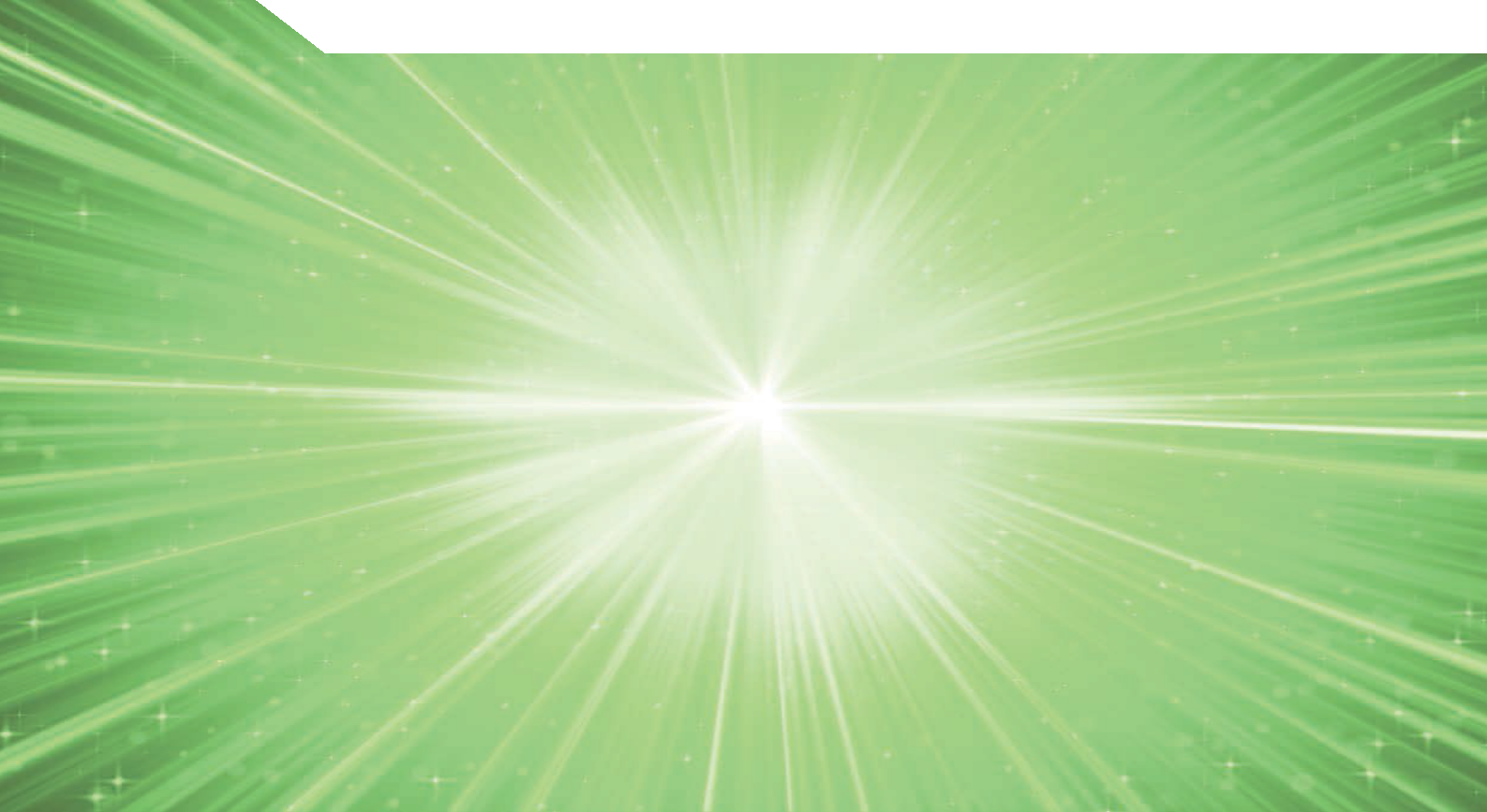
**ESAO/G20 Projekts par nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu**

**Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju**



**12. PASĀKUMS. 2015. gada galīgais ziņojums**

****

ESAO/G20 Projekts par nodokļa bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu

**Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju, 12. pasākums. 2015. gada galīgais ziņojums**

****

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

|  |
| --- |
| **Atsaucēs uz šo publikāciju lūdzam izmantot šādu nosaukumu:**  ESAO (2015. gads), *Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju*, *12. pasākums, 2015. gada galīgais ziņojums*, ESAO/G20 Projekts par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu, ESAO publikāciju birojs, Parīze.  *http://dx.doi.org/10.1787/9789264241442-en* |

ISBN 978-92-64-24137-4 (drukātais izdevums)

ISBN 978-92-64-24144-2 (*PDF*)

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

ISSN 2313-2612 (tiešsaiste)

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

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

© ESAO, 2015. gads

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

## Priekšvārds

Nekad iepriekš starptautiskajiem nodokļu jautājumiem nav pievērsta tik liela uzmanība politiskajā dienas kārtībā, kā tas ir pašlaik. Pēdējos gados ir būtiski pieaugusi tautsaimniecību un tirgu integrācija, radot arvien lielākas grūtības piemērot nodokļu starptautisko tiesisko regulējumu, kas tika izstrādāts vairāk nekā pirms gadsimta. Pašreizējo noteikumu trūkumi rada nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas (*BEPS*) iespējas un tādējādi arī vajadzību pēc politikas veidotāju drosmīgas rīcības, lai atjaunotu uzticību sistēmai un nodrošinātu ienākumu aplikšanu ar nodokli tur, kur tiek veikta saimnieciskā darbība un radīta vērtība.

Pēc ziņojuma *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (Nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas problēmas risināšana) publicēšanas 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 pārredzamības un noteiktības uzlabošana.

Kopš tā laika visas G20 un ESAO valstis ir strādājušas atbilstīgi vienlīdzīgas līdzdalības principam, un arī Eiropas Komisija ir sniegusi atzinumus visā *BEPS* projekta īstenošanas laikā. Jaunattīstības valstis ir plaši iesaistījušās ar dažādu mehānismu starpniecību, tostarp tieši piedalījušās 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 starptautiskajām organizācijām, piemēram, Starptautiskajam Valūtas fondam, Pasaules Bankai un Apvienoto Nāciju Organizācijai, lai sniegtu savu ieguldījumu šajā darbā. Ir veikta plaša ieinteresēto personu aptauja: kopumā *BEPS* projekts saņēma vairāk nekā 1400 iesniegumu no nozares pārstāvjiem, konsultantiem, NVO un akadēmiskajām aprindām. Notika četrpadsmit publiskās apspriedes, kas tika straumētas tiešsaistē, kā arī tika nodrošināta tīmekļapraide, kurā ESAO sekretariāts periodiski sniedza sabiedrībai jaunāko informāciju un atbildēja uz jautājumiem.

Divu gadu laikā tika izstrādāti 15 pasākumi. Visi dažādie darba rezultāti, tostarp 2014. gadā izstrādātie pagaidu pasākumi, ir apkopoti vispusīgā dokumentu kopumā. *BEPS* dokumentu kopums uzskatāms par starptautisko nodokļu noteikumu pirmo būtisko atjauninājumu gandrīz gadsimta laikā. Paredzams, ka pēc tam, kad jaunie pasākumi kļūs piemērojami, peļņa tiks deklarēta vietā, kur veikta saimnieciskā darbība, no kuras tā gūta, un kur radīta vērtība. *BEPS* plānošanas stratēģijas, kuru pamatā ir novecojuši noteikumi vai nepietiekami koordinēti pasākumi vietējā līmenī, tiks atzītas par spēkā neesošām.

Tāpēc šajā posmā galvenā nozīme ir īstenošanai. *BEPS* dokumentu kopumu ir paredzēts īstenot, veicot izmaiņas valstu tiesību aktos un praksē un izmantojot nodokļu konvencijas noteikumus, proti, pašlaik notiek daudzpusēja instrumenta apspriešanas process, ko plānots pabeigt 2016. gadā. ESAO un G20 valstis ir vienojušās arī par turpmāku sadarbību, lai nodrošinātu *BEPS* ieteikumu saskanīgu un koordinētu īstenošanu. Globalizācija rada vajadzību izstrādāt tādus globālos risinājumus un izveidot tādu globālo dialogu, kas pārsniedz ESAO un G20 valstu robežas. Lai īstenotu šo mērķi, ESAO un G20 valstis 2016. gadā iecerējušas izveidot iekļaujošu uzraudzības shēmu, kurā saskaņā ar vienlīdzīgas līdzdalības principu piedalītos visas ieinteresētās valstis.

Labāka izpratne par to, kā *BEPS* ieteikumi tiek īstenoti praksē, var mazināt pārpratumus un strīdus starp valdībām. Tādējādi gan valdībām, gan uzņēmējiem ir izdevīgi, ka lielāka uzmanība tiek pievērsta īstenošanai un nodokļu administrēšanai. Ierosinātie datu un analīzes uzlabojumi palīdzēs regulāri novērtēt *BEPS* kvantitatīvo ietekmi un arī *BEPS* projektā izstrādāto pretpasākumu ietekmi.

## *Satura rādītājs*

[Saīsinājumi un akronīmi 8](#_Toc470611801)

[Kopsavilkums 9](#_Toc470611802)

[Ievads 12](#_Toc470611803)

[12. pasākums 12](#_Toc470611804)

[Līdz šim paveiktais darbs 13](#_Toc470611805)

[Šajā ziņojumā aplūkotie jautājumi 14](#_Toc470611806)

[Bibliogrāfija 14](#_Toc470611807)

[*1. nodaļa.* Pārskats par obligāti sniedzamo informāciju 16](#_Toc470611808)

[Mērķi 17](#_Toc470611809)

[Obligāti sniedzamās informācijas režīma pamatelementi 17](#_Toc470611810)

[Uzbūves principi 18](#_Toc470611811)

[Salīdzinājums ar citiem informācijas sniegšanas pasākumiem 19](#_Toc470611812)

[Saskaņošana ar citiem informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas rīkiem 22](#_Toc470611813)

[Obligāti sniedzamās informācijas efektivitāte3 23](#_Toc470611814)

[Bibliogrāfija 31](#_Toc470611815)

[*2. nodaļa.* Iespējamie piemēri noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju 32](#_Toc470611816)

[Kam ir pienākums ziņot 34](#_Toc470611817)

[Kas ir jāziņo 37](#_Toc470611818)

[Pazīmes 40](#_Toc470611819)

[Informācijas sniegšanas laiks 51](#_Toc470611820)

[Citi veicinātājiem vai lietotājiem nosakāmie pienākumi 55](#_Toc470611821)

[Atbilstības un neatbilstības sekas 58](#_Toc470611822)

[Procesuālie / nodokļu administrācijas jautājumi 63](#_Toc470611823)

[Bibliogrāfija 70](#_Toc470611824)

[*3. nodaļa.* Starptautiskās nodokļu shēmas 71](#_Toc470611825)

[Pašreizējo informācijas sniegšanas noteikumu piemērošana 72](#_Toc470611826)

[Ieteikums par alternatīvu pieeju, veidojot informācijas sniegšanas režīmu starptautiskajām nodokļu shēmām 74](#_Toc470611827)

[Piemērs. Grupas ietvaros pārnestas nesakritības shēma 79](#_Toc470611828)

[Bibliogrāfija 83](#_Toc470611829)

[*4. nodaļa.* Informācijas apmaiņa 84](#_Toc470611830)

[Sasniegtais informācijas apmaiņas jomā 85](#_Toc470611831)

[Pārredzamība un informācijas apmaiņa Rīcības plāna ietvaros 85](#_Toc470611832)

[JITSIC tīkla paplašināšana un reorganizācija FTA ietvaros 86](#_Toc470611833)

[Informācijas sniegšana par agresīvu nodokļu plānošanu un citiem BEPS riskiem 87](#_Toc470611834)

[Bibliogrāfija 87](#_Toc470611835)

[*A pielikums.* Papildu apskats par pieejamības jēdzienu Apvienotajā Karalistē 89](#_Toc470611836)

[*B pielikums.* Tiesību neliecināt pret sevi un prasības par obligāti sniedzamo informāciju saderība 90](#_Toc470611837)

[*C pielikums.* Naudas sodu režīmu un informācijas sniegšanas prasības mijiedarbība 92](#_Toc470611838)

[*D pielikums.* Informācijas iegūšanas pilnvaras Apvienotās Karalistes DOTAS režīma ietvaros 94](#_Toc470611839)

[*E pielikums*. Dažādu tādu valstu salīdzinājums, kurās ir noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju 96](#_Toc470611840)

## Attēli

1.1. attēls. Ar dāvinājumiem saistītie zemu nodokļu režīmi – dalībnieki un ziedojumi (Kanāda, 2006. – 2013. gads) 29

1.2. attēls. Ikgadēja informācijas sniegšana pēc pazīmes tipa (DĀR, 2009. – 2014. gads) 30

3.1. attēls. Grupas ietvaros pārnestas nesakritības shēma 80

## Tabulas

1.1. tabula Noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju (*MDR*) salīdzinājums ar citiem informācijas sniegšanas režīmiem 24

## Ierāmējumi

2.1. ierāmējums. Varianti nosacījumam “kam ir pienākums ziņot” 34

2.2. ierāmējums. Veicinātāja un konsultanta definīcijas projekts piemērojamos tiesību aktos 36

2.3. ierāmējums. Vairāku posmu vai viena posma pieeja, nosakot informācijas sniegšanas režīma darbības jomu 38

2.4. ierāmējums. Konfidencialitātes pazīmes 43

2.5. ierāmējums. Nosacījuma honorāra / prēmijas maksas pazīmes 44

2.6. ierāmējums. Vispārīgo pazīmju izstrādes varianti 47

2.7. ierāmējums. Zaudējumu darījuma pazīmes 50

2.8. ierāmējums. Termiņa varianti veicinātāju pienākumam sniegt informāciju 52

2.9. ierāmējums. Shēmas lietotāju identificēšanas varianti 56

2.10. ierāmējums. Informācijas sniegšanas A veidlapas paraugs (shēmas lietotājam) 65

2.11. ierāmējums. Informācijas sniegšanas B veidlapas paraugs (shēmas veicinātājam vai konsultantam) 65

# 

# *Saīsinājumi un akronīmi*

***ATP*** agresīva nodokļu plānošana

***BEPS*** nodokļa bāzes samazināšana un peļņas novirzīšana

***CAD*** Kanādas dolārs

***CFA*** Fiskālo lietu komiteja

***CRA*** Kanādas Ieņēmumu aģentūra

***DD*** dubultā atskaitīšana

***D/NI*** atskaitīšana/neiekļaušana

***DOTAS*** ziņošana par nodokļu apiešanas shēmām (Apvienotās Karalistes tiesību akti)

**EUR** eiro

***FTA*** Nodokļu administrēšanas forums

***GAAR*** vispārējs noteikums par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu

**GBP** Lielbritānijas sterliņu mārciņa

***HMRC*** Viņas Augstības Ienākumu un muitas dienests (*HM Revenue and Customs*) (Apvienotā Karaliste)

***IRC*** Iekšējo ieņēmumu kodekss (*Internal Revenue Code*)(ASV)

***IRS*** Ieņēmumu dienests

***JITSIC*** Apvienotais starptautiskais tīkls informācijas sniegšanai un sadarbībai saistībā ar zemu nodokļu režīmiem (*Joint International Tax Shelter Information and Collaboration Network*)

***MDR*** Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju

***MNE*** starptautisks uzņēmums

**ESAO** Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija

***OTSA*** Zemu nodokļu režīmu analīzes birojs

***RTAT*** ziņošana par nodokļu apiešanas darījumiem

***SARS*** Dienvidāfrikas Republikas Ieņēmumu dienests (*South African Revenue Service*)

***SEC*** ASV Vērtspapīru un biržas uzraudzības komisija

***SPOC*** vienots kontaktpunkts

***SRN*** shēmas identifikācijas numurs

***TOI*** izvērtējamais darījums

***TS*** zemu nodokļu režīms

**AK** Apvienotā Karaliste

**ASV** Amerikas Savienotās Valstis

**USD** ASV dolārs

**PVN** pievienotās vērtības nodoklis

***WP11*** 11. darba grupa saistībā ar agresīvu nodokļu plānošanu

**ZAR** Dienvidāfrikas rands

# 

# Kopsavilkums

Viena no galvenajām problēmām, ar ko saskaras nodokļu iestādes visā pasaulē, ir tā, ka trūkst laikus saņemtas, vispusīgas un būtiskas informācijas par agresīvām nodokļu plānošanas stratēģijām. Agrīna piekļuve šādai informācijai sniedz iespēju ātri reaģēt uz nodokļu riskiem – veikt pienācīgi pamatotu riska novērtējumu, revīzijas un grozījumus tiesību aktos. *Rīcības plāna par nodokļa bāzes samazināšanu un ienākumu novirzīšanu* (*BEPS* rīcības plāna, ESAO, 2013. gads) 12. pasākumā tiek atzītas priekšrocības, ko sniedz rīki, kuri paredzēti, lai palielinātu nodokļu administrācijām un nodokļu politikas veidotājiem pieejamās informācijas plūsmu par nodokļu riskiem. Tāpēc tika aicināts sniegt ieteikumus noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju izstrādei attiecībā uz agresīviem vai ļaunprātīgiem darījumiem, shēmām vai struktūrām, ņemot vērā nodokļu administrāciju un uzņēmumu administratīvās izmaksas un izmantojot pieredzi, kas gūta arvien pieaugošajā skaitā valstu, kurās ir šādi noteikumi.

Šajā ziņojumā ir sniegta modulāra struktūra, kas dod iespēju valstīm, kurās nav noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju, izveidot tādu režīmu, kas atbilst šo valstu vajadzībai laikus iegūt informāciju par agresīvām vai ļaunprātīgām nodokļu plānošanas shēmām un to lietotājiem. Šajā ziņojumā sniegtie ieteikumi nav uzskatāmi par obligātu standartu, un valstis var brīvi izvēlēties, vai tās ieviesīs obligāti sniedzamās informācijas režīmus. Ja valsts vēlas pieņemt noteikumus par obligāti sniedzamo informāciju, ieteikumi palīdz rast nepieciešamo līdzsvaru starp valsts vajadzību pēc labākas un laikus saņemtas informācijas un slogu, ko nodokļu maksātājiem rada atbilstības nodrošināšana. Ziņojumā arī izklāstīti konkrēti ieteikumi noteikumiem, kas vērsti pret starptautiskajām nodokļu shēmām, kā arī efektīvākas informācijas apmaiņas izveidei un sadarbības nodrošināšanai starp nodokļu administrācijām.

#### Obligāti sniedzamās informācijas režīma uzbūves principi un galvenie mērķi

Obligāti sniedzamās informācijas režīmiem ir jābūt skaidriem un viegli saprotamiem, tiem ir jānodrošina līdzsvars starp papildu izmaksām, ko nodokļu maksātājiem rada atbilstības nodrošināšana, un nodokļu administrācijas gūtajām priekšrocībām, tiem ir jābūt efektīviem tajos izvirzīto mērķu sasniegšanai, ir precīzi jāidentificē publiskojamās shēmas, jābūt pietiekami pielāgojamiem un dinamiskiem, lai nodokļu administrācija varētu veikt izmaiņas sistēmā atbilstīgi vajadzībai reaģēt uz jauniem riskiem (vai izslēgt vairs nepastāvošus riskus), un tiem ir jānodrošina, ka savāktā informācija tiek efektīvi izmantota.

Obligāti sniedzamās informācijas režīmu galvenais mērķis ir palielināt pārredzamību, nodrošinot nodokļu administrācijai agrīnu informāciju par iespējami agresīvām vai ļaunprātīgām nodokļu plānošanas shēmām, kā arī identificēt šādu shēmu veicinātājus un lietotājus. Noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ir arī preventīvs mērķis: nodokļu maksātāji, iespējams, rūpīgāk izvērtēs, vai iesaistīties shēmā, ja par to būs jāziņo. Turklāt tiek radīts spiediens uz nodokļu apiešanas pakalpojumu tirgu, jo veicinātājiem un lietotājiem būs ierobežota iespēja īstenot shēmas, pirms tās tiks slēgtas.

Obligāti sniedzamās informācijas režīmi gan papildina citus ziņošanas un informācijas sniegšanas pienākumu veidus, piemēram, saskaņošanas sadarbības programmas, gan atšķiras no tiem, jo ir īpaši izveidoti, lai atklātu nodokļu plānošanas shēmas, kurās izmanto nodokļu sistēmas vājās vietas, un vienlaikus sniegtu nodokļu administrācijām rīcības brīvību izvēlēties robežvērtības, pazīmes un filtrus, lai pārbaudītu darījumus, kas ir izraisījuši īpašu interesi, un atklātās riska jomas.

#### Obligāti sniedzamās informācijas režīma uzbūves galvenās iezīmes

Lai veiksmīgi izveidotu efektīvu obligāti sniedzamās informācijas režīmu, ir jāapsver šādi jautājumi: kurš sniedz ziņojumu, kāda informācija jāietver ziņojumā, kad šī informācija jāsniedz un kādas ir sekas ziņojuma neiesniegšanas gadījumā. Šajā saistībā valstīm, kas ievieš obligāti sniedzamās informācijas režīmus, tiek ieteikts

* noteikt informācijas sniegšanas pienākumu gan veicinātājam, gan nodokļu maksātājam vai arī noteikt, ka informācijas sniegšana primāri ir vai nu veicinātāja, vai nodokļu maksātāja pienākums;
* ietvert dažādas konkrētas un vispārīgas pazīmes, kuru gadījumā – pat ja tiek konstatēta viena no tām – var izvirzīt prasību par informācijas sniegšanu. Vispārīgās pazīmes attiecas uz raksturīgām iezīmēm, kas ir kopīgas veicinātajām shēmām, piemēram, konfidencialitātes prasību vai prēmijas maksas maksāšanu. Konkrētās pazīmes attiecas uz konkrētām problemātiskām jomām, piemēram, zaudējumiem;
* izveidot mehānismu sniegtās informācijas izsekošanai un veicinātāju un klientu sniegtās informācijas sasaistei, jo jebkura obligāti sniedzamās informācijas režīma būtiska sastāvdaļa ir arī shēmas lietotāju identificēšana. Pašreizējos režīmos tos var identificēt, izmantojot shēmu atsauces numurus un/vai uzliekot pienākumu veicinātājam iesniegt klientu sarakstu. Gadījumos, kad valsts ir noteikusi, ka veicinātājs ir primāri atbildīgs par ziņošanas pienākumu, ir ieteicams arī ieviest shēmu atsauces numurus un, ja to pieļauj valsts tiesību akti, prasību par klientu saraksta uzrādīšanu;
* ja informācijas sniegšana ir veicinātāja pienākums, pieprasīt, lai noteiktajā termiņā tiktu sniegta informācija par nodokļu maksātājiem piedāvāto shēmu; ja informācijas sniegšana ir nodokļu maksātāja pienākums, pieprasīt noteiktajā termiņā sniegt informāciju par shēmas īstenošanu;
* ieviest vispārējām attiecīgās valsts tiesībām atbilstošas sankcijas (tostarp tādas, kas nav naudas sodi), lai nodrošinātu obligāti sniedzamās informācijas režīma ievērošanu.

#### Starptautisko nodokļu shēmu iekļaušana

Starp iekšzemes un pārrobežu shēmām ir vairākas atšķirības, kuru dēļ pret pārrobežu shēmām ir grūtāk vērsties ar obligāti sniedzamās informācijas režīma palīdzību. Starptautisko shēmu gadījumā pastāv daudz lielāka varbūtība, ka tās ir īpaši izveidotas konkrēta nodokļu maksātāja vai darījuma vajadzībām, un tajās var būt iesaistītas vairākas puses, kā arī nodokļu atvieglojumi dažādās jurisdikcijās, kas var padarīt daudz grūtāku šo shēmu atklāšanu, izmantojot valsts līmenī piemērotās pazīmes. Ziņojumā šo grūtību pārvarēšanai tiek ieteikti turpmāk norādītie pasākumi.

* Valstis izstrādā pazīmes, kas attiecas uz interesi izraisījušā *BEPS* pārrobežu darījuma veidu. Tomēr informācija par shēmu, kas ietver šādu pārrobežu darījumu, būtu jāsniedz tikai gadījumā, ja šajā shēmā tiek veikts tāds darījums ar iekšzemes nodokļu maksātāju, kurš būtiski ietekmē nodokļu ieņēmumus informācijas sniegšanas valstī, un ja iekšzemes nodokļu maksātājam bija zināms pārrobežu darījuma iznākums vai tam bija jābūt zināmam.
* Nodokļu maksātājiem, kas iesaistās grupas iekšējos darījumos, kuri būtiski ietekmē nodokļu ieņēmumus, ir pienākums pamatoti pieprasīt informāciju par to, vai darījums ir daļa no shēmas ar pārrobežu darījumu iznākumu, kas ir īpaši noteikts kā deklarējams saskaņā ar attiecīgās valsts obligāti sniedzamās informācijas režīmu.

Ziņojumā šo ieteikumu piemērošana ir paskaidrota, izmantojot pārnestas hibrīdās nesakritības shēmas piemēru, kas aprakstīts ESAO/G20 *BEPS* 2015. gada ziņojumā *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements* (Hibrīdās nesakritības shēmu ietekmes neitralizēšana) (ESAO, 2015. gads).

#### Informācijas apmaiņas uzlabošana

ESAO/G20 *BEPS* projekta viens no trim pīlāriem ir pārredzamība, un projekta īstenošanas laikā izstrādāto daudzo pasākumu dēļ pieaugs informācijas apmaiņas apjoms ar nodokļu administrācijām vai to starpā. Paplašinātais ESAO Nodokļu administrācijas foruma Apvienotais starptautiskais tīkls informācijas sniegšanai un sadarbībai saistībā ar zemu nodokļu teritorijām (*JITSIC* tīkls) nodrošina starptautisku platformu uzlabotai nodokļu administrāciju sadarbībai, pamatojoties uz spēkā esošiem tiesību aktiem, un tas var ietvert sadarbību attiecībā uz informāciju, ko dalībvalstis ieguvušas, piemērojot obligāti sniedzamās informācijas režīmu.

# 

# Ievads

1. Lai valdības varētu noteikt nodokļu riskus, ko rada nodokļu plānošanas shēmas, un reaģētu uz tiem, tām ir laikus jāpiekļūst attiecīgajai informācijai. Piekļuve atbilstošai informācijai sākotnējā posmā palīdz nodokļu administrācijām uzlabot riska novērtējuma veikšanas ātrumu un precizitāti, paļaujoties tikai uz saistību labprātīgu izpildi un revīziju. Tomēr iespēja agrīni noteikt problēmas nodokļu maksātājiem noteikto saistību izpildē nodrošina nodokļu iestādēm lielāku rīcības brīvību reaģēšanā uz nodokļu risku un ļauj nodokļu politikas izstrādātājiem laikus pieņemt pamatotus lēmumus par leģislatīvu vai regulatīvu rīcību nodokļu ieņēmumu aizsardzībai.
2. Tāpēc vairākas valstis ir ieviesušas informācijas sniegšanas pasākumus, lai laikus iegūtu informāciju par nodokļu maksātāju rīcību un varētu vieglāk agrīni noteikt ar nodokļu politiku saistītas problēmas. Šādi pasākumi ir nolēmumu pieņemšana, sodu samazināšana par brīvprātīgu informācijas sniegšanu un saskaņošanas sadarbības programmas, kā arī papildu ziņošanas pienākumu piemērošana un obligāti sniedzamās informācijas režīmi. Šo pasākumu mērķis ir izvirzīt nodokļu maksātājiem vai to konsultantiem prasību vai radīt stimulus sniegt nodokļu iestādēm tādu attiecīgo informāciju par nodokļu maksātāja saistību izpildi, kas ir daudz plašāka un savlaicīgāka par informāciju, kuru iekļauj nodokļu deklarācijā.
3. Obligāti sniedzamās informācijas režīmi atšķiras no citiem informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas pasākumiem tādējādi, ka tie ir īpaši izveidoti, lai nodokļu maksātājiem un shēmu veicinātājiem izvirzītu prasību agrīnā posmā atklāt nodokļu administrācijām potenciāli agresīvas vai ļaunprātīgas nodokļu plānošanas shēmas, kas atbilst attiecīgajā režīmā noteiktās “*deklarējamās shēmas*” definīcijai. Tādējādi informācijas obligātai sniegšanai ir vairākas priekšrocības salīdzinājumā ar citiem informācijas sniegšanas pasākumiem, un tā ļauj nodokļu administrācijām iegūt informāciju daudz agrīnākā nodokļu saistību izpildes posmā (dažos gadījumos pat pirms shēmu izveides). Tas var dot iespēju paātrināti reaģēt (likumdošanas, administrēšanas vai regulatīvā jomā) uz darījumiem, kas tiek uzskatīti par nodokļa apiešanas gadījumiem.
4. Obligāti sniedzamās informācijas režīmi arī nodrošina modulārās pieejas sniegto rīcības brīvību, kas ļauj nodokļu administrācijām izvēlēties pazīmes un piemērot robežvērtības un filtrus, lai galveno uzmanību pievērstu informācijas sniegšanas pienākumam noteiktās iespējamā riska jomās. Režīma modulāros elementus var pielāgot, lai tie atbilstu spēkā esošajiem informācijas sniegšanas un atbilstības noteikumiem, kā arī tiktu ņemtas vērā mainīgās nodokļu politikas prioritātes un mazināts nodokļu maksātājiem radītais atbilstības nodrošināšanas slogs.

## 12. pasākums

1. *BEPS* rīcības plānā ir atzīts, ka viena no galvenajām problēmām, ar ko saskaras nodokļu iestādes, ir savlaicīgas, visaptverošas un atbilstošas informācijas trūkums attiecībā uz agresīvām vai ļaunprātīgām nodokļu plānošanas stratēģijām. Dokumentā *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting* (Rīcības plāns par nodokļa bāzes samazināšanu un ienākumu novirzīšanu) (*BEPS* rīcības plāns, ESAO, 2013. gads, (a)) ir norādīts, ka šādas informācijas pieejamība ir būtiski svarīga, lai dotu valdībām iespēju ātri noteikt nodokļu politikas un ieņēmumu riska jomas. Lai gan revīzijas joprojām ir galvenais informācijas avots attiecībā uz nodokļu plānošanu, tām ir vairāki ierobežojumi, kas apgrūtina to izmantošanu nodokļu plānošanas shēmu agrīnai atklāšanai. 12. pasākumā ir uzsvērta informācijas sniegšanas pasākumu lietderība šo jautājumu risināšanā un ESAO un G20 dalībvalstīm izteikts šāds aicinājums:

Sagatavot ieteikumus noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju izstrādei attiecībā uz agresīviem vai ļaunprātīgiem darījumiem, shēmām vai struktūrām, ņemot vērā nodokļu administrāciju un uzņēmumu administratīvās izmaksas un izmantojot pieredzi, kas gūta arvien pieaugošajā skaitu valstu, kurās ir šādi noteikumi. Šajā darbā tiks izmantota modulārā uzbūve, kas nodrošina maksimālu savstarpēju atbilstību, vienlaikus ņemot vērā valstu īpašās vajadzības un riskus. Viens no galvenajiem apskatītajiem tematiem būs starptautiskās nodokļu shēmas, lai izpētītu, vai plašā “nodokļu atvieglojuma” definīcija palīdz noteikt šāda veida darījumus. Noteikumu izstrāde tiks saskaņota ar to darbu, kas tiek veikts saskaņošanas sadarbības jomā. Tiks izveidoti un ieviesti arī uzlaboti modeļi informācijas apmaiņai starp nodokļu administrācijām par starptautiskajām nodokļu shēmām (ESAO, 2013. gads (a)).

1. Tāpēc 12. pasākumam ir noteikti trīs galvenie rezultāti:
   * ieteikumi noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju modulārajai uzbūvei;
   * pievēršanās starptautiskajām nodokļu shēmām un nodokļu atvieglojuma plašās definīcijas izvērtēšana, lai noteiktu attiecīgos darījumus;
   * uzlabotu informācijas apmaiņas modeļu izveide un īstenošana saistībā ar starptautiskajām nodokļu shēmām.
2. 12. pasākums paredz, ka ieteikumi noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ļaus nodrošināt maksimālu konsekvenci valstu starpā un vienlaikus būs piemēroti valstu konkrētajām vajadzībām un riskiem, kā arī nodokļu administrācijām un uzņēmējiem radītajām izmaksām. Ieteikumos par noteikumu uzbūvi jāņem vērā arī citi pasākumi atbilstības nodrošināšanai un informācijas sniegšanai, piemēram, saskaņošanas sadarbība.

## Līdz šim paveiktais darbs

1. ESAO 2011. gadā izdeva ziņojumu par pārredzamības un informācijas sniegšanas pasākumiem (*Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure* (Cīņa pret agresīvu nodokļu plānošanu ar uzlabotas pārredzamības un informācijas sniegšanas palīdzību), ESAO, 2011. gads). 2011. gada ziņojumā tika izskaidrota savlaicīgas, mērķtiecīgas un visaptverošas informācijas nozīme cīņā pret agresīvu nodokļu plānošanu, kā arī iekļauts pārskats par informācijas sniegšanas (tostarp informācijas obligātas sniegšanas) pasākumiem, kas ieviesti dažās ESAO valstīs, un izvērtēta šo valstu pieredze šajā saistībā. 2011. gada ziņojumā valstīm tika ieteikts pārskatīt ziņojumā aprakstītos informācijas sniegšanas pasākumus, lai varētu izvērtēt un ieviest tos, kas vislabāk atbilst valstu konkrētajām vajadzībām un apstākļiem.
2. 2013. gadā ESAO izdeva ziņojumu par saskaņošanas sadarbības programmām (*Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-Operative Compliance* (Saskaņošanas sadarbība. Struktūra. No ciešākām attiecībām līdz saskaņošanas sadarbībai), ESAO, 2013. gads (b)). Šis 2013. gada ziņojums (ESAO, 2013. gads (b)) bija turpinājums 2008. gada ziņojumam *Study on the Role of Tax Intermediaries* (Pētījums par nodokļu starpnieku nozīmi) (ESAO, 2008. gads), kurā nodokļu iestādes tika aicinātas izveidot ciešākas attiecības ar lielajiem nodokļu maksātājiem uzņēmumiem. Saskaņošanas sadarbības programmu ietvaros nodokļu maksātāji piekrīt pilnīgi atklāt informāciju par būtiskiem nodokļu jautājumiem un veiktajiem darījumiem, lai nodokļu iestādēm būtu iespējams izprast to ietekmi. Saskaņošanas sadarbība dod iespēju izmantot kopīgu pieeju nodokļu riska pārvaldībai un atbilstības nodrošināšanai, un tādējādi var daudz efektīvāk novērtēt risku un labāk izmantot nodokļu administrācijas resursus. 2013. gada ziņojumā (ESAO, 2013. gads, (b)) tika minētas vairākas valstis, kas kopš 2008. gada ziņojuma publicēšanas ir izveidojušas saskaņošanas sadarbības programmas, un tika secināts, ka šādu programmu vērtība nav līdz galam apzināta.
3. Gan informācijas obligāta sniegšana, gan saskaņošanas sadarbība ir paredzētas tam, lai uzlabotu pārredzamību, riska novērtēšanu un, visbeidzot, nodokļu maksātāju saistību izpildi. Tās tiek īstenotas dažādi un var būt paredzētas atšķirīgām nodokļu maksātāju grupām, piemēram, saskaņošanas sadarbības programmas bieži ir paredzētas lielajiem nodokļu maksātājiem uzņēmumiem. Tomēr, kā norādīts turpmāk šajā ziņojumā, informācijas obligāta sniegšana var uzlabot saskaņošanas sadarbības režīma efektivitāti, nodrošinot, ka visiem nodokļu maksātājiem ir vienādi noteikumi attiecībā uz informācijas sniegšanu un nodokļu pārredzamību.

## Šajā ziņojumā aplūkotie jautājumi

1. Šajā ziņojumā ir iekļauts pārskats par obligāti sniedzamās informācijas režīmiem, pamatojoties uz to valstu pieredzi, kurās šādi režīmi pastāv, un ir doti ieteikumi attiecībā uz obligāti sniedzamās informācijas režīma modulāro uzbūvi. Ieteiktai uzbūvei izmantota standarta struktūra, lai nodrošinātu maksimālu konsekvenci, vienlaikus saglabājot pietiekami rīcības brīvību, lai nodokļu administrācijas varētu kontrolēt atklātās informācijas apjomu un veidu. Šajā ziņojumā ir doti arī ieteikumi attiecībā uz obligāti sniedzamās informācijas režīmu, lai atklātu starptautiskas nodokļu shēmas. Ziņojumam ir četras nodaļas:
   * 1. nodaļā ir pārskats par obligāti sniedzamās informācijas režīma galvenajām iezīmēm un izvērtēta tā mijiedarbība ar citiem informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas pasākumiem;
   * 2. nodaļā ir aprakstīta obligāti sniedzamās informācijas režīma modulārās uzbūves struktūra un iezīmes;
   * 3. nodaļa ir aplūkoti starptautiskie darījumi un izvērtēts, kā tos vislabāk noteikt obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros;
   * 4. nodaļā ir izvērtēta informācijas apmaiņa saistībā ar starptautiskajām shēmām.

## *Bibliogrāfija*

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

ESAO (2013. gads (b)), *Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance*, ESAO, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264200852-en.

ESAO (2011. gads), *Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure*, ESAO, Parīze, www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/48322860. pdf.

ESAO (2008. gads), *Study into the Role of Tax Intermediaries*, ESAO, Parīze, http://dx.doi. org/10.1787/9789264041813-en.

# *1. nodaļa* Pārskats par obligāti sniedzamo informāciju

## Mērķi

1. Noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju galvenais mērķis ir nodrošināt nodokļu administrācijai agrīnu informāciju par iespējami agresīvām vai ļaunprātīgām nodokļu plānošanas shēmām, kā arī identificēt šādu shēmu veicinātājus1 un lietotājus. Ātri iegūstot būtisku informāciju, nodokļu iestādes var agrīni atklāt shēmas, un tas palīdz tām efektīvāk uzraudzīt nodokļu saistību izpildi. Tādējādi daļa resursu, kas citādi tiktu veltīti nodokļu apiešanas gadījumu atklāšanai, piemēram, ar revīzijas palīdzību, var tik pārvirzīti tam, lai izskatītu informāciju, kas sniegta par shēmām, un reaģētu uz to. Turklāt agrīna informācija var dot iespēju nodokļu administrācijām ātri reaģēt uz pārmaiņām nodokļu maksātāju rīcībā, proti, veikt izmaiņas darbības politikā, tiesību aktos vai regulatīvajās prasībās.
2. Noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ir arī preventīvs mērķis. Lai nodokļu apiešana tiktu mazāk veicināta un izmantota, ir jāpanāk, ka tā nav ekonomiski izdevīga. Nodokļu maksātāji, iespējams, rūpīgāk izvērtēs, vai iesaistīties shēmā, ja par to būs jāziņo un ja viņi apzināsies, ka nodokļu iestādēm varētu būt atšķirīgi uzskati par šādas shēmas ietekmi uz nodokļiem.
3. Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju arī rada spiedienu uz nodokļu apiešanas pakalpojumu tirgu, jo veicinātājiem un lietotājiem būs ierobežota iespēja īstenot shēmas, pirms tās tiks slēgtas. Tāpēc, lai pastiprinātu informācijas sniegšanas režīma efektivitāti, ir svarīgi, ka valsts nodokļu administrācija un likumdošanas sistēma var ātri reaģētu, lai likvidētu iespējas apiet nodokļus.
4. Lai gan valstis ir ziņojušas par atšķirīgu pieredzi saistībā ar preventīvu ietekmi, pašreiz spēkā esošiem dažādiem noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju kopumā ir šādi mērķi:
   * iegūt agrīnu informāciju par iespējami agresīvām vai ļaunprātīgām nodokļu apiešanas shēmām, lai varētu pilnīgā novērtēt risku;
   * laikus identificēt shēmas un to lietotājus un veicinātājus;
   * būt preventīvam līdzeklim, kas palīdz samazināt nodokļu apiešanas shēmu veicināšanu un izmantošanu.
5. Turpmāk ir sīkāk aplūkots tas, vai noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju ir pietiekami efektīvi šo mērķu sasniegšanai.

## Obligāti sniedzamās informācijas režīma pamatelementi

1. Lai sasniegtu iepriekš aprakstītos mērķus, obligāti sniedzamās informācijas režīmu izstrādē ir jāpievērš uzmanība vairākiem pamatjautājumiem, lai precīzi definētu darbības jomu un piemērošanu.
   * **Kam jāsniedz ziņojums?** Noteikumos par obligāti sniedzamo informāciju var paredzēt, ka informācijas sniegšanas pienākums tiek piemērots nodokļu maksātājiem (lietotājiem) un/vai nodokļu apiešanas iespējamo shēmu plānotājiem (veicinātājiem vai konsultantiem).
   * **Kas ir jāziņo?** Šajā saistībā var uzdot divus dažādus jautājumus.
     + Vispirms valstīm ir jānosaka, par kādām shēmām saskaņā ar režīmu ir jāziņo (t. i., jādefinē, kas ir “deklarējama shēma”). Kā norādīts turpmāk šajā ziņojumā, deklarējama shēma ne vienmēr ir saistīta ar nodokļu apiešanu. Dažas no šeit aprakstītajām pazīmēm parasti ir saistītas ar ļaunprātīgiem nodokļu darījumiem, bet tās var piemist arī likumīgiem darījumiem. Turklāt ir maza varbūtība, ka informācijas sniegšanas režīms tiks izveidots tā, lai atklātu visus nodokļu apiešanas gadījumus, – visticamāk, informācijas sniegšanas prasība tiks galvenokārt piemērota tām jomām, kurās, kā tiek uzskatīts, ir augstāks nodokļu apiešanas un agresīvas nodokļu plānošanas risks.
     + Valstīm arī jānosaka, kāda informācija ir jāsniedz par deklarējamo shēmu. Tas nozīmē, ka ir jānodrošina, lai informācija būtu skaidra un lietderīga, un vienlaikus jāizvairās no pārlieku liela atbilstības nodrošināšanas sloga nodokļu maksātājiem.
   * **Kad informācija tiek sniegta?** Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju ir izstrādāti tāpēc, lai nodrošinātu nodokļu administrācijai agrīnu informāciju par noteiktām nodokļu plānošanas shēmām un to lietotājiem. Lai sasniegtu šo mērķi, ir būtiski noteikt, kad veicinātājiem un/vai lietotājiem ir jāsniedz informācija.
   * **Kādi citi pienākumi (ja tādi ir) ir jāuzliek veicinātājiem un/vai shēmas lietotājiem?** Piemēram, valstis var pieprasīt shēmu lietotājiem deklarācijā norādīt unikālu identifikācijas numuru, lai identificētu deklarēto shēmu lietotājus. Informācijas sniegšanas noteikumos var būt arī prasība veicinātājiem iesniegt nodokļu administrācijai klientu sarakstus.
   * **Kādas ir neievērošanas sekas?** Par informācijas sniegšanas noteikumu neievērošanu parasti piemēro sodu. Turklāt valstis var noteikt arī citas sankcijas, lai īstenotu noteikumus par obligāti sniedzamo informāciju un preventīvi novērstu nodokļu saistību neizpildi.
   * **Kādas ir informācijas sniegšanas sekas?** Obligāti sniedzamās informācijas režīmos ir skaidri jānorāda informācijas sniegšanas sekas nodokļu maksātājam un konsultantam. Konkrētāk, valstīm būtu skaidri jānorāda, ka ziņošana par shēmu nenozīmē, ka nodokļu administrācija šādu shēmu ir apstiprinājusi vai ka šāda shēma netiks apstrīdēta.
   * **Kā izmantot savākto informāciju?** Obligāti sniedzamās informācijas režīmiem ir jānodrošina būtiska informācija par nodokļu apiešanas shēmām, tāpēc valstīm ne tikai jādefinē noteikumu darbības joma, kā norādīts iepriekš, bet arī jāapsver, kā pilnīgi izmantot iegūto informāciju, lai uzlabotu nodokļu saistību izpildi.

