

Īpašais ziņojums

Cīņa pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu:

ES ir izveidojusi pirmo aizsardzības līniju, taču ir trūkumi pasākumu īstenošanā un uzraudzībā



EIROPAS
REVĪZIJAS
PALĀTA

Saturs

	Punkts
Kopsavilkums	I–IX
Ievads	01–21
Kaitējoši nodokļu režīmi un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešana – ES perspektīva	01–05
ES pasākumi un instrumenti	06–15
Uzdevumi un pienākumi	16–21
Revīzijas tvērums un pieeja	22–30
Apsvērumi	31–92
Ir izveidots kopējs ES tiesiskais regulējums, bet trūkst norādījumu, kas precizētu juridiskās neskaidrības	31–53
Tiesību akti kopumā atbilst starptautiskajām norisēm, taču joprojām ir būtiskas neskaidrības noteikumu piemērošanā	32–43
Trūkst vadlīniju par tiesību aktu īstenošanu un piemērošanu	44–48
Komisija pienācīgi uzrauga ES tiesību aktu iekļaušanu valstu tiesību aktos, taču visaptveroši izvērtējumi ir nokavēti	49–53
Dalībvalstis automātiski apmainās ar DAC 6 informāciju, bet to izmanto ierobežotā mērā	54–66
DAC 6 paredzētie ziņošanas procesi ir ieviesti, bet kvalitātes pārbaudes apmeklētajās dalībvalstīs nav konsekventas	55–58
Pastāv kvalitātes nepilnības attiecībā uz DAC 6 informāciju, kuras apmaiņa notiek automātiski	59–63
Revidētās dalībvalstis ir izstrādājušas sistēmas sankciju piemērošanai par neatbilstību DAC 6, taču līdz šim nav tās izmantojušas	64–66
Rīcības kodeksa jautājumu grupas darba iznākums ir izmaiņas tiesību aktos, taču rezultāti ir ierobežoti	67–84
Komisija veic tās ierobežotās funkcijas, sniedzot atbalstu Rīcības kodeksa jautājumu grupai	70–74

Dalībvalstis īstenoja ieteikumus par kaitējošu nodokļu režīmu atcelšanu, taču atcelšanas periodi, kā arī periodi, kad saglabājās iepriekš spēkā esošie nosacījumi, dažos gadījumos bija ilgi	75–79
Dalībvalstis veic aizsardzības pasākumus pret jurisdikcijām, kas nesadarbojas, taču nav vienotas pieejas	80–84
Nav atbilstīga snieguma uzraudzības satvara, ko izmantot, lai pārbaudītu ES veikto pasākumu ietekmi	85–92
Atsevišķos gadījumos ES projektu ietvaros ir aplēsta nodokļu apiešanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas ietekme, taču trūkst kopēja ES snieguma uzraudzības satvara	86–90
Tikai vienā no piecām apmeklētajām dalībvalstīm bija snieguma satvars pasākumu efektivitātes novērtēšanai	91–92
Secinājumi un ieteikumi	93–101

Pielikumi

I pielikums. Mūsu revīzijas pieeja Komisijas līmenī

II pielikums. Mūsu revīzijas pieeja dalībvalstīs

III pielikums. ES tiesību akti salīdzinājumā ar ESAO/G20 BEPS standartiem

IV pielikums. Ar ATAD ieviestie nodokļu apiešanas novēršanas pasākumi

V pielikums. DAC 6 noteikumu par galvenā ieguvuma testu un pazīmēm (direktīvas IV pielikums) atšķirīgas interpretācijas risks

VI pielikums. Darbības problēmas saistībā ar ziņošanu saskaņā ar DAC 6, izmantojot ES XML Schema

VII pielikums. Atšķirīgas interpretācijas risks saistībā ar TDRD struktūras jautājumiem

VIII pielikums. Programma “Fiscalis” un ATAD, DAC 6 un TDRD

IX pielikums. ES Rīcības kodekss attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem: kritēriji potenciāli kaitējošu preferenciālu nodokļu pasākumu novērtēšanai

X pielikums. Komisijas loma saistībā ar Rīcības kodeksa jautājumu grupu

Saīsinājumi

Glosārijs

Komisijas atbildes

Laika grafiks

Revīzijas darba grupa

Kopsavilkums

I Kaitējoši nodokļu režīmi un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešana ir ne tikai ES līmeņa ekonomikas fenomens, bet arī globāla problēma. Nodokļu režīms tiek uzskatīts par kaitējošu, ja valsts īsteno režīmu, kam ir negatīva ietekme, piemēram, citas valsts nodokļu bāzes samazināšanās vai nodokļu sloga netaisnīga sadale. Šādi režīmi var radīt ievērojamus nodokļu zaudējumus ES dalībvalstīm un iekšējā tirgus izkropļojumus.

