rīcību un inovāciju.**Ar daudzpusēju instrumentu pieņemami īsā laikposmā tiks īstenoti saskaņotie līguma pasākumi un tajā pašā laikā saglabāts nodokļu līgumu divpusējais raksturs. Šai inovatīvajai pieejai ir vismaz trīs svarīgas priekšrocības. Pirmkārt, tā palīdzēs nodrošināt, ka daudzpusējais instruments ir ļoti mērķtiecīgs. Otrkārt, to piemērojot, būtu iespējams vienlaicīgi modificēt visus esošos divpusējos nodokļu līgumus saistībā ar *BEPS* problēmām un nevajadzēs atsevišķi skatīt katru no vairāk nekā 3 000 līgumiem. Treškārt, tā atbilst politiskajiem nosacījumiem, kas ir *BEPS*projekta pamatā – tā rada iespēju samazināt ļaunprātīgus *BEPS* gadījumus un palīdz valdībām ātri sasniegt starptautiskās nodokļu politikas mērķus bez riska pārkāpt esošos divpusējos līgumus, kas notiktu gadījumā, ja tiktu lietoti vienpusēji un nekoordinēti pasākumi.
9. **Lai ātri īstenotu saskaņotos nodokļu līgumu pasākumus, tradicionālo šķēršļu pārvarēšanai ir nepieciešama politiskā vēlme rīkoties.** Mērķtiecīga daudzpusējā instrumenta nodrošināto efektivitāti un inovāciju nav iespējams panākt bez zināmām grūtībām. Pirmkārt, noteikumi dažādos divpusējos līgumos ir ļoti atšķirīgi un ir ierobežots skaits precedentu, kad divpusējie līgumi ir tikuši modificēti ar daudzpusēju instrumentu. Tāpēc ir jāpievērš pienācīga uzmanība tehniskajiem sarežģījumiem. Otrkārt, pat ja ir pieejami tehnisko problēmu risinājumi, lai panāktu kompromisus, ievērotu suverēnās tiesības, nodrošinātu konsekvenci un panāktu politisko atbalstu kritiskajā jurisdikciju daudzumā, ir nepieciešama iniciatīva augstākajā politiskajā līmenī. Šīs problēmas ir jāatrisina ne tikai, lai novērstu *BEPS*, bet arī, lai stiprinātu un nodrošinātu esošo vienošanos ilgtspējību nākotnē ar mērķi novērst nodokļu dubultu uzlikšanu. Tomēr, ja vien ir politiskā vēlme, ir iespējams veiksmīgi un ātri novērst šos uz līgumiem balstītos sarežģījumus. Piemērs tam, kā G20 vadība var ietekmēt starptautisko nodokļu jomu, ir nesenais darbs pie Konvencijas par savstarpējo administratīvo palīdzību nodokļu lietās (turpmāk tekstā – “*MAC*”), ko sagatavoja G20 valstu vadībā saistībā ar valstu vadītāju vēlmi novērst ārzonu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.
10. **Šajā ziņojumā ir atzīts, ka daudzpusējs instruments ir vēlams un iespējams un ka būtu ātri jāuzsāk šā instrumenta apspriešanas process.**Šajā ziņojumā ir pētīti jautājumi, kas aktualizējušies, nodokļu līgumu modificēšanai izmantojot mērķtiecīgu daudzpusējo instrumentu, un tajā ir sniegta gan aktuālo tehnisko (starptautisko publisko tiesību un starptautisko nodokļu tiesību), gan politisko jautājumu augsta līmeņa analīze. Tajā ir uzsvērts, ka ir iespējams izmantot daudzpusēju pieeju, lai mērķtiecīgāk īstenotu *BEPS* rīcības plānu ar mērķi reaģēt esošajā ārkārtas situācijā un uzlabot efektivitāti. Tajā ir atzīts, ka daudzpusējs instruments ir vēlams un iespējams un tā izstrāde būtu jāapspriež starptautiskā konferencē, kurā varētu piedalīties G20 valstis, ESAO dalībvalstis un citas ieinteresētās valstis un kura jārīko ESAO un G20 aizbildniecībā. Konferences mandātam jānosaka ierobežota darbības joma (*BEPS* rīcības plāna īstenošana) un izpildes laiks (ne ilgāks kā divi gadi). Konferenci var arī lūgt apsvērt turpmākos pasākumus, kas būtu veicami, lai mērķtiecīgi īstenotu saskaņotās izmaiņas esošajās nodokļu paraugkonvencijās, un tā var izstrādāt ieteikumus šajā saistībā.

**Nesens veiksmes stāsts – Konvencija par savstarpējo administratīvo palīdzību nodokļu lietās**

*Konvenciju par savstarpējo administratīvo palīdzību nodokļu lietās* (turpmāk tekstā – “Konvencija”) nodeva Eiropas Padomes un ESAO dalībvalstīm parakstīšanai 1988. gadā, tā stājās spēkā 1995. gadā, bet 2009. gadā to bija parakstījušas tikai 14 valstis. Savā 2009. gada aprīļa Londonas augstākā līmeņa sanāksmes laikā G20 valstu vadītāji aicināja ESAO modernizēt šo instrumentu, lai saskaņotu to ar mūsdienu starptautiskajiem standartiem informācijas apmaiņas jomā un atvērtu to parakstīšanai visām valstīm, G20 valstu Deklarācijā par finanšu sistēmas stiprināšanu norādot, ka tās “apņemas līdz 2009. gada beigām izstrādāt priekšlikumus, lai jaunattīstības valstīm būtu vieglāk nodrošināt ieguvumus, ko piedāvā jauna, uz sadarbību vērsta nodokļu vide” (G20, 2009. gads). 2009. gadā apsprieda šīs Konvencijas protokolu, 2010. gada maijā ikgadējo ESAO ministru sanāksmi iepazīstināja ar grozīto Konvenciju, un 2011. gada 1. jūnijā grozīto Konvenciju un protokolu atvēra parakstīšanai daudzām valstīm. 2014. gada 3. jūlijā grozīto Konvenciju bija parakstījušas 66 valstis, tostarp visas G20 valstis, un 14 jurisdikcijas aptvēra teritoriālā attiecinājuma paplašinājums. Konvencija – vienots daudzpusējais juridiskais instruments – pilda funkcijas, kuru īstenošanai citādā gadījumā būtu vajadzējis apspriest vairāk nekā 1 800 jaunu divpusējo līgumu izstrādi. Ar šo konvenciju G20 valstis ātri un veiksmīgi sāka pakāpenisku izmaiņu veikšanu pārskatāmības veicināšanai pārrobežu nodokļu jautājumos pasaules mērogā.

### 

## 1. Daudzpusējs instruments ir vēlams un iespējams

## A. Ir vēlams izstrādāt daudzpusēju instrumentu – tam ir daudz priekšrocību, bet radīto apgrūtinājumu iespējams risināt vai novērst

1. **Izmaiņas ESAO nodokļu paraugkonvencijā ir paredzētas, lai visbeidzot ieviestu izmaiņas divpusējo nodokļu līgumu tīklā, kas ir galvenais komponents vispārējā starpvalstu nodokļu sistēmā.**G20 valstu vadītāji apstiprināja *BEPS* rīcības plānu un apņēmās īstenot nepieciešamos individuālos un kopīgos pasākumus *BEPS* problēmas risināšanai. *BEPS* rīcības plānā iekļautie 15 pasākumi aptver trīs dažādas jomas: ieteikumus labākās prakses un valsts paraugnoteikumu veidā attiecībā uz valsts tiesību aktiem, citus ziņojumus, kā arī izmaiņas ESAO nodokļu paraugkonvencijā un starptautiski saskaņotus norādījumus tās īstenošanai. Valda vienprātība par to, ka *BEPS* jomā vislielākās bažas ir par jautājumiem, kas saistīti ar nodokļu līgumiem. Lai izstrādātu daudzpusēju instrumentu, kas atrisinātu uz līgumiem balstītās *BEPS* problēmas, pirmkārt, ir jāvienojas par to, tieši kādi nodokļu līgumu pasākumi ir nepieciešami, lai risinātu*BEPS*. Darba grupas gūst stabilus un svarīgus panākumus ceļā uz šo mērķi. Patiešām pirmos rezultātus jau publisko vienlaicīgi ar šo ziņojumu, bet citi rezultāti ir paredzami 2015. gadā.
2. **Ar daudzpusēju apspriešanos iespējams pārvarēt šķēršļus, kas saistīti ar apgrūtinošu divpusējo apspriešanu, un būtiski uzlabot efektivitāti.**Ņemot vērā, ka divpusējo līgumu izstrādes apspriešana bija vairākus gadu desmitus ilgs process, daudzpusējs instruments ir vienīgais veids, kā ātri un koordinētā veidā novērst uz līgumiem balstītās problēmas saistībā ar *BEPS*. Pašreizējais divpusējo līgumu tīkls rada grūtības, jo katrs līgums ir juridiski atšķirīgs instruments un nav definētas tā attiecības ar citiem divpusējiem līgumiem. Rezultātā juristi, nodokļu administratori un tiesas patērē daudz enerģijas, lai interpretētu katru atsevišķu līgumu, jo īpaši tad, ja tie atšķiras nedaudz. Šī problēma kļūtu vēl nopietnāka, ja dažādus *BEPS*novēršanas pasākumus iekļautu vairākos tūkstošos jaunu divpusējo protokolu, ko pievienotu esošajiem līgumiem. Tā vietā daudzpusējs instruments radīs sinhronizētus rezultātus, kas aiztaupīs resursus un palielinās to starptautisko nodokļu līgumu noteikumu skaidrību, kas saistīti ar *BEPS*. Šīs priekšrocības papildina vienkāršo patiesību, ka tikai ar daudzpusēju instrumentu ir iespējams pārvarēt praktiskās grūtības, kas saistītas ar centieniem ātri modificēt tīklu, kuru veido vairāk nekā 3 000 divpusējo līgumu.
3. **Daudzpusējais instruments var nodrošināt jaunattīstības valstīm iespēju izmantot visas *BEPS*projekta priekšrocības.**Jaunattīstības valstīm praktiskās problēmas, kas rodas, cenšoties novērst *BEPS* tikai divpusējo nodokļu līgumu sistēmā, ir vēl lielākas nekā rūpnieciski attīstītajām valstīm. Jaunattīstības valstīm ir daudz grūtāk nekā citām valstīm gan slēgt dubultus nodokļu līgumus, gan ieinteresēt citas valstis par (atkārtotu) nodokļu līgumu izstrādes apspriešanu, un bieži vien to pieredze nodokļu līgumu apspriešanā ir daudz ierobežotāka nekā rūpnieciski attīstīto valstu valdībām. Tāpēc daudzpusējs instruments rada labākas iespējas nodrošināt, lai jaunattīstības valstīm būtu izdevīgi daudzpusējie centieni risināt *BEPS* problēmu. Daudzpusēja instrumenta izstrādes apspriešanā tās jaunattīstības valstu valdības, kam ir līdzīga pārliecība, var sadarboties, apvienojot savu pieredzi, lai instrumenta apspriešanas procesā panāktu lielāku ietekmi.
4. **Dažus jautājumus daudz vieglāk ir risināt ar daudzpusējiem, nevis divpusējiem instrumentiem.**Divpusējo līgumu sistēma sākotnēji nebija veidota, lai risinātu augsta līmeņa jautājumus saistībā ar mobilitāti un globālās vērtības ķēdēm. Piemēram, globalizācija būtiski palielināja nepieciešamību izšķirt tādus strīdus nodokļu jomā, kuros bija iesaistītas vairākas valstis. Lai gan kompetentās amatpersonas nodokļu administrācijās ir paudušas ieinteresētību daudzpusējas savstarpējās vienošanās procedūras (*MAP*) izstrādē, lai izšķirtu šādus vairāku valstu strīdus, dažas valstis prognozē juridiskos ierobežojumus, jo neeksistē saistošs instruments, kas atļautu īstenot šādu daudzpusēju *MAP*. Citas valstis netic, ka tās varēs izmantot *MAP*, lai atrisinātu lietas, kas attiecas uz jautājumiem, kuri nav tieši reglamentēti šo valstu spēkā esošajos divpusējos nodokļu līgumos, ja nebūs starptautisks juridiskais instruments, kas paredzēs šādas tiesības. Šie un citi juridiskie šķēršļi, kas rodas, īstenojot daudzpusēju *MAP*, ir viegli novēršami ar daudzpusējo instrumentu.
5. **Daudzpusējs instruments var palielināt konsekvenci un palīdzēt nodrošināt starptautiskā nodokļu līgumu tīkla pastāvīgu uzticamību, radot papildu noteiktību uzņēmumiem.**Pastāv daudz lielāka iespējamība, ka konsekventus rezultātus varētu gūt ar mērķtiecīgu daudzpusējo instrumentu *BEPS* problēmas risināšanai nekā izdarot grozījumus vairākos tūkstošos divpusējo nodokļu līgumu. Tā kā šis instruments būs daudzpusējs, daudzu augsti kvalificētu līguma apspriešanas procesa dalībnieku uzmanība būs pievērsta vienotam dokumentam, ko varētu sagatavot valodā, kuru par pašu atbilstošāko uzskatīs visas attiecīgās valstis. Turklāt, ja būs vienots teksts, nevis vairāki tūkstoši līdzīgu, bet nedaudz atšķirīgu tekstu, to būs iespējams konsekventāk interpretēt dažādās jurisdikcijās. Rezultātā starptautiskā mērogā izveidosies vienota izpratne par daudzpusējā instrumenta noteikumu teksta nozīmi. Daudzpusējā instrumentā galīgi reglamentējot vairākus strīdīgos jautājumus saistībā ar starptautiskajiem nodokļu aplikšanas noteikumiem, ir iespējams atjaunot skaidrību un turpmāk nodrošināt noteiktību attiecībā uz dažādu svarīgu noteikumu statusu, uz kuriem uzņēmumi varēs pamatoties, lai ar pārliecību veiktu ieguldījumus citās valstīs.
6. **Veiksmes atslēga ir elastīgums, divpusējo attiecību ievērošana un specifiska darbības joma.**Ātras īstenošanas, uzlabotas konsekvences, noteiktības un efektivitātes priekšrocības iespējams panākt vienīgi tad, ja tiek pilnībā ievērotas divpusējo attiecību īpatnības un nodokļu suverenitāte, lai process neapstājas vai arī tajā neiesaistās pārāk maz valstu. Šīs problēmas iespējams risināt, atļaujot valstīm iepriekš noteiktos gadījumos pielāgot savas saistības saskaņā ar šo instrumentu. No otras puses, lai valstīm nerastos neērtības, turpinot novērst *BEPS*, tās vēlēsies būt pārliecinātas par to, ka tajā pašā laikā arī citas valstis novērš *BEPS*. Tāpēc puses varētu apņemties ievērot pamata noteikumu kopu, kas būtu daļa no daudzpusējā instrumenta, bet tām varētu būt iespēja atteikties no dažiem noteikumiem, piemērot papildu noteikumus vai izvēlēties starp vairākiem alternatīviem un skaidri definētiem noteikumiem attiecībā uz citiem jautājumiem, ko aptvers šis instruments. Tādējādi apspriešanas procesā ir jāņem vērā divpusējo attiecību īpatnības, jāstiprina valstu politikas mērķi un vēlreiz jāapliecina nodokļu suverenitāte globalizācijas apstākļos.
7. **Tajā pašā laikā būs nepieciešama plaša līdzdalība, lai nodrošinātu līdzvērtīgus konkurences apstākļus.**Lai veiksmīgi risinātu ar *BEPS* saistītās problēmas, daži *BEPS* projekta uz līgumiem balstītie noteikumi pieprasa plašu līdzdalību. Tādējādi, lai nodrošinātu līdzvērtīgus konkurences apstākļus un taisnīgi sadalītu nodokļu slogu, būs jāpanāk līdzsvars starp elastīgumu un divpusējo attiecību ievērošanu attiecībā uz pamata saistībām, kas atspoguļo jaunos starptautiskos standartus, atbilstība kuriem valstīm būtu jānodrošina un kuru ieviešanu veicina šis daudzpusējais instruments.