## Uzbūves principi

1. Valstu pieeja tam, kā ieviešami noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju, būs atšķirīga. Tomēr turpmāk tekstā ir izklāstīti galvenie uzbūves principi.

##### Noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ir jābūt skaidriem un viegli saprotamiem

1. Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju ir jāsagatavo pēc iespējas saprotamāk, lai nodokļu maksātāji būtu pārliecināti par to, kādas ir režīma prasības. Skaidrības un pārliecības trūkums var būt par iemeslu netīšai informācijas nesniegšanai (un sankciju piemērošanai), un tas var pastiprināt nodokļu maksātāju pretestību šādiem noteikumiem. Turklāt skaidrības trūkuma dēļ nodokļu administrācija var saņemt sliktas kvalitātes vai nebūtisku informāciju.

##### Noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ir jāpalīdz līdzsvarot nodokļu maksātājiem radītās papildu atbilstības nodrošināšanas izmaksas un nodokļu administrācijas ieguvumus.

1. Tā kā noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju nodokļu maksātājiem un/vai veicinātājiem uzliek pienākumu sniegt informāciju par noteiktiem darījumiem, tie palielinās tiešās atbilstības izmaksas. Tomēr šādi noteikumi sniegs nodokļu administrācijām labāku informāciju par darījumiem, kas saistīti ar nodokļu apiešanu, un tiem būtu jāspēj sniegt nodokļu administrācijām iespēju efektīvāk izmantot savus resursus. Šāda mērķtiecīgāka vai uzlabotāka risku novērtēšana var būt ieguvums arī nodokļu maksātājiem, jo sīkāk tiks pētītas jomas, kas nodokļu administrācijai rada patiesas bažas.
2. Lai nodrošinātu līdzsvaru, ir ļoti svarīgi pareizi noteikt jebkāda informācijas sniegšanas pienākuma piemērošanas jomu un apjomu. Nevajadzīgas vai papildu prasības palielinās izmaksas nodokļu maksātājiem un var mazināt nodokļu administrācijas spēju efektīvi izmantot sniegto informāciju.

##### Noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ir jāspēj efektīvi sasniegt izvirzītos politikas mērķus un precīzi identificēt attiecīgās shēmas

1. Kā norādīts iepriekš, obligāti sniedzamās informācijas režīma galvenais mērķis ir iegūt agrīnu informāciju par nodokļu apiešanas shēmām, kā arī to lietotājiem un veicinātājiem. Tāpēc jebkādi noteikumi ir jāizstrādā tā, lai tiktu saņemta pietiekama informācija par shēmām, kas nodokļu administrācijai rada bažas. Turklāt sniegtajai informācija jāļauj identificēt lietotājus un veicinātājus. Obligāti sniedzamās informācijas režīmu nav vajadzības vērst pret visiem darījumiem, kas rada bažas par nodokļu apiešanu, noteikumu piemērošanas jomas noteikšanā būtisks faktors ir “pazīmju” identificēšanai. Tomēr pazīmēm ir jāatspoguļo valsts konkrētās vajadzības vai tai raksturīgie riski.

##### Obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros savāktā informācija ir jāizmanto efektīvi

1. Nodokļu administrācijai ir jāievieš efektīvas procedūras, lai pēc iespējas labāk izmantotu nodokļu maksātāju atklāto informāciju. Tas nozīmē kārtības izveidi, lai izskatītu sniegto informāciju un noteiktu iespējamo ietekmi uz nodokļu politiku un ieņēmumiem. Ir svarīgi, lai pēc problēmu konstatēšanas tiktu nodrošināta efektīva saziņa nodokļu administrācijas iekšienē, kas garantētu, ka problēmas ir pilnīgi izprastas un tiek risinātas. Lai gan, iespējams, būs jāatvēl papildu resursi, šīs izmaksas atsvērs resursu ietaupījums, ko sniegs ātrāka un efektīvāka ar nodokļu politiku un ieņēmumiem saistīto problēmjautājumu identificēšana.

## Salīdzinājums ar citiem informācijas sniegšanas pasākumiem

1. Daudzās valstīs papildus obligāti sniedzamās informācijas režīmam vai tā vietā izmanto informācijas sniegšanas vai atbilstības nodrošināšanas pasākumus. Citi informācijas sniegšanas pasākumu veidi, ko nodokļu administrācijas izmanto, lai no nodokļu maksātāja iegūtu informāciju par saistību izpildi, ir plašāk aprakstīti ziņojumā *Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure* (Cīņa pret agresīvu nodokļu plānošanu ar uzlabotas pārredzamības un informācijas sniegšanas palīdzību (2011. gada ziņojums, ESAO, 2011. gads), un tie ir raksturoti tupmāk.
   * **Nolēmumu režīmi**, kas dod iespēju nodokļu maksātājiem uzzināt nodokļu administrācijas viedokli par to, kā nodokļu likumi attiecas uz noteiktu darījumu vai apstākļu kopumu, un sniedz nodokļu maksātājiem noteiktu pārliecības pakāpi par to ietekmi uz nodokļiem. Nolēmumi vismaz daļēji var funkcionēt līdzīgi kā informācijas sniegšanas režīmi tādējādi, ka nodokļu maksātājs, paredzot noslēgt darījumu, parasti iesniegs pieteikumu nolēmuma pieņemšanai. Nolēmumu režīmu lietderība kā informācijas avotiem par darījumiem, kas saistīti ar nodokļu apiešanu, tomēr var būt ierobežota, ja nodokļu administrācija nepieņem nolēmumus par darījumiem, kas saistīti ar ļaunprātīgām vai agresīvām nodokļu plānošanas shēmām, jo nodokļu maksātājiem nav stimula pieprasīt šādu nolēmumu.
   * **Papildu ziņošanas pienākumi**, kas nosaka, ka nodokļu maksātājiem ir jāatklāj konkrēti darījumi, ieguldījumi vai ietekme uz nodokļiem, un kas parasti ir daļa no nodokļu deklarēšanas.
   * **Aptaujas un anketas**, ko dažas nodokļu administrācijas izmanto, lai savāktu informāciju no noteiktām nodokļu maksātāju grupām ar nolūku veikt riska novērtēšanu.
   * **Brīvprātīga informācijas sniegšana** kā līdzeklis, lai samazinātu nodokļu maksātājiem piemērotos sodus.
   * **Saskaņošanas sadarbības programmas**, kurās iesaistītie nodokļu maksātāji piekrīt sniegt pilnīgu un patiesu informāciju par būtiskiem ar nodokļiem un darījumiem saistītiem jautājumiem, kā arī nodrošināt pietiekamu informāciju, lai darījums un tā ietekme uz nodokļiem būtu saprotami.

Šo informācijas sniegšanas pasākumu salīdzinošais kopsavilkums ir dots 1.1. tabulā.

1. Visos gadījumos šo pasākumu mērķis ir – lielākā vai mazākā apjomā – izvirzīt nodokļu maksātājiem vai to konsultantiem prasību vai radīt stimulus sniegt nodokļu iestādēm tādu attiecīgo informāciju par nodokļu maksātāja rīcību, kas ir daudz plašāka un savlaicīgāka par informāciju, ko iekļauj nodokļu deklarācijā. Šo un citu informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas pasākumu mērķi atšķiras no obligāti sniedzamās informācijas režīma mērķiem, un tajos galvenā uzmanība nav pievērsta tikai tam, kā noteikt agresīvas nodokļu plānošanas radītos nodokļu politikas un ieņēmumu riskus. Tāpēc tie parasti nav tik plaši kā obligāti sniedzamās informācijas režīmi (proti, attiecas uz jebkura veida nodokļiem vai nodokļu maksātājiem) un to mērķis nav iegūt specifisku informāciju par veicinātājiem, nodokļu maksātājiem un noteiktajām shēmām. Galvenā iezīme, ar ko obligāti sniedzamās informācijas režīms atšķiras no citiem ziņošanas pienākumu veidiem, ir tā, ka obligāti sniedzamās informācijas režīmi ir īpaši izveidoti, lai atklātu nodokļu plānošanas shēmas, kurās izmanto nodokļu sistēmas vājās vietas, un vienlaikus sniegtu nodokļu administrācijām rīcības brīvību izvēlēties robežvērtības, pazīmes un filtrus, lai pārbaudītu darījumus, kas ir izraisījuši īpašu interesi, un atklātās riska jomas. Galvenās atšķirības starp obligāti sniedzamās informācijas režīmu un citiem informācijas sniegšanas pasākumiem ir sīkāk aprakstītas turpmāk.

##### Obligāti sniedzamās informācijas režīms attiecas uz plašāku personu loku

1. Tā kā obligāti sniedzamās informācijas režīmi attiecas uz visiem nodokļu maksātājiem (gan lieliem, gan maziem), nevis tikai tiem, kas izvēlas sniegt informāciju brīvprātīga atbilstības pasākuma ietvaros, tiem ir plaša darbības joma un tie var aptvert lielāko iespējamo nodokļu maksātāju, nodokļu tipu un darījumu kopumu. Obligāti sniedzamās informācijas režīmi attiecas arī uz trešām personām, kas iesaistītas nodokļu plānošanas shēmu izveidē, tirgvedībā vai īstenošanā. Pretēji brīvprātīgiem informācijas sniegšanas pasākumiem, kas tikai nodrošina stimulus nodokļu maksātājam sniegt plašāku informāciju par tā nodokļu plānošanas shēmām, obligāta informācijas sniegšana ir piespiedu pasākums. Tas nozīmē, ka visiem nodokļu maksātājiem un to konsultantiem ir jāsniedz informācija par jebkuru shēmu, uz kuru attiecas režīms. Nolēmumu režīmi, piemēram, var sniegt nodokļu administrācijām lietderīgu informāciju par nodokļu maksātāju veiktajiem darījumiem un to, kā nodokļu maksātāji interpretē un piemēro tiesību aktus. Tomēr, tā kā nolēmumu režīmi ir brīvprātīgi atbilstības nodrošināšanas pasākumi, tie attiecas uz mazāku skaitu nodokļu maksātāju, proti, tiem, kas nolemj iesaistīties labprātīgi.
2. Kaut gan efektīva saskaņošanas sadarbības programma vai precīzi izstrādātas anketas var būt informācijas avoti par nodokļu plānošanas shēmām, neviens no šiem informācijas sniegšanas pasākumiem neaptver vienu un to pašu nodokļu maksātāju vai konsultantu kopumu vai trešās personas, kas ir atbildīgas par šādu shēmu izveidošanu un īstenošanu. Lai gan nodokļu maksātāju aptaujas un anketas var sasniegt plašāku nodokļu maksātāju loku nekā saskaņošanas sadarbības režīms, tās var aptvert tikai noteiktus riskus un par šiem riskiem iegūtā informācija būs atkarīga no anketas uzbūves. Anketu efektivitāte būs arī atkarīga no nodokļu administrācijas pilnvarām pieprasīt nodokļu maksātājiem sniegt atbildi.

##### Obligāti sniedzamās informācijas režīms nodrošina specifisku informāciju par shēmu, tās lietotājiem un piedāvātājiem

1. Daudzas valstis uzliek nodokļu maksātājiem pienākumu ziņot par konkrētiem darījumiem vai pieprasa nodokļu maksātājiem īpaši atklāt šāda režīma izmantošanu. Šie papildu ziņošanas pienākumi dod nodokļu iestādēm iespēju uzlabot revīziju efektivitāti, jo ir iespējams labāk savākt datus un tos analizēt. Tomēr pretēji obligāti sniedzamās informācijas režīmiem papildu ziņošanas pienākumi nav vērsti tieši pret nodokļu apiešanu un parasti tiešā veidā nesniedz nodokļu administrācijām informāciju par nodokļu plānošanas metodēm.
2. Ja nav obligāti sniedzamās informācijas režīma, nodokļu iestādēm var ne tikai būt grūtības identificēt shēmu, pamatojoties uz pieejamo informāciju, bet tās var arī konstatēt, ka tad, kad shēma ir atklāta, ir pārāk vēlu novērst būtiskus ieņēmumu zaudējumus. Var rasties arī grūtības noteikt visus shēmas lietotājus, neizmantojot būtiskus nodokļu administrācijas papildu resursus, tāpēc nodokļu zaudējumu aprēķināšana vai efektīvas atbilstības nodrošināšanas stratēģijas izstrādāšana var būt apgrūtināta.
3. Tā kā obligāti sniedzamās informācijas režīms pieprasa veicinātājiem un nodokļu maksātājiem sniegt shēmai raksturīgo informāciju tieši nodokļu administrācijai, tā ir efektīvāka metode vispusīgas informācijas iegūšanai par nodokļu plānošanu nekā paļaušanās uz analīzē vai nodokļu deklarāciju revīzijā iegūto informāciju. Informācijas obligāta sniegšana arī nodrošina nodokļu administrācijas ar informāciju par shēmas lietotājiem un tiem, kas ir atbildīgi par tās popularizēšanu un īstenošanu. Šāda klientu sarakstu un shēmu identifikācijas numuru izmantošana dod nodokļu administrācijai iespēju ātri iegūt precīzu izpratni par to, cik lielu zaudējumu nodokļu ieņēmumiem shēma ir radījusi, un viegli noteikt, kad nodokļu maksātājs ir izmantojis shēmu. Piekļuve klientu sarakstiem dod iespēju izmantot arī citus nodokļu saistību izpildes rīkus, piemēram, tiešu saziņu ar nodokļu maksātājiem.

##### Obligāti sniedzamās informācijas režīms nodrošina informāciju agrīnā nodokļu saistību izpildes posmā

1. Viens no galvenajiem obligāti sniedzamās informācijas režīma mērķiem ir nodrošināt nodokļu administrācijām agrīnu informāciju par nodokļu plānošanas darbībām. Agrīna brīdināšana dod iespēju nodokļu administrācijām daudz ātrāk reaģēt uz nodokļu politikas un ieņēmumu riskiem un ierosināt operatīvas, leģislatīvas vai regulatīvas izmaiņas. Citi informācijas sniegšanas pasākumi parasti nenodrošina nodokļu administrācijas ar tikpat agrīnu brīdinājumu. Izņēmums, iespējams, ir nolēmumu piemērošana, jo nodokļu maksātāji pieprasa nolēmumu tad, kad ir paredzējuši veikt darījumu. Tomēr nolēmumu režīmi ir brīvprātīgi informācijas sniegšanas pasākumi, ko izmanto neliela nodokļu maksātāju daļa, un tāpēc tie nesniedz nodokļu administrācijām vispārēju pārskatu par nodokļu maksātāju uzvedību vai uzticamas norādes par jauniem nodokļu politikas un ieņēmumu riskiem.

## Saskaņošana ar citiem informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas rīkiem

1. Gan lēmums par to, vai ieviest obligāti sniedzamās informācijas režīmu, gan lēmums par šāda režīma uzbūvi un saturu ir atkarīgs no daudziem faktoriem, tostarp no tā, vai attiecīgajā jurisdikcijā ir novērtēta nodokļu politika un nodokļu plānošanas radītais risks ieņēmumiem, kā arī no citu informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas rīku pieejamības. Konkrētāk, izmantojot obligāti sniedzamās informācijas režīmu, nodokļu administrācijas iespēja iegūt papildu informācija par nodokļu plānošanas darbībām būs atkarīga no tā, cik efektīvi ir citi informācijas sniegšanas pasākumi, piemēram, saskaņošanas sadarbības un nolēmumu režīmi, kuru ietvaros tiek faktiski vākta viena un tā pati informācija. Tomēr šajā nodaļā sniegtā analīze norāda uz to, ka obligāti sniedzamās informācijas režīms salīdzinājumā ar citiem informācijas sniegšanas pasākumiem nodokļu administrācijām sniedz vairākas priekšrocības tādējādi, kas tas prasa gan nodokļu maksātājiem, gan veicinātājiem agrīnā nodokļu deklarēšanas procesa posmā sniegt informāciju par tām nodokļu plānošanas shēmām, kas rada konkrētos nodokļu politikas vai ieņēmumu riskus. Valstis, kas ir ieviesušas noteikumus par obligāti sniedzamo informāciju, norāda, ka tie gan attur no agresīvas nodokļu plānošanas darbībām, gan uzlabo par nodokļu plānošanas shēmām vāktās informācijas kvalitāti, savlaicīgumu un efektivitāti, dodot iespēju efektīvāk reaģēt atbilstības, likumdošanas un regulatīvajā jomā. To pierāda 1.1. tabulā sniegtā informācija.
2. Lai gan citi informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas pasākumi var garantēt līdzīgus rezultātus, tie tomēr nesasniedz tieši tos pašus mērķus, jo attiecas uz dažādām un dažos gadījumos potenciāli mazākām nodokļu maksātāju, veicinātāju, konsultantu un starpnieku grupām; tajos netiek prasīta vai sniegta tikpat būtiska informācija par nodokļu apiešanu vai šādu informāciju sniedz vēlākā nodokļu deklarēšanas posmā.
3. Līdzīgi kā informācijas sniegšanas pasākumi, piemēram, nolēmumi un saskaņošanas sadarbības programmas, nav labi aizstājēji obligāti sniedzamās informācijas režīmam, tāpat informācijas obligāta sniegšana nespēj aizstāt šos citus informācijas sniegšanas un atbilstības nodrošināšanas pasākumus vai mazināt to nozīmību. Tomēr informācijas obligāta sniegšana var padarīt efektīvākus citus informācijas sniegšanas un nodokļu saistību izpildes rīkus, piemēram, saskaņošanas sadarbību vai brīvprātīgus informācijas sniegšanas pasākumus, panākot vienlīdzīgākus apstākļus lieliem uzņēmumiem un citiem nodokļu maksātājiem, kam nav tādas pašas saskaņošanas sadarbības ar nodokļu administrāciju. Pieņemot lēmumu par to, vai ieviest obligāti sniedzamās informācijas režīmu, vai arī nosakot tos shēmu veidus, pret kuriem režīms tiks vērsts, nodokļu administrācijai ir jāņem vērā citi informācijas vākšanas rīki un riska novērtēšanas procesi, lai tos pēc iespējas koordinētu un saskaņotu. Piemēram, ja jurisdikcijā jau ir ieviesti īpaši ziņošanas noteikumi par noteiktiem darījumiem, nodokļu administrācijai ir jāapsver, vai tos izslēgt no obligāti sniedzamās informācijas režīma2. No otras puses, shēma, kas ir jāatklāj saskaņā ar obligāti sniedzamās informācijas režīmu, nebūtu jāatklāj atkārtoti saskaņā ar prasībām par brīvprātīgi sniedzamu informāciju, lai tādējādi neļautu nodokļu maksātājam panākt mazākas sankcijas.
4. Tomēr ir neizbēgami (un pat vēlami), ka pārklāsies obligāti sniedzamās informācijas noteikumu un vispārējā noteikuma par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu (*GAAR*) darbības joma un rezultāti. *GAAR* sniedz nodokļu administrācijām iespēju tieši reaģēt uz nodokļu apiešanas gadījumiem, kas ir atklāti obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros. Arī no prevencijas viedokļa pastāv mazāka varbūtība, ka nodokļu maksātājs iesaistīsies nodokļu plānošanas shēmā, zinādams, ka nodokļu samaksas rezultāti būs jāatklāj un nodokļu administrācija tos pēc tam var apstrīdēt. Tādējādi informācijas obligāta sniegšana un *GAAR* ir savstarpēji papildinoši attiecībā uz nodokļu saistību izpildi. Tomēr obligāti sniedzamās informācijas režīma mērķis ir nodrošināt nodokļu administrācijai informāciju par nodokļu politikas un ieņēmumu riskiem, kuri aptver plašāku loku nekā riski, ko rada darījumi, kuri tiktu klasificēti kā nodokļu apiešana saskaņā ar *GAAR*. Tādējādi “deklarējamas shēmas” definīcija informācijas sniegšanas mērķiem parasti būs plašāka par nodokļu apiešanas shēmu definīciju, ko piemēro *GAAR* vajadzībām, un “deklarējamas shēmas” definīcijai būtu jāaptver arī darījumi, kas tiek uzskatīti par agresīviem vai augsta riska darījumiem no nodokļu plānošanas viedokļa.

## Obligāti sniedzamās informācijas efektivitāte3

1. Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju ir ieviesti šādās ESAO un G20 valstīs: ASV, Kanādā, DĀR, Apvienotajā Karalistē, Portugālē, Īrijā, Izraēlā un Korejā4. 1984. gadā ASV pirmoreiz ieviesa šādus noteikumus, kas

1.1. tabula **Noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju (*MDR*) salīdzinājums ar citiem informācijas sniegšanas režīmiem**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | ***MDR*** | **Nolēmumi** | **Papildu ziņošanas pienākums** | **Aptaujas** | **Sankciju samazināšana par agrīnas informācijas sniegšanu** | **Saskaņošanas sadarbības programmas** |
| **1. Personas, kam atbilstoši režīmam ir ziņošanas pienākums** | | | | | | |
| **Nodokļu maksātāji** | Visi nodokļu maksātāji | Visi nodokļu maksātāji | Visi nodokļu maksātāji | Daļa nodokļu maksātāju | Visi nodokļu maksātāji | Daļa nodokļu maksātāju |
| **Trešās personas** | Veicinātāji | Nē | Nē | Nē | Nē | Nē |
| **2. Kas ir jāziņo** | | | | | | |
| **Darījumu veids** | Nodokļu apiešana:  zināmās riska jomas un jauni potenciāli ļaunprātīgi darījumi | Nav primāri paredzēts nodokļu apiešanas atklāšanaia | Var nebūt vērsts pret nodokļu apiešanas shēmām vai var būt vērsts tikai pret konkrētām shēmām | Konkrētas zināma riska jomas | Var attiekties uz visiem nodokļu apiešanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas veidiem | Nodokļu plānošana vai nodokļu apiešana, ko nodokļu maksātāji veic programmas ietvaros |
| **Informācija par veicinātāju** | Jāb | Nē | Nē | Nē | Nē | Nē |
| **3. Rezultāts** | | | | | | |
| **Noteiktība nodokļu maksātājam** | Nē | Jā,  konkrētiem darījumiem | Nē | Nē | Nē | Jā |
| **Preventīvi attur no izmantošanasc** | Jā | Jā | Jā | Jā | Jā | Jā |
| **Preventīvi attur no nodokļu apiešanas piedāvāšanas** | Jā | Nē | Nē | Nē | Nē | Nē |
| **Informācijas ieguves laiks** | Var iegūt agrīnā posmā | Var iegūt agrīnā posmā | Parasti iekļauta ienākumu deklarācijā, nav agrīnas atklāšanas | Mainīgs – maza agrīnas atklāšanas varbūtība | Mainīgs – ierobežota agrīnas atklāšanas varbūtība | Var iegūt agrīnā posmā |
| **Ziņošanas pienākuma veids** | Obligāts | Brīvprātīgs | Obligāts | Obligāts | Brīvprātīgs | Brīvprātīgs |

*Piezīmes.*

a. Dažas valstis ir paudušas viedokli, ka to nolēmumu režīma ietvaros ir sniegta informācija par nodokļu apiešanu. Tas nav pārbaudīts, bet šajā tabulā un nodaļā iekļautās piezīmes attiecas uz nolēmumu režīmu parasto piemērošanu valstīs, kas iesaistītas šajās darbībās.

b. Tiek iegūta informācija par veicinātāju, izņemot atsevišķus gadījumus, kad informāciju sniedz tikai nodokļu maksātāji.

c. Lai gan preventīvās ietekmes apjomu ir grūti noteikt, *MDR* varētu būt lielāka preventīvā ietekme nekā citiem režīmiem, jo tas ir vērsts tieši pret agresīvas nodokļu plānošanas shēmām, un nodokļu maksātāji var paredzēt, ka nodokļu iestādes pārbaudīs izpausto informāciju, lai operatīvi reaģētu uz jebkādiem nodokļu politikas vai ieņēmumu riskiem.

tika būtiski pārskatīti 2004. gadā. Nākamā bija Kanāda, kas 1989. gadā pieņēma “Zemu nodokļu režīmu” (*Tax Shelter*)(*TS*) attiecībā uz konkrētām nodokļu plānošanas shēmām, kas saistītas ar dāvināšanas darījumiem un īpašuma iegūšanu. Turklāt jauns obligāts tiesību akts “Ziņošana par nodokļu apiešanas darījumiem” (*RTAT*) ar daudz plašākām ziņošanas prasībām tika pieņemts 2013. gada jūnijā. DĀR informācijas sniegšanas noteikumus pieņēma 2003. gadā un tos pārskatīja 2008. gadā. Apvienotā Karaliste informācijas sniegšanas noteikumus ieviesa 2004. gadā un tos būtiski pārskatīja 2006. gadā. Būtiski papildu grozījumi stājās spēkā 2011. gada 1. janvārī. Portugāle un Īrija ieviesa obligāti sniedzamās informācijas režīmu attiecīgi 2008. un 2011. gadā, un kopš tā laika noteikumus par obligāti sniedzamo informāciju ir ieviesusi arī Koreja un Izraēla. Šo režīmu uzbūve (un tādējādi arī rezultāti) šajās valstīs ir atšķirīga. Tomēr parasti, kā norādīts iepriekš, noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju galvenie mērķi kopumā ir šādi:

* + iegūt agrīnu informāciju par nodokļu apiešanas shēmām, lai varētu pilnīgāk novērtēt risku;
  + laikus identificēt shēmas un to lietotājus un veicinātājus;
  + būt preventīvam līdzeklim, kas palīdz samazināt nodokļu apiešanas shēmu veicināšanu un izmantošanu..

1. Ne visas valstis, kurās ir obligāti sniedzamās informācijas režīms, ir savākušas pierādījumus par režīma iedarbīgumu šo mērķu sasniegšanā. Liela daļa šajā nodaļā sniegtās informācija ir sagatavota, pamatojoties uz Apvienotajā Karalistē gūtajiem statistikas datiem, kā arī dažiem specifiskiem piemēriem un citu valstu ziņoto. Lai gan pieejamo datu klāsts nav vispusīgs un plašs, atsauksmes no valstīm, kurās ir informācijas sniegšanas režīmi, tomēr rada diezgan stabilu priekšstatu, ka prasība par informācijas obligātu sniegšanu ir palīdzējusi veiksmīgi sasniegt izvirzītos mērķus.

##### Agrīna informācijas iegūšana

1. Ja nodokļu administrācijām tiek nodrošināta efektīva “agrīnās brīdināšanas” sistēma attiecībā uz jauniem nodokļu politikas un ieņēmumu riskiem, tās var izvēlēties daudz vairāk veidu, kā reaģēt uz šiem riskiem, izmantojot atbilstības nodrošināšanas, leģislatīvas vai regulatīvas darbības.
2. Apvienotās Karalistes režīms ziņošanai par nodokļu apiešanas shēmām (*DOTAS*) ir nodrošinājis agrīnu informāciju par nodokļu apiešanas shēmām, dodot iespēju Apvienotās Karalistes valdībai attiecīgos gadījumos ieviest tiesību aktus šādu shēmu izbeigšanai, pirms tiek zaudēti būtiski nodokļu ieņēmumi. Līdz 2013. gadam tika atklātas 2366 nodokļu apiešanas shēmas, no kurām 925 tika apturētas ar likumdošanas palīdzību (viens tiesību akta grozījums var apturēt vairāk nekā vienu shēmu: vairāk nekā 200 zīmognodevas zemes nodokļa shēmas tika apturētas, veicot 3 grozījumus tiesību aktos). Shēmu darbību var arī apturēt ļoti īsā laikā. Piemēram, vienā gadījumā shēmas darbība tika apturēta nedēļas laikā no tās atklāšanas, saglabājot miljoniem nodokļu ieņēmumus.
3. Apvienotās Karalistes pieredze rāda, ka pirmajos gados pēc *DOTAS* ieviešanas tika sasniegts sākotnējais darbību maksimums tiesību aktu nepilnību labošanā, jo tika iegūts arvien vairāk informācijas par tirgū popularizētajām shēmā5. Kopš tā laika darbību skaits ir samazinājis vairāku iemeslu dēļ:
   * pakāpeniski veicot izmaiņas tiesību aktos, ir sašaurināta iespēja izveidot veiksmīgu shēmu nodokļu apiešanai;
   * daži lielākie un kvalificētākie konsultāciju uzņēmumi ir pametuši nodokļu apiešanas pakalpojumu tirgu, pret kuru vēršas *DOTAS*;
   * nodokļu apiešanas apkarošanas līdzekļu klāstam ir pievienoti citi pasākumi, piemēram, precīzi izstrādāti noteikumi, *GAAR,* pret veicinātājiem vērstas darbības;
   * ir samazinājies pieprasījums pēc tādu uzņēmumu pakalpojumiem, kas piedāvā izstrādāt nodokļu apiešanas shēmas, jo atklātās shēmas var apstrīdēt esošo tiesību aktu ietvaros un nav vajadzīgas leģislatīvas izmaiņas.
4. Dažu režīmu pieredze liecina, ka informācijas obligāta sniegšana ir veicinājusi tiesību aktu grozījumu izstrādi. Piemēram, Īrijas obligāti sniedzamās informācija režīma piemērošanas gaitā tika saņemtas vairākas deklarācijas attiecībā uz darbinieku pabalstu trastiem6. Īrijas 2013. gada Finanšu likumā (*Irish Finance Act*) tika iekļauts visaptverošs noteikums, kas bija vērsts pret nodokļu apiešanu un palīdzēja apkarot šādas shēmas.
5. DĀR par deklarējamu shēmu tiek uzskatīta jebkura priekšrocību akcija, ko var pieprasīt 10 gadu laikā no izdošanas brīža. Šīs shēmas veido lielāko daļu no deklarētajiem darījumiem, un savāktie dati ir devuši priekšstatu par to, kā tiek izmantota priekšrocību akciju finansēšana. Pamatojoties uz šo izpratni, ir izstrādāti jauni hibrīda kapitāla nodokļu noteikumi, kas nesen tika ieviesti.

##### Uzlabota shēmu, lietotāju un veicinātāju identificēšana

1. Obligāti sniedzamās informācijas režīma ieviešanai būtu jādod nodokļu administrācijai iespēja samazināt tās atkarību no revīzijas un datu analīzes kā vienīgā mehānisma nodokļu apiešanas atklāšanai.
2. Agresīvas nodokļu plānošanas (*ATP*) direktorijs ir droša datubāze, ko uztur dažas ESAO un G20 valstis. Direktorijā ir reģistrētas *ATP* shēmas, ko iesniegušas valstis, kurām ir tam piekļuve, un tas tiek izmantots, lai identificētu nodokļu plānošanas tendences un izstrādātu atklāšanas un reaģēšanas stratēģijas. No vairāk nekā 400 shēmām, kas reģistrētas direktorijā, divas trešdaļas ir identificētas, veicot datu analīzi un revīziju. Tomēr valstīm, kas ieviesušās obligāti sniedzamās informācijas režīmus, vajadzība paļauties uz revīziju un datu analīzi būtu daudz mazāka. Izpētot rezultātus attiecībā uz četru dalībvalstu grupu, kurās ir obligāti sniedzamās informācijas režīms7, konstatēja, ka ar revīziju un datu analīzes palīdzību administrācija ir identificējusi vienu trešdaļu shēmu, savukārt vēl viena trešdaļa ir atklāta, piemērojot prasību par obligāti sniedzamo informāciju. Tas nozīmē, ka valstis, kurās ir obligāti sniedzamās informācijas režīms, būtiski mazāk paļaujas uz revīzijām un datu analīzi kā metodi nodokļu plānošanas shēmu atklāšanai.
3. Konkrētas valsts piemērs ir Apvienotā Karaliste, kur *DOTAS* režīma ietvaros sniegtā informācija par shēmas darbības sākšanu ir bijusi lietderīga, lai operatīvi sagatavotu vajadzīgās darbības. Klientu saraksti ir devuši iespēju arī labāk koordinēt un plānot Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas resursu sadali, jo tā identificē daudzus iespējamos gadījumus agrīnā posmā. Turklāt klientu saraksti ir nodrošinājuši papildu mehānismu, kas ļauj pārliecināties, ka par shēmām ir informējuši visi to lietotāji.
4. Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija ir arī izmantojusi agrīnas atklāšanas radīto iespēju vērsties pie veicinātājiem. Piemēram, vienā gadījumā bija acīmredzams, ka shēma nav veiksmīga un tās pamatā ir nepareiza attiecīgo nodokļu tiesību aktu interpretācija. Veicot pārrunas ar veicinātāju un izplatot paziņojumu, lai brīdinātu potenciālos lietotājus, tika panākts, ka veicinātājs piekrīt netirgot šo shēmu. Tādējādi tika daudz efektīvāk izmantoti resursi nekā gadījumā, ja tiktu nogaidīts, kamēr shēmas pakalpojumi ir pārdoti daudziem lietotājiem, un pēc tam tiktu apstrīdētas atsevišķas ienākumu deklarācijas.
5. Kanādas *TS* režīma ietvaros veicinātāju pienākums pirms shēmas pakalpojuma tirdzniecības ir iegūt identifikācijas numuru, un veicinātājiem ir jāpaziņo visi lietotāji un summa līdz nākamā gada februārim. Šī informācija deva iespēju Kanādas Ieņēmumu aģentūrai (*CRA*) daudz ātrāk noteikt to problēmu apjomu, ko rada zemu nodokļu režīmi, kuri saistīti ar labdarības ziedojumiem. Turklāt iepriekšēja dalībnieku vārdu un nosaukumu iegūšana atviegloja revīziju veikšanu un netika tērēts laiks dalībnieku identificēšanai. *CRA* šobrīd ir noraidījusi pieprasījumus par vairāk nekā 5,9 miljardiem CAD saistībā ar ziedojumiem un ir atkārtoti izvērtējusi 182 000 nodokļu maksātāju, kas piedalījās šajās zemo nodokļu režīmu shēmās, kuras saistītas ar ziedojumiem labdarībai. Turklāt *CRA* ir atsaukusi labdarības organizācijas statusu 47 labdarības organizācijām, kas bija iesaistītas šajās shēmās, un aprēķinājusi soda naudas trešām personām (veicinātājiem u. tml.) 137 miljonu CAD apjomā.

##### Prevencija

1. Paredzams, ka nodokļu maksātāji būs daudz piesardzīgāki pirms iesaistīšanās nodokļu plānošanas shēmā, ja zinās, ka šāda dalība ir jādeklarē un ka nodokļu iestādēm var būt cits viedoklis par attiecīgās shēmas ietekmi uz maksājamo nodokļu apjomu. Tā kā obligāti sniedzamās informācijas režīmos informācijas sniegšanas pienākums tiek piemērots arī trešām personām, kas iesaistītas shēmas izstrādē un tirgvedībā, tie ir vērsti gan pret nodokļu apiešanas tirgus pieprasījuma, gan piedāvājuma pusi. Veicinātāju, konsultantu un starpnieku rīcības ietekmēšana var samazināt agresīvas nodokļu plānošanas biežumu daudz ātrāk un izmaksu ziņā daudz lietderīgāk nekā stratēģijas, kurās galvenā uzmanība pievērsta tikai nodokļu maksātājam. Tas, ka informācijas obligāta sniegšana nodrošina nodokļu administrācijas ar agrīnās brīdināšanas sistēmu, maina arī veicinātāju saimniecisko darbību, jo lietotājiem var būt vien neliela iespēja īstenot shēmas, pirms tās tiek slēgtas. Lai gan preventīvas ietekmes apjomu ir grūti noteikt, dati un 1.1. un 1.2. attēlā dotie piemēri liecina, ka šāda ietekme pastāv.
2. Apvienotās Karalistes *DOTAS* režīma ietvaros līdz 2013. gada 31. martam tika atklātas 2366 nodokļu apiešanas shēmas. Tomēr laika gaitā ikgadējais atklāto shēmu daudzums ir samazinājies un lielākā daļa nodokļu konsultantu ir pārtraukuši popularizēt iepriekš reklamētās nodokļu apiešanas shēmas, kuras ir atklātas informācijas sniegšanas noteikumu piemērošanas rezultātā, un šādu shēmu popularizēšana Apvienotajā Karalistē tagad ir kļuvusi par darbības jomu pavisam nelielai daļai nodokļu konsultāciju uzņēmumu, ko parasti sauc par “specializētajiem” uzņēmumiem. Uzskata, *DOTAS* ir viens no faktoriem, bet ne vienīgais faktors, kas ietekmēja rīcības maiņu.
3. Kopš *DOTAS* ieviešanas kopumā ir novērojama atklāto shēmu skaita samazināšanās, un tas nozīmē, ka samazinās arī izmantoto deklarējamo shēmu skaits. Kad *DOTAS* tika ieviesta, tika atklāts būtiski daudz vēsturisku shēmu. Skaitam pēdējos gados samazinoties, turpmāks samazinājums, protams, vairs nav tik izteikts, un Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija to uzskata par norādi, ka tirgus sašaurinās, tomēr tā ir izveidojusi pasākumus, lai uzraudzītu, ka *DOTAS* režīms netiek pārkāpts.
4. Apvienotās Karalistes režīma piemērošanai kļūstot profesionālākai un ikdienišķākai un deklarējamo shēmu skaitam samazinoties, Apvienotā Karaliste ir meklējusi veidus, kā režīma sniegto informāciju izmantot, lai ietekmētu nodokļu maksātāju rīcību vēl citos veidos. Piemēram, Apvienotās Karalistes nodokļu iestāde var izmantot informāciju par deklarētajām shēmām un klientu sarakstus, lai agrīnā posmā tiktos ar veicinātājiem un potenciālajiem lietotājiem un pārliecinātu viņus mainīt uzskatus par shēmu. Saskaņā ar 2014. gadā ieviestajiem tiesību aktiem Apvienotā Karaliste var arī pieprasīt atklātajās shēmās apstrīdētos nodokļus samaksāt pirms strīda izšķiršanas, tādējādi nodrošinot, ka strīda laikā naudas pārvaldītājs ir valsts kase, nevis nodokļu maksātājs.
5. Līdzīgi arī ASV ir samazinājies deklarēšanas gadījumu skaits attiecībā uz jebkādiem deklarējamiem darījumiem, tostarp sarakstā ietvertiem darījumiem un izvērtējamiem darījumiem kopš to ieviešanas attiecīgi 2000. un 2006. gadā. Šādam samazinājumam var būt vairāki cēloņi, tostarp vispārējās ekonomikas tendences. Tomēr tad, kad darījums tiek iekļauts sarakstā, kas norāda, ka darījums, visdrīzāk, netiks atļauts, informācijas sniegšanas prasība un soda piemērošana par informācijas nesniegšanu parasti rada atturošu ietekmi un samazinās varbūtība, ka nodokļu maksātāji iesaistīties pēc būtības līdzīgos darījumos. Tādu pašu ietekmi radīja citas deklarējamo darījumu kategorijas, kad tās pirmoreiz tika pievienotas (piem., līgumsaistību aizsardzība, konfidencialitāte u. tml.).
6. Kanādā viena no vienkāršākajām un izplatītākajām shēmām, kas tika ļaunprātīgi izmantota, lai iegūtu nodokļu samazinājumu un atlaides pret ziedojumiem reģistrētām labdarības organizācijām, bija dāvinājumu shēma, kas saistīta ar tiem piemērojamu zemu nodokļu režīmu. Šīs shēmas kļuva izplatītas 21. gs. pirmās desmitgades sākumā un izplatības maksimumu sasniedz 2006. gadā, kad tajās katru gadu iesaistījās aptuveni 49 000 dalībnieku. Pārdošanas apjomi un dalībnieki/ieguldītāji dāvinājumu shēmās, kas izmanto zemu nodokļu režīmu, laikposmam no 2006. gada līdz 2013. kalendārajam gadam ir parādīti 1.1. attēlā.

1.1. attēls. **Ar dāvinājumiem saistītie zemu nodokļu režīmi – dalībnieki un ziedojumi (Kanāda, 2006. – 2013. gads)**



1.2. attēls. **Ikgadēja informācijas sniegšana pēc pazīmes tipa (DĀR, 2009. – 2014. gads)**



1. DĀR tiesību akti par deklarējamām shēmām stājās spēkā 2005. gadā, bet jaunie tiesību akti stājās spēkā 2008. gadā. Jaunajos tiesību aktos tika paplašināts deklarējamo shēmu tvērums, jo īpaši vispārīgās pazīmes. DĀR informācijas sniegšanas režīma ietvaros kopš 2009. gada deklarētas ir 629 shēmas. Vairumā gadījumu informāciju sniedza vairāki lieli uzņēmumi. Lai gan DĀR dati sniedz pretrunīgāku priekšstatu par preventīvo ietekmi, 1.2. attēlā ir redzamais liecina, ka lielākā daļa deklarāciju saistībā ar vispārīgajām pazīmēm tika sniegtas 2009. gadā un kopš tā laika saskaņā ar šīm pazīmēm ik gadu deklarēto shēmu skaits ir būtiski sarucis. Kopš šo datu vākšanas DĀR ir paplašinājusi obligāti sniedzamās informācijas režīma tvērumu, pievienojot konkrētās pazīmes, kas vērstas uz tiem darījumiem, kuri DĀR nodokļu administrācijai rada īpašas bažas.
2. Šajā nodaļā ir aprakstīti obligāti sniedzamās informācijas režīma pamatmērķi un uzbūves principi, norādītas šā obligātā pienākuma galvenās iezīmes, kas atšķir to no citiem informācijas sniegšanas pasākumiem, un, pamatojoties uz datiem, kas iegūti valstīs, kurās ir obligāti sniedzamās informācijas režīms, ir izvērtēta obligātas informācijas sniegšanas kā atbilstības nodrošināšanas rīka efektivitāte. Tomēr tas, vai pienākums obligāti sniegt informāciju reāli ietekmēs nodokļu saistību izpildi, būs atkarīgs no prasībām, kas režīma ietvaros tiek izvirzītas nodokļu maksātājiem, un no tā, vai režīms ir izveidots saskaņā ar šajā nodaļā aprakstītajiem uzbūves principiem.

