

## I

(Lēģislatīvi akti)

## DIREKTĪVAS

**PADOMES DIREKTĪVA (ES) 2017/952**

**(2017. gada 29. maijs),**

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

EIROPAS SAVIENĪBAS PADOME,

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

ņemot vērā Eiropas Komisijas priekšlikumu,

pēc lēģislatīvā akta projekta nosūtīšanas valstu parlamentiem,

ņemot vērā Eiropas Parlamenta atzinumu <sup>(1)</sup>,

ņemot vērā Eiropas Ekonomikas un sociālo lietu komitejas atzinumu <sup>(2)</sup>,

saskaņā ar īpašu likumdošanas procedūru,

tā kā:

- (1) Ir ļoti svarīgi atjaunot ticību nodokļu sistēmu taisnīgumam un ļaut valdībām efektīvi īstenot fiskālo suverenitāti. Tāpēc Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO) ir sniegusi konkrētus rīcības ieteikumus saistībā ar iniciatīvu, kura vērsta pret nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu (BEPS).
- (2) Nobeiguma ziņojumi par 15 ESAO rīcības pasākumiem cīņā pret BEPS tika publicēti 2015. gada 5. oktobrī. Padome šos rezultātus atzinīgi novērtēja 2015. gada 8. decembra secinājumos. Padomes secinājumos tika uzsvērtā vajadzība Savienības līmenī rast vienotus, bet elastīgus risinājumus, kas būtu atbilstīgi ESAO BEPS secinājumiem.
- (3) Reaģējot uz to, ka nepieciešams nodrošināt taisnīgāku nodokļu uzlikšanu, kā arī veikt turpmākus pasākumus saistībā ar ESAO BEPS secinājumiem, Komisija 2016. gada 28. janvārī iesniedza pasākumu kopumu nodokļu apiešanas novēršanai. Šajā tiesību aktu kopumā tika pieņemta Padomes Direktīva (ES) 2016/1164 <sup>(3)</sup>, ar ko paredz noteikumus nodokļu apiešanas prakses novēršanai.
- (4) Direktīvā (ES) 2016/1164 ir paredzēts satvars, lai vērstos pret hibrīdneatbilstībām.
- (5) Ir nepieciešams izstrādāt noteikumus, kuri hibrīdneatbilstības neitralizē pēc iespējas visaptverošākā veidā. Tā kā Direktīva (ES) 2016/1164 attiecas tikai uz hibrīdneatbilstībām, kuras rodas, mijiedarbojoties dalībvalstu

<sup>(1)</sup> 2017. gada 27. aprīļa atzinums (Oficiālajā Vēstnesī vēl nav publicēts).

<sup>(2)</sup> 2016. gada 14. decembra atzinums (Oficiālajā Vēstnesī vēl nav publicēts).

<sup>(3)</sup> Padomes Direktīva (ES) 2016/1164 (2016. gada 12. jūlijs), ar ko paredz noteikumus tādas nodokļu apiešanas prakses novēršanai, kas tieši iespaido iekšējā tirgus darbību (OV L 193, 19.7.2016., 1. lpp.).

uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmām, *Ecofin* Padome 2016. gada 12. jūlijā nāca klajā ar paziņojumu, lūdzot Komisiju līdz 2016. gada oktobrim iesniegt priekšlikumu par hibrīdneatbilstībām, kurās iesaistītas trešās valstis, lai paredzētu noteikumus, kas būtu saskaņā ar noteikumiem, kuri ieteikti ESAO ziņojumā par hibrīdneatbilstības pasākumu seku neitralizēšanu, 2. rīcības pasākums – 2015. gada Nobeiguma ziņojums (“ESAO ziņojums par BEPS 2. rīcības pasākumu”), un būtu ne mazāk efektīvi kā minētie noteikumi, un mērķis ir panākt vienošanos līdz 2016. gada beigām.

