EIROPAS
KOMISIJA

Strasbūrā, 25.10.2016.
COM(2016) 687 final

2016/0339 (CNS)

Priekšlikums

PADOMES DIREKTĪVA,

ar ko attiecībā uz hibrīdneatbilstībām ar trešām valstīm groza Direktīvu (ES) 2016/1164

{SWD(2016) 345 final}

PASKAIDROJUMA RAKSTS

1. PRIEKŠLIKUMA KONTEKSTS

• Priekšlikuma pamatojums un mērķi

Hibrīdneatbilstības pasākumos tiek izmantotas atšķirības vienības vai instrumenta nodokļu režīmā saskaņā ar divu vai vairāku nodokļu jurisdikciju tiesību aktiem, lai panāktu nodokļu dubulto neuzlikšanu. Šāda veida pasākumi ir plaši izplatīti, tādēļ ES ievērojami samazinās korporatīvo nodokļu maksātāju nodokļu bāze. Tāpēc ir nepieciešams paredzēt noteikumus pret šādu nodokļa bāzes samazināšanu.

Noteikumi par hibrīdneatbilstībām Padomes direktīvā, ar ko paredz noteikumus tādas nodokļu apiešanas prakses novēršanai, kas tieši iespaido iekšējā tirgus darbību[1] ("nodokļu apiešanas novēršanas direktīva"), pievēršas visizplatītākajiem hibrīdneatbilstību veidiem, bet tikai ES iekšienē. Nodokļu apiešanas novēršanas direktīvas 9. pants attiecas uz hibrīdneatbilstībām, kas izriet no vienības vai finanšu instrumenta atšķirīga juridiskā raksturojuma starp nodokļu maksātāju kādā dalībvalstī un saistītu uzņēmumu citā dalībvalstī vai no strukturētiem pasākumiem starp pusēm dalībvalstīs.

Tomēr nodokļu maksātāji ES, kas darbojas pārrobežu struktūrās, kurās iesaistītas arī trešās valstis, arī izmanto hibrīdneatbilstības, lai samazinātu savas vispārējās nodokļu saistības ES. Tādēļ tiek plaši atzīts, ka būtu jānovērš arī hibrīdneatbilstības, kurās iesaistītas trešās valstis.

Turklāt pastāv arī citu veidu hibrīdneatbilstības, piemēram, hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstības, hibrīdpārvešana, t. s. importētas neatbilstības un dubultu rezidences vietu neatbilstības, uz kurām nodokļu apiešanas novēršanas direktīvas 9. pants neattiecas.

Daļa no galīgā kompromisa priekšlikuma nodokļu apiešanas novēršanas direktīvai, par ko tika panākta vienošanās 2016. gada 20. jūnijā, bija *ECOFIN* Padomes paziņojums par hibrīdneatbilstībām. Šajā paziņojumā *ECOFIN* Padome lūdz Komisiju līdz 2016. gada oktobrim nākt klajā ar priekšlikumu par hibrīdneatbilstībām, kurās iesaistītas trešās valstis, lai paredzētu noteikumus, kas būtu ne mazāk efektīvi kā noteikumi, kuri ieteikti ESAO *BEPS* ziņojumā par 2. rīcībpasākumu, un būtu saskaņā ar šiem noteikumiem, ar mērķi panākt vienošanos līdz 2016. gada beigām.

Šajā direktīvā paredzēti noteikumi pret hibrīdneatbilstībām, kurās iesaistītas trešās valstis. Turklāt šī direktīva attiecas uz hibrīdneatbilstībām, kurās iesaistītas pastāvīgas iestādes – gan ES, gan trešo valstu dimensijā –, hibrīdpārvešanu, importētām neatbilstībām un dubultu rezidences vietu neatbilstībām.

• Saskanība ar spēkā esošajiem noteikumiem konkrētajā politikas jomā

Šī direktīva balstās uz ieteikumiem ESAO nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas (*BEPS*) ziņojumā par 2. rīcībpasākumu "Hibrīdneatbilstības pasākumu seku neitralizēšana". Lielākā daļa dalībvalstu ir apņēmušās īstenot šos ieteikumus. ESAO *BEPS* ziņojumā ir visaptverošs hibrīdneatbilstību apraksts, un tas aptver hibrīda vienības neatbilstības, hibrīda finanšu instrumenta neatbilstības, hibrīdpārvešanu, importētas neatbilstības un dubultu rezidences vietu neatbilstības. Turklāt ESAO 2016. gada 22. augustā ir publicējusi sabiedriskās apspriešanas projektu par filiāļu neatbilstību struktūrām, kurš attiecas uz hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstībām. Saskaņotā un koordinētā ESAO ieteikumu īstenošanā ES līmenī būtu jāizvairās no iespējamiem izkropļojumiem, nodokļu šķēršļiem uzņēmumiem, kā arī no jaunām nepilnībām un neatbilstībām iekšējā tirgū.

[1] Padomes Direktīva (ES) 2016/1164, OV L 193/1.

Šī direktīva ir daļa no tiesību aktu kopuma, kurā iekļauts arī pārskatītais priekšlikums par kopējo konsolidēto uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzi (KKUINB) un priekšlikums par kopējo uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzi (KUINB). KKUINB un KUINB ietvertie noteikumi par hibrīdneatbilstībām atbilst šīs direktīvas noteikumiem.

Rīcības kodeksa jautājumu grupa uzņēmējdarbības nodokļu jomā ir vienojusies par pamatnostādnēm, kā novērst dažādās hibrīdneatbilstības. Tomēr, ņemot vērā to, ka dalībvalstīm pamatnostādnes nav juridiski saistošas, joprojām ir nepieciešams pieņemt saistošus noteikumus, lai nodrošinātu, ka dalībvalstis patiešām cīnās pret šīm neatbilstībām.

Ar šo direktīvu tiek grozīta nodokļu apiešanas novēršanas direktīva. Tajā ir paredzēti juridiski saistoši noteikumi, lai dalībvalstīm dotu iespējas efektīvi cīnīties pret hibrīdneatbilstības pasākumiem, uz kuriem neattiecas nodokļu apiešanas novēršanas direktīva.

Dokumentā ir paredzēti konceptuāli noteikumi, un to īstenošana atstāta dalībvalstu ziņā, jo tās labāk spēj traktēt šo noteikumu īpašos elementus tādā veidā, lai tos pēc iespējas labāk pielāgotu savām uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmām. Šīs direktīvas darbības joma attiecībā uz personām ir tāda pati kā nodokļu apiešanas novēršanas direktīvai, tādējādi tā attiecas uz visiem nodokļu maksātājiem, kuriem jāmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis kādā dalībvalstī.

2. JURIDISKAIS PAMATS, SUBSIDIARITĀTE UN PROPORCIONALITĀTE

• Juridiskais pamats

Tiešo nodokļu tiesību akti ietilpst Līguma par Eiropas Savienības darbību (LESD) 115. panta darbības jomā. Šī klauzula paredz, ka tiesību aktu tuvināšanas pasākumi saskaņā ar šo pantu veicami, izmantojot direktīvas juridisko formu.

• Subsidiaritāte (neekskluzīvas kompetences gadījumā)

Šis priekšlikums atbilst subsidiaritātes principam. Jautājuma būtība paredz visam iekšējam tirgum kopīgu iniciatīvu.

Ņemot vērā to, ka viens no šīs direktīvas būtiskajiem mērķiem ir uzlabot iekšējā tirgus noturību pret nodokļu apiešanas risku, kas rodas no hibrīdneatbilstību izmantošanas, ir skaidrs, ka to nevar pietiekamā mērā sasniegt dalībvalstis, darbojoties atsevišķi un nesaskaņotā režīmā. Neatbilstība nodokļu jomā ir vismaz divu nodokļu sistēmu mijiedarbības rezultāts, un tas nozīmē, ka šādai neatbilstībai ir pārrobežu dimensija. Tā kā valstu ienākuma nodokļa sistēmas ir atšķirīgas, dalībvalstu neatkarīga rīcība tikai palielinātu iekšējā tirgū tiešo nodokļu jomā pastāvošo sadrumstalotību un ļautu neatbilstībām saglabāties. Neatbilstību sekas var novērst tikai ar koriģējošiem pasākumiem Savienības līmenī. Turklāt, ņemot vērā to, ka hibrīdneatbilstības kropļo iekšējā tirgus darbību, kopēju principu piemērošana to novēršanai pastiprinātu iekšējā tirgus saskaņotību.

Turklāt visaptverošs regulējums pret hibrīdneatbilstības pasākumiem ES līmenī radītu pievienoto vērtību salīdzinājumā ar to, kas panākams ar virkni dažādu dalībvalstu noteikumu. ES iniciatīva mazina pastāvošu nepilnību vai nodokļu dubultas uzlikšanas risku, kuru turpretim saglabātu dalībvalstu atšķirīgi noteikumi par hibrīdneatbilstības pasākumiem.