**Piezīmes**

1. Šajā ziņojumā lietotais termins “veicinātāji” ir piemērots plašā nozīmē, lai aptvertu gan tos, kas popularizē zemu nodokļu režīmu vai nodokļu apiešanas shēmas tradicionālajā izpratnē, gan arī starpniekus (piemēram, faktiskos konsultantus), kas veicina deklarējamas shēmas īstenošanu. Plašāk sk. dokumentā *Study into the Role of Tax Intermediarie* (Nodokļu starpnieku nozīmes pētījums) (ESAO, 2008. gads).
2. Piemēram, ASV obligāti sniedzamās informācijas režīmā vairs neiekļauj darījumus, kuru iegrāmatotā vērtība finanšu un nodokļu grāmatvedībā būtiski atšķiras, pēc tam, kad tiek izdots neto peļņas un zaudējumu pārskata saskaņošanas saraksts, kur ir sniegta precīza informācija par darījumiem, kuru iegrāmatotā vērtība finanšu un nodokļu grāmatvedībā būtiski atšķiras. Plašāk sk. 128. punktā.
3. Šī nodaļa tika sagatavota, pamatojoties uz valstu (Kanādas, Īrijas, DĀR, Apvienotās Karalistes un ASV) sniegto informāciju.
4. Saistībā ar attiecīgajiem ASV primārajiem tiesību aktiem sk. Iekšējo ieņēmumu kodeksa 6011., 6111., 6112., 6707., 6707.A, 6662.A, un 6708. punktu, kā arī saskaņā ar tiem izdotos ASV Valsts kases noteikumus. Attiecībā uz Kanādu sk. Ienākumu nodokļa likuma 237.1. pantu, 237.3. pantu, 143.2. pantu un 248. pantu, bet attiecībā uz DĀR Ienākumu nodokļa likuma 80.M–80.T pantu. Attiecībā uz Apvienoto Karalisti sk. 2004. gada Finanšu likuma 7. daļu (306.–319. pantu), bet attiecībā uz Portugāli – 2008. gada 25. februāra valdības dekrētu Nr. 29/008. Attiecībā uz Īriju sk. 2010. gada Finanšu likuma 149. pantu.
5. Saite uz tīmekļa vietni ar Apvienotās Karalistes statistikas datiem par informācijas sniegšanu par nodokļu apiešanu ir šāda: www.gov.uk/government/ uploads/system/uploads/attachment\_data/file/379821/HMRC\_-\_Tax\_avoidance\_disclosure\_ statistics\_1\_Aug\_2004\_to\_30\_Sept\_2014.pdf (apskatīts 2015. gada 16. jūlijā).
6. Saskaņā ar Īrijas režīmu informācija par darījumu ir jāsniedz, ja šāds darījums dod personai iespējas gūt nodokļu atvieglojumus, kas ir galvenais darījuma ieguvums, un tas atbilst vienai no četrām precīzi aprakstītām grupām: *1)*konfidencialitāte, *2)*prēmijas maksa, *3)*standartizēta dokumentācija vai *4)*nodokļu atvieglojuma kategorija vai kategorijas (zaudējumu shēmas, nodarbinātības shēmas, ienākumu ieguldījumu kapitālā shēmas, ienākumu dāvināšanas shēmas).
7. Obligāti sniedzamās informācijas režīmi ir ieviesti četrās valstīs – Kanādā, Īrijā, DĀR un Apvienotajā Karalistē. ASV statistikas dati nav iekļauti analīzē, jo ASV iesniedz vienīgi publiski pieejamo informāciju *ATP* direktorijā.

## *Bibliogrāfija*

ESAO (2011. gads), *Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure*, ESAO, Parīze, www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/48322860. pdf.

ESAO (2008. gads), *Study into the Role of Tax Intermediaries*, ESAO, Parīze, http:// dx.doi.org/10.1787/9789264041813-en

# *2. nodaļa* Iespējamie piemēri noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju

* 1. Lai veiksmīgi iegūtu agrīnu informāciju par nodokļu plānošanas shēmām un šo shēmu lietotājiem un veicinātājiem, obligāti sniedzamās informācijas režīma izstrādē ir jāapsver noteikti uzbūves jautājumi. Tie ir šādi: kas ziņo, kāda informācija tiek paziņota un kad. 12. pasākumā ir atzīts, ka obligāti sniedzamās informācijas režīmam ir jānodrošina rīcības brīvība saistībā ar noteiktu valstu vajadzībām un riskiem, tāpēc šajā nodaļā ir aprakstīti obligāti sniedzamās informācijas režīma parauga varianti. Tam būtu jādod iespēja valstīm, kas vēlas ieviest obligāti sniedzamās informācijas režīmu, piemērot modulāru pieeju, kas ir pietiekami dinamiska, lai nodokļu administrācijas varētu pielāgot režīmu, lai tas atbilstu jaunajiem riskiem (vai izslēgt neaktuālus riskus), un izvēlēties tādu variantu, kas labāk atbilst to prasībām.
  2. Pašreizējos obligāti sniedzamās informācijas režīmus vislabāk var aprakstīt, iedalot tos divās pamatkategorijās.
     + Pirmā pieeja, kas atspoguļota ASV gadījumā, ir *darījumos pamatota* pieeja. Obligāti sniedzamās informācijas pasākuma gaita īsumā ir šāda: vispirms tiek identificēti darījumi, kas nodokļu administrācijas ieskatā rada nodokļu ieņēmumu vai politikas riskus (deklarējama shēma), un pēc tam nodokļu maksātājiem, kas no šīs deklarējamās shēmas gūst nodokļu atvieglojumus, un jebkurai personai, kas sniedz būtisku atbalstu šai shēmai, tiek izvirzīta prasība sniegt informāciju.
     + Otrā pieeja, ko izmanto Apvienotā Karaliste un Īrija, ir *vērsta pret* *veicinātājiem*. Šīs pieejas lietotāji kopumā vairāk uzmanības pievērš nodokļu plānošanas shēmu veicinātāju darbībai, bet rūpīgi apsver arī to, kādi deklarējamo shēmu veidi veicinātājiem un nodokļu maksātājiem būtu jāatklāj.
  3. Šīs pieejas galvenokārt atšķiras ar to, kā katra režīma ietvaros tiek identificētas shēmas, nodokļu maksātāji un veicinātāji un kāda ir viņiem noteiktā informācijas sniegšanas pienākuma būtība. Piemēram, pret veicinātājiem vērstā pieejā primārais pienākums sniegt informāciju ir veicinātājam, savukārt darījumos pamatotā pieejā gan nodokļu maksātājiem, gan veicinātājiem var būt noteikti vienādi informācijas sniegšanas pienākumi. Var arī atšķirties tas, kā katrā režīmā tiek definēts deklarējams darījums. Piemēram, darījumos pamatotā pieejā vairāk uzmanības tiks pievērsts konkrētām pazīmēm, bet pret veicinātājiem vērstā pieejā, kuras mērķis ir uzraudzīt nodokļu plānošanas shēmu piedāvājumu, vairāk uzmanības var tikt pievērsts vispārīgajām pazīmēm un informācijas sniegšanas pienākums var attiekties tikai uz tām shēmām, kurās viena no galvenajām priekšrocībām ir nodokļu samazināšana1.
  4. Lai gan pieejām var būt nedaudz atšķirīgi sākumpunkti, tās aptver to pašu problēmu jomu un tām ir tie paši pamatmērķi, uzbūves iezīmes un rezultāti. Tāpēc atšķirības starp darījumos pamatotu un pret veicinātājiem vērstu pieeju var patiesībā nebūt īpaši nozīmīgas. Konkrētāk:
     + nevienam no pašreizējiem obligāti sniedzamās informācijas režīmiem nav tikai darījumos pamatotas vai pret veicinātājiem vērstas pieejas iezīmju. Piemēram, kā izklāstīts turpmāk, lai gan ASV nosaka ziņošanas pienākumu gan veicinātājiem, gan nodokļu maksātājiem, obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros tiek izmantotas arī dažas vispārīgās pazīmes, lai vērstos pret veicinātāju darbībām.
     + Pat tad, kad pieejas praksē ir atšķirīgs, tām var būt līdzīgi rezultāti. Piemēram, kā izklāstīts turpmāk, saistībā ar jautājumu par to, “kam ir pienākums ziņot”, pret veicinātājiem vērstais režīms Apvienotajā Karalistē ļauj sasniegt rezultātus, kas pēc būtības ir ļoti līdzīgi tiem, ko gūst, izmantojot darījumos pamatotu pieeju, kurā nodokļu maksātājam tiek pieprasīts atklāt papildu informāciju, proti, shēmas identifikācijas numuru.
  5. Tādējādi, nenoliedzot to, ka obligāti sniedzamās informācijas režīmi atšķiras, šajā nodaļā sniegto ieteikumu pamatā ir galvenās iezīmes, kas raksturīgas visu šo režīmu uzbūvei.

## Kam ir pienākums ziņot

##### Pārskats

* 1. Obligāti sniedzamās informācijas režīmos ir jāidentificē persona, kuras pienākums ir sniegt informāciju saskaņā ar šo režīmu. Kā norādīts iepriekš, pašreiz izmantotajos obligāti sniedzamās informācijas režīmos ir divas atšķirīgas pieejas: *1)*noteikt primāro informācijas sniegšanas pienākumu veicinātājam vai *2)*noteikt šādu pienākumu gan veicinātājam, gan nodokļu maksātājam. Kopīgā iezīme ir tāda, ka abos gadījumos tiek izvirzīti daži pienākumi veicinātājam jeb faktiskajam konsultantam. Tas ir tāpēc, ka veicinātājam, kurš izstrādā un pārdod shēmu, vienmēr būs vairāk informācijas par shēmu un tās darbību. Turklāt pienākuma noteikšana veicinātājam ļauj arī ietekmēt veicinātāja rīcību un nodokļu apiešanas pakalpojumu piedāvājuma tirgu.

##### Varianti

* 1. Tādējādi pastāv divi varianti

|  |
| --- |
| 2.1. ierāmējums. **Varianti nosacījumam “kam ir pienākums ziņot”**   * A variants. Individuāls pienākums ziņot ir veicinātājam **un** nodokļu maksātājam * B variants. Pienākums ziņot ir vai nu veicinātājam, **vai** nodokļu maksātājam |

A variants. Individuāls pienākums ziņot ir veicinātājam un nodokļu maksātājam

* 1. Pirmajā variantā informācijas sniegšanas pienākumu ir noteikts gan veicinātājam, gan lietotājam. No valstīm, kurās ir noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju, šo modeli izmanto ASV un Kanāda. Tomēr Kanādā var pieņemt attiecīgu lēmumu, ka abu pušu pienākums var tikt izpildīts, ja informāciju sniedz tikai viena puse, savukārt ASV nodokļu maksātājiem nodokļu deklarācijās ir jāsniedz informācija par noteiktajiem darījumiem neatkarīgi no tā, vai veicinātājs iepriekš ir sniedzis informāciju par darījumu. Turklāt ASV ir noteikts, ka gadījumā, ja veicinātājs ir faktiskais konsultants, viņa pienākumu sniegt informāciju par deklarējamiem darījumiem nevar izpildīt nodokļu maksātājs, kurš sniedz informāciju par šo pašu darījumu.
  2. Kanādas režīms nosaka informācijas sniegšanas pienākumu par katru atsevišķu nodokļu apiešanas shēmas “deklarējamo darījumu” un pienākumu sniegt sīku informāciju par shēmu gan nodokļu maksātājiem, kas gūst nodokļu atvieglojumus no darījuma, gan veicinātājiem un konsultantiem, kam ir tiesības uz noteiktiem honorāriem saistībā ar deklarējamo darījumu. Tomēr, ja nodokļu maksātājs, veicinātājs vai konsultants iesniegs pilnīgi un precīzi aizpildītu informācijas sniegšanas veidlapu par deklarējamo darījumu, tiks uzskatīts, ka arī pārējās personas ir izpildījušas savu individuālo informācijas sniegšanas pienākumu attiecībā uz konkrēto darījumu. Turklāt gadījumā, ja darījums ir viens no vairākiem vienādiem darījumiem, tas, ka viena persona deklarē visus šos darījumus, var būt pietiekams pamats, lai uzskatītu, ka informācijas sniegšanas pienākumu ir izpildījušas visas pārējās personas, kuru pienākums ir deklarēt šos darījumus.
  3. Saskaņā ar ASV informācijas sniegšanas noteikumiem katram ASV nodokļu maksātājam, kas ir piedalījies deklarējamā darījumā, ir pienākumus sniegt sīku informāciju par darījumu un gaidāmajiem nodokļu atvieglojumiem atsevišķā informācijas sniegšanas deklarācijā, kas tiek pievienota nodokļu deklarācijai un vienlaikus iesniegta Ieņēmumu dienesta (*IRS*) Zemu nodokļu režīmu analīzes birojā (*OTSA*).

B variants. Pienākums ziņot ir vai nu veicinātājam, vai nodokļu maksātājam

* 1. Saskaņā ar šo pieeju veicinātājiem ir primārais pienākums sniegt informāciju, un, ja šāda informācija ir saņemta, lietotājiem parasti netiek pieprasīts norādīt nodokļu administrācijai sīkākus datus par shēmu. Gan Apvienotajā Karalistē, gan DĀR veicinātājam ir jāpaziņo dalībniekam vai lietotājam shēmas identifikācijas numurs, kas norādāms nodokļu deklarācijā, un DĀR dalībniekam tikai tad vairs nav pienākuma sniegt informāciju, ja viņš ir ieguvis rakstisku apstiprinājumu, ka informāciju ir sniedzis veicinātājs vai cits dalībnieks.
  2. Pienākuma sniegt informāciju primāra piemērošana veicinātājam var būt efektīvāka, jo īpaši tad, ja shēma ir plaši izplatīta, jo pastāv liela varbūtība, ka veicinātājam ir labāka izpratne par shēmu un tās radītajiem nodokļu atvieglojumiem. Lietotājiem parasti tiek prasīts iesniegt visu informāciju par shēmu, tomēr tas attiecas uz gadījumiem, kad shēmas veicinātāja nav vai kad shēmas veicinātājs nesniedz informāciju, vai kad shēmas veicinātājs nedrīkst sniegt informāciju. Apvienotajā Karalistē, Portugālē, Īrijā un DĀR lietotājam ir primārais pienākums sniegt informāciju turpmāk norādītajos gadījumos.

i) Ja veicinātājs ir ārzonas uzņēmums

* 1. Teorētiski obligāti sniedzamās informācijas režīmi uz visiem veicinātājiem attiecas vienādi. Tomēr gadījumā, ja shēmā ir iesaistīts veicinātājs, kas atrodas ārzonā, ir grūtības praktiski nodrošināt prasību ievērošanu, tāpēc tā vietā pienākums sniegt informāciju par shēmu tiek uzlikts lietotājam.

###### ii) Ja veicinātāja nav

* 1. Gadījumā, ja nav konkrētas personas, kas veicina shēmu, tā ir jāatklāj personai, kas izmanto shēmu. Tā var notikt, piemēram, ja shēma tiek izstrādāta uzņēmumā. Tomēr jānorāda, ka šādos gadījumos informācijas sniegšanas pienākums attiecas tikai uz faktiski īstenotām shēmām.

###### iii) Ja veicinātājs izvirza prasību par profesionālā noslēpuma neizpaušanu

* 1. Lai gan uz juristu popularizētām shēmām attiecas noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju, spēkā esošajos tiesību aktos ir atzīts, ka advokāta profesionālā noslēpuma saglabāšana, kā tā definēta Apvienotās Karalistes un Īrijas tiesību aktos, var būt iemesls tam, ka veicinātājs nedrīkst sniegt vajadzīgo informāciju pilnā apjomā2. Šādā gadījuma pienākums sniegt informāciju ir shēmas lietotājam. Savukārt klientam ir iespēja atteikties no jebkādām tiesībām uz konfidencialitāte, un tādā gadījumā veicinātājam ir pienākums sniegt informāciju. Juristam, kas izvirza prasību par profesionālā noslēpuma neizpaušanu, ir jāpaziņo saviem klientiem par pienākumu sniegt informāciju un arī jāpaziņo nodokļu administrācijai, ka jurista informācijas sniegšanas pienākums nav izpildīts advokāta profesionālā noslēpuma saglabāšana dēļ.

##### Citi apsvērumi

* 1. Abos variantos ir jādefinē jēdziens “veicinātājs” un “konsultants”. Pašreizējos režīmos ir izmantotas atšķirīgas definīcijas, kaut gan lielā mērā tās sakrīt, un šīs definīcijas ir dotas 2.2. ierāmējumā un to kopsavilkums E pielikumā.

|  |
| --- |
| 2.2. ierāmējums. Veicinātāja un konsultanta definīcijas projekts piemērojamos tiesību aktos   * + - “**Veicinātājs**” ir persona, kas attiecīgās saimnieciskās darbības ietvaros ir atbildīga par shēmas izstrādi, tirgvedību, organizēšanu vai pārvaldību vai kas padara shēmu pieejamu īstenošanai citai personai. (**Apvienotās Karalistes un Īrijas tiesību akti**).     - “**Faktiskais konsultants**” ir jebkura persona, kas sniedz jebkādu reālu palīdzību, atbalstu vai padomu saistībā ar deklarējama darījuma organizēšanu, pārvaldību, veicināšanu, pārdošanu, īstenošanu, apdrošināšanu vai veikšanu un kas tieši vai netieši gūst bruto ienākumus, kuri pārsniedz noteiktās robežvērtības, kas ir 50 000 vai 250 000 USD (vai 10 000 un 25 000 USD) atkarībā no nodokļu maksātāja veida un deklarējamā darījuma veida. (**ASV tiesību akti**).     - “**Konsultants**” ir persona, kas citai personai nodrošina jebkādu līgumisku aizsardzību saistībā ar darījumu vai vairākiem darījumiem vai sniedz jebkādu palīdzību vai padomu saistībā ar darījuma vai vairāku darījumu izveidi, sagatavošanu, plānošanu, organizēšanu vai īstenošanu. “**Veicinātājs**” ir persona, kas *a)* popularizē vai pārdod shēmu, kura ietver darījumu vai vairākus darījumus vai ir saistīta ar šādiem darījumiem; *b)* shēmas popularizēšanas vai tirgošanas ietvaros paziņo vai demonstrē, ka no shēmas var gūt nodokļu atvieglojumus, vai *c)* saistībā ar a) vai b) punktā minēto shēmu saņem atlīdzību. (**Kanādas tiesību akti**).     - “**Veicinātājs**” ir persona, kas principā ir atbildīga par deklarējamās shēmas organizēšanu, izstrādi, pārdošanu, finansēšanu vai pārvaldību. (**DĀR tiesību akti**)     - Šo atsevišķo definīciju kopīgās tēmas vai principi ir šādi:       * veicinātājs ir jebkura persona, kas ir atbildīga par jebkuras deklarējamas shēmas nodokļu atvieglojuma elementu izstrādi, tirgvedību, organizāciju vai pārvaldību vai ir iesaistīta šajās darbībās, sniedzot pakalpojumus saistībā ar aplikšanu ar nodokļiem;       * šī definīcija var ietvert jebkuru personu, kas nodrošina jebkādu reālu palīdzību, atbalstu vai padomu, kā izstrādāt, realizēt, organizēt vai pārvaldīt ar darījumu saistīto nodokļu shēmas, kura dēļ darījums ir uzskatāms par deklarējamu darījumu. |

* 1. Turklāt, tā kā abos variantos tiek noteikts pienākums veicinātājam, tiem būs potenciāli preventīva ietekme uz nodokļu apiešanas tirgus piedāvājumu. A varianta priekšrocība ir tāda, ka tai varētu būt stiprāka preventīvā ietekme gan attiecībā uz nodokļu apiešanas shēmu piedāvātājiem (veicinātājiem), gan izmantotājiem.
  2. Salīdzinājumā ar B variantu šī pieeja daudz plašāku informācijas sniegšanas pienākumu uzliek lietotājiem un var būt iemesls vairākkārtējai informācijas sniegšanai par vienu darījumu. Dubults informācijas sniegšanas pienākums mazina risku, ka tiks iegūta nepietiekama informācija, jo, piemēram, nodokļu maksātājas sniegto informāciju var salīdzināt ar veicinātāja sniegto informāciju, lai izvērtētu vai tā ir precīza un pilnīga.
  3. Tomēr pirmā varianta trūkums ir tas, ka, iespējams, radīsies lielākas izmaksas, jo valstīs, kur ir noteikts dubults informācijas sniegšanas pienākums, nodokļu iestādes var pieprasīt nodokļu maksātājam aizpildīt atsevišķu veidlapu par katru deklarējamo darījumu, kurā viņš ir piedalījies. Tādējādi šī pieeja palielinās nodokļu maksātāja administratīvās un atbilstības nodrošināšanas izmaksas un, iespējams, arī nodokļu administrācijas izmaksas. Tas, vai dubulta informācijas sniegšanas pienākuma sniegtās priekšrocības atsver šādu izmaksu palielinājumu, ir jāapsver, pieņemot lēmumu par to, kam ir pienākums sniegt informāciju.
  4. Izraudzītais variants, visticamāk, ietekmēs valsts izvēli attiecībā uz citiem obligāti sniedzamās informācijas režīma elementiem, piemēram, ja pastāv dubults informācijas sniegšanas pienākums, kas prasa informāciju sniegt gan nodokļu maksātājiem, gan veicinātājiem, nav vajadzības izmantot identifikācijas numurus.

*Ieteikums*

* 1. Valstīm, kas pieņem noteikumus par obligāti sniedzamo informāciju, būs jāpieņem lēmums par to, vai noteikt dubultu informācijas sniegšanas prasību, kas attiecas gan uz veicinātāju, gan uz nodokļu maksātāju, vai arī ieviest informācijas sniegšanas pienākumu, kas primāri izpildāms veicinātājam. Tomēr, ja primārais informācijas sniegšanas pienākums tiek piemērots veicinātājam, ir ieteicams paredzēt, ka informācijas sniegšanas pienākums pāriet nodokļu maksātājam, ja
     + veicinātājs ir ārzonas uzņēmums,
     + veicinātāja nav,
     + veicinātājs izvirza prasību par profesionālā noslēpuma neizpaušanu.
  2. Valstis drīkst izstrādāt pašas savu veicinātāja vai konsultanta definīciju, tomēr ir ieteicams tajā ietvert 2.2. ierāmējumā aprakstītos principus. Turklāt, lai noteiktu konkrētajai jurisdikcijai piemērotu veicinātāja definīciju, būs svarīgi tās izstrādē iesaistīt attiecīgās ieinteresētās personas vietējā līmenī, piemēram, lai nodrošinātu, ka šāda definīcija ietver tos, kas zina par nodokļu shēmu, un nedod pamatu uzskatīt par veicinātājiem tos, kuru sniegtie pakalpojumi ir nejaušības pēc saistīti ar shēmu, ja šīm personām nebija zināms par tiem darījuma vai shēmas elementiem, kas saistīti ar nodokļiem.

## Kas ir jāziņo

* 1. Saistībā ar to, “kas ir jāziņo”, ir divi galvenie jautājumi. Pirmais jautājums attiecas uz obligāti sniedzamās informācijas režīma būtību, un tajā galvenā uzmanība pievērsta tam, par kādām shēmām nodokļu administrācija vēlas iegūt informāciju. Otrais jautājums rodas, ja darījums ir deklarējams un jānosaka konkrēta sniedzamā informācija (piemēram, vārds vai nosaukums, nodokļu maksātāja numurs, informācija par darījumu u. tml.). Šajā nodaļā ir aprakstīts, par kādām shēmām režīma ietvaros ir jāsniedz informācija (t. i., sniegta “deklarējamas shēmas” definīcija). Otrs jautājums plašāk ir iztirzāts nodaļā, kas veltīta procesuālajiem/nodokļu administrēšanas jautājumiem.

##### Priekšnoteikuma prasība

* 1. Saskaņā ar pašreizējiem obligāti sniedzamās informācijas režīmiem darījums ir deklarējams tad, ja tas atbilst režīmā definētajam aprakstam vai pazīmēm. Tomēr dažos režīmos vispirms piemēro robežvērtību jeb priekšnoteikumu, kam shēmai ir jāatbilst, pirms tā tiek izvērtēta pēc pazīmēm. Priekšnoteikuma pārbaudē var tikt izvērtēts tas, vai darījumam ir nodokļu apiešanas shēmai raksturīgās īpašības vai arī galvenais ieguvums no shēmas ir nodokļu atvieglojums3.
  2. Vairākas valstis, piemēram, Apvienotā Karaliste, Īrija un Kanāda, attiecībā uz režīma piemērošanu izmanto priekšnoteikuma prasību. Priekšnoteikuma prasību var izmantot, lai atsijātu nesvarīgo informāciju, un tā – ja tiek ņemti vērā 82. punktā minētie apsvērumi – var samazināt režīma radīto atbilstības nodrošināšanas un administrēšanas slogu, jo uzmanība tiek pievērsta tikai darījumiem, kuri veikti saistībā ar nodokļiem un, iespējams, var radīt lielākos riskus nodokļu politikai un ieņēmumiem. Ir dažādi viedokļi par viena posma režīma priekšrocībām salīdzinājumā ar vairāku posmu jeb priekšnoteikumu pieeju. Tie, kas priekšroku dod viena posma pieejai, norāda, ka vairāku posmu pieejai līdzīgu rezultātu var sasniegt viena posma pieejas ietvaros, izmantojot filtrus un šaurāk definētas vai precīzākas pazīmes, tādējādi abas pieejas var nebūt atšķirīgas pēc būtības.
  3. Viena no galvenajām problēmām, piemērojot, priekšnoteikumu, ir pareizā priekšnoteikuma noteikšana. Visbiežāk priekšnoteikuma prasība ir pārbaudīt galveno ieguvumu. Atbilstoši šādai priekšnoteikuma pārbaudei shēmai ir jāatbilst nosacījumam, ka nodokļu atvieglojums ir vai varētu būt galvenais ieguvums vai viens no galvenajiem ieguvumiem iesaistei šajā shēmā. Šādā pārbaudē paredzamo nodokļu atvieglojumu vērtība tiek salīdzināta ar jebkādiem citiem iespējamiem ieguvumiem darījuma rezultātā, un pārbaudes priekšrocība ir tā, ka tiek izvirzīta prasība objektīvi novērtēt nodokļu atvieglojumus. Daudzas valstis to uzskata par efektīvu, lai atsijātu tikai vissvarīgākās shēmas.
  4. Tomēr, lai pārbaudītu galveno ieguvumu, ir jāizvirza diezgan augsts priekšnoteikums attiecībā uz informācijas sniegšanu, un vismaz vienas valsts pieredze norāda, ka to var izmantot neatbilstoši, proti, kā pamatojumu, lai nodokļu administrācijai nesniegtu informāciju par nodokļu apiešanas shēmām, kuru atklāšanā tā varētu būt ieinteresēta. Šāds priekšnoteikums var arī sarežģīt informācijas sniegšanas pienākuma praktisku īstenošanu un radīt nodokļu maksātājiem grūtāk paredzamu rezultātu.

##### Varianti

* 1. Pamatojoties uz iepriekš sniegto analīzi, jāsecina, ka ir divi varianti.

|  |
| --- |
| 2.3. ierāmējums. **Vairāku posmu vai viena posma pieeja, nosakot informācijas sniegšanas režīma darbības jomu**   * A variants. Valstis pieņem viena posma pieeju. * B variants. Valstis pieņem vairāku posmu jeb priekšnoteikuma pieeju. |

A variants. Viena posma pieeja

* 1. Kā norādīts iepriekš, šajā darbā iesaistītajām valstīm bija dažādi viedokļi par priekšnoteikuma iekļaušanu. Viens no variantiem tādēļ varētu būt pilnīga atteikšanās no nosacījuma par priekšnoteikumu un vienkārši ieteikums izmantot viena posma pieeju. No valstīm, kurās ir noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju, ASV piemēro viena posma pieeju, saskaņā ar kuru iekšzemes nodokļu atvieglojumi nav jāidentificē kā nodokļu apiešana vai kā galvenais no darījuma gūtais labums.
  2. Tomēr šajā saistībā pastāv bažas, ka viena posma pieeja var radīt lielu informācijas sniegšanas gadījumu skaitu un tādējādi palielināt izmaksas gan nodokļu maksātājiem, gan nodokļu administrācijām, kā arī samazināt vidējo sniegtās informācijas svarīguma pakāpi. Tomēr informācijas sniegšanas gadījumu skaitu var ierobežot ar citiem līdzekļiem, piemēram, šaurāk vai precīzāk formulējot priekšnoteikuma definīciju un/vai atlasot sniegto informāciju, piemērojot naudas summas robežvērtību. Tāda ir arī ASV pieņemtā pieeja, jo atklāto darījumu skaits tiek pielāgots, izmantojot konkrētās pazīmes, t. i., sarakstos iekļautos darījumus, kuru daudzumu pēc tam ierobežo, izmantojot filtrus. Piemēram, ASV režīma ietvaros tiek izmantoti naudas summu filtri attiecībā uz zaudējumu darījumiem, un tajā ir arī naudas summu filtrs faktiskā konsultanta definēšanai. Tāpēc praksē var pastāvēt neliela atšķirība starp abām pieejām saistībā ar saņemtās informācijas apjomu, un pieejas izvēli var ietekmēt tas, cik labi priekšnoteikuma nosacījumu, piemēram, galvenā gūtā labuma, pārbaudi sapratīs vai piemēros nodokļu maksātāji.

B variants. Vairāku posmu jeb priekšnoteikuma pieeja

* 1. Apvienotās Karalistes, Īrijas, Kanādas un Portugāles režīmu ietvaros tiek piemērota vairāku posmu pieeja, un visu shēmu atbilstība priekšnoteikumam ir daļa no obligāti sniedzamās informācijas režīma. Vairāku posmi pieejas priekšrocība ir tāda, ka tā katrā shēmā atsevišķi identificē nodokļu plānošanas elementu, atsaucoties uz kopīgu standartu, un tas nozīmē, ka pazīmes var vērst uz noteiktām darījumu kategorijām (piemēram, nomas darījumiem) un nav vajadzības atsevišķi identificēt un definēt kādu nodokļu plānošanas elementu. Šāda izvēles brīvība ir īpaši svarīga saistībā ar vispārīgajām pazīmēm, kas var arī neidentificēt atsevišķu darījuma daļu, kas veikta nodokļu vajadzībām. Tomēr tika atzīts, ka priekšnoteikums, kurā galvenā uzmanība pievērsta nodokļu atvieglojumiem, var nebūt pietiekami veiksmīgs attiecībā uz starptautiskajām shēmām, tāpēc valstīm, kas piemēro priekšnoteikumu, var rasties vajadzība ierobežot tā piemērošanu attiecībā uz iekšzemes shēmām un pieņemt viena posma shēmu attiecībā uz pienākumu obligāti sniegt informāciju par starptautiskajām shēmām. Šis jautājums ir plašām iztirzāts 3. nodaļā. Ja ir bažas, ka nodokļu maksātāji, iespējams, izmantos priekšnoteikumu, lai pamatotu informācijas nesniegšanu, var noteikt informācijas sniegšanai mazāk stingru priekšnoteikumu vai priekšnoteikuma prasībā paredzēt izņēmumu attiecībā uz noteiktām pazīmēm. Šāda pieeja ir pieņemta DĀR, kur izņēmums attiecas uz shēmām, kuru galvenais ieguvums vai viens no galvenajiem ieguvumiem nav nodokļu atvieglojumi, ja vien šī shēma nav iekļauta attiecīgajā sarakstā (t. i., atbilst konkrētajām pazīmēm), un šādā gadījumā tā ir jādeklarē neatkarīgi no atbilstības vai neatbilstības galvenā ieguvuma pārbaudes nosacījumiem.

##### De minimis filtrs

* 1. *De minimis* filtru varētu uzskatīt par plašākas priekšnoteikuma pārbaudes alternatīvu vai papildinājumu, un to var izmantot, lai informācijas sniegšanas prasības neattiecinātu uz mazākiem darījumiem, kuru vērtība ir zemāka par noteiktu robežvērtību. Tādējādi tiktu sašaurināta obligāti sniedzamās informācijas režīma amplitūda un samazināts pārliekas informācijas sniegšanas risks. Tas var arī paaugstināt savāktās informācijas lietderību, jo uzmanība tiktu pievērsta būtiskākiem darījumiem un tiktu samazināta pārlieka deklarēšana vai deklarēšana piesardzības pēc. Tas samazinātu izmaksas un administratīvo slogu noteiktiem nodokļu maksātājiem un nodokļu administrācijai.
  2. Turklāt *de minimis* filtru var piemērot visiem darījumiem, uz ko potenciāli attiecas režīms, vai arī tikai noteiktiem darījumiem, ja pretējā gadījumā rastos liels skaits deklarējamu darījumu. Atšķirīgas robežvērtības var piemērot arī konkrētu pazīmju gadījumā, lai informācijas sniegšanā pievērstos noteiktai jomai, un dažas valstis šo pieeju jau izmanto. Piemēram, ASV režīma ietvaros deklarējamiem zaudējumu darījumiem ir atsevišķas robežvērtības dolāros. Robežvērtību diapazons ir no 50 000 līdz 10 miljoniem USD atkarībā no nodokļu maksātāja un zaudējumu darījumu veida.
  3. Tomēr būtu jāapsver, uz kuru elementu *de minimis* filtrs attiektos, t. i., vai tas būtu piemērojams nodokļu atvieglojumu vērtībai vai darījuma vērtībai. Tāpat var rasties bažas, ka tad, ja filtrs nav rūpīgi izveidots, to var izmantot, lai apietu informācijas sniegšanas pienākumu, un tas var arī papildus sarežģīt noteikumu piemērošanu. Turklāt *de minimis* filtra iekļaušana var radīt nepareizu priekšstatu par to, ka nodokļu apiešana nelielos apjomos ir pieņemama, un patiesībā starp darījuma vērtību un nodokļu administrācijas iespējamo interesi par to var pastāvēt pavisam neliela savstarpēja saistība. Piemēram, jauns vai novatorisks darījums sākotnēji var tikt “pārbaudīts” mazākā mērogā, un, ja šāds darījums netiek deklarēts, pirms tas jau ir plaši izplatījies, tad *de minimis* robeža tikai novilcinās brīdi, kad nodokļu administrācija saņems informāciju un varēs vērsties pret shēmu. Turklāt darījuma saturs var kliedēt jebkādas bažas, ka darījums ir zema līmeņa vai nesvarīgs, – tā tas varētu būt gadījumā, ja obligāti sniedzamās informācijas režīmu ietvaros tiktu sniegta informācija par starptautiskiem darījumiem.
  4. Pamatojoties uz iepriekš sniegto analīzi, tika secināts, ka *de minimis* pārbaude ir slikti piemērota izmantošanai kopā ar jebkādu priekšnoteikumu, kura pamatā ir galvenā ieguvuma pārbaude, jo šajā gadījumā režīms jau vēršas pret darījumiem, kas ir izveidoti, lai radītu nodokļu atvieglojumus, tāpēc papildu filtrs nav vajadzīgs. Tomēr *de minimis* pārbaudi varētu būt vieglāk piemērot un tai būtu skaidrāka ietekme, ja tā tiktu izmantota kopā ar konkrētu pazīmi, kā tas ir ASV. Jebkādas robežvērtības noteikšana tad būtu atsevišķo nodokļu administrāciju kompetencē un palīdzētu samazināt informācijas sniegšanas gadījumu skaitu saskaņā ar konkrētu pazīmi, ja ir gaidāms, ka šādu darījumu būs daudz.

## Pazīmes

* 1. Pazīmes ir rīki, kas palīdz identificēt tās shēmu iezīmes, kuras interesē nodokļu administrācijas. Tās parasti tiek iedalītas vispārīgās un konkrētās pazīmēs. Vispārīgās pazīmes attiecas uz raksturīgām iezīmēm, kas ir kopīgas veicinātajām shēmām, piemēram, konfidencialitātes prasību vai prēmijas maksas maksāšanu. Vispārīgās pazīmes var izmantot arī tam, lai atklātu jaunas un novatoriskas nodokļu plānošanas shēmas, ko ir viegli atkārtoti izstrādāt un pārdot dažādiem nodokļu maksātājiem. Konkrētās pazīmes tiek izmantotas, lai reaģētu uz jau zināmām nodokļu sistēmas vājajām vietām un paņēmieniem, kas tiek bieži izmantoti nodokļu apiešanas shēmās, piemēram, zaudējumu izmantošanu.

##### Īss vispārīgo pazīmju apraksts

* 1. Turpmāk norādītas divas bieži sastopamas vispārīgās pazīmes, kas tiek izmantotas, lai vērstos pret popularizētajām shēmām.
     + “Konfidencialitātes” pazīmes, kad veicinātājs vai konsultants pieprasa klientam ievērot konfidencialitāti attiecībā uz shēmu.
     + “Prēmijas maksas” vai “nosacījuma honorāra” pazīmes, kur klienta maksātā summa par konsultāciju var tikt saistīta ar nodokļu atvieglojumiem, kas iegūti, izmantojot shēmu.
  2. Citas retāk izmantotās pazīmes ir “līgumiskā aizsardzība”, kur puses vienojas par riska sadali, ja shēmā paredzētie rezultāti attiecībā uz nodokļiem netiek sasniegti, un “standartizētais nodokļu pakalpojums”, kas paredzēts, lai atklātu plaši popularizētas shēmas.

Konfidencialitāte

* 1. Konfidenciāla ir tāda shēma, kas konsultanta klientiem tiek piedāvāta ar nosacījumu ievērot konfidencialitāti. Konfidencialitātes pienākums ir klientam attiecībā pret veicinātāju (nevis veicinātājam pret klientu). Veicinātājs var, piemēram, piemērot ierobežojumus attiecībā uz nodokļu maksātāja tiesībām sniegt informāciju par nodokļu režīmu vai struktūru. Šāds informācijas sniegšanas ierobežojums ir paredzēts, lai aizsargātu veicinātāja izveidotās shēmas vērtību.
  2. Konfidencialitātes nosacījums norāda, ka veicinātājs vai uzņēmums vēlas, lai shēmas neatklātu vai nu citi veicinātāji, vai arī nodokļu iestādes. Tas norāda, ka shēmas varētu būt novatoriskas vai agresīvas. Konfidencialitātes noteikums dod iespēju veicinātājam vai uzņēmumam pārdot to pašu shēmu vairākiem dažādiem nodokļu maksātājiem.
  3. Konfidencialitātes noteikuma iekļaušana līgumā var nozīmēt atbilstību noteiktajai pazīmei. Tomēr pat tad, ja noteikti veicinātāji izmanto līgumā šādu atrunu vai nosacījumu, nodokļu iestādes var pieņemt, ka shēma neatbilst konfidencialitātes pazīmei, ja shēma ir pietiekami labi zināma nodokļu jomas speciālistiem. Tāda pieeja ir Apvienotajā Karalistē.

Prēmijas maksa vai nosacījuma honorārs

* 1. “Prēmijas maksas” prasība līgumā arī ir viena no visbiežāk sastopamajām vispārīgajām pazīmēm, šo pazīmju varianti ir sastopami Apvienotās Karalistes, ASV, Īrijas un Kanādas režīmos. Tā ir paredzēta tam, lai atklātu shēmas, kas ir pārdotas, pamatojoties uz to nodrošinātajiem nodokļu atvieglojumiem. Apvienotās Karalistes, Īrijas un Kanādas režīmi vēršas gan pret “prēmijas maksu”, gan pret atlīdzību, kas ir atkarīga no šādas shēmas rezultātā gūtajiem nodokļu atvieglojumiem (t. i., “nosacījuma honorāriem”).
  2. Saskaņā ar Apvienotās Karalistes tiesību aktiem pazīme, kas tiek raksturota kā “prēmijas maksa”, ir paredzēta, lai atklātu shēmas, no kurām veicinātājs var iegūt paaugstinātu (prēmijas) maksu. Prēmija maksa ir samaksa, kas ir būtiski saistīta ar nodokļu atvieglojumiem vai jebkādā mērā atkarīga no šādu nodokļu atvieglojumu iegūšanas. Prēmijas maksas būtība ir tāda, ka maksājamā summa ir atkarīga gan no sniegtās nodokļu konsultācijas vērtības, gan no tā, ka šāda konsultācija nav pieejama nekur citur. Tomēr, ja shēmas gaidāmie rezultāti ir plaši zināmi un saprotami, klients varētu nevēlēties par to maksāt vairāk nekā parastu honorāru.
  3. Lai gan ASV tiesību aktos honorāra pazīme tiek saukta par “līgumisko aizsardzību”, tā ir līdzīga nosacījuma honorāra pazīmei tādējādi, ka abos gadījumos nodokļu maksātājam vai ar nodokļu maksātāju saistītai personai ir tiesības uz pilnīgu vai daļēju honorāra atmaksu, ja netiek iegūti paredzētie nodokļu atvieglojumi, un to piemēro, ja honorāri ir atkarīgi no tā, vai nodokļu maksātāji shēmas rezultātā gūst nodokļu atvieglojumus.
  4. Dažas valstis ir norādījušas, ka noteiktos gadījumos prēmijas maksa var būt aizstāta ar paaugstinātu maksu, kas ir ietverta pašā darījumā (nevis tiek maksāts atsevišķs honorārs par juridisku vai nodokļu konsultāciju), un ka šāda pieeja būtu jāietver prēmijas maksas definīcijā. Tomēr citas valstis uzskata, ka prēmijas maksas definīcijai ir jābūt pietiekami plašai, lai ietvertu šāda veida maksājumus, savukārt dažas norādīja, ka šāda plaša definīcija var radīt atbilstības nodrošināšanas grūtības un ka šādas shēmas būtu iespējams labāk atrast, izmantojot citus pazīmju veidus. Izstrādājot prēmijas maksas definīciju, valstīm vajadzētu izvērtēt šos definēšanas un atbilstības jautājumus.

Līgumiskā aizsardzība

* 1. Līgumiskas aizsardzības noteikumu kā vispārīgu pazīmi izmanto Kanādā un Portugālē. Kanādā līgumiska aizsardzība nozīmē *1)* jebkādu apdrošināšanas veidu (izņemot standarta profesionālās atbildības apdrošināšanu) vai cita veida aizsardzību, piemēram, atlīdzību vai kompensāciju, kas *i)* pasargā pret darījuma neizdošanos saistībā ar jebkādiem no šā darījuma gaidītajiem nodokļu atvieglojumiem vai *ii)* sedz vai kompensē jebkādus izdevumus, honorārus, nodokļus, procentus, sodus vai tamlīdzīgi, kuri var rasties, ja tiek apstrīdēti jebkādi nodokļu atvieglojumi, kas izriet no darījuma, un *2)* jebkuru veicinātāja apņemšanos sniegt nodokļu maksātājam palīdzību, ja tiek apstrīdēti nodokļu atvieglojumi, kas izriet no attiecīgā darījuma.
  2. Portugālē ir viena vispārīga pazīmes, kas tiek izmantota, lai noteiktu, vai uz darījumu attiecas noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju. Šī pazīme ietver darījumus, kuros ir atruna, ka veicinātājs atsakās no atbildības vai to ierobežo.