## B. Daudzpusēju instrumentu izstrādāt ir iespējams – ir pieejami juridiskie mehānismi, lai panāktu līdzsvarotu instrumentu, ar kuru tiek novērstas tehniskās un politiskās problēmas

1. **Liela uzmanība būs jāpievērš tehniskajām juridiskajām problēmām, kas rodas, ar daudzpusēju instrumentu modificējot starptautisko nodokļu līgumu sistēmu.**Tomēr, izanalizējot precedentus citās starptautisko tiesību nozarēs un dažādas konkrētas ierosinātās nodokļu paraugkonvenciju izmaiņas, ir redzams, ka no juridiskā viedokļa ir pilnīgi iespējams izstrādāt daudzpusēju instrumentu ar mērķi ātri īstenot saskaņotās izmaiņas.
2. **Daudzpusējais instruments pastāvēs vienlaicīgi ar jau esošo divpusējo nodokļu līgumu tīklu.**Pieeja, ar kuru, šķietami, iespējams sasniegt vislabākos rezultātus ceļā uz mērķi izstrādāt daudzpusēju instrumentu, lai konsekventā veidā modificētu vairāk nekā 3 000 dažādu noslēgto nodokļu līgumu sistēmu, paredz izstrādāt tādu daudzpusēju instrumentu, kas pastāvētu vienlaicīgi ar divpusējiem nodokļu līgumiem. Tāpat kā esošos nodokļu līgumus, arī šo instrumentu reglamentēs starptautiskās tiesības, un pusēm tas būs juridiski saistošs. Ar daudzpusējo instrumentu tiks modificēts ierobežots skaits noteikumu, kas ir iekļauti lielākajā daļā esošo divpusējo līgumu, bet tiem līgumiem, kuros vēl nav šādu noteikumu, tiks pievienoti jauni noteikumi, kas īpaši izstrādāti ar mērķi novērst *BEPS*. Tajā varētu būt arī skaidri norādīta citu *BEPS* apkarošanas pasākumu, kas izstrādāti *BEPS* projekta laikā, saderība ar nodokļu līgumiem. Daudzpusējo instrumentu var papildināt ar paskaidrojošu ziņojumu, lai atvieglotu tajā iekļauto noteikumu īstenošanu.
3. **Šī pieeja nodrošinās to, ka šis daudzpusējais instruments ir ļoti mērķtiecīgs un efektīvs.**Tika izlemts, ka tāds daudzpusējs instruments, kas pastāv kopā ar divpusējiem nodokļu līgumiem, būs atbilstošāks nekā citas pieejas, jo tas ir efektīvāks un mērķtiecīgāks. Tika izvērtētas arī citas iespējas, tostarp: 1) tāda “autonoma instrumenta” izmantošana, kas pilnībā aizstātu divpusējos nodokļu līgumus, reglamentējot attiecības starp visām pusēm, neņemot vērā to, vai šīs puses savā starpā ir vai nav slēgušas divpusējos nodokļu līgumus; 2) un instruments, kas būtu paredzēts tikai kā “grozījumu protokolu” kopa un precīzi grozītu vairāk nekā 3 000 nodokļu līgumu atšķirīgo formulējumu. Atzina, ka “autonomais instruments”, kas pilnībā aizstātu divpusējos nodokļu līgumus, būtu pārspīlēts, ņemot vērā to, cik svarīgas starptautiskajās nodokļu lietās ir divpusējās attiecības un cik svarīgi ir saglabāt nodokļu suverenitāti. “Grozījumu protokolu” kopu uzskatīja par mazāk vēlamu nekā daudzpusēja instrumenta līdzāspastāvēšanu divpusējiem līgumiem, jo tas būtu gan tehniski sarežģītāk, gan mazāk efektīvi. Rezultātā šo pieeju atzina par pārāk apgrūtinošu un laikietilpīgu, lai tā atbilstu daudzpusējā instrumenta galvenajam mērķim – ātri īstenot ar līgumiem saistītus pasākumus, lai novērstu *BEPS*.
4. **Daudzpusējs instruments būtu saskaņā ar izveidotajiem instrumentu apspriešanas procesiem, un tā ratifikācijai būtu jāpiemēro ierastās valsts procedūras saskaņā ar attiecīgās valsts tiesību aktiem.** Šā daudzpusējā instrumenta nolūks būtu nodrošināt efektīvu un lietderīgu to *BEPS*projekta rezultātu īstenošanu, kas saistīti ar nodokļu līgumu darbību. Kad būs pilnībā apsvērtas un novērstas šā inovatīvā risinājuma sekas, starptautiskā konferencē notiks daudzpusējā instrumenta satura un faktiskā teksta apspriešana, kuram pēc tam piemēros katras puses ierastās ratifikācijas procedūras. Tāpēc šis daudzpusējais instruments atbildīs tradicionālajiem apspriešanas procesiem, un ratifikācija notiks saskaņā ar valstu tiesību aktiem.
5. **Kopumā netiks ietekmētas attiecības starp daudzpusējā instrumenta pusēm, kas nav savā starpā noslēgušas divpusēju nodokļu līgumu.**Dažos gadījumos daudzpusējā instrumenta puses savā starpā vēl nebūs noslēgušas divpusēju nodokļu līgumu. Kopumā daudzpusējs instruments reglamentēs tikai attiecības starp tām pusēm, kas savā starpā būs noslēgušas divpusēju nodokļu līgumu. Viens šā vispārējā noteikuma izņēmums varētu būt daudzpusēju strīdu izšķiršanas mehānisms, kas būs spēkā visu daudzpusējā instrumenta pušu starpā, tostarp gadījumos, kad šā instrumenta puses savā starpā nebūs noslēgušas divpusējus līgumus. Atsevišķi instrumenta apspriešanas procesa dalībniekiem starptautiskajā konferencē jāizlemj, vai šis daudzpusējais instruments paredzēs kādus pienākumus attiecībā uz to tā pusēm tādā situācijā, kurā divas valstis pēc dienas, kurā tās kļūst par šā instrumenta pusēm, savā starpā pirmoreiz noslēdz divpusēju nodokļu līgumu, kas aptver šo pašu jautājumu. No juridiskā viedokļa varētu izstrādāt atbilstošus noteikumus, kas būtu piemērojami šādā gadījumā, un tāpēc par to būs jālemj politiskā līmenī.
6. Tehniskās problēmas, kas rodas daudzpusēja instrumenta un divpusējo nodokļu līgumu mijiedarbības rezultātā, ir risināmas.
   * **Ir iespējams veiksmīgi saskaņot esošo divpusējo līgumu līdzīgo noteikumu atšķirīgās darbības jomas.** *BEPS*projekta rezultātā tiks izstrādāti līgumi, kuros būs ņemtas vērā pašreizējās vislabākās prakses nodokļu līgumu apspriešanā, un tātad daudzpusējā instrumenta noteikumi zināmā mērā varētu sakrist ar dažiem noteikumiem, kas iekļauti dažos divpusējos nodokļu līgumos. Pretrunas var rasties jaunajiem, savstarpēji saskaņotajiem noteikumiem mijiedarbojoties ar līdzīgiem noteikumiem, kas iekļauti jau esošajos divpusējos līgumos un kas pilnībā vai daļēji attiecas uz vienu un to pašu tematu. Šādos gadījumos rodas jautājums, vai esošajiem divpusējiem noteikumiem, kas iekļauti jau esošos nodokļu līgumos, būtu jāpaliek pilnībā vai daļēji piemērojamiem vienlaicīgi ar daudzpusēji saskaņotiem noteikumiem, kuru mērķis ir risināt tos pašus jautājumus, un, ja tā, tad ar kādiem nosacījumiem un kādā apmērā. Raugoties no juridiskā viedokļa, mijiedarbības problēmai starp daudzpusēji saskaņotiem noteikumiem un līdzīgiem noteikumiem jau esošajos divpusējos līgumos varētu rast risinājumu, daudzpusējā instrumentā iekļaujot īpašas “saderības” klauzulas (jeb “prioritātes” klauzulas).
   * **Problēmas saistībā ar atšķirīgi formulētiem, bet līdzīgiem noteikumiem jau esošajos divpusējos līgumos ir iespējams novērst, daudzpusējā instrumentā tos nomainot ar vienotu formulējumu.** Ieviešot daudzpusēji saskaņotas izmaiņas ar daudzpusēju instrumentu, var rasties tehniskas problēmas, jo atšķiras jau esošo divpusējo nodokļu līgumu formulējums. Tas, cik nopietna problēma tā būs, būs lielā mērā atkarīgs no tā, cik neatkarīgs būs katrs no *BEPS*projekta rezultātā noslēgtajiem līgumiem, kas papildinās jau esošos līgumus, vai cik ļoti tajā būs izmantoti jau esošie jēdzieni, kas definēti nodokļu paraugkonvencijās. Ja kādā *BEPS*projekta rezultātā noslēgtā līgumā būs izmantoti jau esošie jēdzieni un šie jēdzieni tieši tādā pašā vai citā nozīmē nebūs jau lietoti kādos divpusējos līgumos, daudzpusējā instrumentā nebūs iespējams vienādot attiecīgā nodokļu paraugkonvencijas jēdzienu lietojumu. Tomēr daudzpusējā instrumenta apspriešanas procesa dalībnieki var risināt šo problēmu, nodrošinot, lai vajadzības gadījumā instrumentā būtu definēti savi termini veidā, kas ir saderīgs ar terminiem dažādos jau esošajos divpusējos līgumos. Tāpat, norādot, tieši uz kuriem esošo divpusējo līgumu noteikumiem attiecas daudzpusējā instrumentā lietotais vispārīgais apraksts, nevis iekļaujot savstarpējas norādes uz konkrētām vietām tekstā, ir iespējams nodrošināt, ka nelielas esošo nodokļu līgumu noteikumu formulējuma atšķirības nav šķērslis saskaņoto daudzpusējā instrumenta noteikumu vienādai iedarbībai un īstenošanai. Šā daudzpusējā instrumenta paskaidrojošajā ziņojumā var minēt piemērus un tādējādi stiprināt konsekventu izpratni par daudzpusējā instrumenta mijiedarbību ar esošajiem divpusējiem nodokļu līgumiem.
   * **Lai novērstu noteikumu numerācijas atšķirības, tam ir vienkārši jāpievērš liela uzmanība instrumenta izstrādes laikā.** Daudzpusēji saskaņotajos pasākumos, kas izstrādāti *BEPS*projekta laikā, var būt lietotas saīsinātas, skaitliskas savstarpējās norādes uz esošiem noteikumiem nodokļu paraugkonvencijās, lai līgumu priekšlikumi, kas izstrādāti ar mērķi novērst *BEPS*, būtu tehniski precīzi. Tomēr lielākajā daļā līgumu iekļautās skaitliskās savstarpējās norādes precīzi neatbilst paraugkonvencijās lietotajai numerācijai. Rezultātā daudzpusējā instrumentā nav iespējams tiešā veidā ievietot divpusējā parauglīgumā lietotās noteikumu savstarpējās norādes. Principā šo potenciālo problēmu var atrisināt, daudzpusējā instrumentā nesniedzot tiešas skaitliskas savstarpējās norādes uz nodokļu paraugkonvenciju pantiem vai konkrētiem pantiem esošajos divpusējos nodokļu līgumos, bet tā vietā sniedzot skaidras savstarpējās norādes uz attiecīgajiem divpusējo līgumu priekšmetiem, minot attiecīgo formulējumu. Var būt iespējams identificēt un novērst šīs pieejas radītās praktiskās grūtības, kas saistītas ar daudzpusēja instrumenta apspriešanu.
   * **Lai process būtu elastīgāks, iespējams noteikt parakstīšanas un stāšanās spēkā termiņus.** Pirmām kārtām būtu iespējams noteikt atšķirīgus termiņus, kuros attiecībā uz pusēm stāsies spēkā dažādi instrumenta noteikumi (piemēram, daži noteikumi varētu stāties spēkā ar jauna taksācijas gada sākumu, bet citi – ratifikācijas dienā). Turklāt daudzpusējā instrumentā varētu iekļaut īpašus mehānismus un procedūras, lai nodrošinātu ātras grozīšanas procedūras nākotnē. Šiem mehānismiem būtu jābūt atbilstīgiem tradicionālajiem tiesību aktu apspriešanas procesiem, un ratifikācijai jānotiek saskaņā ar tradicionālajām valstu procedūrām.
   * **Citas tehniskās problēmas, piemēram, saistībā ar valodu un tulkojumiem, ir viegli atrisināmas.** Ar valodu saistītas problēmas var rasties attiecībā uz tādu divpusējo nodokļu līgumu modifikāciju, kas ir apstiprināti citās valodās, nevis daudzpusējā instrumenta valodā(-ās). Daudzpusējā instrumenta izstrāde vairākās valodās palielinās tā izmaksas, risku, ka varētu rasties pretrunas starp versijām dažādās valodās, un veicinās praktiskas grūtības to administrēt. Šis jautājums ir aktualizējies citās starptautisko tiesību nozarēs, un, ņemot vērā precedentus, ir vairāki potenciālie risinājumi.
7. **Kopumā būs ārkārtīgi svarīgi, lai daudzpusējā instrumenta izstrādē tiktu īstenota elastīga pieeja.**Tāpat kā esošajā divpusējo nodokļu līgumu tīklā, arī daudzpusējo instrumentu pusēm var būt atšķirīgas nodokļu politikas un var nebūt iespējams saskaņot visu šā instrumenta pušu nodokļu politikas. Puses var nevēlēties piekrist vienādām saistībām attiecībā uz visām pārējām pusēm. Tāpēc viens no galvenajiem izaicinājumiem, kas radīsies daudzpusējā instrumenta apspriešanas procesa dalībniekiem, būs pušu tiesību un pienākumu elastīguma nodrošināšana attiecībā pret visām pārējām pusēm, kā arī saistību apmēra elastīguma nodrošināšana attiecībā pret konkrētām pusēm, vienlaicīgi saglabājot konsekvenci, lai radītu līdzvērtīgus konkurences apstākļus, un pārskatāmību, lai nodrošinātu noteiktību.
8. **Pastāv daudz juridisko līdzekļu, ar kuriem nodrošināt elastīgumu attiecībā uz pušu saistību pielāgošanu, nepārkāpjot iepriekš saskaņotas robežas.**Daudzpusējā instrumentā ir iespējams paredzēt pielāgošanas iespējas attiecībā uz noteiktām saistībām pret citām pusēm un/vai atkarībā no partnervalsts. Pastāv vairāki rīki, ar kuriem iespējams nodrošināt elastīgumu, un vairāki atbilstoši precedenti šajā saistībā. Ir jāatzīst, ka, lai uzlabotu tehnisko pārvaldāmību, daudzpusējā instrumenta pusēm var būt nepieciešams konsekventi pieņemt dažus noteikumus.
9. **Ir rūpīgi jāizskata attiecības ar citiem daudzpusējiem instrumentiem.**Ka būs pabeigts darbs pie faktiskajiem pasākumiem, būs jāizskata arī daudzpusējā instrumenta attiecības ar Eiropas Savienības (ES) tiesību aktiem un citiem atbilstošiem daudzpusējiem nolīgumiem, piemēram, ar tādiem reģionālajiem nodokļu līgumiem kā Ziemeļvalstu nodokļu līgums [*Nordic tax treaty*].
10. **Daudzpusēja instrumenta apspriešanas procesam jābūt ātram, lai izvairītos no nenoteiktības.**Ir patiešām svarīgi vienoties par *BEPS* novēršanas pasākumiem un ātri tos ieviest, lai uzņēmumi varētu pielāgoties jaunajiem apstākļiem un turpināt veicināt izaugsmi, radīt darbavietas un sekmēt inovāciju. Tajā pašā laikā ir vērts uzsvērt, ka dažu jautājumu iekļaušana daudzpusējā instrumentā principā var palēnināt spēju risināt *BEPS*, pagarinot termiņus reaģēšanai uz citiem jautājumiem *BEPS*darba kārtībā. Šajā saistībā vissvarīgākais ir mērķtiecīgs daudzpusējs instruments, kuram būtu pienācīgi definēta darbības joma un precīzi apspriešanas termiņi.
11. **Ir paredzēts, ka *BEPS*projekta rezultātā tiks pieņemti kopīgi principi, lai radītu skaidrību un paredzamību attiecībā uz nodokļu režīmu pārrobežu darbībās.**Tiklīdz divpusējie nodokļu līgumi būs modificēti, izmantojot daudzpusēju instrumentu, būs svarīgi nodrošināt skaidrību, lai būtu precīzi norādīts, kā šis daudzpusējais instruments mijiedarbojas ar divpusējiem nodokļu līgumiem. Viens no izaicinājumiem saistībā ar elastīga daudzpusēja instrumenta izstrādi ir nodrošināt, lai tiktu izstrādāti un ieviesti mehānismi un procedūras pilnīgas pārskatāmības panākšanai. Raugoties no juridiskā viedokļa, ir pieejami vairāki mehānismi, piemēram, to divpusējo nodokļu līgumu versiju publicēšana, kuros arī ir iekļauti attiecīgie daudzpusēja instrumenta noteikumi, paziņojumu sistēma, kuru pušu pāri deponējuši un kurā ir norādīts, kādus noteikumus ir atļauts nepiemērot un kādus papildu noteikumus ir atļauts piemērot u. tml.
12. **Šā ziņojuma pielikumā ir sīkāk aprakstīti mehānismi to tehnisko grūtību novēršanai, kas varētu rasties, lietojot daudzpusējo instrumentu, un attiecīgi precedenti citās starptautisko tiesību nozarēs.** 2013. gada septembrī augsti kvalificēti eksperti nodokļu un sabiedrisko tiesību jomā izveidoja neformālu grupu, lai sadarbībā ar ESAO sekretariātu izanalizētu problēmas, ko rada daudzpusēja instrumenta izstrāde. Sekretariāts izstrādāja tehnisku pielikumu šim ziņojumam “Daudzpusējam instrumenta rīku kopums ātrai *BEPS* pasākumu īstenošanai” , kura pamatā bija šo ekspertu izdarītie atzinumi. Tajā ir sniegti risinājumi potenciālajām problēmām, kuru pamatā varētu būt neatbilstības starp starptautiskajām nodokļu tiesībām un starptautiskajām publiskajām tiesībām, un tas, kā šīs problēmas iespējams veiksmīgi novērst ar daudzpusēju instrumentu.

### Piezīme

1. Vairāku valstu valdības uzskata, ka gadījumā, ja starp visām pusēm nebūs divpusēju līgumisko attiecību, daudzpusēja *MAP* vai iepriekšējs cenu noteikšanas nolīgums (ICNN) būs iespējams vienīgi, ja pašā daudzpusējā instrumentā būs iekļauti īpaši *MAP* noteikumi, kā arī noteikumi par informācijas apmaiņu, kas atļautu visām pusēm savā starpā apmainīties ar nodokļu maksātāju informāciju (pieņemot, ka nav kāda cita pamata informācijas apmaiņai starp pusēm, piemēram, *MAC* vai divpusējs nolīgums par nodokļu informācijas apmaiņu).