II ES ir izveidojusi tiesisko regulējumu un izmanto citus atbalsta instrumentus kā pirmo aizsardzības līniju pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu. ES dalībvalstu valdības joprojām lielā mērā var brīvi izstrādāt savus tiesību aktus un sistēmas nodokļu jomā, un ES līmeņa iejaukšanās var notikt tikai tad, ja tiek skarta iekšējā tirgus darbība. Tādējādi Eiropas Komisija ir atbildīga par ES tiesību aktu izpildes panākšanu un dalībvalstu darbību uzraudzību, koordinēšanu un saskaņošanu.

III Šajā revīzijā tika vērtēts, vai ES regulējums ir atbilstīgs, ņemot vērā ES ierobežoto kompetenci tiešo nodokļu uzlikšanas jomā. Tāpēc mēs vērtējam, cik piemēroti ir pasākumi un mehānismi, ko Eiropas Savienībā izmanto gan Komisija, gan dalībvalstis. Konkrēti, mēs pievēršamies trīs direktīvu (Nodokļu apiešanas novēršanas direktīva, Direktīvas par administratīvu sadarbību nodokļu jomā piektais grozījums (*DAC 6*) un Direktīva par nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismiem) struktūrai un īstenošanai laikposmā no 2019. līdz 2023. gadam. Mēs arī pārbaudījām, vai dalībvalstis un Komisija bija izpildījušas savus pienākumus saistībā ar juridiski nesaistošo ES Rīcības kodeksu attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem, un vērtējam, vai tās efektīvi uzrauga savas politikas sniegumu jomā, kurā veicām revīziju.

IV Mēs veicām šo revīziju, jo ERP revīzijas nav pilnībā aptvērušas ES īstētos pasākumus cīņā pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu, lai gan to ietekme ekonomikā un nozīme ES darba kārtībā ir pieaugusi. Mūsu līdzšinējais darbs šajā jomā bija vērsts uz procedūrām, kas ieviestas saskaņā ar Direktīvu par administratīvu sadarbību nodokļu jomā (*DAC 1–DAC 5, Īpašais ziņojums 03/2021*). Šajā revīzijā mēs paplašinājām savas analīzes tvērumu, aptverot plašāku pasākumu klāstu, lai uzlabotu to efektivitāti ar galīgo mērķi nodrošināt, ka pareizajā dalībvalstī tiek samaksāta pareiza nodokļa summa.

V Mūsu vispārējais secinājums ir tāds, ka izveidotais ES regulējums veic nepieciešamās pirmās aizsardzības līnijas funkciju, atbalstot cīņu pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ES ierobežotās kompetences ietvaros. Tomēr pastāv trūkumi tajā, kā ES pasākumi tiek izstrādāti un īstenoti, un nav arī atbilstīgas uzraudzības sistēmas to efektivitātes novērtēšanai.

VI Jāatzīmē, ka pēdējos gados Komisija ir pilnveidojusi tiesisko regulējumu cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ES līmenī. Tomēr mēs atklājām neskaidras definīcijas un trūkumus, kā rezultātā atšķiras interpretācija dalībvalstīs. Komisija efektīvi pārrauga ES tiesību aktu iekļaušanu valstu tiesību aktos, taču daži izvērtējumi, kaut arī vēl nav pabeigti, jau ir nokavēti. Dalībvalstu līmenī mūsu galvenie konstatējumi attiecas uz *DAC 6* īstenošanu. Mēs konstatējām, ka piecas apmeklētās dalībvalstis apmainījās ar nodokļu informāciju par potenciāli kaitējošām pārrobežu shēmām, bet veica tikai dažas datu kvalitātes pārbaudes un maz izmantoja saņemto informāciju.

VII Kaut gan Komisija sniedz apmierinošu palīdzību Rīcības kodeksa jautājumu grupai, lai novērtētu potenciāli kaitējošus nodokļu režīmus, revīzijas laikā tās nozīme bija ļoti ierobežota. Dalībvalstis atceļ savus kaitējošos nodokļu režīmus, ja Grupa to iesaka. Tomēr vairākos gadījumos izpildes termiņš bija daudz ilgāks par Padomes ieteiktajiem diviem gadiem. Tas rada risku, ka uzņēmumi turpina ilgāk gūt labumu no netaisnīgām nodokļu priekšrocībām.