Tādēļ šāda pieeja atbilst subsidiaritātes principam, kas noteikts Līguma par Eiropas Savienību 5. pantā.

- **Proporcionalitāte**

Paredzētie pasākumi nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai nodrošinātu nepieciešamo iekšējā tirgus aizsardzības līmeni. Saskaņā ar proporcionalitātes principu ierosinātie noteikumi nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu to mērķi. Tādēļ direktīva nenosaka pilnīgu saskaņošanu, bet gan tikai dalībvalstu uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmām nepieciešamo aizsardzību. Noteikumi tikai novērš dubultu atskaitīšanu, atskaitīšanu vienā valstī bez iekļaušanas nodokļa bāzē otrā valstī vai ienākuma neaplikšanu ar nodokļiem vienā dalībvalstī bez šā ienākuma iekļaušanas otrā valstī. Tādējādi direktīva nodrošina vien minimālo saskaņotības pamatlīmeni Savienībā, kas nepieciešams tās mērķu sasniegšanai. Noteikumi neskar valstu sistēmas, kuras definē vienības vai maksājumus no juridiskā viedokļa. Direktīvas mērķis ir nodrošināt pamatu, lai varētu mazināt hibrīdneatbilstību nelabvēlīgo ietekmi nodokļu jomā iekšējā tirgū. Tādēļ priekšlikums paredz tikai tos pasākumus, kas ir nepieciešami šā mērķa sasniegšanai, un ir saskaņā ar proporcionalitātes principu.

- **Instrumenta izvēle**

Priekšlikums ir par direktīvu, kas ir vienīgais pieejamais instruments saskaņā ar juridisko pamatu LESD 115. pantā.

3. *EX POST* IZVĒRTĒJUMU, APSPRIEŠANĀS AR IEINTERESĒTAJĀM PERSONĀM UN IETEKMES NOVĒRTĒJUMU REZULTĀTI

- **Apspriešanās ar ieinteresētajām personām**

Lielākā daļa dalībvalstu ir ESAO dalībnieces un laikā no 2013. līdz 2015. gadam ir piedalījušās ilgās un detalizētās diskusijās par rīcību pret *BEPS*, tostarp par 2. rīcībpasākumu "Hibrīdneatbilstības pasākumu seku neitralizēšana". ESAO par katru pret *BEPS* vērsto rīcību organizēja plašu sabiedrisko apspriešanu.

Šā direktīvas priekšlikuma elementi tika apspriesti ar dalībvalstu delegācijām IV darba grupas sanāksmē 2016. gada 26. jūlijā. Turklāt šā direktīvas priekšlikuma elementi tika konceptuāli paskaidroti un apspriesti Labas nodokļu pārvaldības platformas 2016. gada 16. septembra sanāksmē, kurā piedalījās darījumdarbības un nevalstisko organizāciju pārstāvji.

- **Ekspertu atzinumu pieprasīšana un izmantošana**

Šīs direktīvas elementi balstās uz ESAO ziņojumu par hibrīdneatbilstības pasākumu seku neitralizēšanu, kas bija daļa no ESAO/G20 *BEPS* projekta.

- **Ietekmes novērtējums**

ESAO 2015. gada novembrī publicēja ziņojumu par 2. rīcībpasākumu, kas ietilpst *BEPS* paketē. ESAO/G20 dalībnieki ir apņēmušies ieviest *BEPS* projekta rezultātus un konsekventi to īstenot. Daudzas dalībvalstis, kas ir ESAO dalībnieces, ir apņēmušās transponēt *BEPS* projekta rezultātus savos valsts tiesību aktos steidzamā kārtā. Attiecībā uz citiem *BEPS* projekta rezultātiem ir ārkārtīgi svarīgi strauji virzīties uz priekšu, koordinējot to, kā tiek īstenoti ES noteikumi par hibrīdneatbilstībām, kurās iesaistītas trešās valstis. Tas ir nepieciešams, lai izvairītos no tā, ka iekšējā tirgus darbību apdraud vai nu vienpusēji pasākumi, ko pēc savas iniciatīvas pieņēmušas dažas dalībvalstis (būdamas vai nebūdamas ESAO dalībnieces), vai rīcības trūkums citās dalībvalstīs.

Lai nodrošinātu kvalitatīvu analīzi, atsevišķā dienestu darba dokumentā (*SWD*), kas pievienots šai direktīvai, sniegts pārskats par pašreizējiem konstatējumiem par

hibrīdneatbilstības pasākumiem, balstoties uz ESAO un Eiropas Komisijas jaunākajiem pētījumiem. Dienestu darba dokumentā uzmanība vērsta uz visbiežāk konstatētajiem mehānismiem, kas saistīti ar hibrīdneatbilstības pasākumiem. Turklāt minētajā dokumentā aprakstīti šīs direktīvas mērķi un iezīmes.

Tādēļ par šo priekšlikumu netika veikts ietekmes novērtējums šādu iemeslu dēļ: pastāv cieša saikne ar ESAO darbību *BEPS* jomā; dienestu darba dokuments sniedz esošo konstatējumu nozīmīgu analīzi; ieinteresētās personas iepriekšējā posmā tika iesaistītas apspriedēs par ierosināto noteikumu tehniskajiem elementiem. Šajā sakarā jānorāda, ka netika veikts ietekmes novērtējums par nodokļu apiešanas novēršanas direktīvu, kura tiek grozīta ar šo priekšlikumu. Turklāt nodokļu apiešanas novēršanas direktīvai ir pievienots steidzams dalībvalstu pieprasījums (Padomes paziņojums) ierosināt direktīvu par šo jautājumu līdz 2016. gada oktobrim.

4. IETEKME UZ BUDŽETU

Šis direktīvas priekšlikums neietekmē ES budžetu.

5. CITI ELEMENTI

- **Konkrēto priekšlikuma noteikumu detalizēts skaidrojums**

Ieteikumi ESAO ziņojumā par hibrīdneatbilstības pasākumu neitralizēšanu ("ESAO ziņojums") ir tādu noteikumu veidā, ar kuriem neitralizē hibrīdneatbilstības sekas, nodrošinot, ka maksājumam tiek uzlikts nodoklis vismaz vienreiz. Noteikumi par hibrīdneatbilstībām nodokļu apiešanas novēršanas direktīvā pamatojas uz ESAO pieeju tādā ziņā, ka tie neitralizē hibrīdneatbilstības sekas. Šā priekšlikuma pamatā ir tāda pati pieeja. Līdzīgi nodokļu apiešanas novēršanas direktīvai arī šis priekšlikums attiecas uz visiem nodokļu maksātājiem, kuri maksā uzņēmumu ienākuma nodokli kādā dalībvalstī. Mērķis ir aptvert visus hibrīdneatbilstības pasākumus, kuros vismaz viena no iesaistītajām pusēm ir korporatīvais nodokļu maksātājs kādā dalībvalstī.

Šīs direktīvas mērķis nav ietekmēt kādas jurisdikcijas nodokļu sistēmas vispārējās iezīmes, bet tikai neatbilstības, kas rodas no pretrunīgiem noteikumiem nodokļu jomā starp divām vai vairākām jurisdikcijām. Tādēļ šī direktīva neattiecas uz situācijām, kurās tiek maksāts neliels nodoklis vai tas vispār netiek maksāts sakarā ar zemu nodokļu likmi vai nodokļu sistēmu kādā jurisdikcijā.

Hibrīdneatbilstību noteikumus piemēro tikai tad, ja pastāv neatbilstība starp nodokļu maksātāju un saistītu uzņēmumu vai ja pastāv strukturēti pasākumi starp iesaistītajām pusēm. Hibrīdneatbilstību noteikumu nolūkos saistīta uzņēmumu definīcijas pamatā ir definīcija tā sauktajai “kontroles grupai”, uz kuru attiecas ESAO ziņojumā izstrādātie ieteikumi.

Juridiskās noteiktības labad būtu jānorāda, ka šajā direktīvā ir atsauce uz atskaitījumu no uzņēmuma nodokļu bāzes vai iekļaušanu tā nodokļu bāzē.

- Hibrīda vienības neatbilstības

Jēdziens "vienība" attiecas uz jebkādu juridisku struktūru, kurā iespējams veikt darījumdarbību. Nodokļu vajadzībām vienība var būt caurskatāma vai necaurskatāma. Ja vienība nodokļu vajadzībām ir caurskatāma, piemēram, partnerības gadījumā, pašai vienībai nodokli neuzliek, bet proporcionāla daļa ienākuma, peļņas un izdevumu, kas partnerībai rodas, tiek sadalīta partneriem kā ienākums, kam uzliekams nodoklis. No otras puses, necaurskatāmai vienībai, piemēram, uzņēmumam, uzliek nodokli par tās ienākumu. Pastāvīga iestāde var būt daļa no vienības, taču pati nav uzskatāma par atsevišķu vienību.