### 

## 2. Ar līgumu saistīti *BEPS*pasākumi veicinās mērķtiecīga daudzpusējā instrumenta pabeigšanu, kuru vēlāk būs iespējams paplašināt

* 1. **Daudzpusējs instruments ir inovatīva pieeja to problēmu risināšanai, ko rada strauji augošā pasaules ekonomika un nepieciešamība ātri pielāgot starptautiskos noteikumus.**Izmaiņas ESAO nodokļu paraugkonvencijā ir paredzētas, lai ieviestu izmaiņas divpusējo nodokļu līgumu tīklā, kas ir galvenais komponents plašākā starpvalstu nodokļu sistēmā. Šīs izmaiņas ir, piemēram, tādu noteikumu ieviešana, kas nepieļauj ļaunprātīgu līguma izmantošanu, izmaiņu ieviešana PN definīcijā, strīdu izšķiršanas procedūru uzlabojumi un noteikumu ieviešana līgumā saistībā ar hibrīdo nesakritību vienošanos novēršanas pasākumiem. Tās var iekļaut arī noteikumus, kas paskaidro līgumu par nodokļu dubultu uzlikšanu attiecības ar īpašiem pasākumiem, kuru mērķis ir šo līgumu ļaunprātīgas izmantošanas novēršana. Saskaņā ar iepriekš teikto daudzpusējā instrumenta galvenais mērķis būs saskaņotā un efektīvā veidā modificēt esošos divpusējos nodokļu līgumus ar mērķi īstenot līgumiskus pasākumus, kas izstrādāti *BEPS* projekta ietvaros, tā, lai nevajadzētu atkārtoti atsevišķi apspriest katru līgumu no vairāk nekā 3 000 līgumu tīkla.
  2. **Daži no *BEPS* projektā izstrādātajiem pasākumiem ir daudzpusēji.**Vairākus līgumus *BEPS* projekta ietvaros var izstrādāt kā neatkarīgus pasākumus, kas papildina divpusējos nodokļu līgumus un pastāv paralēli tiem. Šos noteikumus iespējams īstenot tiešā veidā, neņemot vērā divpusējo attiecību īpatnības. Patiešām daži noteikumi būtu daudz efektīvāki, ja tos īstenotu ar daudzpusēju instrumentu. Turpmākajos punktos ir minēti daži potenciālie noteikumi, kas būtībā ir daudzpusēji un ko varētu ieviest ar daudzpusēju instrumentu.
     + **Daudzpusēja *MAP*.** Saskaņā ar šā ziņojuma 1. punktu, ja mērķis ir izšķirt strīdus, kuros iesaistītas vairākas valstis, ir vērts izstrādāt patiešām daudzpusēju *MAP*. Šāds noteikums ļautu visām daudzpusējā instrumenta pusēm, uz kurām attiecas lieta, kurā iesaistīts kāds nodokļu maksātājs, kas veic aktīvu darbību daudzās jurisdikcijās, apspriesties ar kompetento iestādi saistībā ar *MAP*. Lai nodrošinātu noteiktību un strīdu izšķiršanu pēc *BEPS* projekta, šāds noteikums paredzētu arī izskatīšanu šķīrējtiesā gadījumā, ja kompetentās iestādes nespētu atrisināt lietu, savstarpēji vienojoties.
     + **Rīcība attiecībā uz struktūrām, kam ir divas rezidences valstis** Lai gan gadījumi, kuros uzņēmumiem ir divas rezidences valstis, ir salīdzinoši reti, arvien vairākas *BEPS*stratēģijas ir saistītas tieši ar šādiem uzņēmumiem, kam ir divas rezidences valstis. Ņemot vērā risku, ka, izmantojot šādas struktūras, varētu notikt ļaunprātīga izmantošana, valstis var secināt, ka vislabāk šādus divu rezidences valstu gadījumus ir skatīt, katru gadījumu izvērtējot atsevišķi, lai kavētu agresīvu nodokļu plānošanu, kas veicina *BEPS*. Tomēr šis vienkāršais pasākums ļaunprātīgas izmantošanas novēršanai būs pats efektīvākais, ja tas tiks piemērots konsekventi visā esošo divpusējo nodokļu līgumu tīklā.
     + **Rīcība attiecībā uz pārskatāmām struktūrām hibrīdo nesakritību vienošanos gadījumā.** Hibrīdo nesakritību vienošanos rezultātā bieži vien notiek “nodokļu dubultā neuzlikšana”, ko var nebūt plānojusi neviena no valstīm, vai arī neplānoti ilga nodokļu atlikšana. Ir grūti nekļūdīgi noteikt, tieši kura valsts ir zaudējusi nodokļu ieņēmumus, ja pastāv šādas vienošanās, bet tās bieži vien negatīvi ietekmē nodokļu ieņēmumus un grauj pārskatāmību un taisnīgumu. Lai vispusīgi novērstu hibrīdo nesakritību vienošanās, ir nepieciešamas izmaiņas valstu tiesību aktos. Tomēr saskaņoti politiskie pasākumi, kas novērsīs arī nodokļu dubulto uzlikšanu, tiks veicināti gan valsts, gan daudzpusējā līmenī, ja tiks konsekventi modificēti esošie nodokļu līgumi tā, lai tiesības uz maksājumu priekšrocībām uzņēmumiem citās jurisdikcijās, ko nodrošina nodokļu līgums, tiktu noteiktas atkarībā no tā, vai maksājums ir uzskatāms par rezidenta ieņēmumu saskaņā ar tās jurisdikcijas nodokļu likumiem, kurā reģistrēts maksājuma saņēmējs.
     + **Tādu “trīsstūrveida” lietu risināšana, kuros iesaistītas trešo valstu PP.** Tā dēvētās trīsstūrveida lietas var rasties tad, ja kādas valsts, kura noslēgusi nodokļu līgumu, rezidenta ienākumus rezidences valsts attiecina uz kādu PP kādā trešajā valstī un rezidences valstī tos neapliek ar nodokļiem, un turklāt bieži vien arī PP valstī tiem piemēro zemu nodokļu likmi. Divpusējos līgumos var iekļaut normas, kas daļēji novērš šādus gadījumus, bet vispusīgai problēmas atrisināšanai ir nepieciešams iekļaut risinājumu visos valsts nodokļu līgumos. Tādējādi daudzpusējs instruments ir visefektīvākais rīcības mehānisms.
     + **Līguma ļaunprātīgas izmantošanas novēršana** Eksistē vairāki līdzekļi, ko izmantojot, persona, kura nav rezidents valstī, kas noslēgusi nodokļu līgumu, var nepamatoti saņemt nodokļu priekšrocības, kuras saskaņā ar divpusējo nodokļu līgumu uz abpusēja pamata ir paredzētas atbilstošiem prasītājiem. Daudzpusējā instrumentā varētu iekļaut pieejas, kuru mērķis ir novērst līgumā paredzēto priekšrocību piešķiršanu neatbilstošos gadījumos.
  3. **Daži nodokļu līgumu noteikumi, kas var būt saistīti ar *BEPS*, ir divpusēji, un šiem noteikumiem var paredzēt elastīgumu zināmās robežās.**Dažos *BEPS*projekta rezultātā izstrādātos līgumos var būt nepieciešams atspoguļot īpatnības starp attiecīgo pušu esošajām ekonomiskajām attiecībām un/vai noslēgtajiem divpusējajiem līgumiem. Piemēram, ar daudzpusēji saskaņotiem noteikumiem ieviešot izmaiņas PP definīcijā, var būt nepieciešams nodrošināt zināmu elastīgumu, lai pielāgotu saistību līmeni attiecībā pret visām pārējām pusēm un/vai atkarībā no partnervalsts. Tajā pašā laikā elastīgumam ir jānosaka robežas, lai nodrošinātu konsekvenci un pārvaldes iespējamību. Kopumā būs svarīgi noteikt pamatnoteikumu kopumu, kas būs jāievēro visām daudzpusējā instrumenta pusēm, lai nodrošinātu konsekventu un iekšēji saskaņotu pieeju ar līgumiem saistīto *BEPS* problēmu risināšanai.
  4. **Precīzs daudzpusējā instrumenta saturs vēl ir jādefinē, bet mērķis ir skaidrs.** ESAO un G20 valstu valdības sparīgi cenšas vienoties par būtiskajiem pasākumiem, kas balstīti uz līgumiem, lai novērstu *BEPS*. Lai gan nevienā jomā galīgie rezultāti nav paredzami līdz 2015. gadam, diskusijas liecina par nepieciešamību pēc būtiskām izmaiņām parauglīgumos un no tā izrietošu vēlmi ātri ieviest šīs izmaiņas divpusējos nodokļu līgumos. Patiešām citos ziņojumos, kas bija pieejami G20 vienlaicīgi ar šo ziņojumu, jau ir iekļauti svarīgi ieteikumi attiecībā uz izmaiņām vairākās uz līguma balstītās jomās. Daudzpusējs instruments turklāt var sekmēt arī plašāku klāstu ar *BEPS*saistītu jautājumu koordinēšanu. Piemēram, darbu īstenošanu pie pārskata sadalījuma pa valstīm iespējams veicināt, izmantojot daudzpusēju instrumentu, kurā iekļauti noteikumi attiecībā uz tās informācijas konfidencialitāti, kuru ieguvušas nodokļu administrācijas. Tāpat saistībā ar procentu izdevumiem ir īpaši vērts pieminēt nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu dubultās neuzlikšanas problēmas, kas saistītas ar izdevumu sadalīšanu. Ar daudzpusēju instrumentu iespējams īstenot daudzpusēju vienošanos par procentu izdevumu sadalījumu. Tāpat var būt iespējams izstrādāt jaunus strīdu izšķiršanas mehānismus, lai nākotnē nodrošinātu, ka vienpusēju vai nekoordinētu *BEPS* novēršanas pasākumu rezultātā nenotiek nodokļu dubultā uzlikšana.
  5. **Daudzpusējs instruments *BEPS* projekta rezultātā izstrādāto pasākumu īstenošanai ir efektīvs un inovatīvs risinājums.**Šajā iespēju izpētē tika atzīts, ka, lai gan var rasties grūtības, daudzpusējs instruments ir daudzsološs veids ar līgumiem saistītu *BEPS* novēršanas pasākumu ātrai īstenošanai. G20 lūdza sagatavot šo iespēju izpēti paralēli faktisko pasākumu izstrādei ar *BEPS* saistītu problēmu novēršanai, lai visefektīvākajā veidā liktu pamatus to īstenošanai. Procesa turpināšanai būtu nepieciešams sarīkot starptautisku konferenci, lai īstenotu ar līgumiem saistītus *BEPS*novēršanas pasākumus. Konferences mandāta darbības laikam un darbības jomai jābūt ierobežotai (*BEPS* rīcības plāna īstenošana).
  6. **Daudzpusējs instruments jāizstrādā tā, lai tas būtu dinamisks.**Daudzas valstis atzīst nepieciešamību atjaunināt savus starptautiskos nodokļu noteikumus, lai tajos atspoguļotu jaunos apstākļus starptautiskajā uzņēmējdarbībā, un nodokļu līgumi ir svarīga šā procesa daļa. Apzinoties, ka, tā kā sākotnēji galvenā uzmanība bija pievērsta līgumu pasākumiem, kas saistīti ar *BEPS*, ir saprātīgi apsvērt arī turpmākos pasākumus, kas varētu tikt veikti, lai turpinātu mērķtiecīgi īstenot izmaiņas starptautisko nodokļu līgumu sistēmā, izmantojot to pašu mehānismu. Piemēram, turpmākos atjauninājumus nodokļu paraugkonvencijās varētu īstenot daudzpusēji. No otras puses, ikviens lēmums daudzpusēji risināt plašāku starptautisko nodokļu jautājumu klāstu būtu nozīmīgāks solis ceļā uz daudzpusību nodokļu lietās nekā pašreizējais darbs saistībā ar daudzpusēja instrumenta izmantošanu, lai risinātu ar *BEPS* saistītu nodokļu līgumu problēmas. Pašlaik ir svarīgi nodrošināt, lai daudzpusējais instruments būtu šauri interpretējams, un tajā pašā laikā sākt apsvērt, kādas varētu būt pakāpeniskas turpmākās darbības.

### 

## 3. Turpmākā rīcība: starptautiskās konferences darbības jomas noteikšana

* 1. **Uz līgumiem balstītajiem *BEPS* pasākumiem ir jābūt pabeigtiem pirms varēs apkopot būtiskos daudzpusēja instrumenta komponentus.**Daudzpusējā instrumenta izstrādē ir nepieciešami pamatnoteikumi attiecībā uz tā stāšanos spēkā, valodu u. c. un, vēl jo svarīgāk, ir nepieciešama vienošanās par tiem nodokļu līgumu pasākumiem, kas veicami, lai novērstu *BEPS*. ESAO/G20 valstu *BEPS*projektā tiek gūti stabili panākumi šo pasākumu izstrādē. Daži no uz līgumiem balstītajiem *BEPS* rezultātiem tiks izstrādāti līdz 2014. gada septembrim, bet citi – 2015. gadā. Šie termiņi ir jāņem vērā, ja tiek plānots starptautiskajā konferencē apspriest tādu daudzpusēju instrumentu, ar ko tiks īstenoti saskaņotie, uz līgumiem balstītie pasākumi *BEPS*novēršanai.
  2. **Šajā ziņojumā ir ieteikts 2015. gadā sarīkot starptautisku konferenci, lai izstrādātu daudzpusējo instrumentu.**Saskaņā ar standarta līgumu izstrādes praksi daudzpusējā instrumenta izstrādei ir jārīko starptautiska konference. Šai starptautiskajai konferencei jābūt atvērtai visām ieinteresētajām valstīm, un tā jārīko ESAO un G20 valstu aizgādnībā. Lai saglabātu virzību, darbs pie daudzpusējā instrumenta pamatnoteikumiem jāsāk 2015. gadā. Kad *BEPS*projekta ietvaros būs izstrādāti ieteikumi attiecībā uz līguma pasākumiem, kas saistīti ar *BEPS*, tos varēs izskatīt starptautiskajā konferencē un iekļaut daudzpusējā instrumentā. Starptautiskajai konferencei daudzpusējā instrumentā ir jāiekļauj ne tikai līgumu pasākumi, kas saistīti ar *BEPS*, bet arī jāapsver, vai turpmākos protokolus vai līdzīgus daudzpusējus instrumentus varētu izmantot nākotnē, lai veicinātu efektīvāku starptautisko nodokļu vidi.
  3. Pamatojoties uz to, ja apstiprinās šo priekšlikumu, ir ieteicams ātri izstrādāt mandātu, lai 2015. gada sākumā darbu varētu sākt starptautiskā konference.

## *A pielikums*

## Daudzpusēja instrumenta rīku kopums

## ātrai BEPS pasākumu īstenošanai

## Kopsavilkums

1. Šajā pielikumā ir piedāvāti vairāki teorētiskie līdzekļi, ko atbilstošā gadījumā var izmantot daudzpusējā instrumenta izstrādē, lai ātri īstenotu nodokļa bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas (*BEPS*) pasākumus. Izklāstīto iespēju pamatā ir starptautisko publisko tiesību doktrīnas un precedentu analīze. Tās ir izstrādātas, pamatojoties uz darbu, ko saistībā ar daudzpusējo instrumentu veikusi Fiskālo lietu komitejas (*CFA*) izveidotā neformālā ekspertu grupa, kurā darbojas gan starptautisko publisko tiesību eksperti, gan starptautisko nodokļu eksperti un kuras uzdevums bija sniegt padomus par daudzpusējā instrumenta iespējamību. Pielikums ir organizēts atbilstoši šādiem trīs galvenajiem atzinumiem, ka ar daudzpusēju instrumentu ir iespējams: 1) īstenot *BEPS* pasākumus un modificēt esošo divpusējo nodokļu līgumu tīklu; 2) nodrošināt pienācīgu elastīgumu šajos līgumos paredzēto saistību apmēram; 3) nodrošināt pārskatāmību un skaidrību visām ieinteresētajām personām.
2. 1) Daudzpusējā instrumenta mērķim būtu jābūt īstenot pasākumus *BEPS* problēmas risināšanai, un tā rezultātā vajadzētu modificēt konkrētus noteikumus esošajā divpusējo nodokļu līgumu tīklā. Divpusējie nodokļu līgumi paliks spēkā attiecībā uz visiem tiem jautājumiem, kas nav saistīti ar *BEPS*. Efektivitātes un pārskatāmības dēļ būtu vēlams definēt šīs attiecības, iekļaujot daudzpusējā instrumentā saderības klauzulas. Pastāv vairākas iespējas, kā nodrošināt konsekventu daudzpusējā instrumenta interpretēšanu un īstenošanu. Pastāv risinājumi arī attiecībā uz dažādu noteikumu spēkā stāšanās datumiem un uz loģistiskiem jautājumiem, tostarp atšķirībām valodās, kādās daudzpusējā instrumenta un divpusējo nodokļu līgumu teksts ir autentisks.
3. 2) Atbilstošā gadījumā daudzpusējais instruments var nodrošināt pusēm elastīgumu attiecībā uz to saistību apmēru noteiktās robežās, lai nodrošinātu līdzvērtīgus konkurences apstākļus. Noteikto elastīguma pakāpi attiecībā uz pušu saistību apmēru pret visām vai noteiktām pusēm iespējams sasniegt, izmantojot mehānismus, ar kuriem puses varēs atteikties piemērot dažus noteikumus vai modificēt šo noteikumu juridisko spēku, radot iespēju izvēlēties starp alternatīviem un skaidri formulētiem noteikumiem un izmantojot mehānismus, ar kuriem pusēm būs iespēja uzņemties papildu saistības. Arī pušu saistību apmēru iespējams pielāgot, atbilstoši formulējot daudzpusējo instrumentu (stingrs vai nesaistošs formulējums) un nosakot atšķirīgus pienākumu veidus (kā rezultātu un/vai līdzekli).
4. 3) Ņemot vērā divpusējo nodokļu līgumu tīkla sarežģītību un ieinteresēto personu (nodokļu administrāciju, nodokļu maksātāju, trešo personu) skaitu, ir svarīgi, lai daudzpusējais instruments nodrošinātu pārskatāmību un skaidrību par saistībām, ko puses apņēmušās pildīt. Ir pieejami mehānismi, lai nodrošinātu skaidru un sabiedrībai pieejamu informāciju, no vienas puses, par mijiedarbību starp daudzpusējo instrumentu un divpusējiem nodokļu līgumiem, un, no otras puses, par to mehānismu izmantošanu, kas ar šo daudzpusējo instrumentu izveidoti elastīguma nodrošināšanai.
5. Pielikumā ir secināts, ka daudzpusējs instruments, kas paredzēts *BEPS* projekta ietvaros izstrādātu pasākumu īstenošanai, ir iespējams un būtu visefektīvākais līdzeklis esošā divpusējo nodokļu līgumu tīkla modifikācijai. Daudzpusējs instruments ir plašs un pielāgojams rīku kopums – tiklīdz būs saskaņoti būtiskie pasākumi, pastāvēs visi nepieciešamie mehānismi, lai tos atspoguļotu kā daudzpusējas saistības. Tāpat kā jebkura jauna instrumenta izstrādes gadījumā pastāv tehniskas problēmas, bet tās ir atrisināmas, īstenojot pienācīgi pārbaudītus risinājumus, kuru pamatā ir līgumu tiesības un prakse. Projektam turpinoties, ekspertiem starptautisko nodokļu un starptautisko publisko tiesību jomā būs jāturpina kopīgi strādāt.