VIII Mēs arī konstatējām, ka Komisijai un četrām no piecām apmeklētajām dalībvalstīm nebija piemērotas pieejas, lai novērtētu to rīku sniegumu, kas tiek izmantoti cīņā pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu Eiropas Savienībā. Atbilstīgu snieguma satvaru trūkums neļāva tām novērtēt savus centienus un novirzīt resursus tur, kur tie visvairāk vajadzīgi.

IX Mēs iesakām Komisijai:

- precizēt ES tiesisko regulējumu;
- uzlabot *DAC 6* ziņojumu kvalitāti;
- nodrošināt, ka sankciju ietekme ir pietiekama;
- pastiprināt tās atbalstu Rīcības kodeksa jautājumu grupai;
- uzraudzīt cīņas pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu rezultātus un ietekmi.

Ievads

Kaitējoši nodokļu režīmi un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešana – ES perspektīva

01 ES vienotajā tirgū katras dalībvalsts nodokļu sistēmu ietekmē citas nodokļu jurisdikcijas, jo īpaši, ja šīs jurisdikcijas piedāvā nodokļu atvieglojumus, lai to teritorijā piesaistītu uzņēmumus, privātpersonas vai kapitālu. Jebkurš valsts nodokļu pasākums, kas uzlabo kādas valsts nodokļu sistēmas konkurētspēju salīdzinājumā ar citas valsts nodokļu sistēmu, ir nodokļu konkurences veids.

02 Nodokļu konkurence, kas izpaužas kā kaitējoši nodokļu režīmi, kļūst par ES problēmu, ja tā rada nevēlamas sekas, jo īpaši konkurences izkropļojumus ES vienotajā tirgū. Nodokļu režīms ir kaitējošs, ja tas rada negatīvas sekas, piemēram, ārvalstu nodokļu bāzes samazināšanos vai nodokļu sloga netaisnīgu sadali (sk. [1. izcēlumu](#)).

1. izcēlums

Kaitējošas nodokļu prakses modeļi

Lai valsts nodokļu sistēmu padarītu konkurētspējīgāku, var tikt izmantoti noteikti nodokļu pasākumi. Lai gan šādi pasākumi ir likumīgi, pastāv risks, ka tie kaitēs ES vienotajam tirgum, ja to struktūra kropļo tirdzniecību un investīcijas un samazina citu valstu nodokļu bāzi.

Eiropas Parlamenta 2021. gada pētījumā “[Kaitējoša nodokļu prakse Eiropas Savienībā: definīcija, apzināšana un ieteikumi](#)” tika noteikti septiņi dalībvalstu piemēroti nodokļu pasākumi, kurus atsevišķos gadījumos var uzskatīt par kaitējošu nodokļu praksi:

- uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes samazināšana (pēc iespējas zemākas likmes noteikšana);
- “patentlodziņa” režīmi;
- struktūras čaulas uzņēmumu izveidei;
- fiktīvo procentu samazināšanas režīmi;
- atbrīvojuma režīmi ārvalstu izcelsmes ienākumiem;
- speciālo ekonomisko zonu režīmi;
- nodokļu nolēmumi.

03 Ja nodokļu maksātāji izmanto likumīgas metodes, lai samazinātu maksājamo nodokļu summu, to sauc par nodokļu apiešanu. Globalizētā ekonomiskā vide ir veicinājusi arvien sarežģītāku uzņēmējdarbības modeļu un korporatīvo struktūru izmantošanu, atvieglojot daudznacionāliem uzņēmumiem peļņas novirzīšanu pāri robežām un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu. Uzņēmuma prakse izmantot valstu nodokļu sistēmu neatbilstības un atšķirības agresīvas nodokļu plānošanas nolūkos kļūst par kaitējošu uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanas veidu.

04 Kaitējoši nodokļu režīmi un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešana rada situāciju, kad nodokļu maksātājiem, kuri nevar izmantot agresīvas nodokļu plānošanas shēmas vai līdzīgus pasākumus, galu galā ir jākompensē “trūkstošie” nodokļu ieņēmumi, maksājot vairāk. Tie arī rada negodīgu konkurenci starp uzņēmumiem un nevienlīdzīgus konkurences apstākļus dalībvalstu starpā, kas var novest pie ES dalībvalstu nodokļu ieņēmumu zaudējumiem un iekšējā tirgus izkropļojumiem. Cīņa pret šo fenomenu notiek ne tikai ES līmenī – tā ir kļuvusi par globālu problēmu. Līdz ar to daudzas nesen īstenotas ES darbības šajā jomā ir balstītas uz starptautiskiem nolīgumiem, piemēram, [ESAO/G20 nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas jomā izveidoto iekļaujošo satvaru \(BEPS\)](#), kas ietver 15 darbības ar mērķi mazināt saistītās problēmas un noteikt starptautisku standartu šajā jomā.