- (6) Direktīvā (ES) 2016/1164 *inter alia* ir atzīts, ka ir būtiski turpināt darbu attiecībā uz citām hibrīdneatbilstībām, piemēram, saistībā ar pastāvīgām iestādēm. Ņemot to vērā, ir svarīgi, ka minētajā direktīvā tiek risinātas arī hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstības.
- (7) Lai nodrošinātu sistēmu, kas atbilst ESAO ziņojumam par BEPS 2. rīcības pasākumu un būtu ne mazāk efektīva par to, ir būtiski, lai Direktīvā (ES) 2016/1164 tiktu ietverti arī noteikumi par hibrīdpārvešanu, importētām neatbilstībām un tiktu aplūkots viss dubulta atskaitījuma iznākumu loks, lai novērstu to, ka nodokļu maksātāji varētu izmantot atlikušos trūkumus.
- (8) Direktīvā (ES) 2016/1164 ir ietverti noteikumi par hibrīdneatbilstībām starp dalībvalstīm, un tāpēc ir lietderīgi minētajā direktīvā iekļaut arī noteikumus par hibrīdneatbilstībām ar trešām valstīm, ja vismaz viena no iesaistītajām pusēm ir korporatīvais nodokļu maksātājs vai reverso hibrīdu gadījumā – vienība kādā dalībvalstī, kā arī noteikumus par importētajām neatbilstībām. Tādējādi noteikumi par hibrīdneatbilstībām un nodokļu rezidences vietas neatbilstībām būtu jāpiemēro visiem nodokļu maksātājiem, kuri maksā uzņēmumu ienākuma nodokli kādā dalībvalstī, tostarp tādu vienību, kas ir trešo valstu rezidenti, pastāvīgajām iestādēm (vai pasākumiem, ko uzskata par pastāvīgajām iestādēm). Noteikumi par reversajām hibrīdneatbilstībām būtu jāpiemēro visām vienībām, kuras dalībvalsts uzskata par nodokļu vajadzībām caurskatāmām.
- (9) Noteikumiem par hibrīdneatbilstībām būtu jāpievēršas neatbilstības situācijām, kas rodas no dubultiem atskaitījumiem, no konflikta finanšu instrumentu, maksājumu un vienību raksturojumā vai no maksājumu sadales. Tā kā hibrīdneatbilstības varētu radīt dubultu atskaitījumu vai atskaitījumu bez iekļaušanas, ir nepieciešams izstrādāt noteikumus, ar kuriem attiecīgā dalībvalsts atkarībā no konkrētā gadījuma vai nu liedz maksājuma, izmaksu vai zaudējumu atskaitījumu, vai attiecīgi liek nodokļu maksātājam iekļaut maksājumu savā apliekamajā ienākumā. Tomēr minētie noteikumi ir piemērojami tikai atskaitāmiem maksājumiem, un tiem nevajadzētu ietekmēt nodokļu sistēmas vispārējās iezīmes, vai tā būtu klasiska vai attiecināšanas sistēma.
- (10) Hibrīda pastāvīgo iestāžu neatbilstības rodas tad, ja atšķirības pastāvīgās iestādes un rezidences jurisdikciju noteikumos par ienākumu un izdevumu sadali starp vienas un tās pašas vienības dažādajām daļām rada neatbilstību saistībā ar nodokļiem, un ietver tos gadījumus, kad neatbilstības iznākums rodas tādēļ, ka saskaņā ar filiāles jurisdikcijas tiesību aktiem pastāvīgā iestāde par tādu netiek uzskatīta. Minētie neatbilstības iznākumi var izraisīt dubultu atskaitījumu vai atskaitījumu bez iekļaušanas, un tādēļ tie būtu jānovērš. Par pastāvīgām neuzskatītu iestāžu gadījumā dalībvalstij, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents, būtu jāiekļauj ienākums, kas citādi būtu attiecināms uz pastāvīgo iestādi.
- (11) Jebkādām korekcijām, kas prasītas saskaņā ar šo direktīvu, principā nebūtu jāietekmē nodokļu uzlikšanas tiesību sadalījums starp jurisdikcijām, kas noteiktas saskaņā ar līgumu par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu.
- (12) Lai nodrošinātu samērīgumu, ir nepieciešams risināt tikai tos gadījumus, kad pastāv būtisks risks izvairīties no nodokļa uzlikšanas, izmantojot hibrīdneatbilstības. Tādēļ ir lietderīgi aptvert hibrīdneatbilstības, kas rodas starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp vienas un tās pašas vienības divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm, hibrīdneatbilstības, kas rodas starp nodokļu maksātāju un tā saistītajiem uzņēmumiem vai starp saistītajiem uzņēmumiem, un tās, kas rodas no strukturēta pasākuma, kurā iesaistīts nodokļu maksātājs.
- (13) Neatbilstības, kas jo īpaši attiecas uz vienību hibrīdumu, būtu jārisina tikai tad, ja vienam no saistītajiem uzņēmumiem ir – vismaz – faktiskā kontrole pār pārējiem saistītajiem uzņēmumiem. Tādēļ minētajos gadījumos būtu jānosaka, ka nodokļu maksātājs vai cits saistītais uzņēmums tur dalību saistītajā uzņēmumā vai saistītais uzņēmums tur dalību nodokļu maksātājā vai citā saistītajā uzņēmumā ar balsstiesībām, kapitālu vai tiesībām saņemt 50 procentus vai vairāk no tā peļņas. Šīs prasības piemērošanas nolūkā būtu jāapkopo īpašumtiesības vai to personu tiesības, kas darbojas kopā.