## Ievads

1. *BEPS* rīcības plāna 15. pasākums paredz izanalizēt ar daudzpusēja instrumenta izstrādi saistītos nodokļu un starptautisko publisko tiesību jautājumus, lai ieinteresētās personas varētu ieviest *BEPS* projekta ietvaros izstrādātos pasākumus un grozīt divpusējos nodokļu līgumus. 15. pasākumā ir minēts “daudzpusējs instruments”, t. i., līgums, kas noslēgts starp vairāk nekā divām pusēm. Saskaņā ar Vīnes Konvenciju par starptautisko līgumu tiesībām (*VCLT*) līgumu var definēt šādi:

“[..] *starptautiska rakstiska vienošanās starp valstīm, kuru reglamentē starptautiskās tiesības, neatkarīgi no tā, vai šī vienošanās ir ietverta vienā vai vairākos starptautiski saistītos dokumentos, kā arī neatkarīgi no tās konkrētā nolūka.*”*1*

1. Pielikumā ziņojumam par 15. pasākumu ir aplūkots darbs saistībā ar daudzpusējo instrumentu, ko veica neformālā ekspertu grupa2, kuru izveidoja *CFA*, lai tā sniegtu konsultācijas par to, vai ir iespējams ar daudzpusējo instrumentu īstenot *BEPS*pasākumus. Grupā bija trīspadsmit starptautisko publisko tiesību vai starptautisko nodokļu eksperti gan no romāņu-ģermāņu tiesību sistēmas valstīm, gan no anglosakšu tiesību sistēmas valstīm.
2. Ir svarīgi uzsvērt, ka šis pielikums tika sagatavots paralēli diskusijām par iespējamo *BEPS* pasākumu būtību un ka eksperti nav piedalījušies šajās starpvaldību diskusijās.
3. Attiecīgi šajā pielikumā ir piedāvāts rīku kopums par teorētiskajām iespējām, kuras atbilstošā gadījumā varētu izmantot daudzpusēja instrumenta izstrādē. Šo līdzekļu apraksta pamatā ir tikai starptautisko publisko tiesību doktrīnas un precedentu analīze, un to nekādā ziņā nevajadzētu uzskatīt par konkrētu priekšlikumu turpmākajiem daudzpusējiem instrumentiem *BEPS* jomā.
4. Pielikumā ar nolūku ir minētie tādi piemēri, kas parāda plašo iespēju kāstu, lai turpmāko daudzpusējo instrumentu izstrādātāji varētu atlasīt un izvēlēties tos risinājumus, kas vislabāk atbilst viņu nolūkiem. Tāpat kā jebkura cita rīku kopuma gadījumā, nav iespējams vienlaicīgi lietot visus rīkus. Turklāt piemēri katrā ziņā ir minēti no dažādām jomām, un tos var nākties pielāgot nodokļu jomas īpatnībām.
5. Šis pielikums ir strukturēts atbilstoši trīs galvenajiem jautājumiem, kas būs jārisina darbā pie daudzpusējā instrumenta: 1) kā modificēt divpusējo nodokļu līgumu tīklu, 2) iespējas nodrošināt, lai valstu saistību līmeņi būtu pietiekami elastīgi un tādējādi būtu iespējams efektīvi koordinēt pasākumus *BEPS* problēmas risināšanai, saglabājot valstu suverenitāti nodokļu jomā, 3) kā nodrošināt pārskatāmību un skaidrību visām ieinteresētajām personām. Saskaņā ar iepriekš minēto pastāv vairāki veidi, kā ar daudzpusēju instrumentu sasniegt katru no šiem mērķiem, pamatojoties uz līgumu tiesībām, kā arī esošajiem precedentiem dažādās starptautisko tiesību nozarēs.

## A.1. Divpusējo nodokļu līgumu tīklu iespējams modificēt ar daudzpusēju instrumentu3

1. Daudzpusējā instrumenta galvenais mērķis būtu īstenot saskaņotos *BEPS*novēršanas pasākumus, tādējādi modificējot esošo divpusējo nodokļu līgumu tīklu. Vispirms ir svarīgi norādīt, ka starptautiskajās publiskajās tiesībās ir iespējami vairāki līgumu modifikācijas veidi, ciktāl tiek ievērots suverenitātes un valstu piekrišanas princips. Attiecīgi, ja puses piekrīt, līgumu iespējams modificēt vairākos dažādos veidos, tostarp pieņemot vēlāku daudzpusēju nolīgumu, kā tas paredzēts šajā gadījumā.

##### A.1.1. Terminoloģija Termins “modifikācija” ir vairāk atbilstošs nekā termins “grozīšana”

1. Galvenais *BEPS*projekta mērķis ir izstrādāt un īstenot jaunus kopīgus noteikumus *BEPS*novēršanai starp visām ieinteresētajām pusēm. Lai sasniegtu šo mērķi, ar daudzpusējo instrumentu nevajadzētu izbeigt jau esošo divpusējo līgumu tīklu, un tā arī nevajadzētu notikt. Tā vietā mērķis ir panākt līdzās pastāvošu un integrētu to daudzpusējā instrumenta un divpusējo līgumu noteikumu piemērošanu, kas saistīti ar *BEPS* problēmu. Divpusējie līgumi ne tikai paliks spēkā, bet arī turpmāk būs ļoti svarīgi pušu savstarpējo attiecību definēšanai saistībā ar sadarbību nodokļu lietās.
2. Saskaņā ar starptautiskajām tiesībām pamatprincips paredz, ka katra nākamā līguma spēks ir lielāks nekā iepriekš noslēgta līguma spēks attiecībā uz to pašu jomu. Attiecīgi, formāli negrozot katru divpusējo līgumu, ar jaunu daudzpusēju instrumentu tiktu modificēti tie noteikumi visos divpusējos līgumos, kas sakrīt ar noteikumiem šajā daudzpusējā instrumentā. Patiešām vairākkārtīgi valstis ir pieņēmušas daudzpusējas konvencijas, lai ieviestu kopīgus starptautiskos noteikumus un standartus un tādā veidā saskaņotu divpusējo līgumu tīklu, piemēram, izdošanas jomā.
3. Attiecīgi termins “modifikācija” šim projektam ir piemērotāks nekā termins “grozīšana”. Nav nepieciešams formāli “grozīt” katru no esošajiem divpusējiem nodokļu līgumiem. Tā vietā daudzpusējais instruments automātiski “modificēs” šos līgumus.

##### A.1.2. Attiecības starp daudzpusējo instrumentu un divpusējiem nodokļu līgumiem

1. Šajā gadījumā ir paredzams, ka ar daudzpusējo instrumentu modificēs un aizstās tikai noteiktus divpusējo nodokļu līgumu noteikumus. Tāpēc divpusējos nodokļu līgumos iekļautie būtiskie noteikumi paliks spēkā tajās jomās, uz kurām neattiecas daudzpusējais instruments.

A.1.2.1. Divpusējie nodokļu līgumi, kas noslēgti pirms daudzpusējā instrumenta spēkā stāšanās dienas

1. Pastāv divi veidi, kādos iespējams risināt jautājumu par attiecībām starp daudzpusējo instrumentu un divpusējiem nodokļu līgumiem, ko modificē ar šo instrumentu: 1) šīs attiecības skaidri nosakot daudzpusējā instrumentā; 2) vai ļaujot, lai šīs attiecības nosaka vispārēji starptautisko tiesību noteikumi.
2. Ja tās netiek noteiktas daudzpusējā līgumā, tad piemērojamā parastā klauzula saskaņā ar *VCLT* 30. panta 3. punktu4 paredz, ka gadījumā, ja divi noteikumi attiecas uz vienu un to pašu jautājumu, lielāks juridiskais spēks ir tam noteikumam, kas pieņemts vēlāk [*lex posterior derogat legi priori*]. Attiecīgi agrākus (t. i., iepriekš noslēgtus) divpusējos līgumus turpinās piemērot vienīgi tiktāl, ciktāl to noteikumi būs savietojami ar vēlāk pieņemto daudzpusējo līgumu.
3. Tomēr, lai saglabātu skaidrību un pārskatāmību, būtu svarīgi precīzi noteikt attiecības starp daudzpusējo instrumentu un esošo divpusējo līgumu tīklu. To iespējams panākt, iekļaujot daudzpusējā instrumentā saderības klauzulas.
4. Saderības klauzulu pamatojums
5. Apspriežot līgumu izstrādi jomās, kurās jau pastāv citi līgumi, ir ierasta prakse iekļaut tajos saderības klauzulu (vai “pretrunu klauzulu”) un tajā precīzi norādīt attiecības starp šiem līgumiem. Tā ir darīts vairākos citos gadījumos, kuros daudzpusēja instrumenta noteikumi ir aizstājuši esošo divpusējo līgumu tīkla noteikumus, jo īpaši tad, ja līgumu priekšmets ir sarežģīts (sk. turpmāk).
6. Šajā gadījumā, ņemot vērā attiecīgo divpusējo līgumu daudzumu un to satura tehniskos aspektus, būtu vēlams daudzpusējā instrumentā iekļaut skaidru noteikumu, kurā būtu norādītas tā attiecības ar esošajiem divpusējiem līgumiem. Ja puses tam piekrīt, var izveidot arī mehānismu ar saderības klauzulas īstenošanu saistītu problēmu risināšanai.
7. Tādā veidā tiktu nodrošināta skaidrība un pārskatāmība visām ieinteresētajām personām (nacionālajām administrācijām, nodokļu dienestiem, valstu tiesnešiem, nodokļu maksātājiem, pilsoniskajai sabiedrībai u. c.) par to, ka principā gadījumos, kad daudzpusējā instrumenta noteikumi ir pretrunā iepriekš noslēgto divpusējo līgumu noteikumiem, jāpiemēro ir daudzpusējā instrumenta noteikumi.

###### Saderības klauzulas veidi

1. Praksē pastāv liela dažādība un nav vienas saderības paraugklauzulas. Iepriekš aprakstītajos precedentos ar daudzpusējiem instrumentiem ir “atcelti”, “aizvietoti”, “aizstāti” un/vai “modificēti” iepriekšējo divpusējo līgumu noteikumi. Vienā piemērā daudzpusējā instrumenta noteikumi ir “iekļauti” divpusējos līgumos. Divpusējos līgumos izdarīto izmaiņu apmērs un precizitātes pakāpe atšķiras.
2. Attiecībā uz turpmāk minētajiem piemēriem ir svarīgi norādīt, ka divpusējais līgums paliek spēkā vai nu jomās, uz kurām neattiecas daudzpusējā instrumenta noteikumi, vai starp daudzpusējā instrumenta pusi un kādu trešo pusi, kas abas savā starpā ir iepriekš noslēgušas līgumu (sk. turpmāk tekstā A.1.3. punktu).
   * Daudzpusējais instruments aizstāj divpusējo līgumu noteikumus, kas attiecas tieši uz tiem pašiem jautājumiem, uz kuriem attiecas daudzpusējais instruments.

**Eiropas Konvencija par izdošanu (1957. gads)**

28. panta 1. punkts. Attiecības starp šo Konvenciju un divpusējiem nolīgumiem: “*Šī Konvencija attiecībā uz valstīm, kurām to piemēro, aizstāj visu divpusējo līgumu, konvenciju vai nolīgumu noteikumus, kas reglamentē izdošanu starp jebkurām divām līgumslēdzējām pusēm.*”

**Eiropas Konvencija par nepilngadīgo repatriāciju (1970. gads)**

27. panta 1. punkts: “*Saskaņā ar šā panta 3. un 4. punkta noteikumiem šī Konvencija attiecībā uz teritorijām, kurām to piemēro, aizstāj visu Līgumslēdzēju valstu noslēgto līgumu, konvenciju vai divpusējo nolīgumu noteikumus, kas reglamentē nepilngadīgo repatriāciju 2. pantā norādīto iemeslu dēļ, ciktāl līgumslēdzējas valstis var vienmēr izmantot šajā Konvencijā paredzētās repatriācijas iespējas.*”

* + Ar daudzpusējo instrumentu tiek modificēti iepriekš noslēgto (gan divpusējo, gan cita veida) līgumu noteikumi vienīgi tiktāl, ciktāl tie atšķiras no daudzpusējā instrumenta noteikumiem vai nav saderīgi ar tiem. Pastāv vairāki kritēriji saderības klauzulu piemērošanai – dažos gadījumos jebkāda atšķirība ir pietiekama (“neatbilstība”), turpretī citos gadījumos šīs klauzulas piemēro tad, ja noteikumi ir pretrunīgi vai nesaderīgi.

**Eiropas Konvencija par terorisma apkarošanu (1977. gads)**

8. panta 3. punkts: “*Visi noteikumi, kas ietverti līgumos un vienošanās, kuri attiecas uz savstarpēju palīdzību kriminālizmeklēšanas jautājumos, arī Eiropas Konvencijā par savstarpēju palīdzību krimināllietās, un ir spēkā Līgumslēdzēju valstu starpā, Līgumslēdzējām valstīm attiecīgi ir jāgroza tiktāl, lai tie saskanētu ar šo Konvenciju*.”

**Ziemeļamerikas brīvās tirdzniecības nolīgums (1994. gads)**

103. pants. Attiecības ar citiem nolīgumiem “*1. Puses apstiprina savas esošās tiesības un pienākumus attiecībā cita pret citu saskaņā ar Vispārējo vienošanos par tarifiem un tirdzniecību un citiem nolīgumiem, kuru puses ir šīs puses. 2. Gadījumā, ja rodas pretrunas starp šo Nolīgumu un citiem šādiem nolīgumiem, tad attiecībā uz šīm pretrunām lielāks juridiskais spēks ir šim Nolīgumam, izņemot ja šajā Nolīgumā paredzēts citādi*.”

**Starptautiskā konvencija par cīņu pret terorisma finansēšanu (1999. gads)**

11. panta 5. punkts: “*Visu Dalībvalstu starpā noslēgto izdošanas līgumu un vienošanos noteikumi attiecībā uz 2. pantā minētajiem noziedzīgajiem nodarījumiem uzskatāmi par grozītiem starp Dalībvalstīm, ciktāl tie ir nesavienojami ar šo Konvenciju*.”

* + Ir arī gadījumi, koros saderības klauzulā, lai gan tā paredz daudzpusēja instrumenta augstāko spēku salīdzinājumā ar iepriekš noslēgtajiem (divpusējiem vai cita veida) līgumiem, ir paskaidrots, ka daudzpusējs instruments neietekmē tiesības un pienākumus, kas rodas saistībā ar citiem šādiem līgumiem, ciktāl šīs tiesības un pienākumi ir saderīgi ar daudzpusējo instrumentu. Pirmais piemērs ir ievērības cienīgs: daudzpusējā instrumentā ir noteikts, ka tā noteikumi aizstāj iepriekš noslēgto līgumu noteikumus, bet tajā pašā laikā ir skaidri norādīts, ka iepriekš noslēgto līgumu noteikumi attiecībā uz jautājumiem, uz kuriem neattiecas daudzpusējais instruments, paliek spēkā.

**Eiropas Konvencija par savstarpēju palīdzību krimināllietās (1959. gads)**

26. pants. “*1. Ievērojot 15.panta 7.punkta un 16.panta 3.punkta noteikumus, attiecībā uz tām valstīm, kurām šī Konvencija ir piemērojama, tai ir augstāks juridiskais spēks nekā jebkuram citam līgumam, konvencijai vai divpusējam nolīgumam, kas regulē savstarpējo palīdzību krimināllietās starp jebkurām divām Līgumslēdzējām Pusēm. 2. Šī Konvencija neietekmē saistības, kuras radušās no jebkurām citām divpusējām vai daudzpusējām starptautiskām konvencijām, kas ietver vai var ietvert normas, kuras regulē specifiskus savstarpējās palīdzības aspektus noteiktā jomā.*”

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvencija (1982. gads)**

311. panta 2. punkts. Attiecības ar citām konvencijām un starptautiskiem nolīgumiem: “*Šī Konvencija nemaina Dalībvalstu tiesības un pienākumus, kuri izriet no citiem līgumiem saistībā ar šo Konvenciju un kuri neietekmē citu Dalībvalstu tiesību un pienākumu realizāciju, kura izriet no šīs Konvencijas* [..]”

* + Citā gadījumā daudzpusējais instruments rada izņēmumu vispārējā principā, ka daudzpusēja instrumenta noteikumi aizstāj iepriekšēju nolīgumu noteikumus, paredzot, ka netiek ietekmēti “labvēlīgāki” divpusēju vai daudzpusēju līgumu noteikumi, kas pastāv daudzpusējā instrumenta noslēgšanas laikā.

**Konvencija par jebkādas sieviešu diskriminācijas izskaušanu (1979. gads)**

23. pants. “*Neviens šīs konvencijas noteikums neskar noteikumus, kas lielākā mērā veicina vīriešu un sieviešu vienlīdzības sasniegšanu un kas var būt iekļauti:* [..] *b) jebkādā citā starptautiskā konvencijā, līgumā vai nolīgumā, kas ir spēkā šādā valstī*.”

**Starptautiskā konvencija par visu migrējošo darba ņēmēju un viņu ģimenes locekļu tiesību aizsardzību (1990. gads)**

81. panta 1. punkts: “*Neviens šīs konvencijas noteikums neskar izdevīgākas tiesības vai brīvības, kas migrējošajiem darba ņēmējiem un viņu ģimenes locekļiem var būt piešķirtas saskaņā ar*:[..] *b)* *jebkādu divpusēju vai daudzpusēju līgumu, kas ir spēkā šādā dalībvalstī*.”

* + Visbeidzot dažos gadījumos daudzpusējais līgums sniedzas tālāk un tajā ir pat skaidri norādīti, kuri tā noteikumi tiek pievienoti divpusējiem instrumentiem vai kuri divpusējo līgumu noteikumi tiek modificēti un kādā veidā. Turpmākajā piemērā ar daudzpusējo līgumu tiek papildināts to pārkāpumu uzskaitījums, kas divpusējos līgumos definēti kā pārkāpumi, kuru dēļ var piemērot izdošanu.

**Konvencija par prettiesisku darbību pret kuģošanas drošību apkarošanu (1988. gads)**

11. panta 1. pants: “*3. pantā minētie likumpārkāpumi tiek uzskatīti par iekļaujamiem jebkurā starp dalībvalstīm noslēgtā līgumā par izdošanu kā izdošanai pakļauti likumpārkāpumi.*.”

###### Saderības klauzulas var reglamentēt sarežģītas situācijas.

1. Saderības klauzulā var ņemt vērā to divpusējo līgumu atšķirīgās darbības jomas, formulējumus un punktu numerāciju, kas tiek modificēti ar daudzpusējo instrumentu. Rūpīgi izstrādājot klauzulu, iespējams novērst potenciālas problēmas, ko var radīt šīs atšķirības.
2. Pastāv lietderīgi precedenti, kuros daudzpusējā instrumenta saderības klauzulā:
   * precīzi aprakstīti modificējamie noteikumi, un tādējādi nav nepieciešams norādīt konkrētu noteikumu vai punktu divpusējos līgumos;
   * lietojot tādas frāzes kā “vietā”, “papildus” un “ja nav/ja ne”, precīzi aprakstīta tā noteikumu ietekme uz divpusējo līgumu noteikumiem.

