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

**Strīdu izšķiršanas mehānismu efektivitātes uzlabošana**

**14. PASĀKUMS. 2015. gada gala ziņojums**

****



ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu

**Strīdu izšķiršanas mehānismu efektivitātes uzlabošana. 14. 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), Strīdu izšķiršanas mehānismu efektivitātes uzlabošana, 14. pasākums, 2015. gada gala ziņojums, ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu, ESAO publikāciju birojs, Parīze. [*http://dx.doi.org/10.1787/9789264241633-en*](http://dx.doi.org/10.1787/9789264241633-en)

ISBN 978-92-64-24158-9 (drukātais izdevums)

ISBN 978-92-64-24163-3 (*PDF*)

Sērija: ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu ISSN 2313-2604 (drukātais izdevums)

ISSN 2313-2612 (tiešsaistes)

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

ESAO publikācijas kļūdu labojums 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 [*rights@oecd.org*.](mailto:rights@oecd.org) Šī 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 d’exploitation du droit de copie* uz 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. Attīstības 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 vietējā līmenī, tiks atzītas par spēkā neesošām.

Līdz ar to šajā fāzē galvenā nozīme ir īstenošanai. *BEPS* pasākumu kompleksu ir paredzēts īstenot, veicot izmaiņas valstu tiesību aktos un praksē un izmantojot nodokļu konvencijas noteikumus, proti, pašlaik notiek daudzpusēja instrumenta apspriešanas process, un šā instrumenta izstrādi 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](#_Toc454784313)

[Kopsavilkums 7](#_Toc454784314)

[Ievads 9](#_Toc454784315)

[I. Minimālais standarts, labākā prakse un uzraudzības process 11](#_Toc454784316)

[A. Minimālā standarta elementi, ar ko nodrošina ar nodokļu konvenciju saistīto strīdu efektīvu un produktīvu atrisināšanu pienācīgā laikā 11](#_Toc454784317)

[B. Labākā prakse 24](#_Toc454784318)

[C. Uzraudzības mehānisma satvars 32](#_Toc454784319)

[II. Apņemšanās attiecībā uz obligātu un saistošu *MAP* arbitrāžu 35](#_Toc454784320)

[A pielikums.](#_Toc454784321) [Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrādes pilnvarojums 36](#_Toc454784322)

[Bibliogrāfija 38](#_Toc454784323)

# Saīsinājumi un akronīmi

|  |  |
| --- | --- |
| ***APA*** | Iepriekšēja vienošanās par cenas noteikšanu |
| ***BEPS*** | Nodokļu bāzes samazināšana un peļņas novirzīšana |
| ***FTA*** | Nodokļu administrēšanas forums |
| ***MAP*** | Savstarpējās vienošanās procedūra |
| **ESAO** | Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija |

# Kopsavilkums

Iespēju izvairīties no nodokļu maksāšanas un krāpties nodokļu jomā pārrobežu līmenī izskaušanai un nodokļu dubultās uzlikšanas efektīvai novēršanai ir būtiska nozīme tādas starptautiskas nodokļu sistēmas izveidē, kas veicina ekonomisko izaugsmi un spēcīgu pasaules ekonomiku. Valstis vienojas, ka tādu pasākumu ieviešana, kas izstrādāti ar mērķi risināt nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas problēmu atbilstīgi Rīcības plānam par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. gads), nedrīkst radīt neskaidrību nodokļu maksātājiem, kuri pilda savas saistības, un netīšu nodokļu dubulto uzlikšanu. Tāpēc strīdu izšķiršanas mehānismu uzlabošana ir pasākums, kas neatņemami saistīts ar darbu *BEPS* jomā.

ESAO Nodokļu paraugkonvencijas (ESAO, 2014. gads) 25. pantā noteikts mehānisms, kurš ir neatkarīgs no parastajiem tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, kas paredzēti valstu tiesību aktos, un ar kura starpniecību līgumslēdzēju valstu kompetentās iestādes, savstarpēji vienojoties, var atrisināt atšķirības un sarežģījumus, kas pastāv saistībā ar Konvencijas interpretāciju vai piemērošanu. Šim mehānismam – savstarpējās vienošanās procedūrai (*MAP*) – ir fundamentāla nozīme, lai nodrošinātu nodokļu konvenciju pareizu piemērošanu un interpretāciju, jo īpaši, lai nodrošinātu, ka attiecībā uz nodokļu maksātājiem, kas ir tiesīgi izmantot nodokļu konvencijā noteiktās priekšrocības, nevienā līgumslēdzējā valstī netiek piemēroti nodokļi neatbilstoši konvencijas noteikumiem.

Pasākumi, kas izstrādāti, pamatojoties uz *BEPS* rīcības plāna 14. pasākumu, ir paredzēti *MAP* procesa efektivitātes un produktivitātes uzlabošanai. To mērķis ir samazināt neskaidrības un netīšas nodokļu dubultās uzlikšanas riskus, nodrošinot nodokļu konvenciju saskanīgu un pareizu īstenošanu, tostarp efektīvu un savlaicīgu strīdu izšķiršanu interpretācijas un piemērošanas jautājumos, šim nolūkam izmantojot savstarpējās vienošanās procedūru. Šo pasākumu pamatā ir spēcīga politiska apņemšanās nodrošināt efektīvu un savlaicīgu strīdu izšķiršanu, izmantojot savstarpējās vienošanās procedūru, un turpināt virzību uz strīdu ātru atrisināšanu.

Pieņemdamas šo ziņojumu, valstis ir vienojušās par būtiskām izmaiņām to izmantotajā strīdu izšķiršanas pieejā, jo īpaši, izstrādājot minimālo standartu attiecībā uz tādu strīdu izšķiršanu, kas saistīti ar nodokļu konvencijas jautājumiem, apņemoties to ātri ieviest un vienojoties nodrošināt tā efektīvu īstenošanu ar stabila savstarpējās uzraudzības mehānisma starpniecību, kurš ar Fiskālo lietu komitejas starpniecību regulāri sniegs informāciju G20. Minimālais standarts nodrošinās:

* ka ar savstarpējās vienošanās procedūru saistītās līgumsaistības tiek pilnīgi izpildītas labā ticībā un ka *MAP* lietas tiek laikus atrisinātas;
* tādu administratīvo procesu ieviešanu, ar ko tiek veicināta ar nodokļu konvencijām saistīto strīdu novēršana un savlaicīga atrisināšana;
* ka nodokļu maksātāji var piekļūt *MAP*, kad tiem ir šādas tiesības.

Minimālais standarts ir papildināts ar labākās prakses apkopojumu. Minimālā standarta īstenošanas uzraudzība tiks veikta, pamatojoties uz detalizētu darba uzdevumu un novērtēšanas metodoloģiju, ko paredzēts izstrādāt ESAO/G20 *BEPS* projekta ietvaros 2016. gadā.

Papildus tam, ka visas valstis, kas ievēro *BEPS* projekta rezultātus, ir apņēmušās īstenot minimālo standartu, turpmāk minētās valstis ir paziņojušas arī par apņemšanos noteikt obligātu un saistošu *MAP* arbitrāžu savās divpusējās nodokļu konvencijās kā mehānismu, ar ko tiks garantēta ar nodokļu konvencijām saistītu strīdu izšķiršana noteiktajā termiņā: Amerikas Savienotās Valstis, Apvienotā Karaliste, Austrālija, Austrija, Beļģija, Francija, Itālija, Īrija, Jaunzēlande, Japāna, Kanāda, Luksemburga, Nīderlande, Norvēģija, Polija, Slovēnija, Spānija, Šveice, Vācija un Zviedrija.1 Tas uzskatāms par būtisku sasniegumu, jo saskaņā ar ESAO rīcībā esošo informāciju šīs valstis kopā bija iesaistītas vairāk nekā 90 procentos neatrisināto *MAP* lietu 2013. gada beigās.2

**Piezīmes.**

1. Valstu vadītāju deklarācijā, kas izdota pēc G7 valstu samita 2015. gada 7.–8. jūnijā (pieejama tīmekļa vietnē[www.g7germany.de/Content/DE/\_Anlagen/G8\_G20/2015-06-08-g7-abschluss-](http://www.g7germany.de/Content/DE/_Anlagen/G8_G20/2015-06-08-g7-abschluss-) eng.pdf?\_\_blob=publicationFile), iekļauts šāds paziņojums attiecībā uz *MAP* arbitrāžu:

Turklāt mēs centīsimies uzlabot pastāvošos starptautiskos informācijas tīklus un pārrobežu sadarbību nodokļu jautājumos, tostarp, pildot apņemšanos izveidot obligātu un saistošu arbitrāžu, lai nodrošinātu, ka nodokļu dubultās uzlikšanas risks nekļūst par šķērsli pārrobežu tirdzniecībai un ieguldījumiem. Mēs atbalstām darbu, kas paveikts saistošas arbitrāžas izveides jomā *BEPS* projekta ietvaros, un mēs aicinām citus pievienoties mums šajos svarīgajos centienos.

2. Sk.[*www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2013.htm*.](http://www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2013.htm)

# Ievads

1. Pēc G20 valstu pieprasījuma ESAO 2013. gada jūlijā publicēja tās Rīcības plānu par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. gads). *BEPS* rīcības plānā iekļauti 15 pasākumi *BEPS* problēmu risināšanai vispusīgā veidā un noteikti šo pasākumu īstenošanas termiņi.

2. *BEPS* rīcības plānā atzīts, ka *BEPS* problēmu risināšanas pasākumiem jābūt papildinātiem ar pasākumiem, ar kuriem uzņēmējiem nodrošina noteiktību un prognozējamību. Līdz ar to darbs attiecībā uz 14. pasākumu, kura mērķis ir uzlabot savstarpējās vienošanās procedūras (*MAP*) efektivitāti ar nodokļu konvenciju saistītu strīdu izšķiršanas jomā, ir neatņemami saistīts ar darbu attiecībā uz *BEPS* jautājumiem un atspoguļo *BEPS* rīcības plāna vispusīgo un vienoto pieeju. Turpmāk izklāstīta attiecīgā rīcības plāna daļa.

***BEPS* problēmu risināšanas pasākumiem jābūt papildinātiem ar pasākumiem, ar kuriem uzņēmējiem nodrošina noteiktību un prognozējamību.** Savstarpējās vienošanās procedūras (*MAP*) uzlabošanas darbs būs svarīgs papildinājums darbam, kas tiek veikts attiecībā uz *BEPS* jautājumiem. Interpretējot un piemērojot jaunos noteikumus, kas pieņemti minētā darba rezultātā, var rasties neskaidrības elementi, kas ir iespējami jāsamazina. Tādēļ tiks veikts darbs, lai izpētītu un novērstu šķēršļus, kuri neļauj valstīm [at]risināt ar nodokļu konvencijām saistītus strīdus *MAP* procedūrā. Tiks apsvērta arī spēkā esošo *MAP* noteikumu papildināšana nodokļu konvencijās ar noteikumu par obligātu un saistošu arbitrāžu.

14. PASĀKUMS.

***Strīdu izšķiršanas mehānismu efektivitātes uzlabošana***

*Izstrādāt risinājumus attiecībā uz šķēršļiem, kuri liedz valstīm [at]risināt ar nodokļu konvencijām saistītus strīdus MAP procedūrā, tostarp attiecībā uz faktu, ka vairumā nodokļu konvenciju nav iekļauti noteikumi par arbitrāžu un ka noteiktos gadījumos var būt liegta piekļuve MAP procedūrai un arbitrāžai.*

3. Šis ziņojums ir rezultāts darbam pie 14. pasākuma. Ziņojums atspoguļo valstu apņemšanos īstenot strīdu izšķiršanas minimālo standartu, kurā ietilpst īpaši pasākumi to šķēršļu likvidēšanai, kas apgrūtina efektīvu un produktīvu savstarpējās vienošanās procedūru. Ziņojums atspoguļo arī valstu vienošanos par tāda uzraudzības mehānisma izveidi, ar kuru pārliecinās par minimālajā standartā ietverto saistību faktisku izpildi. Minimālais standarts, papildinošā labākā prakse un izrietošās izmaiņas ESAO Nodokļu paraugkonvencijā (ESAO, 2014. gads) ir sīki izklāstīts šā ziņojuma I.A un I.B punktā. Savstarpējas uzraudzības mehānisma satvars ir izklāstīts šā ziņojuma I.C punktā.

4. Minimālajā standartā ietilpst īpaši pasākumi, ko valstis veiks, lai nodrošinātu, ka tās pienācīgā laikā un efektīvā un produktīvā veidā atrisina ar nodokļu konvencijām saistītos strīdus. Minimālā standarta elementi ir noteikti turpmāk attiecībā uz šādiem trīs vispārējiem mērķiem:

* valstīm jānodrošina, ka ar savstarpējās vienošanās procedūru saistītās līgumsaistības tiek pilnīgi izpildītas labā ticībā un ka *MAP* lietas tiek atrisinātas pienācīgā laikā;
* valstīm jānodrošina, ka administratīvie procesi veicina ar nodokļu konvencijām saistīto strīdu novēršanu un savlaicīgu atrisināšanu;
* valstīm jānodrošina, ka savstarpējās vienošanās procedūrai var piekļūt tie nodokļu maksātāji, kas atbilst 25. panta 1. punkta prasībām.

5. Minimālajā standartā ietilpstošie īpašie pasākumi ir papildināti ar skaidrojumiem un atsevišķos gadījumos ar izmaiņām ESAO Nodokļu paraugkonvencijā (jaunie papildinājumi spēkā esošajā ESAO Nodokļu paraugkonvencijas redakcijā izcelti ***treknajā slīprakstā***, savukārt svītrojumi norādīti, izmantojot ~~pārsvītrojumu~~). Citas izmaiņas Komentārā par ESAO Nodokļu paraugkonvenciju (turpmāk – “Komentārs”) tiks sagatavotas kā daļa no nākamā ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjauninājuma, lai atspoguļotu šā ziņojuma secinājumus.

6. Minimālā standarta elementi (kas šajā ziņojumā ir norādīti ierāmējumos) ir sagatavoti ar mērķi sniegt skaidrus un objektīvus kritērijus, un atbilstība tiem tiks vērtēta un pārbaudīta uzraudzības procesā. Kā turpmākie darbi uzraudzības mehānisma izstrādes jomā I.C punktā norādīti *i)* Darba uzdevuma izstrāde, ko citi dalībnieki izmantos, lai novērtētu, kā dalībnieks īsteno minimālo standartu, un *ii)* Novērtēšanas metodoloģijas izstrāde, kas tiks izmantota šādas uzraudzības vajadzībām.

7. Secinājumos, kas pieņemti, strādājot pie 14. pasākuma, atspoguļota vienprātība par to, ka atsevišķus atbildes pasākumus attiecībā uz šķēršļiem, kuri liedz atrisināt ar nodokļu konvencijām saistītus strīdus savstarpējās vienošanās procedūrā, ir piemērotāk noteikt kā labāko praksi, jo atšķirībā no minimālā standarta elementiem šādai labākajai praksei ir subjektīvs un kvalitatīvs raksturs, ko nav iespējams viegli uzraudzīt vai novērtēt, un ne visas ESAO un G20 valstis vēlas uzņemties to izpildes saistības šajā fāzē. Līdz ar to labākā prakse nav uzskatāma par minimālā standarta daļu. Labākā prakse ir papildināta ar paskaidrojumiem un atsevišķos gadījumos ar izmaiņām ESAO Nodokļu paraugkonvencijā.

8. Visbeidzot, vienošanās par minimālo standartu, kas uzlabos nodokļu konvencijas strīdu izšķiršanas mehānismu efektivitāti, ir papildināta ar vairāku valstu apņemšanos pieņemt obligātu un saistošu arbitrāžu. Lai arī pašlaik starp ESAO un G20 valstīm nav vienprātības par obligātu un saistošu arbitrāžu kā mehānismu, ar ko nodrošina *MAP* lietu atrisināšanu pienācīgā laikā, tomēr ievērojama valstu grupa ir apņēmusies pieņemt un ieviest obligātu un saistošu arbitrāžu. Šī apņemšanās attiecībā uz *MAP* arbitrāžu ir izklāstīta šā ziņojuma II sadaļā.

# I. Minimālais standarts, labākā prakse un uzraudzības process

## A. Minimālā standarta elementi, ar ko nodrošina ar nodokļu konvenciju saistīto strīdu efektīvu un produktīvu atrisināšanu pienācīgā laikā

##### 1. Valstīm jānodrošina, ka ar savstarpējās vienošanās procedūru saistītās līgumsaistības tiek pilnīgi izpildītas labā ticībā un ka MAP lietas tiek atrisinātas pienācīgā laikā.