Standartizēti nodokļu pakalpojumi

* 1. Šī pazīme ir paredzēta tam, lai atklātu darījumus, ko bieži sauc par “plaši tirgotām shēmām”, un to izmanto kā vispārīgu pazīmi Apvienotās Karalistes un Īrijas režīmos. “Plaši tirgota shēma” ir shēma, kura ir pieejama vairāk nekā vienai personai un kurā tiek izmantota standartizēta dokumentācija, kas nav būtiski pielāgota klienta apstākļiem.
  2. Šādu shēmu galvenā īpašība ir to atveidošanas vienkāršums. Shēmas ar šādu atveidošanas īpašību ir tikušas apzīmētas dažādi – kā “plēvē iesaiņotās” vai “pieslēdz un strādā” shēmas. Būtībā klients iegādājas sagatavotu nodokļu pakalpojumu, kam ir vajadzīgi pavisam nelieli pielāgojumi, lai atbilstu klienta apstākļiem, vai arī tie nav vajadzīgi vispār. Lai piemērotu shēmu, nodokļu maksātājam nav jāsaņem nozīmīga profesionāla palīdzība vai pakalpojumi.
  3. Korejā tiek izmantota standartizētu nodokļu pakalpojumu pazīmei līdzīga pazīme. Korejas obligāti sniedzamās informācijas režīms ir vērsts pret standartizētiem “finanšu” pakalpojumiem, kam ir nodokļu atvieglojumi. Finanšu nodokļu pakalpojums parasti ir plaši tirgots pakalpojums, par kura sniegšanu daudzi dalībnieki noslēdz līgumu ar vieniem un tiem pašiem noteikumiem. Pieprasījumu pēc šādiem pakalpojumiem galvenokārt rada nodokļi, tāpēc ir maza varbūtība, ka finanšu pakalpojums tiks tirgots bez nodokļu atvieglojumiem. Tāpēc Korejas obligāti sniedzamās informācijas režīmā ir noteikta prasība finanšu iestādēm, kas ir sagatavojušas finanšu pakalpojumus, kuri ietver nodokļu atvieglojumus, piemēram, izņēmumus un ieturamā nodokļa samazinātu likmi, pirms pakalpojuma tirgošanas ieguldītājiem finanšu tirgū sniegt informāciju par pakalpojumu nodokļu iestādēm.

##### Parauga vispārīgās pazīmes

* 1. Lielākā daļa valstu piekrita, ka obligāti sniedzamās informācijas režīmā ir jābūt gan vispārīgām, gan konkrētām pazīmēm un ka darījums ir uzskatāms par deklarējamu, ja tas atbilst kaut vienai pazīmei. 2.4. un 2.5. ierāmējumā ir norādītas dažas vispārīgās pazīmes, kas ir ietvertas pašreizējos obligāti sniedzamās informācijas režīmos, un tās ir apvienotas pēc vienojošiem principiem, ko var izmantot, lai sagatavotu “paraugu” vispārīgām pazīmēm. Valstis, kas vēlas ieviest noteikumus par obligāti sniedzamo informāciju var tās izmantot par pamatu vispārīgajām pazīmēm, bet var arī mainīt un piemērot, lai tās atbilstu valsts tiesību aktiem.
  2. Jānorāda, ka lielākā daļa vispārīgo pazīmju (izņemot ASV) ir tikušas izveidotas, lai tiktu izmantotas pēc tam, kad ir piemērota priekšnoteikuma prasība, atbilstoši kurai tiek noteikts, vai darījumam ir nodokļu apiešanas shēmai raksturīgās pazīmes vai arī galvenais ieguvums no shēmas ir nodokļu atvieglojumi. Tāpēc var būt vajadzīga papildu izvērtēšana saistībā ar to, vai šādas pazīmes tikpat efektīvi būtu izmantojamas tad, ja šāda priekšnoteikuma nebūtu, un vai būtu jāveic izmaiņas, lai attiecīgi ierobežotu informācijas sniegšanas gadījumu skaitu4.

Konfidencialitāte

* 1. Konfidencialitātes pazīme tiek izmantota četros obligāti sniedzamās informācijas režīmos (Apvienotajā Karalistē, ASV, Kanādā un Īrijā), un tā varētu būt galvenā pazīme, jo ar tās palīdzību var atklāt jaunas un novatoriskas nodokļu plānošanas shēmas. Apvienotajā Karalistē un Īrijā tiek izmantots šīs pazīmes hipotētisks variants, un tas ir iztirzāts turpmāk.

|  |
| --- |
| 2.4. ierāmējums. **Konfidencialitātes pazīmes**   * + - **Konfidenciāls darījums** ir tāds darījums, kas tiek piedāvāts nodokļu maksātājam, pieprasot ievērot konfidencialitātes nosacījumu, un konsultantam tiek maksāts minimālais honorārs. Honorāra lielums ir 250 000 USD, ja nodokļu maksātājs ir uzņēmums, un 50 000 USD visiem pārējiem nodokļu maksātājiem. Uzskata, ka darījums ir piedāvāts ar konfidencialitātes nosacījumu, ja konsultants, kam tiek maksāts minimālais honorārs, nosaka nodokļu maksātājam ierobežojumu attiecībā uz informācijas sniegšanu jebkurai personai par darījuma nodokļu režīmu vai nodokļu struktūru un šis informācijas sniegšanas ierobežojums aizsargā konsultanta nodokļu stratēģiju konfidencialitāti. Darījumu uzskata par konfidenciālu pat tad, ja konfidencialitātes ievērošanas nosacījums nodokļu maksātājam nav juridiski saistošs. Paziņojums, ka darījums ir patentēts vai ekskluzīvs, netiek uzskatīts par informācijas sniegšanas ierobežojumu, ja konsultants nodokļu maksātājam apstiprina, ka nav ierobežojumu attiecībā uz informācijas sniegšanu par darījuma nodokļu režīmu vai nodokļu struktūru. (**ASV tiesību akti**)     - **Konfidencialitātes aizsardzība** ir jebkas, kas liedz sniegt informāciju jebkurai personai par tāda darījuma vai darījumu kopas elementiem vai struktūru, no kura tiek gūti nodokļu atvieglojumi. (**Kanādas tiesību akti**)     - **Konfidenciālas shēmas** ir shēmas, attiecībā uz kurām var pamatoti paredzēt, ka veicinātājs vēlētos no nodokļu iestādes vai citiem veicinātājiem paturēt noslēpumā veidu, kādā jebkurš šādu shēmu elements nodrošina vai varētu nodrošināt nodokļu atvieglojumus. Šādas shēmas tiks uzskatītas par pazīmei atbilstošām tad, ja iemesls jebkura elementa paturēšanai noslēpumā ir šā paša elementa vai pēc būtības šā paša elementa atkārtota izmantošana vai turpmāka izmantošana. (**Apvienotās Karalistes un Īrijas tiesību akti**)     - Šo atsevišķo pazīmju kopīgās tēmas jeb principi ir šādi.       * Shēma nodokļu maksātājiem tiek piedāvāta ar nosacījumu, ka ir jāievēro konfidencialitāte.       * Tas ierobežo nodokļu maksātāja tiesības sniegt informāciju par darījuma nodokļu režīmu, nodokļu struktūru un no tā gūtajiem nodokļu atvieglojumiem.       * Šis ierobežojums aizsargā konsultanta stratēģijas un var dot iespēju šo shēmu vai darījumu izmantot arī turpmāk. |

Prēmijas maksa vai nosacījuma honorārs

* 1. Prēmijas maksas vai nosacījuma honorāra pazīme ir iekļauta Apvienotās Karalistes, ASV, Īrijas un Kanādas režīmā. Lai gan prēmijas maksas pazīme nedaudz atšķiras no līgumiskās aizsardzības pazīmes, kas tiek izmantota Kanādā un Portugālē, tās ir līdzīgas, jo abās ņem vērā darījuma paredzēto rezultātu un to, vai tas tiek sasniegts. Tāpēc var būt nepieciešamība obligāti sniedzamās informācijas režīmā paredzēt prēmijas maksas un līgumiskās aizsardzības pazīmes. Kā norādīts iepriekš, prēmijas maksa var nebūt atsevišķs maksājums, bet gan ietverta pašā darījumā.

|  |
| --- |
| 2.5. ierāmējums. **Nosacījuma honorāra / prēmijas maksas pazīmes**   * **Darījums ar nosacījuma honorāra pazīmi** (ar noteiktiem izņēmumiem) ir darījums, attiecībā uz kuru nodokļu maksātājam ir tiesības uz pilnīgu vai daļēju honorāra atmaksu gadījumā, ja darījumā paredzētie nodokļu rezultāti netiek sasniegti. Tas ietver arī darījumus, kuros honorāri ir atkarīgi no tā, vai nodokļu maksātājs darījumā gūst nodokļu atvieglojumus. (**ASV tiesību akti –** pazīme raksturotakā **“līgumiska aizsardzība”**) * **Prēmijas maksa** ir maksājums, kas veicams saistībā ar jebkuru shēmas elementu, kurš rada gaidītos nodokļu atvieglojumus un kurš ir *a)* lielā mērā saistīts ar šādiem nodokļu atvieglojumiem vai *b)* jebkādā ziņā atkarīgs no šādu nodokļu atvieglojumu gūšanas. (**Apvienotās Karalistes un Īrijas tiesību akti**) * **Uz nodokļu rezultātiem orientēts honorārs** ir honorārs, kuru konsultantam vai veicinātājam ir tiesības saņemt par darījumiem, kas saistīti ar nodokļu apiešanu, un *a)* kurš ir tieši saistīts ar darījumā gūtajiem nodokļu atvieglojumiem; *b)* kura samaksa ir atkarīga no šādu nodokļu atvieglojumu gūšanas darījumā vai *c)* kurš ir atkarīgs no darījumā iesaistīto nodokļu maksātāju skaita vai to personu skaita, kam konsultants vai veicinātājs ir devis piekļuvi padomam. (**Kanādas tiesību akti**) * Turpmāk sniegti šo pazīmju kopīgie principi.   + Nodokļu maksātāja maksātais honorārs par shēmu ir tieši atkarīgs vai saistīts ar paredzēto nodokļu atvieglojumu apjomu.   + Ja paredzētais nodokļu samazinājums netiek sasniegts, tas var ietekmēt nodokļu maksātāja maksātā honorāra lielumu. |

##### Vispārīgo pazīmju hipotētiskā piemērošana

* 1. Saskaņā ar Apvienotās Karalistes un Īrijas režīmu konfidencialitātes un prēmijas maksas pazīme tiek piemērota ne tikai shēmām, kas tiek tirgotas klientiem par prēmijas maksu, bet arī shēmām, ko veicinātājs varētu tirgot par prēmijas maksu. Pazīmes piemērošanas joma šādi ir paplašināta, uzdodot hipotētisku jautājumu:
     + “Vai var pamatoti uzskatīt, ka shēmu veicinātājs vēlētos no citiem veicinātājiem paturēt noslēpumā veidu, kādā jebkurš šādu shēmu elements nodrošina nodokļu atvieglojumus?” (Konfidencialitāte)
     + “Vai var pamatoti uzskatīt, ka veicinātājs varētu saņemt prēmijas maksu no personas, kas mēdz saņemt tādus pakalpojumus, kuri atbilst norādītajam veidam?” (Prēmijas maksa)
  2. Hipotētisko pārbaužu piemērošanas gadījumā atbilstība pazīmei būtu nodrošināta, ja shēma ir pietiekami jauna un novatoriska un tāpēc konsultants, kas shēmu izstrādājis, būtu pieprasījis, lai sīkāka informācija par shēmu paliktu konfidenciāla neatkarīgi no tā, vai faktiski pastāv konfidencialitātes noteikumi. Skaidra konfidencialitātes līguma izmantošana var norādīt, ka pārbaudes nosacījumi ir izpildīti. Tomēr pat gadījumā, ja ir konfidencialitātes nosacījums, var būt skaidrs, piemēram, no nodokļu jomas preses izdevumiem, rokasgrāmatām vai tiesu prakses, ka shēma nodokļu jomas speciālistiem ir labi pazīstama. Apvienotajā Karalistē ir jāizvērtē šādi faktori5:
     + cik jauna, novatoriska un agresīva ir shēma. Nodokļu administrācijai zināmās shēmas netiek atklātas, izmantojot konfidencialitātes pazīmi. To, ka shēma ir zināma, var apliecināt, piemēram, tehniskās norādes, tiesu prakse vai iepriekš notikusi sarakste ar nodokļu administrāciju;
     + tas, vai veicinātājs rakstiski vai mutiski potenciālajiem klientiem nosaka pienākumu sīkāku informāciju par shēmu paturēt slepenībā no trešām personām, tostarp nodokļu administrācijas;
     + tas, vai konfidencialitātes līgumi starp veicinātāju un klientu ļauj klientam sniegt informāciju nodokļu administrācijai, neprasot atļauju veicinātājam;
     + skaidru brīdinājumu lietošana tirgvedības materiālos vai cita veida saziņā ar klientu par to, ka shēmai var būt ierobežots “derīgums”, jo tiesību aktu grozījumu rezultātā shēma var tikt apturēta, kad tā kļūst zināma.
  3. Saistībā ar prēmijas maksas pārbaudes hipotētisko variantu ir svarīgi aplūkot shēmas vērtību no klienta viedokļa. Ja klients padomu uzskata par vērtīgu un tādu, kas nav vispārēji pieejams, klients varētu būt gatavs par to maksāt prēmiju. Tas, ka konsultants par padomu neprasa prēmijas maksu, vēl nenozīmē neatbilstību pazīmes nosacījumiem. Savukārt, ja līdzīgs padoms saistībā ar nodokļiem būtu pieejams citviet, tiek pieņemts, ka klients nevēlētos par to maksāt vairāk nekā parastu honorāru. Tāpēc jautājums ir, vai var pamatoti uzskatīt, ka veicinātājs varētu, ja vēlētos, pieprasīt prēmijas maksu. Vienlaikus ir svarīgi apsvērt, vai maksa varētu tikt pieprasīta saistībā ar kādu nodokļu shēmas elementu, proti, ka būtisks tās apjoms būtu saistīts paredzētajiem nodokļu atvieglojumiem vai būtu no tiem atkarīgs. Piemēram, Apvienotajā Karalistē honorārs netiek uzskatīts par prēmijas maksu, ja ir tikai viens no šiem faktoriem6:
     + konsultanta atrašanās vieta – var paredzēt, ka honorāri būs lielāki, piemēram, Londonā;
     + konsultācijas steidzamības pakāpe – ja honorārs ir lielāks tāpēc, ka konsultantam padoms ir jāsniedz steidzami, tas nav uzskatāms par prēmijas maksu, tikai pamatojoties uz šo vienu iemeslu;
     + darījuma vērtība – ja darījums ir saistīts ar lielu naudas summu, nodokļu konsultants var vēlēties palielināt savu honorāru, lai atspoguļotu augstāku riska pakāpi;
     + konsultanta prasmes vai reputācija – daži konsultanti parasti prasa par padomu vairāk nekā citi, lai atspoguļotu to, ka viņi piedāvā augstākas kvalitātes padomu;
     + pienācīgi prasmīgu darbinieku trūkums – dažas nodokļu konsultēšanas jomas ir sarežģītākas, un tas var būt iemesls augstākiem honorāriem.
  4. Hipotētisko pārbaužu izmantošana var paplašināt vispārējo pazīmju piemērošanas jomu un novērst daudz objektīvāk izstrādātu pazīmju apiešanu. Hipotētiskās pārbaudes var būt arī lietderīgas, lai atklātu nodokļu plānošanas shēmas, kas ir izstrādātas konkrētam nodokļu maksātājam vai darījumam (pasūtītie darījumi).
  5. No otras puses, vispārīgajām pazīmēm, ko izmanto ASV, Kanādā un Portugālē, nav hipotētisko pārbaužu, un tāpēc tās nodrošina lielāku skaidrību, jo informācijas sniegšanas prasību var vērtēt, pamatojoties uz faktisku vienošanos par konfidencialitāti vai prēmijas maksu. Šāda objektīva konsultanta un klienta vienošanās izvērtēšana var būt vienkāršāka pārbaude, ko piemēro nodokļu maksātājs un veicinātājs, nekā hipotētiskais jautājums, kas tiek uzdots Apvienotajā Karalistē un Īrijā. Arī nodokļu administrācijai varētu būt vieglāk piemērot objektīvu pārbaudi nekā, iespējams, tērēt laiku, izvērtējot, vai darījumi būtu vai nebūtu jāatklāj.

##### Varianti

* 1. Lai gan lielākā daļa valstu, kas iesaistītas šajā darbā, priekšroku deva objektīvām pazīmēm, dažas uzskatīja, ka subjektīvām pārbaudēm var būt nozīme, lai novērstu informācijas sniegšanas noteikumu apiešanu. Tāpēc kā iespējami varianti ir iekļautas gan objektīvās, gan subjektīvās pārbaudes. Tomēr nodokļu administrācijām būs jāizvērtē hipotētisko jeb subjektīvo pārbaužu piemērotība savas valstu nodokļu sistēmai.

|  |
| --- |
| 2.6. ierāmējums. **Vispārīgo pazīmju izstrādes varianti**   * A variants. Pieņemt hipotētiskās/subjektīvās pazīmes * B variants. Pieņemt objektīvās pazīmes |

A variants. Pieņemt hipotētiskās/subjektīvās pazīmes

* 1. Tās valstis, kas saskata hipotētiskās pārbaudes priekšrocības, un uzskata, ka labāka informācijas sniegšana ir svarīgāka par iespējamo nenoteiktību un papildu administratīvo slogu, var apsvērt izmantot pieeju, kas līdzīga Apvienotajā Karalistē un Īrijā izmantotajai. Tomēr būs jāizvērtē, kā šādu pieeju izmantot šo valstu tiesību aktu sistēmā un nodokļu saistību izpildes kontekstā.

B variants. Pieņemt objektīvās pazīmes

* 1. Ja valstis mazāk uztrauc noteikumu apiešana un to nodokļu administrācija par svarīgāko režīma uzbūves aspektu uzskata lielāku noteiktību un darbības vienkāršumu, tad piemērotākas varētu būt objektīvās pazīmes.

##### Konkrētās pazīmes

* 1. Vispārīgās pazīmes, piemēram, konfidencialitāte un standartizēti nodokļu pakalpojumi, var būt vērstas pret shēmām, ko veicinātāji vairākkārt atkārto un pārdod vairāk nekā vienai personai. Tāpēc ar to palīdzību var iegūt informāciju gan par standartizētiem un plaši tirgotiem darījumiem, gan par jauniem un novatoriskiem darījumiem. Savukārt konkrētās pazīmes atspoguļo nodokļu iestāžu konkrētās un aktuālās bažas, un tās var izmantot attiecībā uz jomām, kas tiek uzskatītas par augsta riska jomām, piemēram, zaudējumiem, nomu un ienākumu pārveides shēmu izmantošanu. Konkrētās pazīmes var būt lietderīgas arī tāpēc, ka tās palīdz uzturēt informācijas sniegšanas režīma aktualitāti. Dažas valstis, piemēram, DĀR, ir konstatējušas, ka atbilstošas informācijas iegūšanai konkrētās pazīmes ir daudz noderīgākas par vispārīgajām. Tādējādi var secināt, ka dažādās valstīs var veiksmīgi izmantot dažādu pazīmju kombinācijas.
  2. Ja izmanto konkrētās pazīmes, informācijas sniegšanas pienākums rodas tad, kad ir raksturoti noteikti potenciāli agresīvi vai ļaunprātīgi darījumi un iekļauti režīmā kā pazīmes. Lai gan konkrētās pazīmes ir paredzētas informācijas iegūšanai par konkrētiem darījumiem vai konkrētiem to elementiem, tās ir jādefinē plaši, izvairoties no pārlieku sīkas tehniskās informācijas. Pārāk šauras vai tehniskas pazīmes nodokļu maksātāji var interpretēt sašaurināti, vai arī tās var nodokļu maksātājiem vai veicinātājiem dot iespēju veikt darījumus, apejot informācijas sniegšanas pienākumus. Tā kā 12. pasākumā ir norāde uz modulāru uzbūvi un to, ka riski valstīs būs atšķirīgi, šī ir joma, kurā valstīm varētu būt vajadzīga iespējami lielāka rīcības brīvība to konkrēto pazīmju izstrādē. Pašreizējos režīmos izmantoto konkrēto pazīmju piemēri ir doti turpmāk.

Zaudējumu shēmas (ASV, Apvienotā Karaliste, Kanāda, Īrija, Portugāle)

* 1. Šī pazīme ir paredzēta tam, lai atklātu dažādas zaudējumu radīšanas shēmas. Shēmu struktūra būtiski atšķiras, bet parasti tās ir veidotas tā, lai nodrošinātu visiem vai dažiem dalībniekiem zaudējumus, kas tiks izmantoti, lai samazinātu dalībnieku ienākuma nodokli vai kapitāla pieauguma nodokli vai lai radītu nodokļa atmaksu. Piemēram, Kanādas zemu nodokļu režīmā7 ir iekļauta īpašuma iegūšanas jeb dāvinājuma shēma, kas ir šāda: pirmo četru gadu laikā zaudējumi, atskaitījumi vai kredīti būs vienādi vai lielāki ar tā īpašuma neto centu, kurā veikts ieguldījums vai kurš iegūts dāvinājuma shēmas ietvaros. Konkrēto pazīmju varianti, kas ietver zaudējumu darījumus, ir ietverti arī Apvienotās Karalistes, Īrijas un ASV režīmā.
  2. Šo pazīmju veidu var lietot kopā ar robežvērtību, ko piemēro zaudējumu apjomam. Piemēram, ASV zaudējumu darījums ir tāds darījums, kura dēļ nodokļu maksātājs deklarē zaudējumus, kas nav mazāki par robežvērtību diapazonā no 50 000 līdz 10 miljoniem USD atkarībā no nodokļu maksātāja un darījuma veida vienā taksācijas gadā.

Nomas shēmas (Apvienotā Karaliste)

* 1. Šīs pazīmes mērķis ir atklāt nodokļu atvieglojumus, kas tiek iegūti nomas darījumos. Pazīme tiek piemērota tikai tad, ja shēma ietver tādu iekārtu vai aparatūru nomu, kam ir augsta vērtība. Šajā pārbaudē tiek atsijātas īpašuma nomas shēmas ar vērtību 10 miljoni GBP par vienu darījumu vai vismaz 25 miljoni par visiem darījumiem. Pazīme tiek piemērota tikai tad, ja nomas termiņš ir garāks par diviem gadiem. Turklāt ir jābūt vienam no trim papildnosacījumiem: *1)* nomas shēmā ir iesaistīta puse, uz kuru neattiecas uzņēmumu ienākuma nodoklis; *2)* nomas shēma iznomātāju daļēji vai pilnīgi atbrīvo no riska; *3)* nomas shēma ietver saņemšanu atpakaļ finanšu nomā.

Nodarbinātības shēma (Īrija)

* 1. Šī konkrētā pazīme ir vērsta uz nodarbinātības shēmām, kuru ietvaros var tikt izmantoti risinājumi, piemēram, darbinieku pabalstu trasti vai shēmas, kas kādā veidā mēģina apiet noteikumus, kuri vērsti pret algas “apmaiņu” pret papildatvieglojumiem.

Ienākumu pārveides shēmas (Īrija, Portugāle)

* 1. Šī pazīme ir paredzēta shēmām, ar kuru palīdzību ienākumi tiek pārvērsti kapitālā vai dāvanās, lai izvairītos no ienākumu nodokļa augstākās likmes un panāktu ienākumu aplikšanu ar zemāku nodokļu likmi vai atbrīvošanu no nodokļu maksāšanas vai neaplikšanu ar nodokļiem (Īrijas gadījums).
  2. Portugālē šī pazīme attiecas uz apdrošināšanas vai finanšu darījumiem, kas varētu būt par iemeslu ienākumu pārklasificēšanai vai to saņēmēju maiņai, un jo īpaši tā tiek piemērota attiecībā uz finanšu nomu, darījumiem, kas saistīti ar hibrīda instrumentiem, atvasinātiem instrumentiem vai līgumiem par finanšu instrumentiem. Šī pazīme nedaudz pārklājas ar Apvienotajā Karalistē izmantoto pazīmi (nomas shēmas) saistībā ar finanšu nomas iekļaušanu.

Shēmas, kurās iesaistītas juridiskas personas, kas atrodas zemu nodokļu jurisdikcijās (Portugāle)

* 1. Šīs pazīmes mērķis ir atklāt shēmas, kurās iesaistītas juridiskas personas, kas atrodas zemu nodokļu jurisdikcijās. Termins “zemu nodokļu jurisdikcija” ietver jebkuru juridisku personu, kas atrodas norādītās nodokļu oāzēs, juridisku personu, kas atrodas valstī, kurā nav uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kurā tas ir mazāks par 60 % no piemērojamā standarta uzņēmumu ienākuma nodokļa, vai arī juridisku personu, uz kuru attiecas daļējs vai pilnīgs nodokļu atbrīvojums.

Shēmas, kurās izmantoti hibrīda instrumenti (DĀR)

* 1. Šī pazīme aptver visas shēmas, kas attiecīgajos nodokļu tiesību aktos tiktu kvalificētas kā “pašu kapitāla hibrīda instrumenti”. Būtībā tie ir darījumi, kuros tiek izmantotas pieprasāmas priekšrocību akcijas un parastās akcijas, ja tiesības, kas saistītas ar šādām akcijām, atšķiras no tiesībām, kas parasti saistītas ar parastajām akcijām. Šī pazīme ir paredzēta arī jebkādām shēmām, kas attiecīgajos nodokļu tiesību aktos tiktu klasificētas kā “parāda hibrīda instrumenti”, ja noteiktais laikposms šajā sadaļā būtu desmit gadu. Būtībā tā ir vērsta pret akcijās pārvēršamu aizņēmumu / ķīlu zīmju shēmām (izņemot reģistrētos parāda instrumentus).

Darījumi ar būtiskām atšķirībām starp finanšu un nodokļu grāmatvedību (ASV)

* 1. ASV iepriekš šo darījumu iekļāva deklarējamo darījumu kategorijā. Pazīme attiecās uz darījumiem, kuros maksājamo nodokļu atšķirība (t. i., atšķirība starp nodokļu grāmatvedības un finanšu grāmatvedības rezultātiem) ir 10 miljoni USD. *IRS* un Valsts kase pēc tam, kad izdeva sarakstu M-3 “Neto peļņas (zaudējumu) saskaņošana uzņēmumiem ar kopējo kapitālu 10 miljoni USD vai vairāk” (*Net Income (Loss) Reconciliation for Corporations with Total Assets of $10 Million or More*)8, saskaņā ar kuru *IRS* tiek sniegta sīka informācija par darījumiem ar būtiskām iegrāmatošanas un nodokļu samaksas atšķirībām, noteica, ka šādi darījumi vairs nav jāuzskata par deklarējamiem darījumiem.

Sarakstā iekļautie darījumi (ASV)

* 1. ASV ir izvirzīta prasība sniegt informāciju par “sarakstā iekļautajiem darījumiem” saskaņā ar pašreizējiem deklarējamo darījumu noteikumiem. Sarakstā iekļauts darījums ir darījums, kas ir tāds pats kā darījums, ko *IRS* ir atzinusi par nodokļu apiešanas darījumu, vai darījums, kas ir pēc būtības līdzīgs un kas ir identificēts *IRS* paziņojumā vai citās publicētās vadlīnijās.

Izvērtējamie darījumi (ASV)

* 1. ASV ir izvirzīta prasība sniegt informāciju par “izvērtējamiem darījumiem” (*TOI*) saskaņā ar pašreizējiem deklarējamo darījumu noteikumiem. *TOI* ir darījums, ko *IRS* un Valsts kase uzskata par darījumu, kuram piemīt nodokļa apiešanas vai nodokļu krāpšanas potenciāls un par kuru šīm iestādēm trūkst pietiekamas informācijas, lai noteiktu, vai darījums būtu konkrēti identificējams kā nodokļu apiešanas darījums.

##### Zaudējumu darījuma pazīmes paraugs

* 1. Parasti visvairāk bažu izraisa zaudējumu joma. Shēmas, kas saistītas ar zaudējumiem, struktūras ziņā būtiski atšķiras, bet parasti ir veidotas tā, lai bagātām personām vai uzņēmumiem radītu tirgošanās zaudējumus, ko pēc tam var kompensēt no maksājamā ienākumu nodokļa (tostarp kapitāla pieauguma nodokļa). Ņemot vērā zaudējumu shēmu dažādību un sapratni, ka valstīm būs vajadzīga pēc iespējas lielāka izvēles brīvība konkrētas pazīmes izstrādē, kopējo principu raksturošana šajā saistībā varētu būt mazāk lietderīga. Tomēr daži principi, kā arī spēkā esošo tiesību aktu noteikumu apkopojums ir doti 2.7. ierāmējumā.

|  |
| --- |
| 2.7. ierāmējums. **Zaudējumu darījuma pazīmes**   * Zaudējuma darījums ir darījums, kura rezultātā nodokļu maksātājs deklarē zaudējumus, ja to lielums pārsniedz noteiktu summu atkarībā no nodokļu maksātāja veida. (**ASV tiesību akti**) * Darījumu uzskata par zaudējumu darījumu, ja *a)* veicinātājs paredz, ka to pašu darījumu vai būtībā tādu pašu darījumu īstenos vairāk nekā viena persona un *b)* darījums ir tāds, ka var pamatoti secināt, ka galvenais ieguvums no darījuma ir zaudējumu radīšana un ir gaidāms, ka attiecīgās personas izmantos šos zaudējumus, lai samazinātu nodokļu saistības. (**Apvienotās Karalistes tiesību akti** – šī pazīme ir paredzēta tam, lai atklātu zaudējumu shēmas, ko parasti izmanto bagātas personas) * Darījumu uzskata par zaudējumu darījumu, ja viena no shēmas pusēm ir uzņēmums, kam ir nekompensēti zaudējumi vai kas paredz tādus gūt grāmatvedības pārskata perioda beigās, un var pamatoti secināt, ka *a)* galvenais ieguvums no shēmas ir tāds, ka uzņēmums nodod šādus zaudējumus citai pusei, kura, iespējams, tos izmantos, lai samazinātu savas nodokļu saistības, vai *b)* uzņēmums spēj paātrināt šādu zaudējumu izmantošanu, lai samazinātu savas nodokļu saistības. (**Īrijas tiesību akti** – pazīme ir paplašināta, lai attiektos uz uzņēmumu zaudējumiem) * Izņemot ASV, kas pievērš uzmanību tikai zaudējumu summai, kopējos principus raksturo tas, ka persona gūst zaudējumus un zaudējumi   + tiek nodoti citai personai, lai kompensētu citus ienākumus un samazinātu tās nodokļu saistības;   + tiek izmantoti paātrināti, lai samazinātu personas kārtējās nodokļu saistības;   + ir daļa no popularizētas shēmas vai darījuma, ko lieto vairāk nekā viena persona, lai samazinātu šīs personas nodokļus, kas maksājami par peļņu. |

##### Ieteikumi attiecībā uz pazīmēm

* 1. Vispārīgās pazīmes var palielināt deklarējamo darījumu skaitu un, iespējams, izmaksas nodokļu maksātājiem, bet, kā norādīts iepriekš, tās ir lietderīgs rīks, lai ietvertu jaunus un novatoriskus darījumus, ko būtu grūti atklāt, izmantojot konkrētās pazīmes. Tāpēc vispārīgo pazīmju, piemēram, prēmijas maksas, konfidencialitātes un līgumiskās aizsardzības, izmantošana var būt ļoti svarīga, lai sniegtu nodokļu administrācijām spēju ātri atklāt jaunās shēmas un uz tām reaģēt. Prasība deklarēt šādus darījumus var arī samazināt šādu darījumu daudzumu tirgū.
  2. Konkrētās pazīmes jeb sarakstā iekļautie darījumi sniedz nodokļu administrācijām iespēju vērsties pret zināmām vai bieži sastopamām riska jomām. Tās arī sniedz rīcības brīvību, jo dod nodokļu administrācijai iespēju līdzsvarot nodokļu administrācijas izmaksas un iespējas ar veicinātājiem vai nodokļu maksātājiem uzlikto ziņošanas slogu. Dažas valstis, piemēram, DĀR, ir konstatējušas, ka atbilstošas informācijas iegūšanai konkrētās pazīmes ir daudz noderīgākas par vispārīgajām. Tādējādi var secināt, ka dažādās valstīs var veiksmīgi izmantot dažādu pazīmju kombinācijas.
  3. Konkrētās pazīmes var būt lietderīgas arī tāpēc, ka tās palīdz uzturēt informācijas sniegšanas režīma aktualitāti un vērsties pret retāk piemērojamo nodokļu apiešanu. Kā redzams no pašreizējām konkrētajām pazīmēm – lai gan to piemērošanas jomas daļēji pārklājas, šādas pazīmes galvenokārt atspoguļo attiecīgās jurisdikcijas galvenās riska jomas.

Ieteikumi

* 1. Tad, kad valstis ievieš obligāti sniedzamās informācijas režīmu, tām ir iespēja izmantot viena posma pieeju vai vairāku posmu / priekšnoteikuma pieeju. Tomēr tiek ieteikts obligāti sniedzamās informācijas režīmā iekļaut gan vispārīgās, gan konkrētās pazīmes. Vispārīgajās pazīmēs ir jāietver konfidencialitātes un prēmijas maksas / nosacījuma honorāra pazīme. Valsts var arī vēlēties piemērot papildu vispārīgās pazīmes, piemēram, tādas, kas attiecas uz standartizētiem nodokļu pakalpojumiem.
  2. Valstis var izvēlēties izmantot hipotētisko pieeju vai tikai uz faktiem pamatotas objektīvas pārbaudes. Konkrētajām pazīmēm ir jāatspoguļo konkrēti riski un jautājumi, kas raksturīgi attiecīgajā valstī. Konkrēto pazīmju uzbūve un izvēle ir katras valsts kompetencē, ņemot vērā tās nodokļu politiku un piemērošanas prioritātes. Valstis var izvēlēties, vai saistīt konkrētās pazīmes ar *de minimis* summu, lai ierobežotu sniegtās informācijas apjomu.
  3. Gadījumā, ja shēma vai darījums atbilst vienai pazīmei, ir ieteicams to uzskatīt par pietiekamu pamatu, lai būtu jāsniedz informācija.

## Informācijas sniegšanas laiks

* 1. Būtiski atšķiras tas, kad valstis pieprasa sniegt informāciju par shēmām. Informācijas sniegšanas laiks ir atkarīgs no tā, kad radies attiecīgais piemērošanas iemesls, un deklarēšanas laikposma, kāds noteikts režīma ietvaros. Šis laikposms var būt dažas dienas, mēneši vai ilgāks.
  2. Ja informācijas sniegšanas režīma galvenie mērķi ir agrīnā posmā nodrošināt informāciju par nodokļu apiešanas shēmām un to lietotājiem un atturēt no šādu shēmu izmantošanas, tad termiņš, kurā šāda informācija ir jāsniedz, ir būtisks minēto mērķu sasniegšanai, jo agrīna deklarēšana sniedz iespēju nodokļu administrācijām agrāk vērsties pret shēmu. Tas var pastiprināt preventīvo ietekmi, jo tiek samazināts laiks, kas pieejams, lai izmantotu jebkādus nodokļu atvieglojumus, tādējādi mainās darījuma ekonomiskais izdevīgums.
  3. Ir vairāki jautājumi, kas ir jāapsver, nosakot termiņu informācijas sniegšanai, un atbildes uz šiem jautājumiem ietekmēs sniegtās informācijas savlaicīgumu un var ietekmēt informācijas sniegšanas režīma spēju sasniegt daļu no tā mērķiem. Jautājumi ir šādi:
     + Kurā brīdī ir jāstājas spēkā pienākumam sniegt informāciju vai, citiem vārdiem sakot, kāds notikums vai darbība rada pienākumu ziņot?
     + Cik drīzā laikā pēc šāda notikuma ir jāsniedz informācija?
     + Vai ir jānosaka atšķirīgi termiņi veicinātājiem un nodokļu maksātājiem?

##### Termiņa varianti veicinātāju pienākumam sniegt informāciju

|  |
| --- |
| 2.8. ierāmējums. **Termiņa varianti veicinātāju pienākumam sniegt informāciju**   * A variants. Termiņš ir saistīts ar shēmas pieejamību * B variants. Termiņš ir saistīts ar shēmas īstenošanu |

Termiņš ir saistīts ar shēmas pieejamību

* 1. Agrākais laiks, kad var pamatoti izvirzīt pienākumu sniegt informāciju, ir brīdis, kad veicinātājs padara shēmu pieejamu lietotājiem. Tad shēma būs pietiekami labi izstrādāta, lai būtu tirgojama, un, ja shēma tiek popularizēta un tirgota, ir jābūt pieejamai visai vajadzīgajai informācijai par to, kā tā darbojas. Saskaņā ar Apvienotās Karalistes tiesību aktiem shēma tiek uzskatīta par “padarītu pieejamu īstenošanai” tad, kad ir visi vajadzīgie priekšnoteikumi shēmas īstenošanai un notiek saziņa ar klientu, piedāvājot klientam apsvērt iesaistīšanos darījumā, kas ir daļa no shēmas, un nav svarīgi, vai šajā brīdī tiek sniegta pilnīga informācija par shēmu. Papildu informācija par to, kā šāds princips tiek piemērots Apvienotajā Karalistē, ir dota A pielikumā.
  2. Šis iemesls informācijas sniegšanas pienākuma piemērošanai tiek izmantots Apvienotās Karalistes, Īrijas un Portugāles informācijas sniegšanas režīmā. Tomēr šajās trīs valstīs ir atšķirīgs termiņš, kurā informācija ir jāsniedz. Apvienotajā Karalistē un Īrijā veicinātājam ir jāsniedz informācija par shēmu piecu darbdienu laikā no brīža, kad shēma ir padarīta pieejama izmantošanai citai personai. Tādējādi gan iemesls, gan ziņošanas periods ir definēts tā, lai nodrošinātu ātru informācijas sniegšanu, kas var notikt arī, pirms lietotāji ir shēmu īstenojuši. Tas palielina nodokļu administrācijas spēju agrīni novērtēt shēmu risku un, ja vajadzīgs, īstenot likumdošanas pasākumus, lai labotu nepilnības, kamēr nav zaudēts būtisks ieņēmumu apjoms.
  3. Lai gan Portugālē tiek izmantots tas pats iemesls informācijas sniegšanas pienākuma piemērošanai, atvēlētais laiks ir nedaudz ilgāks, proti, nodokļu plānošanā iesaistītajiem veicinātājiem informācija ir jāsniedz 20 dienu laikā pēc tā mēneša beigām, kurā shēma ir pirmoreiz padarīta pieejama. Šādi tiek nodrošināta salīdzinoši ātra informācijas sniegšana, bet ir mazāka varbūtība, ka nodokļu administrācija informāciju par shēmu iegūs pirms tās īstenošanas, un tas var ietekmēt jebkuru ieņēmumu zaudējumu apjomu.
  4. Tā kā ASV informācijas sniegšanas periods netiek tieši saistīts ar brīdi, kad shēma tiek padarīta pieejama lietotājiem, informācijas sniegšanas prasība stājas spēkā brīdī, kad konsultants kļūst par faktisko konsultantu. Faktiskais konsultants ir persona, kas sniedz jebkādu reālu palīdzību, atbalstu vai padomu saistībā ar deklarējama darījuma organizēšanu, pārvaldību, popularizēšanu vai īstenošanu un kas tieši vai netieši gūst bruto ienākumus, kuri pārsniedz noteiktās robežvērtības, kas ir 50 000 vai 250 000 USD (vai 10 000 vai 25 000 USD sarakstā iekļauto darījumu gadījumā) atkarībā no nodokļu maksātāja veida un deklarējamā darījuma veida. Persona kļūst par faktisko konsultantu, kad ir spēkā visi šādi priekšnoteikumi neatkarīgi no to secības: *1)* persona ir sniegusi reālu palīdzību, padomu un atbalstu saistībā ar deklarējamu darījumu; *2)* persona netieši vai tieši saņem honorāru, kas pārsniedz robežvērtību; *3)* nodokļu maksātājs ir iesaistījies deklarējamā darījumā, un *4)* sarakstā iekļautā darījuma vai izvērtējamā darījuma gadījumā ir publicētas vadlīnijas, kurās darījums ir identificēts. Arī šeit ir sasaiste ar faktiskā konsultanta darbībām un norāde uz darbībām, kas padara shēmu pieejamu vai īstenojamu. Tomēr informācijas sniegšanas termiņš ASV ir atšķirīgs, jo faktiskajam konsultantam ir pienākums iesniegt *IRS OTSA* informācijas sniegšanas paziņojumu tā mēneša pēdējā dienā, kas ir pēc tā kalendārā ceturkšņa beigām, kurā konsultants ir kļuvis par faktisko konsultantu attiecībā uz deklarējamu darījumu. Šādi nosacījumi var būt iemesls termiņa pagarināšanai salīdzinājumā ar Apvienoto Karalisti un Īriju.

Termiņš ir saistīts ar shēmas īstenošanu

* 1. Informācijas sniegšanas režīma ietvaros informācijas sniegšanas prasību var sasaistīt arī ar brīdi, kad shēmu ir īstenojuši lietotāji. Šajā brīdī ir lielāka varbūtība, ka būs faktiski nodokļu zaudējumi, tomēr iespēja ietekmēt nodokļu maksātāju rīcību ir ierobežota, tāpēc kopējie ieņēmumu zaudējumi varētu būt lielāki.
  2. Saskaņā ar DĀR režīmu informācija par deklarējamu shēmu ir jāatklāj 45 dienu laikā pēc tam, kad nodokļu maksātājs saistībā ar šo shēmu ir saņēmis vai guvis jebkādu summu vai ir samaksājis kādu summu vai uzņēmies zaudējumus. Tādējādi informācijas sniegšanas pienākums stājas spēkā tad, kad ir saņemta vai samaksāta nauda saistībā ar darījumu, kas ir daļa no deklarējamās shēmas; tas faktiski parāda, ka shēma ir īstenota.
  3. Kanādā par deklarējamu darījumu informācija ir jāsniedz līdz tā kalendārā gada 30. jūnijam, kas ir pēc gada, kad darījums ir kļuvis par deklarējamu darījumu. Saskaņā ar Kanādas režīmu deklarējams darījums ir nodokļu apiešanas darījums, kas atbilst vismaz divām noteiktajām pazīmēm. Tādējādi ziņošanas termiņš stājas spēkā, kad darījums kļūst par deklarējamu. Tas notiek pēc tā īstenošanas. Šāda iemesla izmantošana un ilgs informācijas sniegšanas termiņš nozīmē, ka informācija tiek saņemta daudz vēlāk nekā saskaņā ar Apvienotās Karalistes, Īrijas un Portugāles režīmu. Tas neizbēgami ietekmēs nodokļu administrācijas spēju reaģēt ātri, potenciāli radot lielākus ieņēmumu zaudējumus un mazāku preventīvo ietekmi.