Eiropas Savienības un Amerikas Savienoto Valstu izdošanas līgums (2003. gads)5

3. panta 1. punkts. Šā līguma piemērošanas joma attiecībā uz divpusējiem izdošanas līgumiem ar dalībvalstīm: “*Eiropas Savienība atbilstoši Līgumam par Eiropas Savienību un Amerikas Savienotās Valstis nodrošina to, ka šā līguma noteikumus piemēro dalībvalstu un Amerikas Savienoto Valstu divpusējiem izdošanas līgumiem, kas ir spēkā šā līguma spēkā stāšanās dienā saskaņā ar šādiem noteikumiem*:

1. *līguma 4. pantu piemēro to divpusējo līgumu noteikumu vietā, kas pieļauj izdošanu vienīgi par sarakstā uzskaitītiem noziedzīgajiem nodarījumiem;*
2. *līguma 5. pantu piemēro divpusējo līgumu noteikumu vietā attiecībā uz lūguma iesniedzējas valsts nosūtīto izdošanas lūgumu un apliecinošu dokumentu nosūtīšanu, apstiprināšanu, autentiskuma noteikšanu vai legalizāciju*
3. *līguma 6. pantu piemēro, ja nav divpusējo līgumu noteikumu, kas paredz pagaidu apcietināšanas lūgumu tiešu nosūtīšanu starp Amerikas Savienoto Valstu Tieslietu departamentu un attiecīgās dalībvalsts Tieslietu ministriju;*
4. *līguma 7. pantu piemēro papildus divpusējo līgumu noteikumiem attiecībā uz izdošanas lūgumu nosūtīšanu;*
5. *līguma 8. pantu piemēro, ja divpusējo līgumu noteikumi neparedz papildu informācijas iesniegšanu; ja divpusējo līgumu noteikumi nenosaka, kāds kanāls jāizmanto, piemēro arī minētā panta 2. punktu;*
6. *līguma 9. pantu piemēro, ja divpusējo līgumu noteikumi nepieļauj tādu personu pagaidu nodošanu, pret kuru ir ierosināta krimināllieta vai kura izcieš sodu lūguma saņēmējā valstī;*
7. *ja nav noteikts citādi, 10. pantu piemēro divpusējo līgumu noteikumu vietā vai gadījumā, ja tie nenosaka lēmumu pieņemšanu par vairākiem vienas un tās pašas personas izdošanas lūgumiem;*
8. *līguma 11. pantu piemēro, ja divpusējo līgumu noteikumi neparedz izmantot vienkāršotu izdošanas kārtību vai arī atteikšanos no izdošanas;*
9. *līguma 12.pantu piemēro, ja divpusējo līgumu noteikumi neparedz personu tranzītu; ja divpusējo līgumu noteikumi neparedz kārtību attiecībā uz neparedzētu gaisa kuģa nosēšanos, piemēro arī šā panta trešo punktu;*
10. *lūguma saņēmēja valsts līguma 13. pantu attiecībā uz nāvessodu var piemērot divpusējo līgumu noteikumu vietā vai, ja to nav;*
11. *līguma 14. pantu piemēro, ja divpusējie līgumi neparedz noteikumus par rīcību ar sensitīvu informāciju, kas iekļauta lūgumā.*”

*A.1.2.2. Divpusējie nodokļu līgumi, kas noslēgti pēc daudzpusējā instrumenta spēkā stāšanās dienas*

1. Lai nodrošinātu atbilstību tiesiskajam regulējumam, kas tiek izveidots ar daudzpusējo instrumentu, puses varētu uzskatīt par nepieciešamu definēt noteiktus rādītājus savu turpmāko līgumu izstrādei, iekļaujot instrumentā uz nākotni vērstu saderības jeb “paklausības” klauzulu.
2. Saderības jeb paklausības klauzulas, kas iekļautas daudzos jau esošajos daudzpusējos līgumos, nosaka, ka puses turpmāk neslēdz tādus nolīgumus, kas ir pretrunā attiecīgajam līgumam.
3. Dažos gadījumos divas vai vairākas daudzpusējā instrumenta puses var slēgt turpmākus nolīgumus ar mērķi pieņemt vēl citus noteikumus papildus tiem, kas iekļauti galvenajā nolīgumā, tādējādi izveidojot savā starpā “īpašu režīmu”. Šāds scenārijs ir skatīts un sistematizēts *VCLT* 41. pantā6. Saskaņā ar šo pantu galvenajā līgumā nedrīkst aizliegt slēgt turpmākus līgumus un tas nedrīkst ierobežot citu līguma pušu tiesības un pienākumus.
   * Daudzpusējos instrumentos var iekļaut klauzulas, saskaņā ar kurām puses drīkst uzņemties lielākas saistības attiecībā pret citām pusēm ar tādu nosacījumu, ka šie turpmākie nolīgumi var tikai apstiprināt, papildināt, paplašināt vai pastiprināt galvenā daudzpusējā līguma noteikumus.

**Eiropas Konvencija par izdošanu (1957. gads)**

28. panta 2. punkts. Attiecības starp šo Konvenciju un divpusējiem nolīgumiem: “*Līgumslēdzējas puses var savstarpēji slēgt divpusējus vai daudzpusējus nolīgumus vienīgi tālab, lai papildinātu šīs Konvencijas noteikumus vai veicinātu tajā ietverto principu īstenošanu*.”

**Vīnes Konvencija par konsulārajām attiecībām (1963. gads)**

73. panta 2. punkts. Attiecības starp šo konvenciju un citiem starptautiskajiem līgumiem: “*Nekas šajā konvencijā nekavē valstis noslēgt starptautiskus līgumus, kuri apstiprina, papildina, izplata vai paplašina tās noteikumus*.”

* + Daudzpusējos instrumentos var izmantot arī pretēju pieeju un noteikt, ka turpmākie nolīgumi nedrīkst būt pretrunā galvenā līguma mērķim un nolūkam vai būt nesaderīgi ar tā noteikumiem.

**Čikāgas Konvencija par starptautisko civilo aviāciju (1944. gads)**

83. pants. Jaunu vienošanos reģistrēšana “*Saskaņā ar iepriekšējā panta noteikumiem visas Līgumslēdzējas valstis var slēgt vienošanās, kas nav pretrunā ar šīs Konvencijas noteikumiem.*. *Visas šādas vienošanās nekavējoties tiek reģistrētas Padomē, kura tās publicē tiklīdz iespējams*.”

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvencija (1982. gads)**

311. panta 3. punkts. Attiecības ar citām konvencijām un starptautiskajiem līgumiem: “*Divas vai vairākas Dalībvalstis var noslēgt vienošanos par šīs Konvencijas noteikumu pārveidošanu vai darbības pārtraukšanu, kura attieksies tikai uz attiecībām starp tām, paredzot, ka šī vienošanās neattiecas uz noteikumu atcelšanu, kuri ir nesavienojami ar efektīvu šīs Konvencijas mērķu un nolūku izpildi, kā arī ar noteikumu, ka šīs vienošanās neietekmē Konvencijas pamatprincipu piemērošanu un ka šīs vienošanās noteikumi neietekmē citas Dalībvalstis izmantot savas tiesības un pildīt savus pienākumus, kas izriet no šīs vienošanās.*”

**Eiropas Konvencija par terorisma novēršanu (2005. gads)**

26. panta 2. punkts. Konvencijas darbība: “[..] *Tomēr gadījumos, ja Puses ir noteikušas to attiecību regulējumu par jautājumiem, kas ir regulēti šajā Konvencijā, citādāku nekā Konvencijā, tām tas ir jāīsteno tādā veidā, kas nav pretrunā ar Konvencijas mērķiem un principiem*.”

* + Visbeidzot dažos gadījumos daudzpusējā līgumā puses var pat tikt aicinātas slēgt turpmākus nolīgumus, lai papildinātu galveno līgumu vai veicinātu tā efektīvu piemērošanu.

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Konvencija pret transnacionālo organizēto noziedzību un tās protokoli (2000. gads)**

19. pants. Kopīga izmeklēšana: “*Dalībvalstis izskata iespējas slēgt divpusējus vai daudzpusējus līgumus vai vienošanās, saskaņā ar kuriem – attiecībā uz jautājumiem, kas tiek izmeklēti, sakarā ar kuriem tiek veikta kriminālvajāšana vai notiek tiesvedība vienā vai vairākās valstīs – attiecīgās kompetentās institūcijas var izveidot kopīgas izmeklēšanas struktūras.* [..]”

##### A.1.3. Daudzpusējā instrumenta pušu attiecības ar trešajām personām

1. Galvenais princips saistībā ar valstu suverenitāti nosaka, ka līgumi ir saistoši tikai to pusēm.7

“*Līgums nerada saistības un tiesības attiecībā uz trešo valsti bez tās piekrišanas*”8 un “*saistības trešajām valstīm rodas saskaņā ar līguma noteikumiem, ja dotā līguma dalībnieki ir paredzējuši šo noteikumu kā līdzekli saistību radīšanai un ja trešā valsts rakstveidā tieši piekritusi šai saistībai*”. 9 (izcēlums pievienots)

1. Attiecīgi šajā gadījumā daudzpusējā instrumenta saturs nebūs saistošs trešajām personām (t. i., valstīm, kas nebūs šā instrumenta puses). Gan daudzpusējā instrumenta pusei, gan trešajai personai arī turpmāk būs saistoši jebkura šo valstu starpā noslēgtā divpusējā līguma noteikumi, neņemot vērā modifikācijas, kas veiktas ar daudzpusējo instrumentu. Tomēr būs iespējams iekļaut kādu no saderības klauzulas veidiem, nosakot, ka pusēm divpusēju nodokļu līgumu apspriešanā ar trešajām personām, cik iespējams, jāņem vērā šā daudzpusējā instrumenta noteikumi. Daudzpusējais instruments pusēm varētu radīt arī iespēju apspriesties par visiem jautājumiem, ko laika gaitā varētu aktualizēt trešās personas.

##### A.1.4. Daudzpusējā instrumenta spēkā stāšanās termiņš

A.1.4.1. Instrumenta un tā noteikumu stāšanās spēkā

1. Instrumenta “spēkā stāšanās” datums
2. Valstis, kas apspriež instrumenta izstrādi, var lemt, kurā datumā un ar kādiem nosacījumiem tas stāsies spēkā – piemēram, pēc tam, kad to būs ratificējis noteikts skaits valstu. Tad instruments būs stājies spēkā, bet būs saistošs tikai tām valstīm, kas līdz attiecīgajai dienai būs to ratificējušas. Saprotams, ka daudzpusējā instrumenta īstenošanas kārtība katrā valstī būs atkarīga no šīs valsts konstitucionālās sistēmas.

**Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)**

28. panta 2. punkts. Konvencijas parakstīšana un stāšanās spēkā: “*Šī Konvencija stājas spēkā tā mēneša pirmajā dienā, kas seko trīs mēnešu periodam pēc datuma, kurā piecas Valstis 1. punktā minētajā kārtībā ir izteikušas savu piekrišanu uzņemties Konvencijā noteiktās saistības*.”

1. Dažādu instrumentā paredzēto pasākumu “sākuma datums”
2. Daudzpusējā instrumenta klauzulās var norādīt dažādu paredzēto pasākumu sākuma datumus. Ir iespējams norādīt atšķirīgus datumus, kuros stāsies spēkā dažādi līguma noteikumi (piemēram, attiecībā uz ieturamajiem nodokļiem – noteiktu periodu pēc dienas, kurā stājies spēkā līgums, bet attiecībā uz pārējiem nodokļiem – taksācijas gada sākumu katrā valstī).
3. Fakts, ka taksācijas gada sākums dažādās valstīs var atšķirties, nav šķērslis. Piemēram, daži pasākumi varētu stāties spēkā ar tā taksācijas gada sākumu katrā valstī, kas ir nākamais pēc gada, kurā konkrētajā valstī stājās spēkā līgums (vai paredzēt citus praktiskus un elastīgus risinājumus).

**Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)**

28. panta 6. punkts. Konvencijas parakstīšana un stāšanās spēkā: “*Ar 2010. gada Protokolu grozītās Konvencijas noteikumi attiecībā uz administratīvo palīdzību stājas spēkā ar taksācijas periodu, kas sākas 1. janvārī vai pēc tā, kalendārajā gadā, kas seko gadam, kurā ar 2010. gada Protokolu grozītā Konvencija stājās spēkā attiecīgajā valstī, vai ja nav taksācijas perioda, attiecībā uz administratīvo palīdzību, kas attiecas uz nodokļu uzlikšanu, kalendārā gada 1.janvārī vai pēc tā, kas seko gadam, kurā ar 2010. gada Protokolu grozītā Konvencija stājās spēkā attiecīgajā valstī. Jebkuras divas vai vairākas valstis var savstarpēji vienoties, ka ar 2010. gada Protokolu grozītā Konvencija attiecībā uz administratīvo palīdzību stājas spēkā par iepriekšējiem taksācijas periodiem vai nodokļu uzlikšanu*.”

**Karību jūras reģiona Nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanas kopienas valstu valdību nolīgums par ienākuma, peļņas vai kapitāla pieauguma nodokli un reģionālās tirdzniecības un ieguldījumu veicināšanu (1994. gads)**

28. pants. Stāšanās spēkā: “*1. Šis nolīgums stājas spēkā dienā, kad saskaņā ar 27. pantu tiek deponēts otrais ratifikācijas instruments, un tiek piemērots no šīs dienas:*

1. *attiecībā uz nodokļiem, kas tiek ieturēti ienākumu gūšanas vietā no summām, kuras izmaksātas vai pārskaitītas personai tā kalendārā mēneša pirmajā dienā, kas seko pēc mēneša, kurā deponēts otrais ratifikācijas instruments;*
2. *attiecībā uz citiem nodokļiem – par taksācijas gadiem, kuri sākas pirmajā janvāra dienā vai vēlāk, kas seko pēc otrā ratifikācijas instrumenta deponēšanas*.

*2. Ja kāda valsts ratificē šo nolīgumu pēc tā stāšanās spēkā, nolīgums stājas spēkā attiecībā uz šo valsti:*

1. *attiecībā uz 1. punkta a) apakšpunktā minētajiem nodokļiem – tā kalendārā mēneša pirmajā dienā, kas seko pēc šīs valsts ratifikācijas instrumenta deponēšanas;*
2. *attiecībā uz citiem nodokļiem – par taksācijas gadiem, kuri sākas pirmajā janvāra dienā vai vēlāk, kas seko pēc šīs valsts ratifikācijas instrumenta deponēšanas*.”

A.1.4.2. Nolīguma stāšanās spēkā attiecībā uz pusi, kas pievienojas vēlāk

1. Instrumentā var noteikt tā spēkā stāšanās kārtību jurisdikcijās, kas kļūst par tā pusēm pēc tam, kad pats instruments jau ir stājies spēkā. Pēc noklusējuma tas stāsies spēkā ratifikācijas/pievienošanās instrumenta deponēšanas dienā, bet vajadzības gadījumā tā spēkā stāšanos var atlikt uz kādu laiku, lai novērstu iespējamos tehniskos sarežģījumus.

**Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)**

28. panta 5. punkts. Konvencijas parakstīšana un stāšanās spēkā: “[..] *Attiecībā uz jebkuru valsti, kas ratificējusi ar 2010. gada Protokolu grozīto Konvenciju saskaņā ar šajā punkta noteikto, Konvencija stājas spēkā tā mēneša pirmajā dienā, kas seko trīs mēnešu periodam pēc datuma, kurā ratifikācijas raksts ir deponēts pie viena no Depozitārijiem.*”

1. Noteikumi par sākuma datumu atsevišķiem noteikumiem, piemēram, tiem, kas stājas spēkā ar nākamā taksācijas gada sākumu, varētu attiekties arī uz tām jurisdikcijām, kas kļūst par daudzpusējā instrumenta pusēm pēc tā stāšanās spēkā.

##### A.1.5. Konsekventas daudzpusējā instrumenta interpretācijas un īstenošanas nodrošināšana

A.1.5.1. Instrumentu var papildināt ar norādījumiem par tā interpretāciju

1. Daudziem līgumiem pievieno pušu saskaņotas piezīmes, kurās sniedz vispārēju informāciju un norādes attiecībā uz noteikumu jēgu un to īstenošanas kārtību (piemēram, Konvencijas par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (turpmāk tekstā –“*MAC*”) skaidrojošais ziņojums). Attiecības starp līgumu un tā piezīmēm var noteikt līguma noteikumos.

A.1.5.2. Pušu apspriedes par īstenošanu

1. Ja puses tam piekrīt, pienākumu apspriest ar instrumentu saistītus jautājumus vai uzraudzīt tā īstenošanu var uzticēt pušu konferencei vai koordinējošai iestādei.

**Konvencija par starptautisko tirdzniecību ar apdraudētajām savvaļas dzīvnieku un augu sugām (1973. gads)**

11. pants. Dalībvalstu konference: “*1. Sekretariāts sasauks dalībvalstu konferenci ne vēlāk kā divus gadus pēc šīs Konvencijas stāšanās spēkā. 2. Pēc tam sekretariāts sasauks kārtējās sanāksmes ne retāk kā reizi divos gados, ja vien konference nenolems citādi, un ārkārtējo sanāksmi katru reizi pēc ne mazāk kā vienas trešdaļas visu dalībvalstu rakstiska pieprasījuma. 3. Gan kārtējās, gan ārkārtējās sanāksmēs puses izvērtēs šīs Konvencijas īstenošanas gaitu un var: a) izveidot nepieciešamos nosacījumus, lai sekretariāts spētu veikt savus pienākumus, un pieņemt finanšu noteikumus; b) apsvērt un pieņemt papildinājumus I un II pielikumam saskaņā ar XV pantu; c) izvērtēt I, II un III pielikumā iekļauto sugu atjaunošanas un aizsardzības panākumus; d) saņemt un apspriest ikvienu sekretariāta vai kādas dalībvalsts iesniegtu ziņojumu; e) un ,ja nepieciešams, izstrādāt priekšlikumus šīs Konvencijas efektivitātes paaugstināšanai*.”

**Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)**

24. panta 3. punkts. Konvencijas ieviešana: “*Koordinējošā iestāde, kuras sastāvā ir Pušu kompetento iestāžu pārstāvji, ESAO vadībā pārrauga Konvencijas piemērošanu un attīstību. Koordinējošā iestāde iesaka iespējamos pasākumus, lai īstenotu Konvencijas galvenos mērķus. Jo īpaši tā darbojas kā forums, kurā apzina un izpēta jaunas metodes un procesus, lai paplašinātu starptautisko sadarbību nodokļu jomā, un, ja nepieciešams, tā var ieteikt veikt labojumus vai grozījumus Konvencijā. Pusei, kas ir parakstījusi, bet vēl nav ratificējusi, pieņēmusi vai apstiprinājusi Konvenciju, ir tiesības piedalīties koordinējošās iestādes sanāksmēs, kā novērotājiem*.”

1. Ja puses tā vēlas, specifiskākus jautājumus, piemēram, saistībā ar saderības klauzulu īstenošanu attiecībā uz iepriekšējiem divpusējiem līgumiem, varētu risināt, daudzpusējā instrumentā paredzot tādus mehānismus kā, piemēram, konsultāciju procedūras, kas pastāv vairumā nodokļu līgumu, lai novērstu visus sarežģījumus.

**Ziemeļvalstu Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1989. gads)**

20. pants. Īpašie noteikumi: “*2. Ja starp divām vai vairākām līgumslēdzējām valstīm rodas sarežģījumi vai šaubas par šīs Konvencijas interpretāciju vai piemērošanu, šo valstu kompetentās iestādes konsultējas viena ar otru, lai atrisinātu problēmu, īpaši par to vienojoties. Par šo konsultāciju rezultātu nekavējoties paziņo pārējo līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm. 3. Ja kādas līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde uzskata, ka par kādu no 2. punktā minētajiem jautājumiem jākonsultējas visu līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm, tad pēc šīs valsts lūguma sarīko šādas konsultācijas*.”

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Vispārējā konvencija par klimata pārmaiņām (1992. gads)**

13. pants. Īstenošanas jautājumu risināšana: “*Līgumslēdzēju pušu konference savā pirmajā sesijā apsvērs iespēju izveidot daudzpusēju konsultāciju procesu, kas būtu pieejams Līgumslēdzējām pusēm pēc to pieprasījuma, lai risinātu ar Konvencijas īstenošanu saistītos jautājumus*.”

**Dienvidāzijas reģionālās sadarbības asociācijas (*SAARC*) Ierobežotais daudzpusējais nolīgums par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu un savstarpēju administratīvu palīdzību nodokļu lietās (2005. gads)**

12. pants. Īstenošana: “*Atbilstošā gadījumā dalībvalstis periodiski konsultējas ar kompetentajām iestādēm, lai veicinātu šā nolīguma efektīvu īstenošanu*.”

##### A.1.6. Iespēja uz savstarpējas vienošanās pamata ātri grozīt daudzpusējo nolīgumu

1. Parasti saskaņā ar Vīnes Konvencijas par starptautisko līgumu tiesībām (*VCLT)* 39. pantu līgumus var grozīt “saskaņā ar dalībnieku vienošanos”. Ir svarīgi norādīt, ka “vienošanās par grozījumiem nav saistoša valstij, kura jau ir līguma dalībnieks, bet kura nav dalībnieks līguma grozījumiem”.11
2. Ņemot vērā šā daudzpusējā instrumenta būtību, būs īpaši svarīgi, lai grozīšanas mehānismi būtu efektīvi, bet tajā pašā laikā tiktu ievērotas suverenitātes prerogatīvas un nodrošināts, ka pusēm ir saistoši tikai tie grozījumi, kuriem tās ir piekritušas.

**Konvencija par pretkājnieku mīnu lietošanas, uzglabāšanas un ražošanas un nodošanas aizliegumu un to iznīcināšanu (1997. gads)**

13. panta 5. punkts. Grozījumi: “*Konvencijas grozījums stājas spēkā attiecībā uz visām Konvencijas dalībvalstīm, kas to pieņēmušas, kad vairākums dalībvalstu iesniegušas depozitārijā apstiprināšanas dokumentus. Pēc tam attiecībā uz visām pārējām dalībvalstīm tas stājas spēkā tad, kad tās iesniedz savus apstiprināšanas dokumentus.*

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Konvencija pret transnacionālo organizēto noziedzību (2000. gads)**

39. panta 5. punkts. Grozījumi: “*Kad grozījums stājas spēkā, tas ir saistošs tām Dalībvalstīm, kas atzinušas to par saistošu.* *Pārējām Dalībvalstīm paliek saistoši šīs Konvencijas noteikumi un jebkādi agrāk izdarīti grozījumi, ko tās ratificējušas, apstiprinājušas vai akceptējušas*.”

## A.2. Daudzpusējs instruments var nodrošināt saistību apjoma elastīgumu

1. Ņemot vērā, ka daudzpusējā instrumenta mērķis ir saskaņot pieejas *BEPS* un radīt līdzvērtīgus konkurences apstākļus, būs svarīgi nodrošināt, lai pušu saistības būtu, cik iespējams, saskaņotas. Tomēr daudzpusējā instrumentā ir iespējams paredzēt elastīgumu, ja konkrētos gadījumos nav iespējams saskaņot visu daudzpusējā instrumenta pušu nodokļu politikas nostādnes un ja saistību apmērs, kādu puses ir gatavas uzņemties, ir atkarīgs no partnervalsts jurisdikcijas.

##### A.2.1. Saistību apmēra elastīguma divi veidi

A.2.1.1. Saistību apmērs attiecībā pret visām pārējām pusēm (t. i., pēc īpašu noteikumu būtības)

1. Būtisko saistību elastīgumu attiecībā pret visām pārējām pusēm var nodrošināt vairākos veidos.
   * Pirmkārt, puses varētu atteikties no atsevišķu noteikumu pilnīgas vai daļējas piemērošanas.
   * Otrkārt, pusēm varētu dot iespēju izvēlēties kādu no instrumentā norādītajiem alternatīvajiem pasākumiem.
   * Treškārt, jomās, kurās tas netraucētu galvenajam mērķim koordinētā veidā novērst *BEPS,* daudzpusējā instrumentā varētu paredzēt iespēju pusēm uzņemties papildu saistības, tostarp izstrādājot galvenā līguma fakultatīvos protokolus.
2. Šīs iespējas sīkāk ir aprakstītas A.2.2. punktā turpmāk tekstā.

A.2.1.2. Saistību apmērs attiecībā pret dažām valstīm (t. i., atkarībā no partnervalsts jurisdikcijas)

1. Noslēgto divpusējo nodokļu līgumu tīklā esošās atšķirības liecina par to, ka puses var nebūt gatavas piekrist vienādām saistībām attiecībā pret visām pārējām pusēm. Instruments var pusēm nodrošināt iespēju pielāgot savu saistību apmēru atkarībā no attiecīgās partnervalsts jurisdikcijas.
2. Viena iespēja ir dažos daudzpusējā instrumenta noteikumos skaidri paredzēt atšķirīgu saistību apmēru (par alternatīviem noteikumiem sk. turpmāk A.2.2.2. punktu) un paziņojumu sistēmu par saistību apmēru, ko valstis uzņemas attiecībā pret dažādām pusēm. Katrreiz, kad kāda jauna jurisdikcija kļūst par līguma pusi, būtu jāizdod jauns paziņojums.

**Vispārējā vienošanās par tarifiem un tirdzniecību (1947. gads)**

XXXV pants. Vienošanās nepiemērošana starp noteiktām līgumslēdzējām pusēm: “*1. Šo Vienošanas vai šīs Vienošanās II pantu nepiemēro starp kādu no līgumslēdzējām pusēm un citu līgumslēdzēju pusi, ja: a) abas līgumslēdzējas puses nav uzsākušas savstarpējas sarunas par tarifiem; b) un jebkura no līgumslēdzējām pusēm brīdī, kad kāda valsts kļūst par līgumslēdzēju pusi, nav piekritusi šādai piemērošanai. 2. Līgumslēdzējas puses var pārskatīt šā panta darbību atsevišķos gadījumos pēc līgumslēdzējas puses pieprasījuma un izteikt attiecīgas rekomendācijas*.”

1. Ar šo ir saistīts jautājums par tādu pušu situāciju, kurā tām ir saistošs kāds reģionāls režīms. Atbilstošā gadījumā daudzpusējs instruments varētu nodrošināt pusēm iespēju savā starpā piemērot īpašu režīmu, ja tiek izpildīti konkrēti nosacījumi. To var panākt, iekļaujot tā dēvēto “nošķīruma klauzulu”, kas ir izmantota attiecībā uz Eiropas Savienību (ES).

##### A.2.2. Kārtība elastīguma ieviešanai daudzpusējā instrumentā

1. Šajā punktā ir noteikta kārtība elastīguma ieviešanai būtisko saistību apmērā saskaņā ar A.2.1. punktu iepriekš.
2. Puses varētu apņemties ievērot daudzpusējā instrumenta pamatnoteikumu kopumu, bet tām varētu būt iespēja atteikties no noteiktiem pasākumiem, izvēlēties starp alternatīviem, skaidri aprakstītiem pasākumiem un/vai apņemties veikt papildu pasākumus. Visus šos mehānismus atbilstošā gadījumā varētu izmantot attiecībā uz dažādiem daudzpusējā instrumenta noteikumiem. Visbeidzot, elastīgumu var nodrošināt ar izmantoto formulējumu un daudzpusējā instrumenta noteikumos iekļauto pienākumu veidu.
3. Mehānismi atsevišķu noteikumu nepiemērošanai un papildu noteikumu piemērošanai ir labi zināms veids, kādā iespējams nodrošināt elastīgumu, un ir standarta paņēmiens, ko izmanto tādos līgumos, kurus izstrādājušas vairākas starptautiskas organizācijas, tostarp Starptautiskā Darba organizācija (SDO) un Starptautiskā Civilās aviācijas organizācija (*ICAO*).12

A.2.2.1. Mehānismi atsevišķu noteikumu nepiemērošanai

1. Puses drīkst daļēji vai pilnībā nepieļaut vai modificēt dažu noteikumu juridisko spēku, izmantojot līgumā skaidri paredzētus mehānismus atsevišķu noteikumu nepiemērošanai, atrunu formulējumu vai citus mehānismus, piemēram, atkāpes, atbrīvojumus un ierobežojumus.

“*Atbilstoši plaši atzītai definīcijai izslēgšanas jeb atsevišķu noteikumu nepiemērošanas (vai atteikšanās) klauzula ir līguma noteikums, saskaņā ar kuru valstij būs saistoši līguma noteikumi, ja vien tā noteiktā laika periodā skaidri nepaudīs savu nodomu atteikties no atsevišķu noteikumu piemērošanas*.”

* + Eksistē daudzi precedenti skaidri definētiem mehānismiem atsevišķu noteikumu nepiemērošanai, jo īpaši līgumos, kas pieņemti SDO un Eiropas Padomes aizbildnībā. Var noteikt ierobežotu termiņu, kurā iespējams izmantot šos mehānismus atsevišķu noteikumu nepiemērošanai.

**Starptautiskā Darba konvencija Nr. 63 par darba samaksas un darba laika statistiku (1938. gads)**

2. panta 1. punkts: “*Ikviens dalībnieks, kas ratificē šo Konvenciju, pievienojot savam ratifikācijas instrumentam deklarāciju, var atteikties piemērot šādus Konvencijas noteikumus: a) jebkuru vienu daļu — II daļu, III daļu vai IV daļu; b) II un IV daļu; c) vai III un IV daļu*.”

**Konvencija par piesārņojuma novēršanu no kuģiem (1973. gads)**

14. panta 1. punkts: “*Tad, kad attiecīgā valsts veic šīs konvencijas parakstīšanu, ratifikāciju, pieņemšanu, apstiprināšanu vai pievienojas tai, konkrētā valsts drīkst paziņot, ka tā nepieņem šīs konvencijas III, IV un V pielikum — vienu no tiem vai visus kopā (turpmāk tekstā — “fakultatīvie pielikumi”). Ievērojot iepriekšminēto, ikviens no minētajiem pielikumiem konvencijas Pusēm ir saistošs visā pilnībā*.”

**Starptautiskās krimināltiesas statūti (1998. gads)**

124. pants. Pārejas noteikums: “*Neskatoties uz 12. panta 1. un 2. punktu, Valsts, kļūstot par šo Statūtu dalībnieci, var deklarēt, ka septiņus gadus pēc šo Statūtu stāšanās spēkā attiecīgajā Valstī tā neatzīst Tiesas jurisdikciju attiecībā uz 8. pantā minēto noziegumu kategoriju, ja tiek uzskatīts, ka noziegumu ir izdarījis tās pilsonis vai tas izdarīts tās teritorijā. Šajā pantā minēto deklarāciju var atsaukt jebkurā laikā. Šī panta noteikumi tiek izskatīti Pārskatīšanas konferencē, kura sasaukta saskaņā ar 123. panta 1. punktu.*”

* + Pat gadījumos, kad nepastāv šāds skaidri definēts mehānisms atsevišķu noteikumu nepiemērošanai, izdarot atrunas, ir iespējams atteikties piemērot dažus līguma noteikumus.

Atruna tiek definēta kā vienpusējs paziņojums, ko veic valsts, parakstot, ratificējot, pieņemot, apstiprinot vai pievienojoties daudzpusējam instrumentam, tādējādi izsakot nodomu izslēgt vai modificēt konkrētu Konvencijas noteikumu juridisko spēku (sk. *VCLT*19.-23. pantu). Lai tas būtu pieļaujams, līgums nedrīkst aizliegt šādu atrunu un tai nevajadzētu būt nesaderīgai ar līguma mērķi un nolūku.

Ja daudzpusējā instrumentā šāda aizlieguma nav, principā puses var formulēt atrunas attiecībā uz visiem to būtiskajiem noteikumiem. Tomēr, lai nepieļautu atteikšanos piemērot pamata noteikumus, daudzpusējā instrumentā varētu atļaut formulēt atrunas tikai attiecībā uz atsevišķiem noteikumiem, pilnībā uzskaitot visas atļautās atrunas.

Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)

30. pants. Atrunas: “*1. Katra Valsts parakstīšanas brīdī, vai ratifikācijas, pieņemšanas vai apstiprināšanas raksta deponēšanas brīdī, vai vēlākā laikā, var paziņot, ka tā atrunā savas tiesības:*

1. *nesniegt jebkura veida palīdzību attiecībā uz citas Puses 2. panta 1. punkta b) apakšpunktā uzskaitītajām nodokļu kategorijām, ar noteikumu, ka tā Konvencijas A pielikumā nav iekļāvusi jebkurus šīs kategorijas iekšzemes nodokļus;*
2. *nesniegt palīdzību nodokļu prasījumu vai administratīvo sodu piedziņā attiecībā uz visiem 2. panta 1. punktā minētajiem nodokļiem, vai tikai attiecībā uz vienas vai vairāku kategoriju minētajiem nodokļiem;*
3. *nesniegt palīdzību attiecībā uz nodokļu prasījumu, kas attiecībā uz šo valsti pastāv uz Konvencijas spēkā stāšanās datumu, vai, ja saskaņā ar a) vai b) apakšpunktu ir noteikta atruna, kas pastāv pirms datuma, ar kuru atsaukta šāda atruna attiecībā uz attiecīgo nodokļu kategoriju;*
4. *nesniegt palīdzību dokumentu izsniegšanā attiecībā uz visiem 2. panta 1. punktā minētajiem nodokļiem, vai tikai attiecībā vienas vai vairāku kategoriju minētajiem nodokļiem;*
5. *neveikt dokumentu izsniegšanu izmantojot pastu, kā noteikts 17. panta 3. punktā;*
6. *piemērot 28. panta 7. punktu, tikai, lai sniegtu administratīvo palīdzību attiecībā uz taksācijas periodu, kas sākas 1. janvārī, vai pēc tā, trešajā gadā pirms gada, kad ar 2010. gada Protokolu grozītā Konvencija stājās spēkā attiecībā uz šo Valsti, vai ja attiecībā uz administratīvo palīdzību attiecībā uz nodokļu uzlikšanu nav taksācijas perioda, ar 1. janvāri vai pēc tā, trešajā gadā, pirms gada, kurā ar 2010. gada Protokolu grozītā Konvencija stājās spēkā attiecībā uz šo Valsti*.

*2. Citas atrunas nevar tikt noteiktas*.”

**Konvencija par kibernoziegumiem (2001. gads)**

9. panta 4. punkts. Ar bērnu pornogrāfiju saistīti noziedzīgi nodarījumi: “*Katra Puse var paturēt tiesības pilnībā vai daļēji nepiemērot 1. punkta d) un e) apakšpunktu un 2. punkta b) un c) apakšpunktu*”, kas jālasa kopā ar 42. pantu “Atrunas”: “*Ar rakstisku paziņojumu adresētu Eiropas Padomes ģenerālsekretāram ikviena valsts parakstīšanas laikā vai iesniedzot ratifikācijas, pieņemšanas, apstiprināšanas vai pievienošanās dokumentu paziņo, ka tā izdara atrunu(-as), kā paredzēts 4. panta 2. daļā, 6. panta 3. daļā, 9. panta 4. daļā, 10. panta 3. daļā, 11. panta 3. daļā,* *14. panta 3. daļā, 22. panta 2. daļā, 29. panta 4. daļā un 41. panta 1. daļā*. *Nekādas citas atrunas nevar izdarīt.*”

A.2.2.2. Izvēle starp alternatīviem noteikumiem

1. Pusēm var dot izvēli starp turpmāk minētajiem diviem gadījumiem.
2. Starp īpašiem alternatīviem noteikumiem (vai nu/vai).

**Vispārējais akts par pušu samierināšanu, strīdu izšķiršanu tiesas ceļā un šķīrējtiesām (1928. gads)**

38. panta 1. pants: “*Pievienošanās šim* *Vispārējam aktam var attiekties:* A) *vai nu uz visiem Akta noteikumiem (I, II, III un IV nodaļa), vai B) tikai uz tiem noteikumiem, kas attiecas uz pušu samierināšanu un strīdu izšķiršanu tiesas ceļā (I un II nodaļa), kā arī uz vispārīgiem noteikumiem par šīm procedūrām (IV nodaļa)*.”