9. Strīdu izšķiršanas mehānisms, kas noteikts ESAO Nodokļu paraugkonvencijas (ESAO, 2014. gads) 25. pantā (savstarpējās vienošanās procedūra), ir to saistību neatņemama un būtiska daļa, kuras Līgumslēdzēja valsts uzņemas, noslēdzot nodokļu konvenciju; 25. panta noteikumiem jābūt pilnīgi un godprātīgi īstenotiem atbilstīgi to nosacījumiem, ievērojot nodokļu konvencijas mērķi un nolūku. Minimālā standarta elementi, kas izklāstīti I.A.1. punktā, ir paredzēti ar mērķi nodrošināt ar savstarpējās vienošanās procedūru saistīto līgumsaistību pilnīgu izpildi un *MAP* lietu atrisināšanu pienācīgā laikā.

|  |
| --- |
| ***1.1. Valstīm ir jāiekļauj 25. panta 1.–3. punkts savās nodokļu konvencijās atbilstīgi Komentārā sniegtajam skaidrojumam, ievērojot šo punktu variantus, kas noteikti minimālā standarta 3.1. un 3.3. elementā; tām jānodrošina piekļuve MAP procedūrai iekšējo cenu noteikšanas lietās un jāīsteno izrietošās savstarpējās vienošanās (piemēram, veicot atbilstīgas korekcijas aprēķinātajā nodoklī).*** |

10. ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 25. panta 1.–3. punktā noteikts mehānisms, kurš ir neatkarīgs no parastajiem tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, kas paredzēti valstu tiesību aktos, un ar kura starpniecību līgumslēdzēju valstu kompetentās iestādes, savstarpēji vienojoties, var atrisināt atšķirības un sarežģījumus, kas pastāv saistībā ar Konvencijas interpretāciju vai piemērošanu. Šim mehānismam – savstarpējās vienošanās procedūrai – ir fundamentāla nozīme, lai nodrošinātu Konvencijas pareizu piemērošanu un interpretāciju, jo īpaši, lai nodrošinātu, ka attiecībā uz nodokļu maksātājiem, kas ir tiesīgi izmantot Konvencijās noteiktās priekšrocības, nevienā līgumslēdzējā valstī netiek piemēroti nodokļi neatbilstoši Konvencijas noteikumiem. Valstīm attiecīgi jāiekļauj 25. panta 1.–3. punkts visās to nodokļu konvencijās atbilstīgi tam, kā skaidrots Komentārā (jo īpaši Komentāra par 25. pantu 55. punktā, kurā uzmanība pievērsta to valstu situācijai, kuru tiesību akti liedz papildināt Konvenciju tajos jautājumos, kas nav tieši vai vismaz netieši apspriesti Konvencijā), ievērojot šo punktu variantus, kas noteikti minimālā standarta 3.1. un 3.3. elementā.

11. Kopumā ekonomiskā nodokļu dubultā uzlikšana, kas var izrietēt no asociēto uzņēmumu ienākumu iekļaušanas atbilstīgi 9. panta (Saistītie uzņēmumi) 1. punktam, ir pretrunā Konvencijas mērķim un nolūkam novērst nodokļu dubulto uzlikšanu. Jo īpaši piekļuves liegšana *MAP* procedūrai saistībā ar līgumpartnera iekšējo cenu noteikšanas korekcijām ar mērķi novērst ekonomisko nodokļu dubulto uzlikšanu, kas var izrietēt no šādām korekcijām, visticamāk būs pretrunā nodokļu konvenciju galvenajam mērķim. Līdz ar to valstīm ir jānodrošina piekļuve *MAP* procedūrai iekšējo cenu noteikšanas lietās. Jo īpaši valstīm ir jānodrošina piekļuve *MAP* procedūrai gadījumā, ja nodokļu konvencijas noteikumi, piemēram, 9. panta 2. punkts, vai valsts tiesību aktu noteikumi gadījumā, ja 9. panta 2. punkta nav, ļauj līgumslēdzējām valstīm noteikt attiecīgas korekcijas un līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm ir jāapspriežas, lai noteiktu šādas attiecīgās korekcijas atbilstīgo summu ar mērķi novērst nodokļu dubulto uzlikšanu. Valstīm ir arī jāīsteno jebkura savstarpējā vienošanās, kas panākta šādās un citās *MAP* lietās.

12. Saistībā ar nākamo ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjauninājumu ir paredzēts veikt grozījumus Komentārā par ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 25. pantu, lai izskaidrotu nodokļu konvencijā noteikto pienākumu apņemties risināt Konvencijai neatbilstošas nodokļa uzlikšanas lietas savstarpējās vienošanās ceļā.

|  |
| --- |
| ***1.2. Valstīm ir jānodrošina piekļuve MAP procedūrai gadījumos, kad pastāv domstarpības starp nodokļu maksātāju un korekciju veicošajām nodokļu iestādēm par to, vai ir izpildīti nodokļu konvencijas ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikuma piemērošanas nosacījumi un vai valsts tiesību aktos iekļautā ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikuma piemērošana nav pretrunā nodokļu konvencijas noteikumiem.*** |

13. Kā noteikts Komentāra par 25. pantu 26. punktā, nav tāda vispārēja noteikuma, kas liegtu piekļuvi *MAP* procedūrai gadījumos, kad pastāv aizdomas par ļaunprātīgu izmantošanu, ja vien to neparedz kāds īpašs noteikums. Jautājumā par to, vai pastāv pienākums sniegt piekļuvi *MAP* procedūrai ļaunprātīgas izmantošanas gadījumos, ir jāņem vērā arī Komentāra par 1. pantu 9.1.–9.5. punkts; 9.5. punktā noteikts, ka nodokļu konvencijā paredzētās tiesības var liegt, piemērojot ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikumu, ja labvēlīgāka režīma iegūšana, pamatojoties uz piemērojamo nodokļu konvenciju, būtu pretrunā attiecīgo nodokļu konvencijas noteikumu mērķim un nolūkam. Pamatprincips, kas noteikts 9.5. punktā, tiks ietverts nodokļu konvencijās ar vispārējā ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikuma starpniecību, pamatojoties uz transakciju vai pasākumu galvenajiem mērķiem (galveno mērķu kritērijs vai “*PPT*” kritērijs), kas izstrādāti darbā pie *BEPS* rīcības plāna 6. pasākuma; saskaņā ar šo noteikumu nodokļu konvencijas priekšrocības nedrīkst būt pieejamas gadījumos, kad viens no pasākumu vai transakciju galvenajiem mērķiem ir iegūt nodokļu konvencijā noteiktās priekšrocības, un tas šajos apstākļos būtu pretrunā attiecīgo nodokļu konvenciju noteikumu mērķim un nolūkam. Šā ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikuma interpretācija un/vai piemērošana skaidri ietilpst *MAP* procedūras darbības jomā.

14. Šajā saistībā jāuzsver, ka pienākums nodrošināt piekļuvi savstarpējās vienošanās procedūrai atbilstīgi 25. panta 1. punktam nav saistīts ne ar pienākumu censties atrisināt lietu atbilstīgi 25. panta 2. punktam, ne arī ar jebkādu pienākumu iesniegt lietu arbitrāžai, pamatojoties uz nodokļu konvencijām, kurās ietverts arbitrāžas noteikums. Minētā panta 1. punktā attiecīgajam nodokļu maksātājam tiek piešķirtas tiesības iesniegt lietu kompetentajai iestādei, ja nodokļu maksātājs uzskata, ka nodokļi ir uzlikti vai tiks uzlikti neatbilstoši Konvencijas noteikumiem. Lai lietu, kas iesniegta, pamatojoties uz 1. punktu, varētu pieņemt izskatīšanai, tai jābūt iesniegtai trīs gadu laikā pēc pirmā paziņojuma par darbību, kas ir izraisījusi Konvencijai neatbilstošu nodokļa uzlikšanu. Kad ir pieņemta lieta, kas atbilst 1. punkta prasībām, kompetentajai iestādei, kurai šī lieta iesniegta, ir jānosaka, vai nodokļu maksātāja iebildums ir pamatots. Ja iebildums ir pamatots, šī kompetentā iestāde var vienpusēji pieņemt lēmumu šajā lietā, ja, piemēram, Konvencijai neatbilstošā nodokļa uzlikšana ir pilnīgi vai daļēji radusies kāda tajā valstī veikta pasākuma dēļ, kurā nodokļu maksātājs ir iesniedzis savu *MAP* lietu. Izskatīšanai pieņemta *MAP* lieta tiks nodota savstarpējās vienošanās procedūras otrajam divpusējās izskatīšanas līmenim vienīgi tad, ja tā atbildīs divām prasībām, kas noteiktas 25. panta 2. punktā: *i*) kompetentā iestāde, kurai iesniegts nodokļu maksātāja iebildums, atzīst šādu iebildumu par pamatotu un *ii*) šī kompetentā iestāde nespēj vienpusēji rast apmierinošu risinājumu. Visbeidzot, arbitrāža būs pieejama vienīgi gadījumā, ja attiecīgajā nodokļu konvencijā būs ļauts nodot arbitrāžai jautājumu, ko divas kompetentās iestādes nav spējušas atrisināt 25. panta 2. punkta procedūras divpusējā līmenī.

15. Attiecībā uz jautājumu par lietas pieņemšanu izskatīšanai *MAP* procedūrā (t. i., piekļuve *MAP* procedūrai), kad pastāv domstarpības starp nodokļu maksātāju un kompetento iestādi, kurai *MAP* lieta ir iesniegta, par to, vai ir izpildīti nodokļu konvencijas ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikuma piemērošanas nosacījumi (piemēram, tāds nodokļu konvencijā paredzēts kritērijs kā *PPT* kritērijs) un vai valsts ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikuma piemērošana ir pretrunā nodokļu konvencijas noteikumiem, nodokļu maksātājiem ir jāsniedz piekļuve savstarpējās vienošanās procedūrai, ja tie atbilst 25. panta 1. punkta prasībām. Ja valsts plāno ierobežot vai liegt piekļuvi *MAP* procedūrai visās šādās lietās vai dažās no tām, tai ir konkrēti un skaidri jāvienojas par šādiem ierobežojumiem ar līgumpartneriem, tostarp jāinformē partnera kompetentās iestādes par šādiem gadījumiem un par saistītajiem faktiem un apstākļiem.

16. Saistības, kas paredzētas minimālā standarta 1.2. punktā, attiecas vienīgi uz piekļuvi *MAP* procedūrai, un, kā skaidrots 14. punktā, šīs saistības pastāv atsevišķi no pienākuma censties atrisināt lietu atbilstīgi 25. panta 2. punktam un no jebkāda pienākuma iesniegt lietu arbitrāžai, pamatojoties uz nodokļu konvencijām, kurās ietverts arbitrāžas noteikums, neatkarīgi no tā, vai šāda arbitrāža ir vai nav obligāta. Līdz ar to nevar uzskatīt, ka šādas saistības ietver kādas netiešas saistības attiecībā uz šādiem citiem pienākumiem. Turklāt valstis, kuru prakse pašlaik neatbilst minētajam minimālā standarta elementam, piekrīt uzņemties šādas saistības attiecībā uz jauniem *MAP* pieprasījumiem.

17. Saistībā ar nākamo ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjauninājumu paredzēts veikt grozījumus Komentārā par 25. pantu, lai precizētu apstākļus, kuros līgumslēdzēja valsts var liegt piekļuvi savstarpējās vienošanās procedūrai.

|  |
| --- |
| ***1.3. Valstīm jāapņemas nodrošināt, ka MAP lietas tiek atrisinātas pienācīgā laikā: valstis apņemas censties atrisināt MAP lietas vidēji 24 mēnešu laikā. Tas, kā valstīm izdodas izpildīt šo mērķi, tiks regulāri pārbaudīts, pamatojoties uz statistiku, kas sagatavota saskaņā ar 1.5. elementā minēto informācijas sniegšanas satvaru, par kuru panākta vienošanās.*** |

18. Lai arī *MAP* lietas atrisināšanai nepieciešamais laiks var atšķirties atkarībā no lietas sarežģītības, lielākā daļa kompetento iestāžu centīsies panākt divpusēju vienošanos par *MAP* lietas risinājumu 24 mēnešu laikā. Līdz ar to valstīm jāapņemas censties atrisināt *MAP* lietas vidēji 24 mēnešu laikā. Tas, kā valstīm izdodas izpildīt šo mērķi, tiks regulāri pārbaudīts, pamatojoties uz statistiku, kas sagatavota saskaņā ar 1.5. elementā minēto informācijas sniegšanas satvaru, par kuru panākta vienošanās. Informācijas sniegšanas satvarā būs iekļauti noteikti atskaites punkti *MAP* lietas ierosināšanai un izbeigšanai/slēgšanai, kā arī citiem būtiskiem *MAP* procesa posmiem. Tāpat paredzēts, ka informācijas sniegšanas satvara izstrādes procesā tiks mēģināts noteikt vienotus izpildes termiņus attiecībā uz šiem dažādajiem *MAP* procesa posmiem.

|  |
| --- |
| ***1.4. Valstīm ir jāuzlabo savu kompetento iestāžu attiecības un jāsadarbojas, lai uzlabotu MAP efektivitāti, kļūstot par Nodokļu administrēšanas foruma MAP foruma (FTA MAP forums) dalībniekiem.*** |

19. Nodokļu administrēšanas forums (*FTA*) ir ESAO Fiskālo lietu komitejas apakšstruktūra, un tajā apvienoti komisāri no 46 valstīm1 ar mērķi atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam kopā izstrādāt globālu risinājumu nodokļu administrēšanas problēmām. Nodokļu administrēšanas foruma *MAP* forums (*FTA* *MAP* forums) ir *FTA* dalībvalstu kompetento iestāžu forums, kas izveidots ar mērķi apspriest vispārējus jautājumus, kuri ietekmē visu dalībnieku *MAP* programmas, un kas ir izstrādājis daudzpusēju stratēģisko plānu2, lai kopā uzlabotu savstarpējās vienošanās procedūras efektivitāti ar mērķi nodrošināt valstu un nodokļu maksātāju vajadzības un tādējādi garantētu *MAP* būtisko nozīmi globālajā nodokļu vidē. Ievērojot *FTA MAP* foruma mērķus un it īpaši *FTA MAP* foruma nozīmi šajā ziņojumā izklāstītā minimālā standarta uzraudzībā un īstenošanā (sk. turpmāk 1.6. elementu), valstīm ir jākļūst par *FTA MAP* foruma dalībniekiem un pilnīgi jāiesaistās tā darbā.

|  |
| --- |
| ***1.5. Valstīm ir laikus jāsniedz pilnīga MAP statistika noteiktā informācijas sniegšanas satvarā, kurš tiks izstrādāts sadarbībā ar FTA MAP forumu.*** |

20. Kopš 2006. gada ESAO ir vākusi un publicējusi *MAP* statistiku no ESAO dalībvalstīm un no tautsaimniecībām, kurām nav ESAO dalībvalsts statusa un kuras piekritušas sniegt šādu statistiku. Šāda statistika nodrošina katras informāciju sniedzošās tautsaimniecības *MAP* programmas pārskatāmību, kā arī vispusīgi atspoguļo vispārējo stāvokli *MAP* jomā visās statistiku sniedzošajās tautsaimniecībās. Saistībā ar darbu pie 14. pasākuma paredzams, ka *MAP* statistikas dati nodrošinās reālu līdzekli šajā ziņojumā noteiktā minimālā standarta īstenošanas ietekmes novērtēšanai un būs šā ziņojuma I.C punktā aprakstītā uzraudzības mehānisma svarīgs komponents. Attiecīgi valstīm ir laikus jāsniedz pilnīga *MAP* statistika noteiktā informācijas sniegšanas satvarā, kurš tiks izstrādāts sadarbībā ar *FTA MAP* forumu. Kā minēts iepriekš, informācijas sniegšanas satvarā būs iekļauti noteikti atskaites punkti *MAP* lietas ierosināšanai un izbeigšanai/slēgšanai, kā arī citiem būtiskiem *MAP* procesa posmiem.

|  |
| --- |
| ***1.6. Valstīm ir jāapņemas nodrošināt, ka to atbilstību minimālajam standartam pārbauda citi dalībnieki FTA MAP forumā.*** |

21. Kā noteikts iepriekš minimālā standarta 1.4. elementā, valstīm ir jākļūst par *FTA MAP* foruma dalībniecēm un pilnīgi jāiesaistās tā darbā. Valstīm arī jāapņemas nodrošināt, ka to atbilstību minimālajam standartam pārbaudīs citi *FTA MAP* foruma dalībnieki, šim nolūkam izmantojot noteiktu uzraudzības mehānismu, kas tiks izstrādāts sadarbībā ar *FTA MAP* forumu. Šā ziņojuma I.C punktā ir sniegts satvars, kurā izklāstītas šāda uzraudzības mehānisma galvenās iezīmes. Šāda uzraudzība ir būtiska, lai nodrošinātu šā ziņojuma I.A punktā noteiktā minimālā standarta jēgpilnu īstenošanu.

|  |
| --- |
| ***1.7. Valstīm ir jānodrošina pārskatāmība attiecībā uz to pozīcijām jautājumā par MAP arbitrāžu.*** |

22. Obligāta un saistoša *MAP* arbitrāža pēc tās iekļaušanas ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 25. panta 5. punktā 2008. gadā ir noteikta virknē divpusējo nodokļu konvenciju. Kā norādīts 5. punkta parindē, valsts tiesību aktos, politikā vai administratīvajos apsvērumos šāda veida strīda izšķiršana var nebūt atļauta vai atzīta par pamatotu un valstīm ir jāiekļauj šāds noteikums Konvencijā vienīgi tad, ja tās secina, ka tas būtu atbilstoši, ņemot vērā Komentāra par 25. pantu 65. punktā izklāstītos faktorus. Pamatojoties uz Komentāra par 25. pantu 65. punktu un parindi, valstīm nav obligāti jānosaka atrunas (ESAO dalībvalstu gadījumā3) vai pozīcijas (ESAO neietilpstošu tautsaimniecību gadījumā4) attiecībā uz minēto noteikumu. Līdz ar to trūkst pārskatāmības attiecībā uz valstu pozīcijām jautājumā par *MAP* arbitrāžu.