- (14) Lai nodrošinātu pietiekami visaptverošu "saistīta uzņēmuma" definīciju, piemērojot noteikumus par hibrīdneatbilstībām, šajā definīcijā būtu jāietver arī vienība, kas grāmatvedības vajadzībām ir daļa no tās pašas konsolidētās grupas, uzņēmums, kura pārvaldībā nodokļu maksātājam ir būtiska ietekme, kā arī uzņēmums, kam ir būtiska ietekme nodokļu maksātāja pārvaldībā.
- (15) Ir nepieciešams risināt četras hibrīdneatbilstību kategorijas: pirmkārt, hibrīdneatbilstības, kas rodas no maksājumiem saistībā ar kādu finanšu instrumentu; otrkārt, hibrīdneatbilstības, kas ir sekas atšķirībām to maksājumu sadalē, kurus veic hibrīda vienībai vai pastāvīgajai iestādei, tostarp tādu maksājumu rezultātā, kas veikti par pastāvīgu neuzskatītai iestādei; treškārt, hibrīdneatbilstības, kas rodas no maksājumiem, kurus hibrīda vienība veic savam īpašniekam, vai domājamiem maksājumiem starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm; visbeidzot, dubulta atskaitījuma iznākumus, kas rodas no maksājumiem, kurus veic hibrīda vienība vai pastāvīgā iestāde.
- (16) Attiecībā uz maksājumiem saistībā ar kādu finanšu instrumentu hibrīdneatbilstība varētu rasties tad, ja atskaitījuma bez iekļaušanas iznākums ir radies instrumenta vai saistībā ar to veikto maksājumu raksturojuma atšķirību dēļ. Ja saskaņā ar saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem maksājuma raksturs kvalificē to dubultai nodokļu atlaidei, piemēram, atbrīvojumam no nodokļa, nodokļa likmes samazinājumam vai jebkādam nodokļu kreditam vai atmaksai, maksājums būtu jāuzskata par tādu, kas rada hibrīdneatbilstību tiktāl, ciktāl tas atbilst summai, no kuras nav iekasēti visi nodokļi. Tomēr maksājums saistībā ar kādu finanšu instrumentu nebūtu jāuzskata par tādu, kas rada hibrīdneatbilstību, ja saņēmēja jurisdikcijā piešķirtā nodokļu atlaide saņēmējam pienākas tikai tā nodokļu statusa dēļ vai tādēļ, ka uz attiecīgo instrumentu attiecas speciāla režīma noteikumi.
- (17) Lai izvairītos no nevēlamiem iznākumiem mijiedarbībā starp hibrīdo finanšu instrumentu noteikumu un bankām noteiktajām prasībām par zaudējumu absorbētspēju un neskarot valsts atbalsta noteikumus, dalībvalstīm būtu jāspēj izslēgt no šīs direktīvas piemērošanas jomas grupas iekšēja līmeņa instrumentus, kas ir emitēti ar vienu vienīgu mērķi – izpildīt emitētāja prasības par zaudējumu absorbētspēju – un nevis lai izvairītos no nodokļu maksāšanas.
- (18) Attiecībā uz maksājumiem, ko veic hibrīda vienībai vai pastāvīgajai iestādei, hibrīdneatbilstība varētu rasties tad, ja atskaitījuma bez iekļaušanas iznākums rodas no atšķirībām noteikumos, kas reglamentē minētā maksājuma sadali starp hibrīda vienību un tās īpašnieku tāda maksājuma gadījumā, ko veic hibrīda vienībai, starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm domājamā maksājuma gadījumā, ko veic pastāvīgajai iestādei. Hibrīdneatbilstības definīcijai vajadzētu būt piemērojamai tikai tad, ja neatbilstības iznākums ir rezultāts atšķirībām noteikumos, kas saskaņā ar abu jurisdikciju tiesību aktiem reglamentē maksājumu sadali, un maksājumam nevajadzētu novest pie hibrīdneatbilstības, ja tā būtu radusies jebkurā gadījumā saņēmēja nodokļu statusa dēļ, kas saskaņā ar jebkuras saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem paredz atbrīvojumu.
- (19) Hibrīdneatbilstības definīcijai vajadzētu ietvert arī atskaitījuma bez iekļaušanas iznākumus, kas rodas no maksājumiem, kurus veic par pastāvīgu neuzskatītai iestādei. Par pastāvīgu neuzskatīta iestāde ir jebkurš pasākums, ko saskaņā ar galvenā biroja jurisdikcijas tiesību aktiem uzskata par tādu, kura dēļ rodas pastāvīgā iestāde, bet ko neuzskata par pastāvīgo iestādi saskaņā ar otras jurisdikcijas tiesību aktiem. Tomēr hibrīdneatbilstības noteikumam nevajadzētu būt piemērojamam, ja neatbilstība būtu radusies jebkurā gadījumā saņēmēja nodokļu statusa dēļ, kas saskaņā ar jebkuras saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem paredz atbrīvojumu.
- (20) Attiecībā uz maksājumiem, ko hibrīda vienība veic savam īpašniekam, vai domājamiem maksājumiem, ko veic starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp divām vai vairākām pastāvīgām iestādēm, hibrīdneatbilstība varētu rasties tad, ja atskaitījuma bez iekļaušanas iznākums rodas no tā, ka saņēmēja jurisdikcijā maksājums vai domājamais maksājums netiek atzīts. Minētajā gadījumā, kad neatbilstības iznākums ir maksājuma vai domājamā maksājuma sadales neveikšanas sekas, saņēmēja jurisdikcija ir jurisdikcija, kur maksājumu vai domājamo maksājumu uzskata par tādu, kas saņemts saskaņā ar maksātāja jurisdikcijas tiesību aktiem. Tāpat kā citu tādu hibrīda vienību un filiāļu neatbilstību gadījumā, kas rada atskaitījuma bez iekļaušanas iznākumus, neatbilstībai nevajadzētu rasties tad, ja saņēmējs saskaņā ar savas jurisdikcijas tiesību aktiem ir atbrīvots no nodokļa. Tomēr šīs

hibrīdneatbilstību kategorijas gadījumā neatbilstības iznākums rastos tikai tiktāl, ciktāl maksātāja jurisdikcija atļauj atskaitījumu attiecībā uz maksājumu vai domājamo maksājumu kompensēt ar summu, kas nav dubultas iekļaušanas ienākums. Ja maksātāja jurisdikcija atļauj atskaitījumu pārnest uz kādu no nākamajiem taksācijas periodiem, tad prasību veikt jebkādu korekciju saskaņā ar šo direktīvu varētu atlikt līdz brīdim, kad atskaitījums maksātāja jurisdikcijā ir faktiski kompensēts ar ienākumu, kas nav dubultas iekļaušanas ienākums.