Hibrīda vienības neatbilstība ir tad, ja vienību viena jurisdikcija uzskata par nodokļu vajadzībām caurskatāmu, bet cita jurisdikcija – par necaurskatāmu. Tas var novest pie viena un tā paša maksājuma, izdevumu vai zaudējumu dubultas atskaitīšanas vai maksājuma atskaitīšanas bez šā maksājuma atbilstošas iekļaušanas.

Hibrīda vienības neatbilstība, kā rezultātā notiek dubulta atskaitīšana

Dubulta atskaitīšana nozīmē, ka viens un tas pats maksājums ir atskaitāms no nodokļu bāzes vairāk nekā vienā jurisdikcijā. Ja vienību uzskata par nodokļu vajadzībām necaurskatāmu tajā jurisdikcijā, kur tā sākotnēji dibināta vai izveidota, šīs vienības maksājumu, izdevumus vai zaudējumus var atskaitīt no tās nodokļu bāzes. Ja tā pati vienība tiek uzskatīta par caurskatāmu tādas personas jurisdikcijā, kas tur līdzdalības daļas šīs vienības kapitālā, šos maksājumus, izdevumus vai zaudējumus var atskaitīt no minētā turētāja nodokļu bāzes arī šajā jurisdikcijā, un tādējādi notiek dubulta atskaitīšana 2. panta 9. punkta a) apakšpunkta nozīmē.

Tomēr arī hibrīda vienības ienākumu var iekļaut kā apliekamu ienākumu vairāk nekā vienā jurisdikcijā. Lai ņemtu vērā šo tā dēvēto ienākumu divkāršo iekļaušanu, priekšlikuma mērķis ir neitralizēt dubultu atskaitīšanu tikai tiktāl, ciktāl tas pats maksājums, izdevumi vai zaudējumi, ko atskaita divās jurisdikcijās, pārsniedz ienākumu summu, kuru var attiecināt uz to pašu hibrīda vienību un kura ir iekļauta abās jurisdikcijās.

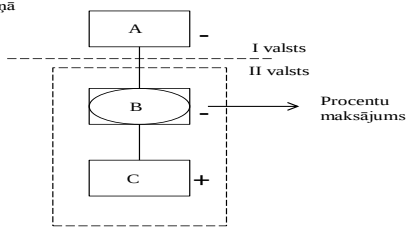
Pamatojoties uz nodokļu apiešanas novēršanas direktīvu, ja hibrīda vienības neatbilstība starp divām dalībvalstīm izraisa dubultu atskaitīšanu, atskaitīšana būtu jāveic tikai tajā dalībvalstī, kurā ir attiecīgā maksājuma izcelsme.

Ja ir hibrīda vienības neatbilstība starp kādu dalībvalsti un trešo valsti, pamatojoties uz 9. panta 1. punkta otro daļu attiecīgajai dalībvalstij būtu jāliedz maksājuma, izdevumu vai zaudējumu atskaitīšana neatkarīgi no tā, vai maksājuma izcelsme ir dalībvalstī vai trešā valstī, ja vien trešā valsts to nav jau izdarījusi.

1. piemērs
A, B un C ir saistīti uzņēmumi
Hibrīda vienība B ir necaurskatāma II valstī, bet caurskatāma I valstij.
B maksā procentus trešai pusei.
Procentu maksājumus atskaita gan uzņēmums A, gan hibrīda vienība B.
B veiktais maksājums tiek kompensēts ar uzņēmuma C ienākumu saskaņā ar grupām piemērojamu nodokļu režīmu II valstī.

Ja I valsts ir dalībvalsts (DV) un II valsts ir trešā valsts,
I valstij (DV) būtu jāliedz procentu maksājuma atskaitīšana.
Ja I valsts ir trešā valsts un II valsts ir DV,
II valstij (DV) būtu jāliedz procentu maksājuma atskaitīšana.

Dubulta atskaitīšana ir iespējama tikai tiktāl, ciktāl maksājums pārsniedz ienākumu no tā paša avota. Tādējādi, ja B ienākums ir 4 un tas veic maksājumu 10 apjomā, dubulta atskaitīšana attiecas uz 6.



Hibrīda vienības neatbilstība, kas rada atskaitījumu bez iekļaušanas

Atskaitījums bez iekļaušanas nozīmē maksājuma atskaitīšanu no nodokļu bāzes vienā jurisdikcijā bez šā maksājuma iekļaušanas nodokļu maksātāja nodokļu bāzē citā jurisdikcijā.

Piemēram, ja vienību uzskata par necaurskatāmu jurisdikcijā, kurā tā dibināta vai izveidota, tā var atskaitīt no savas nodokļu bāzes maksājumus, kas veikti personai, kura tur līdzdalības daļas šīs vienības kapitālā. Tomēr, ja vienību uzskata par caurskatāmu tā jurisdikcija, kurā

minētais turētājs ir rezidents, maksājumi netiks atzīti un tādējādi netiks ietverti personas, kas tur līdzdalības daļas kapitālā, apliekamajā ienākumā, radot atskaitījumu bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta b) apakšpunkta nozīmē.

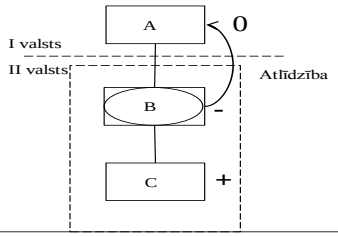
Neitralizējot atskaitījumu bez iekļaušanas, būtu jāņem vērā arī ienākuma divkārša iekļaušana.

Pamatojoties uz nodokļu apiešanas novēršanas direktīvu, ja hibrīda vienības neatbilstība starp dalībvalstīm rada atskaitījumu bez iekļaušanas, maksātāja dalībvalstij būtu jāliedz šāda maksājuma atskaitīšana.

2. piemērs
A, B un C ir saistīti uzņēmumi.
Hibrīda vienība B ir necaurskatāma II valstī, bet caurskatāma I valstij.
Atlīdzību, ko B maksā A, atskaita hibrīda vienība B,
bet neiekļauj uzņēmums A.
B veiktais maksājums tiek kompensēts ar uzņēmuma C ienākumiem saskaņā ar grupām piemērojamo nodokļu režīmu II valstī.

Ja I valsts ir DV un II valsts ir trešā valsts,
I valstij (DV) būtu jāpieprasa uzņēmumam A iekļaut atlīdzību savā ienākumā.
Ja I valsts ir trešā valsts un II valsts ir DV,
II valstij (DV) būtu jāliedz atlīdzības atskaitīšana.

Dubulta atskaitīšana ir iespējama tikai tiktāl, ciktāl maksājums pārsniedz ienākumu no tā paša avota. Tādējādi, ja B ienākums ir 4 un tas veic maksājumu 10 apjomā, dubulta atskaitīšana attiecas uz 6.



Vai, ja vienību uzskata par nodokļu vajadzībām caurskatāmu tajā jurisdikcijā, kurā tā sākotnēji dibināta vai izveidota, maksājums šai vienībai tur ar nodokli aplikts netiks. Tomēr, ja persona, kas tur līdzdalības daļas šīs vienības kapitālā, ir citas jurisdikcijas rezidents un šī cita jurisdikcija uzskata vienību par necaurskatāmu[2], maksājums netiks aplikts ar nodokli arī šajā citā jurisdikcijā. Pieņemot, ka maksātājs ir atskaitījis maksājumu no nodokļu bāzes, arī šis var būt atskaitījums bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta b) apakšpunkta nozīmē.

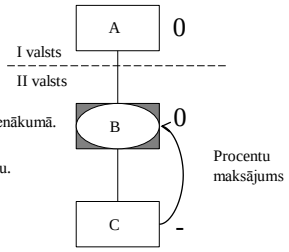
[2] Vienība, kas tiek uzskatīta par caurskatāmu jurisdikcijā, kurā tā sākotnēji dibināta vai izveidota, bet ko par necaurskatāmu uzskata cita jurisdikcija, sauc par reversu hibrīda vienību.

3. piemērs

A, B un C ir saistīti uzņēmumi.

Hibrīda vienība B ir caurskatāma II valstī, bet necaurskatāma I valstij (reversa hibrīda vienība).

Procentu maksājumu, ko uzņēmums C veic B, atskaita uzņēmums C, bet neiekļauj ne reversā hibrīda vienība B, ne uzņēmums A.