23. Lai nodrošinātu pārskatāmību attiecībā uz valstu pozīcijām jautājumā par *MAP* arbitrāžu, tiks svītrota 25. panta 5. punkta parinde un nākamajā ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjaunināšanas reizē attiecīgi grozīts Komentāra par 25. pantu 65. punkts. Vienlaikus ar šiem grozījumiem tiks veiktas arī atbilstīgas izmaiņas Komentārā par 25. pantu. Šajās Komentāra par 25. pantu izmaiņās būs ietverti piemēroti alternatīvi noteikumi tām valstīm, kuras vēlas ierobežot *MAP* arbitrāžas darbības jomu līdz pienācīgi noteiktai *MAP* lietu apakškopai.

##### 2. Valstīm jānodrošina, ka administratīvie procesi veicina ar nodokļu konvencijām saistīto strīdu novēršanu un savlaicīgu atrisināšanu.

24. Piemērotiem administratīvajiem procesiem un praksei ir būtiska nozīme, lai nodrošinātu vidi, kurā kompetentās iestādes spēj pilnīgi un efektīvi izpildīt savu uzdevumu objektīvi vērtēt nodokļu konvencijas noteikumus un piemērot tos godīgā un konsekventā veidā, ņemot vērā faktus un apstākļus, kas pastāv katra nodokļu maksātāja īpašajā gadījumā. Minimālā standarta elementi, kas minēti I.A.2. punktā, ir paredzēti ar mērķi novērst virkni dažādu šķēršļu, kas kavē strīdu novēršanu un savlaicīgu izšķiršanu savstarpējās vienošanās procedūrā un kas ir saistīti ar nodokļu administrācijas iekšējām darbībām un kompetentās iestādes funkciju, kā arī ar *MAP* izmantošanas procedūru pārskatāmību un ar pieejām, ko kompetentās iestādes izmanto, lai novērstu iespējamos strīdus.

|  |
| --- |
| ***2.1. Valstīm ir jāpublicē noteikumi, vadlīnijas un procedūras attiecībā uz piekļuvi MAP procedūrai un tās izmantošanu un jāveic attiecīgi pasākumi, lai šādu informāciju darītu pieejamu nodokļu maksātājiem. Valstīm jānodrošina, ka to MAP norādījumi ir skaidri un viegli pieejami sabiedrībai.*** |

25. Valstīm jāizstrādā un jāpublicē noteikumi, vadlīnijas un procedūras attiecībā uz to *MAP* programmām, iekļaujot norādījumus par to, kā nodokļu maksātāji var pieprasīt kompetento iestāžu palīdzību. Šādi norādījumi ir jāsagatavo skaidrā un vienkāršā valodā, un tiem jābūt viegli pieejamiem sabiedrībai (piemēram, publicētiem nodokļu administrācijas un/vai finanšu ministrijas tīmekļa vietnēs). Tā kā šādai informācijai var būt īpaša nozīme gadījumos, kad korekcija var radīt nodokļu konvencijas darbības jomā ietilpstošus jautājumus (piemēram, ja iekšējo cenu noteikšanas korekcija tiek veikta attiecībā uz kontrolētu darījumu ar asociēto uzņēmumu nodokļu konvencijas darbības jurisdikcijā), valstīm jāveic attiecīgi pasākumi, lai nodrošinātu, ka šādos gadījumos nodokļu maksātājiem ir pieejami publicētie norādījumi par to *MAP* programmu.

|  |
| --- |
| ***2.2. Valstīm ir jāpublicē to valsts MAP profili koplietojamā publiskā platformā (atbilstīgi noteiktai standartformai, kas izstrādāta sadarbībā ar FTA MAP forumu).*** |

26. Lai veicinātu norādījumu par *MAP* programmu pārskatāmību un izplatīšanu, valstīm ir jāpublicē savi *MAP* profili koplietojamā publiskā platformā (piemēram, šādam nolūkam īpaši paredzētā tīmekļa vietnē). Šajā saistībā “valsts *MAP* profils” ir dokuments, kurā sniegta kompetentās iestādes kontaktinformācija, saites uz valsts *MAP* vadlīnijām un cita noderīga informācija par valsti saistībā ar *MAP* procesu. Valstu *MAP* profilu informācijas standartforma tiks izstrādāta sadarbībā ar *FTA MAP* forumu. Šādas standartformas izstrādē tiks ņemta vērā nepieciešamība nodrošināt pārskatāmību attiecībā uz valstu pozīcijām jautājumā par labāko praksi, kas izklāstīta šajā ziņojumā.

|  |
| --- |
| ***2.3. Valstīm ir jānodrošina, ka par MAP procesiem atbildīgie darbinieki ir pilnvaroti risināt MAP lietas saskaņā ar piemērojamās nodokļu konvencijas noteikumiem, darbojoties neatkarīgi no to nodokļu administrācijas darbinieku apstiprinājuma vai norādījumiem, kuri veikuši attiecīgās korekcijas, un neņemot vērā politikas apsvērumus, kuru atspoguļošanu valsts vēlētos panākt turpmākajos nodokļu konvencijas grozījumos.*** |

27. Valstu iekšējos norādījumos par *MAP* programmu darbību un šo programmu darbības procedūrās skaidri jānosaka, ka par *MAP* procesiem atbildīgie darbinieki ir pilnvaroti risināt *MAP* lietas saskaņā ar piemērojamās nodokļu konvencijas noteikumiem, pamatojoties uz nodokļu konvencijas noteikumu objektīvu un konsekventu piemērošanu attiecībā uz īpašiem nodokļu maksātāja lietas faktiem un apstākļiem, ar mērķi izskaust nodokļu konvencijai neatbilstošu nodokļu piemērošanu. Jo īpaši šādos iekšējos norādījumos un procedūrās jānosaka, ka, lai atrisinātu *MAP* lietu, kompetentajai iestādei nav nepieciešams to nodokļu administrācijas darbinieku apstiprinājums vai norādījumi, kuri veikuši attiecīgās korekcijas, un ka *MAP* lietas izskatīšanā kompetento iestādi neietekmē politikas apsvērumi, kuru pieņemšanu un atspoguļošanu valsts vēlētos panākt turpmākajos nodokļu konvencijas grozījumos (vai, tverot plašāk, valsts vēlamā sarunu pozīcija attiecībā uz visām tās turpmākajām nodokļu konvencijām). Apņemšanās nodrošināt, ka par *MAP* lietām atbildīgie darbinieki būs pilnvaroti izskatīt *MAP* lietas saskaņā ar minimālā standarta 2.3. elementu, ietver apņemšanos nodrošināt to vienošanos īstenošanu pienācīgā laikā, ko kompetentās iestādes panākušas *MAP* procesā.

|  |
| --- |
| ***2.4. Valstis nedrīkst vērtēt savu kompetento iestāžu funkcijas un par MAP procesiem atbildīgos darbiniekus, izmantojot darbības rādītājus, kuru pamatā ir apstiprināto revīzijas korekciju skaits vai saglabātie nodokļu ieņēmumi.*** |

28. Valstu *MAP* programmu darbības iekšējās procedūrās skaidri jānosaka, ka to kompetento iestāžu funkcijas un par *MAP* procesiem atbildīgo darbinieku darbība netiks vērtēta, pamatojoties uz tādiem kritērijiem kā apstiprināto revīzijas korekciju skaits vai nodokļu ieņēmumu saglabāšana. Šajās iekšējās procedūrās jānosaka, ka kompetentās iestādes funkcijas un par *MAP* procesiem atbildīgie darbinieki tiks vērtēti, pamatojoties uz atbilstīgiem darbības rādītājiem, piemēram,

* atrisināto *MAP* lietu skaits;
* konsekvence (t. i., *MAP* lietās, kurās pastāv vieni un tie paši fakti un līdzīgā situācijā esoši nodokļu maksātāji, nodokļu konvencija ir jāpiemēro principiāli un konsekventi) un
* *MAP* lietas atrisināšanai nepieciešamais laiks (atzīstot, ka *MAP* lietas atrisināšanai nepieciešamais laiks var atšķirties atkarībā no lietas sarežģītības un ka būtiska ietekme uz lietas atrisināšanas ilgumu var būt jautājumiem, kas nav kompetentās iestādes kontrolē).

|  |
| --- |
| ***2.5. Valstīm jānodrošina, ka MAP funkcijai tiek piešķirti pietiekami resursi.*** |

29. Valstīm jānodrošina, ka *MAP* funkcijai tiek piešķirti pietiekami resursi, tostarp, personāls, finansējums, apmācība un citas programmas vajadzības, lai ļautu kompetentajām iestādēm efektīvi un pienācīgā laikā izskatīt lietas par nodokļu uzlikšanu neatbilstoši Konvencijas noteikumiem.

|  |
| --- |
| ***2.6. Valstīm savos MAP norādījumos ir jāprecizē, ka revīzijas izlīgumi starp nodokļu iestādēm un nodokļu maksātājiem nenozīmē pieejas liegšanu MAP. Ja valstīm ir administratīvs vai tiesību aktos noteikts strīdu izšķiršanas/atrisināšanas process, kas ir neatkarīgs no revīzijas un izskatīšanas funkcijām un kam iespējams piekļūt vienīgi tad, ja to pieprasa nodokļu maksātājs, tad valstis var ierobežot piekļuvi MAP procedūrai jautājumos, kas tiek risināti šādā procesā. Valstīm ir jāinformē savi līgumpartneri par šādiem administratīviem vai tiesību aktos noteiktiem procesiem un skaidri jāapspriež šādu procesu ietekme uz MAP savos publiskajos norādījumos attiecībā uz šādiem procesiem un savos publiskajos MAP programmas norādījumos.*** |

30. Valstu *MAP* programmas norādījumos skaidri jānorāda, ka revīzijas izlīgumi starp nodokļu iestādēm un nodokļu maksātājiem neliedz piekļuvi savstarpējās vienošanās procedūrai5. Šādos gadījumos pēc savstarpējās vienošanās procedūras ierosināšanas kompetentajai iestādei ir neatkarīgi jāizskata, vai revīzijas izlīguma rezultātā nodokļu maksātājam netiek uzlikts nodoklis neatbilstoši Konvencijas noteikumiem, atzīstot kompetentās iestādes būtisko nozīmi valsts nodokļu konvenciju pareizā piemērošanā un interpretēšanā. Pat tad, ja kompetentā iestāde uzskatīs, ka nodokļu maksātāja iebildums nav pamatots, tai ir jāsniedz atbilstīgs paziņojums par lietu tās līgumpartnera kompetentajai iestādei. Jāsaprot, ka jautājums par piekļuves nodrošināšanu *MAP* procedūrai gadījumā, kad nodokļu maksātājs ir noslēdzis revīzijas izlīgumu ar nodokļu iestādēm, nav saistīts ar jautājumu par *MAP* arbitrāžas pieejamību (ja attiecīgajā nodokļu konvencijā iekļauts noteikums par arbitrāžu); *MAP* arbitrāža būs pieejama vienīgi attiecībā uz lietu, kurai piešķirta piekļuve savstarpējās vienošanās procedūrai, kad lieta atbilst 25. panta 2. punkta prasībām (proti, kompetentā iestāde, kurai lieta iesniegta, uzskata, ka nodokļu maksātāja iebildums ir pamatots), kā arī piemērojamā arbitrāžas noteikuma prasībām.

31. Ja tomēr valstī ir ieviests administratīvs vai tiesību aktos noteikts strīdu izšķiršanas/atrisināšanas process, kas ir neatkarīgs no revīzijas un izskatīšanas funkcijām un kam iespējams piekļūt vienīgi tad, ja to pieprasa nodokļu maksātājs, tad valstis var ierobežot piekļuvi savstarpējās vienošanās procedūrai jautājumos, kas tiek risināti šajā administratīvajā vai tiesību aktos noteiktajā procesā. Par šādu procesu uzskatāms, piemēram, strīdu izšķiršanas process, kurš skaidri paredz nodokļu maksātāja brīvprātīgu revīzijas galīgā izlīguma pieprasījumu un skaidri nodrošina, ka šis pieprasījums tiek iesniegts institūcijai, kas sastāv no personām, kuras nav bijušas tieši vai netieši iesaistītas revīzijā un kuras ir pilnvarotas neatkarīgi lemt par strīda izšķiršanu tādā veidā, kas nodrošina, ka šāda izšķiršana atbilst piemērojamajiem tiesību aktiem, tostarp piemērojamajai nodokļu konvencijai, un šī institūcija lems par šo pieprasījumu. Valstīm visos gadījumos ir jāinformē to līgumpartneri par šādiem procesiem. Turklāt valstīm skaidri jāapspriež šādu procesu ietekme uz *MAP* to publiskajos norādījumos par šādiem procesiem un publiskajos norādījumos par *MAP* programmu, lai nodrošinātu, ka nodokļu maksātāji, kuri izvēlas izmantot šādus procesus, ir pilnīgi informēti par sekām, ciktāl tās skar to piekļuvi *MAP* procedūrai.

32. Paredzams, ka jautājums par piekļuvi *MAP* procedūrai lietās, kurās ir panākts revīzijas izlīgums, tiks apspriests Komentāra par 25. pantu grozījumos, kad nākamreiz tiks atjaunināta ESAO Nodokļu paraugkonvencija. Jo īpaši šajos grozījumos uzmanība tiks pievērsta politikas apsvērumiem par labu piekļuves piešķiršanai *MAP* procedūrai šādās lietās, sevišķi nodokļu dubultajai uzlikšanai, kas var rasties gadījumā, ja nodokļa maksātājam ir jāatsakās no tiesībām uz tādu jautājumu divpusēju izskatīšanu savstarpējās vienošanās procedūrā, kas saistīti ar nodokļu konvencijas interpretāciju un piemērošanu.

|  |
| --- |
| ***2.7. Valstīm ar divpusējām iepriekšējas vienošanās par cenas noteikšanu (APA) programmām atbilstīgos gadījumos jānodrošina APA paplašināšana attiecībā uz iepriekšējiem taksācijas gadiem ar nosacījumu, ka ir ievēroti piemērojamie laika ierobežojumi (piemēram, aprēķina noilguma termiņi), ja iepriekšējos taksācijas gados pastāvējuši tādi paši būtiskie fakti un apstākļi un šie fakti un apstākļi ir apstiprināti revīzijā.*** |

33. Ja valsts ir ieviesusi divpusējo iepriekšējas vienošanās par cenu noteikšanu(*APA*) programmu (sk. turpmāk labāko praksi Nr. 4), iespējamas situācijas, kad jautājumiem, kas atrisināti, izmantojot *APA*, ir būtiska nozīme saistībā ar iepriekšējiem iesniegtajiem taksācijas gadiem, kas neietilpst sākotnējā *APA* darbības jomā. *APA* paplašināšana attiecībā uz šiem iepriekšējiem gadiem var palīdzēt novērst vai atrisināt potenciālos strīdus par iekšējo cenu noteikšanu. Valstīs ar divpusējām *APA* programmām attiecīgi jāparedz *APA* paplašināšana attiecībā uz iepriekšējiem taksācijas gadiem atbilstīgos gadījumos, kad iepriekšējos taksācijas gados pastāvējuši tādi paši būtiskie fakti un apstākļi un šie fakti un apstākļi ir apstiprināti revīzijā. *APA* paplašināšana attiecībā uz iepriekšējiem taksācijas gadiem notiks, ievērojot piemērojamos laika ierobežojumus, proti, tos, kas noteikti 25. pantā, ja *MAP* pieprasījums ir iesniegts vai tiks iesniegts attiecībā uz iepriekšējiem taksācijas gadiem, vai tos, kas noteikti attiecīgajos valsts tiesību aktos (piemēram, aprēķina noilguma termiņi), ja attiecībā uz iepriekšējiem taksācijas gadiem nav vai netiks iesniegts neviens *MAP* pieprasījums. Lejupējas korekcijas drīkst veikt vienīgi pēc paziņošanas otrai kompetentajai iestādei vai pēc apspriedes ar to, lai novērstu, ka rezultātā visi koriģētie ienākumi vai to daļa netiek aplikti ar nodokli.