- (21) Hibrīdneatbilstības definīcijai būtu jāietver arī dubultu atskaitījumu iznākumi neatkarīgi no tā, vai tie rodas no maksājumiem, izdevumiem, kas saskaņā ar iekšējiem tiesību aktiem netiek uzskatīti par maksājumiem, vai no amortizācijas vai nolietojuma zaudējumiem. Tomēr tāpat kā tādu hibrīda vienības veiktu domājamo maksājumu un maksājumu gadījumā, ko saņēmējs par tādiem neuzskata, hibrīdneatbilstībai būtu jārodas tikai tiktāl, ciktāl maksātāja jurisdikcija atļauj atskaitījumu kompensēt ar summu, kas nav dubultas iekļaušanas ienākums. Tas nozīmē, ka tad, ja maksātāja jurisdikcija atļauj atskaitījumu pārnest uz kādu no nākamajiem taksācijas periodiem, tad prasību veikt jebkādu korekciju saskaņā ar šo direktīvu varētu atlikt līdz brīdim, kad atskaitījums maksātāja jurisdikcijā ir faktiski kompensēts ar ienākumu, kas nav dubultas iekļaušanas ienākums.
- (22) Atšķirībām saistībā ar nodokļiem, kas piedēvējamas tikai atšķirībām maksājumam noteiktajā vērtībā, tostarp piemērojot transfertcenu, nevajadzētu būt uzskatāmām par hibrīdneatbilstību. Turklāt, tā kā jurisdikcijas izmanto atšķirīgus taksācijas periodus un tām ir atšķirīgi noteikumi par to, kā atzīst, kad ir gūti ienākumi vai radušies izdevumi, šādas periodu atšķirības parasti nevajadzētu uzskatīt par tādām, kas rada neatbilstības saistībā ar nodokļiem. Tomēr atskaitāms maksājums saistībā ar kādu finanšu instrumentu, par kuru nevar pamatoti sagaidīt, ka to saprātīgā termiņā iekļaus ienākumā, būtu jāuzskata par tādu, kas rada hibrīdneatbilstību, ja minētais atskaitījuma bez iekļaušanas iznākums ir piedēvējams atšķirībām instrumenta vai saistībā ar to veikto maksājumu raksturojumā. Tas būtu jāsaprot tā, ka neatbilstības iznākums varētu rasties, ja maksājums, kas veikts saistībā ar kādu finanšu instrumentu, saprātīgā termiņā netiek iekļauts ienākumā. Šāds maksājums būtu jāuzskata par tādu, kas saprātīgā termiņā ir iekļauts ienākumā, ja saņēmējs to ir iekļāvis 12 mēnešos pēc maksātāja taksācijas perioda beigām vai kā noteikts atbilstīgi nesaistītu pušu darījuma principam. Dalībvalstis varētu pieprasīt, lai maksājums tiktu iekļauts noteiktā termiņā nolūkā nepieļaut neatbilstības iznākuma rašanos un nodrošināt nodokļu kontroli.
- (23) Hibrīdpārvešana varētu radīt atšķirīgu nodokļu režīmu, ja tāda pasākuma rezultātā, ar ko pārved finanšu instrumentu, ar šo instrumentu saistīto peļņu uzskatīja par tādu, ko guvusi vairāk nekā viena pasākumā iesaistītā puse. Minētajos gadījumos maksājums, ko veic saistībā ar hibrīdpārvešanu, varētu radīt atskaitījumu maksātājam, turpretim saņēmējs to uzskatītu par peļņu, kas gūta no pamatā esošā instrumenta. Šī nodokļu režīma atšķirība varētu radīt atskaitījuma bez iekļaušanas iznākumu vai radīt pārpalikuma nodokļu kredītu attiecībā uz nodokli, kas ieturēts ienākumu izcelsmes vietā par pamatā esošo instrumentu. Tādēļ šādas neatbilstības būtu jānovērš. Uz atskaitījumu bez iekļaušanas būtu jāattiecinā tie paši noteikumi, ar kuriem neitralizē neatbilstības, kas rodas no maksājumiem saistībā ar kādu hibrīda finanšu instrumentu. Tādas hibrīdpārvešanas gadījumā, kura ir strukturēta, lai radītu pārpalikuma nodokļu kredītus, attiecīgajai dalībvalstij būtu jāliedz maksātājam izmantot pārpalikuma kredītu, lai iegūtu nodokļu priekšrocības, tostarp piemērojot vispārēju noteikumu par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu atbilstīgi Direktīvas (ES) 2016/1164 6. pantam.
- (24) Ir jāparedz noteikums, kas dalībvalstīm ļauj novērst tādas pretrunas šīs direktīvas transponēšanā un īstenošanā, kuru rezultātā rodas hibrīdneatbilstība, neraugoties uz to, ka dalībvalstis rīkojas saskaņā ar šo direktīvu. Ja rodas šāda situācija un šajā direktīvā paredzēto primāro noteikumu nepiemēro, būtu jāpiemēro sekundārais noteikums. Neatkarīgi no tā gan primāro, gan sekundāro noteikumu piemērošana attiecas vienīgi uz hibrīdneatbilstībām, kā definēts šajā direktīvā, un tai nevajadzētu ietekmēt dalībvalstu nodokļu sistēmas vispārējās iezīmes.
- (25) Importētas neatbilstības novirza hibrīdneatbilstības starp trešās valstīs esošām pusēm ietekmi uz dalībvalsts jurisdikciju, izmantojot nehibrīdu instrumentu un tādējādi mazinot to noteikumu efektivitāti, ar kuriem neitralizē hibrīdneatbilstības. Lai finansētu izdevumus, kas saistīti ar hibrīdneatbilstību, var izmantot atskaitāmu maksājumu kādā dalībvalstī. Lai cīnītos pret šādām importētām neatbilstībām, ir nepieciešams iekļaut noteikumus, ar kuriem netiek atļauta maksājuma atskaitīšana, ja attiecīgais ienākums no šā maksājuma tieši vai netieši tiek kompensēts ar atskaitījumu, kas rodas no hibrīdneatbilstības, ar kuru panāk dubultu atskaitījumu vai atskaitījumu bez iekļaušanas starp trešām valstīm.