**SDO Konvencija Nr. 96 (pārskatīta) par maksas nodarbinātības aģentūrām (1949. gads)**

2. panta 1. pants: “*Katra dalībvalsts, kas ratificē šo Konvenciju, savā ratifikācijas instrumentā norāda, vai tā pieņem Konvencijas II daļas noteikumus, kas paredz pakāpeniski aizliegt tādu maksas nodarbinātības aģentūru darbību, kuru mērķis ir gūt peļņu, un reglamentēt pārējo aģentūru darbību, vai arī III daļas noteikumus, kas paredz reglamentēt maksas nodarbinātības aģentūru un tostarp to aģentūru darbību, kuru mērķis ir gūt peļņu*.”

1. Starp uzskaitītajiem noteikumiem, kuriem ir norādīts minimālais noteikumu skaits, kas jāpiemēro.

**Konvencija Nr. 102 par obligātajiem sociālās drošības standartiem (1952. gads)**

2. pants: “*Katrs dalībnieks, kuram šī Konvencija ir saistoša, a) ievēro: i) I daļu;* *ii) vismaz trīs no sekojošām daļām – II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX un X daļa, tostarp vismaz vienu no sekojošām daļām – IV, V, VI, IX un X daļa; iii) atbilstošos XI, XII un XIII daļas noteikumus; iv) un XIV daļu.*”

**Eiropas Sociālā harta (1961. gads)**

20. panta 1. punkts. Garantijas: “*Ikviena Līgumslēdzēja puse apņemas: a) uzskatīt šīs Hartas I Sadaļu par to mērķu deklarāciju, kurus tā īstenos visiem atbilstošiem līdzekļiem, saskaņā ar šīs sadaļas ievadā minēto; b) uzskatīt par sev saistošiem vismaz piecus no sekojošiem Hartas II Sadaļas pantiem: 1., 5., 6., 12., 13., 16. un 19.; c)*[..] *uzskatīt par sev saistošiem tādu skaitu Hartas II Sadaļas pantu vai ar cipariem apzīmēto punktu, kādu tā izvēlas, ar nosacījumu, ka kopējais tai saistošo pantu vai ar cipariem apzīmēto punktu skaits nav mazāks par desmit pantiem vai četrdesmit pieciem ar cipariem apzīmētiem punktiem*.”

**Eiropas reģionālo vai minoritāšu valodu harta (1992. gads)**

2. pants. Saistības: “*1. Katra Puse apņemas piemērot II Daļas noteikumus visām reģionālajām vai minoritāšu valodām, kādās runā tās teritorijā un, kuras atbilst 1. panta skaidrojumam. 2. Attiecībā uz katru valodu, kura saskaņā ar 3. pantu tiek precizēta ratifikācijas, pievienošanās vai pieņemšanas brīdī, abas Puses apņemas piemērot vismaz trīsdesmit piecus, to izvēlētus punktus vai apakšpunktus, ieskaitot vismaz pa trim no 8. un no 12. panta un pa vienam no 9., 10., 11. un 13. panta no Hartas III Daļas noteikumiem*.”

**Bali Tirdzniecības veicināšanas nolīgums (2013. gads)**

7. panta 3. punkts. Tirdzniecības veicināšanas pasākumi sankcionētiem uzņēmumiem: “*Saskaņā ar 7. panta 1. punktu nodrošinātie tirdzniecības veicināšanas pasākumi ietver vismaz trīs no sekojošiem pasākumiem:*

*a) atbilstošā gadījumā zemas dokumentācijas un datu sniegšanas prasības; b) atbilstošā gadījumā maz fizisku apskašu un pārbaužu; c) atbilstošā gadījumā īsu nosūtīšanas/atbrīvošanas laiku; d) atliktu nodokļu, nodevu un maksājumu nomaksu e) vispārējā galvojuma vai samazināta galvojuma izmantošanu;*

*f) vienotu muitas deklarāciju visām noteiktā periodā importētām vai eksportētām precēm; g) preču muitošanu sankcionētā uzņēmuma telpās vai citās muitas sankcionētās telpās.”*

A.2.2.3. Mehānismi papildu noteikumu piemērošanai

1. Mehānismi papildu noteikumu piemērošanai (vai pieteikšanās mehānismi) tiek definēti kā “noteikumi, kas paredz, ka līguma puses var pieņemt pienākumus, kas šīm pusēm automātiski netiks piemēroti, ja vien tās tam skaidri nepiekritīs”.14 Šo mehānismu mērķis ir nodrošināt pusēm, kas ir gatavas to darīt, iespēju apņemties veikt papildu darbības, īstenojot līguma mērķus.
   * Ja pusēm tiek dota iespēja izvēlēties starp alternatīviem noteikumiem (sk. iepriekš A.2.2.2. punktu), tās uzņemsies papildu saistības gadījumā, ja izvēlēsies ievērot vairāk nekā noteikto minimālo saistību skaitu un apņemsies ievērot lielāku noteikumu kopu.
   * Pusēm var piedāvāt iespēju arī piekrist ievērot īpašus un skaidri norādītus noteikumus, iesniedzot vienpusēju deklarāciju.

**Hāgas Konvencija par lēmumu atzīšanu un piespiedu izpildi uzturēšanas saistību jomā (1973. gads)**

25. pants. “*Jebkura Līgumslēdzēja valsts jebkurā laikā var paziņot, ka šīs Konvencijas noteikumi attiecībā uz uz citām valstīm, kas iesniedz šajā pantā paredzēto deklarāciju, tiks attiecināti arī uz publisko aktu [acte authentique], ko izstrādājusi kāda iestāde vai valsts amatpersona un kas ir tieši izpildāms izcelsmes valstī, ciktāl šie noteikumi ir piemērojami šādiem aktiem.*”

**Enerģētikas hartas nolīgums (1994. gads)**

10. panta 6. punkts. Investīciju veicināšana, aizsardzība un attieksme pret tām: *“a) Līgumslēdzējpuse var jebkurā laikā, atsaucoties uz 3. punktu, no brīvas gribas ar Sekretariāta starpniecību paziņot Hartas Konferencei tās nodomu nepieņemt 3. punkta “Režīma” jauno skaidrojumu. b) Līgumslēdzējpuse var jebkurā laikā iesniegt paziņojumu par 3. punkta nosacījuma piemērošanu attiecībā pret citu Līgumslēdzējpušu investoriem par investīciju veikšanas kārtību to teritorijā pirmsinvestīciju periodā daļēji vai pilnībā ekonomiskajās aktivitātēs enerģētikas jomā. Par šādām saistībām jāziņo sekretariātam, un tās tiek uzskaitītas VC pielikumā un ir obligātas pēc Nolīguma nosacījumiem*.”

**Starptautiskais Pakts par pilsoņu un politiskajām tiesībām (1966. gads)**

41. panta 1. pants: “*Saskaņā ar šo pantu Pakta dalībvalsts var jebkurā laikā paziņot, ka tā atzīst Komitejas kompetenci saņemt un izskatīt ziņojumus, kuros kāda dalībvalsts apgalvo, ka cita dalībvalsts nepilda savas šajā Paktā noteiktās saistības. Šajā pantā paredzētos ziņojumus var pieņemt un izskatīt vienīgi tad, ja tos iesniegusi dalībvalsts, kas paziņojusi, ka tā attiecībā pret sevi atzīst šās Komitejas kompetenci. Komiteja nepieņem nekādus ziņojumus, ja tie attiecas uz dalībvalsti, kas nav izdarījusi šādu paziņojumu.* [..]”

* + Cits veids, kādā puses var uzņemties papildu saistības, ir noslēdzot daudzpusējā instrumenta fakultatīvos protokolus, kas var būt atvērti parakstīšanai vienlaicīgi ar galvenā līguma stāšanos spēkā vai vēlāk.

**Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencija (1950. gads)**

Gandrīz visas 1950. gada Konvencijas puses ir parakstījušas un ratificējušas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas protokolu Nr. 6, kas attiecas uz nāvessoda atcelšanu (1983. gads), kas ir plašāks nekā galvenais instruments, jo paredz, ka pusēm “ir jāatceļ nāvessods”.

**Starptautiskā Pakta par pilsoniskajām un politiskajām tiesībām otrais fakultatīvais protokols par nāvessoda atcelšanu (1989. gads)**

6. pants. “*1. Šī Protokola nosacījumi ir piemērojami kā Pakta papildu noteikumi. 2. Neskarot iespējas izvirzīt atrunas saskaņā ar šī Protokola 2. pantu, tiesības, kas garantētas šī Protokola 1. panta 1. daļā, nav pakļautas nekādiem ierobežojumiem saskaņā ar šī Pakta 4. pantu*.”

7. panta 1. punkts: “*Šo Protokolu var parakstīt jebkura valsts, kas ir parakstījusi Paktu. 2. “Šo Protokolu ratificē jebkura valsts, kas ir ratificējusi Paktu vai pievienojusies tam.* [..]”

**Bērnu tiesību konvencijas Fakultatīvais protokols par bērnu iesaistīšanu bruņotos konfliktos (2000. gads)**

9. panta 1. punkts: “*Šis Protokols ir atvērts parakstīšanai jebkurai valstij, kura ir Konvencijas dalībvalsts vai ir to parakstījusi.* [..]”

A.2.2.4. Iestrādāts elastīgs noteikumu formulējums

1. Visbeidzot pušu saistību apmērs attiecībā uz īpašiem noteikumiem var būt atkarīgs no lietotā formulējuma un pienākumu veida.

###### Formulējums

1. Vienā un tajā pašā līgumā dažādos noteikumos iespējams noteikt atšķirīgu saistību apjomu atkarībā no līguma mērķa:
   * strikts formulējums – darbības vārdu lietojums nākotnes vai tagadnes formās vai vajadzības izteiksmē, kā arī darbības vārda “apņemas” lietojums;
   * elastīgāks formulējums – tādu darbības vārdu un frāžu lietojums kā, piemēram, “var”, “vajadzības gadījumā/atbilstošā gadījumā”, “atbilstoši”, “jāapsver”, “jāveic pasākumi, lai”, “ar mērķi” un “tostarp ar”.

**Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)**

13. pants. Pieprasījuma pavaddokumenti: “*1. Saskaņā ar šajā sadaļā noteikto administratīvās palīdzības pieprasījumam pievieno:* [..]. *2. Izpildu dokuments, kas Pieprasītājā Valstī atļauj veikt parāda piedziņu, atbilstoši un saskaņā ar Saņēmējas Valsts spēkā esošajiem noteikumiem tiek pieņemts, atzīts, papildināts vai cik vien ātri iespējams pēc administratīvās palīdzības pieprasījuma saņemšanas datuma, aizstāts ar izpildu dokumentu, kas ļauj veikt parāda piedziņu Saņēmējā Valstī*.”

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvencija (1982. gads)**

123. pants. Valstu, kuras robežojas ar slēgto vai daļēji slēgto jūru, sadarbība: “*Valstis, kas robežojas ar slēgtu vai daļēji slēgtu jūru, savstarpēji sadarbojas savu tiesību realizēšanā un šajā konvencijā noteikto pienākumu pildīšanā*. *Šajā nolūkā tās tieši vai ar atbilstošu reģionālo organizāciju starpniecību tiecas: a) koordinēt jūras dzīvo resursu pārvaldīšanu, saglabāšanu, izpēti un ieguvi;*

*b) koordinēt savu tiesību un pienākumu realizēšanu attiecībā uz jūras vides aizsardzību un saglabāšanu; c koordinēt savu zinātniskās izpētes politiku un realizēt, kur tas ir lietderīgi, kopējās zinātniskās izpētes rajonā; d) pieaicināt, kad tas ir lietderīgi, citas ieinteresētās valstis vai starptautiskās organizācijas sadarbībai ar tām šī panta noteikumu piemērošanas sekmēšanai*.”

###### Saistību veids

1. Turklāt dažādos noteikumos var paredzēt atšķirīgus pienākumu veidus.
   * Pienākumi attiecībā uz rezultātu – pusēm ir pienākums sasniegt noteiktu rezultātu.

**Konvencija par pieeju informācijai, sabiedrības dalību lēmumu pieņemšanā un iespēju griezties tiesu iestādēs saistībā ar vides jautājumiem (1988. gads)**

1. pants. Mērķis: “*Lai tagad un nākamajās paaudzēs aizsargātu ikvienas personas tiesības dzīvot vidē, kas atbilstu personas veselības stāvoklim un labklājībai, katra Puse saskaņā ar šīs konvencijas noteikumiem garantē tiesības piekļūt informācijai, sabiedrības dalību lēmumu pieņemšanā un iespēju griezties tiesu iestādēs saistībā ar vides jautājumiem*.”

* + Pienākumi attiecībā uz līdzekļu izvēli/rīcību – pusēm ir jācenšas sasniegt jebkādu rezultātu.

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvencija (1982. gads)**

194. pants. Pasākumi, kas vērsti uz jūras dabas vides piesārņojuma samazināšanu un kontroli: “*1. Valstīm, individuāli vai kopīgi, jāveic visi pasākumi saskaņā ar šo Konvenciju, kas nepieciešami, lai novērstu, mazinātu un kontrolētu jūras vides piesārņojumu no jebkura avota, lietojot šim iemeslam vislabākos praktiskos līdzekļus, kas ir to rīcībā un saskaņā ar to iespējām, un tām ir jāpieliek visas pūles, lai harmonizētu to politika šajā sakarā. 2. Valstīm jāveic visi pasākumi, kas nepieciešami, lai pārliecinātos, ka to darbības saskaņā ar to kompetenci ir tā veiktas, ka nenodara kaitējumu citām valstīm un to videi, un, ka piesārņojums, kas rodas no negadījumiem vai darbībām saskaņā ar to kompetenci, vai, kas to kontrolē neizplatīsies ārpus teritorijas, kur tās realizē savas suverēnas tiesības saskaņā ar šo Konvenciju*.”

* + Vai abi šie pienākumu veidi – pusēm ir pienākums sasniegt noteiktu rezultātu konkrētā veidā.

## A.3. Daudzpusējs instruments var nodrošināt saistību pārskatāmību un skaidrību

1. Ņemot vērā praktiskās sekas, kas rastos, izmainot noteikumus starptautisko nodokļu jomā, ir būtiski nodrošināt, lai visas ieinteresētās personas, t. i., valstu nodokļu administrācijas, nodokļu maksātāji un trešās personas, skaidri saprastu, kādas ir daudzpusējā instrumenta pušu tiesības un pienākumi.
2. Papildus publicitātei, kas saistīta ar darbu *BEPS* jomā un tā rezultātā izstrādātu jebkādu daudzpusēju instrumentu, būs nepieciešami papildu pasākumi, lai nodrošinātu, ka esošo divpusējo nodokļu līgumu un pušu saistību apmēra modifikācijas ir skaidras un pārskatāmas. Saistīts ir jautājums par divpusējo nodokļu līgumu un daudzpusējā instrumenta oficiālo valodu atšķirībām. Turpmāk ir aprakstīti dažādi rīki, kurus var izmantot, lai risinātu šos jautājumus.
3. Iepriekš A.1.5. punktā aprakstītie mehānismi, kas nodrošina konsekventu interpretāciju un īstenošanu (norādījumi attiecībā uz interpretāciju, pušu apspriedes par īstenošanu), būs arī svarīgi, lai nodrošinātu pārskatāmību un skaidrību attiecībā uz visām ieinteresētajām personām.

##### A.3.1. Rīki pārskatāmības un skaidrības nodrošināšanai

1. Eksistē dažādi rīki, lai nodrošinātu to saistību pārskatāmību un skaidrību, ko uzņēmušās daudzpusējā instrumenta puses, divējādā ziņā:
   * pirmkārt, par to, tieši kādā veidā ar daudzpusējo instrumentu tiek modificēti esošo divpusējo nodokļu līgumu noteikumi;
   * otrkārt, par to saistību apmēru, ko puses uzņemas gadījumos, ja daudzpusējais instruments ir elastīgs, kā tas aprakstīts iepriekš A.2. punktā.

A.3.1.1. Konsolidēto versiju publicēšana

1. Puses kopīgi ar daudzpusējā instrumenta depozitāriju var sagatavot un publicēt divpusējo līgumu konsolidētās versijas.
2. Konsolidētā versija atspoguļos konkrētās izmaiņas, kas būs izdarītas esošajā divpusējā nodokļu līgumā, un atbilstošā gadījumā saistību apmēru, ko puses būs uzņēmušās tad, ja daudzpusējais instruments pieļaus zināmu elastīgumu. Tekstu varētu formatēt tā, lai pievērstu uzmanību šīm izmaiņām.
3. Konsolidētās versijas tiktu sagatavotas pārskatāmības nodrošināšanai un neietekmētu divpusējos līgumos izdarīto modifikāciju spēkā stāšanās datumu, kas būtu daudzpusējā instrumenta spēkā stāšanās datums.
4. Lai visām atbilstošajām ieinteresētajām personām sniegtu nepieciešamo informāciju, divpusējo nodokļu līgumu konsolidētās versijas var iekļaut sabiedrībai pieejamās datu bāzēs.

A.3.1.2. Paziņojumi un informācija

1. Daudzpusējā instrumenta depozitārijam var būt galvenā loma, jo tā uzdevums ir “saņemt un glabāt visus instrumentus, paziņojumus un informāciju”15 attiecībā uz līgumu, kā arī “informēt puses un valstis, kas ir tiesīgas kļūt par līguma pusēm, par visiem tiesību aktiem, paziņojumiem un informāciju saistībā ar šo līgumu”16.
2. Pušu paziņojumi daudzpusējā instrumenta depozitārijam
3. Paziņojumos var būt informācija saistībā ar turpmāko.
   * Divpusējo nodokļu līgumu noteikumu modifikācijām.

Kā alternatīvu divpusējo nodokļu līgumu konsolidētajām versijām būtu iespējams pieprasīt, lai divpusējo līgumu puses nosūta rakstveida paziņojumus daudzpusējā instrumenta depozitārijam, kuros tām būtu jāizklāsta, kāda ir daudzpusējā instrumenta spēkā stāšanās ietekme uz attiecīga divpusējā līguma noteikumu piemērošanu.

**Eiropas Savienības un Amerikas Savienoto Valstu izdošanas līgums (2003. gads)**

3. panta 2. punkts: “*a)* *Eiropas Savienība atbilstoši Līgumam par Eiropas Savienību nodrošina, ka katra dalībvalsts rakstveida instrumentā apstiprina savu spēkā esošo divpusējo izdošanas līgumu ar Amerikas Savienotajām Valstīm piemērošanu atbilstoši šā panta noteikumiem*.”