##### 3. Valstīm jānodrošina, ka savstarpējās vienošanās procedūrai var piekļūt tie nodokļu maksātāji, kas atbilst 25. panta 1. punkta prasībām.

34. Daži no galvenajiem šķēršļiem ar nodokļu konvencijām saistītu strīdu atrisināšanai savstarpējās vienošanās procedūrā ir jautājumi par nodokļu konvencijā noteiktā pienākuma nodrošināt piekļuvi *MAP* procedūrai piemērošanas jomu. Paredzams, ka šādi jautājumi kļūs būtiskāki darba pie *BEPS* rezultātā, ņemot vērā, ka tiek ieviesti stingrāki noteikumi un nodokļu administrācijām ir jāattīsta gan praktiskā pieredze attiecībā uz jauno nodokļu konvenciju un iekšējo cenu noteikšanas noteikumiem, gan to vienota interpretācija. Minimālā standarta elementi, kas minēti I.A.3. punktā, ir paredzēti tam, lai nodrošinātu, ka nodokļu maksātājiem, kuri atbilst 25. panta 1. punkta prasībām, ir piekļuve savstarpējās vienošanās procedūrai.

|  |
| --- |
| ***3.1. Abas kompetentās iestādes ir jāinformē par iesniegtajiem MAP pieprasījumiem, un tām jāspēj paust viedokli par to, vai pieprasījums ir pieņemts vai noraidīts. Lai to nodrošinātu, valstīm jārīkojas šādi:***   * ***jāgroza 25. panta 1. punkts, lai ļautu MAP palīdzības pieprasījumu iesniegt vienas vai otras līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei, vai,*** * ***ja nodokļu konvencija liedz iesniegt MAP pieprasījumu vienai vai otrai līgumslēdzējai valstij, valstīm ir jāievieš divpusēja paziņošanas vai konsultāciju procedūra gadījumiem, kad kompetentā iestāde, kurai MAP lieta tika iesniegta, neuzskata nodokļu maksātāja iebildumu par pamatotu (šāda konsultēšanās nav uzskatāma par konsultēšanos par to, kā atrisināt lietu).*** |

35. Abu līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm jābūt informētām par *MAP* pieprasījumiem, kas iesniegti saskaņā ar 25. panta 1. punktu, un jābūt iespējai paust viedokli par to, vai *MAP* pieprasījums ir jāpieņem vai jānoraida, un to, vai nodokļu maksātāja iebildums uzskatāms par pamatotu. Lai to nodrošinātu, valstīm jāpiemēro viena no šādām divām alternatīvām pieejām: *i)* grozīt 25. panta 1. punktu, lai atļautu *MAP* palīdzības pieprasījuma iesniegšanu vienas vai otras līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei, vai *ii)* ieviest divpusējas paziņošanas vai konsultāciju procedūru gadījumiem, kad kompetentā iestāde, kurai lieta tika iesniegta, neuzskata nodokļu maksātāja iebildumu par pamatotu (skaidri nosakot, ka šādu paziņošanu vai konsultēšanos nedrīkst uzskatīt par konsultēšanos par to, kā atrisināt lietu).

36. Lai atspoguļotu šos secinājumus, 25. panta 1. punktā un Komentārā par šo punktu tiks veiktas turpmāk izklāstītās izmaiņas.

*25. panta 1. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

1. Ja persona uzskata, ka vienas vai abu līgumslēdzēju valstu darbību rezultātā viņai tiek vai tiks uzlikts nodoklis neatbilstoši šīs Konvencijas noteikumiem, šī persona neatkarīgi no tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, kas viņai paredzēti šo valstu tiesību aktos, var iesniegt savu lietu kompetentajai iestādei ***vienā vai otrā*** līgumslēdzējā valstī~~, kurā viņai ir rezidenta statuss, vai, ja viņas lieta ietilpst 24. panta 1. punkta darbības jomā, šīs personas valstspiederības līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei~~. Lieta jāiesniedz trīs gadu laikā pēc pirmā paziņojuma par darbību, kuras rezultātā personai uzlikts nodoklis neatbilstoši šīs Konvencijas noteikumiem.

*Komentārā par 25. pantu 7. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

7. Šā panta 1. un 2. punkts paredz Konvencijai neatbilstošas nodokļa uzlikšanas atcelšanu konkrētā gadījumā. Kā zināms, šādos gadījumos nodokļu maksātājiem parasti ir tiesības iesniegt prasību nodokļu tiesā vai nu uzreiz, vai arī pēc viņu iebilduma noraidīšanas nodokļu iestādēs. Ja Konvencijai neatbilstošā nodokļa uzlikšana radusies tādēļ, ka abās valstīs ir nepareizi piemērota Konvencija, nodokļu maksātājiem ir pienākums tiesāties katrā valstī un nākas saskarties ar visiem trūkumiem un neskaidrību, kas saistīti ar šādu situāciju. Tāpēc attiecībā uz skartajiem nodokļu maksātājiem (neliedzot viņiem arī parasti pieejamos tiesiskās aizsardzības līdzekļus) 1. punktā tiek paredzēta procedūra, ko dēvē par savstarpējās vienošanās procedūru, jo tās mērķis ir otrajā fāzē izšķirt strīdu, pamatojoties uz vienošanos, t. i., kompetentajām iestādēm par to vienojoties, pirmo fāzi no iebilduma iesniegšanas līdz pat kompetentās iestādes lēmumam attiecībā uz konkrēto jautājumu īstenojot vienīgi ***vienā no līgumslēdzējām valstīm*** ~~rezidences valstī (izņemot gadījumu, kad nodokļu maksātājs ir ierosinājis 24. panta 1. punkta piemērošanas procedūru savā valstspiederības valstī)~~.

*Komentārā par 25. pantu 16–19. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

16. Lai iebildumi, kas iesniegti, pamatojoties uz 1. punktu, tiktu pieņemti, tiem jāatbilst divdaļīgajai prasībai, kas noteikta šajā punktā: ~~principā~~ tie jāiesniedz kompetentajai iestādei ***vienā vai otrā līgumslēdzējā valstī*** ~~nodokļu maksātāja rezidences valstī (izņemot gadījumu, kad nodokļu maksātājs ir ierosinājis 24. panta 1. punkta piemērošanas procedūru savā valstspiederības valstī)~~, un tie šādi jāiesniedz trīs gadu laikā pēc pirmā paziņojuma par darbību, no kuras izriet Konvencijai neatbilstošā nodokļa uzlikšana. Konvencijā nav iekļauts īpašs noteikums par iebildumu formu. Kompetentās iestādes var noteikt īpašas procedūras, kuras tās uzskata par piemērotām. Ja īpaša procedūra nav noteikta, iebildumus var iesniegt tādā pašā veidā, kā iesniedz iebildumus par nodokļiem attiecīgās valsts nodokļu iestādēm.

17. ~~Prasība, kas noteikta attiecībā uz nodokļu maksātājiem sniegto iespēju~~ Iespēja nodokļu maksātājiem iesniegt lietu kompetentajai iestādei vienā vai otrā līgumslēdzējā valstī~~,~~ ir paredzēta ar mērķi pastiprināt vispārējo principu, ka piekļuvei savstarpējās vienošanās procedūrai jābūt iespējami plašai, un nodrošināt elastību. Šī iespēja ir paredzēta arī ar mērķi nodrošināt, ka jautājumu par to, vai lieta nododama izskatīšanai savstarpējās vienošanās procedūras otrajā fāzē (t. i., apspriešanai abu līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm), var izskatīt abas kompetentās iestādes. Panta 1. punktā personai ļauts iesniegt lietu kompetentajai iestādei vienā vai otrā līgumslēdzējā valstī; tas neliedz personai vienlaikus iesniegt savu lietu abu līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm (sk. turpmāk 75. punktu). Ja persona iesniedz savu lietu abu līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm, viņam atbilstīgi jāinformē abas kompetentās iestādes, lai veicinātu saskanīgu lietas izskatīšanu. ~~Valsts, kurā personai ir rezidenta statuss (izņemot gadījumu, kad nodokļu maksātājs ir ierosinājis 24. panta 1. punkta piemērošanas procedūru savā valstspiederības valstī), ir galvenā atbildīgā par lietas izskatīšanu neatkarīgi no tā, vai apstrīdētā nodokļa uzlikšana notikusi šajā valstī vai otrā valstī un vai tādēļ pastāv nodokļa dubultā uzlikšana. Ja nodokļu maksātājs ir pārnesis savu rezidenta statusu uz otru līgumslēdzēju valsti pēc apstrīdētās nodokļu uzlikšanas vai apstrīdētā pasākuma, viņam tomēr ir jāiesniedz savs iebildums kompetentajai iestādei valstī, kurā viņam bija rezidenta statuss tajā gadā, par kuru uzliktais nodoklis iekasēts vai tiks iekasēts.~~

18. ~~Tomēr iepriekš minētajā gadījumā, kad persona, kurai ir vienas valsts valstspiederība, taču rezidenta statuss otrā valstī, iesniedz sūdzību par to, ka attiecībā uz viņu šajā otrā valstī veikta darbība vai piemērots nodoklis, kurš ir diskriminējošs saskaņā ar 24. panta 1. punktu, acīmredzamu iemeslu dēļ piemērotāk būtu ļaut šai personai, atkāpjoties no vispārējā noteikuma, kas izklāstīts iepriekš, iesniegt savu iebildumu kompetentajai iestādei šīs personas valstspiederības līgumslēdzējā valstī. Visbeidzot, tai pašai kompetentajai iestādei iesniedzams arī tādas personas iebildums, kurai, lai arī viņa nav līgumslēdzējas valsts rezidents, ir līgumslēdzējas valsts valstspiederība un kuras lieta ietilpst 24. panta 1. punkta darbības jomā.~~

19. No otras puses, līgumslēdzējas valstis var~~, ja tās uzskata to par vēlamu, sniegt nodokļu maksātājiem iespēju~~ ***uzskatīt, ka nodokļu maksātājiem nav jābūt*** iespējai iesniegt to lietas kompetentajai iestādei vienā vai otrā valstī, ***bet ka pirmā instance, kurā tiem jāiesniedz to lietas, ir kompetentā iestāde valstī, kurā tiem ir rezidenta statuss. Tomēr gadījumā, kad persona, kurai ir vienas valsts valstspiederība, taču rezidenta statuss otrā valstī, iesniedz sūdzību par to, ka attiecībā uz viņu šajā otrā valstī piemērots nodoklis (vai ar to saistīta prasība), kas ir diskriminējošs saskaņā ar 24. panta 1. punktu, acīmredzamu iemeslu dēļ piemērotāk būtu ļaut šai personai, izņēmuma kārtā atkāpjoties no alternatīvā noteikuma, kurš nosaka pienākumu nodokļu maksātājam iesniegt savu lietu kompetentajai iestādei viņa rezidences valstī, iesniegt savu iebildumu kompetentajai iestādei šīs personas valstspiederības līgumslēdzējā valstī. Tāpat arī piemērotāk būtu, ka tai pašai kompetentajai iestādei iebildumu iesniegtu arī persona*** ~~Visbeidzot, tai pašai kompetentajai iestādei iebildums jāiesniedz arī personai~~, kurai, lai arī viņa nav līgumslēdzējas valsts rezidents, ir līgumslēdzējas valsts valstspiederība un kuras lieta ietilpst 24. panta 1. punkta darbības jomā. ***Lai ietvertu alternatīvo noteikumu un izņēmumu attiecībā uz lietām, kas tiek iesniegtas, pamatojoties uz 24. panta 1. punktu***, 1. punkts jāgroza atbilstīgi tam, kā noteikts turpmāk:

1. Ja persona uzskata, ka vienas vai abu līgumslēdzēju valstu darbību rezultātā viņai tiek vai tiks uzlikts nodoklis neatbilstoši šīs Konvencijas noteikumiem, šī persona neatkarīgi no tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, kas viņai paredzēti šo valstu tiesību aktos, var iesniegt savu lietu kompetentajai iestādei~~vienā vai otrā~~ līgumslēdzējā valstī***, kurā viņai ir rezidenta statuss, vai, ja viņas lieta ietilpst 24. panta 1. punkta darbības jomā, šīs personas valstspiederības līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei***. Lieta jāiesniedz trīs gadu laikā pēc pirmā paziņojuma par darbību, kuras rezultātā personai uzlikts nodoklis neatbilstoši šīs Konvencijas noteikumiem.

Līgumslēdzējām valstīm, kas izvēlas piemērot šo alternatīvo noteikumu, jāveic atbilstīgi pasākumi, lai nodrošinātu plašu piekļuvi savstarpējās vienošanās procedūrai un to, ka abas kompetentās iestādes pienācīgi apsver lēmumu par lietas nodošanu izskatīšanai savstarpējās vienošanās procedūras otrajai fāzei.

***19. Var atzīmēt, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs kļūst par citas līgumslēdzējas valsts rezidentu pēc nodokļa uzlikšanas, kas, viņaprāt, neatbilst Konvencijai, viņam atbilstīgi 18. punktā noteiktajam alternatīvajam noteikumam iebildums tomēr jāiesniedz kompetentajai iestādei valstī, kurā viņam bija rezidenta statuss laikā, attiecībā uz kuru minētais nodoklis iekasēts vai tiks iekasēts.***

*Komentārā par 25. pantu 31.–35. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

31. Pirmajā fāzē, kas sākas, kad nodokļu maksātājs iesniedz iebildumus, procedūra tiek īstenota vienīgi starp viņu un kompetentajām iestādēm ~~viņa~~***tajā*** ~~rezidences~~ valstī, ***kurā lieta tika iesniegta*** ~~(izņemot gadījumu, kad nodokļu maksātājs ir ierosinājis 24. panta 1. punkta piemērošanas procedūru savā valstspiederības valstī)~~. Panta 1. punkta noteikumos attiecīgajam nodokļu maksātājam piešķirtas tiesības vērsties kompetentajā iestādē ~~tajā~~ ***vienā vai otrā*** valstī ~~, kurā viņam ir rezidenta statuss,~~ neatkarīgi no tā, vai viņš ir izmantojis visus tiesiskās aizsardzības līdzekļus, kas viņam ir pieejami saskaņā ar katras valsts tiesību aktiem. No otras puses, kompetentajai iestādei ir pienākums apsvērt, vai iebildums ir pamatots, un, ja tas ir pamatots, attiecīgi rīkoties atbilstīgi vienam no diviem rīcības veidiem, kas noteikti 2. punktā.

31.1. Lai kompetentā iestāde, kurai lieta iesniegta, noteiktu, vai iebildums “ir pamatots”, tai jāveic nodokļu maksātāja iebilduma iepriekšēja novērtēšana ar mērķi noteikt, vai nodokļa uzlikšana abās līgumslēdzējās valstīs atbilst Konvencijas noteikumiem. Iebildumu ieteicams uzskatīt par pamatotu, ja kādā no līgumslēdzējām valstīm nodoklis tiek uzlikts (vai ir pamats uzskatīt, ka nodoklis tiks uzlikts) neatbilstoši Konvencijai.

32. Ja kompetentā iestāde pēc noteiktajā kārtībā iesniegtas sūdzības saņemšanas atzīst, ka sūdzība ir pamatota, un uzskata, ka sūdzībā minētā nodokļa uzlikšana pilnīgi vai daļēji saistīta ar pasākumu, kas īstenots ***šajā*** ~~nodokļu maksātāja rezidences~~ valstī, tai ir iespējami ātri jāapmierina sūdzība, veicot atbilstošas korekcijas vai atļaujot pamatotus nodokļa samazinājumus. Šādā situācijā jautājumu iespējams atrisināt, ~~neizmantojot savstarpējās vienošanās procedūru~~ ***nepārejot uz nākamo savstarpējās vienošanās procedūras fāzi, kas seko pirmajai (vienpusējās izskatīšanas) fāzei***. No otras puses, var būt atzīts par lietderīgu apmainīties ar viedokļiem un informāciju ar otras līgumslēdzējas valsts kompetento iestādi, lai, piemēram, apstiprinātu sniegto Konvencijas interpretāciju.

33. Ja tomēr šai kompetentajai iestādei šķiet, ka sūdzībā minētā nodokļa uzlikšana ir pilnīgi vai daļēji saistīta ar otrā valstī veiktu pasākumu, tai būs pienākums (kā tas skaidri izriet no 2. punkta) iedarbināt savstarpējās vienošanās procedūras ***otro (divpusējo) fāzi***. Svarīgi, lai attiecīgā ***kompetentā*** iestāde izpildītu šo pienākumu iespējami ātri, jo īpaši gadījumos, kad asociēto uzņēmumu ienākumi ir koriģēti iekšējo cenu noteikšanas korekcijās.