05 ES datu par nodokļu zaudējumu aplēsēm kaitējošu nodokļu režīmu un nodokļu apiešanas dēļ ir maz, un aktuālas aplēses nav pieejamas. Komisijas [2023. gada ziņojumā par nodokļiem](#) ir uzsvērts, ka tiek zaudēti uzņēmumu ienākuma nodokļa ieņēmumi agresīvas nodokļu plānošanas un nodokļu apiešanas dēļ. Pamatojoties uz 2013. gada aplēsēm, nodokļu ieņēmumu zaudējumi visā pasaulē varētu sasniegt aptuveni 172,7 miljardus EUR, un no šīs summas 68,2 miljardus EUR varētu zaudēt Eiropa. Pētījumos par uzņēmumu ienākuma nodokļiem aplēsts, ka peļņas novirzīšanas apmērs pasaulē ir radījis kopējos nodokļu ieņēmumu zaudējumus 183–274 miljardu EUR apmērā.

ES pasākumi un instrumenti

06 Cīņai pret nodokļu apiešanu un godīgas nodokļu konkurences nodrošināšanai pēdējā laikā ir piešķirta augstāka prioritāte ES darba kārtībā, taču ES darbības nevar apdraudēt dalībvalstu prerogatīvu tiešo nodokļu uzlikšanas jomā. ES kompetence ļauj noteikt tikai vispārīgus noteikumus attiecībā uz dalībvalstu nodokļu politiku. Atšķirībā no netiešajiem nodokļiem ES līgumos nav skaidri paredzēta tiešo nodokļu saskaņošana.

07 ES līgums paredz rīcību ES līmenī, ja Komisija konstatē atšķirības dalībvalstu tiesību normās, noteikumos vai administratīvajā praksē, kas tieši ietekmē iekšējā tirgus izveidi vai darbību ([LESD 115. pants](#)). Vairākas direktīvas nosaka vispārējus standartus sistēmiskā līmenī un paredz instrumentus, lai atbalstītu cīņu pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu. Papildus tiesību aktiem direktīvu veidā ES tiesisko regulējumu papildina ieteikuma tiesību instrumenti (piemēram, ES Rīcības kodekss attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem vai konkrētām valstīm adresēti ieteikumi Eiropas pusgada ietvaros), kuriem nav juridiska spēka.

08 Komisija sagatavoja pamatu esošajam ES regulējumam ar mērķi atbalstīt cīņu pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu, pieņemot vairākus tiesību aktu kopumus un rīcības plānus nodokļu jomā¹. Padomes 2015. gada decembra secinājumos arī tika uzsvērtā nepieciešamība rast kopējus, tomēr elastīgus risinājumus ES līmenī, kas atbilstu 15 darbībām, kuras paredzētas [ESAO Rīcības plānā par nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu \(BEPS rīcības plāns\)](#), kas 2016. gada jūnijā kļuva par ESAO/G20 BEPS jomā izveidoto iekļaujošo satvaru. Ar pārskatīto projektu tika paplašināts iniciatīvas tvērums, iekļaujot plašāku valstu grupu – valstis, kas nav ESAO dalībvalstis, un tika izveidots starptautisks standarts šajā jomā.

09 Direktīvas (pieņemtas līdz 2019. gada 1. janvārim) tiešo nodokļu jomā, kuras paredz noteikumus, kas piemērojami visiem nodokļu maksātājiem, kuriem piemēro uzņēmumu ienākuma nodokli dalībvalstī, ir:

- Nodokļu apiešanas novēršanas direktīva (**ATAD**) un tās grozījumi²;
- Direktīvas par administratīvo sadarbību nodokļu jomā (Direktīva 2011/16/ES) piektais grozījums (**DAC 6**)³;
- Direktīva par nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismiem (**TDRD direktīva**)⁴.