- (26) Dubultu rezidences vietu neatbilstība varētu radīt dubultu atskaitījumu, ja maksājums, ko veic dubultu rezidences vietu nodokļu maksātājs, tiek atskaitīts saskaņā ar to abu jurisdikciju tiesību aktiem, kurās nodokļu maksātājs ir rezidents. Tā kā dubultu rezidences vietu neatbilstības varētu radīt dubulta atskaitījuma iznākumus, tām vajadzētu būt šīs direktīvas darbības jomā. Dalībvalstij būtu jāliedz dubults atskaitījums, kas rodas saistībā ar dubultu rezidences vietu uzņēmumu, tiktāl, ciktāl šis maksājums tiek kompensēts ar summu, kas otras jurisdikcijas tiesību aktos netiek uzskatīta par ienākumu.
- (27) Šīs direktīvas mērķis ir uzlabot iekšējā tirgus noturību kopumā pret hibrīdneatbilstībām. To nevar pietiekami labi sasniegt, dalībvalstīm rīkojoties atsevišķi, jo valstu ienākuma nodokļa sistēmas ir atšķirīgas un dalībvalstu neatkarīga rīcība tikai palielinātu iekšējā tirgū tiešo nodokļu jomā pastāvošo sadrumstalotību. Tādējādi atšķirīgu valstu pasākumu mijiedarbībā saglabātos neefektivitāte un izkropļojumi. Tas radītu koordinācijas trūkumu. Hibrīdneatbilstību pārrobežu rakstura dēļ un sakarā ar nepieciešamību pieņemt risinājumus, kas piemēroti visam iekšējam tirgum kopumā, šo mērķi var labāk sasniegt Savienības līmenī. Savienība var pieņemt pasākumus saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienību 5. pantā noteikto subsidiaritātes principu. Saskaņā ar minētajā pantā noteikto proporcionalitātes principu šajā direktīvā paredz vienīgi tos pasākumus, kas ir vajadzīgi minētā mērķa sasniegšanai. Nosakot nepieciešamo aizsardzības līmeni iekšējā tirgū, šīs direktīvas nolūks ir panākt vien saskaņotības pamatlīmeni Savienībā, kas nepieciešams tās mērķa sasniegšanai.
- (28) Īstenojot šo direktīvu, dalībvalstīm kā ilustrācijas vai interpretācijas avots būtu jāizmanto piemērojamie skaidrojumi un piemēri, kas sniegti ESAO ziņojumā par BEPS 2. rīcības pasākumu, ciktāl tie ir saskaņā ar šīs direktīvas noteikumiem un Savienības tiesību aktiem.
- (29) Šīs direktīvas 9. panta 1. un 2. punkta noteikumus par hibrīdneatbilstībām piemēro tikai tiktāl, ciktāl situācija, kurā iesaistīts nodokļu maksātājs, rada neatbilstības iznākumu. Neatbilstības iznākumam nebūtu jārodas, ja pasākumu koriģē saskaņā ar 9. panta 5. punktu vai 9.a pantu, un tādēļ pasākumi, ko koriģē saskaņā ar minētajām šīs direktīvas daļām, nebūtu jāpakļauj nekādām papildu korekcijām saskaņā ar noteikumiem par hibrīdneatbilstībām.
- (30) Ja kādas citas direktīvas, piemēram, Padomes Direktīvas 2011/96/ES (<sup>1</sup>), noteikumu rezultātā neitralizē nodokļu iznākumu neatbilstību, nevajadzētu būt iespējam piemērot šajā direktīvā paredzētos noteikumus par hibrīdneatbilstībām.
- (31) Komisijai būtu jāizvērtē šīs direktīvas īstenošana pēc pieciem gadiem no tās stāšanās spēkā un par to jāziņo Padomei. Dalībvalstīm būtu jāpaziņo Komisijai visa informācija, kas nepieciešama šim novērtējumam.
- (32) Tādēļ Direktīva (ES) 2016/1164 būtu attiecīgi jāgroza,

IR PIENĒMUSI ŠO DIREKTĪVU.

### 1. pants

Direktīvu (ES) 2016/1164 groza šādi:

1) direktīvas 1. pantu aizstāj ar šādu:

“1. pants

#### Piemērošanas joma

1. Direktīvu piemēro visiem nodokļu maksātājiem, kuriem piemēro uzņēmumu ienākuma nodokli vienā vai vairākās dalībvalstīs, tostarp vienību, kuru rezidences vieta nodokļu vajadzībām ir trešā valstī, pastāvīgajām iestādēm vienā vai vairākās dalībvalstīs.

2. Direktīvas 9.a pantu arī piemēro visām vienībām, kuras dalībvalsts uzskata par nodokļu vajadzībām caurskatāmām.”;

(<sup>1</sup>) Padomes Direktīva 2011/96/ES (2011. gada 30. novembris) par kopējo sistēmu nodokļu uzlikšanai, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 345, 29.12.2011., 8. lpp.).

2) direktīvas 2. pantu groza šādi:

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

“Piemērojot 9. un 9.a pantu:

- a) ja neatbilstības iznākums rodas saskaņā ar šā panta 9) punkta pirmās daļas b), c), d), e) vai g) apakšpunktu vai ja ir prasīta korekcija saskaņā ar 9. panta 3. punktu vai 9.a pantu, saistīta uzņēmuma definīciju groza tā, ka 25 procentu prasību aizstāj ar 50 procentu prasību;
- b) personu, kas attiecībā uz balsstiesībām vai kapitālu vienībā rīkojas kopā ar citu personu, uzskata par tādu, kas tur dalību visās balsstiesībās vai kapitālā minētajā vienībā, kurā dalību tur minētā cita persona;
- c) saistīts uzņēmums ir arī vienība, kas grāmatvedības vajadzībām ir daļa no tās pašas konsolidētās grupas, kurā ietilpst arī nodokļu maksātājs, uzņēmums, kura pārvaldībā nodokļu maksātājam ir būtiska ietekme, vai uzņēmums, kam ir būtiska ietekme nodokļu maksātāja pārvaldībā.”;

b) panta 9) punktu aizstāj ar šādu:

“9) “hibrīdneatbilstība” ir situācija, kurā iesaistīts nodokļu maksātājs vai, ievērojot 9. panta 3. punktu, vienība un kurā:

a) maksājums saistībā ar kādu finanšu instrumentu rada atskaitījuma bez iekļaušanas iznākumu un:

- i) šādu maksājumu saprātīgā termiņā neiekļauj; un
- ii) neatbilstības iznākums ir radies instrumenta vai saistībā ar to veiktā maksājuma raksturojuma atšķirību dēļ.