34. Nodokļu maksātājs ir tiesīgs iesniegt savu lietu, pamatojoties uz 1. punktu, kompetentajai iestādei ***vienā vai otrā*** ~~tajā~~ valstī~~, kurā viņam ir rezidenta statuss,~~ neatkarīgi no tā, vai viņš ir arī iesniedzis prasību vai sācis tiesvedību saskaņā ar ***vienas (vai abu) valstu*** ~~minētās valsts~~ tiesību aktiem. Ja tiesvedība joprojām turpinās ***valstī, kurā tiek iesniegta prasība***, ***šīs*** ~~rezidences~~ valsts kompetentajai iestādei nav jāgaida galīgais nolēmums, bet gan jānorāda, vai tā uzskata lietu par piemērotu izskatīšanai savstarpējās vienošanās procedūrā. Ja tā šādi nolemj, tai ir jānosaka, vai tā pati spēj rast pienācīgu risinājumu vai lieta ir jāiesniedz otras līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei. Nodokļa maksātāja iesniegumu par savstarpējās vienošanās procedūras ierosināšanu nedrīkst noraidīt, ja vien šādam lēmumam nav labs pamatojums.

35. Lai arī tiesa pieņēmusi galīgu nolēmumu attiecībā uz prasību ***vienā vai otrā*** ~~rezidences~~ valstī, nodokļu maksātājs var vēlēties iesniegt prasību izskatīšanai savstarpējās vienošanās procedūrā. Dažās valstīs kompetentā iestāde var rast tādu apmierinošu risinājumu, kurš atšķiras no tā, kas noteikts tiesas nolēmumā. Citās valstīs kompetentajai iestādei ir jāievēro tiesas nolēmums. Tomēr tā var iesniegt lietu otras līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei un lūgt tai veikt pasākumus, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu.

|  |
| --- |
| ***3.2. Valstu publicētajos MAP norādījumos jānorāda informācija un dokumentācija, kas nodokļu maksātājam ir jāiesniedz kopā ar MAP palīdzības pieprasījumu. Valstis nedrīkst ierobežot piekļuvi MAP, pamatojoties uz to, ka sniegta nepietiekama informācija, ja nodokļu maksātājs ir iesniedzis pieprasīto informāciju.*** |

37. Minimālā standarta 2.1. elementā noteikts, ka valstīm ir jāizstrādā un jāpublicē noteikumi, vadlīnijas un procedūras attiecībā uz to *MAP* programmām, iekļaujot norādījumus par to, kā nodokļu maksātāji var pieprasīt kompetento iestāžu palīdzību. Šajos publicētajos *MAP* norādījumos jānorāda informācija un dokumentācija, kas nodokļu maksātājam ir jāiesniedz kopā ar *MAP* palīdzības pieprasījumu. Ja nodokļu maksātājs ir sniedzis nepieciešamo informāciju un dokumentāciju atbilstīgi šādiem norādījumiem, kompetentā iestāde nedrīkst liegt nodokļu maksātājam piekļuvi *MAP* procedūrai, pamatojoties vienīgi uz to, ka nodokļu maksātājs ir sniedzis nepietiekamu informāciju. *FTA MAP* forums izstrādās norādījumus par informāciju un dokumentāciju, kas jāiesniedz kopā ar *MAP* palīdzības pieprasījumu.

|  |
| --- |
| ***3.3. Valstīm ir jāiekļauj savās nodokļu konvencijās 25. panta 2. punkta otrais teikums (“Jebkuru panākto vienošanos īsteno neatkarīgi no līgumslēdzēju valstu tiesību aktos noteiktajiem termiņiem”). Valstīm, kas nevar iekļaut 25. panta 2. punkta otro teikumu savās nodokļu konvencijās, jāpieņem alternatīvi nodokļu konvencijas noteikumi, kas ierobežo laika posmu, kurā līgumslēdzēja valsts var veikt korekciju atbilstīgi 9. panta 1. punktam un 7. panta 2. punktam, lai nepieļautu novēlotas korekcijas, attiecībā uz kurām nebūs pieejams MAP tiesiskās aizsardzības līdzeklis.*** |

38. Saskaņā ar 25. panta 2. punkta otro teikumu jebkura savstarpēja vienošanās, kas panākta starp kompetentajām iestādēm atbilstīgi šim punktam, “ir jāīsteno neatkarīgi no līgumslēdzēju valstu tiesību aktos noteiktajiem termiņiem”. Komentāra par 25. pantu 29. punktā atzīts, ka šis teikums nepārprotami norāda uz pienākumu īstenot šādas vienošanās un to, ka nodokļu konvencijas noslēgšanas laikā pastāvošajiem īstenošanas ierobežojumiem principā jābūt ietvertiem vienošanās nosacījumos. Attiecīgi valstīm jāiekļauj 25. panta 2. punkta otrais teikums savās nodokļu konvencijās, lai nodrošinātu, ka valstu tiesību aktos noteiktie ierobežojumi neliedz īstenot kompetento iestāžu savstarpējās vienošanās un līdz ar to atrisināt Konvencijai neatbilstošas nodokļa uzlikšanas lietas.

39. Valstīm, kas nevar iekļaut 25. panta 2. punkta otro teikumu savās nodokļu konvencijās (t. i., ja valsts noteikusi atrunu vai pozīciju attiecībā uz 25. panta 2. punkta otro teikumu), jāpieņem alternatīvi nodokļu konvencijas noteikumi, kas ierobežo laika posmu, kurā līgumslēdzēja valsts var veikt korekciju atbilstīgi 9. panta 1. punktam vai 7. panta 2. punktam, lai nepieļautu novēlotas korekcijas, attiecībā uz kurām nebūs pieejams *MAP* tiesiskās aizsardzības līdzeklis. Tiek uzskatīts, ka šāda valsts izpildītu šo minimālā standarta elementu, ja šīs valsts tiesību aktos noteiktie termiņi tiktu ņemti vērā alternatīvajos nodokļu konvencijas noteikumos; tāpat tiek atzīts, ka valstij, kas izvēlas iekļaut 25. panta 2. punkta otro teikumu, nebūs pienākums pieņemt šādus alternatīvus noteikumus.

*[7. pantā]:*

Līgumslēdzēja valsts nekoriģē ienākumus, kas attiecināmi uz vienas līgumslēdzējas valsts uzņēmuma pastāvīgu nodibinājumu, pēc [divpusēji noteikta laika posma] no tā taksācijas gada beigām, kurā minētie ienākumi būtu attiecināmi uz pastāvīgo nodibinājumu. Šo punktu nepiemēro krāpšanas, rupjas nolaidības un apzinātas saistību neizpildes gadījumos.

*[9. pantā]:*

3. Līgumslēdzēja valsts uzņēmuma ienākumos neiekļauj un attiecīgi ar nodokli neapliek ienākumus, ko uzņēmums būtu guvis, taču nav guvis 1. punktā minēto iemeslu dēļ, pēc [divpusēji noteikta laika posma] no tā taksācijas gada beigām, kurā uzņēmums būtu guvis minētos ienākumus. Šo punktu nepiemēro krāpšanas, rupjas nolaidības un apzinātas saistību neizpildes gadījumos.

40. Turpmāk izklāstītās izmaiņas Komentārā par 7. pantu un Komentārā par 9. pantu sniedz iespēju izmantot šādus alternatīvus noteikumus:

*Komentārā par 7. pantu 62. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

62. Līdzīgi kā 9. panta 2. punkts, arī 3. punkts nesniedz atbildi uz jautājumu par to, vai nepieciešams laika posms, pēc kura beigām valstij vairs nebūtu pienākums atbilstīgi koriģēt uz pastāvīgu nodibinājumu attiecināmos ieņēmumus pēc šo ienākumu augšupvērstās pārskatīšanas otrā valstī. Dažas valstis uzskata, ka saistībām jābūt neierobežotām laikā, proti, lai arī cik gadus atpakaļ valsts, kas veic sākotnējo korekciju, nebūtu atgriezusies, saskaņā ar taisnīguma principu otrajā valstī attiecībā uz uzņēmumu jābūt veiktai atbilstīgai korekcijai. Citas valstis uzskata, ka šāda veida laikā neierobežotas saistības ir nepraktiskas no administrēšanas viedokļa. Šī problēma nav apspriesta ne 9. panta 2. punktā, ne 3. punktā, taču līgumslēdzējas valstis var iekļaut divpusējās konvencijās noteikumus par laika posmu, kurā valstij ir pienākums veikt atbilstīgu korekciju (sk. par šo jautājumu Komentāra par 25. pantu 39., 40. un 41. punktu). ***Līgumslēdzējas valstis var arī vēlēties risināt šo jautājumu, izmantojot noteikumu, kas ierobežo laika posmu, kurā korekciju var veikt saskaņā ar 7. panta 2. punktu; šāds risinājums novērš nodokļu dubulto uzlikšanu, kas citkārt var rasties, ja netiek veikta korekcija otrā valstī saskaņā ar 7. panta 3. punktu pēc tam, kad pirmā valsts veikusi korekciju saskaņā ar 7. panta 2. punktu. Līgumslēdzējas valstis, kas vēlas sasniegt šādu rezultātu, var divpusēji vienoties pēc 4. punkta pievienot šādu punktu:***

5. Līgumslēdzēja valsts nekoriģē ienākumus, kas attiecināmi uz vienas līgumslēdzējas valsts uzņēmuma pastāvīgu nodibinājumu, pēc [divpusēji noteikta laika posma] no tā taksācijas gada beigām, kurā minētie ienākumi būtu attiecināmi uz pastāvīgo nodibinājumu. Šo punktu nepiemēro krāpšanas, rupjas nolaidības un apzinātas saistību neizpildes gadījumos.

*Komentārā par 9. pantu 10. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

10. Minētais punkts arī nesniedz atbildi uz jautājumu, vai nepieciešams laika posms, pēc kura beigām valstij B nebūtu pienākuma veikt uzņēmuma Y ienākumu atbilstīgu korekciju pēc uzņēmuma X ienākumu augšupvērstas pārskatīšanas valstī A. Dažas valstis uzskata, ka valsts B saistības nedrīkst ierobežot laikā, proti, lai arī cik gadus atpakaļ valsts A neatgrieztos, lai pārskatītu nodokļu aprēķinus, saskaņā ar taisnīguma principu valstī B jābūt piemērotai atbilstīgai korekcijai attiecībā uz uzņēmumu Y. Citas valstis uzskata, ka šāda veida laikā neierobežotas saistības ir nepraktiskas no administrēšanas viedokļa. Attiecīgi šī problēma nav apspriesta šajā pantā; taču līgumslēdzējas valstis var iekļaut divpusējās konvencijās noteikumus par laika posmu, kurā valstij B ir pienākums veikt atbilstīgu korekciju (sk. par šo jautājumu Komentāra par 25. pantu 39., 40. un 41. punktu). ***Līgumslēdzējas valstis var arī vēlēties risināt šo jautājumu, izmantojot noteikumu, kas ierobežo laika posmu, kurā var veikt pirmo korekciju atbilstīgi 9. panta 1. punktam; šāds risinājums novērš ekonomisko nodokļu dubulto uzlikšanu, kas var rasties, ja pēc pirmās korekcijas netiek veikta atbilstīga korekcija. Līgumslēdzējas valstis, kas vēlas sasniegt šādu rezultātu, var divpusēji vienoties pēc 2. punkta pievienot šādu punktu:***

3. Līgumslēdzēja valsts uzņēmuma ienākumos neiekļauj un attiecīgi ar nodokli neapliek ienākumus, ko uzņēmums būtu guvis, taču nav guvis 1. punktā minēto apstākļu dēļ, pēc [divpusēji noteikta laika posma] no tā taksācijas gada beigām, kurā uzņēmums būtu guvis minētos ienākumus. Šo punktu nepiemēro krāpšanas, rupjas nolaidības un apzinātas saistību neizpildes gadījumos.

41. Dažas valstis var vēlēties iekļaut 25. panta 2. punkta otro teikumu savās nodokļu konvencijās, ievērojot vienošanos par tā laika posma ierobežošanu, kurā līgumslēdzēja valsts var veikt korekciju atbilstīgi 9. panta 1. punktam vai 7. panta 2. punktam. Tas atbilst dažu valstu nostājai, ka beztermiņa saistības veikt atbilstīgu korekciju ir nepraktiskas no administrēšanas viedokļa, bet gadījumā, ja korekcija atbilstīgi 9. panta 1. punktam vai 7. panta 2. punktam tiek veikta pieņemamā laika posmā, var pamatoti sagaidīt, ka nodokļu dubultā uzlikšana tiks neitralizēta. Tiek uzskatīts, ka valsts atbilstu minimālajam standartam, ja 25. panta 2. punkta otrais teikums tiktu iekļauts tās nodokļu konvencijās papildus 7. panta un 9. panta alternatīvajiem noteikumiem, kas izklāstīti šā ziņojuma 39. punktā.

## B. Labākā prakse

42. Kā norādīts iepriekš, darbā, kas veikts, pamatojoties uz 14. pasākumu, identificētas vairākas labākās prakses, kas saistītas ar trīs vispārējiem minimālā standarta mērķiem. Šīs labākās prakses, kuras neietilpst minimālajā standartā, ir izklāstītas turpmāk.

##### 1. Valstīm jānodrošina, ka ar savstarpējās vienošanās procedūru saistītās līgumsaistības tiek pilnīgi izpildītas labā ticībā un ka MAP lietas tiek laikus atrisinātas.

###### Labākā prakse Nr. 1. Valstīm jāiekļauj 9. panta 2. punkts savās nodokļu konvencijās.

43. Lielākā daļa valstu uzskata, ka ekonomiskā nodokļu dubultā uzlikšana, kas izriet no asociēto uzņēmumu ienākumu iekļaušanas atbilstīgi 9. panta 1. punktam, neatbilst nodokļu konvenciju mērķim un nolūkam un ietilpst 25. pantā noteiktās savstarpējās vienošanās procedūras darbības jomā. Sk. Komentāra par 25. pantu 10.–12. punktu. Tomēr dažas valstis uzskata, ka, ja nodokļu konvencijā nav iekļauts noteikums, kura pamatā būtu 9. panta 2. punkts, tām nav pienākuma veikt atbilstīgas korekcijas vai piešķirt pieeju *MAP* saistībā ar ekonomisko nodokļu dubulto uzlikšanu, kas var izrietēt no sākotnējās iekšējo cenu noteikšanas korekcijas. Šāda nostāja ir pretrunā nodokļu konvenciju galvenajam mērķim – nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanai – un neļauj divpusējās apspriedēs noteikt atbilstīgas iekšējo cenu noteikšanas korekcijas. Minimālā standarta 1.1. elements nodrošinās, ka attiecībā uz šādiem iekšējo cenu noteikšanas gadījumiem tiek sniegta piekļuve *MAP* procedūrai. Tomēr efektivitāte būtu lielāka, ja valstīm arī būtu iespēja vienpusēji noteikt atbilstīgas korekcijas gadījumos, kad tās atzīst nodokļu maksātāja iebildumu par pamatotu. Valstīm attiecīgi ir jāiekļauj 9. panta 2. punkts savās nodokļu konvencijās, saprotot, ka šādas izmaiņas netiek veiktas ar nolūku radīt kādus negatīvus secinājumus attiecībā uz konvencijām, kurās pagaidām nav iekļauts 9. panta 2. punktā balstīts noteikums.

##### 2. Valstīm jānodrošina, ka administratīvie procesi veicina ar nodokļu konvencijām saistīto strīdu novēršanu un savlaicīgu atrisināšanu.

###### Labākā prakse Nr. 2. Valstīs jābūt ieviestām atbilstīgām procedūrām tādu vienošanos publicēšanai, kuras panāktas, pamatojoties uz 25. panta 3. punkta pirmajā teikumā piešķirtajām tiesībām “ar savstarpēju vienošanos novērst jebkādus sarežģījumus vai šaubas, kas rodas saistībā ar Konvencijas interpretāciju vai piemērošanu”, un kuras ietekmē nodokļu konvencijas piemērošanu attiecībā uz visiem nodokļu maksātājiem vai kādu nodokļu maksātāju kategoriju (nevis uz konkrētām nodokļu maksātāju MAP lietām), ja šādas vienošanās sniedz norādījumus, ko var izmantot turpmāku strīdu novēršanai, un ja kompetentās iestādes atzīst, ka šāda publicēšana atbilst pareizas nodokļu administrēšanas principiem.

44. Tiesības, ko piešķir 25. panta 3. punkta pirmais teikums, proti, “ar savstarpēju vienošanos novērst jebkādus sarežģījumus vai šaubas, kas rodas saistībā ar Konvencijas interpretāciju vai piemērošanu”, var būt efektīvs instruments nodokļu konvenciju konsekventas divpusējas piemērošanas pastiprināšanai. Kompetentās iestādes ir attiecīgi jāaicina aktīvi izmantot šīs tiesības. Turklāt valstīs jābūt ieviestām atbilstīgām procedūrām tādu savstarpēju vienošanos publicēšanai, kuras panāktas, pamatojoties uz 25. panta 3. punktu, un attiecas uz vispārējiem jautājumiem, kas ietekmē nodokļu konvencijas piemērošanu attiecībā uz visiem nodokļu maksātājiem vai kādu nodokļu maksātāju kategoriju (nevis uz konkrētu nodokļu maksātāja *MAP* lietu), ja šādas vienošanās sniedz norādījumus, ko var izmantot turpmāku strīdu novēršanai, un ja kompetentās iestādes atzīst, ka šāda publicēšana atbilst pareizas nodokļu administrēšanas principiem. Jāņem vērā, ka 25. panta 3. punkta savstarpējo vienošanos publicēšanas procedūrās

jābūt iekļautiem atbilstīgiem nodokļu maksātāju informācijas konfidencialitātes aizsardzības noteikumiem.