Ja I valsts ir DV un II valsts ir trešā valsts, I valstij (DV) būtu jāpieprasa uzņēmumam A iekļaut procentu maksājumu savā ienākumā.

Ja I valsts ir trešā valsts un II valsts ir DV, II valstij (DV) būtu jāliedz uzņēmumam C veikt procentu maksājuma atskaitījumu.

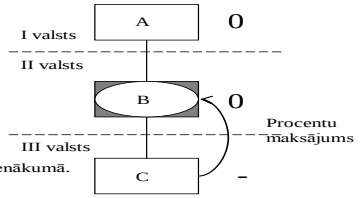
Ja hibrīda vienības neatbilstība rada atskaitījumu bez iekļaušanas starp kādu dalībvalsti un trešo valsti, vispirms ir jānosaka, kura ir maksātāja jurisdikcija. Ja maksātāja jurisdikcija ir dalībvalsts, šai dalībvalstij vajadzētu liegt maksājuma atskaitījumu no nodokļu bāzes neatbilstības robežās, pamatojoties uz 9. panta 2. punkta i) apakšpunktu. Ja maksātāja jurisdikcija ir trešā valsts, attiecīgajai dalībvalstij vajadzētu nodrošināt noteikumus, kas liek nodokļu maksātājam iekļaut maksājumu nodokļu bāzē neatbilstības robežās, pamatojoties uz 9. panta 2. punkta ii) apakšpunktu.

Papildus iepriekšējam piemēram hibrīda vienības neatbilstība, kā rezultātā notiek atskaitījums bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta b) apakšpunkta nozīmē, var rasties arī tad, ja hibrīda vienība neatrodas ne dalībvalstī, ne arī saistītā uzņēmuma jurisdikcijā.

4. piemērs
A, B un C ir saistīti uzņēmumi.
Hibrīda vienība B ir caurskatāma II valstī un III valstij, bet necaurskatāma I valstij (reversa hibrīda vienība).
Procentu maksājumu, ko uzņēmums C veic B, atskaita uzņēmums C, bet neiekļauj ne reversā hibrīda vienība B, ne uzņēmums A.

Uzņēmums A ir (arī) uzņēmuma C saistīts uzņēmums.
Pastāv neatbilstība starp I valsti un III valsti attiecībā uz vienību citā valstī: reverso hibrīda vienību B II valstī.

Ja I valsts ir DV un III valsts ir trešā valsts,
I valstij (DV) būtu jāpieprasa uzņēmumam A iekļaut procentu maksājumu savā ienākumā.
Ja I valsts ir trešā valsts un III valsts ir DV,
III valstij (DV) būtu jāliedz uzņēmumam C veikt procentu maksājuma atskaitīšanu.



- Hibrīda finanšu instrumenta neatbilstības

Hibrīda finanšu instrumenta neatbilstības ir tad, ja starp divām jurisdikcijām atšķiras finanšu instrumenta nodokļu režīms. Hibrīda finanšu instrumenta neatbilstības gadījumā ir iespējams maksājuma atskaitījums no maksātāja nodokļu bāzes bez šā maksājuma iekļaušanas saņēmēja nodokļu bāzē, radot atskaitījumu bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta b) apakšpunkta nozīmē.

Pamatojoties uz nodokļu apiešanas novēršanas direktīvu, ja hibrīda finanšu instrumenta neatbilstība starp dalībvalstīm rada atskaitījumu bez iekļaušanas, maksātāja dalībvalstij būtu jāliedz šāda maksājuma atskaitīšana.

Hibrīda finanšu instrumenta neatbilstība starp kādu dalībvalsti un trešo valsti būtu jārisina atkarībā no maksātāja jurisdikcijas. Ja maksātāja jurisdikcija ir dalībvalsts, šai dalībvalstij vajadzētu liegt maksājuma atskaitījumu no nodokļu bāzes neatbilstības robežās, pamatojoties uz 9. panta 2. punkta i) apakšpunktu. Ja maksātāja jurisdikcija ir trešā valsts, attiecīgajai dalībvalstij vajadzētu pieprasīt iekļaut maksājumu nodokļu bāzē neatbilstības robežās, pamatojoties uz 9. panta 2. punkta ii) apakšpunktu.

- Hibrīdpārvešana

Hibrīdpārvešana ir pasākums, lai pārvestu finanšu instrumentu, ja divu jurisdikciju tiesību akti atšķiras attiecībā uz to, vai īpašumtiesības uz maksājumiem saistībā ar pamatā esošo aktīvu ir pārveduma veicējam vai saņēmējam. Noteikumi par hibrīdpārvešanu, kas ieteikti ESAO ziņojumā, īpaši attiecas uz pārdošanas un atpirkšanas (repo) un vērtspapīru aizdošanas darījumiem. Hibrīdpārvešana parasti tiek gatavota finanšu centros un izriet no kompleksām struktūrām. Nav paredzēts kavēt šīs struktūras, bet gan tikai novērst sekas nodokļu jomā, ja šo struktūru mērķis ir gūt labumu no neatbilstības situācijas.

Hibrīdpārvešana var radīt atskaitījumu bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta pēdējās daļas i) punkta nozīmē, ja viena jurisdikcija maksājumu, kas ir saistīts ar peļņu, kura saistīta ar pārvesto instrumentu, uzskata par atskaitāmiem izdevumiem, savukārt otra jurisdikcija to pašu summu uzskata par (no nodokļa atbrīvotu) peļņu no saistītā aktīva. Saistītā peļņa ir ienākums, kas saistīts ar pārvesto instrumentu un izriet no tā. Tādā gadījumā šim maksājumam būtu jāpiemēro 9. panta 2. punkts. Šos noteikumus par hibrīdneatbilstībām nebūtu jāpiemēro, ja ar pārvesto instrumentu saistītā peļņa ir ietverta vienas iesaistītās puses apliekamajā ienākumā, jo tādā gadījumā nodokļu situācija paliek tāda pati kā tad, ja darījums nebūtu noticis.

Hibrīdpārvešanā var arī izmantot atšķirības starp kādu dalībvalsti un trešo valsti saistībā ar ienākuma, kas gūts no finanšu aktīva, attiecināšanu, līdz ar ko to pašu maksājumu uzskata par

tādu, kuru iegūst vienlaikus dažādi nodokļu maksātāji, kas rezidē dažādās jurisdikcijās. Šādos gadījumos abi nodokļu maksātāji par maksājumu var pieprasīt ieturamā nodokļa kredītu, kā aprakstīts 2. panta 9. punkta pēdējās daļas ii) punktā. Pamatojoties uz 9. panta 6. punktu, tas būtu jārisina, ierobežojot kredītu proporcionāli nodokļu maksātāja kopējam neto ienākumam saskaņā ar pasākumu.

- Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstības

Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība starp divām jurisdikcijām rodas tad, ja darījumdarbību kādā jurisdikcijā viena jurisdikcija uzskata par tādu, ko veic ar pastāvīgas iestādes starpniecību, kamēr cita jurisdikcija šo pašu darbību neuzskata par tādu, ko veic ar pastāvīgas iestādes starpniecību.

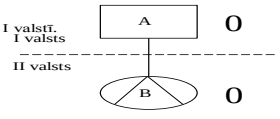
Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība, kas rada nodokļu neuzlikšanu bez iekļaušanas

Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība var radīt nodokļu neuzlikšanu bez iekļaušanas, ja nodokļu maksātājs veic darījumdarbību citā jurisdikcijā un šī jurisdikcija neuzskata šo darbību par tādu, ko veic ar pastāvīgas iestādes starpniecību, kamēr tā jurisdikcija, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, uzskata šo darbību par tādu, ko veic ar pastāvīgas iestādes starpniecību otrā jurisdikcijā. Tādējādi peļņa no minētās darījumdarbības netiek aplikta ar nodokli tur, kur to veic, kamēr tā jurisdikcija, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, šai peļņai sniedz nodokļu atbrīvojumu, kā rezultātā rodas nodokļu neuzlikšana bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta c) apakšpunkta nozīmē.

Ja pastāv hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība starp vairāk nekā vienu dalībvalsti, kā rezultātā rodas nodokļu neuzlikšana bez iekļaušanas, tai dalībvalstij, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, būtu jāiekļauj (un nav jāatbrīvo) ienākums, ko attiecina uz šo pastāvīgo iestādi, pamatojoties uz 9. panta 3. punkta pirmo daļu. Ja hibrīda pastāvīgā iestāde atrodas trešā valstī, attiecīgajai dalībvalstij, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, arī būtu jāiekļauj (un nav jāatbrīvo) ienākums, ko attiecina uz šo pastāvīgo iestādi, pamatojoties uz 9. panta 3. punkta otro daļu.