* + To saistību apmēru, ko puses uzņemas.

Noteiktos gadījumos, piemēram, attiecībā uz atrunām, ir parasta prakse par noteikumiem, ko puse izvēlas nepiemērot, paziņot depozitārijam, kas pēc tam par to informē visas pārējās līguma puses. Depozitārijam var lūgt arī sniegt visu vai noteiktu informāciju lielākai grupai nekā tikai līguma pusēm.

Šo pašu metodi var piemērot arī citiem gadījumiem, kad puses izvēlas nepiemērot kādus noteikumus, izvēlas starp vairākiem alternatīviem noteikumiem vai izlemj piemērot papildu noteikumus. Attiecīgi daudzpusējā instrumentā var norādīt, ka pēc ratifikācijas visām pusēm ir jāsniedz nepieciešamā informācija par visiem šādiem pasākumiem depozitārijam, kurš pēc tam pienācīgi par to informēs visas puses.

**Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvencija (1982. gads)**

311. panta 4. punkts. Attiecības ar citām konvencijām un starptautiskajiem līgumiem: “*Dalībvalstis, kuras paredz noslēgt vienošanos saskaņā ar 3. punktu, ar šīs Konvencijas depozitārija palīdzību iepazīstina citas Dalībvalstis ar savu nodomu noslēgt vienošanos un grozīt vai apturēt šīs Konvencijas noteikumu darbību, ko paredz šī Konvencija*.”

**Konvencija par savstarpēju administratīvo palīdzību nodokļu lietās (1988. gads)**

2. pants. Nodokļi, uz ko attiecas Konvencija: “*2. Attiecībā uz 1. panta 3. punktā minēto kategoriju esošie nodokļi, uz ko attiecas Konvencija, ir uzskaitīti A pielikumā. Puses informē Eiropas Padomes ģenerālsekretāru vai ESAO ģenerālsekretāru (turpmāk minēti kā “Depozitāriji”) par jebkurām izmaiņām, kas jāveic A pielikumā sakarā ar grozījumiem 2. punktā minētajā sarakstā. Šīs izmaiņas stājas spēkā ar attiecīgā mēneša pirmo dienu, kas seko trīs mēnešu periodam no datuma, kad Depozitārijs ir saņēmis šādu paziņojumu*.”

**Konvencijas par bērnu tiesībām papildu protokols par bērnu iesaistīšanu bruņotos konfliktos (2000. gads)**

3. panta 3. punkts: “*2.Līdz ar šī Protokola ratifikāciju vai pievienošanos, katra Dalībvalsts deponē saistošu deklarāciju, kurā noteikts minimālais vecums, ar kuru tā pieļaus brīvprātīgu vervēšanu savos nacionālajos bruņotajos spēkos un ietverts to garantiju apraksts, kuras tā ir pieņēmusi, lai nodrošinātu, ka šāda vervēšana netiek veikta piespiedu vai spaidu kārtā*.”

9. panta 3. pants: “*Ģenerālsekretārs, pildot Konvencijas un Protokola depozitārija pienākumus, informē visas Konvencijas Dalībvalstis un visas valstis, kuras ir parakstījušas Konvenciju, par katru 3. pantā paredzēto deklarācijas dokumentu*.”

###### Informācija, ko depozitārijs nosūta citām pusēm un atbilstošajām ieinteresētajām personām

1. Atbilstoši saviem pienākumiem, kas noteikti starptautiskajās publiskajās tiesībās, visus saņemtos paziņojumus depozitārijs pārsūta pārējām daudzpusējā instrumenta pusēm.
2. Pārējām atbilstošām ieinteresētajām personām var dot iespēju pierakstīties automātisko paziņojumu sistēmā, lai nodrošinātu to, ka tās saņem informāciju, tiklīdz depozitārijs to paziņo. Daudzpusējo instrumentu depozitāriji bieži vien izveido sabiedriski pieejamas elektroniskās datubāzes vai tīmekļa vietnes, kurās publicē visu būtisko informāciju, ko tie saņem no pusēm (piemēram, Apvienoto Nāciju Organizācijas Līgumu krājums17 vai Eiropas Padomes Līgumu birojs18), un elektronisku abonēšanas sistēmu, kas izsūta paziņojumus vienmēr, kad datu bāzē tiek pievienoti jauni dokumenti. Tādējādi visas ieinteresētās personas var viegli piekļūt informācijai par saistībām, ko uzņēmusies katra no daudzpusējā instrumenta pusēm.

##### A.3.2. Versijas dažādās valodās

1. Tā kā ar šo daudzpusējo instrumentu tiks modificēts divpusējo nodokļu līgumu tīkls, ir svarīgi apsvērt, kuras būs daudzpusējā instrumenta oficiālās valodas. Praktisku apsvērumu dēļ daudzpusējos instrumentus izstrādā un paraksta tikai ierobežotā skaitā valodu.
2. Divpusējiem līgumiem parasti apstiprina autentiskumu attiecīgo pušu valsts valodā(-ās). Attiecīgi divpusējo līgumu autentiskā(-ās) valoda(-as) var atšķirties no valodas(-ām), kurā tiks apstiprināts daudzpusējā instrumenta autentiskums. Oficiālos tekstus citās valodās varēs izveidot pēc daudzpusējā instrumenta parakstīšanas.

**Daudzpusējā konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas autortiesību atlīdzībai novēršanu (1979. gads)**

16. pants. Konvencijas un paziņojumu valodas: “*1. Šo Konvenciju paraksta vienā eksemplārā arābu, angļu, franču, krievu un spāņu valodā, un teksti visās piecās valodās ir vienādi nozīmīgi. 2. Oficiālos tekstus vācu, itāļu un portugāļu valodā izveido Apvienoto Nāciju Izglītības, zinātnes un kultūras organizācijas ģenerāldirektors un Pasaules intelektuālā īpašuma organizācijas ģenerāldirektors pēc apspriešanās ar attiecīgajām ieinteresētajām valdībām*.”

1. Tomēr praktisku iemeslu dēļ var nebūt iespējami oficiālie teksti visās valodās, kas lietotas divpusējos nodokļu līgumos. Pastāv daudzi precedenti, kuros ir radusies valodu atšķirība un kuros nav bijis iespējams to risināt. Ir svarīgi norādīt, ka ļoti bieži tiek veikti vispārējo līgumu (piemēram, vispārējo cilvēktiesību līgumu, ko piemēro valstu pārvaldes un tiesas visā pasaulē) tulkojumi visās valodās papildus daudzpusējā līguma autentiskajai valodai un tas nav radījis nekādas būtiskas problēmas.
2. Daudzpusējā instrumenta neoficiālos tulkojumus varēs sagatavot:
   * atsevišķas puses, kuru valsts valoda nebūs viena no daudzpusējā līguma autentiskajām valodām. Vairumā gadījumu tulkojumi būs jāveic jebkurā gadījumā, lai jurisdikcijas varētu izpildīt savas valsts prasības, lai kļūtu par šā daudzpusējā instrumenta pusēm;
   * vairākas daudzpusējā instrumenta puses, kas varētu sadarboties, lai vienotos par tulkojumu savā ierastajā valodā. Eksistē konkrēti piemēri šādai sadarbībai, kurā ir sagatavoti neoficiāli, bet saskaņoti daudzpusēja līguma tulkojumi (piemēram, Austrija un Vācija vienojās par *MAC* tulkojumu vācu valodā);
   * depozitārijs, kas varētu publicēt daudzpusējā instrumenta neoficiālu tulkojumu (piemēram, *MAC* neoficiālie tulkojumi spāņu un portugāļu valodā).
3. Turklāt var izveidot mehānismu to neatbilstību novēršanai, kas vēlāk tiek konstatētas starp dažādām daudzpusējā instrumenta oficiālajām valodām un/vai tā neoficiālajiem tulkojumiem.

## Secinājumi

1. Pielikumā ir secināts, ka daudzpusējs instruments *BEPS* projekta ietvaros izstrādātu pasākumu īstenošanai ir iespējams un turklāt būtu visefektīvākais līdzeklis esošā divpusējo nodokļu līgumu tīkla modificēšanai. Daudzpusējs instruments ir plašs un pielāgojams rīku kopums – tiklīdz būs saskaņoti būtiskie pasākumi, mūsu rīcībā būs nepieciešamie mehānismi, lai tos atspoguļotu kā daudzpusējas saistības, tajā pašā laikā vajadzības gadījumā nodrošinot zināmu saistību apmēra elastīgumu. Nepieciešamo pārskatāmību un skaidrību par saistībām, ko valstis uzņēmušās, un šo saistību ietekmi uz divpusējiem nodokļu līgumiem, iespējams nodrošināt, izmantojot pienācīgi pārbaudītus risinājumus, kas balstās uz līguma tiesībām un praksi.
2. Kad ir pieņemts lēmums sagatavot daudzpusēju instrumentu, var atbilstoši konkrētajai nozarei izstrādāt sīkāk šajā dokumentā izklāstītās iespējas, lai tās varētu izmantot apspriešanas procesā. Būs būtiski, lai starptautiskie nodokļu eksperti un starptautisko publisko tiesību eksperti turpinātu kopīgi izstrādāt daudzpusējo instrumentu, pamatojoties uz jau esošajām līgumu tiesībām un praksi, bet tajā pašā laikā ņemot vērā nodokļu jomas īpatnības.

### Piezīmes

1. *VCLT* 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts.
2. Filips Beikers [*Philip Baker*] (Apvienotā Karaliste), Teodors Kristakis [*Théodore Christakis*] (Grieķija), Franks Engelens [*Frank Engelen*] (Nīderlande), Konsekpsjona Eskobara Hernandesa [*Concepción Escobar Hernandez*] (Spānija), Matiass Forto [*Mathias Forteau*] (Francija), Itajs Grīnbergs [*Itai Grinberg*] (Amerikas Savienotās Valstis), Jans Klaberss [*Jan Klabbers*] (Nīderlande), Vons Lovs [*Vaughan Lowe*] (Apvienotā Karaliste), Filips Martēns [*Philippe Martin*] (Francija), Jošihiro Masui [*Yoshihiro Masui*] (Japāna), Ehekarts Reimers [*Ekkehart Reimer*] (Vācija), Džordžo Sačerdoti [*Giorgio Sacerdoti*] (Itālija), Dire Tladi [*Dire Tladi*] (Dienvidāfrika).
3. Tāda pati analīze attiecas arī uz tādiem reģionālajiem nodokļu līgumiem kā, piemēram, Ziemeļvalstu Konvencija par ienākumu un kapitāla nodokļiem, Andu Kopienas Līgums par ienākumu un kapitāla nodokļiem un Arābu Magribas savienības Līgums par ienākuma nodokli .
4. *VCLT* 30. pants. Secīgi noslēgtu līgumu piemērošana, kuri attiecas uz vienu to pašu jautājumu: “*3. Ja visi iepriekšējie līguma dalībnieki ir arī vēlāka līguma dalībnieki, bet iepriekšējā līguma darbība nav pārtraukta vai apturēta saskaņā ar 59. pantu, tad iepriekšējais līgums ir spēkā tikai tiktāl, ciktāl tā noteikumi ir savienojami ar vēlākā līguma noteikumiem*.”
5. Joprojām paliek spēkā divpusējie līgumi, kas bija noslēgti starp Amerikas Savienotajām Valstīm (ASV) un atsevišķām ES dalībvalstīm līdz dienai, kad stājās spēkā ES un ASV Līgums.
6. *VCLT* 41. pants. Vienošanās par labojumiem daudzpusējos līgumos, kas attiecas uz atsevišķu dalībnieku savstarpējām attiecībām: “*1. Divi vai vairāki daudzpusēja līguma dalībnieki var noslēgt vienošanos par labojumiem līgumā, kas attieksies tikai uz šo dalībnieku savstarpējām attiecībām, ja: a) šādu labojumu iespējamību paredz konkrētais līgums; b) vai līgums neaizliedz šādu labojumu veikšanu un: i) neietekmē citu līguma dalībnieku līgumā noteikto tiesību izmantošanu un saistību izpildi; ii) neattiecas uz noteikumiem, no kuriem atkāpšanās nav savienojama ar efektīvu līguma objekta un mērķa īstenošanu. 2. Ja attiecībā uz gadījumiem, kas paredzēti 1. punkta a) apakšpunktā, līgums neparedz citādāk, attiecīgie dalībnieki paziņo pārējiem dalībniekiem par nodomu noslēgt vienošanos un par labojumiem, kādus šāda vienošanās paredz*.”
7. *Malcolm N. Shaw*, *International Law*, Kembridža, sestais izdevums, 2008., 910. lpp..: “*Dalībvalstu piekrišana attiecīgajam līgumam ir svarīgs faktors, jo valstis var* [..] *uzņemties saistības tikai tad, ja tam piekrīt. Līgumi šajā nozīmē ir vienošanās starp valstīm, un to noteikumi konkrētām valstīm nebūs saistoši, ja tās nedos savu piekrišanu*”.
8. *VCLT* 34. pants. Vispārējie noteikumi attiecībā uz trešajām valstīm.
9. *VCLT* 35. pants. Līgumi, kas paredz saistības trešajām valstīm.
10. *Pārskatīts paskaidrojošais ziņojums Konvencijai par savstarpējo administratīvo palīdzību nodokļu lietās*, kas grozīta ar protokolu,[www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Explanatory \_](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Explanatory_Report_ENG_%2015_04_2010.pdf)  [Report\_ENG\_%2015\_04\_2010.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Explanatory_Report_ENG_%2015_04_2010.pdf).
11. *VCLT* 40. panta 4. punkts.
12. Starptautisko tiesību komisija savos Praktiskajos norādījumos par atrunām līgumos [*Guide to Practice on Reservation to Treaties*], ko tā pieņēma 2011. gadā (turpmāk tekstā – “Praktiskie norādījumi”), divas vadlīnijas veltīja šiem abiem mehānismiem un minēja lietderīgus precedentus. Sk. dok. Nr. A/66/10/Add.1, kas pieejams tīmekļa vietnē[http://legal.](http://legal.un.org/ilc/texts/1_8.htm)  [un.org/ilc/texts/1\_8.htm](http://legal.un.org/ilc/texts/1_8.htm).
13. 1. punkts Komentārā par Praktisko norādījumu Vadlīniju Nr. 1.1.6, kurš attiecas uz “atrunām, kas formulētas, izmantojot klauzulas, kuras skaidri atļauj izslēgt atsevišķu līguma noteikumu juridisko spēku vai modificēt to”. Saskaņā ar šīm vadlīnijām: “*Valsts vai starptautiskas organizācijas vienpusējs paziņojums, kurā šī valsts vai starptautiskā organizācija pauž savu piekrišanu uzņemties līgumā paredzētās saistības, saskaņā ar klauzulu, kas skaidri atļauj visām vai dažām pusēm izslēgt atsevišķu līguma noteikumu juridisko spēku vai modificēt to attiecībā uz to pusi, kura izdarījusi šādu paziņojumu, ir atruna, ko līgums skaidri atļauj*.”
14. 1. punkts Komentārā par Vadlīniju Nr. 1.5.3 “Vienpusēji paziņojumi, kas izdarīti saskaņā ar klauzulu, kura paredz vairākas iespējas”.
15. *VCLT* 77. panta 1. punkta c) apakšpunkts. Depozitārija funkcijas.
16. *VCLT* 77. panta 1. punkta e) apakšpunkts. Depozitārija funkcijas.
17. Apvienoto Nāciju Organizācijas Līgumu apkopojums, <https://treaties.un.org/Home.aspx?lang=en>.
18. Eiropas Padomes Līgumu birojs,[www.conventions.coe.int](http://www.conventions.coe.int/)/.

## *Bibliogrāfija*

G20 (2009. g.), *Declaration on Strengthening the Financial System*, Londonas augstākā līmeņa sanāksme, 2009. gada 2. aprīlis,[www.g20ys.org/upload/files/London\_2.pdf](http://www.g20ys.org/upload/files/London_2.pdf).

ESAO (2014. g.), *Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, ESAO publikāciju birojs, Parīze,[http://](http://dx.doi.org/10.1787/9789264219250-en)  [dx.doi.org/10.1787/9789264219250-en](http://dx.doi.org/10.1787/9789264219250-en)

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

Shaw, M. N. (2008. g.), *International Law*, sestais izdevums, Kembridžas Universitātes izdevniecība, 2008. g.

### EKONOMISKĀS SADARBĪBAS UN ATTĪSTĪBAS ORGANIZĀCIJA

Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO) ir unikāls forums, kurā valstis kopīgi strādā, lai risinātu ekonomiskas, sociālas un vides problēmas, kuras rada globalizācija. ESAO arī velta ļoti daudz pūļu tam, lai sekmētu valdību izpratni par jaunām parādībām un problēmām, piemēram, korporatīvo pārvaldību, informācijas ekonomiku un grūtībām, ko rada iedzīvotāju novecošana, un palīdzētu 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 valstu līmenī 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

**Daudzpusēja instrumenta izstrāde divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai**

Nodokļu 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 15. pasākuma rezultāti.

Papildus ieņēmumiem, ko gūst, piemērojot nodokļus 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 nodokļu neuzlikšanas novēršanu. Tomēr, šādi rīkojoties, jauno noteikumu piemērošanas rezultātā nedrīkst rasties nodokļu dubultā uzlikšana, nepamatots atbilstības slogs un ierobežojumi likumīgām pārrobežu darbībām.

**Saturs**

Mandāts attiecībā uz daudzpusēja instrumenta par nodokļu līgumu pasākumiem *BEPS* novēršanai izstrādi, 2014. gada ziņojums, Daudzpusēja instrumenta izstrāde divpusēju nodokļu līgumu modifikācijai.

[***www.oecd.org/tax/beps.htm***](http://www.oecd.org/tax/beps.htm)

Šī publikācija pieejama tiešsaistē šādā adresē:[***http://dx.doi.org/10.1787/9789264241688-en.***](http://dx.doi.org/10.1787/9789264241688-en)

Šis darbs ir publicēts ESAO *iLibrary*, kurā ir apkopotas visas ESAO grāmatas, periodiskie izdevumi un statistikas datubāzes. Plašāka informācija tīmekļa vietnē: [***www.oecd-ilibrary.org***](http://www.oecd-ilibrary.org/).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **ISBN 978-92-64-24167-1**  **23 2015 40 1 P** |  |