45. Nākamajā ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjaunināšanā paredzēts veikt grozījumus Komentārā par ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 3. un 25. pantu, lai precizētu saskaņā ar 25. panta 3. punktu panāktas savstarpējas vienošanās juridisko statusu.

###### Labākā prakse Nr. 3. Valstīm jāattīsta starptautisko jautājumu risināšanā iesaistīto revīzijas/pārbaudes funkciju “globālais redzējums”, darot pieejamu attiecīgajiem darbiniekiem Nodokļu administrēšanas foruma “Globālā redzējuma apmācības moduli”.

46. *FTA MAP* foruma Stratēģiskajā plānā6 norādīta virkne iniciatīvu tādu problēmu risināšanai, ar kurām saskaras kompetentās iestādes saistībā ar tādiem jautājumiem kā resursi, pilnvarojums, attiecības un pozīcijas, procesu uzlabojumi, saistība ar revīzijas funkciju un atbildība un pārskatatbildība. Valsts dalība *FTA MAP* forumā liecina par iesaistīto kompetento iestāžu apņemšanos ar šīm iniciatīvām sekmēt Stratēģiskajā plānā atspoguļoto mērķu sasniegšanu un atskaitīties par šiem pasākumiem saviem *FTA MAP* foruma kolēģiem.

47. Stratēģiskajā plānā atzīmēts, ka, starptautiskajos jautājumos iesaistīto revīzijas un pārbaudes funkciju “globālā redzējuma” uzlabošanai ir centrālā nozīme, lai novērstu disfunkcionālu nodokļu administrācijas rīcību (piemēram, bezprincipiālas korekcijas attiecībā uz nerezidentēm sabiedrībām) un strīdus, ko šāda rīcība var radīt. Šajā saistībā Stratēģiskajā plānā noteikts šādi: “Visām revīzijas funkcijām, kas iesaistītas nodokļu maksātāja pozīciju starptautiskajos jautājumos koriģēšanā, jāapzinās 1. nodokļu dubultās uzlikšanas radīšanas iespējamība, 2. ierosināto korekciju ietekme uz vienas vai vairāku citu jurisdikciju nodokļu bāzi un 3. procesi un principi, kurus kompetentās iestādes piemēro pretrunīgu juridisko prasību samierināšanai.” Līdz ar to viena no vairākām iniciatīvām, ar ko *FTA MAP* forums nodarbojas, ir apmācības nodrošināšana par šiem jautājumiem, un *FTA* ir sagatavojis un apstiprinājis “Globālā redzējuma apmācības moduli”, ko var izmantot šim nolūkam. Valstīm ir jāattīsta savu nodokļu administrāciju revīzijas un pārbaudes funkciju globālais redzējums, pienācīgi izmantojot *FTA* Globālā redzējuma apmācības moduli.

###### Labākā prakse Nr. 4. Valstīm ir jāievieš divpusējās APA programmas.

48. Iepriekšēja vienošanās par cenas noteikšanu (*APA*) ir “vienošanās, kurā pirms kontrolētiem darījumiem tiek noteikts atbilstīgu kritēriju kopums (piemēram, metode, salīdzināmie elementi un to atbilstīgas korekcijas, kritiski vērtējumi attiecībā uz turpmākajiem notikumiem) iekšējo cenu noteikšanai šādiem darījumiem noteiktā laika posmā”. Sk. ESAO Iekšējo cenu noteikšanas vadlīnijas daudznacionāliem uzņēmumiem un nodokļu administrācijām 4.123. punktu. *APA*, kas divpusēji noslēgtas starp līgumpartneru kompetentajām iestādēm, nodrošina augstāku noteiktību abās jurisdikcijās, samazina nodokļu dubultās uzlikšanas iespējamību un var profilaktiski novērst ar iekšējo cenu noteikšanu saistītus strīdus. Valstīm attiecīgi jācenšas ieviest divpusējās *APA* programmas, tiklīdz tās to spēj.

###### Labākā prakse Nr. 5. Valstīm ir jāievieš atbilstīgas procedūras, lai atsevišķos gadījumos un pēc sākotnējā nodokļu aprēķina ļautu nodokļu maksātājam pieprasīt MAP procedūrā daudzgadu risinājumu jautājumos, kas atkārtojas attiecībā uz taksācijas gadiem, par kuriem tiek iesniegtas deklarācijas, gadījumos, kad būtiskie fakti un apstākļi nemainās, un pēc šādu faktu un apstākļu pārbaudes revīzijā. Attiecībā uz šādām procedūrām tiek piemērotas 25. panta 1. punkta prasības – pieprasījums atrisināt jautājumu attiecībā uz konkrētu taksācijas gadu tiktu pieņemts, ja lieta iesniegta trīs gadu laikā pēc pirmā paziņojuma par darbību, kuras rezultātā tika veikta Konvencijai neatbilstoša nodokļa uzlikšana attiecībā uz šo taksācijas gadu.

49. Atsevišķos gadījumos kompetentajai iestādei iesniegts palīdzības pieprasījums attiecībā uz konkrētu ienākumu korekciju var ietvert atkārtojošos jautājumus, kas būs aktuāli arī saistībā ar iepriekšējiem vai turpmākajiem taksācijas gadiem, par kuriem tiek iesniegtas deklarācijas. Tādas *MAP* procedūras, kas ļauj nodokļu maksātājam arī pieprasīt *MAP* palīdzību attiecībā uz tādiem jautājumiem, kas atkārtojas saistībā ar šādiem citiem taksācijas gadiem, par kuriem tiek iesniegtas deklarācijas, parasti ievērojot prasību, ka būtiskie fakti un apstākļi nedrīkst mainīties, un piemērojot pārbaudi attiecībā uz šādiem faktiem un apstākļiem, var palīdzēt novērst dublējošos *MAP* pieprasījumus un ļaut efektīvāk izmantot kompetento iestāžu resursus. Valstīm attiecīgi ir jāievieš atbilstīgas procedūras, lai atsevišķos gadījumos un pēc sākotnējā nodokļu aprēķina ļautu nodokļu maksātājam pieprasīt *MAP* procedūrā daudzgadu risinājumu jautājumiem, kas atkārtojas attiecībā uz taksācijas gadiem, par kuriem tiek iesniegtas deklarācijas, gadījumos, kad būtiskie fakti un apstākļi nemainās, un pēc šādu faktu un apstākļu pārbaudes revīzijā. Attiecībā uz šādām procedūrām tiek piemērotas 25. panta 1. punkta prasības – *MAP* pieprasījums atrisināt jautājumu attiecībā uz konkrētu taksācijas gadu tiktu pieņemts vienīgi tad, ja lieta iesniegta trīs gadu laikā pēc pirmā paziņojuma par darbību, kuras rezultātā tika veikta Konvencijai neatbilstoša nodokļa uzlikšana attiecībā uz šo taksācijas gadu (t. i., šādās procedūrās netiktu pieņemti *MAP* pieprasījumi, attiecībā uz kuriem iestājies noilgums saskaņā ar 25. panta 1. punktu).

##### 3. Valstīm jānodrošina, ka savstarpējās vienošanās procedūrai var piekļūt tie nodokļu maksātāji, kas atbilst 25. panta 1. punkta prasībām.

###### Labākā prakse Nr. 6. Valstīm jāveic atbilstoši pasākumi, lai nodrošinātu iekasēšanas procedūru apturēšanu MAP lietas izskatīšanas laikā. Šādai iekasēšanas apturēšanai jābūt pieejamai vismaz atbilstīgi tādiem pašiem nosacījumiem, kādus piemēro attiecībā uz personu, kura pieprasa valstī pieejamos administratīvās vai tiesiskās aizsardzības līdzekļus.

50. Ja nodokļu maksājums ir prasība, kas jāizpilda, lai varētu piekļūt *MAP* procedūrai, attiecīgais nodokļu maksātājs var saskarties ar ievērojamām finanšu grūtībām, proti, ja abas līgumslēdzējas valstis iekasē apstrīdētos nodokļus, tā faktiski būs nodokļu dubultā uzlikšana un izrietošās naudas plūsmas problēmas var būtiski ietekmēt nodokļa maksātāja uzņēmējdarbību vismaz tik ilgi, kamēr tiek izskatīta *MAP* lieta. Kompetentajai iestādei arī var būt grūtāk godprātīgi iesaistīties *MAP* apspriedēs, ja tā apzinās, ka tai var nākties atmaksāt iekasētos nodokļus. Tāpēc valstīm jāveic atbilstoši pasākumi, lai nodrošinātu iekasēšanas procedūru apturēšanu *MAP* lietas izskatīšanas laikā. Šādai iekasēšanas apturēšanai jābūt pieejamai vismaz atbilstīgi tādiem pašiem nosacījumiem, kādus piemēro attiecībā uz personu, kura pieprasa valstī pieejamos administratīvās vai tiesiskās aizsardzības līdzekļus. Kad nākamreiz tiks atjaunināta ESAO Nodokļu paraugkonvencija, paredzams, ka Komentārā par 25. pantu tiks veikti ar šo labāko praksi saistīti grozījumi, jo īpaši, lai plašāk izvērstu pašreizējo Komentāru, kurā aprakstīti politikas apsvērumi par labu iekasēšanas procedūru apturēšanai *MAP* lietas izskatīšanas laikā.

###### Labākā prakse Nr. 7. Valstīm ir jāievieš atbilstīgi administratīvi pasākumi, lai veicinātu MAP izmantošanu ar nodokļu konvencijām saistītu strīdu atrisināšanā, atzīstot vispārēju principu, ka aizsardzības līdzekļu izvēle ir nodokļu maksātāja ziņā.

51. Savstarpējās vienošanās procedūra, kas noteikta 25. pantā, ir pieejama nodokļu maksātājiem neatkarīgi no tā, kādi tiesiskās un administratīvās aizsardzības līdzekļi ir paredzēti līgumslēdzēju valstu tiesību aktos. Tā kā daudzu valstu konstitūcijās un/vai tiesību aktos noteikts, ka nevienai personai nedrīkst liegt tiesiskās aizsardzības līdzekļus, kas pieejami saskaņā ar valsts tiesību aktiem, nodokļu maksātāja izvēli izmantot *MAP* procedūru ierobežo vienīgi piemērojamie termiņi (piemēram, tie, ko paredz valsts tiesību aktos noteiktais noilgums vai 25. panta 1. punkts) un tas, ka vairums nodokļu administrāciju vienlaikus neizskatīs nodokļa maksātāju lietu *MAP* procedūrā un valsts tiesā vai administratīvajā procesā (t. i., parasti vienam procesam būs prioritāte pār otru procesu). Tomēr, atzīstot, ka *MAP* procedūrā panākta vienošanās parasti nodrošinās vispārēju divpusēju lietas atrisinājumu (un līdz ar to arī atbrīvojumu no nodokļu dubultās uzlikšanas), valstīm ir jāievieš atbilstīgi administratīvie pasākumi, lai veicinātu *MAP* procedūras izmantošanu ar nodokļu konvencijām saistītu strīdu izšķiršanai, vienlaikus ievērojot vispārējo principu, kas paredz, ka tiesiskās aizsardzības līdzekļa izvēle ir nodokļu maksātāja ziņā.

###### Labākā prakse Nr. 8. Valstīm jāiekļauj savos publicētajos MAP norādījumos skaidrojums par saistību starp MAP un valsts tiesību aktos paredzētajiem administratīvās un tiesiskās aizsardzības līdzekļiem. Šādos publiskos norādījumos īpaši jāapspriež tas, vai kompetentā iestāde uzskata, ka tai ir tiesisks pienākums ievērot valsts tiesas nolēmumu MAP procedūrā, un vai kompetentā iestāde neatkāpsies no valsts tiesas nolēmuma tādēļ, ka to neparedz administratīvā politika vai prakse.

52. Komplekso mijiedarbību starp valsts tiesību aktos noteiktajiem aizsardzības līdzekļiem un *MAP* procedūru galvenokārt reglamentē līgumslēdzējas valsts tiesību akti un/vai administratīvās procedūras (t. i., parasti šīs jautājums nebūs reglamentēts nodokļu konvencijā), un tāpēc var rasties neskaidrība, jo īpaši, ņemot vērā, ka dažādās jurisdikcijās tiek piemērotas dažādas pieejas. Šāda neskaidrība var pastāvēt jautājumā par, piemēram, citu tiesiskās aizsardzības līdzekļu turpmāko pieejamību gadījumā, kad nodokļu maksātājs ir izvēlējies vispirms izmantot *MAP* procedūru, un par to, ciktāl kompetentā iestāde drīkst atkāpties no valsts tiesas nolēmuma. Tāpēc valstīm to publicētajos *MAP* norādījumos (sk. iepriekš 2.1. elementu) ir jāiekļauj skaidrojums par saistību starp *MAP* un valsts tiesību aktos noteiktajiem administratīvās un tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, tostarp norādījumi par saistītajiem procesiem un par apstākļiem, noteikumiem un termiņiem, kas saistīti ar šiem procesiem. Šādos publiskos norādījumos īpaši jāapspriež tas, vai kompetentā iestāde uzskata, ka tai ir tiesisks pienākums ievērot valsts tiesas nolēmumu *MAP* procedūrā, un vai kompetentā iestāde neatkāpsies no valsts tiesas nolēmuma tādēļ, ka to neparedz administratīvā politika vai prakse.

53. Lai precizētu šo jautājumu, Komentārā par 25. pantu tiks veiktas turpmāk izklāstītās izmaiņas.

*Komentārā par 25. pantu 35. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

35. Lai arī tiesa rezidences valstī var būt pieņēmusi galīgu nolēmumu attiecībā uz prasību, nodokļu maksātājs var vēlēties iesniegt prasību izskatīšanai savstarpējās vienošanās procedūrā. Dažās valstīs kompetentā iestāde var rast tādu apmierinošu risinājumu, kurš atšķiras no tā, kas noteikts tiesas nolēmumā. Citās valstīs kompetentajai iestādei ir jāievēro tiesas nolēmums ***(t. i., tai ir tiesību aktos noteikts pienākums ievērot tiesas nolēmumu) vai arī tā neatkāpsies no tiesas nolēmuma, jo to neparedz administratīvā politika vai prakse***. Tomēr tā var iesniegt lietu otras līgumslēdzējas valsts kompetentajai iestādei un lūgt tai veikt pasākumus, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu.