5. piemērs
I valsts atzīst B par pastāvīgu iestādi (PI) II valstī,
bet B netiek atzīta par PI II valstī (reversa hibrīda PI).
II valstī nodokļus neuzliek, uz reverso hibrīda PI attiecinātie ienākumi netiek aplikti I valstī.

Ja I valsts ir DV, tai būtu jāuzliek nodoklis un nebūtu jāatbrīvo no nodokļiem ienākumi, kas attiecināti uz reverso hibrīda PI B.



Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība, kas rada dubultu atskaitīšanu

Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība var radīt dubultu atskaitīšanu 2. panta 9. punkta a) apakšpunkta nozīmē, ja maksājums, izdevumi vai zaudējumi ir atskaitāmi no nodokļu bāzes gan tajā jurisdikcijā, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, gan hibrīda pastāvīgās iestādes jurisdikcijā, kur var atskaitīt maksājumu, izdevumus vai zaudējumus.

Noteikumus, kas izklāstīti 9. panta 1. punktā, piemēro arī hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstībai, kas rada dubultu atskaitīšanu.

Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība, kas rada atskaitījumu bez iekļaušanas

Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstība var radīt atskaitījumu bez iekļaušanas 2. panta 9. punkta b) apakšpunkta nozīmē, ja hibrīda pastāvīgās iestādes veiktie maksājumi uz tās galveno biroju tiek atskaitīti no nodokļu bāzes tajā jurisdikcijā, kurā hibrīda pastāvīgā iestāde atrodas, bet netiek iekļauti nodokļa bāzē tajā jurisdikcijā, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, jo šī pēdējā jurisdikcija pastāvīgo iestādi neatzīst.

Noteikumus, kas izklāstīti 9. panta 2. punktā, piemēro arī hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstībai, kas rada atskaitījumu bez iekļaušanas.

- Importētas neatbilstības

Importētas neatbilstības izriet no pasākumiem, kuros iesaistīti grupas locekļi, vai strukturētiem pasākumiem kopumā, kas novirza hibrīdneatbilstības ietekmi starp pusēm trešās valstīs uz kādas dalībvalsts jurisdikciju, izmantojot nehibrīdu instrumentu. Neatbilstība tiek importēta dalībvalstī, ja atskaitāmu maksājumu saistībā ar nehibrīdu instrumentu izmanto, lai finansētu izdevumus saskaņā ar strukturētu pasākumu, kurš saistīts ar hibrīdneatbilstību starp trešām valstīm. Tas nozīmē ieņēmumu plūsmu prom no ES, kas galu galā netiek aplikta ar nodokli. Tāpēc tiek ierosināts iekļaut noteikumus, ar kuriem netiek atļauta maksājuma atskaitīšana, ja ienākums no šāda maksājuma tieši vai netieši tiek kompensēts ar atskaitījumu, kas rodas no hibrīdneatbilstības pasākuma, ar kuru panāk dubultu atskaitīšanu (9. panta 4. punkts) vai atskaitījumu bez iekļaušanas (9. panta 5. punkts) starp trešām valstīm. Noteikumu par importētajām neatbilstībām galvenais mērķis ir saglabāt pārējo noteikumu par hibrīdneatbilstībām integritāti, novēršot jebkādu stimulu starptautiskām grupām iesaistīties hibrīdneatbilstības pasākumos. Būtu jānorāda, ka noteikumus par importētajām neatbilstībām nepiemēro maksājumiem, kurus veic korporatīvam saņēmējam kādā dalībvalstī, jo dalībvalstīm vajadzētu būt ieviesušām pārējos šā priekšlikuma noteikumus par hibrīdneatbilstībām.

Importēta neatbilstība var nozīmēt dubultas atskaitīšanas importu:

6. piemērs

A, B, C un D ir saistīti uzņēmumi.

Uzņēmums D ir nodokļa maksātājs DV. Procentu maksājumu 1, ko uzņēmums D veic C, atskaita uzņēmums D.

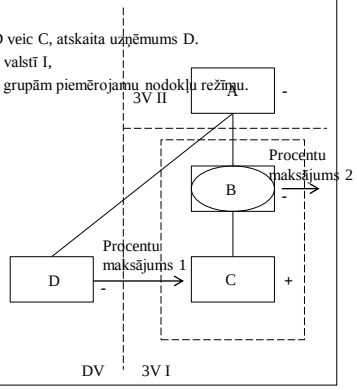
Procentu maksājumam 1, ko saņem uzņēmums C, principā uzliek nodokļus trešā valstī I,
bet to kompensē ar procentu maksājumu 2, ko veic hibrīda vienība B, saskaņā ar grupām piemērojamu nodokļu režīmu.

Uzņēmums A atskaita arī procentu maksājumu 2 trešā valstī II.

Tādējādi rodas procentu maksājuma 2 dubulta atskaitīšana.

Hibrīdneatbilstību starp trešo valsti I un trešo valsti II importē uzņēmums D,
izmantojot aizņēmumu, kas saistīts ar procentu maksājumu 1.

DV būtu jāliedz procentu atskaitīšana dubultās atskaitīšanas apmērā.



Tāpat nozīmīga neatbilstība var arī ietvert atskaitījuma bez iekļaušanas importu:

7. piemērs

A, B un C ir saistīti uzņēmumi.

Procentu maksājumu, ko uzņēmums C veic uzņēmumam B, atskaita DV.

Uzņēmums B iekļauj procentu maksājumu kā ienākumu,

bet šis uzņēmums šo procentu ienākumu kompensē ar maksājumu uzņēmumam A atbilstīgi aizdevumam saistībā ar līdzdalību peļņā (*PPL*).

PPL maksājums tiek atskaitīts trešā valstī I kā procenti,

bet netiek aplikts ar nodokļiem kā dividendes uzņēmumam A.

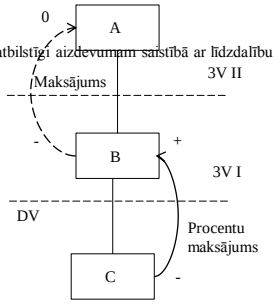
Tādējādi rodas atskaitījums bez iekļaušanas.

Hibrīdneatbilstība starp trešo valsti I un trešo valsti II

tiek importēta DV ar procentu maksājumu, ko veic uzņēmums C.

DV būtu jāliedz procentu atskaitīšana tādā apmērā, kā noticis

atskaitījums bez iekļaušanas.



- Dubultu rezidences vietu neatbilstības

Dubultu rezidences vietu neatbilstība var radīt dubultu atskaitīšanu, ja maksājums, ko veic dubultas rezidences nodokļu maksātājs, tiek atskaitīts saskaņā ar abu jurisdikciju, kurās nodokļu maksātājs ir rezidents, tiesību aktiem. Tādēļ 9.a pantā tiek ierosināts, ka dubultu rezidences vietu neatbilstību gadījumā starp kādu dalībvalsti un trešo valsti šai dalībvalstij būtu jāliedz maksājuma atskaitījums, taču tikai tiktāl, ciktāl šis maksājums tiek kompensēts ar summu, kas netiek uzskatīta par ienākumu saskaņā ar otras jurisdikcijas tiesību aktiem (t. i., ar ienākumu, kas nav "dubultas iekļaušanas ienākums").

8. piemērs

A, B un C ir saistīti uzņēmumi.

Uzņēmums B ir dubults rezidents I valstī un II valstī.

Uzņēmuma B veiktu procentu maksājumu atskaita

un kompensē I valstī ar uzņēmuma A ienākumu saskaņā ar grupām piemērojamo nodokļu režīmu.

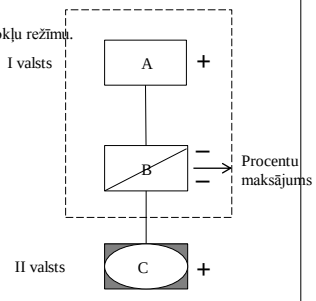
C ir reversa hibrīda vienība II valstī.

Uzņēmuma B veiktu procentu maksājumu kompensē ar C ienākumu II valstī.

Tādējādi rodas B veiktā procentu maksājuma dubulta atskaitīšana.

Ja I valsts vai II valsts ir DV, šai DV būtu jāliedz atskaitīšana

neatbilstības apmērā.



2016/0339 (CNS)

Priekšlikums

PADOMES DIREKTĪVA,

ar ko attiecībā uz hibrīdneatbilstībām ar trešām valstīm groza Direktīvu (ES) 2016/1164

EIROPAS SAVIENĪBAS PADOME,

ņemot vērā Līgumu par Eiropas Savienības darbību un jo īpaši tā 115. pantu,

ņemot vērā Eiropas Komisijas priekšlikumu,

pēc leģislatīvā akta projekta nosūtīšanas valstu parlamentiem,

ņemot vērā Eiropas Parlamenta atzinumu[3],

ņemot vērā Eiropas Ekonomikas un sociālo lietu komitejas atzinumu[4],

saskaņā ar īpašu likumdošanas procedūru,

tā kā:

1) Ir ļoti svarīgi atjaunot ticību nodokļu sistēmu taisnīgumam un ļaut valdībām efektīvi īstenot fiskālo suverenitāti. Tāpēc Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO) ir sniegusi konkrētus rīcības ieteikumus saistībā ar iniciatīvu, kura vērsta pret nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu (*BEPS*).