Piemērojot pirmo daļu, maksājumu saistībā ar kādu finanšu instrumentu uzskata par tādu, kas saprātīgā termiņā iekļauts ienākumā, ja:

- i) saņēmēja jurisdikcija maksājumu iekļauj taksācijas periodā, kas sākas 12 mēnešos pēc maksātāja taksācijas perioda beigām; vai
  - ii) ir pamatoti sagaidīt, ka saņēmēja jurisdikcija maksājumu iekļaus kādā turpmākā taksācijas periodā un ka maksājuma nosacījumi ir tādi, par kādiem, kā sagaidāms, vienotos neatkarīgi uzņēmumi;
- b) maksājums hibrīda vienībai rada atskaitījumu bez iekļaušanas, un minētais neatbilstības iznākums ir radies tāpēc, ka ir atšķirības hibrīda vienībai veikto maksājumu sadalē saskaņā ar tiesību aktiem jurisdikcijā, kurā hibrīda vienība veic uzņēmējdarbību vai ir reģistrēta, un jebkuras tādas personas jurisdikcijā, kurai ir dalība minētajā hibrīda vienībā;
- c) maksājums vienībai, kurai ir viena vai vairākas pastāvīgās iestādes, rada atskaitījumu bez iekļaušanas, un minētais neatbilstības iznākums ir radies tāpēc, ka ir atšķirības maksājumu sadalē starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp vienas un tās pašas vienības divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm saskaņā ar to jurisdikciju tiesību aktiem, kurās vienība darbojas;
- d) maksājums rada atskaitījumu bez iekļaušanas tāda maksājuma rezultātā, kas veikts par pastāvīgu neuzskatītai iestādei;
- e) maksājums, ko veikusi hibrīda vienība, rada atskaitījumu bez iekļaušanas, un minētā neatbilstība ir radusies tāpēc, ka saskaņā ar saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem maksājums par tādu netiek uzskatīts;
- f) domājamais maksājums starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm rada atskaitījumu bez iekļaušanas, un minētā neatbilstība ir radusies tāpēc, ka saskaņā ar saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem maksājums par tādu netiek uzskatīts; vai
- g) rodas dubulta atskaitījuma iznākums.

Piemērojot šo 9) punktu:

- a) maksājums, kas ir ar pārvestu finanšu instrumentu saistīta peļņa, nav pamats hibrīdneatbilstībai saskaņā ar pirmās daļas a) apakšpunktu, ja maksājumu finanšu tirgotājs ir veicis saskaņā ar tirgus hibrīdpārvešanu, ar noteikumu, ka maksātāja jurisdikcijā ir noteikta prasība, ka finanšu tirgotājam kā ienākumi ir jāietver visas summas, kas saņemtas saistībā ar pārvesto finanšu instrumentu;
- b) hibrīdneatbilstība rodas tikai saskaņā ar e), f) vai g) apakšpunktu tiktāl, ciktāl maksātāja jurisdikcija atļauj atskaitījumu kompensēt ar summu, kas nav dubultas iekļaušanas ienākums;
- c) neatbilstības iznākumu neuzskata par hibrīdneatbilstību, ja vien tā nerodas starp saistītiem uzņēmumiem, starp nodokļu maksātāju un saistītu uzņēmumu, starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi, starp vienas un tās pašas vienības divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm, vai saistībā ar strukturētu pasākumu.

Piemērojot šo 9. punktu un 9., 9.a un 9.b pantu:

- a) “neatbilstības iznākums” ir dubults atskaitījums vai atskaitījums bez iekļaušanas;
- b) “dubults atskaitījums” ir viena un tā paša maksājuma, izdevumu vai zaudējumu atskaitījums jurisdikcijā, kurā ir maksājuma avots, kurā radušies izdevumi vai kurā ciesti zaudējumi (maksātāja jurisdikcija), un citā jurisdikcijā (investora jurisdikcija). Hibrīda vienības vai pastāvīgās iestādes veikta maksājuma gadījumā maksātāja jurisdikcija ir jurisdikcija, kurā hibrīda vienība vai pastāvīgā iestāde veic uzņēmējdarbību vai atrodas;
- c) “atskaitījums bez iekļaušanas” ir maksājuma (vai domājamā maksājuma starp galveno biroju un pastāvīgo iestādi vai starp divām vai vairākām pastāvīgajām iestādēm) atskaitījums jebkurā jurisdikcijā, kurā minēto maksājumu (vai domājamo maksājumu) uzskata par veiktu (maksātāja jurisdikcija) bez minētā maksājuma (vai domājamā maksājuma) atbilstīgas iekļaušanas nodokļu vajadzībām saņēmēja jurisdikcijā. Saņēmēja jurisdikcija ir jebkura jurisdikcija, kurā minēto maksājumu (vai domājamo maksājumu) saņem vai uzskata par saņemtu saskaņā ar jebkuras citas jurisdikcijas tiesību aktiem;
- d) “atskaitījums” ir summa, kuru uzskata par atskaitāmu no apliekamā ienākuma saskaņā ar maksātāja vai investora jurisdikcijas tiesību aktiem. Atbilstīgi tam skaidro terminu “atskaitāms”;
- e) “iekļaušana” ir summa, ko ņem vērā apliekamajā ienākumā saskaņā ar saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem. Maksājumu saistībā ar kādu finanšu instrumentu neuzskata par iekļautu, ciktāl šis maksājums ir kvalificējams jebkādi nodokļu atlaidei vienīgi saistībā ar veidu, kā minētais maksājums raksturots saskaņā ar saņēmēja jurisdikcijas tiesību aktiem. Atbilstīgi tam skaidro terminu “iekļauts”;
- f) “nodokļu atlaide” ir atbrīvojums no nodokļa, nodokļa likmes samazinājums vai jebkāds nodokļu kredīts vai atmaksa (izņemot kredītu nodokļiem, ko ietur ienākumu izcelsmes vietā);
- g) “dubultas iekļaušanas ienākums” ir jebkura ienākuma daļa, kas ir iekļauta saskaņā ar abu to jurisdikciju tiesību aktiem, kurās radies neatbilstības iznākums;
- h) “persona” ir fiziska persona vai vienība;
- i) “hibrīda vienība” ir jebkura vienība vai pasākums, kuru uzskata par apliekamu vienību saskaņā ar vienas jurisdikcijas tiesību aktiem un kuras ienākumu vai izdevumus uzskata par vienas vai vairāku citu personu ienākumu vai izdevumiem saskaņā ar citas jurisdikcijas tiesību aktiem;
- j) “finanšu instruments” ir jebkurš instruments, ciktāl tas rada finansējumu vai pašu kapitāla atdevi, kam uzliek nodokli saskaņā ar noteikumiem par nodokļu uzlikšanu aizņēmumam, pašu kapitālam vai atvasinātajiem instrumentiem saskaņā ar saņēmēja vai maksātāja jurisdikcijas tiesību aktiem, un ietver hibrīdpārvešanu;
- k) “finanšu tirgotājs” ir persona vai vienība, kas iesaistīta finanšu instrumentu regulāras pirkšanas un pārdošanas darījumdarbībā uz sava rēķina peļņas gūšanas nolūkos;