*Komentārā par 25. pantu 42. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

42. Iespējams gadījums, kad savstarpēja vienošanās tiek panākta attiecībā uz nodokļu maksātāju, kurš tajā pašā nolūkā ir iesniedzis prasību kompetentā tiesā vienā vai otrā līgumslēdzējā valstī, un šīs prasības izskatīšana vēl nav pabeigta. Šādā gadījumā nebūtu pamata noraidīt nodokļu maksātāja pieprasījumu atlikt savstarpējās vienošanās procedūrā panāktā risinājuma pieņemšanu līdz brīdim, kad tiesa pieņem spriedumu minētajā tiesvedībā. Tāpat arī kompetentās iestādes var pamatoti uzskatīt, ka gadījumā, ja nodokļu maksātāja tiesvedība attiecībā uz konkrēto jautājumu joprojām turpinās un par šo jautājumu tas pats nodokļu maksātājs vēlas panākt savstarpēju vienošanos, jebkāda jautājuma padziļināta apspriešana kompetentajā iestādē ir jāatliek līdz tiesas nolēmuma saņemšanai. Ja nodokļu maksātāja prasība sākt savstarpējās vienošanās procedūru attiecas uz taksācijas gadiem, kas nav tiesvedībā apspriestais taksācijas gads, taču skar tos pašus faktiskos un juridiskos jautājumus un ja paredzams, ka tiesvedības rezultāts praktiski ietekmētu nodokļu maksātāju tiesvedībā neapspriestajos gados, tad praksē pozīcija varētu būt tāda pati kā iepriekš minētajos gadījumos. Jebkurā gadījumā tiesas nolēmuma gaidīšana vai citāda savstarpējās vienošanās procedūras pagaidu atlikšana līdz oficiālo valsts regresa procedūru pabeigšanai neierobežos panta 5. punktā minēto divu gadu periodu un nesaīsinās to. Protams, ja kompetentā iestāde konkrētā gadījumā uzskata, ka jautājumu iespējams atrisināt neatkarīgi no valsts tiesvedības (jo, piemēram, tiesvedības iznākums nebūs ***juridiski*** saistošs kompetentajai iestādei vai tiesas nolēmums to neierobežos), savstarpējās vienošanās procedūru var īstenot parastajā kārtībā. ***Tiesību akti var liegt kompetentajai iestādei paturēt spēkā nodokļa uzlikšanu, ja tiesa lēmusi, ka šāda nodokļa uzlikšana neatbilst nodokļu konvencijas noteikumiem. Turpretī dažu valstu tiesību aktos kompetentajai iestādei nebūs liegts piešķirt atbrīvojumu no nodokļu uzlikšanas arī gadījumos, kad tiesa lēmusi, ka šāda nodokļu uzlikšana atbilst nodokļu konvencijas noteikumiem. Šādā gadījumā nekas (tostarp ne administratīvā politika, ne prakse) nedrīkst liegt kompetentajai iestādei panākt savstarpēju vienošanos, saskaņā ar kuru līgumslēdzēja valsts atcels nodokļa uzlikšanu, kuru kompetentā iestāde uzskatījusi par neatbilstošu nodokļu konvencijas noteikumiem, tādējādi atkāpjoties no šīs valsts tiesas nolēmuma.***

###### Labākā prakse Nr. 9. Valstu publicētajos MAP norādījumos jānosaka, ka nodokļu maksātājiem būs pieejama MAP procedūra, lai kompetentās iestādes savstarpējās apspriedēs varētu atrisināt jautājumu par nodokļu dubulto uzlikšanu, kas iespējama gadījumā, kad godīgs nodokļa maksātājs ierosina ārvalsts korekcijas, t. i., nodokļu maksātāja ierosinātas korekcijas, kas atļautas līgumpartnera tiesību aktos, kuri ļauj nodokļu maksātājam noteiktos apstākļos grozīt iepriekš iesniegtu nodokļu deklarāciju, lai koriģētu i) asociēto uzņēmumu savstarpējo darījumu cenu vai ii) ienākumus, kas attiecināmi uz pastāvīgu nodibinājumu, ar mērķi nodrošināt, ka tiek paziņots rezultāts, kas no nodokļu maksātāja viedokļa atbilst nesaistītu uzņēmumu darījuma principam. Šajā saistībā nodokļu maksātāja ierosināta ārvalsts korekcija jāuzskata par godīgu korekciju, ja tā liecina par nodokļu maksātāja godprātīgajiem centieniem pareizi norādīt apliekamos ienākumus no kontrolēta darījuma vai ienākumus, kas attiecināmi uz pastāvīgu nodibinājumu, un nodokļu maksātājs ir laikus pienācīgi izpildījis visus savus pienākumus, kas saistīti ar šādiem ienākumiem, atbilstīgi abu līgumslēdzēju valstu nodokļu tiesību aktiem.

54. Dažu valstu tiesību akti ļauj nodokļu maksātājam noteiktos apstākļos grozīt iepriekš iesniegtu nodokļu deklarāciju, lai koriģētu starp asociētajiem uzņēmumiem veikta kontrolēta darījuma cenu vai ienākumus, kas attiecināmi uz pastāvīgu nodibinājumu, lai atspoguļotu rezultātu atbilstīgi (no nodokļu maksātāja viedokļa) nesaistītu uzņēmumu darījuma principam. Šāda nodokļu maksātāja ierosināta korekcija var būt, piemēram, grozītas nodokļu deklarācijas iesniegšana, lai norādītu kontrolēta darījuma nesaistītu uzņēmumu darījuma cenu, vai cita nodokļu maksātāja darbība, lai koriģētu iepriekš paziņotu ienākumu attiecinājumu uz pastāvīgu nodibinājumu, lai nodrošinātu, ka šāds attiecinājums atbilst 7. panta pamatā esošajam atsevišķas vienības principam un nesaistītu uzņēmumu darījuma principam. Lai nodrošinātu, ka kompetentās iestādes konsultāciju procedūrā spēj atrisināt nodokļu dubultās uzlikšanas jautājumu, kas var rasties gadījumā, kad godīgs nodokļu maksātājs ierosina ārvalsts korekciju, t. i., jebkuru darbību, kas atļauta līgumpartnera tiesību aktos un tiek veikta pēc nodokļu maksātāja iniciatīvas, lai koriģētu iepriekš paziņotos kontrolētu darījumu rezultātus vai ienākumu attiecinājumu uz pastāvīgu nodibinājumu, lai norādītu nesaistītu uzņēmumu darījuma principam atbilstošu rezultātu, valstu *MAP* norādījumos jānosaka, ka nodokļu maksātājam tiks nodrošināta piekļuve *MAP* procedūrai saistībā ar šādām korekcijām. Šajā saistībā nodokļu maksātāja ierosināta ārvalsts korekcija jāuzskata par godīgu korekciju, ja tā liecina par nodokļu maksātāja godprātīgiem centieniem pareizi norādīt apliekamos ienākumus no kontrolēta darījuma vai ienākumus, kas attiecināmi uz pastāvīgu nodibinājumu, un nodokļu maksātājs ir laikus pienācīgi izpildījis visus savus pienākumus, kas saistīti ar šādiem apliekamiem ienākumiem, atbilstīgi abu līgumslēdzēju valstu nodokļu tiesību aktiem.

55. Lai atspoguļotu šo labāko praksi, Komentārā par 7., 9. un 25. pantu tiks veiktas turpmāk izklāstītās izmaiņas.

*Komentārā par 7. pantu tiks pievienots šāds 59.1. punkts:*

59.1. Dažās valstīs tiesību akti ļauj nodokļu maksātājam noteiktos apstākļos grozīt iepriekš iesniegtu nodokļu deklarāciju, lai koriģētu ienākumus, kas attiecināmi uz pastāvīgu nodibinājumu, ar mērķi atspoguļot ienākumu attiecinājumu, kas pēc nodokļu maksātāja domām atbilst 7. panta pamatā esošajam atsevišķas vienības principam un nesaistītu uzņēmumu darījumu principam. Ja šādas korekcijas tiek veiktas godprātīgi, tās var veicināt ienākumu pareizu attiecināšanu uz patstāvīgu nodibinājumu saskaņā ar 7. panta 2. punktu. Tomēr nodokļu dubultā uzlikšana var rasties, ja, piemēram, šāda nodokļu maksātāja ierosināta korekcija palielina ienākumus, kas attiecināmi uz pastāvīgu nodibinājumu, kurš atrodas vienā līgumslēdzējā valstī, taču otrā līgumslēdzējā valstī netiek veikta atbilstīga korekcija. Šādas nodokļu dubultās uzlikšanas novēršana ietilpst 3. punkta darbības jomā. Ciktāl ar nodokļiem ir aplikti šādi palielināti ienākumi pirmajā minētajā valstī, var uzskatīt, ka šī valsts ir koriģējusi uz pastāvīgu nodibinājumu attiecināmus ienākumus un aplikusi ar nodokli ienākumus, kas jau ir bijuši aplikti ar nodokli otrā valstī. Šādos apstākļos 25. pants ļauj līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm apspriesties, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu; kompetentās iestādes vajadzības gadījumā var izmantot savstarpēju vienošanos, lai noteiktu, vai sākotnējā korekcija ir atbildusi 2. punkta noteikumiem, un lai gadījumā, ja sākotnējā korekcija ir atbildusi 2. punkta noteikumiem, noteiktu atbilstīgas korekcijas summu tā nodokļa summai, ar kuru aplikti uz pastāvīgu nodibinājumu attiecināmi ienākumi, un tādējādi izbeigtu nodokļu dubulto uzlikšanu.

*Komentārā par 9. pantu tiks pievienots šāds 6.1. punkts:*

6.1. Dažās valstīs tiesību akti ļauj nodokļu maksātājam noteiktos apstākļos grozīt iepriekš iesniegtu nodokļu deklarāciju, lai koriģētu starp asociētajiem uzņēmumiem veikta darījuma cenu ar mērķi paziņot cenu, kas pēc nodokļu maksātāja domām uzskatāma par nesaistītu uzņēmumu darījuma principam atbilstošu cenu. Ja šādas korekcijas veiktas godprātīgi, tās var sekmēt to, ka nodokļu maksātāji paziņo apliekamos ienākumus saskaņā ar nesaistītu uzņēmumu darījuma principu. Tomēr ekonomiskā nodokļu dubultā uzlikšana var rasties, ja, piemēram, šāda nodokļu maksātāja ierosināta korekcija palielina uzņēmuma ienākumus vienā līgumslēdzējā valstī, taču netiek atbilstīgi koriģēti asociētā uzņēmuma ienākumi otrā līgumslēdzējā valstī. Šādas nodokļu dubultās uzlikšanas novēršana ietilpst 2. punkta darbības jomā. Ciktāl ar nodokļiem ir aplikti šādi palielināti ienākumi pirmajā minētajā valstī, var uzskatīt, ka šī valsts tajā esoša uzņēmuma ienākumos ir iekļāvusi (un aplikusi ar nodokli) ienākumus, par kuriem nodoklis jau ir uzlikts uzņēmumam otrā valstī. Šādos apstākļos 25. pants ļauj līgumslēdzēju valstu kompetentajām iestādēm apspriesties, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu; kompetentās iestādes vajadzības gadījumā var izmantot savstarpējās vienošanās procedūru, lai noteiktu, vai sākotnējā korekcija ir atbildusi 1. punkta noteikumiem, un lai gadījumā, ja sākotnējā korekcija ir atbildusi 1. punkta noteikumiem, noteiktu atbilstīgas korekcijas summu tā nodokļa summai, kurš attiecībā uz šiem ienākumiem uzlikts otrā valstī, un tādējādi izbeigtu nodokļu dubulto uzlikšanu.

*Komentārā par 25. pantu 23. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

23. Pašnovērtējuma gadījumos parasti tiks sniegts kāds paziņojums, ar kuru šāds novērtējums stāsies spēkā (piemēram, paziņojums par saistībām vai paziņojums par atmaksas pieprasījuma noraidījumu vai koriģēšanu), un parasti trīs gadu periods sāksies no šā paziņojuma izdošanas datuma, nevis no dienas, kad nodokļu maksātājs iesniedz pašnovērtējuma deklarāciju. ***Ja nodokļu maksātājs samaksā papildu nodokli saistībā ar grozītas nodokļu deklarācijas iesniegšanu, kura atspoguļo nodokļu maksātāja godprātīgi ierosinātu korekciju (kas minēta iepriekš 14. punktā), tad trīs gadu periods sāksies no dienas, kad izdots no grozītās deklarācijas izrietošs paziņojums par aplikšanu ar nodokli vai saistībām, nevis no dienas, kad samaksāts papildu nodoklis.*** Tomēr iespējami gadījumi, kad paziņojums par saistībām vai līdzīgs paziņojums netiek izsniegts. Šādos gadījumos attiecīgā “paziņojuma” diena būtu diena, kad varētu uzskatīt, ka nodokļu maksātājs, pastāvot parastiem apstākļiem, tiek informēts par Konvencijai faktiski neatbilstošo nodokļa uzlikšanu. Piemēram, tā varētu būt diena, kad nodokļu maksātājam pirmo reizi tiek darīta zināma informācija par naudas līdzekļu pārskaitījumu, piemēram, konta atlikums vai konta izraksts. Laika atskaite sākas neatkarīgi no tā, vai nodokļu maksātājs konkrētajā brīdī uzskata, ka nodokļa uzlikšana neatbilst Konvencijai, ar nosacījumu, ka jebkura cita pietiekami apdomīga persona nodokļu maksātāja vietā tobrīd spētu secināt, ka nodokļa uzlikšana neatbilst Konvencijai. Šādos gadījumos ir pietiekami ar nodokļa uzlikšanas fakta paziņošanu nodokļu maksātājam. Ja tomēr cita pietiekami apdomīga persona nodokļu maksātāja vietā secinājumu par to, ka nodokļa uzlikšana neatbilst Konvencijai, izdarītu, pamatojoties vienīgi uz pašnovērtējumu un vēl kādu citu apstākli (piemēram, tiesas nolēmumu, kurā noteikts, ka gadījumā, kas līdzinās nodokļu maksātāja gadījumam, nodokļa uzlikšana neatbilst Konvencijas noteikumiem), laika atskaite sākas tikai tad, kad īstenojas minētais apstāklis.

*Komentārā par 25. pantu 14. punkta redakcija tiek aizstāta ar šādu redakciju:*

14. Jāņem vērā, ka atšķirībā no valsts tiesību aktos noteiktās apstrīdēto prasījumu procedūras nodokļu maksātājs var ierosināt savstarpējās vienošanās procedūru, negaidot, kad nodokļa uzlikšana, kuru viņš uzskata par “neatbilstošu Konvencijai”, tiek piemērota attiecībā uz viņu vai paziņota viņam. Lai ierosinātu procedūru, viņam ir jākonstatē (un ir pietiekami ar šādu konstatāciju), ka “vienas vai abu līgumslēdzēju valstu darbības” rezultātā radīsies šāda nodokļa uzlikšana un ka šāda nodokļa uzlikšanai ir ne tikai iespējama, bet arī ticama. Par šādām darbībām uzskata visus aktus un lēmumus, no kuriem tieši un obligātā kārtā izriet sūdzības iesniedzēja aplikšana ar nodokli neatbilstoši Konvencijas noteikumiem, tostarp gan tiesību aktus, gan reglamentējošus aktus un lēmumus un gan vispārēji piemērojamus aktus un lēmumus, gan aktus un lēmumus, kas izdoti attiecībā uz konkrētu gadījumu. Līdz ar to, piemēram, gadījumā, ja līgumslēdzējas valsts nodokļu likumā veiktu izmaiņu dēļ persona, kura gūst noteikta veida ienākumus, tiktu aplikta ar nodokli neatbilstoši Konvencijai, šī persona varētu ierosināt savstarpējās vienošanās procedūru, tiklīdz grozījumi ir veikti minētajā tiesību aktā un persona ir guvusi attiecīgos ienākumus vai tiklīdz kļūst ticams, ka persona šādus ienākumus gūs. Kā citus piemērus var minēt deklarācijas iesniegšanu pašdeklarēšanās sistēmā vai konkrētas nodokļa maksātāja deklarēšanas pozīcijas padziļināta pārbaude revīzijā, ja šādā gadījumā rodas augsta iespējamība, ka nodokļu maksātājam tiks uzlikts nodoklis neatbilstoši Konvencijai (piemēram, kad pozīcija, ko nodokļu maksātājam nākas deklarēt saskaņā ar līgumslēdzējas valsts tiesību aktiem, radītu (gadījumā, ja to piedāvātu šī valsts kā nodokļu aprēķina objektu režīmā, kurā netiek izmantota pašdeklarēšanās sistēma) augstu Konvencijai neatbilstošas nodokļa uzlikšanas iespējamību vai kad tādi apstākļi kā līgumslēdzējas valsts oficiālā nostāja vai tās revīzijas prakse rada ievērojamu iespējamību, ka, pamatojoties uz tādas deklarēšanas pozīcijas padziļinātu pārbaudi, kāda ir nodokļu maksātāja deklarēšanas pozīcija, tiktu aprēķināts nodoklis, kas radītu Konvencijai neatbilstošas nodokļa uzlikšanas iespējamību). Vēl viens piemērs var būt gadījums, kad līgumslēdzējas valsts iekšējo cenu noteikšanas likums nosaka, ka, lai tiktu nodrošināta atbilstība nesaistītu uzņēmumu darījuma principam, nodokļu maksātājam ir jādeklarē apliekamie ienākumi par summu, kas pārsniedz summu, kura izrietētu no nodokļa maksātāja darījumos ar saistīto personu izmantotajām faktiskajām cenām, un kad pastāv ievērojamas šaubas par to, vai nodokļu maksātāja saistītā persona spēs iegūt atbilstošu korekciju otrā līgumslēdzējā valstī, ja netiks īstenota savstarpējās vienošanās procedūra. ***Par šādām darbībām var uzskatīt arī godprātīgas nodokļu maksātāja ierosinātas korekcijas, kuras ir atļauts veikt saskaņā ar dažu valstu tiesību aktiem un kuras ļauj nodokļu maksātājam noteiktos apstākļos grozīt iepriekš iesniegtu nodokļu deklarāciju, lai paziņotu kontrolētā darījumā izmantotu cenu vai ienākumu attiecinājumu uz pastāvīgu nodibinājumu, kas pēc nodokļu maksātāja domām atbilst nesaistītu uzņēmumu darījuma principam (sk. Komentāra par 9. pantu 6.1. punktu un Komentāra par 7. pantu 59.1. punktu).*** Kā norādīts 1. punkta ievadā, tas, vai vienas vai abu līgumslēdzēju valstu darbību rezultātā tiks uzlikts nodoklis neatbilstoši Konvencijai, ir jānosaka no nodokļu maksātāja perspektīvas. Lai arī nodokļu maksātāja pieņēmumam par šādu nodokļa uzlikšanu jābūt pamatotam un balstītam pārbaudāmos faktos, nodokļu iestādes nedrīkst atteikties izskatīt pieprasījumu, kas iesniegts, pamatojoties uz 1. punktu, vienīgi tādēļ, ka tās uzskata, ka nav pierādīts (piemēram, atbilstīgi valsts tiesību aktos noteiktajiem “iespējamību izvērtēšanas” standartiem) tas, ka šāda nodokļa uzlikšana notiks.