##### Termiņa varianti nodokļu maksātāju pienākumam sniegt informāciju

* 1. Kā izklāstīts šajā nodaļā, obligāti sniedzamās informācijas režīmos vai nu izvirza prasību informāciju atklāt gan veicinātājam, gan nodokļu maksātājam (ASV un Kanādā), vai arī nosaka primāro pienākumu veicinātājam un izvirza informācijas sniegšanas prasību nodokļi maksātājam tikai tādā gadījumā, ja veicinātāja nav vai ja pastāv maza varbūtība, ka veicinātājs sniegs informāciju, jo atrodas ārzonā (Apvienotā Karaliste, Īrija, Portugāle un DĀR).
  2. Līdzīgi politikas apsvērumi attiecas uz nodokļu maksātājiem, kā arī veicinātājiem noteikto informācijas sniegšanas termiņu, t. i., jo agrāk tiek sniegta informācija, jo lielāka iespēja, ka informācijas sniegšanas režīms sasniegs tam izvirzītos mērķus. Tomēr tas īpaši attiecas uz gadījumiem, kad nav veicinātāja sniegtās informācijas un to sniedz tikai nodokļu maksātājs.
  3. ASV nodokļu maksātājs ziņo par iesaistīšanos deklarējamā shēmā nodokļu deklarācijas iesniegšanas ietvaros, kā arī sniedz informāciju *IRS OTSA* (kam sniegtā informāciju būtu jāsaņem no jebkura faktiskā konsultanta) pirmoreiz, kad nodokļu maksātājs deklarē darījumu nodokļu deklarācijā. Saskaņā ar ASV pieredzi nodokļu maksātāja sniegtā informācija, kas nav sasaistīta ar nodokļu deklarācijas iesniegšanas termiņu, bieži tiek netīši neievērota9. Kanādā informācijas sniegšanas prasības nodokļu maksātājiem un veicinātājiem ir vienādas. Abos gadījumos prasība sniegt informāciju faktiski stājas spēkā pēc tam, kad shēma ir īstenota, un informācijas sniegšanas termiņš ir tāds, ka var rasties būtiska laika nobīde starp shēmas īstenošanu un informācijas sniegšanu par šo shēmu.
  4. Apvienotajā Karalistē, Īrijā, Portugālē un DĀR nodokļu maksātājam informācija ir jāsniedz salīdzinoši retos gadījumos. Tomēr tad, kad nodokļu maksātājam ir pienākums sniegt informāciju par shēmu, tā atšķirībā no situācijas ASV un Kanādā būs vienīgā sniegtā informācija. Apvienotā Karaliste, Īrija un Portugāle ir atbilstīgi pielāgojušas prasības gan attiecībā uz informācijas sniegšanas pienākuma piemērošanas iemeslu, gan attiecībā uz nodokļu maksātājam atļauto informācijas sniegšanas termiņu. Piemēram, “iekšējo” shēmu gadījumā gan Apvienotās Karalistes, gan Īrijas režīms nosaka nodokļu maksātājam pienākumu informāciju sniegt 30 dienu laikā pēc tam, kad lietotājs ir iesaistījies pirmajā darījumā. Tādējādi informācijas sniegšanas laiks ir saistīts ar īstenošanu, un nodokļu maksātājam ir nedaudz ilgāks laiks informācijas sniegšanai. Līdzīgi pielāgojumi ir spēkā Portugālē, kur lietotājiem ir pienākums paziņot par shēmu pirms tā mēneša beigām, kas ir pēc mēneša, kurā shēma īstenota. “Īstenošanas” definīcijā ir jānosaka brīdis, kurā ir skaidrs, ka darījums tiks veikts, lai tādējādi nodrošinātu skaidrību un novērstu to, ka nodokļu maksātāji mākslīgi novilcina informācijas sniegšanu.
  5. Gadījumos, kad informāciju sniedz tikai nodokļu maksātājs/lietotājs, ir pamatoti informācijas sniegšanas prasību saistīt ar īstenošanu, jo ir sarežģīti identificēt kādu citu brīdi vai notikumu, kas būtu objektīvs pamats tam, lai informācijas sniegšanas pienākums stātos spēkā. Var būt iespējams izmantot subjektīvu nosacījumu, piemēram, brīdi, kad nodokļu maksātājs ir pieņēmis lēmumu veikt darījumu. Tā rezultātā informācija varētu tikt saņemta agrāk nekā tad, ja sniegšanas termiņš ir saistīts ar īstenošanas procesu, bet tas arī radītu nodokļu maksātājam lielāku neskaidrība un šādu risinājumu varētu būt grūtāk administrēt.
  6. DĀR režīmā gan nodokļu maksātājam, gan veicinātājam ir noteikts viens un tas pats termiņš, tāpēc nodokļu maksātājam informācija par deklarējamu shēmu ir jāsniedz 45 dienu laikā no brīža, kad nodokļu maksātājs ir pirmoreiz saņēmis vai ieguvis naudas summu vai kad nodokļu maksātājs ir pirmoreiz samaksājis vai uzņēmies izmaksas.
  7. Lai gan Apvienotajā Karalistē, Īrijā un Portugālē nodokļu maksātājam ir noteikts garāks laikposms nekā veicinātājam informācijas sniegšanai, tomēr ir paredzēts, ka informācija tiek saņemta agrīni, lai tādējādi dotu nodokļu administrācijai iespēju reaģēt agrāk.

##### Citi apsvērumi

* 1. Var apgalvot, ka vajadzība agrīni iegūt informāciju ir mazāka, ja valdība nespēj ātri reaģēt, lai ātri veiktu tiesību aktu izmaiņas, un ka ir jāņem vērā katras nodokļu administrācijas administratīvie ierobežojumi. Lai gan šis ir svarīgs apsvērums, tomēr ir daudz veidu, kā valdības un nodokļu administrācijas var ietekmēt nodokļu maksātāju rīcību, piemēram, tās var publicēt savu viedokli par shēmu vai darījumu, kuri, viņuprāt, nav izmantojami. Turklāt, jo lielāks ir laikposms starp shēmas laišanu tirgū un informācijas sniegšanas brīdi, jo vairāk tai būs lietotāju. Tādējādi nodokļu administrācijai būs jāapstrīd vairāk gadījumu, iespējams, izmantojot lielāku daļu savu resursu, un, ja shēma būs veiksmīga, būs lielāki nodokļu ieņēmumu zaudējumi. Tāpēc šajā darbā iesaistītās valstis vienojās, ka informācijas sniegšanai noteiktajam termiņam ir jābūt pēc iespējas veiksmīgāk izraudzītam valsts tiesību aktu ietvaros.

##### Ieteikumi

* 1. Gadījumos, kad veicinātājam ir pienākums sniegt informāciju, ir ieteicams informācijas sniegšanas termiņu saistīt ar shēmas pieejamību un informācijas sniegšanas termiņa mērķim būtu jābūt tādam, lai pēc iespējas palielinātu nodokļu administrācijas iespējas reaģēt uz shēmu ātri un ietekmēt nodokļu maksātāju rīcību. To var panākt, nosakot īsu termiņu informācijas sniegšanai pēc tam, kad shēma ir pieejama.
  2. Gadījumā, kad informācija ir jāsniedz nodokļu maksātājam, ir ieteicams noteikt, ka informācijas sniegšanas pienākums stājas spēkā saistībā ar tās īstenošanu, nevis pieejamību. Turklāt, ja informāciju sniedz tikai nodokļu maksātājs (t. i., tādēļ, ka veicinātāja nav vai veicinātājs atrodas ārzonā), tad informācijas sniegšanas termiņam ir jābūt īsam, lai pēc iespējas palielinātu nodokļu administrācijas spēju ātri vērsties pret shēmu.

## Citi veicinātājiem vai lietotājiem nosakāmie pienākumi

##### Shēmas lietotāju identificēšana

* 1. Shēmas lietotāju identificēšana ir svarīga obligāti sniedzamās informācijas režīma sastāvdaļa, un pašreizējo režīmu ietvaros shēmu lietotāji tiek identificēti divējādi: *1)* izmantojot shēmu identifikācijas numurus, kas ļauj noteikt, kurš nodokļu maksātājs ir izmantojis noteiktu shēmu, vai *2)* identifikācijas numura lietošanas vietā (vai papildus tam) nosakot pienākumu veicinātājam iesniegt to klientu sarakstu, kas ir izmantojuši shēmu, par kuru tiek sniegta informācija10.
  2. Gadījumos, kad tiek izmantots identifikācijas numurs, identificēšanai parasti būs trīs posmi.
     + Nodokļu iestāde paziņo shēmas identifikācijas numuru veicinātājam vai lietotājiem (kā attiecīgā gadījumā ir piemērotāk).
     + Veicinātājs paziņo shēmas identifikācijas numuru lietotājiem.
     + Lietotāji, iesniedzot nodokļu deklarācijas nodokļu administrācijai, tajās norāda shēmu numurus.

Šie trīs posmi plašāk ir izklāstīti turpmāk.

* 1. Identifikācijas numuru dod nodokļu administrācija tad, kad tiek sniegta informācija par shēmu, un tas tiek paziņots personai, kas sniedza informāciju par shēmu. Ja shēmas identifikācijas numurs tiek piešķirts veicinātājam, tam pēc tam tas noteiktā termiņā ir jāpaziņo shēmas lietotājam (Apvienotajā Karalistē termiņš ir 30 dienas, ASV – 60 kalendārās dienas). Ja pienākums sniegt informāciju par shēmu ir lietotājam, tad nodokļu administrācija shēmas identifikācijas numuru paziņos tieši lietotājam.
  2. Lietotājam pēc tam shēmas identifikācijas numurs ir jāiekļauj nodokļu deklarācijā. Piemēram, Apvienotajā Karalistē šis numurs ir jānorāda deklarācijā, kas attiecas uz pārbaudes gadu, taksācijas gadu, grāmatvedības pārskata periodu vai ieņēmumu pārskata periodu (attiecīgā gadījumā), kurā lietotājs pirmoreiz iesaistījies darījumā, kas ir daļa no shēmas. Lietotājam ir jāturpina norādīt shēmas identifikācijas numuru par jebkuru turpmāko gadu vai periodu, kamēr atvieglojumi ir pieejami.
  3. Shēmas identifikācijas numura piešķiršana nenorāda, ka nodokļu iestāde apstiprina atklātās shēmas efektivitāti vai to, ka sniegtā informācija ir pilnīga. Gan ASV, gan Apvienotajā Karalistē tas tiek skaidri norādīts. ASV norādījumos ir skaidri noteikts, ka deklarējama darījuma numura saņemšana nenozīmē, ka *IRS* ir izskatījis, izvērtējis vai apstiprinājis darījumu. Arī Apvienotās Karalistes vadlīnijās ir norādīts, ka shēmas identifikācijas numura piešķiršana vai paziņošana neapliecina, ka Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija apstiprina, ka shēma sniedz vai spēj sniegt jebkādus iespējamus nodokļu atvieglojumus. Tas arī nav apstiprinājums tam, ka sniegtā informācija ir pilnīga.

|  |
| --- |
| 2.9. ierāmējums. **Shēmas lietotāju identificēšanas varianti**   * A variants. Shēmas numura un klientu saraksta izmantošana * B variants. Tikai klientu saraksta izmantošana |

A variants. Shēmas numura un klientu saraksta izmantošana

* 1. ASV, Apvienotajā Karalistē un Kanādā shēmas identifikācijas numurs tiek lietots kā dažādu shēmu unikālais identifikators11. Veicinātāji vai faktiskie konsultanti saņem numuru shēmai vai darījumam, par kuru sniegta informācija, un paziņo šo numuru nodokļu maksātājiem, kas ir īstenojuši shēmu. Nodokļu maksātājiem shēmas numurs ir jānorāda tajās nodokļu deklarācijās, kurās tiek sniegta informācija par shēmu. Turklāt Apvienotajā Karalistē ir noteikta prasība veicinātājiem iesniegt nodokļu administrācijai ceturkšņa ziņojumu par klientiem, bet ASV faktiskajam konsultantam ir jāuztur klientu saraksts un tas (kopā ar visiem dokumentiem, kas ir svarīgi, lai noteiktu darījuma nodokļu režīmu) jāiesniedz *IRS* 20 darbdienu laikā pēc *IRS* rakstiska pieprasījuma saņemšanas.
  2. Kanāda *TS* režīmu vispirms ieviesa 1989. gadā, to attiecinot uz salīdzinoši nelielu deklarējamo darījumu daļu. Saskaņā ar *TS* režīmu veicinātāja pienākums ir iegūt zemu nodokļu režīma identifikācijas numuru, paziņot numuru shēmas dalībniekiem un iesniegt shēmas lietotāju sarakstu. Identifikācijas numurs dod iespēju nodokļu administrācijām izsekot shēmai un nodokļu maksātājiem, kas tajā piedalās. Turklāt Kanāda ir ieviesusi jaunu *RTAT* režīmu, kas informācijas sniegšanas jomā iekļauj arī nodokļu apiešanas shēmas, uz kurām neattiecās *TS* režīms. Tomēr shēmas identifikācijas numurs attiecas tikai uz zemu nodokļu režīmiem *TS* režīma ietvaros, nevis uz darījumiem, kas deklarējami saskaņā ar *RTAT*.
  3. Shēmas identifikācijas numura un klientu saraksta kombinācijas izmantošana var palīdzēt nodokļu iestādei vieglāk identificēt to, cik plaši shēma ir izmantota, un pārliecināties, ka ir sniegta pilnīga informācija. Shēmu identifikācijas numuri var dot nodokļu administrācijai arī iespēju identificēt atsevišķu nodokļu maksātāju vēlmi veikt noteikta veida darījumus, jo nodokļu administrācija var ātri un viegli pārliecināties, kādās shēmās nodokļi maksātājs ir iesaistījies. Tas ļauj gūt arī informāciju attiecīgā nodokļu maksātāja riska novērtējumam. Tomēr shēmas identifikācijas numura izmantošana var radīt augstākas sākotnējās izmaksas resursu un atbilstības nodrošināšanas ziņā.

B variants. Tikai klientu saraksta izmantošana

* 1. Klientu saraksti var būt alternatīva klientu identificēšanai, ja valstis neizmanto shēmu identifikācijas numuru sistēmu. Ja ir šāda prasība, veicinātājam ir pienākums iesniegt nodokļu administrācijai to klientu sarakstu, kas izmantojuši shēmu. Klientu sarakstu iesniegšanai noteiktais termiņš ir atšķirīgs. Saskaņā ar veco Īrijas režīmu saraksti ir jāiesniedz 30 dienu laikā no brīža, kad veicinātājs pirmoreiz ir uzzinājis par jebkuru darījumu, kas ir daļa no deklarējama darījuma un ir īstenots, pirms ticis saņemts unikālais shēmas numurs. Tomēr 2014. gadā Īrijā tika ieviesti shēmu identifikācijas numuri, un tagadējā sistēma ir līdzīga tai, kāda pastāv Apvienotajā Karalistē12. Savukārt Apvienotajā Karalistē veicinātāja pienākums ir iesniegt sarakstu reizi ceturksnī13.
  2. Šādas pieejas variācija ir prasība veicinātājam uzturēt sarakstu, kurā tiek identificēta katra persona, kam veicinātājs ir paziņojis shēmas identifikācijas numuru, un iesniegt šo sarakstu nodokļu administrācijai pēc pieprasījuma. Piemēram, ASV ir prasība klientu sarakstus iesniegt *IRS* 20 darbdienu laikā no *IRS* rakstiska pieprasījuma saņemšanas dienas.

##### Citi apsvērumi

* 1. Kā norādīts iepriekš, lietotāju identificēšana ir obligāti sniedzamās informācijas režīma būtiska sastāvdaļa. Tā ļauj nodokļi administrācijai uzlabot risku novērtēšanu un precīzāk noteikt pārbaudāmo loku. Tā palīdz tām arī daudz labāk aprēķināt ieņēmumu zaudējumus.

Visa informācija par shēmu tiek iegūta, kad tiek norādīts shēmas identifikācijas numurs, un tas atvieglo informācijas izguvi vēlāk, ja tas vajadzīgs. Gadījumos, kad lietotājam ir izvirzīta prasība sniegt informāciju tieši nodokļu administrācijai, kā tas ir ASV, ir mazāka vajadzība noteikt papildu prasības lietotāja identificēšanai, piemēram, par shēmas identifikācijas numuru, bet informācijas vākšana no vairākiem avotiem (kas gan prasa vairāk resursu) dod arī iespēju atkārtoti pārbaudīt sniegto informāciju un vieglāk sasaistīt darījuma veicinātāju un dalībniekus. Izvirzot prasību veicinātājam iesniegt sarakstu, var būt iespējams arī identificēt citus nodokļu maksātājus, kas ir piedalījušies shēmā, bet nav par to snieguši informāciju.

* 1. Tomēr tad, ja primārais informācijas sniegšanas pienākums tiek noteikts veicinātājam, ir jāievieš citi veidi, kā nodrošināt, ka ir iespējams identificēt shēmas lietotājus. Ja, izmantojot shēmu numuru sistēmas vai klientu sarakstus, valstis nevar iegūt vispusīgu informāciju par shēmu lietotājiem, tām shēmas lietotāju identificēšanai, iespējams, būs jāveic datu analīze, pamatojoties uz nodokļu deklarācijām. Turklāt tas, ka lietotājs zina, ka tiks identificēts ar klientu saraksta palīdzību vai tiešākā veidā, proti, pamatojoties uz identifikācijas numuru nodokļu deklarācijā, var dažus vispār atturēt no dalības shēmā. Visbeidzot, ir dažādi apsvērumi saistībā ar dubulto informācijas sniegšanas prasību, salīdzinot to ar prasību informāciju sniegt tikai veicinātājam. Otrajā gadījumā ir lielāka nepieciešamība ieviest shēmas identifikācijas numuru un pieprasīt klientu sarakstus.
  2. Shēmas identifikācijas numura izmantošana sākotnēji var palielināt gan resursu izmaksas nodokļu administrācijai, gan atbilstības nodrošināšanas izmaksas veicinātājam. Tomēr ir liela varbūtība, ka pēc procesa galīgas izveides pastāvīgās izmaksas būs zemas. Turklāt nodokļu administrācija ne tikai iegūst informāciju par konkrētās shēmas lietotājiem, bet tā var arī veidot izpratni par atsevišķu nodokļu maksātāju radīto risku. Shēmu identifikācijas numura izmantošana var arī uzlabot administratīvo procesu, piemēram, DĀR shēmas identifikācijas numurs tiek izmantots kā kontroles līdzeklis, jo tajā norādīts ziņojuma iesniegšanas datums un kārtas numurs. Preventīvā ietekme var būt lielāka, ja nodokļu maksātājam ir personīgs pienākums nodokļu deklarācijā norādīt shēmas identifikācijas numuru, un tikpat liela preventīvā ietekme acīmredzami ir arī tad, ja nodokļu maksātājam ir pienākums informāciju sniegt tieši.
  3. Klientu saraksti parasti tiek saņemti agrāk par nodokļu deklarācijām, tāpēc no tiem informācija par nodokļu apiešanas shēmu popularitāti ir iegūstama agrāk nekā tad, ja izmanto tikai shēmu identifikācijas numurus. Tas ļauj izstrādāt atbilstības nodrošināšanas plānus pirms nodokļu deklarāciju saņemšanas – reizēm pat gadu iepriekš. Tas arī dod iespēju nodokļu administrācijai īstenot agrīnas iejaukšanās pasākumus, piemēram, sazināties ar sarakstā minētajiem nodokļu maksātājiem un ieteikt viņiem nepieprasīt nodokļu deklarācijā atmaksāt summas, kas radušās nodokļu apiešanas rezultātā. Šādi ieguvumi, visticamāk, būs vieglāk pamanāmi, ja klientu saraksti tiek iesniegti nodokļu administrācijai bez īpaša pieprasījuma un pēc iespējas agrāk. Tomēr ne visās valstīs to tiesību akti pieļauj šādu sarakstu iesniegšanu bez pieprasījuma, tāpēc ir jānodrošina noteikta rīcības brīvība.

##### Ieteikumi

* 1. Gadījumos, kad valsts nosaka primāro informācijas sniegšanas pienākumu veicinātājam, ir ieteicams ieviest shēmu identifikācijas numurus un pieprasīt klientu sarakstu sagatavošanu, lai pilnīgi identificētu visus shēmas lietotājus un gūtu iespēju veikt atsevišķu nodokļu maksātāju riska novērtējumu. Šajā saistībā ir ieteicams, ja to pieļauj valsts tiesību akti, noteikt, ka klientu saraksti tiek iesniegti nodokļu administrācijai bez pieprasījuma.
  2. Ja valsts ievieš dubultās informācijas sniegšanas pienākumu, saskaņā ar kuru informācija par shēmu ir jāsniedz gan veicinātājam, gan nodokļu maksātājam, shēmu identifikācijas numuri un klientu saraksti var nebūt tik svarīgi, tomēr, visticamāk, tie palīdzēs veikt divkāršu pārbaudi un dos iespēju nodokļu administrācijai aprēķināt ar konkrētām shēmām saistīto risku un nodokļu ieņēmumu zaudējumus.

## Atbilstības un neatbilstības sekas

##### Atbilstības sekas

Tiesiskā paļāvība

* 1. Informācijas sniegšana par deklarējamu darījumu nodokļu administrācijai dod iespēju identificēt darījumu, kas varētu radīt bažas, kā arī nodokļu maksātāju, kas vēlas ar šādu darījumu gūt nodokļu atvieglojumus. Parasti tas, ka par shēmu ir jāziņo, nenozīmē, ka tā ir saistīta ar nodokļu apiešanu. Arī informācijas sniegšana nekādā ziņā nav pamats secinājumam, ka nodokļu administrācija ir apstiprinājusi šāda darījuma atbilstību likumiem vai tam piemērojamo nodokļu režīmu.
  2. Dažas valstis ir izteikušas bažas par “tiesisko paļāvību” saistībā ar obligāti sniedzamās informācijas režīmu. T. i., tās ir nobažījušās par to, ka, ja tiek ieviests informācijas sniegšanas pienākums, nodokļu maksātāji var uzskatīt, ka jebkāda informācijas sniegšana nodokļu iestādēm ir uzskatāma par netiešu vienošanos, ka shēma ir likumīga, ja vien nodokļu administrācija nav paziņojusi pretējo. Ja rodas šāda tiesiskā paļāvība, tā var ietekmēt nodokļu administrācijas spēju pēc tam vērsties pret shēmu, un prasība reaģēt uz visu atklāto informāciju faktiski nodrošinātu mehānismu šādu darījumu legalizēšanai. Tas būtu pretēji praksei, kas pastāv daudzās valstīs, kuras ir skaidri noteikušas, ka uz darījumiem, kas saistīti ar nodokļu apiešanu, neattiecas apstiprināšanas vai nolēmumu kārtība.
  3. Lai novērstu to, ka rodas tiesiskā paļāvība, ir svarīgi, lai nodokļu iestādes nepārprotami norādītu, ka informācijas sniegšana par deklarējamiem darījumiem nekādā ziņā nav pamats uzskatam, ka darījums ir spēkā esošs, un ka nav nekādas tiešas saistības ar nolēmuma saņemšanu par šāda darījuma likumību vai jebkādu pret nodokļu apiešanu vērstu noteikumu piemērošanu. Pašreizējo režīmu ietvaros tā jau dara Apvienotajā Karalistē, ASV, Īrijā un Kanādā, skaidri norādot, ka informācijas sniegšana par jebkuru shēmu nedod pamatu pārliecībai, ka nodokļu atvieglojumi tiks atzīti par likumīgiem. Līdzīgi, ir arī skaidrs, ka informācijas sniegšanai par nodokļu shēmu nav nekādas ietekmes uz jebkuras attiecīgo nodokļu shēmu izmantojošās personas nodokļu saistībām.
  4. Portugāles režīms darbojas civiltiesību sistēmas ietvaros, bet režīmos, kas tiek piemēroti Apvienotajā Karalistē, ASV, Īrijā un DĀR, informācijas sniegšana par shēmu neietekmē to, kā shēma tiek vērtēta, un fakts, ka nodokļu administrācija nesniedz atbildi, nav pamats tam, lai nodokļu maksātājam rastos tiesiskā paļāvība, ka shēma ir likumīga un tiks apstiprināta.
  5. Tāpēc, ieviešot obligāti sniedzamās informācijas režīmu, ir ieteicams tiesību aktos un vadlīnijās ievērot pašreizējos režīmos izmantoto pieeju un skaidri noteikt, ka informācijas sniegšana par darījumu nav priekšnoteikums tam, lai tiktu apstiprināts šāds darījums vai jebkuras personas iegūtie nodokļu atvieglojumi.

Jautājums par liecināšana pret sevi

* 1. Obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros nodokļu maksātājam parasti nav jāsniedz plašāka informācija par to, ko nodokļu administrācija var pieprasīt nodokļu deklarācijas pārbaudes vai revīzijas gadījumā. Tāpēc darījumiem, kas iespējami saistīti ar nodokļu apiešanu un nodokļu plānošanu un kas jādeklarē saskaņā ar pašreizējiem obligāti sniedzamās informācijas režīmiem, nevajadzētu radīt lielākas bažas par to, ka personai jāliecina pret sevi, nekā citu informācijas vākšanas pasākumu gadījumā. Turklāt tie darījumu veidi, uz kuriem attiecas informācijas sniegšanas pienākums, parasti nebūs tādi darījumi, kas rada krimināltiesisku atbildība. Valstīs, kurās nodokļu maksātājiem par konkrētiem ar nodokļu apiešanu saistītiem darījumiem ir noteikta kriminālatbildība, var būt iespējams šādus darījumus vienkārši izslēgt no informācijas sniegšanas režīma piemērošanas jomas, īpaši to nesašaurinot. Turklāt jautājumam par liecināšanu pret sevi nevajadzētu rasties gadījumos, kad nodokļu maksātāja vietā informācijas sniegšanas pienākums ir noteikts veicinātājam, izņemot gadījumus, kad veicinātājam var draudēt kriminālatbildība par shēmas popularizēšanu vai atbalstīšanu. Plašāka informācija par to, vai tiesības neliecināt pret sevi un obligāti sniedzamās informācijas režīms ir savstarpēji saderīgi, sniegta B pielikumā.

##### Neatbilstības sekas

* 1. Obligāti sniedzamās informācijas režīmi nevar būt efektīvi, ja veicinātāji un nodokļu maksātāji pilnīgi neievēro informācijas sniegšanas prasību. Atbilstību informācijas sniegšanas prasībām var uzlabot dažādos veidos. Pirmkārt, vieglāk ir ievērot noteikumus, kas ir precīzi formulēti un skaidri saprotami. Otrkārt, obligāti sniedzamās informācijas režīmā ir jāparedz skaidras sankcijas, lai veicinātu informācijas sniegšanu un sodītu tos, kas nepilda savus pienākumus. Parastās sankcijas par informācijas nesniegšanu ir naudas soda piemērošana, tomēr soda struktūra un naudas soda lielums dažādās valstīs ir atšķirīgs atkarībā no nodokļu maksātāja veida (t. i., juridiska persona vai privātpersona) un darījuma veida.
  2. Katrai valstij ir pašai jāapsver, vai ir jābūt naudas sodiem, ar naudas maksāšanu nesaistītiem sodiem vai arī jāiekļauj abu šo sankciju elementi, kā arī jānosaka naudas soda lielums. Tomēr turpmāk tekstā ir aplūkoti jautājumi, kas būtu jāņem vērā, pamatojoties uz pašreizējo režīmu noteikumiem.

Naudas sodi

* 1. Neatbilstība noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju prasībām un tādējādi pamats naudas soda piemērošanai var rasties vairākos gadījumos.
     + *Naudas sods par informācijas nesniegšanu par shēmu* – šis ir visbiežāk sastopamais soda veids, un pamats tā piemērošanai rodas tad, ja veicinātājs vai nodokļu maksātājs nesniedz informāciju par darījumu vai arī sniedz par darījumu nepilnīgu informāciju.
     + *Naudas sods par klientu sarakstu neuzturēšanu vai neiesniegšanu* – sodu var piemērot arī tad, ja veicinātājam ir pienākums iesniegt vai uzturēt klientu sarakstu un viņš neveic šo pienākumu.
     + *Naudas sods par shēmas identifikācijas numura nepaziņošanu* – pamats soda piemērošanai var rasties, ja veicinātājam ir pienākums paziņot visiem attiecīgajiem klientiem shēmas identifikācijas numuru un veicinātājs šo numuru nepaziņo vai nepaziņo noteiktā termiņā.
     + *Naudas sods par identifikācijas numura nenorādīšanu* – sodu nodokļu maksātājam var piemērot arī tad, ja nodokļu maksātāja pienākums ir norādīt shēmas identifikācijas numuru nodokļu deklarācijā, bet nodokļu maksātājs to neizdara.

Par informācijas nesniegšanu piemērojamo sodu struktūra

* 1. Nosakot soda smaguma pakāpi, jurisdikcijas var ņemt vērā vairākus faktorus, piemēram, vai ir konstatēta paviršība vai apzināta neatbilstība, vai arī sodus var saistīt ar honorāru vai nodokļu atvieglojumu lielumu. Tomēr galvenais mērķis soda robežvērtības noteikšanai un sodu struktūras definēšanai ir pastiprināt tiesību aktu ievērošanu. Soda smaguma pakāpe ir jānosaka tā, lai tā veicinātu atbilstības ievērošanu un pēc iespējas palielinātu preventīvo ietekmi, nevis padarītu sodu pārlieku apgrūtinošu vai nesamērīgu. Būtu jāapsver tāda soda piemērošana, ko aprēķina kā procentuālo daļu no darījuma lieluma un nodokļu ietaupījumu apjoma.

i) Kavējuma nauda par katru nokavēto dienu

* 1. Kavējuma nauda par katru nokavēto dienu tiek piemērota, lai panāktu, ka informācija tiek sniegta laikus, un tā tiek izmantota Apvienotajā Karalistē un Īrijā. Tā var būt efektīva, lai mudinātu veicinātāju un nodokļu maksātāju pildīt informācijas sniegšanas pienākumu, jo gadījumā, ja neatbilstība nav novērsta, var tikt piemērota jauna kavējuma nauda par katru nokavēto dienu. Saskaņā ar Apvienotās Karalistes režīmu pastāv divi kavējuma naudas veidi par katru nokavēto dienu: sākotnējā kavējuma nauda un sekundārā kavējuma nauda. Sākotnējās kavējuma naudas lielumu nosaka tiesa, bet sekundāro kavējuma naudu par katru nokavēto dienu – Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija. Sākotnējā kavējuma nauda par katru nokavēto dienu var tikt aprēķināta, pamatojoties uz to, ka soda lielums nedrīkst pārsniegt 600 GBP dienā14.
  2. Ja tiesa uzskata, ka maksimālā kavējuma nauda par katru nokavēto dienu ir nepietiekama, tā var noteikt lielāku sodu līdz pat 1 miljonam GBP. Ja atbilstību nav nodrošinājis veicinātājs, lielāku naudas sodu nosaka, ņemot vērā veicinātāja saņemto vai varbūtējo honorāru lielumu. Ja informācijas sniegšanas prasību nav ievērojis nodokļu maksātājs, tiesa ņems vērā gūto vai cerēto nodokļu atvieglojumu apjomu.
  3. Turklāt pēc sākotnējās kavējuma naudas piemērošanas par katru nokavēto dienu Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija var piemērot sekundāro kavējuma naudu, kas nepārsniedz 600 GBP dienā, par katru nokavēto dienu saistībā ar informācijas sniegšanu Šādos gadījumos Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija nosaka tādu kavējuma naudu par katru nokavēto dienu, kas ir proporcionāla sākotnējam naudas sodam. Tādējādi sodu struktūrā Apvienotajā Karalistē un Īrijā ņem vērā arī iegūto nodokļu atvieglojumu vai saņemto honorāru apjomu.
  4. Tomēr cita pieeja tiek piemērota tad, ja lietotājs nepaziņo par shēmas lietošanu nodokļu deklarācijā. Šajā gadījumā naudas sods ir 100 GBP par pirmo reizi, 500 GBP par otru reizi un 1000 GBP par katru nākamo reizi. Īrijā ir līdzīgs soda piemērošanas režīms kā Apvienotajā Karalistē, tomēr naudas summas ir atšķirīgas.
  5. Kavējuma naudu par katru nokavēto dienu var piemērot arī jebkuram veicinātājam vai konsultantam, kas neuztur klientu sarakstu un pēc pieprasījuma to neiesniedz. Piemēram, saskaņā ar ASV nodokļu tiesību aktiem jebkuram faktiskajam konsultantam, kas neuztur sarakstu saskaņā ar deklarējamo darījumu režīmu un neiesniedz šādu sarakstu pēc *IRS* rakstiska pieprasījuma, pēc 20 dienu termiņa beigām ir jāmaksā 10 000 USD liela kavējuma nauda par katru nokavēto dienu.

###### ii) Naudas sodi proporcionāli nodokļu ietaupījumiem vai veicinātāja honorāram

* 1. Sodu struktūrā, ko izmanto Apvienotajā Karalistē un Īrijā, arī ir iespējams ņemt vērā iegūto nodokļu atvieglojumu vai saņemto honorāru apjomu. Tomēr ASV un Kanādas izraudzītajā pieejā šāda saikne ir noteikta daudz skaidrāk, tieši pamatojot naudas soda lielumu ar nodokļu maksātāja gūtajiem nodokļu atvieglojumiem vai konsultanta vai veicinātājam saņemto honorāru/atlīdzību.
  2. ASV sods faktiskajam konsultantam, kas nesniedz informāciju par deklarējamu darījumu, kurš nav sarakstā iekļauts darījums, vai arī iesniedz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju par šādu darījumu, ir 50 000 USD. Attiecībā uz sarakstā iekļautajiem darījumiem sods ir lielāks – 200 000 USD vai 50 % (palielinot to līdz 75 %, ja šāda informācijas nesniegšana vai nepilnīga sniegšana ir tīša) no bruto ienākumiem, kas gūti, sniedzot palīdzību, atbalstu vai padomu saistībā ar sarakstā iekļauto darījumu.
  3. ASV nodokļu maksātājam naudas sods par informācijas nesniegšanu ir 75 % no nodokļu samazinājuma, kas gūts darījumā, piemērojot minimālos un maksimālos naudassodus no 5000 USD līdz 200 000 USD atkarībā no nodokļu maksātāja un deklarējamā darījuma veida. Šie naudas sodu lielumi atspoguļo ASV naudas sodu režīma izmaiņas, kas tika ieviestas 2010. gadā, lai nodrošinātu, ka naudas soda lielums ir proporcionāls pārkāpumam, par kuru tas tiek piemērots15.
  4. Saskaņā ar Kanādas sodu režīmu naudas sods ir proporcionāls honorāram. Katrai personai, kurai ir pienākums sniegt informāciju, ir jāmaksā naudas sods, kas ir vienāds ar visu konsultantam vai veicinātājam maksājamo honorāru summu. Katrs konsultants vai veicinātājs kopā ar nodokļu maksātāju ir solidāri un atsevišķi atbildīgi, un tas mudina konsultantus un veicinātājus sniegt informāciju vai mudināt savus klientus sniegt informāciju. Tomēr konsultantu un veicinātāju soda saistības attiecas tikai uz to honorāru summu, uz kuriem viņiem ir tiesības. Šis naudas sods nav nepārprotami saistīts ar lietotāja saņemtajiem nodokļu atvieglojumiem, tomēr netieši atspoguļo gūtās priekšrocības tiktāl, ciktāl honorāri ir atkarīgi no iegūtajiem nodokļu atvieglojumiem.
  5. DĀR par informācijas nesniegšanu piemēro ikmēneša naudas sodu, kura lielums ir no 50 000 ZAR līdz 100 000 ZAR (līdz pat 12 mēnešiem), un naudas sods tiek dubultots, ja paredzētā nodokļu atvieglojuma vērtība pārsniedz   miljonus ZAR, un trīskāršots, ja paredzētā nodokļu atvieglojuma vērtība pārsniedz 10 miljonus ZAR.
  6. Naudas sodi par neatbilstību informācijas sniegšanas režīma prasībām parasti attiecas uz pašu informācijas sniegšanu, nevis attiecīgās neatklātās shēmas nodrošinātajiem rezultātiem saistībā ar nodokļiem. Tāpēc naudas sodi par informācijas nesniegšanu tiek piemēroti atsevišķi un nav atkarīgi no naudas sodiem par citu valsts nodokļu tiesību aktu prasību neievērošanu, un informācijas sniegšana par shēmu nevar kompensēt nodokļu maksātāja citu pienākumu neizpildi. Daži piemēri, kuru pamatā ir ASV un Apvienotajā Karalistē izmantotie noteikumi, ir doti C pielikumā.

Ar naudas sodiem nesaistīti sodi

* 1. Var piemērot arī ar naudassodiem nesaistītus sodus. Piemēram, Kanādā informācijas nesniegšanas gadījumā tiek apturēta shēmas piemērošana un nodokļu maksātājiem var tikt liegti shēmas nodrošinātie nodokļu atvieglojumi. Savukārt ASV, Apvienotajās Karalistē, Portugālē, Īrijā un DĀR informācijas nesniegšana par shēmu neietekmē shēmas darbību.
  2. ASV publiskām akciju sabiedrībām, kam ir jāiesniedz noteikti ziņojumi Vērtspapīru un biržas uzraudzības komisijai (*SEC*), ir jāiekļauj šādā ziņojumā arī informācija par naudas sodu, kas ticis piemērots saistībā ar informācijas nesniegšanu par noteiktiem deklarējamiem darījumiem. ASV informācijas sniegšanas noteikumu neievērošana var ietekmēt arī to, vai nodokļu maksātājs spēj nodrošināt jebkādu aizstāvību pret jebkādiem naudas sodiem par būtisku nodokļu summas samazinājumu saistībā ar darījumu (t. i., informācijas nesniegšana var ietekmēt analīzi attiecībā uz to, vai nodokļu maksātājs, izvērtējot nodokļu deklarēšanas pienākumu, ir rīkojies “pamatoti un labas ticības vadīts”). Turklāt ASV informācijas nesniegšana par sarakstā iekļautiem darījumiem pagarina noilguma termiņu (laika posmu, kurā valdībai ir jāapstrīd nodokļu maksātāja pieprasītais nodokļu režīms).

Pret veicinātājiem vērstie pasākumi

* 1. Veicinātājiem ir plašāka izpratne par shēmas ietekmi uz nodokļiem, un viņi labāk zina, vai shēma ietver nodokļu apiešanu, kā arī labāk apzinās jebkādus shēmai raksturīgus riskus. Šā iemesla dēļ ir lielāka varbūtība, ka nodokļu saistību izpildes stratēģijas, tostarp noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju, būs efektīvākas, ja tajās galvenā uzmanība būs pievērsta veicinātājiem un tam, lai nodokļu saistības labāk ievērotu piedāvātāji, nevis tikai gala patērētāji, t. i., nodokļu maksātāji. Šāda divējāda pieeja ir izplatīta arī nesaistīti ar obligāti sniedzamās informācijas režīmiem, piemēram, saskaņā ar Meksikas nodokļu likumu naudas sodu piemēro nodokļu konsultantam, kas sniedz nodokļu maksātājam konsultāciju pakalpojumus, lai samazinātu no iemaksām federālajā budžetā vai tās neveiktu. Tomēr šāds naudas sods nav piemērojams tad, ja nodokļu konsultants sniedz nodokļu maksātājam rakstisku atzinumu, kurā ir norādīts, ka nodokļu administrācija var nepiekrist izvēlētajam viedoklim. Šāda veida naudas sodu režīms mudina nodokļu konsultantu informēt klientus par riskiem, kas saistīti ar noteiktu darījumu veikšanu, un kopumā var mudināt nodokļu konsultantu rūpīgāk apsvērt sniegtos padomus.
  2. Citus pret veicinātājiem vērstos pasākumus var uzskatīt par daļu no obligāti sniedzamās informācijas režīma vai saistītiem ar to. Piemēram, Apvienotajā Karalistē tiek uzraudzīta augsta riska darījumu veicinātāju darbība, lai palielinātu pārredzamību un tiek ieviesti jauni noteikumi. Šie noteikumi padara veicinātāju, kas neievēro informācijas sniegšanas režīmu, neaizsargātu pret turpmāku nodokļu administrācijas rīcību, tostarp informācijas pieprasīšanas pilnvaru izmantošanu un tādu naudas sodu piemērošanu, kas izstrādāti, lai uzlabotu veicinātāju rīcību. Konsultatīvajā dokumentā *Strengthening the Tax Avoidance Disclosure Regimes* (Kā pastiprināt informācijas sniegšanu par nodokļu apiešanas režīmiem), kas publicēts 2014. gada jūlijā16, Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija izvirza tēzi, ka jebkuram, kas sadarbojas ar nerezidentu veicinātāju (piemēram, uzņēmējdarbības partneri), būtu jāizvirza prasība atklāt deklarējamās shēmas, ko popularizē ārzonas veicinātājs, lai atturētu no iespējas izmantot ārzonas veicinātājus Apvienotās Karalistes informācijas sniegšanas prasību apiešanai.

##### Ieteikumi

* 1. Valstu tiesību aktos ir ieteicams skaidri definēt, kādas ir sekas informācijas sniegšanai par shēmu vai darījumu informācijas sniegšanas režīma ietvaros, t. i., to, ka informācijas sniegšana nav uzskatāma par netiešu shēmas un tās paredzēto priekšrocību apstiprinājumu.
  2. Lai nodrošinātu atbilstību prasībām noteikumos par obligāti sniedzamo informāciju, valstīm būtu jāievieš finansiālas sankcijas, kas ir spēkā, ja netiek pildīts kāds no noteiktajiem pienākumiem. Valstīm ir rīcības brīvība ieviest tādus sankciju noteikumus (tostarp sankcijas bez naudas soda piemērošanas), kas atbilst vispārējām valsts tiesību aktu prasībām.