- l) "hibrīdpārvešana" ir jebkurš pasākums, lai pārvestu finanšu instrumentu, ja ar pārvesto finanšu instrumentu saistīto peļņu nodokļu vajadzībām uzskata par tādu, ko vienlaicīgi gūst vairāk nekā viena minētā pasākumu puse.
- m) "tirgus hibrīdpārvešana" ir jebkura hibrīdpārvešana, kurā finanšu tirgotājs iestāties parastas darījumdarbības gaitā, nevis kā strukturēta pasākuma daļa;
- n) "par pastāvīgu neuzskatīta iestāde" ir jebkurš pasākums, ko saskaņā ar galvenā biroja jurisdikcijas tiesību aktiem uzskata par tādu, kura dēļ rodas pastāvīgā iestāde, un ko neuzskata par tādu, kura dēļ rodas pastāvīgā iestāde, saskaņā ar otras jurisdikcijas tiesību aktiem.;
- c) pievieno šādus punktus:
- "10) "konsolidēta grupa finanšu grāmatvedības nolūkā" ir grupa, kurā ietilpst visas vienības, kas ir pilnīgi iekļautas konsolidētajos finanšu pārskatos, kuri sagatavoti saskaņā ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem vai dalībvalsts finanšu pārskatu standartu sistēmu;
- 11) "strukturēts pasākums" ir pasākums, kas ietver hibrīdneatbilstību, ja neatbilstības iznākuma sekas ir iekļautas pasākuma noteikumos, vai pasākums, kas ir izstrādāts, lai radītu hibrīdneatbilstības iznākumu, ja vien nodokļu maksātājs vai saistīts uzņēmums pamatoti nav varējis apzināties hibrīdneatbilstību un nav izmantojis nodokļu priekšrocību, kas izriet no hibrīdneatbilstības.;
- 3) direktīvas 4. pantu groza šādi:
- a) panta 5. punkta a) apakšpunkta ii) punktu aizstāj ar šādu:
- "ii) visi aktīvi un saistības ir novērtēti, izmantojot to pašu metodi, kas izmantota konsolidētajos finanšu pārskatos, kuri sagatavoti saskaņā ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem vai dalībvalsts finanšu pārskatu standartu sistēmu.;"
- b) panta 8. punktu aizstāj ar šādu:
- "8. Piemērojot 1. līdz 7. punktu, nodokļu maksātājam var dot tiesības izmantot konsolidētos finanšu pārskatus, kas sagatavoti atbilstīgi citiem grāmatvedības standartiem, nevis Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem vai dalībvalsts finanšu pārskatu standartu sistēmai.;"

- 4) direktīvas 9. pantu aizstāj ar šādu:

"9. pants

### **Hibrīdneatbilstības**

1. Ciktāl hibrīdneatbilstības sekas ir dubults atskaitījums:

- a) atskaitījumu liedz tajā dalībvalstī, kas ir investora jurisdikcija; un
- b) ja atskaitījumu neliedz investora jurisdikcijā, atskaitījumu liedz tajā dalībvalstī, kas ir maksātāja jurisdikcija.

Tomēr jebkurš šāds atskaitījums ir atbilstīgs tam, lai to kompensētu ar dubultu iekļaušanu, kas rodas vai nu pašreizējā, vai nākamajā taksācijas periodā.

2. Ciktāl hibrīdneatbilstības sekas ir atskaitījums bez iekļaušanas:

- a) atskaitījumu liedz tajā dalībvalstī, kas ir maksātāja jurisdikcija; un
- b) ja atskaitījumu neliedz maksātāja jurisdikcijā, maksājuma summu, kas citādi radītu neatbilstības iznākumu, iekļauj ienākumā tajā dalībvalstī, kas ir saņēmēja jurisdikcija.



3. Dalībvalsts liedz atskaitījumu jebkuram maksājumam, ko veic nodokļu maksātājs, tiktāl, ciktāl ar šādu maksājumu tieši vai netieši tiek finansēti atskaitāmi izdevumi, kas rada hibrīdneatbilstību, ar darījumu vai darījumu sēriju, ko veic starp saistītiem uzņēmumiem vai kas noslēgti kā daļa no strukturēta pasākuma, izņemot, ja viena no darījumā vai darījumu sērijās iesaistītajām jurisdikcijām ir veikusi līdzvērtīgu korekciju attiecībā uz šādu hibrīdneatbilstību.

4. Dalībvalsti var izslēgt no:

a) šā panta 2. punkta b) apakšpunkta darbības jomas hibrīdneatbilstības, kas definētas 2. panta 9. punkta pirmās daļas b), c), d) vai f) apakšpunktā;

b) šā panta 2. punkta a) un b) apakšpunkta darbības jomas hibrīdneatbilstības, kas rodas no procentu maksājuma saskaņā ar kādu finanšu instrumentu kādam saistītam uzņēmumam, ja:

i) šim finanšu instrumentam ir konvertēšanas, iekšējās rekapitalizācijas vai norakstīšanas iezīmes;

ii) finanšu instruments ir emitēts ar vienu vienīgu mērķi – izpildīt banku nozarei piemērojamās zaudējumu absorbētspējas prasības, un šis finanšu instruments ir par tādu atzīts nodokļu maksātāja zaudējumu absorbētspējas prasībās;

iii) finanšu instruments ir emitēts

— saistībā ar finanšu instrumentiem, kuriem ir konvertēšanas, iekšējās rekapitalizācijas vai norakstīšanas iezīmes mātesuzņēmuma līmenī;

— tādā līmenī, kas vajadzīgs, lai izpildītu piemērojamās zaudējumu absorbētspējas prasības;

— nevis kā daļa no strukturēta pasākuma; un

iv) kopējais neto atskaitījums konsolidētajai grupai, uz kuru attiecas pasākums, nepārsniedz tādu summu, kāda tā būtu bijusi, ja nodokļu maksātājs šādu finanšu instrumentu būtu emitējis tirgū tieši.