###### Labākā prakse Nr. 10. Valstu publicētajos MAP norādījumos jāsniedz norādījumi par procentu un soda naudu apsvēršanu savstarpējās vienošanās procedūrā.

56. Jautājumiem, kas saistīti ar to, kā kompetentā iestāde apsver procentus un soda naudu *MAP* lietās, ir būtiska nozīme, jo īpaši, ņemot vērā, ka darbs pie *BEPS* var palielināt spiedienu uz savstarpējās vienošanās procedūru. Valstu publicētajos *MAP* norādījumos jāsniedz norādījumi par procentu un soda naudu apsvēršanu savstarpējās vienošanās procedūrā.

57. Saistībā ar nākamo ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjauninājumu ir paredzēts veikt grozījumus Komentārā par ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 25. pantu, lai iekļautu tajā informāciju par jautājumiem, kas saistīti ar procentu un soda naudu apsvēršanu savstarpējās vienošanās procedūrā.

###### Labākā prakse Nr. 11. Valstu publicētajos MAP norādījumos jāiekļauj norādījumi par daudzpusējām MAP un par iepriekšēju vienošanos par cenas noteikšanu (APA).

58. Pēdējos gados globalizācijas tempa būtiskais pieaugums ir radījis unikālas problēmas pastāvošajiem nodokļu konvenciju strīdu izšķiršanas mehānismiem. Lai arī ESAO Nodokļu paraugkonvencijas 25. pantā noteiktajā savstarpējās vienošanās procedūrā uzmanība tradicionāli bijusi pievērsta divpusējai strīdu izšķiršanai, tomēr tādi faktori kā reģionālo un globālo uzņēmējdarbības modeļu pieņemšana un tautsaimniecību un tirgu integrācijas tempa pieaugums ir pastiprinājuši nepieciešamību pēc efektīviem mehānismiem daudzpusēju nodokļu strīdu risināšanai. Valstīm attiecīgi ir jāizstrādā norādījumi par daudzpusējām *MAP* procedūrām un *APA* un jāiekļauj tie savos publicētajos norādījumos par *MAP* procedūru un iepriekšējas vienošanās par cenas noteikšanu programmu.

59. Saistībā ar nākamo ESAO Nodokļu paraugkonvencijas atjauninājumu paredzēts veikt grozījumus Komentārā par 25. pantu, lai sniegtu tajā informāciju par daudzpusējām *MAP* un *APA*.

## C. Uzraudzības mehānisma satvars

60. Kā norādīts iepriekš, secinājumos, kas pieņemti, strādājot pie *BEPS* Rīcības plāna 14. pasākuma, atspoguļota vienošanās par to, ka minimālā standarta ieviešana ir jāvērtē, izmantojot savstarpējās uzraudzības mehānismu, lai nodrošinātu, ka minimālajā standartā ietvertās saistības tiek efektīvi īstenotas. Uzraudzības mehānismam būs turpmāk minētās vispārējās iezīmes.

1. Attiecībā uz visām ESAO un G20 valstīm, kā arī jurisdikcijām, kas apņemas īstenot šā ziņojuma I.A punktā noteikto minimālo standartu, tiks veiktas pārbaudes, lai noskaidrotu, kā tās īsteno šo minimālo standartu. Pārbaudēs tiks novērtēts tiesiskais regulējums, kas izveidots ar jurisdikcijas nodokļu konvencijām un tiesību aktiem un noteikumiem, kā arī norādījumi par jurisdikcijas izstrādāto *MAP* programmu un tas, kā minimālais standarts tiek īstenots praksē.

2. Savstarpējās uzraudzības procesa galvenie rezultāti tiks izklāstīti ziņojumā. Ziņojumā tiks norādītas un aprakstītas pastāvošās priekšrocības un trūkumi un sniegti ieteikumi tam, kā pārbaudītā jurisdikcija varētu novērst konstatētos trūkumus.

3. Savstarpējās uzraudzības procesa pamatdokumenti būs Darba uzdevums un Novērtēšanas metodoloģija. Darba uzdevums tiks sagatavots, pamatojoties uz šā ziņojuma I.A punktā noteiktā minimālā standarta elementiem, un tajā šie elementi būs sadalīti konkrētos aspektos, kuros tiks novērtēts jurisdikciju tiesiskais regulējums, *MAP* programmas norādījumi un minimālā standarta faktiskā īstenošana. Darba uzdevums sniegs skaidru uzraudzības procesa ceļvedi un tādējādi nodrošinās, ka visu jurisdikciju novērtējums ir konsekvents un pilnīgs. Novērtēšanas metodoloģijā tiks noteiktas sīki izstrādātas procedūras un vadlīnijas *FTA MAP* foruma izmantotā savstarpējās uzraudzības mehānisma piemērošanai attiecībā uz ESAO un G20 valstīm un citām jurisdikcijām, kas uzņēmušās saistības (sk. minimālā standarta 1.6. elementu), un tiks iekļauta minimālā standarta īstenošanas novērtēšanas sistēma.

4. Darba uzdevumu un Novērtēšanas metodoloģiju 1. darba grupa kopā ar *FTA MAP* forumu izstrādās līdz 2016. gada pirmā ceturkšņa beigām.

5. Savstarpējās uzraudzības process, ko īstenos *FTA MAP* forums, atskaitoties G20 valstīm ar ESAO Fiskālo lietu komitejas starpniecību, sāksies 2016. gadā ar mērķi pirmos ziņojumus publicēt līdz 2017. gada beigām.

61. Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrādes pilnvarojums ir iekļauts šā ziņojuma pielikumā.

**Piezīmes.**

1. Papildus visām ESAO un G20 valstīm *FTA* piedalās arī tādas valstis/jurisdikcijas kā Kolumbija, Honkonga, Ķīna, Malaizija un Singapūra.

2. Sk.[*www.oecd.org/site/ctpfta/map-strategic-plan.pdf*.](http://www.oecd.org/site/ctpfta/map-strategic-plan.pdf)

3. Sk. ESAO Nodokļu paraugkonvencijas ievaddaļas 31. punktu.

4. Sk. ESAO neietilpstošo tautsaimniecību pozīciju attiecībā uz ESAO Nodokļu paraugkonvenciju ievaddaļas 5. punktu.

5. Minimālo standartu 2.6. elements neskar iekšējo cenu noteikšanas aizsardzības režīmus, kas nodrošināti saskaņā ar valsts tiesību aktiem, un līdz ar to attiecībā uz šādiem aizsardzības režīmiem nav izdarāmi nekādi secinājumi.

6. Pieejams [*www.oecd.org/site/ctpfta/map-strategic-plan.pdf*.](http://www.oecd.org/site/ctpfta/map-strategic-plan.pdf)

# II. Apņemšanās attiecībā uz obligātu un saistošu *MAP* arbitrāžu

62. Uzņēmēju kopiena un virkne valstu uzskata, ka obligāta un saistoša *MAP* arbitrāža ir labākais veids, kā nodrošināt, ka ar nodokļu konvencijām saistītie strīdi tiek efektīvi atrisināti *MAP* procedūrā. Lai arī starp visām ESAO un G20 valstīm nav vienprātības par to, vai arbitrāža būtu jāpieņem kā mehānisms, ar kuru nodrošina *MAP* lietu atrisināšanu, tomēr ir tādu valstu grupa, kas ir apņēmušās pieņemt un ieviest obligātu un saistošu arbitrāžu kā līdzekli tādu strīdu risināšanai, kas citkārt liedz izskatīt lietas savstarpējās vienošanās procedūrā. Valstis, kas paudušas šādu ieinteresētību, ir Amerikas Savienotās Valstis, Apvienotā Karaliste, Austrālija, Austrija, Beļģija, Francija, Itālija, Īrija, Jaunzēlande, Japāna, Kanāda, Luksemburga, Nīderlande, Norvēģija, Polija, Slovēnija, Spānija, Šveice, Vācija un Zviedrija. Tas liecina par būtisku progresu, jo saskaņā ar ESAO rīcībā esošo informāciju 2013. gada beigās šīs valstis kopā bija iesaistītas vairāk nekā 90 procentos neatrisināto *MAP* lietu.1

63. Obligātas un saistošas *MAP* arbitrāžas noteikums tiks izstrādāts sarunās par daudzpusējo instrumentu, kas paredzēts *BEPS* rīcības plāna 15. pasākumā. Jo īpaši šajā grupā ietilpstošajām valstīm būs jāapsver, kā saskaņot atšķirīgos viedokļus par *MAP* arbitrāžas noteikuma darbības jomu. Lai arī vairākas šajā grupā ietilpstošas valstis vēlētos, lai netiktu noteikti ierobežojumi attiecībā uz lietām, kuras var izskatīt *MAP* arbitrāžā, tomēr citas valstis vēlas, lai arbitrāžā tiktu izskatītas tikai pienācīgi noteiktā apakšgrupā ietilpstošas *MAP* lietas. Arbitrāžas noteikuma izstrādi iesaistīto valstu grupa veiks, pamatojoties uz Strīdu izšķiršanas mērķa grupas iepriekšējo darbu attiecībā uz jautājumiem, kas ir lieguši *MAP* arbitrāžas pieņemšanu, un to risināšanas iespējām.

**Piezīme.**

1. Sk.[*www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2013.htm*.](http://www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2013.htm)

# A pielikums

# Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrādes pilnvarojums

Saskaņā ar 14. pasākuma minimālā standarta 1.6. elementu valstis piekrīt, ka to atbilstību minimālajam standartam pārbaudīs citi *FTA MAP* foruma dalībnieki (kā paredz minimālā standarta 1.4. elements, valstīm ir jākļūst par *FTA MAP* foruma dalībniecēm un pilnīgi jāiesaistās šā foruma darbā). Šāda pārbaude tiks īstenota, izmantojot uzraudzības mehānismu, kura satvars ir izklāstīts šā ziņojuma I.C punktā. Šāda uzraudzība ir būtiska, lai nodrošinātu minimālā standarta jēgpilnu ieviešanu, un tā tiks īstenota saskaņā ar Darba uzdevumu un Novērtēšanas metodoloģiju, ko izstrādās ESAO Fiskālo lietu komiteja ar savu Nodokļu konvenciju un saistīto jautājumu 1. darba grupas (1. darba grupa) starpniecību un Nodokļu administrēšanas *MAP* forums (*FTA MAP* forums). Turpmāk ir izklāstīts Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrādes pilnvarojums.

#### Preambula

Atzīstot, ka secinājumos, kas pieņemti, strādājot pie *BEPS* rīcības plāna 14. pasākuma, atspoguļota vienošanās par to, ka valstīm ir jāapņemas nodrošināt atbilstību minimālajam standartam, kas ietver virkni konkrētu elementu, kuru mērķis ir nodrošināt, ka ar nodokļu konvencijām saistītie strīdi tiek atrisināti pienācīgā laikā un efektīvā un produktīvā veidā;

ievērojot, ka secinājumos, kas pieņemti, strādājot pie 14. pasākuma, ietverta arī vienošanās par to, ka minimālā standarta īstenošana ir jānovērtē, izmantojot savstarpējās uzraudzības mehānismu, lai nodrošinātu, ka minimālajā standartā ietvertās saistības tiek efektīvi izpildītas un ka visas ESAO un G20 valstis, kā arī jurisdikcijas, kas apņēmušās nodrošināt atbilstību minimālajam standartam, tiks pārbaudītas, izmantojot šādu uzraudzības mehānismu;

ņemot vērā, ka savstarpējās uzraudzības procesam būs nepieciešama Darba uzdevuma izstrāde, kas tiks izmantots 14. pasākuma minimālā standarta īstenošanas novērtēšanā, un Novērtēšanas metodoloģijas izstrāde, kurā tiks noteiktas savstarpējās uzraudzības procedūras un vadlīnijas;

ESAO-G20 *BEPS* projektā iesaistītās valstis ir vienojušās par to, ka Darba uzdevumu un Novērtēšanas metodoloģiju izstrādās ESAO Fiskālo lietu komiteja ar savas Nodokļu konvenciju un saistīto jautājumu 1. darba grupas starpniecību un Nodokļu administrēšanas *MAP* forums (*FTA MAP* forums), pamatojoties uz turpmāk izklāstīto pilnvarojumu.

#### A. Mērķis

ESAO Fiskālo lietu komiteja ar savas Nodokļu konvenciju un saistīto jautājumu 1. darba grupas starpniecību un Nodokļu administrēšanas *MAP* forums (*FTA MAP* forums) izstrādā 14. pasākuma minimālā standarta īstenošanas uzraudzībai nepieciešamos pamatdokumentus – Darba uzdevumu un Novērtēšanas metodoloģiju. Darba uzdevums tiks izstrādāts, pamatojoties uz minimālā standarta elementiem, un tajā šie elementi tiks sadalīti konkrētos aspektos, kuros tiks novērtēts jurisdikciju tiesiskais regulējums, *MAP* programmas norādījumi un minimālā standarta faktiskā īstenošana; Darba uzdevums sniegs skaidru uzraudzības procesa ceļvedi un tādējādi nodrošinās, ka visu jurisdikciju novērtējums ir konsekvents un pilnīgs. Novērtēšanas metodoloģijā būs noteiktas sīki izstrādātas procedūras un vadlīnijas *FTA MAP* foruma izmantotā savstarpējās uzraudzības mehānisma piemērošanai attiecībā uz ESAO un G20 valstīm un citām jurisdikcijām, kas uzņēmušās saistības; šāda iespēja būs atvērta visām šādām valstīm saskaņā ar vienlīdzīgas līdzdalības principu un ietvers minimālā standarta īstenošanas novērtēšanas sistēmu.

#### B. Līdzdalība

Darba uzdevumu un Novērtēšanas metodoloģiju kopīgi izstrādā ESAO Fiskālo lietu komiteja ar savu Nodokļu konvenciju un saistīto jautājumu 1. darba grupas starpniecību un *FTA MAP* forums, visām valstīm piedaloties saskaņā ar vienlīdzīgas līdzdalības principu.

#### C. Darbības laiks un termiņš

Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrāde tiek sākta ne vēlāk kā 2015. gada novembrī. ESAO Fiskālo lietu komitejas 1. darba grupa un *FTA MAP* forums dara visu iespējamo, lai pabeigtu Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrādi līdz 2016. gada pirmā ceturkšņa beigām.

# Bibliogrāfija

ESAO (2014. gads), *Paraugkonvencija par nodokļu uzlikšanu ienākumiem un kapitālam. Saīsinātā redakcija*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, [*http://dx.doi.org/10.1787/mtc\_cond-2014-en*.](http://dx.doi.org/10.1787/mtc_cond-2014-en)

ESAO (2013. gads), *Rīcības plāns attiecībā uz nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, [*http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en*.](http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en)

**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**

**Strīdu izšķiršanas mehānismu efektivitātes uzlabošana**

Nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas problēmas risināšana ir valdību prioritāte visā pasaulē. ESAO un G20 valstis 2013. gadā, strādājot kopā atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam, pieņēma 15 punktu rīcības plānu *BEPS* jautājuma risināšanai. Šajā ziņojumā izklāstīti ir 14. pasākuma rezultāti.

Papildus ieņēmumu gūšanai, piemērojot nodokļus saimnieciskai darbībai un vērtības radīšanai, ESAO/G20 *BEPS* projekta mērķis ir radīt atsevišķus uz vienprātības pamata izveidotus starptautiskos nodokļu noteikumus *BEPS* jautājuma risināšanai, lai aizsargātu nodokļu bāzes, vienlaikus nodrošinot lielāku skaidrību un paredzamību nodokļu maksātājiem. Galvenā uzmanība šajā darbā vērsta uz nodokļu dubultās neuzlikšanas novēršanu. Tomēr, šādi rīkojoties, jauno noteikumu piemērošanas rezultātā nedrīkst rasties nodokļu dubultā uzlikšana, nepamatots atbilstības slogs un ierobežojumi likumīgām pārrobežu darbībām.

**Saturs**

I. Minimālais standarts, labākā prakse un uzraudzības process

II. Apņemšanās attiecībā uz obligātu un saistošu *MAP* arbitrāžu

*A pielikums.* Darba uzdevuma un Novērtēšanas metodoloģijas izstrādes pilnvarojums

[***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/***](http://dx.doi.org/10.1787/) ***9789264241633-en.***  Šis darbs ir publicēts ESAO *iLibrary*, kurā ir apkopotas visas ESAO grāmatas, periodiskie izdevumi un statistikas datu bāzes.  Plašāka informācija – [***www.oecd-ilibrary.org***](http://www.oecd-ilibrary.org/). |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **ISBN 978-92-64-24158-9**  **23 2015 39 1 P** |  |