2) Nobeiguma ziņojumi par 15 ESAO rīcībpasākumiem cīņā pret *BEPS* tika publiskoti 2015. gada 5. oktobrī. Padome šos rezultātus atzinīgi novērtēja 2015. gada 8. decembra secinājumos. Padomes secinājumos bija uzsvērta vajadzība Savienības līmenī rast vienotus, bet elastīgus risinājumus, kas būtu atbilstīgi ESAO *BEPS* secinājumiem.

3) Reaģējot uz to, ka nepieciešams nodrošināt taisnīgāku nodokļu uzlikšanu, kā arī veikt turpmākus pasākumus saistībā ar ESAO *BEPS* secinājumiem, Komisija 2016. gada 28. janvārī iesniedza pasākumu kopumu nodokļu apiešanas novēršanai. Šajā tiesību aktu kopumā tika pieņemta Padomes Direktīva (ES) 2016/1164[5], ar ko paredz noteikumus nodokļu apiešanas prakses novēršanai.

4) Direktīvā (ES) 2016/1164 ir noteikumi, ar ko vēršas pret hibrīdneatbilstības pasākumiem.

5) Ir nepieciešams izstrādāt noteikumus, kuri hibrīdneatbilstības neitralizē visaptveroši. Tā kā Direktīva (ES) 2016/1164 attiecas tikai uz hibrīdneatbilstībām, kuras rodas, mijiedarbojoties dalībvalstu uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmām, *ECOFIN* Padome 2016. gada 20. jūnijā nāca klajā ar paziņojumu, lūdzot Komisiju līdz 2016. gada oktobrim iesniegt priekšlikumu par hibrīdneatbilstībām, kurās iesaistītas trešās valstis, lai paredzētu noteikumus, kas būtu ne mazāk efektīvi kā noteikumi, kuri

[3] OV C [...], [...], [...]. lpp.
[4] OV C [...], [...], [...]. lpp.
[5] Padomes 2016. gada 12. jūlija Direktīva (ES) 2016/1164, ar ko paredz noteikumus tādas nodokļu apiešanas prakses novēršanai, kas tieši iespaido iekšējā tirgus darbību (OV L 193, 19.7.2016., 1. lpp.).

ieteikti ESAO *BEPS* ziņojumā par 2. rīcībpasākumu, un būtu saskaņā ar minētajiem noteikumiem, un mērķis ir panākt vienošanos līdz 2016. gada beigām.

6) Ņemot vērā to, ka [cita starpā tas ir norādīts Direktīvas (ES) 2016/1164 13. apsvērumā] ir būtiski turpināt darbu attiecībā uz citām hibrīdneatbilstībām, piemēram, saistībā ar pastāvīgām iestādēm, ir svarīgi, ka minētajā direktīvā tiek risinātas arī hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstības.

7) Lai nodrošinātu visaptverošu sistēmu, kas atbilst ESAO *BEPS* ziņojumam par hibrīdneatbilstības pasākumiem, ir būtiski, lai Direktīvā (ES) 2016/1164 tiktu ietverti arī noteikumi par hibrīdpārvešanu, importētām neatbilstībām un dubultu rezidences vietu neatbilstībām, lai novērstu to, ka nodokļu maksātāji varētu izmantot atlikušos trūkumus.

8) Tā kā Direktīvā (ES) 2016/1164 ir ietverti noteikumi par hibrīdneatbilstībām starp dalībvalstīm, ir lietderīgi tajā iekļaut noteikumus par hibrīdneatbilstībām ar trešām valstīm. Tādējādi minētie noteikumi būtu jāpiemēro visiem nodokļu maksātājiem, kuri maksā uzņēmumu ienākuma nodokli kādā dalībvalstī, tostarp tādu vienību, kas ir trešo valstu rezidenti, pastāvīgajām iestādēm. Ir nepieciešams aptvert visus hibrīdneatbilstības pasākumus, kuros vismaz viena no iesaistītajām pusēm ir korporatīvais nodokļu maksātājs kādā dalībvalstī.

9) Noteikumiem par hibrīdneatbilstībām būtu jāpievēršas neatbilstības situācijām, kas rodas no pretrunīgiem nodokļu noteikumiem divās (vai vairākās) jurisdikcijās. Tomēr šiem noteikumiem nevajadzētu ietekmēt jurisdikcijas nodokļu sistēmas vispārējās iezīmes.

10) Lai nodrošinātu samērīgumu, ir nepieciešams risināt tikai gadījumus, kad pastāv būtisks risks izvairīties no nodokļa uzlikšanas, izmantojot hibrīdneatbilstības. Tādēļ ir lietderīgi aptvert hibrīdneatbilstības pasākumus starp nodokļu maksātāju un tā saistītajiem uzņēmumiem, kā arī hibrīdneatbilstības, kas rodas no strukturētiem pasākumiem, kuros nodokļu maksātājs ir iesaistīts.

11) Lai nodrošinātu pietiekami visaptverošu "saistīta uzņēmuma" definīciju noteikumu par hibrīdneatbilstībām nolūkos, šajā definīcijā būtu jāietver arī vienība, kas grāmatvedības vajadzībām ir daļa no tās pašas konsolidētās grupas, uzņēmums, kura pārvaldībā nodokļu maksātājam ir būtiska ietekme, kā arī uzņēmums, kam ir būtiska ietekme nodokļu maksātāja pārvaldībā.

12) Neatbilstības, kas īpaši attiecas uz vienību hibrīdumu, būtu jārisina tikai tad, ja vienam no saistītajiem uzņēmumiem ir vismaz faktiska kontrole pār pārējiem saistītajiem uzņēmumiem. Tādēļ šādos gadījumos būtu jānosaka, ka nodokļu maksātājs vai cits saistītais uzņēmums tur dalību saistītajā uzņēmumā vai saistītais uzņēmums tur dalību nodokļu maksātājā vai citā saistītajā uzņēmumā ar balsstiesībām, kapitālu vai tiesībām saņemt 50 procentus vai vairāk no tā peļņas.

13) Ir nepieciešams risināt neatbilstības, kas rodas vienības vai finanšu instrumenta atšķirīga juridiskā raksturojuma dēļ. Ir arī jāprecizē, ka juridiskais raksturojums ir saistīts ar vienības vai finanšu instrumenta kvalificēšanu nodokļu tiesību nolūkos. Juridiskajā raksturojumā būtu jāiekļauj arī vienības kvalificēšana saskaņā ar noteikumiem, kas ļauj izvēlēties saimnieciskas vienības klasifikāciju – tos dēvē arī par "atzīmējiet atbilstošo" (*check-the-box*) noteikumiem.

14) Jurisdikcijas izmanto atšķirīgus nodokļu uzskaites periodus un tām ir atšķirīgi noteikumi par to, kā atzīst, kad ir gūti ienākumi vai radušies izdevumi. Tādēļ ir jāprecizē, ka šādas periodu atšķirības pašas par sevi nevajadzētu uzskatīt par tādām,

kas rada neatbilstības saistībā ar nodokļiem. Tomēr ir nepieciešams noteikt, ka tad, ja maksājums netiek atzīts tajā pašā taksācijas periodā kā nodokļu maksātāja dalībvalstī vai laikā, kad abi šie periodi pārklājas, kas principā rada atskaitījumu bez iekļaušanas, nodokļu maksātājam būtu jānodrošina, ka maksājumu otrā jurisdikcijā atzīst samērīgā termiņā.

15) Tā kā hibrīda vienību neatbilstības, kurās iesaistītas trešās valstis, var radīt dubultu atskaitīšanu vai atskaitījumu bez iekļaušanas, ir nepieciešams izstrādāt noteikumus, ar kuriem attiecīgā dalībvalsts atkarībā no konkrētā gadījuma vai nu liedz maksājuma, izmaksu vai zaudējumu atskaitījumu, vai liek nodokļu maksātājam iekļaut maksājumu savā apliekamajā ienākumā.

16) Tādējādi, ņemot vērā to, ka hibrīda finanšu instrumentu neatbilstības, kurās iesaistītas trešās valstis, var radīt arī atskaitījumu bez iekļaušanas, ir nepieciešams izstrādāt noteikumus, ar kuriem attiecīgā dalībvalsts atkarībā no maksātāja valsts vai nu liedz maksājuma atskaitījumu, vai liek nodokļu maksātājam iekļaut maksājumu savā apliekamajā ienākumā.