10 **ATAD** mērķis ir stiprināt vidējo aizsardzības līmeni pret agresīvu nodokļu plānošanu, paredzot noteikumus ar mērķi novērst nodokļu bāzes samazināšanu iekšējā tirgū un peļņas novirzīšanu no iekšējā tirgus, kā arī radīt taisnīgu un pārredzamu nodokļu vidi visās dalībvalstīs, saskaņojot nodokļu apiešanas novēršanas noteikumus. Direktīva paredz novērst dažādus nodokļu apiešanas veidus, jo īpaši agresīvas nodokļu plānošanas stratēģijas, kas tiek veidotas, izmantojot valstu nodokļu tiesību aktu atšķirības, lai mazinātu uzņēmuma kopējās nodokļu saistības.

¹ Komisijas paziņojums Eiropas Parlamentam un Padomei “Taisnīga un efektīva uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēma Eiropas Savienībā: piecas galvenās rīcības jomas”, [COM\(2015\) 302 final](#); Komisijas paziņojums Eiropas Parlamentam un Padomei “Rīcības plāns taisnīgas un vienkāršas nodokļu sistēmas izveidei, kas atbalsta ekonomikas atveseļošanas stratēģiju”, [COM\(2020\) 312 final](#).

² Padomes Direktīva (ES) 2016/1164 (**ATAD 1**), kas grozīta ar Padomes Direktīvu (ES) 2017/952 (**ATAD 2**).

³ Padomes Direktīva (ES) 2018/822 (**DAC 6**).

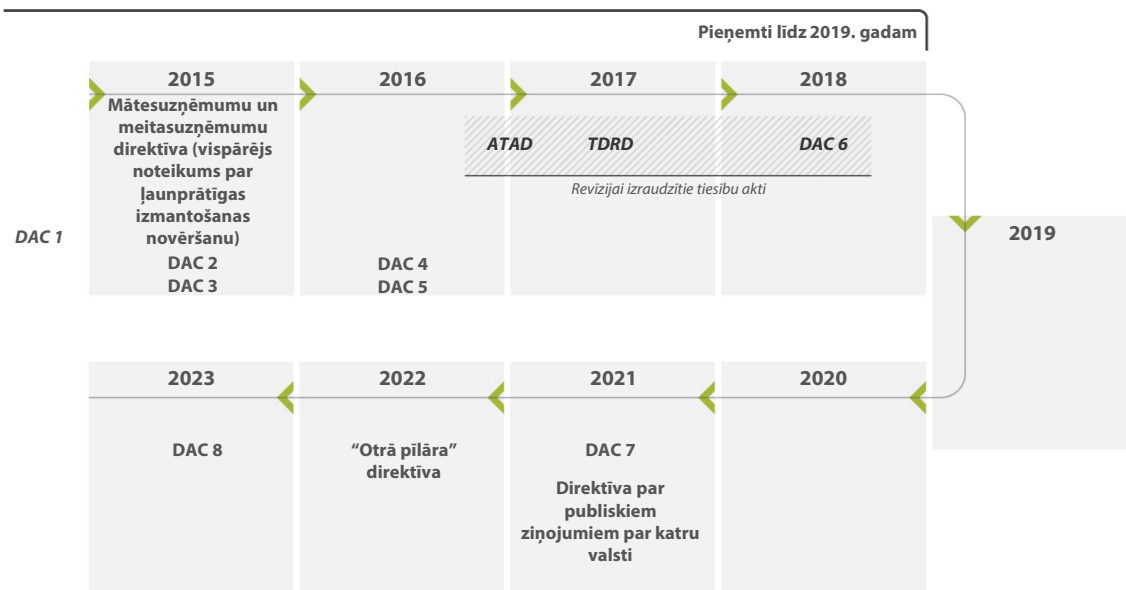
⁴ Padomes Direktīva (ES) 2017/1852 (**TDRD direktīva**).

11 Padomes Direktīva 2011/16/ES (DAC), ar ko izveidots tiesiskais pamats administratīvajai sadarbībai tiešo nodokļu jomā Eiropas Savienībā, paredz, ka visām dalībvalstīm savstarpēji jāapmainās ar noteiktu informāciju, kas saistīta ar nodokļiem. Ar direktīvas 5. grozījumu (DAC 6) tika ieviesta obligāta prasība sniegt informāciju par potenciāli kaitējošām pārrobežu shēmām, lai vēl vairāk stiprinātu nodokļu pārredzamību un cīnītos pret agresīvu nodokļu plānošanu.