Šā panta b) punktu piemēro līdz 2022. gada 31. decembrim.

5. Ciktāl hibrīdneatbilstībā ir iesaistīts par pastāvīgu neuzskatītas iestādes ienākums, kam netiek uzlikts nodoklis dalībvalstī, kurā nodokļu maksātājs ir rezidents nodokļu vajadzībām, minētā dalībvalsts pieprasa nodokļu maksātājam iekļaut ienākumu, kas citādi tiktu attiecināts uz par pastāvīgu neuzskatīto iestādi. Šo piemēro, ja vien dalībvalstij nav jāpiešķir atbrīvojums ienākumam saskaņā ar līgumu par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kuru dalībvalsts ir noslēgusi ar trešo valsti.

6. Ciktāl hibrīdpārvešana ir paredzēta, lai radītu atlaidi nodoklim, kas ieturēts ienākumu izcelsmes vietā no maksājuma, kurš izriet no pārvesta finanšu instrumenta, vairāk nekā vienai no iesaistītajām pusēm, nodokļu maksātāja dalībvalsts ierobežo ieguvumu no šādas atlaides proporcionāli neto apliekamajam ienākumam saistībā ar šādu maksājumu.”;

5) iekļauj šādus pantus:

“9.a pants

### **Reversās hibrīdneatbilstības**

1. Ja viena vai vairākas saistītas nerezidentvienības – kurām kopumā hibrīda vienībā, kas ir inkorporēta vai veic uzņēmējdarbību kādā dalībvalstī, ir iegūta tieša vai netieša līdzdalība, kas aptver 50 procentus vai vairāk balsstiesību, kapitāla daļu vai tiesību uz peļņas daļu, – atrodas jurisdikcijā vai jurisdikcijās, kuras hibrīda vienību uzskata par apliekamu personu, hibrīdo vienību uzskata par minētās dalībvalsts rezidentu un tai uzliek nodokli par tās ienākumu, ciktāl minētajam ienākumam netiek citādi uzlikts nodoklis saskaņā ar dalībvalsts vai kādas citas jurisdikcijas tiesību aktiem.

2. Šā panta 1. punktu nepiemēro kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam. Piemērojot šo pantu, kolektīvo ieguldījumu uzņēmums ir ieguldījumu fonds vai instruments, kas ir plaši izplatīts, kam ir diversificēts ieguldījumu portfelis un uz ko attiecas investora aizsardzības regulējums valstī, kurā tas veic uzņēmējdarbību.

9.b pants

### Nodokļu rezidences vietas neatbilstības

Ciktāl atskaitījums par tāda nodokļu maksātāja maksājumu, izdevumiem vai zaudējumiem, kurš ir rezidents nodokļu vajadzībām divās vai vairāk jurisdikcijās, ir atskaitāms no nodokļu bāzes abās jurisdikcijās, šī nodokļu maksātāja dalībvalsts liedz atskaitījumu tiktāl, ciktāl otra jurisdikcija atļauj dubulto atskaitījumu kompensēt ar ienākumu, kas nav dubultas iekļaušanas ienākums. Ja abas jurisdikcijas ir dalībvalstis, tad tā dalībvalsts, kurā nodokļu maksātāju neuzskata par rezidentu saskaņā ar dubultās nodokļu uzlikšanas līgumu starp abām attiecīgajām dalībvalstīm, liedz atskaitījumu.”;

6) direktīvas 10. panta 1. punktam pievieno šādu daļu:

“Atkāpjoties no pirmās daļas, Komisija līdz 2022. gada 1. janvārim izvērtē 9. un 9.b panta īstenošanu un jo īpaši 9. panta 4. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma sekas un ziņo par to Padomei.”;

7) direktīvas 11. pantā iekļauj šādu punktu:

“5.a Atkāpjoties no 1. punkta, dalībvalstis līdz 2019. gada 31. decembrim pieņem un publicē normatīvos un administratīvos aktus, kas vajadzīgi, lai izpildītu 9. panta prasības. Dalībvalstis nekavējoties dara Komisijai zināmu minēto noteikumu tekstu.

Tās piemēro minētos noteikumus no 2020. gada 1. janvāra.

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

### 2. pants

1. Dalībvalstis līdz 2019. gada 31. decembrim pieņem un publicē normatīvos un administratīvos aktus, kas vajadzīgi, lai izpildītu šīs direktīvas prasības. Dalībvalstis nekavējoties dara Komisijai zināmu minēto noteikumu tekstu.

Tās piemēro minētos noteikumus no 2020. gada 1. janvāra.

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

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

3. Atkāpjoties no 1. punkta, dalībvalstis līdz 2021. gada 31. decembrim pieņem un publicē normatīvos un administratīvos aktus, kas vajadzīgi, lai izpildītu Direktīvas (ES) 2016/1164 9.a panta prasības. Dalībvalstis nekavējoties dara Komisijai zināmu minēto noteikumu tekstu.

Tās piemēro minētos noteikumus no 2022. gada 1. janvāra.

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

*3. pants*

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

*4. pants*

Šī direktīva ir adresēta dalībvalstīm.

Briselē, 2017. gada 29. maijā

*Padomes vārdā –  
priekšsēdētājs  
C. CARDONA*

---