17) Hibrīdpārvešana var radīt atšķirīgu nodokļu režīmu, ja finanšu instrumenta pārveduma rezultātā atbilstīgi strukturētam pasākumam ar šo instrumentu saistīto peļņu uzskata par tādu, ko vienlaikus guvusi vairāk nekā viena pasākumā iesaistītā puse. Saistītā peļņa ir ienākums, kas saistīts ar pārvesto instrumentu un izriet no tā. Šī nodokļu režīma atšķirība var radīt atskaitījumu bez iekļaušanas vai nodokļa kredītu divās dažādās jurisdikcijās attiecībā uz vienu un to pašu nodokli, kas ieturēts ienākumu izcelsmes vietā. Tādēļ šādas neatbilstības būtu jānovērš. Uz atskaitījumu bez iekļaušanas būtu jāattiecina tie paši noteikumi, ar kuriem neitralizē hibrīda finanšu instrumenta vai hibrīda vienības neatbilstību, kas rada atskaitījumu bez iekļaušanas. Dubulta nodokļu kredīta gadījumā attiecīgajai dalībvalstij būtu jāierobežo nodokļu kredīta piešķiršana proporcionāli neto apliekamajam ienākumam attiecībā uz saistīto peļņu.

18) Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstības rodas tad, ja darījumdarbību kādā jurisdikcijā viena jurisdikcija uzskata par tādu, ko veic ar pastāvīgas iestādes starpniecību, kamēr cita jurisdikcija šo pašu darbību neuzskata par tādu, ko veic ar pastāvīgas iestādes starpniecību. Šīs neatbilstības var izraisīt nodokļu neuzlikšanu bez iekļaušanas, dubultu atskaitīšanu vai atskaitījumu bez iekļaušanas, un tādēļ tās būtu jānovērš. Nodokļu neuzlikšanas bez iekļaušanas gadījumā dalībvalstij, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, būtu jāiekļauj ienākums, kas tiek attiecināts uz hibrīdo pastāvīgo iestādi. Uz dubultu atskaitīšanu vai atskaitījumu bez iekļaušanas būtu jāattiecina tie paši noteikumi, ar kuriem neitralizē hibrīda vienības neatbilstību, kas rada attiecīgi dubultu atskaitīšanu vai atskaitījumu bez iekļaušanas.

19) Importētas neatbilstības novirza hibrīdneatbilstības starp trešās valstīs esošām pusēm ietekmi uz dalībvalsts jurisdikciju, izmantojot nehibrīdu instrumentu un tādējādi mazinot to noteikumu efektivitāti, ar kuriem neitralizē hibrīdneatbilstības. Atskaitāmu maksājumu kādā dalībvalstī var izmantot, lai finansētu izdevumus saskaņā ar strukturētu pasākumu, kurš saistīts ar hibrīdneatbilstību starp trešām valstīm. Lai cīnītos pret šādām importētām neatbilstībām, ir nepieciešams iekļaut noteikumus, ar kuriem netiek atļauta maksājuma atskaitīšana, ja attiecīgais ienākums no šā maksājuma tieši vai netieši tiek kompensēts ar atskaitījumu, kas rodas no hibrīdneatbilstības pasākuma, ar kuru panāk dubultu atskaitīšanu vai atskaitījumu bez iekļaušanas starp trešām valstīm.

20) Dubultu rezidences vietu neatbilstība var radīt dubultu atskaitīšanu, ja maksājums, ko veic dubultas rezidences nodokļu maksātājs, tiek atskaitīts saskaņā ar abu jurisdikciju, kurās nodokļu maksātājs ir rezidents, tiesību aktiem. Lai risinātu dubultu rezidences vietu neatbilstību starp kādu dalībvalsti un trešo valsti, dalībvalstij būtu jāliedz maksājuma atskaitīšana, taču tikai tiktāl, ciktāl šis maksājums tiek kompensēts ar summu, kas netiek uzskatīta par ienākumu saskaņā ar otras jurisdikcijas tiesību aktiem.

21) Šīs direktīvas mērķis ir uzlabot iekšējā tirgus noturību kopumā pret hibrīdneatbilstības pasākumiem. To nevar pietiekami labi saniegt, dalībvalstīm rīkojoties atsevišķi, jo valstu ienākuma nodokļa sistēmas ir atšķirīgas un dalībvalstu neatkarīga rīcība tikai palielinātu iekšējā tirgū tiešo nodokļu jomā pastāvošo sadrumstalotību. Tādējādi atšķirīgu valstu pasākumu mijiedarbībā saglabātos neefektivitāte un izkropļojumi. Tas radītu koordinācijas trūkumu. Hibrīdneatbilstības pasākumu pārrobežu rakstura dēļ un sakarā ar nepieciešamību pieņemt risinājumus, kas piemēroti visam iekšējam tirgum kopumā, šo mērķi var labāk sasniegt Savienības līmenī. Tāpēc Savienība var pieņemt pasākumus saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienību 5. pantā noteikto subsidiaritātes principu. Saskaņā ar minētajā pantā noteikto proporcionalitātes principu šajā direktīvā paredz vienīgi tos pasākumus, kas ir vajadzīgi minētā mērķa sasniegšanai. Nosakot nepieciešamo aizsardzības līmeni iekšējā tirgū, šīs direktīvas nolūks ir panākt vien saskaņotības pamatlīmeni Savienībā, kas nepieciešams tās mērķu sasniegšanai.

22) Tādēļ Direktīva (ES) 2016/1164 būtu attiecīgi jāgroza.

23) Komisijai būtu jāizvērtē šīs direktīvas īstenošana pēc četriem gadiem no tās stāšanās spēkā un par to jāziņo Padomei. Dalībvalstīm būtu jāpaziņo Komisijai visa informācija, kas nepieciešama šim novērtējumam,

IR PIEŅĒMUSI ŠO DIREKTĪVU.

1. pants

Direktīvu (ES) 2016/1164 groza šādi:

1) direktīvas 2. pantu groza šādi:

a) panta 4) punkta trešo daļu aizstāj ar šādu:

"9. panta nolūkā saistīts uzņēmums ir arī vienība, kas grāmatvedības vajadzībām ir daļa no tās pašas konsolidētās grupas, kurā ietilpst arī nodokļu maksātājs, uzņēmums, kura pārvaldībā nodokļu maksātājam ir būtiska ietekme, kā arī uzņēmums, kam ir būtiska ietekme nodokļu maksātāja pārvaldībā. Ja neatbilstībā ir iesaistīta hibrīda vienība, saistīta uzņēmuma definīciju groza tā, ka 25 procentu prasību aizstāj ar 50 procentu prasību";

b) panta 9) punktu aizstāj ar šādu:

"9) "hibrīdneatbilstība" ir situācija starp nodokļu maksātāju un saistītu uzņēmumu vai strukturēts pasākums starp pusēm dažādās nodokļu jurisdikcijās, kura rezultāts finanšu instrumenta vai vienības juridiskā raksturojuma atšķirību dēļ vai tādēļ, ka komerciālu klātbūtni uzskata vai neuzskata par pastāvīgo iestādi, ir jebkurš no turpmāk minētajiem:

(a) viena un tā paša maksājuma, izdevumu vai zaudējumu atskaitīšana no nodokļu bāzes gan jurisdikcijā, kur ir maksājuma izcelsmes vieta vai ir

radušies izdevumi vai zaudējumi, gan otrā jurisdikcijā („dubulta atskaitīšana”);

(b) maksājuma atskaitīšana no nodokļu bāzes tā izcelsmes jurisdikcijā bez šā paša maksājuma attiecīgas iekļaušanas nodokļu vajadzībām otrā jurisdikcijā („atskaitījums bez iekļaušanas”);

(c) ja pastāv atšķirības attiecībā uz to, vai komerciālu klātbūtni uzskata par pastāvīgo iestādi, tāda ienākuma neaplikšana ar nodokļiem, kura izcelsme ir vienā jurisdikcijā, bez šā paša ienākuma attiecīgas iekļaušanas nodokļu vajadzībām otrā jurisdikcijā ("nodokļu neuzlikšana bez iekļaušanas”).

Hibrīdneatbilstība rodas tikai tiktāl, ciktāl viens un tas pats atskaitītais maksājums un radušies izdevumi vai zaudējumi divās jurisdikcijās pārsniedz ienākuma summu, kas ir iekļauta abās jurisdikcijās un ko var attiecināt uz vienu un to pašu izcelsmes vietu.