12 Komisijas 2015. gada rīcības plānā liela vērība tika pievērsta pasākumiem, ar ko novērst nodokļu bāzes samazināšanu un peļņas novirzīšanu, taču tika arī aicināts uzlabot mehānismus nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanai, lai nodrošinātu noteiktību un paredzamību uzņēmumiem, jo nodokļu dubultā uzlikšana vienotajā tirgū var negatīvi ietekmēt pārrobežu investīcijas un izraisīt ekonomikas izkropļojumus un neefektivitāti. *TDRD* mērķis ir uzlabot mehānismus nodokļu strīdu risināšanai ES dalībvalstu starpā, ieviešot kopējas procedūras un termiņus, un tādējādi nodrošināt nodokļu strīdu raitāku risināšanu. Nodokļu maksātāji, kuri vienā dalībvalstī saskaras ar ierobežojošākiem nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismiem nekā citās dalībvalstīs, piedzīvo netaisnīgu attieksmi. Tādējādi no nodokļu maksātāju viedokļa *TDRD* ir nepieciešama, lai mazinātu šo tiem kaitējošo attieksmi, nodrošinot vienlīdzīgus konkurences apstākļus.

13 Citi attiecīgie ES tiesību akti (pieņemti līdz 2019. gadam) tiešo nodokļu jomā ietver *DAC 3* (automātiska informācijas apmaiņa par iepriekšējiem pārrobežu nodokļu nolēmumiem un iepriekšējām vienošanām par cenas noteikšanu), *DAC 4* (pārskati par katru valsti) un *Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīva* (arī noteikums par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu). ES tiesiskais regulējums attīstās un paplašinās, un jaunākās izmaiņas ir *DAC 7*, *DAC 8* un “Otrā pīlāra” direktīvas pieņemšana par minimālā nodokļu līmeņa nodrošināšanu lieliem starptautiskiem uzņēmumiem un lielām vietējām grupām Eiropas Savienībā (sk. **1. attēlu**).

1. attēls. Attiecīgo ES tiesību aktu pieņemšana



Avots: ERP.

14 Papildus tiesību aktiem Padome 1997. gadā pieņēma ES Rīcības kodeksu attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem ("Kodekss")⁵, kas ir ieteikuma tiesību instruments. Tajā dalībvalstis tika aicinātas pilnībā sadarboties, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un nodokļu apiešanu, piemērojot šo starpvaldību, juridiski nesaistošo instrumentu, turklāt Kodeksam ir īpaša nozīme godīgas nodokļu konkurences veicināšanā gan ES, gan arī ārpus tās. 1998. gadā tika izveidota [Rīcības kodeksa jautājumu grupa](#) ("Grupa"), lai novērtētu preferenciālus nodokļu pasākumus, kas varētu ietilpt Kodeksa darbības jomā. Šo grupu veido dalībvalstu un Komisijas augsta līmeņa pārstāvji.

15 Komisija var arī vērsties pret valstu nodokļu režīmiem, kas veicina agresīvu pārrobežu nodokļu plānošanu, un sniegt konkrētām valstīm adresētus ieteikumus Eiropas pusgada ietvaros, kas ir vēl viens ieteikuma tiesību instruments. Eiropas pusgads ir ekonomikas un nodarbinātības politikas integrētas uzraudzības un koordinācijas satvars visā ES.

⁵ ECOFIN 1997. gada 1. decembra [secinājumi](#) par nodokļu politiku, OV C 2, 6.1.1998.

Uzdevumi un pienākumi

16 Nodokļu politikas izstrāde un pilnveide, kā arī nodokļu iekasēšana ir ES dalībvalstu kompetencē. Tomēr cīņa pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ir arī ES nodokļu politikas prioritāte. Komisijai šajā jomā ir daudzpusīga loma. Tās pienākumos ietilpst uzraudzība, koordinācija, saskaņošana un izpildes panākšana ar mērķi veicināt godīgu nodokļu konkurenci un novērst vienotā tirgus izkropļojumus, ko rada kaitējoši nodokļu režīmi un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešana.

17 Atbildīgais Komisijas departaments ir Nodokļu politikas un muitas savienības ģenerāldirektorāts (TAXUD ĢD). TAXUD ĢD ir galvenā struktūra ES centienos izveidot godīgu un pārredzamu nodokļu vidi ES vienotajā tirgū, un tam ir šādi pienākumi:

- izstrādāt tiesību aktu priekšlikumus un pārraudzīt tiesību aktu īstenošanu dalībvalstīs;
- nodrošināt mehānismus, sistēmas un elektroniskas saskarnes, lai varētu apmainīties ar nodokļu informāciju, un pārraudzīt ES centrālo direktoriju informācijas apmaiņai par pārrobežu nodokļu režīmiem;
- sniegt vadlīnijas un nodrošināt attiecīgo ES tiesību aktu saskaņotu interpretāciju un piemērošanu dalībvalstīs;
- analizēt dalībvalstu nodokļu režīmus un sniegt Rīcības kodeksa jautājumu grupai ieteikumus par šo režīmu kaitējošo ietekmi;
- analizēt jebkuru attiecīgo trešo valstu nodokļu režīmus un ierosināt to iekļaušanu [ES sarakstā ar jurisdikcijām, kas nodokļu nolūkos nesadarbojas](#), vai izslēgšanu no tā.