## Procesuālie / nodokļu administrācijas jautājumi

##### Sniedzamās informācijas veids

* 1. Ja darījums ir deklarējams, personai, kurai ir pienākums sniegt informāciju, ir jānodrošina nodokļu iestādēm sīka informācija par darījuma darbību un to, kā rodas paredzētie nodokļu atvieglojumi, kā arī informācija par veicinātāju un shēmas lietotāju. Parasti ir jāsniedz tāda informācija, kas nodokļu maksātājam jebkurā gadījumā būtu jāatklāj nodokļu saistību izpildes vajadzībām, un ietver sīku izklāstu par darījumiem, veicinātāja un shēmas lietotāju vārdus un uzvārdus vai nosaukumus un nodokļu maksātāja numuru.
  2. Veicinātājiem un – attiecīgos gadījumos – lietotājiem ir jāsniedz nodokļu administrācijai pietiekam informācija, lai būtu iespējams saprast shēmas darbības principus un to, kā rodas paredzētie nodokļu atvieglojumi. Turpmāk ir dots iespējamās veidnes paraugs, kurā ir norādīts, kāda informācija ir jāpaziņo obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros. Tā pamatā ir veidlapas, kas tiek izmantotas ASV, Apvienotās Karalistes, Kanādas, Īrijas un DĀR obligāti sniedzamās informācijas režīmos17.

Veicinātāju un shēmas lietotāju identificēšana

* 1. Lai identificētu veicinātājus un shēmas lietotājus, ir jāsniedz sīka informācija, tostarp vārds, uzvārds vai pilns nosaukums, adrese, tālruņa numurs un nodokļu maksātāja identifikācijas numurs vai personas kods (ja ir). Kanādā un DĀR gan shēmas lietotājam, gan veicinātājam ir pieejama viena un tā pati veidlapa. Citās valstīs (Apvienotajā Karalistē, ASV un Īrijā) veicinātājam un nodokļu maksātājam ir jāaizpilda atšķirīgas informācijas sniegšanas veidlapas.

Sīkāka informācija par nosacījumu, kura dēļ shēma ir uzskatāma par deklarējamu

* 1. Veicinātājiem vai shēmu lietotājiem ir jānorāda nosacījums, t. i., pazīme(-s), saskaņā ar kuru informācija tiek sniegta. Ja ir piemērojamas vairākas pazīmes, ASV, Kanādā, Īrijā un DĀR ir prasība norādīt visas pazīmes, kas attiecas uz deklarējamo darījumu. Tomēr Apvienotajā Karalistē veicinātājam vai shēmas lietotājam ir jānorāda tikai galvenā piemērojamā pazīme (tādējādi Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija var kontrolēt dažādu pazīmju efektivitāti).

Shēmu apraksts un nosaukums, ar kādu tās zināmas (ja tāds ir)

* 1. Ir jāsniedz pietiekami daudz informācijas, lai nodokļu administrācija spētu saprast, kā rodas paredzētais nodokļu atvieglojums. Paskaidrojumam ir jābūt saprotamam, un tajā ir jāapraksta katrs tā posms. Vispārpieņemtie tehniskie vai juridiskie termini un jēdzieni nav plaši jāizskaidro, bet deklarējamā darījuma aprakstā ir jābūt atbilstīgiem faktiem, iesaistīto pušu rekvizītiem, pilnīgai informācijai par katru darījuma elementu un paskaidrojumam par to, kā rodas paredzētie nodokļu atvieglojumi.

Tiesību normas, kas ir pamatā nodokļu atvieglojumiem

* 1. Ir jānorāda visas leģislatīvās un regulatīvās tiesību aktu normas, kas attiecas uz darījumiem piemērojamo nodokļu režīmu. Šī informācija paskaidro, kā attiecīgās normas tiek piemērotas un kā tās dod iespēju nodokļu maksātājam panākt vēlamo nodokļu režīmu. Saistībā ar starptautiskajām nodokļu shēmām šādā informācijā ir jāietver attiecīgās ārvalsts likumu normas.

Nodokļu atvieglojumu apraksts

* 1. Veicinātāja un/vai nodokļu maksātāja pienākums ir aprakstīt shēmu radītos nodokļu atvieglojumus. ASV nodokļu maksātājam ir jāatzīmē visi lodziņi, kas attiecas uz nodokļu atvieglojumiem, kurus paredzēts gūt darījumā. Citās valstīs nodokļu maksātājam ir jāraksturo nodokļu atvieglojumi.

Klientu saraksts (tikai veicinātājam)

* 1. Noteiktos obligāti sniedzamās informācijas režīmos veicinātājiem un nodokļu konsultantiem ir noteikta prasība informācijas sniegšanas laikā uzrādīt klientu sarakstus, vai – ASV gadījumā – veicinātājiem ir jāuztur klientu saraksts un jāiesniedz pēc pieprasījuma.

Paredzamo nodokļu atvieglojumu apjoms

* 1. Dažas valstis (ASV, Kanāda un DĀR) pieprasa informācijas sniegšanas veidlapā norādīt faktisko vai paredzēto nodokļu atvieglojumu summu, ko rada shēma, par kuru tiek sniegta informācija. Piemēram, ASV katram nodokļu maksātājam un faktiskajam konsultantam ir pienākums deklarēt katru deklarējamu darījumu atsevišķā veidlapā. Lai sniegtā informācija tiktu uzskatīta par pilnīgu, nodokļu maksātājam ir jādeklarē paredzētā piemērojamā nodokļu režīma ietvaros maksājamā summa un darījumā gūstamie iespējamie nodokļu atvieglojumi. Tomēr nodokļu maksātājam var būt grūti precīzi aprēķināt nodokļu atvieglojumu summu, un šāda varbūtība ir īpaši liela, ja informācijas sniegšanas pienākums rodas pirms shēmas īstenošanas (t. i., tad, kad shēmu ir padarījis pieejamu veicinātājs), tāpēc šāda informācija 2.10. un 2.11. ierāmējumā ir raksturota kā neobligāta.

|  |
| --- |
| 2.10. ierāmējums. **Informācijas sniegšanas A veidlapas paraugs (shēmas lietotājam)**   * **Informācija par lietotāju**: nosaukums/vārds, uzvārds, adrese, tālruņa numurs, nodokļu maksātāja numurs *(ja ir)* * **Sīkāka informācija par shēmu**: aprakstiet katru elementu darījumā, kurā rodas paredzētā ietekme uz nodokļiem * **Informācijas sniegšanas nosacījums**: norādiet attiecīgo(-ās) pazīmi(-es), saskaņā ar kuru(-ām) tiek sniegta informācija * **Tiesību aktu vai regulatīvie nosacījumi**: aprakstiet galvenos tiesību aktu nosacījumus, kas saistīti ar tā darījuma elementiem, par kuru tiek sniegta informācija un kura rezultātā gaidāmi nodokļu atvieglojumi * **Paredzamo nodokļu atvieglojumu apjoms** *(neobligāts)* * **Sīkāka informācija par visām darījumā iesaistītajām pusēm**: īpaši noderīga gadījumā, ja informācija tiek sniegta par pasūtītajiem darījumiem * **Paziņojums**: paraksts, datums, parakstītāja vārds, uzvārds |

|  |
| --- |
| 2.11. ierāmējums. **Informācijas sniegšanas B veidlapas paraugs (shēmas veicinātājam vai konsultantam)**   * **Informācija par konsultantu**: nosaukums/vārds, uzvārds, adrese, tālruņa numurs, nodokļu maksātāja numurs *(ja ir)* * **Sīkāka informācija par shēmu**: aprakstiet katru elementu darījumā, kurā rodas paredzētā ietekme uz nodokļiem * **Informācijas sniegšanas nosacījums**: norādiet attiecīgo(-ās) pazīmi(-es), saskaņā ar kuru(-ām) tiek sniegta informācija * **Tiesību aktu vai regulatīvie nosacījumi**: aprakstiet galvenos tiesību aktu nosacījumus, kas saistīti ar tā darījuma elementiem, par kuru tiek sniegta informācija un kura rezultātā gaidāmi nodokļu atvieglojumi * **Klientu saraksts:** to klientu nosaukumi / vārdi, uzvārdi, kam darījums piedāvāts (ja valsts tiesību akti to pieļauj) * **Paredzamo nodokļu atvieglojumu apjoms** *(neobligāts)* * **Sīkāka informācija par visām darījumā iesaistītajām pusēm**: īpaši noderīga gadījumā, ja informācija tiek sniegta par pasūtītajiem darījumiem * **Paziņojums**: paraksts, datums, parakstītāja vārds, uzvārds |

##### Pilnvaras iegūt papildu informāciju

* 1. Pēc tam, kad nodokļu administrācija ir saņēmusi sākotnēji sniegto informāciju, tai var būt nepieciešamība turpmāk pieprasīt papildu informāciju, piemēram, lai iegūtu plašāku izklāstu par shēmu un tās darbības principiem vai lai pieprasītu precizējumu nepilnīgai vai neskaidrai informācijai. Turklāt pilnvaras iegūt informāciju var būt vajadzīgas gadījumā, kad informācija faktiski nav sniegta, lai pārliecinātos, ka nodokļu maksātājs un veicinātājs ievēro pienākumu sniegt informāciju.
  2. Tāpēc ir jāizvērtē apjoms, kādā nodokļu administrācijai ir piešķiramas jaunas vai papildu pilnvaras, lai tā spētu
     + pieprasīt paskaidrojumu par to, kāpēc veicinātājs vai lietotājs nav sniedzis informāciju par shēmu, ja tā uzskata, ka šāda informācija būtu jāsniedz;
     + pieprasīt starpniekam/iesaistītājam (personai, kas iepazīstina klientus ar veicinātāju) identificēt personu, kas ir sniegusi klientiem informāciju par shēmu18;
     + pieprasīt vairāk informācijas, ja sniegtā informācija ir nepilnīga;
     + pieprasīt papildu informāciju pēc tam, kad veicinātājs vai lietotājs ir sniedzis sākotnējo informāciju par piedāvājumu vai shēmu.

##### Savāktās informācijas izmantošana

* 1. Pēc tam, kad ir ieviests obligāti sniedzamās informācijas režīms, ir vairāki veidi, kā nodokļu iestādes var izmantot savākto informāciju, lai ietekmētu nodokļu maksātāju un veicinātāju rīcību un lai apkarotu nodokļu apiešanas shēmas. Lai vērstos pret shēmām, var veikt grozījumus tiesību aktos, sagatavot riska novērtējumu un veikt revīziju, kā arī izmantot saziņas stratēģijas.

Leģislatīvas vai regulatīvas izmaiņas

* 1. Agrīna nodokļu apiešanas shēmu atklāšana dod nodokļu iestādēm iespēju daudz ātrāk veikt izmaiņas nodokļu tiesību aktos. Piemēram, Apvienotajā Karalistē kopš *DOTAS* ieviešanas 2004. gadā ir veiktas vairākas izmaiņas nodokļu tiesību aktos, pamatojoties uz informāciju, kas saņemta informācijas sniegšanas režīma ietvaros. Tas ir palīdzējis samazināt iespējas apiet nodokļus, kuru kopējā vērtība ir mērāma miljardos.
  2. Leģislatīvu izmaiņu ieviešanas ātrums ir atkarīgs no valsts likumdošanas sistēmas, tomēr, lai tās būtu iespējamas, ir arī jāizveido kārtība ātrai jauno shēmu analīzei un riska novērtēšanai.

Riska novērtēšana

* 1. Parasti nodokļu administrācijā ir noteikta grupa, kas apstrādā informācijas sniegšanas režīma ietvaros saņemto informāciju. Šī grupa veic shēmas sākotnējo izvērtēšanu un palīdz noteikt, vai ir vajadzīga turpmāka rīcība, piemēram, leģislatīvas izmaiņas, revīzijas vai papildu izpēte u. tml. Konkrētā iekšējā procedūra ir atšķirīga atkarībā no valstu administratīvās uzbūves.
  2. Apvienotajā Karalistē pēc informācijas saņemšanas atsevišķa grupa izvērtē tās shēmas radīto risku, par kuru informācija sniegta, un koordinē atbildes reakciju dažādās politikas un darbības jomās. Tas ietver tādas darbības stratēģijas izstrādi un ieviešanu, kas nepieciešama, lai izpētītu attiecīgo nodokļu apiešanas shēmu. ASV zemo nodokļu režīmu atbilstības izvērtēšanas kontaktpunkts ir Zemu nodokļu režīmu analīzes birojs (*OTSA*), un tā pienākums ir pārraudzīt visus deklarējamos darījumus, par kuriem sniegta informācija, un identificēt potenciālos neatbilstības gadījumus, kā arī nodrošināt, ka visai nodokļu administrācijai ir informācija par zemu nodokļu teritorijām / jomām.

Saziņas stratēģija

* 1. Nodokļu iestādes var izdot nodokļu maksātājiem paredzētus informatīvus izdevumus, lai tādējādi agrīni brīdinātu, ka tās ir atklājušas tirgū noteiktu shēmu un šobrīd izskata tās ietekmi uz nodokļiem. Šādos izdevumos nodokļu iestādes apraksta shēmu un savus apsvērumus par šo shēmu, lai nodokļu maksātāji apzinātos, kādus riskus rada iesaistīšanās shēmā. Šāda plašsaziņas līdzekļu izmantošana var būt nozīmīga, lai ietekmētu nodokļu maksātāju un veicinātāju rīcību attiecībā uz nodokļu saistību izpildi. Piemēram, Apvienotajā Karalistē tiek publicēts izdevums *Spotlight*, kurā nodokļu maksātāji tiek brīdināti par konkrētām nodokļu apiešanas shēmām19.
  2. Kanādā ir līdzīgs izdevums kā Apvienotajā Karalistē, un tā nosaukums ir *Tax Alert*20. *CRA* reizumis izdod *Tax Alert* par konkrētiem nodokļu jautājumiem, lai palīdzētu nodokļu maksātājiem izprast, kādas sekas saistībā ar nodokļu nenomaksu ir gaidāmas, ja viņi izmantos noteiktu shēmu vai darījumu. Šie izdevumi ir veids, kā laikus nodrošināt saziņu ar nodokļu maksātājiem, lai viņi būtu informēti un lai viņus, iespējams, atturētu no iesaistīšanās noteiktos darījumos.
  3. ASV *IRS* dara publiski zināmu savu viedokli par darījumiem, ko tas uzskata par nodokļu apiešanas gadījumiem, administratīvajos paziņojumos un citās publiskās vadlīnijās tos dēvējot par “sarakstā iekļautajiem darījumiem”21. *IRS* norāda arī darījumus, attiecībā uz kuriem tas ir noteicis, ka tiem piemīt nodokļu apiešanas potenciāls, un šādus darījumus administratīvajos paziņojumos un citās publiskās vadlīnijās dēvē par “izvērtējamiem darījumiem”22. Šādos publiskos paziņojumos ir aprakstītas gan identificēto darījumu raksturīgās iezīmes, gan to paredzētā ietekme uz nodokļiem.

##### Ieteikumi

* 1. Nodokļu administrācijai ir jānorāda, kāda informācija veicinātājam vai nodokļu maksātājam ir jāsniedz. Vēlams, lai informācijā tiktu iekļauti šādi dati:
     + veicinātāju un shēmas lietotāju identifikācija;
     + sīkāka informācija par nosacījumu, kura dēļ shēma ir uzskatāma par deklarējamu;
     + shēmu apraksts un nosaukums, ar kādu tās zināmas (ja tāds ir);
     + sīkāka informācija par tiesību aktu nosacījumiem, kas ir pamatā nodokļu atvieglojumiem;
     + nodokļu atvieglojumu apraksts;
     + (tikai veicinātājam) klientu saraksts, ja to pieļauj valsts tiesību akti;
     + paredzamo nodokļu atvieglojumu apjoms.
  2. Turklāt, nosakot jebkādas prasības par obligāti sniedzamo informāciju, ir jānodrošina, ka nodokļu administrācijai ir piešķirtas nepieciešamās pilnvaras, lai tā spētu
     + pieprasīt informāciju par iemesliem, kāpēc nav sniegta informācija;
     + pieprasīt informāciju par veicinātāju un starpnieku identitāti;
     + pieprasīt turpmāku papildu informāciju saistībā ar jau sniegto informāciju.
  3. Lai obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros iegūtā informācija tiktu efektīvi izmantota, nodokļu administrācijām ir ieteicams izveidot nelielu grupu, kas veic riska novērtēšanu saistībā ar saņemto informāciju, kā arī koordinē nodokļu iestāžu darbības un sadarbību starp tām.

**Piezīmes**

1. Pazīmes ir rīki, kas palīdz identificēt agresīvas nodokļu plānošanas shēmas iezīmes, un parasti tiek iedalītas vispārīgās un konkrētās pazīmēs. Plašāka informācija ir sniegta šīs nodaļas sadaļā “Pazīmes”.
2. Izņemot gadījumus, kad tiešām tiek apsvērta tiesvedība, profesionāla noslēpuma neizpaušana parasti attiecas uz konfidenciālu juridisku padomu, ko klientam sniedzis profesionāls konsultants, un tā neattiecas uz dokumentiem, kas sagatavot parastā darījuma procesā vai kas paredzēti iesaistīto pušu identifikācijai. Tiesības neizpaust profesionālu noslēpumu ir līdzīgas tiesībām uz advokāta un klienta saziņas konfidencialitāti, kas atzītas ASV spēkā esošajās anglosakšu tiesībās. ASV tiesību akti arī atzīst tiesisko aizsardzību saziņai starp nodokļu maksātāju un juristu, kura prakses tiesības ir atzinis *IRS*, bet līdzīgi kā advokāta un klienta saziņas konfidencialitātes gadījumā, tā parasti netiek attiecināta uz nodokļu maksātāja identitātes neizpaušanu. *Sk.,* piem., spriedumu lietā *United States*pret*BDO Seidman*, 337 F.3d 802 (7th Cir., 2003. gads); *Doe v. KPMG LLP*, 325 F. Supp. 2d 746 (N.D. Tex., 2004. gads). Turklāt ASV tiesiskā aizsardzība neattiecas uz saziņu saistībā ar zemu nodokļu režīmiem.
3. Priekšnoteikuma pārbaude tiek izmantota daudzos tiesību aktos, un bieži attiecas uz *de minimis* robežvērtībām. Tomēr pašreizējos obligāti sniedzamās informācijas režīmos visbiežākais priekšnoteikums ir galvenā ieguvuma vai galvenā mērķa pārbaude. Tāpēc šajā ziņojumā pieminētās priekšnoteikuma pārbaudes ir šāda veida pārbaudes.
4. Tomēr, kā norādīts iepriekš, dažu valstu pieredze liecina, ka vispārējo pazīme ieviešana samazina konkrētu darījumu izplatību, tāpēc papildu priekšnoteikumi var nebūt vajadzīgi.
5. Sk. *HMRC* (2014. gads) *Disclosure of Tax Avoidance Schemes:Guidance* (Ziņošana par nodokļu apiešanas shēmām. Vadlīnijas), 2014. gada 14. maijs, 40. lpp.
6. Sk. *HMRC* (2014. gads) *Disclosure of Tax Avoidance Schemes:Guidance*, 2014. gada 14. maijs, 46. lpp.
7. Kanādā ir divi obligāti sniedzamās informācijas režīmi: zemu nodokļu (*TS*) režīms un ziņošanas par nodokļu apiešanas darījumiem (*RTAT*) režīms. *TS* režīmam, kas tika ieviests 1989. gadā, ir šaura darbības joma, jo tas attiecas tikai uz dāvināšanas shēmām un īpašuma iegūšanu. Tādējādi, lai gan tas ir bijis efektīvs saistībā ar informācijas laikus sniegšanu, daudzas nodokļu apiešanas shēmas ar šo noteikumu netika atklāti. Jaunais obligāti sniedzamās informācijas režīms, kas tika pieņemts 2013. gadā, ir paredzēts to nodokļu apiešanas shēmu atklāšanai, uz kurām neattiecās zemo nodokļu režīms.
8. Sīkāku informāciju sk. dokumentā *Notice 2006-6, 2006-5 I.R.B. 385:* www.irs.gov/pub/irs-irbs/irb06-05.pdf (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).
9. Var būt arī tā, ka nodokļu maksātājs galu galā izlemj deklarācijā nepieprasīt atvieglojumus, kas iegūti agresīvas vai ļaunprātīgas nodokļu shēmas rezultātā.
10. Shēmu identifikācijas numuru nozīme var būt mazāka, ja pastāv dubultās informācijas sniegšanas prasība, kas tiek piemērota gan veicinātājam, gan nodokļu maksātājam, kā tas ir ASV. Tas, ka ASV informāciju sniedz gan nodokļu maksātāji, gan veicinātāji/faktiskie konsultanti, var arī samazināt vajadzību paļauties uz klientu sarakstiem. Shēmu identifikācijas numuri un klientu saraksti daudz svarīgāki varētu būt saistībā ar režīmu, kurā primārais informācijas sniegšanas pienākums ir veicinātājam un lietotājam informācija ir jāsniedz tikai retos gadījumos. Viena no papildu priekšrocībām, ko nodrošina dubultā informācijas sniegšana, ir iespēja veikt kontrolpārbaudi.
11. Saskaņā ar DĀR obligāti sniedzamās informācijas režīmu identifikācijas numurs tiek izsniegts nodokļu maksātājiem, kuriem ir pienākums sniegt informāciju par iesaistīšanos deklarējamā darījumā un gada nodokļu deklarācijā norādīt shēmas identifikācijas numuru. Tomēr DĀR režīmā netiek izmantots klientu saraksts.
12. Īrijas Ieņēmumu dienestam ir jāpiešķir unikāls darījuma numurs jebkuram darījumam, par kuru ir jāsniedz informācija un kurš ir sākts pēc 2014. gada 23. oktobra (Nodokļu konsolidācijas likuma (*Taxes Consolidation Act*) 33. daļas 3. nodaļa (atbilstoši grozījumiem, kas veikti ar 2014. gada Finanšu likumu (*Finance Act*)).
13. Ņemiet vērā, ka konfidencialitāte parasti neattiecas uz klientu sarakstiem.
14. “Sākumposms” sākas pirmajā dienā pēc tam, kad ir beidzies termiņš, kurā par shēmu bija jāsniedz informācija, un beidzas dienā, kad tiesa nosaka sankcijas, vai pēdējā dienā pirms dienas, kad ir sniegta informācija par shēmu, atkarība no tā, kura diena ir agrāk.
15. 2010. gada naudas sodu režīma grozījums attiecas uz naudas sodiem, kas izvērtēti pēc 2006. gada 31. decembra. Pirms šā grozījuma nodokļu maksātājam, kas nebija sniedzis informāciju par sarakstā iekļauto darījumu, piemēroja nemainīgu naudas sodu 100 000 USD apmērā privātpersonām vai 200 000 USD apmērā visos pārējos gadījumos. Nodokļu maksātājam, kas nebija sniedzis informāciju par sarakstā neiekļautu darījumu, piemēroja nemainīgu naudas sodu 10 000 USD apmērā privātpersonām vai 50 000 USD apmērā visos pārējos gadījumos.
16. https://www.gov.uk/government/consultations/strengthening-the-tax-avoidance-disclosure-regimes (apskatīts 2015. gada 14. jūnijā).
17. Saites uz informācijas sniegšanas veidlapām ir pieejamas šādās tīmekļa vietnēs.
    * Apvienotā Karaliste: https://www.gov.uk/forms-to-disclose-tax-avoidance-schemes (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā)
      + ASV: www.irs.gov/pub/irs-pdf/f8918.pdf, www.irs.gov/pub/irs-pdf/f8886.pdf (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā)
      + Īrija: www.revenue.ie/en/practitioner/law/mandatory-disclosure.html (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā)
      + DĀR: www.sars.gov.za/AllDocs/OpsDocs/SARSForms/RA01%20-%20Reporting%20Reportable%20Arrangements%20-%20External%20Form.pdf (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā)
      + Kanāda: www.cra-arc.gc.ca/E/pbg/tf/rc312/rc312-13e.pdf, www.cra-arc.gc.ca/E/pbg/tf/t5001/t5001-14e.pdf (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).
18. Apvienotajā Karalistē ir noteikums, kas tiek piemērots, ja netiek atklāta persona, kas ir darbojusies kā iesaistītājs attiecībā uz deklarējamu shēmu.
19. *Spotlight*, pieejams tīmekļa vietnē: https://www.gov.uk/government/publications/tax-avoidance-schemes-currently-in-the-spotlight(apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).
20. *Tax Alert*, pieejams tīmekļa vietnē: www.cra-arc.gc.ca/nwsrm/lrts/menu-eng.html (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).
21. Atjaunināts sarakstā iekļauto darījumu reģistrs ir pieejams tīmekļa vietnē: www.irs.gov/Businesses/Corporations/Listed-Transactions (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).
22. Saites uz izvērtējamiem darījumiem ir pieejamas tīmekļa vietnē: www.irs.gov/Businesses/Corporations/Transactions-of-Interest---Not-LMSB-Tier-I-Issues (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).

## *Bibliogrāfija*

*HMRC* (2014. gads) *Disclosure of Tax Avoidance Schemes:Guidance*, 2014. gada 14. maijs, https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\_data/file/341960/ dotas-guidance.pdf (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).

Īrijas Ieņēmumu dienests (*Irish Revenue Commissioners*) (2011. gads), *Guidance Notes on Mandatory Disclosure Regime*, 2015. gada janvāris, www.revenue.ie/en/practitioner/law/notes-for-guidance/mandatory-

disclosure/ (apskatīts 2015. gada 17. jūnijā).

# *3. nodaļa* Starptautiskās nodokļu shēmas

1. Saskaņā ar 12. pasākuma prasībām ir jāapsver arī tas, kā panākt, lai pienākums obligāti sniegt informāciju dotu efektīvākus rezultātus arī saistībā ar starptautiskiem darījumiem. 12. pasākumā ir īpaši izteikts aicinājums sniegt ieteikumus, kā panākt, lai obligāti tiktu sniegta informācija par starptautiskajām nodokļu shēmām, un izpētīt, cik plaši būtu definējams jēdziens “nodokļu atvieglojumi”, lai atklātu minētās shēmas.
2. Tiek daudz darīts, lai 12. pasākums spētu sniegt valstīm papildu mehānismus cīņai pret *BEPS* un tādējādi nodrošinātu nodokļu administrācijas ar reāllaika informāciju par pārrobežu nodokļu plānošanu. Kā norādīts 1. nodaļā, viena no galvenajām obligāti sniedzamās informācijas režīma priekšrocībām ir tā spēja nodrošināt nodokļu administrācijas ar aktuālu, vispusīgu un svarīgu informāciju par nodokļu maksātāju faktisko rīcību. Šīs priekšrocības ir īpaši svarīgas saistībā ar pārrobežu shēmām, par kurām pretējā gadījumā nodokļu administrācijām varētu būt grūti iegūt faktoloģisko informāciju vai pilnīgi izprast šādas shēmas kopējo ietekmi uz nodokļiem un ekonomiku. Tomēr ir problemātiski izstrādāt tādas prasības informācijas sniegšanai, kurās ir pareizi formulēts mērķis un kuras ļautu atklāt nodokļu administrācijām vajadzīgo pamatinformāciju, lai varētu pieņemt apzinātus lēmumus attiecībā uz politiku, vienlaikus izvairoties no pārlieku liela informācijas sniegšanas vai atbilstības nodrošināšanas sloga nodokļu maksātājiem.
3. Šajā nodaļa ir norādītas dažas tādas galvenās atšķirības starp iekšzemes un starptautiskām shēmām, kas apgrūtina vēršanos pret šīm shēmām informācijas sniegšanas režīma ietvaros. Pēc tam ir sniegti ieteikumi par to, kādi elementi varētu tikt iekļauti obligāti sniedzamās informācijas režīmos, lai tie efektīvāk vērstos pret pārrobežu nodokļu plānošanu.

## Pašreizējo informācijas sniegšanas noteikumu piemērošana

##### Deklarējamas shēmas definēšana

1. Principā nav nekā tāda, kas liegtu pašreizējos obligāti sniedzamās informācijas režīmus piemērot starptautiskajām shēmām. Pašreizējie informācijas sniegšanas režīmi nosaka, ka ir jāatklāj jebkura shēma, ja tā atbilst kādai no priekšnoteikuma prasībām un ja šīs shēmas konkrētās iezīmes atbilst vienai no pazīmēm. Pazīmes, kas pašreiz tiek izmantotas obligāti sniedzamās informācijas režīmos, parasti pilnīgi nenošķir iekšzemes shēmas no tām, kam ir pārrobežu sastāvdaļa, un dažās jurisdikcijās ir arī izstrādātas pazīmes, kas īpaši vērstas pret pārrobežu shēmām vai arī saskaņā ar to noteikumiem var atsevišķi identificēt starptautisku darījumu.
2. Vairākas valstis, kurās ir obligāti sniedzamās informācijas režīms, tomēr norāda, ka praksē tās saņem salīdzinoši maz informācijas par pārrobežu shēmām. Informācijas sniegšanas gadījumu mazais skaits ir daļēji saistīts ar starptautisko shēmu struktūru, kā arī šo režīmu pieeju attiecībā uz prasību formulēšanu informācijas sniegšanai par deklarējamu shēmu.
3. Pārrobežu shēmas parasti rada daudzveidīgus nodokļu atvieglojumus dažādām iesaistītajām pusēm atšķirīgās jurisdikcijās, un iekšzemes nodokļu atvieglojumi, kas rodas pārrobežu shēmas rezultātā, var likties nenozīmīgi, ja tos skata šķirti no kopējās shēmas. Tā kā nodokļu atvieglojumi, kas rodas saistībā ar pārrobežu nodokļu plānošanu, nav viendabīgi, informācijas sniegšanas režīmi, kuros galvenā uzmanība pievērsta iekšzemes nodokļu maksātāju nodokļu situācijai un kuros trūkst izpratnes par vispārējo kopainu, var neatklāt daudzus pārrobežu nodokļu plānošanas veidus.
4. Kā iztirzāts 2. nodaļā, daudzi informācijas sniegšanas režīmi nosaka, ka deklarējamam darījumam ir jāatbilst formālam priekšnoteikumam, lai par to būtu jāsniedz informācija (piemēram, pārbaude attiecībā uz *galveno ieguvumu* vai *nodokļu apiešanu*). Šo priekšnoteikumu var būt grūti piemērot tādu pārrobežu shēmu gadījumā, kam ir noteikta ietekme uz nodokļiem vairākās atšķirīgās jurisdikcijās. Šādas shēmas var neatbilst informācijas sniegšanas priekšnoteikumam, ja nodokļu maksātājs spēj pierādīt, ka darījumā gūtais iekšzemes nodokļu atvieglojumu apjoms bija maznozīmīgs salīdzinājumā ar visa darījuma komerciāliem ieguvumiem un ārvalstu nodokļu atvieglojumiem. Dažos gadījumos pārrobežu shēmu radītie ārvalstu nodokļu atvieglojumi pat var tikt atgriezti nodokļu maksātājam to deklarēšanas jurisdikcijā kā zemākas kapitāla izmaksas vai augstāka peļņa. Rezultātā ārvalsts darījumu partnera nodokļu atvieglojumi, kas gūti ārzonas jurisdikcijā, tiek pārvērsti par komerciālu labumu nodokļu maksātājam ienākumu deklarēšanas jurisdikcijā, tādējādi vēl vairāk samazinot gūto iekšzemes nodokļu atvieglojumu nozīmīgumu darījumā, kas tomēr var radīt risku iekšzemes nodokļu administrēšanai.
5. Pārrobežu nodokļu plānošanas shēmas bieži ir daļa no plašākiem tirdzniecības darījumiem, piemēram, iegādes, refinansēšanas vai pārstrukturēšanas. Šādas shēmas bieži tiek pielāgotas tā, lai būtu raksturīgas tieši nodokļu maksātājam un darījumam, un tās nav iespējams plaši popularizēt, kā tas ir iekšzemē tirgotu shēmu gadījumā. Tāpēc var būt grūti vērsties pret šīm shēmām, izmantojot vispārīgās pazīmes, kas vērstas pret popularizētām shēmām, kuras ir viegli atkārtoti izveidot un tirgot lielam dažādu nodokļu maksātāju skaitam. Dažās valstīs pret šiem specializētākajiem nodokļu plānošanas veidiem vēršas, izmantojot daudz vispārīgākas pazīmes, piemēram, hipotētisko prēmijas maksas pārbaudi, kas tiek izmantota Apvienotajā Karalistē un Īrijā un aptver shēmas, kurās nodokļu plānošana ir pietiekami novatoriska, lai veicinātājs *spētu* par to saņemt prēmijas maksu. Tomēr šajās valstīs šādas pazīmes var attiecināt tikai tad, ja ir atbilstība priekšnoteikuma prasībai, tāpēc tās piemēro tikai shēmām, kuru izveides galvenais mērķis ir radīt nodokļu atvieglojumus iekšzemē.
6. Lai vērstos pret pārrobežu nodokļu shēmām, kas rada nodokļu politikas vai ieņēmumu riskus deklarēšanas jurisdikcijā, parasti visefektīvākā ir konkrētu pazīmju izmantošana. Dažas no konkrētajām pazīmēm, kas šobrīd tiek izmantotas obligāti sniedzamās informācijas režīmos (piemēram, nomas, ienākumu pārvēršanas shēmas), var vienlīdz labi piemērot gan iekšzemē, gan saistībā ar pārrobežu darījumiem. Turklāt tādās valstīs kā ASV, DĀR un Portugālē ir izstrādātas konkrētās pazīmes, kas attiecas uz starptautiskiem darījumiem.
7. Viena no problēmām, kas saistīta ar konkrēto pazīmju izstrādi, ir tādas definīcijas formulēšana, kas ir pietiekami plaša, lai attiektos uz virkni nodokļu plānošanas metožu, un pietiekami šaura, lai izvairītos no pārliekas informācijas sniegšanas. Viena no pieejām šā jautājuma risināšanā ir pievērst uzmanību tādiem *BEPS* *rezultātiem*, kas rada bažas no nodokļu politikas viedokļa, nevis mehānismiem, kas tiek lietoti to sasniegšanai. Starptautiskas shēmas identificēšana, atsaucoties uz konkrētu rezultātu un vispārīgu metodi, kas izmantota tā sasniegšanai, ir līdzīga ASV pieejai, saskaņā ar kuru noteikts pienākums sniegt informāciju arī par sarakstā iekļautajiem “pēc būtības līdzīgiem” darījumiem (t. i., darījumiem, kuriem tiek paredzēti tādi paši vai līdzīgi rezultāti kā tiem, kas iekļauti sarakstā, un kuru pamatā ir tāda pati vai līdzīga stratēģija).

##### Informācijas sniedzēja noteikšana

1. Deklarēšanas jurisdikcijā ir jāpieprasa sniegt informācija par starptautisku shēmu tikai tādā gadījumā, ja shēmai ir būtiska saistība ar deklarēšanas jurisdikciju (t. i., shēmai ir ietekme uz iekšzemes nodokļu maksātāja nodokļiem). Obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros ir jāizvairās no informācijas sniegšanas pienākuma noteikšanas personām, kam deklarēšanas jurisdikcijā netiek piemēroti nodokļi, vai arī konsultantiem vai starpniekiem, kas nesniedz nekādus padomus vai palīdzību saistībā ar iekšzemes nodokļu maksātājiem vai darījumiem. Tas nozīmē, ka obligāti sniedzamās informācijas režīmam būtu jāatteicas tikai uz iekšzemes nodokļu maksātājiem un to konsultantiem un tikai saistībā ar shēmām, kam ir būtiska ietekme uz iekšzemes nodokļiem deklarēšanas jurisdikcijā. Šāda informācijas sniegšanas pienākuma ierobežošana nodrošina, ka pienākums sniegt informāciju netiek piemērots gadījumos, kad nodokļu administrācijai būtu ierobežota spēja to praktiski īstenot.
2. Tad, kad ir noteikts, ka ir iespēja pieprasīt informāciju, ir jāapsver tas, kā nodokļu maksātājam deklarēšanas jurisdikcijā būtu jāievēro papildu informācijas sniegšanas prasības attiecībā uz starptautiskām nodokļu shēmām. Tas vien, ka starptautiska shēma nodokļu maksātājam rada ieguvumus iekšzemē, vēl nenozīmē, ka nodokļu maksātājam ir zināms par shēmas ārzonu elementiem vai ka nodokļu maksātājs spēj pienācīgi izprast to ietekmi. Tomēr informācijas sniegšanas pienākumus nevajadzētu formulēt tā, lai tas mudinātu nodokļu maksātāju tīši ignorēt shēmas ārzonas aspektus, lai izvairītos no informācijas sniegšanas pienākuma.

##### Sniedzamās informācijas apraksts

1. Pēc tam, kad ir piemērojams informācijas sniegšanas pienākums, ir jānoskaidro, kāda informācija ir jāsniedz. Lai gan būtu jāieprasa, lai nodokļu maksātāji sniegtu tikai to informāciju, kas tiem ir zināma, ir to rīcībā vai ko tie kontrolē, var gaidīt, ka nodokļu maksātāji pieprasīs citiem grupas dalībniekiem informāciju par grupas iekšējas shēmas darbību un ietekmi.

## Ieteikums par alternatīvu pieeju, veidojot informācijas sniegšanas režīmu starptautiskajām nodokļu shēmām

1. Pamatojoties uz iepriekš teikto un lai nodrošinātu, ka obligāti sniedzamās informācijas režīms labāk vēršas pret pārrobežu nodokļu plānošanu, ir ieteicams izmantot šādus uzbūves elementus:
   * atcelt priekšnoteikuma pārbaudi attiecībā uz pārrobežu shēmām;
   * izstrādāt pazīmes, kurās galvenā uzmanība pievērsta pārrobežu shēmām ar *BEPS* saistītajiem riskiem un kuras ir pietiekami plašas, lai attiektos uz dažādām un novatoriskām nodokļu plānošanas metodēm (pārrobežu rezultāti);
   * pieņemt plašu deklarējamas shēmas definīciju, kas ietver jebkuru shēmu, kurā notiek būtisks darījums ar iekšzemes nodokļu maksātāju un kura rada pārrobežu rezultātu;
   * izvairīties no pārlieka sloga noteikšanas nodokļu maksātājiem vai to konsultantiem, pieprasot informācijas sniegšanu tikai gadījumā, kad var pamatoti uzskatīt, ka iekšzemes nodokļu maksātājam vai tā konsultantam ir zināms par attiecīgās shēmas pārrobežu rezultātu;
   * pieprasīt iekšzemes nodokļu maksātājam vai tā konsultantam sniegt nodokļu administrācijai jebkādu būtisku informāciju par shēmu, par kuru tiem ir zināms, kura ir viņu rīcībā vai kuru viņi kontrolē;
   * noteikt iekšzemes nodokļu maksātājam pienākumu brīdī, kad tas slēdz būtisku darījumu ar grupas dalībnieku:
     + veikt pamatotu informācijas pārbaudi saistībā ar to, vai darījuma pamatā esošā shēma ietver pārrobežu rezultātu, kas identificēts saskaņā ar b) punktā izstrādāto pazīmi;
     + paziņot nodokļu administrācijai, ja
       - grupas dalībnieks nesniedz būtisku informāciju par shēmu;
       - informācija par shēmu ir neatbilstoša vai nepilnīga;
       - šādas informācijas sniegšana tiek nepamatoti kavēta.

Sīkāks skaidrojums, kurā aprakstīti šīs pieejas galvenie elementi, ir dots turpmāk.

##### Nav priekšnoteikuma prasības

1. Priekšnoteikuma prasības mērķis ir atsijāt nesvarīgus informācijas sniegšanas gadījumus un samazināt atbilstības nodrošināšanas un administrēšanas slogu, vēršoties tikai pret darījumiem, kuru veikšana ir saistīta ar nodokļiem un attiecībā uz kuriem pastāv varbūtība, ka tie radīs lielākos riskus nodokļu politikai un ieņēmumiem.
2. Tomēr, izstrādājot starptautiskām shēmām paredzētās pazīmes (iztirzātas turpmāk), var arī vērsties tikai pret shēmām, kuru pārrobežu rezultāti nodokļu administrācijai ir radījuši īpašas bažas, un informācija par šādām shēmām būtu jāsniedz vien apstākļos, kad tās rada būtiskus nodokļu ieņēmumu riskus deklarēšanas jurisdikcijā. Ja jaunajās pazīmēs ir precīzi aprakstīti tie nodokļu rezultātu veidi, kas rada bažas deklarēšanas jurisdikcijas nodokļu administrācijai, un ja būtiskuma slieksnis ir noteikts tā, ka tiek novērsta pārlieka informācijas sniegšana, nevajadzētu būt nepieciešamībai piemērot priekšnoteikuma prasību, lai atsijātu nesvarīgus vai nebūtiskus informācijas sniegšanas gadījumus.

##### Jaunās pazīmes, kuru pamatā ir pārrobežu nodokļu rezultātu identificēšana

1. Vistiešākais veids, kā nodokļu administrācijai vērsties pret pārrobežu shēmām, ir izstrādāt pazīmes, kurās galvenā uzmanība pievērsta nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas metodēm, par kurām ir zināms, ka tās rada bažas saistībā ar nodokļu politiku vai ieņēmumiem (pārrobežu rezultāti). Pārrobežu rezultātu pazīmēm būtu jāietver *BEPS* rīcības plānā (ESAO, 2013. gads) identificētie struktūru veidi (piemēram, hibrīdās nesakritības un izdevīgākās valsts izvēles shēmas), un tajās var iekļaut pārrobežu rezultātus, par kuriem ir zināms, ka tie rada būtiskus riskus deklarēšanas jurisdikcijas nodokļu bāzei. Tajās var ietvert, piemēram, turpmāk norādītās shēmas.
   * Shēmas, kas rada aktīva īpašumtiesību konfliktu, kura dēļ nodokļu maksātāji dažādās jurisdikcijās pretendē uz nodokļu atvieglojumu par viena un tā paša aktīva vērtības zudumu vai amortizāciju vai arī pretendē uz atbrīvojumu no nodokļu dubultās uzlikšanas attiecībā uz vienu un to pašu ienākumu posteni.
   * Atskaitāmos pārrobežu maksājumus tās pašas grupas dalībniekiem, kas nevienā jurisdikcijā nav rezidenti nodokļu aprēķina vajadzībām vai kas ir rezidenti jurisdikcijā, kurā netiek piemērots ienākuma nodoklis.
   * Darījumus, kas rada atskaitījumus vai pielīdzinātus atvieglojumus, kuri izriet no šķietamas vai faktiskas vērtības pārvietošanas nodokļu aprēķina vajadzībām, ja šāds darījums netiek uzskatīts par tādu, kas rada nodokļu sekas darījuma partnera jurisdikcijā.
   * Aktīvu pārsūtīšanu gadījumos, kad pastāv būtiska atšķirība starp summām, kas tiek uzskatīta par maksājamu atlīdzībā par šādu aktīvu.
2. Starptautisko shēmu pazīmēm ir jābūt gan *konkrētām* tādā ziņā, ka tām ir jāidentificē konkrēti pārrobežu nodokļu rezultāti, kas raisa bažas deklarēšanas jurisdikcijā, gan *vispārīgām* tādā ziņā, ka tās ir nosakāmas, ņemot vērā to kopējo ietekmi uz nodokļiem un to, lai tās aptvertu jebkuru shēmu, kas ir izstrādāta, lai radītu šādu ietekmi, neatkarīgi no tā, kāda ir šādas shēmas faktiskā uzbūve. Šāda konkrēto un vispārīgo elementu kombinācija ļaus nodokļu administrācijām vērsties pret tām starptautiskajām nodokļu plānošanas shēmām, kas raisa vislielākās bažas nodokļu politikas vai ieņēmumu ziņā, vienlaikus aptverot arī jaunas vai novatoriskas shēmas. Bez vispārēju pārrobežu rezultātu aprakstu izveides, nodokļu administrācijai ir jāsagatavo konkrēts saraksts ar nodokļu režīmiem un rezultātiem, par kuriem informācija saistībā ar starptautiskajām pazīmēm nav jāsniedz, lai izvairītos no informācijas sniegšanas par tādām shēmām, kas nodokļu administrācijai ir zināmas un tiek uzskatītas par tādām, kuras neraisa īpašus jautājumus saistība ar nodokļu politiku.
3. *BEPS* projekta rezultātu uzraudzības ietvaros valstis var apsvērt, vai ir vajadzīgas papildu pazīmes, lai nodrošinātu, ka *BEPS* projekta rezultāti tiek izmantoti, kā paredzēts. Tass var ietvert pazīmju paraugu izstrādi, lai pēc iespējas samazinātu papildu atbilstības izmaksas, kuras citādi rastos dažādās valstīs, kas vēršas pret vienu un to pašu pārrobežu shēmu, attiecībā uz kuru pārklājas informācijas sniegšanas pienākumi, kam katram ir sava definīcija un piemērošanas joma.