Hibrīdneatbilstība arī ietver finanšu instrumenta pārvešanu saskaņā ar strukturētu pasākumu, kurā iesaistīts nodokļu maksātājs, ja ar pārvesto finanšu instrumentu saistīto peļņu nodokļu vajadzībām uzskata par tādu, ko vienlaicīgi gūst vairāk nekā viena pasākumu puse, kuru rezidence nodokļu vajadzībām ir dažādās jurisdikcijās, un tas rada vienu no šādiem rezultātiem:

a) ar saistīto peļņu saistīta maksājuma atskaitīšana bez šā maksājuma attiecīgas iekļaušanas nodokļu vajadzībām, ja vien saistītā peļņa nav iekļauta kādas iesaistītās puses apliekamajā ienākumā;

b) atlaide par nodokli, kas ieturēts ienākumu izcelsmes vietā, par maksājumu, kurš izriet no pārvestā finanšu instrumenta, vairāk nekā vienai no iesaistītajām pusēm.";

c) pievieno šādu 10) un 11) punktu:

"10) "konsolidēta grupa finanšu grāmatvedības nolūkā" ir grupa, kurā ietilpst visas vienības, kas ir pilnīgi iekļautas konsolidētajos finanšu pārskatos, kuri sagatavoti saskaņā ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem vai dalībvalsts finanšu pārskatu standartu sistēmu;

11) “strukturēts pasākums” ir pasākums, kas ietver hibrīdneatbilstību, ja neatbilstības sekas ir iekļautas pasākuma noteikumos, vai pasākums, kas ir izstrādāts, lai radītu hibrīdneatbilstības rezultātu, ja vien nodokļu maksātājs vai saistīts uzņēmums pamatoti nav varējis apzināties hibrīdneatbilstību un nav izmantojis nodokļu priekšrocību, kas izriet no hibrīdneatbilstības.”;

2) direktīvas 4. pantu groza šādi:

a) panta 5. punkta a) apakšpunkta ii) punktu aizstāj ar šādu:

"ii) visi aktīvi un saistības ir novērtēti, izmantojot to pašu metodi, kas izmantota konsolidētajos finanšu pārskatos, kuri sagatavoti saskaņā ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem vai dalībvalsts finanšu pārskatu standartu sistēmu;”;

b) panta 8. punktu aizstāj ar šādu:

"8. Piemērojot 1. līdz 7. punktu, nodokļu maksātājam var dot tiesības izmantot konsolidētos finanšu pārskatus, kas sagatavoti atbilstoši citiem grāmatvedības

standartiem, nevis Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem vai dalībvalsts finanšu pārskatu standartu sistēmai.”;

3) direktīvas 9. pantu aizstāj ar šādu:

"9. pants
Hibrīdneatbilstības

1. Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības starp dalībvalstīm sekas ir viena un tā paša maksājuma, izdevumu vai zaudējumu dubulta atskaitīšana, atskaitījumu īsteno tikai tajā dalībvalstī, kurā ir šāda maksājuma izcelsme vai ir radušies izdevumi vai zaudējumi.

   Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības, kurā ir iesaistīta trešā valsts, sekas ir tā paša maksājuma, izdevumu vai zaudējumu dubulta atskaitīšana, attiecīgā dalībvalsts liedz šāda maksājuma, izdevumu vai zaudējumu atskaitīšanu, ja vien to jau nav izdarījusi trešā valsts.

2. Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības starp dalībvalstīm sekas ir atskaitījums bez iekļaušanas, maksātāja dalībvalsts liedz šāda maksājuma atskaitīšanu.

   Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības, kurā ir iesaistīta trešā valsts, sekas ir atskaitījums bez iekļaušanas:

   i) ja maksājuma izcelsme ir kādā dalībvalstī, šī dalībvalsts liedz atskaitīšanu, vai

   ii) ja maksājuma izcelsme ir kādā trešā valstī, attiecīgā dalībvalsts pieprasa nodokļu maksātājam iekļaut šādu maksājumu nodokļu bāzē, ja vien trešā valsts jau nav liegusi atskaitīšanu vai nav pieprasījusi iekļaut šo maksājumu.

3. Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības starp dalībvalstīm, kurā iesaistīta pastāvīga iestāde, sekas ir nodokļu neuzlikšana bez iekļaušanas, dalībvalsts, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents nodokļu vajadzībām, pieprasa nodokļu maksātājam iekļaut nodokļu bāzē ienākumu, kas attiecināms uz pastāvīgo iestādi.

   Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības, kurā iesaistīta pastāvīga iestāde, kas atrodas trešā valstī, sekas ir nodokļu neuzlikšana bez iekļaušanas, attiecīgā dalībvalsts pieprasa nodokļu maksātājam iekļaut nodokļu bāzē ienākumu, kas attiecināms uz pastāvīgo iestādi trešā valstī.

4. Tiktāl, ciktāl maksājums, kuru nodokļu maksātājs veic saistītam uzņēmumam trešā valstī, tiek tiešā vai netiešā veidā kompensēts ar maksājumu, izdevumiem vai zaudējumiem, kas sakarā ar hibrīdneatbilstību ir atskaitāmi divās dažādās jurisdikcijās ārpus Savienības, nodokļu maksātāja dalībvalsts liedz maksājuma, kuru nodokļu maksātājs veic saistītam uzņēmumam trešā valstī, atskaitīšanu no nodokļu bāzes, ja vien kāda no iesaistītajām trešām valstīm jau nav liegusi maksājuma, izdevumu vai zaudējumu, kas būtu atskaitāmi divās dažādās jurisdikcijās, atskaitīšanu.

5. Tiktāl, ciktāl atskaitāma maksājuma, kuru nodokļu maksātājs veic saistītam uzņēmumam trešā valstī, atbilstošā iekļaušana tiek tiešā vai netiešā veidā kompensēta ar maksājumu, ko sakarā ar hibrīdneatbilstību maksājuma saņēmējs nav iekļāvis savā nodokļu bāzē, nodokļu maksātāja dalībvalsts liedz

maksājuma, kuru nodokļu maksātājs veic saistītam uzņēmumam trešā valstī, atskaitīšanu no nodokļu bāzes, ja vien kāda no iesaistītajām trešajām valstīm jau nav liegusi neiekļautā maksājuma atskaitīšanu.

6. Tiktāl, ciktāl hibrīdneatbilstības sekas ir atlaide nodoklim, kas ieturēts ienākumu izcelsmes vietā no maksājuma, kurš izriet no pārvestā finanšu instrumenta, vairāk nekā vienai no iesaistītajām pusēm, nodokļu maksātāja dalībvalsts ierobežo ieguvumu no šādas atlaides proporcionāli neto apliekamajam ienākumam saistībā ar šādu maksājumu.

7. Šā panta 1.–6. punkta nolūkos „maksātājs" ir vienība vai pastāvīgā iestāde, kur ir maksājuma izcelsme vai radušies izdevumi vai zaudējumi.";

4) direktīvas II nodaļā pievieno šādu 9.a pantu:

"9.a pants
Nodokļu rezidences vietas neatbilstības

Tiktāl, ciktāl nodokļu maksātāja, kurš ir rezidents nodokļu vajadzībām gan kādā dalībvalstī, gan trešā valstī, maksājums, izdevumi vai zaudējumi saskaņā ar šīs dalībvalsts un minētās trešās valsts tiesību aktiem ir atskaitāmi no nodokļu bāzes abās jurisdikcijās, un šo maksājumu, izdevumus vai zaudējumus nodokļu maksātāja dalībvalstī var kompensēt ar apliekamo ienākumu, kas nav iekļauts trešā valstī, nodokļu maksātāja dalībvalsts liedz atskaitīt šo maksājumu, izdevumus vai zaudējumus, ja vien trešā valsts to jau nav izdarījusi.".

2. pants

1. Dalībvalstis vēlākais līdz 2018. gada 31. decembrim pieņem un publicē normatīvos un administratīvos aktus, kas vajadzīgi, lai izpildītu šīs direktīvas prasības. Dalībvalstis tūlīt dara Komisijai zināmus minēto noteikumu tekstus.

   Tās piemēro minētos noteikumus no 2019. gada 1. janvāra.

   Kad dalībvalstis pieņem minētos noteikumus, tajos ietver atsauci uz šo direktīvu vai šādu atsauci pievieno to oficiālai publikācijai. Dalībvalstis nosaka, kā izdarāma šāda atsauce.

2. Dalībvalstis dara zināmus Komisijai savu tiesību aktu galvenos noteikumus, ko tās pieņem jomā, uz kuru attiecas šī direktīva.

3. pants

Šī direktīva stājas spēkā divdesmitajā dienā pēc tās publicēšanas *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī*.

4. pants

Šī direktīva ir adresēta dalībvalstīm.

Strasbūrā,

Padomes vārdā —
priekšsēdētājs