18 Eiropas Parlaments pastāvīgi uzrauga norises izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un nodokļu apiešanas jomā, un aktīvs darbs notiek vairākās tā komitejās, piemēram, pastāvīgajā Nodokļu jautājumu apakškomitejā (*FISC*) un *ad hoc* izmeklēšanas komitejās. Padomes darba grupas un citas darba sagatavošanas struktūras, kas saistītas ar šīm jomām, galvenokārt darbojas Rīcības kodeksa jautājumu grupā (“Grupa”). Kopumā ES nodokļu tiesību akti tiek pieņemti ar Padomes vienprātīgu balsojumu, ņemot vērā Eiropas Parlamenta viedokli.

19 Grupa tika izveidota, lai novērtētu nodokļu pasākumus, uz kuriem varētu attiekties juridiski nesaistošais ES Rīcības kodekss attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem (“Kodekss”). Grupas galvenie pienākumi ir šādi:

- apzināt tādu nodokļu praksi ES dalībvalstīs, kas tiek uzskatīta par kaitējošu godīgai konkurencei;
- uzraudzīt nodokļu režīmus un izvērtēt, vai tie atbilst noteiktajiem kaitējošu nodokļu režīmu kritērijiem;
- veicināt dialogu un sadarbību starp dalībvalstīm, dodot tām iespēju kopīgot informāciju par labākajiem režīmiem un koordinēt to centienus;
- veicināt pārredzamību, pieprasot dalībvalstīm sniegt informāciju par to nodokļu pasākumiem un nolēmumu pieņemšanas praksi;
- aizsargāt ES no kaitējošiem trešo valstu nodokļu režīmiem: Grupa ir atbildīga par ES saraksta izveidošanu, iekļaujot tajā jurisdikcijas, kas nodokļu nolūkos nesadarbojas.

20 ES dalībvalstu valdības kopumā var brīvi izstrādāt savus tiesību aktus un sistēmas nodokļu jomā. Taču visiem dalībvalstu tiesību aktiem ir jāatbilst vairākiem pamatprincipiem, piemēram, diskriminācijas novēršanas un pārvietošanās brīvības iekšējā tirgū principam.

21 Dalībvalstu uzdevums ir:

- nodrošināt nodokļu sistēmu darbību;
- īstenot ES pasākumus ar mērķi apkarot nodokļu apiešanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un peļņas novirzīšanu;
- vākt un sniegt prasīto ar nodokļiem saistīto informāciju;
- dalīties informācijā par labākajiem režīmiem;
- nodrošināt godīgu konkurenci nodokļu jomā iekšējā tirgū.

Revīzijas tvērums un pieeja

22 Mūsu revīzijas mērķis bija novērtēt, vai ES regulējums cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ir atbilstīgs, ņemot vērā ES ierobežoto kompetenci tiešo nodokļu jomā (sk. **06.** punktu). Lai to izdarītu, mēs vērtējam ES īstenoto pasākumu un mehānismu piemērotību, pievēršoties trīs direktīvu (*ATAD*, *DAC 6* un *TDRD*) struktūrai un īstenošanai 2019.–2023. gada periodā.

23 Mēs izvēlējāmies *ATAD*, *DAC 6* un *TDRD*, jo šīs direktīvas bija galvenie tiesību akti tiešo nodokļu jomā, kas pieņemti līdz 2019. gada 1. janvārim, tie risina sistēmiskus jautājumus un ir vispārēji piemērojami visiem uzņēmumiem Eiropas Savienībā. Perioda beigās tika noteiktas, ņemot vērā laiku, kas dalībvalstīm vajadzīgs, lai minētās direktīvas iekļautu valsts tiesību aktos un tās īstenotu. Tāpat mēs pārbaudījām, vai dalībvalstis un Komisija bija izpildījušas savus pienākumus saistībā ar juridiski nesaistošo ES Rīcības kodeksu attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem, un vērtējam snieguma uzraudzību jomā, kurā veicām revīziju.