##### Plaša tādas shēmas definīcija, kas ietver ārzonas nodokļu rezultātus

1. “Deklarējamas shēmas” definīcijai starptautiskā kontekstā būtu jāietver jebkura shēma, kurā iesaistīts iekšzemes nodokļu maksātājs, ja šādai shēmai ir pārrobežu rezultāts. Iekšzemes nodokļu maksātājiem ir jābūt pienākumam sniegt informāciju par savu dalību šādā shēmā pat tad, ja tie nav šādā pārrobežu rezultātā tieši iesaistīta puse. Ja informācijas sniegšana tiktu pieprasīta tikai nodokļu maksātājiem, kurus tieši ietekmē pārrobežu rezultāts, tad nodokļu plānotāji varētu vienkārši izmantot starpniekus un savstarpējo darījumu struktūras, lai izvairītos no iekšzemes informācijas sniegšanas prasības piemērošanas. Tomēr deklarēšanas jurisdikcijai nevajadzētu pieprasīt sniegt informāciju par pārrobežu shēmām, kas nerada būtiskus nodokļu ieņēmumu riskus konkrētajā jurisdikcijā. Tādējādi shēma, kas rada noteiktu pārrobežu rezultātu, būtu deklarējama tikai tad, ja tās ietvaros ir veikts darījums vai maksājums, kam ir būtiska ietekme uz nodokļiem deklarēšanas jurisdikcijā.

Shēma

1. *Shēmas* definīcijai jābūt pietiekami plašai un stabilai, lai ietvertu jebkuru shēmu, plānu vai vienošanos, visus posmus un darījumus, kas veido šīs shēmas daļu, un visas personas, kas ir tās dalībnieki vai ko šāda shēma ietekmē. Piemēram saistībā ar grupas finansēšanu (vai refinansēšanu) shēma aptvertu sākotnējo darījumu, ar kuru grupā tika iepludināts jauns kapitāls, kā arī visus turpmākos posmus un grupas iekšējos darījumus, kas ļauj saprast, kā kapitāls ticis izvietots, tostarp darījumus, kas veikti, ņemot vērā finansēšanu vai refinansēšanu, vai to rezultātā. Saistībā ar jauna uzņēmuma iegādi shēma ietvertu ne tikai pašu iegādes faktu, bet arī iegādes finansēšanu un jebkādu pārstrukturēšanu pēc iegādes. Lai gan shēmas definīcijai ir jābūt plašai, lai tā attiektos uz ikvienu shēmu, kas ietver pārrobežu rezultātu, kurš rada būtisku ietekmi uz nodokļiem deklarēšanas jurisdikcijā, prasība atklāt informāciju būtu piemērojama tikai attiecībā uz tām shēmām, kas dod iespēju izskaidro pārrobežu rezultāta tiešo vai netiešo ietekmi deklarēšanas jurisdikcijā (sk. turpmāk).

Shēma ietver pārrobežu rezultātu

1. Informācijas sniegšanas pienākums potenciāli attiecas uz jebkuru shēmu, kas ietver noteiktu pārrobežu rezultātu. Obligāti sniedzamās informācijas režīmā, kas paredzēts starptautiskajām shēmām, informācijas sniegšanas pienākums nebūtu jāattiecina tikai uz tām shēmām, kurās shēmas mērķis vai kāds no galvenajiem mērķiem ir pārrobežu rezultāts. Lai shēmu ietvertu noteikumu par obligāti sniedzamo informāciju darbības jomā, pietiek ar to, ka shēmas nolūks ir pārrobežu rezultāta radīšana, ar nosacījumu, ka ir precīzāk jādefinē pats pārrobežu rezultāts, lai nodokļu maksātāji varētu viegli noteikt, vai uz darījumu attiecas informācijas sniegšanas noteikumi.

Shēma ietver darījumu ar būtisku ietekmi uz nodokļiem

1. Prasība par to, ka shēma ietver darījumu ar *būtisku ietekmi uz nodokļiem* deklarēšanas jurisdikcijā nodrošina, ka informācija par starptautiskajām shēmām ir jāsniedz tikai tajās jurisdikcijās, kur tām ir faktiska ietekme uz nodokļu ieņēmumiem.
2. Shēmai ir ietekme uz nodokļiem deklarēšanas jurisdikcijā, ja shēma samazina vai varētu samazināt šajā deklarēšanas jurisdikcijā maksājamo nodokļu apjomu. Ietekmei uz nodokļiem ir jābūt būtiskai. Būtiskuma slieksnim ir jābūt naudas summai (lai veicinātu skaidrību), un tā ir jānosaka, ņemot vērā iekšzemes nodokļu maksātāja īstenotā darījuma (vai nodokļu maksātāja veikto vai saņemto maksājumu) saimniecisko ietekmi vai ietekmi uz nodokļiem. Būtiskuma pakāpe ir jānosaka attiecībā uz visu shēmas pastāvēšanas laiku.
3. Lai noteiktu, vai darījumam ir ietekme uz nodokļiem, nav jāveic nodokļu rezultātu salīdzinājums pirms un pēc iesaistīšanās šādā darījumā, bet drīzāk darījuma un tā ietvaros veikto maksājumu saimnieciskās ietekmes un ietekmes uz nodokļiem tieša analīze. Darījumi vai maksājumi ar ietekmi uz nodokļiem var, piemēram, būt procentu maksājumi saistītai ārzonas personai, maksājumi, uz kuriem attiecas valstu līgumā noteikti atvieglojumi, vai ienākumus radošu aktīvu nodošana nerezidentam. Darījuma definīcijā ir jāietver arī abstrakti vai šķietami darījumi, ko nodokļu aprēķināšanas mērķiem atzīst darījuma partnera jurisdikcijā pat tādā gadījumā, ja šādu darījumu neuzskata par tādu, kam ir saimnieciska ietekme vai ietekme uz nodokļu rezultātiem deklarēšanas jurisdikcijā (piemēram, šķietama nemateriālo vērtību pārvede).

Iekšzemes nodokļu maksātājs

1. *Iekšzemes nodokļu* maksātājs šajā kontekstā ietver jebkuru personu, kas ir rezidents nodokļu maksātājs deklarēšanas jurisdikcijā, kā arī jebkuru nerezidentu tiktāl, ciktāl uz šo personu attiecas nodokļu deklarēšanas noteikums par ienākumiem, kuru avots vai saikne ir deklarēšanas jurisdikcijā.

##### Informācijas sniegšanas ierobežojumi

1. Lai novērstu to, ka informācijas obligāta sniegšana rada lieku apgrūtinājumu nodokļu maksātājiem, informācijas sniegšanas prasība deklarēšanas jurisdikcijā ir jāpiemēro tikai tad, ja ticis pamatoti gaidīts, ka nodokļu maksātājs apzinās shēmas pārrobežu rezultātu.
2. Var uzskatīt, ka persona apzinās pārrobežu rezultātu, ja personai ir pietiekami daudz informācijas par shēmu, lai saprastu tās uzbūvi un ietekmi uz nodokļiem. Tas ietver jebkādu informāciju, ko nodokļu maksātājs ir ieguvis, īstenojot pienākumu veikt pamatotu izpēti (aprakstīts turpmāk), tomēr attiecībā uz darījumiem ar nesaistītām personām nevajadzētu pieprasīt, lai persona pārbaudes nolūkā vāktu vairāk informācijas, nekā būtu gaidāms parastas komerciālas uzticamības pārbaudes ietvaros attiecībā uz šāda veida darījumu.

##### Informācijas pieprasīšanas un paziņošanas prasības

1. Nodokļu maksātājam var pieprasīt sniegt nodokļu administrācijai tikai tādu informāciju, kas šai personai ir zināma, ir tās rīcībā vai ko tā kontrolē. Informācija, ko persona kontrolē, ietver informāciju, kas ir pārstāvju un kontrolēto uzņēmumu rīcībā. Tāpat kā attiecībā uz iekšzemes shēmām informācijas obligātas sniegšanas ietvaros nebūt nevienai personai jāizvirza prasība sniegt informāciju, uz kuru attiecas neizpaušanas vai konfidencialitātes pienākums pret trešo pusi.
2. Gadījumā, ja nodokļu maksātājs ar grupas dalībnieku iesaistās darījumā, kuram ir būtiska ietekme uz nodokļiem, tad var gaidīt, ka nodokļu maksātājs, iesaistoties shēmā, ir pienācīgi vācis informāciju no attiecīgajiem grupas dalībniekiem par to, vai darījums ir daļa no shēmas, kas ietver vai ietvers pārrobežu rezultātu. Noteiktos gadījumos uz informāciju par shēmu var attiekties konfidencialitātes vai citi ierobežojumi, kuru dēļ to nevar padarīt pieejamu nodokļu maksātājam, kas sniedz informāciju. Šajos gadījumos, kad grupas dalībnieki nespēj vai nevēlas sniegt šādu informāciju pieņemamā laika posmā, nodokļu maksātājam būtu jāpaziņo šāda informācija nodokļu administrācijai.
   * Nodokļu maksātājs ir iesaistījies grupas iekšējā darījumā ar būtisku ietekmi uz nodokļiem.
   * Pēc pienācīgas informācijas vākšanas nodokļu maksātājs nav spējis iegūt informāciju par to, vai darījums ir daļa no shēmas, kas ietver pārrobežu rezultātu.

Paziņojumā ir jāiekļauj jebkāda būtiska informācija, kas iekšzemes nodokļu maksātājam ir pieejama par grupas iekšējo darījumu un apstākļiem, kuri ir darījuma pamatā. Nodokļu administrācijas varēs šo informāciju izmantot kā pamatu informācijas pieprasījumam saskaņā ar spēkā esošajiem informācijas apmaiņas līgumiem (piemēram, saskaņā ar nodokļu konvenciju, kurā ir noteikums par informācijas apmaiņu; daudzpusēju konvenciju par savstarpēju administratīvu palīdzību vai līgumu par informācijas apmaiņu saistībā ar nodokļiem) ar citām jurisdikcijām.

##### Informācijas sniegšanas pienākuma noteikšana faktiskajam konsultantam un/vai nodokļu maksātājam

1. Tāpat kā iekšzemes shēmu gadījumā, valstīm ir jāizvēlas, vai informācijas sniegšanas pienākums attiecībā uz starptautiskajām shēmām jāpiemēro nodokļu maksātājam vai veicinātājam, vai arī abiem. Definējot informācijas sniegšanas pienākumus veicinātājam, tajos ir jāietver jebkura persona, kas attiecībā uz šo nodokļu maksātāju ir faktiskais konsultants vai starpnieks jebkurā iekšzemes darījumā, kurš ietilpst shēmā. Tāpat kā iekšzemes informācijas sniegšanas noteikumu gadījumā, nosakot konsultanta vai starpnieka definīcijas tvērumu, būs svarīgi nodrošināt, ka definīcija ietver personas, attiecībā uz kurām var pamatoti uzskatīt, ka tām ir zināšanas par shēmas ietekmi uz nodokļiem, bet neietver tos konsultantus vai starpniekus, kas varētu nezināt par pārrobežu rezultātu vai iekšzemes darījumiem, kuri ir iemesls tam, ka deklarēšanas jurisdikcijā tiek piemēroti noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju.

##### Pieprasāmā informācija

1. Informācija, kuras sniegšana būtu jāpieprasa saistībā ar starptautiskajām nodokļu shēmām, ir līdzīga informācijai, kas tiek pieprasīta saistībā ar iekšzemes shēmām. Šādai informācijai ir jāietver ziņas par shēmu, ciktāl tā ietekmē nodokļu ieņēmumus deklarēšanas jurisdikcijā, kā arī būtiskākās ārvalsts likuma normas, kas attiecas uz pārrobežu rezultātu.
2. *BEPS* projekta rezultātu pārraudzības ietvaros valstis var izvērtēt, vai informācijai, kas tiek pieprasīta attiecībā uz starptautiskajām shēmām, ir jābūt standartizētai, lai samazinātu atbilstības nodrošināšanas izmaksas, ko rada informācijas sniegšanas pienākumi, kuri noteikti dažādās jurisdikcijās attiecībā uz vienu to pašu shēmu.

## Piemērs. Grupas ietvaros pārnestas nesakritības shēma

1. Turpmākais piemērs, kas veidots, pamatojoties uz faktiem, kuri aprakstīti ziņojuma *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements* (Hibrīdās nesakritības shēmu ietekmes neitralizēšana) (*Hybrids Report* (Hibrīdo pasākumu ziņojums), ESAO, 2015. gads) 8.2. piemērā, parāda, kā ieteikumi par informācijas sniegšanu par starptautiskajām nodokļu shēmām var tikt attiecināti uz pārnestas nesakritības shēmu.
2. Šajā piemērā *E Co* ir uzņēmums, kas ir E valsts nodokļu maksātājs un rezidents un veic saimniecisko darbību kā *ABCDE Group* meitasuzņēmums. *E Co* ražo rūpniecisko aprīkojumu pārdošanai trešām pusēm. *E Co* darījumi ar citiem grupas dalībniekiem galvenokārt ir saistīti ar to, ka *E Co* veic maksājumus par pakalpojumiem grupas iekšienē. Grupas uzbūve ir parādīta 3.1. attēlā.

3.1. attēls. **Grupas ietvaros pārnestas nesakritības shēma**

****

1. *A Co* ir uzņēmums, kas ir A valsts nodokļu maksātājs un rezidents un ir grupas mātesuzņēmums. *A Co* pieder visas daļas uzņēmumā *B Co*, kas ir kontrolakciju sabiedrība un ir B valsts nodokļu maksātājs un rezidents. *B Co* pieder daļas gan *C Co*, gan *D Co*, kas ir attiecīgi C un D valstu rezidenti un nodokļu maksātāji. *E Co* ir *C Co* pilnīgi piederošs meitasuzņēmums.
2. *B Co* atbild par grupas finanšu operāciju pārvaldīšanu un regulāri aizņemas naudu no citiem grupas dalībniekiem vai arī tiem aizdod. Šo finanšu operāciju ietvaros *B Co* aizņemas no *A Co* saskaņā ar hibrīda finanšu instrumentu. Tā kā procentu maksājumi par hibrīda finanšu instrumentu *B Co* grāmatvedībā tiek uzskatīti par atskaitāmajiem izdevumiem, bet saskaņā ar A valsts tiesību aktiem netiek iekļauti parastajos ienākumos, tiek iegūts atskaitīšanas/neiekļaušanas rezultāts (D/NI rezultāts). *C Co* rekapitalizē *E Co,* nodrošinot papildu aizdevuma finansējumu tajā pašā laikā vai ap to pašu laiku, kad *B Co* aizņemas no *A Co* saskaņā ar hibrīda finanšu instrumentu.
3. E valsts ir īstenojusi ieteikumus par obligāti sniedzamo informāciju attiecībā uz starptautiskajām nodokļu shēmām. D/NI rezultāts hibrīda finansēšanas instrumenta ietvaros ir viens no pārrobežu rezultātiem, par kuru ir jāziņo saskaņā ar E valsts obligāti sniedzamās informācijas režīmu. Tiek gaidīts, ka *E Co* būs ieviesis arī ieteikumus no Hibrīdo shēmu ziņojuma (ESAO, 2015.gads), tostarp tos, kas attiecas uz pārnestas nesakritības shēmām. Pārnestas nesakritības noteikums neitralizēs jebkādu D/NI rezultātu, ko rada shēma hibrīdās nesakritības pārnešanai uz E valsti ar procentu maksājumiem par aizņēmumu no *C Co*. Tomēr, kā norādīts turpmāk, E valsts var būt ieinteresēta nodrošināt, lai pārnestās nesakritības noteikums tiktu piemērots pareizi, un uzraudzīt hibrīdās nesakritības noteikumu piemērošanas efektivitāti saistībā ar reaģēšanu uz netiešu risku, ko E valsts nodokļu bāzei rada šādas shēmas.

##### Jautājums

1. Vai finansēšanas shēma, kurā iesaistījušās *A Co* un *B Co*, ir deklarējama shēma saskaņā ar E valsts tiesību aktiem? Kādi informācijas sniegšanas pienākumi ir jānosaka *E Co*, ja ņem vērā, ka tā ir netieši iesaistīta puse hibrīdās nesakritības shēmā?

##### Atbilde

1. Ja *E Co* procentu maksājumi par grupas ietvaros izsniegto aizdevumu saskaņā ar E valsts tiesību aktiem ir atskaitāmās izmaksas un šādu atskaitījumu apjoms nodokļu aprēķināšanas mērķiem ir uzskatāms par būtisku, tad *E Co* būs pienākums veikt pienācīgu informācijas vākšanu par plašāku shēmu, kas ir rekapitalizācijas pamatā, un par to, vai šādā shēmā ietilpst pārrobežu rezultāts. *E Co* saskaņā ar E valsts noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju būs pienākums paziņot nodokļu iestādei, ja citu grupas dalībnieku sniegtā informācija, atbildot uz jebkuru šādu pieprasījumu, ir neatbilstoša, nepilnīga vai tiek nepamatoti aizkavēta.
2. Grupas dalībnieku sniegtā informācija par plašāko shēmu un pārrobežu rezultātu var būt iemesls tam, lai attiecībā uz *E Co* un jebkuru faktisko konsultantu stātos spēkā informācijas sniegšanas pienākums, ja atklājas, ka rekapitalizācija ir tās pašas shēmas daļa, kurā ir radusies hibrīdā nesakritība.

##### Analīze

D/NI rezultāts hibrīda finanšu instrumenta ietvaros ir pārrobežu rezultāts

1. D/NI rezultāts hibrīda finansēšanas instrumenta ietvaros saskaņā ar E valsts obligāti sniedzamās informācijas režīmu tiek identificēts kā pārrobežu rezultāts. Saskaņā ar E valsts tiesību aktiem *E Co* nav jābūt D/NI rezultātā tieši iesaistītai pusei, lai stātos spēkā pienākums sniegt informāciju. Patiesībā šajā gadījumā, ja *E Co* būtu bijis tieši iesaistīta hibrīda finanšu instrumenta puse, tad nodokļu rezultātu nesakritība tiktu neitralizēta E valsts hibrīdās nesakritības noteikumu ietvaros un *E Co* saskaņā ar obligāti sniedzamās informācijas režīmu nekāda informācija nebūtu jāsniedz.

Ir liela varbūtība, ka pārrobežu rezultāts un E Co rekapitalizācija ir daļa no plašākas shēmas

1. *C Co* sniedz papildu aizdevuma finansējumu *E Co* tajā pašā laikā vai ap to pašu laiku, kad *B Co* aizņemas no *A Co* saskaņā ar hibrīda finanšu instrumentu. Šajā piemērā dotie fakti nesniedz pietiekami daudz informācijas, lai noteiktu, vai *E Co* rekapitalizācija un hibrīda finanšu instruments ir daļa no tās pašas shēmas, tomēr, ņemot vērā *shēmas* plašo definīciju un to, ka abi bija finanšu darījumi, kas notika gandrīz vienlaikus, var pamatoti pieņemt, ka abi darījumi faktiski bija vienas shēmas daļa, ja nav pierādījumu par pretējo.

E Co rekapitalizācija ir iemesls pamatotas informācijas vākšanai un paziņošanas prasību piemērošanai

1. Noteiktos gadījumos grupas dalībnieki, piemēram, *E Co,* var nebūt informēti par to, ka pastāv plašāka finanšu shēma vai ka tā ietver pārrobežu rezultātu. Tas īpaši attiecas uz tādiem saimniecisko darbību veicošiem meitasuzņēmumiem kā *E Co*, kuru darījumi ar citiem grupas dalībniekiem galvenokārt saistīti ar (atskaitāmu) maksājumu veikšanu par pakalpojumiem grupas iekšienē.
2. E valsts noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju nosaka pamatotas informācijas vākšanas un paziņošanas pienākumu nodokļu maksātājiem, kas iesaistās darījumos ar grupas dalībniekiem, ja šādiem darījumiem ir vai varētu būt būtiska ietekme uz nodokļiem, kas maksājami saskaņā ar E valsts tiesību aktiem. Tādējādi, ja rekapitalizācijas darījuma rezultāts ir būtiski procentu maksājumi (atskaitāmie izdevumi) grupas dalībniekam, tad *E Co* ir pienākums pienācīgi vākt informāciju par to, vai rekapitalizācija ir daļa no shēmas, kas ietver vai ietvers pārrobežu rezultātu. Ja grupas dalībnieki nespēj vai nevēlas sniegt informāciju pieņemamā laikposmā, tad *E Co* būs pienākums paziņot nodokļu administrācijai par nespēju iegūt papildu informāciju par shēmām, kas ir refinansēšanas pamatā.

Informācijas vākšanas un paziņošanas prasības nestājas spēkā, ja procentu maksājumam piemēro pilnu korekciju saskaņā ar pārnestās nesakritības noteikumiem

1. Kā izklāstīts iepriekš, hibrīdās nesakritības noteikumos ir tāds noteikums par pārnesto nesakritību, kas izveidots, lai aizsargātu hibrīdās nesakritības noteikuma nedalāmību, liedzot nodokļu maksātājiem izveidot ārzonas hibrīdo nesakritību (piemēram, D/NI rezultātu hibrīda finanšu instrumenta ietvaros) un pēc tam tās ietekmi pārnest uz iekšzemes jurisdikciju ar nehibrīda instrumenta, piemēram, parasta aizdevuma, palīdzību.
2. Šajā gadījumā pārnestās nesakritības noteikums var darboties tā, ka *E Co* tiek liegti atskaitījumi attiecībā uz visu procentu summu, kas maksāta par aizdevumu. Šādā gadījumā procentu maksājumiem *C Co* nebūs būtiskas ietekmes uz E valsts nodokļiem un tādējādi *E Co* nebūs pienākuma vākt jebkādu papildu informāciju par shēmu, kuras ietvaros ir izsniegts aizdevums, vai arī sniegt informāciju saskaņā ar E valsts noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju. Hibrīdo shēmu ziņojumā ir plašāk iztirzāts tas, ka var tomēr būt vairāki iemesli, kāpēc procentu maksājumam *C Co* saskaņā ar pārnestās nesakritības noteikumiem pilna korekcija nav piemērojama. Iemesli ir šādi:
   * iesaistīšanās hibrīda finanšu instrumentā notiek kā daļa no strukturētas shēmas, kurā piedalās nodokļu maksātājs citā jurisdikcijā, un nodokļu rezultātu nesakritību pilnīgi neitralizē korekcija, kas pārnestas nesakritības noteikumu ietvaros piemērota šajā jurisdikcijā;
   * arī C valsts ir ieviesusi hibrīdās nesakritības noteikumus, lai šā gadījuma rezultātā neveidotos pārnestā nesakritība;
   * *E Co* par aizdevumu maksāto procentu izdevumu summa pārsniedz atskaitījumus saskaņā ar hibrīda finanšu instrumentu vai ar nodokli apliekamo maksājumu summu, ko *C Co* maksā *B Co*.
3. Katrā no šiem gadījumiem E valsts ir ieinteresēta nodrošināt, ka pārnestās nesakritības noteikumi tiek pareizi piemēroti, un pārraudzīt, vai šādi noteikumi var efektīvi reaģēt uz netiešu risku, ko šādas shēmas rada E valsts nodokļu bāzei. Tādējādi informācijas sniegšanas noteikums paliks spēkā gadījumā, ja pēc pārnestās nesakritības noteikuma piemērošanas atskaitāmā summa, ko veido *E Co* procentu maksājumi *C Co*, pārsniegs būtiskuma slieksni, kas noteikts E valsts tiesību aktos.

Informācijas sniegšanas prasība ir spēkā tikai tad, ja ir pamats uzskatīt, ka E Co būtu jāzina par shēmu un tās pārrobežu rezultātu

1. E valsts obligāti sniedzamās informācijas režīms būs piemērojams tikai tad, ja ir pamats uzskatīt, ka *E Co* būtu bijis jāzina par finansēšanas shēmas pārrobežu rezultātu. Var pamatoti uzskatīt, ka personai ir jābūt informētai par shēmu, tad, ja personai ir pietiekami daudz informācijas par shēmu, lai izprastu tās pamatuzbūvi un vispārējo ietekmi uz nodokļiem. Informācija, kas rada pamatu informācijas sniegšanas pienākuma piemērošanai, ietvers jebkādu informāciju, ko *E Co* ieguvis, veicot pienācīgu informācijas vākšanu, kā aprakstīts iepriekš.

Informācijas sniegšanas pienākuma noteikšana faktiskajam konsultantam un/vai nodokļu maksātājam

1. Tāpat kā iekšzemes nodokļu shēmu gadījumā, uz *E Co* faktiskajiem konsultantiem un/vai nodokļu maksātāju (*E Co*) attieksies informācijas sniegšanas prasība attiecībā uz rekapitalizāciju.

Sniedzamā informācija

1. *E Co* un tā konsultantiem vajadzētu būt pienākumam sniegt informāciju par shēmu un tās pārrobežu rezultātu (tostarp svarīgākajām šādam rezultātam piemērojamām ārvalsts tiesību aktu normām), kā arī shēmas un pārrobežu rezultāta tiešo vai netiešo ietekmi uz nodokļiem saistībā ar *E Co* nodokļu aprēķiniem. Attiecībā uz pārnestas nesakritības shēmu norāda jebkādus vajadzīgos korekcijas aprēķinus, kas veicami saskaņā ar pārnestas nesakritības noteikumu.
2. Lai izvairītos no nevajadzīgām atbilstības nodrošināšanas izmaksām, nevajadzētu izvirzīt prasību nodokļu maksātājam atkārtoti sniegt informāciju, kas jau ir pilnīgi un godīgi iesniegta saskaņā ar citu valsts informācijas sniegšanas pienākumu. Piemēram, noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju ir jādod nodokļu maksātājam iespēja ar atsauces palīdzību sniegt informāciju par iepriekšējas cenu noteikšanas nolīgumiem un citiem ar nodokļiem saistītiem nolēmumiem, kas jau reiz ir iesniegti vai padarīti valstij pieejami 13. pasākuma ietvaros.
3. Noteiktos gadījumos būtiska informācija par shēmu var tikt turēta ārzonā un uz to var attiekties konfidencialitātes vai citi ierobežojumi, kuru dēļ to nevar padarīt pieejamu personai, kas sniedz informāciju. Šādos gadījumos personai, kas sniedz informāciju informācijas sniegšanas prasību ietvaros, ir jāapliecina nodokļu administrācijai, ka attiecīgajai pusei ir iesniegts pieprasījums nodrošināt šādu informāciju.

## *Bibliogrāfija*

ESAO (2015. gads) *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 – 2015 Final Report*, ESAO/G20 *Base Erosion and Profit Shifting Project*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264241138-en.

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

# *4. nodaļa* Informācijas apmaiņa

## Sasniegtais informācijas apmaiņas jomā

1. ESAO ir ilglaicīgi veicinājusi lielāku sadarbību nodokļu jomā un informācijas apmaiņā starp nodokļu administrācijām. Būtisks pavērsiens attiecībā uz lielāku nodokļu pārredzamību tika panākts 2009. gadā, kad informācijas sniegšana pēc pieprasījuma kļuva par starptautisku tiesību normu. Šajā gadā pārstrukturētais Pasaules forums par pārredzamības un informācijas apmaiņas jautājumiem nodokļu jomā (*Global Forum on Exchange of Information and Transparency for Tax Purposes*) sāka pārraudzīt šīs normas īstenošanu, veicot padziļinātas salīdzinošās pārbaudes. Nākamās pārmaiņas starptautisko nodokļu pārredzamības jomā notika 2014. gadā, kad tika apstiprināts Standarts par finanšu kontu informācijas automātisku apmaiņu nodokļu jomā (*Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters*) (ESAO, 2014. gads).
2. Tiesisko pamatu informācijas apmaiņai nodrošinās divpusēji vai daudzpusēji nolīgumi starp jurisdikcijām, un tie galvenokārt par pamatu izmantos tādus paraugus kā 26. pantu ESAO Ienākuma un kapitāla nodokļu paraugkonvencijā (*OECD Model Tax Convention on Income and on Capital*) (ESAO Nodokļu paraugkonvencija, ESAO, 2010. gads (a)) un Nolīgumu par informācijas apmaiņu nodokļu jautājumos (*Agreement on the Exchange of Information on Tax Matter*) (ESAO, 2002. gads). Daudzpusējā konvencija par sasvstarpēju administratīvu palīdzību nodokļu jautājumos (*The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*), kas grozīta ar 2010. gada protokolu (Daudzpusējā konvencija, ESAO, 2010. gads (b)), sniedz neatkarīgu pamatu informācijas apmaiņai. Daudzpusējā konvencija paredz visus iespējamos dalībvalstu administratīvās sadarbības veidus, un tajā ir stingri konfidencialitātes un informācijas pienācīgas izmantošanas noteikumi. Kopš 2015. gada 1. jūlija Daudzpusējās konvencijas1 dalībnieki ir 87 jurisdikcijas, tostarp visas G20 valstis.

## Pārredzamība un informācijas apmaiņa Rīcības plāna ietvaros

1. Rīcības plānā ir atzīta uzlabotas pārredzamības un informācijas apmaiņas vajadzība. Globalizācijas rezultātā notiek pāreja no valstij raksturīgiem darbības modeļiem uz globāliem uzņēmējdarbības modeļiem, kas ietver integrētas piegādes ķēdes un pamatfunkciju centralizāciju reģionālā vai pasaules mērogā. Šie modeļi ne vien rada *BEPS* riskus, bet arī padara grūtāku vietējo nodokļu administrāciju darbu. Valstis atzīst, ka bez starptautiskas sadarbības nav iespējams veiksmīgi nodrošināt nodokļu piemērošanu šādai uzņēmējdarbībai atbilstošajās jurisdikcijās un atbilstošiem ienākumu un peļņas apjomiem.
2. Vairāki Rīcības plānā noteiktie pārredzamības pasākumi ietver arī prasības, kas saistītas ar informācijas apmaiņu. Parredzamības nostādnēs, ko izstrādājis Kaitējošas nodokļu piemērošanas prakses forums (*Forum on Harmful Tax Practices*) 5. pasākuma darbību ietvaros, ir noteikts, ka ir obligāti jānodrošina ātra informācijas apmaiņa attiecībā uz nolēmumiem, kas šādas informācijas apmaiņas trūkuma gadījumā varētu radīt bažas par *BEPS* riskiem. Pamatnostādnēs ir aprakstīts process, ko veido divi posmi. Pirmajā posmā citai nodokļu administrācijai tiktu sniegta pamatinformācija par nolēmumu un to, uz kuru tas attiecas, saskaņā ar piemērojamo juridisko instrumentu, bet otrajā posmā informācijas saņēmēja nodokļu administrācija varētu lūgt papildu informāciju, ja būtu paredzams, ka tā varētu attiekties uz tās nodokļu maksātāja darbībām saistībā ar nodokļiem.
3. Vadlīnijās par iekšējo cenu noteikšanas dokumentāciju, kas izdotas 13. pasākuma ietvaros, ir arī izvirzīta prasība starptautiskiem uzņēmumiem sniegt nodokļu administrācijām svarīgu visaptverošu informāciju par to starptautisko uzņēmējdarbību un iekšējo cenu noteikšanas politiku. Vadlīnijās ir aprakstīta trīs līmeņu standartizēta pieeja iekšējo cenu noteikšanas dokumentācijai. Šajā standartā ir *1)* galvenais dokuments, kurā ir standartizēta informācija, kas attiecas uz visiem *MNE* grupas dalībniekiem; *2)* vietējais dokuments, kas attiecas konkrēti uz vietējā nodokļu maksātāja būtiskajiem darījumiem, un *3)* pārskats sadalījumā pa valstīm, kurā ir noteikta informāciju par *MNE* grupas ienākumu un maksāto nodokļu globālo sadalījumu, kā arī sniegtas norādes par saimnieciskās darbības centru atrašanos *MNE* grupas iekšienē. Vadlīnijas par iekšējo cenu noteikšanas dokumentācijas sagatavošanu un pārskata sagatavošanu sadalījumā pa valstīm ir iekļautas 13. pasākuma konsolidētajā pārskatā (ESAO, 2015. gads).

## *JITSIC* tīkla paplašināšana un reorganizācija *FTA* ietvaros

1. Ņemot vērā uzlabotas pārredzamības un starptautiskās sadarbības nozīmīgumu *BEPS* apkarošanā un pamatojoties uz informācijas apmaiņas jomā sasniegto, Nodokļu administrēšanas forums (*FTA*) 2015. gada 4. un 5. martā Parīzē organizēja pirmo sanāksmi tikko paplašinātajam Apvienotajam starptautiskajam tīklam informācijas sniegšanai un sadarbībai saistībā ar zemu nodokļu režīmiem (*JITSIC* tīklam).
2. *JITSIC* tīkls ir starptautiska platforma, kas, pamatojoties uz brīvprātības principu, pieejama nodokļu administrācijām un dod iespēju vēl vairāk pilnveidot attiecības, lai padarītu iespējamu divpusēju un daudzpusēju sadarbību pašreizējo juridisko instrumentu ietvaros. *JITSIC* tīkla dalībnieki tiek aktīvi mudināti brīvprātīgi sniegt tādu agrīnu informāciju par jauniem nodokļu riskiem, kas, paredzams, varētu būt svarīga tīkla dalībniekiem. Tā var būt arī informācija, kas iegūta obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros. Agrīna informācijas apmaiņa ir svarīga ne tikai reaģēšanai uz nodokļu riskiem, ko rada agresīva pārrobežu nodokļu plānošana, bet tiek arī uzskatīta par ciešākas un dziļākas sadarbības rādītāju.
3. *JITSIC* tīkls piedāvā vairākas priekšrocības salīdzinājumā ar tradicionālajiem divpusējās sadarbības veidiem.

##### Aktīva apņemšanās veikt informācijas apmaiņu

1. Dalība *JITSIC* tīklā ietver aktīvu apņemšanos vairāk apmainīties ar zināšanām, brīvprātīgi sniegt iespējami svarīgu informāciju un pievērst īpašu uzmanību daudzpusējai informācijas apmaiņai. *JITSIC* tīkls arī sniedz iespēju nodokļu administrācijām apkopot daudzu atšķirīgu nodokļu administrāciju pieredzi, resursus un kompetenci, lai risinātu kopējus svarīgus jautājumus.

##### SPOC izraudzīšanās

1. Kad valsts pievienojas *JITSIC* tīklam, tā izraugās vienotu kontaktpunktu (*SPOC*), kas darbojas kā galvenais kontaktpunkts saistībā ar tīkla darbību. *SPOC* darbinieks var nebūt tieši iesaistīts nevienā *JITSIC* projektā, bet tā ir persona, ko nodokļu administrācija izraudzījusies nodokļu administrācijas dalības organizēšanai tīklā. Tā kā *SPOC* ir galvenā kontaktpersona ar *JITSIC* saistītos projektos, tā veicina sadarbību un informācijas apmaiņu, un tas nozīmē, ka katrā nodokļu administrācijā ir vismaz viena persona, kuras pienākums ir pārvaldīt un pārraudzīt valsts veikto darbību biežumu un kvalitāti *JITSIC* ietvaros.

##### Paraugprakses izveide

1. *JITSIC* tīkls sniedz iespēju pārbaudīt, kāda informācijas apmaiņas prakse ir visefektīvākā, un šādu praksi veicināt kā paraugpraksi. Paraugpraksi var izmantot, lai uzlabotu saziņu tīklā un samazinātu vajadzību nodokļu administrācijām vienoties par vadlīnijām sadarbībai ar citām valstīm ik reizi, kad tās vēlas iesaistīties kādā projektā.

##### Sekretariāta atbalsts

1. *JITSIC* tīklam atbalstu sniedz *FTA* sekretariāts. Sekretariāts aktīvi nepiedalās tīkla saziņā. Tā funkcija ir pārraudzīt tīkla ietvaros veikto darbību biežumu un efektivitāti un sniegt palīdzību saistībā ar informācijas izziņošanu un ieguvi. Sekretariāta atbalsts tīklam ietver drošas tīmekļa vietnes uzturēšanu un regulāru ziņojumu un aktuālas informācijas nodrošināšanu *SPOC* par tīkla darbību. Šādas informācijas sniegšana kopējā platformā palielina mijiedarbības un daudzpusējas sadarbības iespēju un ļauj iepazīties ar paraugpraksi un jauniem nodokļu riskiem, lai paziņotu to visiem tīkla biedriem.

## Informācijas sniegšana par agresīvu nodokļu plānošanu un citiem *BEPS* riskiem

1. *JITSIC* tīkls nodrošina gan uzticamu platformu tādas informācijas apmaiņai, kas iegūta obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros par starptautiskajām nodokļu shēmām, gan forumu padziļinātai sadarbībai starp nodokļu administrācijām saistībā ar jauniem jautājumiem, kas tiek identificēti šādas informācijas sniegšanas un apmaiņas rezultātā.
2. *JITSIC* tīkls ļauj nodokļu administrācijām efektīvi un uzticami iegūt papildu informāciju par ārzonu struktūrām, kuras nodokļu administrācijas ieskatos var radīt *BEPS* riskus, piemēram, tos, kas identificēti 2. pasākumā (Hibrīdās nesakritības shēmas) un 6. pasākumā (Līgumu ļaunprātīga izmantošana). Tas arī sniedz valstīm iespēju sadarboties ar citām *JITSIC* dalībvalstīm, lai nodrošinātu, ka nodokļi *MNE* tiek piemēroti atbilstošajās jurisdikcijās un attiecībā uz pareizu ienākumu un peļņas apjomu.

**Piezīme**

1. Jurisdikcijas, kas ir Konvencijas par savstarpējo administratīvo palīdzību nodokļu lietās dalībnieces: www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status\_of\_convention.pdf.

## *Bibliogrāfija*

ESAO (2015. gads) *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 – 2015 Final Report*, ESAO/G20 *Base Erosion and Profit Shifting Project*, ESAO publikāciju birojs, Parīze, http://dx.doi.org/10.1787/9789264241480-en.

ESAO (2014. gads) *Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters*, ESAO publikāciju birojs, http://dx.doi.org/10.1787/9789264216525-en.

ESAO (2010. gads (a)) *OECD Model Tax Convention on Income and on Capital*, *Condensed version*, ESAO publikāciju birojs, http://dx.doi.org/10.1787/mtc\_cond-2010-en.

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

ESAO (2002. gads) *Agreement on the Exchange of Information on Tax Matters*, www.oecd.org/ctp/harmful/2082215.pdf.

# *A pielikums* Papildu apskats par pieejamības jēdzienu Apvienotajā Karalistē

Informācija par tirgū piedāvātajām shēmām saskaņā ar Apvienotās Karalistes tiesību aktiem ir jāsniedz tad, kad veicinātājs padara shēmu *pieejamu īstenošanai*.

Apvienotajā Karalistē shēma tiek uzskatīta par “**padarītu pieejamu īstenošanai**” tad, kad ir visi vajadzīgie priekšnosacījumi shēmas īstenošanai un notiek tāda saziņa ar klientu, kurā klientam piedāvā apsvērt iesaistīšanos darījumos, kas ir shēmas daļa. Nav svarīgi, vai šajā brīdī tiek sniegta pilnīga informācija par shēmu.

Persona padara shēmu pieejamu īstenošanai, ja (un kad)

* + shēma ir pilnīgi izstrādāta;
  + to ir iespējams īstenot praksē;
  + veicinātājs informāciju par shēmu nodod iespējamiem klientiem, piedāvājot klientiem apsvērt iesaistīšanos darījumos, kas ir shēmas daļa.

Shēmu parasti veidos vairāki elementi (piemēram, partnerība, aizņēmums, partnera ieguldījums, aktīvu iegāde u. tml.), kas izveidoti tā, lai sniegtu paredzētos nodokļu atvieglojumus. Shēma būs gatava īstenošanai praksē tikai tad, kad būs izveidoti visi tās uzbūves elementi. Piemēram, ja shēma ietver aizņēmumu, tā būs spējīga darboties tikai tad, ja ir pieejams reāls aizdevējs un tiek nodrošināts finansējums.

Saskaņā ar *pieejamības* jēdzienu shēmu var uzskatīt par “padarītu pieejamu īstenošanai” tad, kad veicinātājs izklāsta klientam pēc būtības gatavu piedāvājumu tik precīzi, lai būtu nepārprotams, ka klients izprot paredzamos nodokļu atvieglojumus un var pieņemt lēmumu par iesaistīšanos vai neiesaistīšanos shēmā.

Pārbaude tad, kad “shēma padarīta pieejama īstenošanai”, bija paredzēta, lai informācijas sniegšanas pienākums par tirgū laistu shēmu stātos spēkā agrīnā tirdzniecības posmā. Tomēr kļuva skaidrs, ka daži veicinātāji veic pasākumus, kas aizkavē informācijas sniegšanu atbilstoši tiesību aktu prasībām, lai tādējādi palielinātu potenciālās iespējas apiet nodokļus, pirms nodokļu iestāde ir spējusi reaģēt uz jebkādu informācijas sniegšanas gadījumu. Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas rīcībā bija piemēri gadījumiem, kad veicinātāji īstenoja pasākumus, lai nodrošinātu, ka pienākums sniegt informāciju par shēmu stājas spēkā praktiski tajā brīdī, kad shēma ir īstenota. Tāpēc šā noteikuma piemērošana praksē nebija atbilstoša politikas mērķim.

Pēc tam Apvienotajā Karalistē tika ieviesta pārbaude “**sāk konkrētas sarunas / saziņu tirdzniecības nolūkā**”, lai nodrošinātu, ka pienākums sniegt informāciju par popularizētu shēmu stājas spēkā, tikko veicinātājs īsteno pasākumus, lai piedāvātu shēmu potenciālajiem klientiem, kā tas bija sākotnēji iecerēts. Tas ir brīdis, kad veicinātājs pirmo reizi sazinās nolūkā pārdot shēmu: tādējādi tiek nodrošināts, ka pienākums sniegt informāciju par tirgū piedāvātu shēmu stājas spēkā, tikko veicinātājs veic darbības, lai pārdotu shēmu potenciālajiem klientiem. Šādas pārbaudes piemērošana ir jāapsver pirms tiek ieviesta pārbaude “padarīt shēmu pieejamu īstenošanai”.

# *B pielikums* Tiesību neliecināt pret sevi un prasības par obligāti sniedzamo informāciju saderība

Obligāti sniedzamās informācijas režīma ietvaros nodokļu maksātājam parasti nav jāsniedz plašāka informācija par to, ko nodokļu administrācija var pieprasīt nodokļu deklarācijas pārbaudes vai revīzijas gadījumā. Tāpēc darījumiem, kas iespējami saistīti ar nodokļu apiešanu un nodokļu plānošanu un kas jādeklarē saskaņā ar pašreizējiem obligāti sniedzamās informācijas režīmiem, nevajadzētu radīt lielākas bažas par to, ka personai jāliecina pret sevi, nekā citu informācijas vākšanas pasākumu gadījumā.

#### Mērķis un darbības joma

Turklāt daudzās valstīs tie darījumu veidi, uz kuriem attiecas informācijas sniegšanas pienākums, parasti nebūs tādi darījumi, kas rada krimināltiesisku atbildība. Obligāti sniedzamās informācijas režīmi ir paredzēti tam, lai iegūtu agrīnu informāciju par agresīvu (vai iespējami ļaunprātīgu) nodokļu plānošanu, kurā bieži tiek izmantotas tiesību aktu nepilnības vai tiesību normas tiek izmantotas mērķiem, kam tās nebija paredzētas. Salīdzinājumā ar nodokļu apiešanu pasākumiem, kas paredzēti, lai izvairītos nodokļu maksāšanas, ir cits mērķis un darbības joma. Izvairīšanās no nodokļu maksāšanas ir tiešs nodokļu tiesību aktu pārkāpums, un tai var būt raksturīga apzināta nodokļu maksātāja patiesā stāvokļa slēpšana, lai samazinātu nodokļu saistības. Gadījumi, kad notiek izvairīšanās no nodokļu maksāšanās, valstīs ir dažādi, piemēram, viltus pieprasījumi attiecībā uz izņēmumu vai atskaitījumu piemērošanu, ienākumu nedeklarēšana, organizēta nodokļu neieturēšana un citas. darbības, kuru rezultātā var tikt ierosināta kriminālapsūdzība.

#### Krimināltiesvedība

Ir saprotams, ka jautājums par liecināšanu pret sevi var rasties tad, ja nodokļu iestādes pieprasa nodokļu maksātājiem sniegt informāciju par potenciāli nelikumīgu shēmu, ja ir sākta krimināltiesvedība. Šādā gadījumā nodokļu iestādes, pieprasot sniegt informāciju, varētu vēlēties noskaidrot, vai tiesvedība krimināllietā ir sākta vai arī tās sākšana tiek apsvērta.

Tomēr obligāti sniedzamās informācijas režīmu ietvaros informāciju var pieprasīt sniegt pirms shēmas faktiskas īstenošanas. Šādu agrīnu informācijas sniegšanu var uzskatīt par daļu no parastas informācijas vākšanas, kas tiek veikta nodokļa noteikšanas vajadzībām. Ja informācija ir vajadzīga tikai nodokļa aprēķināšanas mērķim, nodokļu maksātājiem, kam tiek pieprasīts sniegt informāciju par nodokļu apiešanas shēmu, var nebūt iespējams atsaukties uz tiesībām neliecināt pret sevi.

#### Informācijas sniegšanas pienākuma saderība ar tiesībām neliecināt pret sevi

Pienākumam par obligāti sniedzamo informāciju parasti nevajadzētu ierobežot personas tiesības neliecināt pret sevi. Tomēr valstīs, kurās nodokļu maksātājiem par konkrētiem ar nodokļu apiešanu saistītiem darījumiem ir noteikta kriminālatbildība, var būt iespējams šādus darījumus vienkārši izslēgt no informācijas sniegšanas režīma piemērošanas jomas, īpaši to nesašaurinot. Turklāt jautājumam par liecināšanu pret sevi nevajadzētu rasties gadījumos, kad nodokļu maksātāja vietā informācijas sniegšanas pienākums ir noteikts veicinātājam, izņemot gadījumus, kad veicinātājam var draudēt kriminālatbildība par shēmas popularizēšanu vai atbalstīšanu.

Ja valstīm rodas bažas, ka varētu pastāvēt tādi darījumi, par kuriem ir jāsniedz informācija un kuri var nešaubīgi būt iemesls kriminālapsūdzības ierosināšanai, valstis var noteikt, ka tiesības neliecināt pret sevi ir pamatots iemesls, lai nesniegtu informāciju par deklarējamu darījumu. Piemēram, valsts drīkst atzīt, ka nodokļu maksātājam ir pamatots iemesls nesniegt informāciju par shēmu, ja shēma var tikt uzskatīta par tādu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, par kuru izvirza kriminālapsūdzību.

# *C pielikums* Naudas sodu režīmu un informācijas sniegšanas prasības mijiedarbība

#### Apvienotā Karaliste

Naudas sodi, ko var piemērot *DOTAS* režīma ietvaros, nav saistīti ar naudas sodiem, ko var piemērot, ja nodokļu maksātājs nodokļu deklarācijā norāda mazāku maksājamo nodokļu apjomu.

Informācija par naudas sodiem par *DOTAS* režīma prasību neievērošanu ir publicēta Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas tīmekļa vietnē1.

Ja shēma atbilst kādai no kategorijām, attiecībā uz kurām saskaņā ar *DOTAS* noteikumiem lietotājam ir pienākums sniegt informāciju, lietotājam tiks piemēros naudas sods, ja pienākuma neizpildei nebūs pamatota iemesla. Šāds naudassods nekādā ziņā nav saistīts ar to, vai shēma ir veiksmīga vai nav. Līdzīgi, ja *DOTAS* režīmam pakļautas shēmas lietotājs nodokļu deklarācijā nenorāda shēmas identifikācijas numuru, tam tiks piemērots naudas sods neatkarīgi no tā, vai shēma ir veiksmīga.

Mūsu Atbilstības rokasgrāmatā ir informācija par naudas sodiem, kas tiek piemēroti par neprecizitātēm, tostarp neprecizitātēm nodokļu deklarācijās2.

Naudas sodi par neprecizitātēm ir jāmaksā tad, ja persona rīkojas pavirši vai tīši, un šādu naudas sodu aprēķina, pamatojoties uz nedeklarēto nodokļu apjomu jeb potenciāli zaudētiem ieņēmumiem. Tomēr tas automātiski nenozīmē, ka nodokļu maksātājam tiks piemērots naudas sods gadījumā, ja viņš būs sniedzis informāciju par tādas nodokļu apiešanas shēmas izmantošanu, kura, kā vēlāk konstatēts, nav bijusi veiksmīga. Tas ir tāpēc, ka naudas sodi parasti nav piemērojami, ja neprecizitātes pamatā ir saprātīgs tiesību aktu skaidrojums, kas vēlāk nav ticis apstiprināts3.

Savukārt, ja nodokļu maksātājs nespēj pierādīt, ka rīkojies ar pienācīgu rūpību, lai nodrošinātu, ka shēma, par kuru tika sniegta informācija, ir pamatota ar saprātīgu skaidrojumu par tiesību aktu piemērošanu attiecīgajā gadījumā, nodokļu maksātājam var piemērot sodu. Tomēr šāds naudas sods pēc būtības nav saistīts ar to, ka nodokļu maksātājs ir izmantojis shēmu, par kuru jāsniedz informācija. Nodokļu maksātājs būtu tieši tādā pašā situācijā, ja būtu izmantojis shēmu, par kuru *DOTAS* režīma ietvaros informācija nav jāsniedz, bet nebūtu rīkojies ar pienācīgu rūpību.

Shēma var tik uzskatīta arī par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, ja tās ietvaros nodokļu maksātājam ir jāsniedz nepatiesa informācija. Arī šajā gadījumā nodokļu maksātājam var piemērot naudas sodu vai to pakļaut kriminālvajāšanai, bet tas notiktu tāpēc, ka nodokļu maksātājs ir veicis krāpnieciskas vai negodīgas darbības, lai nemaksātu nodokļus, nevis tāpēc, ka nodokļu maksātājs ir izmantojis deklarējamu shēmu.

#### Amerikas Savienotās Valstis

*IRC* 6662. pantā ir noteikts naudas sods par jebkādu nodokļu nesamaksāšanu pilnā apjomā, kas ir saistīta ar paviršību vai likumu vai noteikumu neievērošanu, būtiski samazinātu ienākuma nodokļa deklarāciju, nepareizu vērtējumu saistībā ar ienākuma nodokli, darījumiem, kam nav saimnieciskas jēgas, un nepaziņotu ārvalstu aktīvu samazinātu norādīšanu, tostarp pazeminātu maksājumu norādīšanu gadījumos, ko var saistīt ar zemu nodokļu režīmiem. Attiecībā uz taksācijas gadiem pēc 2004. gada 22. oktobra *IRC* 6662.A pantā ir noteikts ar precizitāti saistīts naudas sods attiecībā uz deklarējamo darījumu *pārāk zemu novērtējumu*. Lai uz to attiektos 6662.A pantā noteiktais naudas sods, pārāk zemam novērtējumam ir jābūt attiecinātam uz sarakstā iekļautu darījumu (kas ir viena no deklarējamo darījumu kategorijām) vai jebkuru citu deklarējamu darījumu, ja tā būtisks mērķis ir apiet federālo ienākuma nodokli vai izvairīties no tā nemaksāšanas. 6662. un 6662.A pantā noteiktos sodus nevar abus piemērot par vienu un to pašu nenomaksāto nodokļu daļu (citiem vārdiem sakot, 6662. un 6662.A panta naudas sodi nav summējami).

*IRC* 6662.A pantā noteiktais naudas sods ir 20 % no deklarējamā darījuma vērtības samazinājuma, ja par deklarējamo darījumu ir pienācīgi iesniegta informācija, un 30 % no deklarējamā darījuma vērtības, ja par darījumu nav pienācīgi sniegta informācija.

Ja nodokļu maksāji nesniedz informāciju par deklarējamu darījumu, tie zaudē arī tiesības apgalvot, ka viņiem bija pamatots iemesls šāda nodokļu režīma piemērošanai darījumam (pretējā gadījumā šāds apgalvojums varētu tikt izmantots aizstāvībai pret naudas soda piemērošanu). *IRC* 6662.A panta naudas sodu atšķirībā no *IRC* 6662. panta naudas soda var piemērot arī tad, ja nodokļu maksātājs taksācijas gadā ir cietis zaudējumu, tam nav nodokļu parādu un viņš nav samaksājis nodokļus mazākā apjomā.

*IRC* 6662.A pantā noteiktajam naudas sodam ir arī īpaši koordinēšanas noteikumi ar citiem naudas sodiem, kas varētu tikt piemēroti par deklarēto darījumu. Parasti šie noteikumi tiek piemēroti tā, ka tiek piespriests viens naudas sods par paviršu nodokļu deklarēšanu.

Atsevišķi no naudas sodiem par neprecīzām nodokļu deklarācijām, *IRC* 6707.A pantā ir noteikts naudas sods nodokļu maksātājam par informācijas nesniegšanu par deklarējamu darījumu. Šis naudas sods neaizstāj nevienu sodu par pārāk zemu novērtējumu vai par nepilnīgu nodokļu nomaksu.

**Piezīmes**

1. www.hmrc.gov.uk/aiu/dotas-guidance.pdf – 133. un turpmākās lapas (apskatīts 2015. gada 14. jūnijā).
2. www.hmrc.gov.uk/manuals/chmanual/Index.htm (apskatīts 2015. gada 14. jūnijā).
3. www.hmrc.gov.uk/manuals/chmanual/CH81130.htm (apskatīts 2015. gada 14. jūnijā).

# *D pielikums* Informācijas iegūšanas pilnvaras Apvienotās Karalistes *DOTAS* režīma ietvaros

Lai nodrošinātu atbilstību obligāti sniedzamās informācijas režīmam, nodokļu administrācijai var būt vajadzīgas papildus informācijas iegūšanas pilnvaras.

Šādas papildu informācijas gūšanas pilnvaras var nodokļu iestādēm dot iespēju

* + pieprasīt informāciju par iemesliem, kāpēc par shēmu nav sniegta informācija;
  + pieprasīt papildu informāciju vai dokumentus;
  + pieprasīt iesaistītājam sniegt informāciju, kas palīdz noskaidrot shēmas veicinātāju;
  + pieprasīta papildu informāciju nepilnīgas informācijas sniegšanas gadījumā, kā arī pieprasīt galalietotājam informāciju par shēmu.

Lai izmantotu vairākas no iepriekš minētajām pilnvarām, Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai ir jābūt pamatam uzskatīt, ka persona nav ievērojusi prasības saistībā ar konkrēto shēmu.

#### Skaidrojums, kāpēc par shēmu nav sniegta informācija

Personai, kas tiek turēta aizdomās par attiecīgās shēmas veicināšanu vai iesaistīšanu tajā, Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija var pieprasīt skaidrojumu par to, kāpēc minētā persona uzskata, ka par attiecīgo shēmu informācija nav jāsniedz.

Pilnvaras vākt informāciju arī no iesaistītājiem tiek piešķirtas tāpēc, ka ne vienmēr ir acīmredzams, vai persona, kas reklamē shēmu iespējamiem patērētājiem, ir šīs shēmas veicinātājs vai vienkārši iesaistītājs.

Ja persona, kurai tiek iesniegts paziņojums, ir **iesaistītājs**, tai savā atbildē ir jānorāda, ka tai nav jāsniedz informācija par shēmu tāpēc, ka viņa nav veicinātājs. Paskaidrojumā ir jābūt pietiekami sīki aprakstītām šīs personas funkcijām attiecībā uz shēmu, lai Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija varētu apstiprināt, ka šī persona nav veicinātājs. Lai izpildītu noteikto pienākumu, personai savā paskaidrojumā nav noteikti jāidentificē, kurš ir veicinātājs. Ja informācija par veicinātāju netiek sniegta, Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai ir papildu pilnvaras saskaņā ar turpmāk minēto pieprasīt atklāt personu, kas iesaistītājam ir sniegusi informāciju par shēmu.

Ja persona ir shēmas **veicinātājs,** tai pēc pieprasījuma ir jāsniedz skaidrojums par to, kāpēc tā uzskata, ka tai nav jāsniedz informācija par shēmu. Šajā saistībā nepietiek atbildē vienkārši norādīt, ka par minēto jautājumu savu viedokli ir izteicis advokāts vai cits speciālists. Tā vietā veicinātājam ir jāveic visas tiesību aktos noteiktās pārbaudes.

Proti, ja veicinātājs uzskata, ka shēmas neatbilst nevienai no tiesību aktos noteiktajām pazīmēm, paskaidrojumā ir jāsniedz pietiekama informācija Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai, lai tā varētu par to pārliecināties.

Šajā sākotnējā posmā ir jāsniedz tāda informācija, kas vajadzīga, lai pārbaudītu, vai šāda shēma ir deklarējama, nevis sīks apraksts par shēmas darbību.

#### Papildu informācijas vai dokumentu pieprasīšana

Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija var pieprasīt personai sniegt noteiktu informāciju vai dokumentus, kas nodrošina pamatojumu paziņotajiem apgalvojumiem par to, kāpēc shēma nav deklarējama.

#### Prasība iesaistītājam sniegt informāciju, lai noskaidrotu shēmas veicinātāju

Ja Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija tur aizdomās kādu personu par to, ka tā darbojas kā iesaistītājs saistībā ar deklarējamu shēmu, par kuru nav sniegta informācija, tā var pieprasīt šādai personai norādīt jebkuras personas vārdu, uzvārdu un adresi, kas tai ir sniegusi informāciju par šo shēmu. Šī persona var būt veicinātājs vai cits starpnieks. Oficiālās pilnvaras tiks izmantotas tikai tādā gadījumā, ja iesaistītājs nevēlas identificēt brīvprātīgi veicinātāju.

#### Papildu informācija nepilnīgas informācijas gadījumā

Ja Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija uzskata, ka veicinātājs nav sniedzis visu informāciju, kas paredzēta saskaņā ar informācijas sniegšanas režīmu, tā var pieprasīt veicinātājam iesniegt noteikto informāciju un/vai saistītu dokumentāciju.

#### Papildu informācija par piedāvājuma vai shēmas galalietotāju

Ja Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai ir aizdomas, ka klientu sarakstā norādītais klients nav piedāvājuma vai shēmas lietotājs, bet gan starpnieks, tā var pieprasīt veicinātājam sniegt papildu informāciju. Veicinātājam ir jāsniedz tikai tāda informācija, kas ir viņa rīcībā brīdī, kad tiek saņemts papildu informācijas pieprasījums. Pieprasītā informācija:

* + jebkuras tādas klientu sarakstā esošas personas vārds, uzvārds un adrese, kura varētu tirgot shēmas citām personām vai gūt nodokļu atvieglojumus, īstenojot šādas shēmas;
  + šādas personas unikālais nodokļu maksātāja numurs;
  + pietiekama informācija, lai Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas amatpersona spētu saprast, kā šī persona ir iesaistīta shēmās.

# *E pielikums* Dažādu tādu valstu salīdzinājums, kurās ir noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju

|  | Apvienotā Karaliste | Amerikas Savienotās Valstis | Īrija | Portugāle | Kanāda | Dienvidāfrika |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Darbības joma | Ienākumu nodoklis, uzņēmumu ienākuma nodoklis, kapitāla pieauguma nodoklis, valsts apdrošināšanas iemaksas, zīmognodevas zemes nodoklis, mantojuma nodoklis (trastu shēmām), ikgadējais segtu mājokļu nodoklis. | Ienākumu nodoklis (privātpersonu, uzņēmumu), īpašuma un dāvinājuma nodoklis, citi federālie nodokļi | Ienākumu nodoklis, uzņēmumu ienākuma nodoklis, kapitāla pieauguma nodoklis, kapitāla iegādes nodoklis, pievienotās vērtības nodoklis (PVN), vispārējais sociālais maksājums, zīmognodevas un akcīzes nodokļi (bet ne muitas nodokļi) | Ienākumu nodoklis (privātpersonu, uzņēmumu), PVN, nekustamā īpašuma nodoklis, nekustamā īpašuma īpašnieka maiņas nodoklis, zīmognodevas | Ienākumu nodoklis (privātpersonu, uzņēmumu) | Ienākumu nodoklis, ziedojumu nodoklis, kapitāla pieauguma nodoklis, PVN un jebkādi citi nodokļu likumā paredzēti nodokļi, ko pārrauga valsts nodokļu iestādes vadītājs |
| Kurš sniedz informāciju | Veicinātājs vai lietotājs  Lietotājam informācija ir jāsniedz gadījumā, ja shēma ir izveidota uzņēmumā, veicinātājs atrodas ārzonā vai ja ir piemērojama prasība par profesionālā noslēpuma neizpaušanu.  “**Veicinātājs**” ir persona, kas attiecīgās saimnieciskās darbības ietvaros ir atbildīga par shēmas izveidi, tirgvedību, organizēšanu vai pārvaldību vai kas padara shēmu pieejamu īstenošanai citai personai. | Faktiskais konsultants un nodokļu maksātājs  “**Faktiskais konsultants**” ir jebkura persona, kas sniedz jebkādu reālu palīdzību, atbalstu vai padomu saistībā ar deklarējama darījuma organizēšanu, pārvaldību, pārdošanu, īstenošanu, apdrošināšanu vai veikšanu un kas tieši vai netieši gūst bruto ienākumus, kuri pārsniedz noteiktās robežvērtības, kas ir 50 000 vai 250 000 USD (vai 10 000 vai 25 000 USD) atkarībā no nodokļu maksātāja veida un deklarējamā darījuma veida. Turklāt **nodokļu maksātāja** pienākums ir atsevišķā informācijas sniegšanas deklarācijā, kas pievienota nodokļu maksātāja nodokļu deklarācijai, norādīt sīku informāciju par darījumu un paredzamajiem nodokļu atvieglojumiem un, ja informācija par šādu darījumu tiek sniegta pirmoreiz, iesniegt to *OTSA*. | Veicinātājs vai lietotājs  Vispārējs noteikums ir tāds, ka informācija par shēmu ir jāsniedz veicinātājam.  Lietotājam informācija ir jāsniedz gadījumā, ja shēma ir izveidota uzņēmumā, veicinātājs atrodas ārpus Īrijas *un* valstī nav veicinātāja vai ja ir piemērojama prasība par profesionālā noslēpuma neizpaušanu.  “**Veicinātājs**” ir jebkura persona, kas attiecīgās saimnieciskās darbības ietvaros ir atbildīga par shēmas izveidi, tirgvedību, organizēšanu vai pārvaldību vai kas padara shēmu pieejamu īstenošanai citai personai. | Veicinātājs vai lietotājs  Lietotājam informācija par shēmu ir jāsniedz, ja tā ir uzņēmuma iekšienē izstrādāta shēma vai ja veicinātājs atrodas ārpus Portugāles.  “**Veicinātājs**” ir iesaistīts jebkuras nodokļu plānošanas shēmas izstrādē, tās uzbūves izveidē vai īstenošanā. | Veicinātājs (konsultants) un nodokļu maksātājsa  “**Konsultants**” ir persona, kas citai personai nodrošina jebkādu līgumisku aizsardzību saistībā ar darījumu vai vairākiem darījumiem vai sniedz jebkādu palīdzību vai padomu saistībā ar darījuma vai vairāku darījumu izveidi, sagatavošanu, plānošanu, organizēšanu vai īstenošanu.  “**Veicinātājs**” ir  persona, kas *a)* popularizē vai pārdod shēmu, kura ietver darījumu vai vairākus darījumu vai ir saistīta ar tiem; *b)* shēmas popularizēšanas vai tirgošanas ietvaros paziņo vai demonstrē, ka no shēmas var gūt nodokļu atvieglojumus, vai *c)* saistībā ar a) vai b) punktā minēto shēmu saņem atlīdzību. | Veicinātājs vai lietotājs  Pienākums sniegt sīkāku informāciju par shēmu ir noteikts veicinātājam. Ja veicinātāja nav, informācija jāsniedz nodokļu maksātājiem.  “**Veicinātājs**” ir persona, kas ir principiāli atbildīga par deklarējamās shēmas organizēšanu, izstrādi, pārdošanu, finansēšanu vai pārvaldību. |
| Kāda informācija tiek sniegta | Shēmas, kuras atbilst **noteiktiem aprakstiem** (ko dēvē par pazīmēm) un kurās **galvenais paredzētais ieguvums** ir **nodokļu atvieglojums**.  **Šobrīd izmantotās pazīmes**  • **Trīs vispārējās pazīmes,** lai aptvertu galvenās iezīmes, kas norāda uz nodokļu apiešanu:  i) konfidencialitāte,  ii) prēmijas maksa,  iii) standartizēti nodokļu pakalpojumi.  • **Četras konkrētās pazīmes,** kas vērstas pret zināmiem riskiem,  piemēram, zaudējumiem, nomu,  nodarbinātības ienākumiem un ikgadējo slēgtu mājokļu nodokli.  • Zīmognodevas zemes nodokļa shēmas un mantojuma nodokļa shēmas ietveršanai tiek izmantoti atsevišķi apraksti. | “**Deklarējams darījums**” ir jebkurš darījums, kas atbilst kādai no šādām piecām kategorijām:  i) sarakstā iekļautie darījumi,  ii) konfidenciālie darījumi,  iii) darījumi ir līgumisku aizsardzību,  iv) zaudējumu darījumi,  v) izvērtējamie darījumi.  “Sarakstā iekļauts darījums” ir darījums, kas ir tāds pats kā darījums, kuru *IRS* ir atzinusi par nodokļu apiešanas darījumu, vai darījums, kas ir pēc būtības līdzīgs un kas paziņojumā, noteikumos vai citās publicētās vadlīnijās ir identificēts kā “sarakstā iekļauts darījums”.  “Izvērtējamais darījums” ir darījums, kas ir tāda pats vai būtībā līdzīgs darījumam, kuru *IRS* publicētos norādījumos ir atzinis par izvērtējamu darījumu. Tie ir darījumi, par kuriem *IRS* vēlētos iegūt papildu informāciju, lai noteiktu, vai to mērķis ir nodokļu apiešana. | Shēmas, kuras atbilst vienai no četrām klasēm ar **noteiktiem aprakstiem** un no kurām kā **galvenais ieguvums** tiek gaidīti **nodokļu atvieglojumi**.  **Pašreizējie noteiktie apraksti**  • **Trīs vispārējās pazīmes,** lai aptvertu galvenās iezīmes, kas norāda uz nodokļu apiešanu:  i) konfidencialitāte,  ii) prēmijas maksa,  iii) standartizēti nodokļu pakalpojumi.  • **Konkrēta nodokļu atvieglojumu klase vai klases,** lai vērstos pret zināmiem riskiem, piemēram, zaudējumiem, nodarbinātības shēmām. | Shēmām, uz kurām attiecas šis režīms, parasti ir  • **viena vispārīga pazīme**  darījums, kurā ir atruna, ar ko tiek atcelta vai ierobežota veicinātāja atbildība  • **konkrētas pazīmes**  i) tādas organizācijas dalībnieks, uz kuru attiecas īpaši labvēlīgs nodokļu režīms vai atbrīvojums no nodokļiem;  ii) finanšu darījumi, kas ir pamats ieņēmumu pārklasificēšanai, piemēram, noma, hibrīda instrumenti;  iii) nodokļu zaudējumu izmantošana.  Deklarējamo shēmu **galvenais vai vienīgais mērķis ir gūt nodokļu atvieglojumus.** | “Deklarējams darījums” ir nodokļu apiešanas darījums, kas atbilst vismaz divām no trim turpmāk norādītajām pazīmēm:  i) honorārs, kas ir atkarīgs no nodokļiem, piemēram, nosacījuma honorārs;  ii) konfidencialitātes noteikums;  iii) līgumiskā aizsardzība.  Saskaņā ar Kanādas Ienākumu nodokļa likumu nodokļa apiešanas darījums ir tāds darījums, kurā tiek gūti nodokļu atvieglojumi un **kuru nevar pamatoti uzskatīt par tādu, kas ir veikts vai organizēts ar kādu citu mērķi, nevis lai gūtu nodokļu atvieglojumus.**  Deklarējamā darījuma piemērošanas joma ir paplašināta. *TS* režīms attiecas tikai uz dāvinājuma shēmām un īpašuma iegūšanu. | Deklarējamās shēmas tiek iedalītas divās grupās, t. i., “**īpaši definētas un sarakstā iekļautas kategorijas**” un “**darījumi ar noteiktām īpašībām**”, no kuriem ir gaidāmi nodokļu atvieglojumi.  • **Valsts nodokļu iestādes vadītāja uzskaitītās īpaši definētās kategorijas:**  i) shēma, kas tiktu definēta kā “pašu kapitāla hibrīda instruments”, ja noteiktais termiņš būtu desmit gadi;  ii) shēma, kas tiktu definēta kā “parāda hibrīda instruments”, ja noteiktais termiņš būtu desmit gadi, vai  iii) jebkurš darījums, kas ir minēts publiskā paziņojumā.  • **Deklarējamās shēmas ar noteiktām īpašībām**:  i) jebkādu procentu, finanšu izmaksu, honorāru vai citu maksājumu aprēķini ir pilnīgi vai daļēji atkarīgi no nodokļu atvieglojumiem, ko sniedz shēma;  ii) darījumu rezultāts ir finanšu pārvedumi no viena konta uz citu, tajos iesaistīta glabātāja jeb ar nodokļiem nesaistīta puse, vai darījumos ir elementi, kas cits citu kompensē/atceļ, vai arī darījumiem ir būtiski līdzīgas īpašības;  iii) darījuma rezultātā rodas summa, kas ir  a) atskaitījums ienākumu nodokļa vajadzībām, bet nav izdevumi finanšu pārskatu standartu izpratnē, vai  b) ieņēmumi finanšu pārskatu standartu izpratnē, bet ne bruto ienākumi nodokļu piemērošanas izpratnē;  iv) darījums nevienam no dalībniekiem nerada pamatotas cerības uz peļņu pirms nodokļu nomaksas;  v) pašreizējā nodokļu atvieglojumu vērtība pārsniedz dalībnieku peļņas vērtību, kas gūta pirms nodokļu nomaksas. |
| Informācijas sniegšana par shēmas uzbūvi | **Lietotāji**: pienākums sniegt informāciju par shēmu, norādot deklarācijā shēmas identifikācijas numuru (*SRN*). **Veicinātāji**: pienākums sniegt informāciju par shēmu  • Lietotājiem parasti nav jāsniedz Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai sīkāka informācija par shēmu. | Pienākums sniegt sīkāku informāciju par shēmu ir noteikts gan **nodokļu maksātājiem**, gan **faktiskajiem konsultantiem**. | **Lietotāji**: lietotājiem parasti nav jāsniedz Īrijas Ieņēmumu dienestam sīkāka informācija par shēmu. Tomēr noteiktos gadījumos viņiem var būt šāds pienākums, ja to neveic veicinātājs (minēts iepriekš).  **Veicinātāji**: pienākums sniegt informāciju par shēmu. (Vispārējs noteikums ir tāds, ka informācija par shēmu ir jāsniedz veicinātājam.) | **Lietotāji**: lietotājiem parasti nav jāsniedz Portugāles nodokļu iestādei sīkāka informācija par shēmu. Tomēr tiem ir jāsniedz informācija par shēmu, ja shēma ir izstrādāta uzņēmuma iekšienē vai ja veicinātāji atrodas ārzonā.  **Veicinātāji**: pienākums sniegt informāciju par shēmu. | Pienākums sniegt sīkāku informāciju par deklarējuma darījuma shēmu ir noteikts nodokļu maksātājiem, konsultantiem un veicinātājiem. | Pienākums sniegt sīkāku informāciju par shēmu ir noteikts veicinātājam un dalībniekiem.  **Lietotāji**: lietotājiem parasti nav jāsniedz *SARS* sīkāka informācija par shēmu. Tomēr gada nodokļu deklarācijās tiem ir jānorāda deklarējamā darījuma identifikācijas numurs.  **Veicinātāji**: pienākums sniegt informāciju par shēmu. |
| Norise | • Veicinātājs sniedz informāciju par shēmu Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai – parasti **piecu dienu** laikā no brīža, kad shēma ir padarīta pieejama klientiem.  • Apvienotās Karalistes nodokļu administrācija izsniedz veicinātājam *SRN*.  • Veicinātājam ir jāpaziņo *SRN* klientiem, kas īsteno shēmu.  • Veicinātājs reizi ceturksnī ziņo Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijai par klientiem, kas ir īstenojuši shēmu.  • Klientiem tajā nodokļu deklarācijā, ko ir ietekmējusi shēmas piemērošana, ir jānorāda *SRN*. | • Faktiskajam konsultantam ir pienākums iesniegt faktiskā konsultanta informācijas sniegšanas paziņojumu *IRS* Zemu nodokļu režīmu analīzes birojam (*OTSA*) līdz tā mēneša pēdējai dienai, kas ir pēc kalendārā ceturkšņa, kurā konsultants kļuva par faktisko konsultantu.  • Faktiskais konsultants saņems 9 ciparu deklarējamās shēmas identifikācijas numuru shēmai, par kuru sniegta informācija.  • Faktiskajam konsultantam šis numurs ir jāpaziņo visiem nodokļu maksātājiem, kam tas ir sniedzis būtisku palīdzību, atbalstu vai padomu.  • Nodokļu maksātājam, kas pirmoreiz sniedz informāciju, ir jāpievieno nodokļu deklarācijai paziņojums par informāciju un jāiesniedz *OTSA*.  • Ja nodokļu maksātājam ir faktiskais konsultants, kas ir saņēmis identifikācijas numuru, nodokļu maksātājam šis identifikācijas numurs ir jānorāda deklarējamā darījuma paziņojumā par informāciju.  • Faktiskajam konsultantam ir arī jāsaglabā saraksts, kurā ir identificētas visas personas, kam konsultants ir bijis faktiskais konsultants.  • Klientu saraksts ir jāiesniedz *IRS* 20 darbdienu laikā no dienas, kad saņemts *IRS* rakstiskais pieprasījums. | • Veicinātājs sniedz informāciju par shēmu **piecu dienu** laikā no brīža, kad shēma ir “pilnīgi izstrādāta” un ir veikta saziņa ar mērķi tirgot shēmu, vai **piecu dienu** laikā no brīža, kad shēma ir darīta pieejama īstenošanai citai personai.  • Arī tad, ja informācijas sniegšanas pienākums attiecas uz lietotāju, informācija ir jāsniedz **piecu dienu** laikā no dienas, kad lietotājs pirmoreiz iesaistījās darījumā, kas ir shēmas daļa.  • Īrijas Ieņēmumu dienesta pienākums ir paziņot unikālo darījuma numuru personai, kas ir sniegusi informāciju par shēmu.  • Ja informāciju par shēmu ir sniedzis veicinātājs, viņam šis darījuma numurs ir jāpaziņo klientiem.  • Klientiem darījuma numurs ir jānorāda nodokļu deklarācijās.  • Veicinātājam ir pienākums Īrijas ieņēmumu dienestam iesniegt visu to nodokļu maksātāju sarakstu, kam shēma ir padarīta pieejama īstenošanai. Tomēr ar 2011. gada Finanšu likumu sākotnējā norma ir grozīta, atceļot informācijas sniegšanas pienākumu veicinātājiem, ja viņi ir pārliecinājušies, ka līdz noteiktajam laikam klients nav veicis darījumu. Ja darījums tiek veikts vēlāk, informācija par klientu ir jāatklāj parastajā kārtībā.  • Klientu saraksts ir jāiesniedz 30 dienu laikā no dienas, kad veicinātājs ir pirmo reizi uzzinājis, ka ir veikts darījums, kas ir deklarējama darījuma daļa.  • Iekšējo shēmu gadījumā informācija ir jāsniedz 30 dienu laikā no dienas, kad lietotājs pirmoreiz ir iesaistījies darījumā. | • Veicinātājs sniedz nodokļu iestādēm informāciju par shēmu **20 dienu** laikā pēc tam, kad ir beidzies mēnesis, kurā shēma tika padarīta pieejama klientiem.  • Veicinātājam nav pienākuma sniegt nodokļu iestādēm informāciju par klientiem, kas ir īstenojuši shēmu.  • Ja uz lietotāju attiecas informācijas sniegšanas pienākums, viņam ir jāsniedz informācija par shēmu līdz tā mēneša beigām, kas ir pēc mēneša, kurā shēma īstenota. (minēts iepriekš)  • Unikālu identifikācijas numuru sistēma netiek izmantota. | • Par deklarējamu darījumu informācija ir jāsniedz līdz tā kalendārā gada 30. jūnijam, kas ir pēc gada, kad darījums ir kļuvis par deklarējamu darījumu.  • Ja par deklarējamu darījumu pienākums iesniegt veidlapu ir vairākām personām, šis pienākums ir izpildīts attiecībā uz visām personā, ja viena persona ir iesniegusi pilnīgu un precīzu informāciju.  • Atšķirībā no *TS* noteikumiem shēmām netiek piešķirts unikāls identifikācijas numurs. | • Informācija par deklarējamu shēmu ir jāsniedz 45 dienu laikā no dienas, kad nodokļu maksātājs ir pirmoreiz saņēmis vai ieguvis naudas summu vai kad nodokļu maksātājs ir pirmoreiz samaksājis vai uzņēmies izmaksas.  • *SARS* izsniedz deklarējamās shēmas identifikācijas numuru.  • Nodokļu maksātājiem ir jāsniedz informācija par to, ka viņi ir iesaistījušies deklarējamā darījumā, un gada nodokļu deklarācijā jānorāda darījuma nodokļu identifikācijas numurs. |
| Izpilde | Informācijas nesniegšana neietekmē shēmas efektivitāti.  [sodu režīms]  • Naudas sods par informācija nesniegšanu līdz pat 1 miljonam GBP.  • Naudas sodi, ja lietotājs nesniedz informāciju par shēmas lietošanu nodokļu deklarācijā, ir 100 GBP pirmajā reizē, 500 GBP otrajā reizē un 1000 GBP par katru nākamo reizi (piemēro attiecībā uz katru shēmu, uz kuru attiecas neizpilde).  • Naudas sods par klientu saraksta neiesniegšanu ir līdz pat 5000 GBP par katru nenorādīto klientu. | Informācijas nesniegšana neietekmē shēmas efektivitāti.  [sodu režīms]  • Faktiskais konsultants: faktiskajam konsultantam, kas nesniedz informāciju par deklarējamu darījumu, kurš nav sarakstā iekļauts darījums, vai arī iesniedz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju par šādu darījumu, ir 50 000 USD.  Faktiskajam konsultantam piemērotais naudas sods par informācijas nesniegšanu par sarakstā iekļautiem darījumiem ir lielāks – 200 000 USD vai 50 % (palielinot to līdz 75 % informācijas tīšas nesniegšanas, nepatiesas informācijas sniegšanas vai nepilnīga iesnieguma gadījumā) no bruto ienākumiem, kas gūti, sniedzot palīdzību, atbalstu vai padomu saistībā ar sarakstā iekļauto darījumu.  • Naudas sods faktiskajam konsultantam par pieprasītā saraksta neiesniegšanu *IRS* 20 darbdienu laikā no dienas, kad saņemts IRS rakstiskais pieprasījums, ir 10 000 USD par katru kavējuma dienu pēc 20 darbdienu termiņa beigām, ja vien šādai saraksta neiesniegšanai nav pamatota iemesla.  • Nodokļu maksātājs: naudassods nodokļu maksātājam par informācijas nesniegšanu par deklarējamu darījumu ir 75 % no nodokļu samazinājuma, kas gūts darījumā, piemērojot minimālos un maksimālos naudas sodus no 5000 USD līdz 200 000 USD atkarībā no nodokļu maksātāja un deklarējamā darījuma veida. | Informācijas nesniegšana neietekmē shēmas efektivitāti.  [sodu režīms]  • Sākotnējais naudas sods par informācijas nesniegšanu līdz pat 500 EUR dienā tiek piemērots sākumposmā, pēc tam piemēro sodu 500 EUR dienā.  • Ja veicinātājs neiesniedz klientu sarakstu, tam piemēro sākotnējo sodu līdz par 4000 EUR, pēc tam piemēro naudas sodu 100 EUR dienā, ja informācija netiek sniegta arī pēc sākotnējā soda piemērošanas. | Informācijas nesniegšana neietekmē shēmas efektivitāti.  [sodu režīms]  • Naudassodi par informācijas nesniegšanu ir no 5000 EUR līdz 100 000 EUR veicinātājam un no 500 EUR līdz 80 000 EUR lietotājam. | Jebkādi nodokļu atvieglojumi no deklarējamās shēmas tiek apturēti līdz pienācīgai  informācijas sniegšanai par shēmu (un attiecīgo sodu nomaksai), turklāt nav pienākuma konstatēt, ka shēma ir ļaunprātīga.  [sodu režīms]  • Katrai personai, kurai ir pienākums sniegt informāciju, ir jāsamaksā naudas sods, kurš vienāds ar summu, ko veido visi ar nodokļu darījumiem saistītie honorāri un līgumiskās aizsardzības maksājumiem, uz kuriem veicinātājiem/konsultantiem ir tiesības saistībā ar deklarējamo darījumu.  • Katrs veicinātājs vai konsultants kopā ar nodokļu maksātāju ir solidāri un atsevišķi atbildīgi – tas attiecas tikai uz to honorāru summu, kuru veicinātājam vai konsultantam ir tiesības saņemt.  • Parastā pārskatīšanas termiņa pagarināšana uz termiņu, kas nav īsāks par trim gadiem no veidlapas iesniegšanas dienas. | Informācijas nesniegšana neietekmē shēmas efektivitāti.  [sodu režīms]  Par informācijas nesniegšanu piemēro ikmēneša naudas sodu — 50 000 ZAR dalībniekam un 100 000 ZAR veicinātājam (līdz pat 12 mēnešiem), un naudas sods tiek dubultots, ja paredzētā nodokļu atvieglojuma vērtība pārsniedz 5 miljonus ZAR, un trīskāršots, ja paredzētā nodokļu atvieglojuma vērtība pārsniedz 10 miljonus ZAR. |

Piezīme. a. Pienākums sniegt informāciju ir grozīts: saskaņā ar zemo nodokļu režīmu noteikumiem tikai veicinātājiem ir pienākums par zemu nodokļu režīmu ziņot *CRA*.

### EKONOMISKĀS SADARBĪBAS UN ATTĪSTĪBAS ORGANIZĀCIJA

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

ESAO dalībvalstis: 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.

*OECD PUBLISHING, 2, rue André-Pascal, 75775 PARIS CEDEX 16*

(23 2015 37 1 P) ISBN 978-92-64-24137-4 – 2015

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

**Noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju**

Nodokļa 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 ir izklāstīti 12. pasākuma rezultāti.

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

**Saturs**

Ievads

1. nodaļa. Pārskats par obligāti sniedzamo informāciju

2. nodaļa. Iespējamie piemēri noteikumiem par obligāti sniedzamo informāciju 3. nodaļa. Starptautiskās nodokļu shēmas

4. nodaļa. Informācijas apmaiņa

*A pielikums.* Papildu apskats par pieejamības jēdzienu Apvienotajā Karalistē

*B pielikums.* Tiesību neliecināt pret sevi un prasības par obligāti sniedzamo informāciju saderība

*C pielikums.* Naudas sodu režīmu un informācijas sniegšanas prasības mijiedarbība

*D pielikums.* Informācijas iegūšanas pilnvaras Apvienotās Karalistes *DOTAS* režīma ietvaros

*E* pielikums. Dažādu tādu valstu salīdzinājums, kurās ir noteikumi par obligāti sniedzamo informāciju

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

|  |
| --- |
| Šī publikācija pieejama tiešsaistē tīmekļa vietnē: ***http://dx.doi.org/10.1787/9789264241688-en.***  Šis darbs ir publicēts ESAO *iLibrary*, kurā ir apkopotas visas ESAO grāmatas, periodiskie izdevumi un statistikas datubāzes. Plašāka informācija tīmekļa vietnē: ***www.oecd-ilibrary.org*** |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **ISBN 978-92-64-24137-4**  **23 2015 37 1 P** |  |