24 Mēs veicām revīziju, jo līdz attiecīgajam laikam mehānismu un sistēmu cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu padziļinātas revīzijas nebija veiktas. Savā revīzijā “Nodokļu informācijas apmaiņa Eiropas Savienībā: stabils pamats, nepilnības īstenošanā” (*Īpašais ziņojums 03/2021*) norādījām uz trūkumiem procedūrās, kas tiek veiktas saskaņā ar *DAC 1–DAC 5*. Šajā revīzijā mēs balstījāmies uz minētajā ziņojumā izdarītajiem secinājumiem un paplašinājām analīzes tvērumu, lai aptvertu plašāku ieviesto pasākumu klāstu nolūkā uzlabot to efektivitāti.

25 Revīzijā pievērsāmies sistēmiskiem jautājumiem, īpaši šādiem aspektiem:

- izraudzīto tiesību aktu struktūra un uzraudzība, Komisijas sniegtie norādījumi par *ATAD*, *DAC 6* un *TDRD* īstenošanu un šo tiesību aktu īstenošana dalībvalstīs;
- ES centrālā direktorijs izmantošana *DAC 6* ziņojumu apmaiņai un *DAC 6* informācijas, ar ko apmainās dalībvalstis, kvalitāte un izmantošana;
- Komisijas sniegtās palīdzības Rīcības kodeksa jautājumu grupai piemērotība un Grupas ieteikumu īstenošana attiecīgajās dalībvalstīs;
- Komisijas un dalībvalstu revīzijas jomā veikto pasākumu snieguma uzraudzība.

26 Mēs veicām šo revīziju ES kompetences robežās (sk. **06.** un **22.** punktu), un tas nozīmē, ka mēs cita starpā neizskatījām konkrētus ES dalībvalstu nodokļu režīmus. Mūsu revīzija dalībvalstīs bija vērsta uz trīs atlasīto direktīvu un Grupas ieteikumu īstenošanu.

27 Šīs revīzijas tvērumā neietilpst Komisijas darbs saistībā ar aizliegtu valsts atbalstu un konkrētām valstīm adresētu ieteikumu izdošanu Eiropas pusgada kontekstā (sk. **15.** punktu), jo valsts atbalsta procedūras un sniegtie ieteikumi ir individuāli un specifiski katrai attiecīgajai dalībvalstij. Turklāt šīs jomas ir horizontālas, proti, tās nav saistītas konkrēti ar tiešo nodokļu uzlikšanu, un šajās jomās ir veiktas citas ERP revīzijas (piemēram, [Īpašais ziņojums 16/2020](#) un [Īpašais ziņojums 21/2020](#)).

28 Mēs revidējām Komisijas TAXUD ĢD darbību (sk. **I pielikumu**, kurā sniegts pārskats par revīzijas pieeju) un piecas dalībvalstis (Īriju, Kipru, Luksemburgu, Maltu un Nīderlandi), kuras izraudzījāmies, pamatojoties uz kvantitatīviem un kvalitatīviem riska kritērijiem (sk. **II pielikumu**).

29 Apmeklētajās dalībvalstīs mēs izmantojām uz risku balstītu izlases veidošanas pieeju, lai atlasītu informācijas par pārrobežu nodokļu režīmiem apmaiņas gadījumus (*DAC 6*), nodokļu strīdu gadījumus, kuros iesaistītas apmeklētās dalībvalstis (*TDRD*), un potenciāli kaitējošus nodokļu režīmus, ko pārbaudījusi Rīcības kodeksa jautājumu grupa.

30 Mēs papildinājām revīzijas pierādījumus, ar Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizāciju (ESAO) apspriežot starptautiskos kritērijus, ko piemēro instrumentiem un mehānismiem, kurus izmanto, lai cīnītos pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un nodokļu apiešanu. Mēs arī intervējām Eiropas Parlamenta Nodokļu jautājumu apakškomitejas (*FISC*) pārstāvjus un rīkojām paneldiskusiju ar ārējiem uzņēmējdarbības nodokļu ekspertiem, lai iegūtu atsauksmes par spēkā esošā ES regulējuma izstrādi un īstenošanu.

Apsvērumi

Ir izveidots kopējs ES tiesiskais regulējums, bet trūkst norādījumu, kas precizētu juridiskās neskaidrības

31 Tiesību aktiem, kas attiecas uz cīņu pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu, būtu jānodrošina, ka uzņēmumiem un privātpersonām ir mazāk iespēju izvairīties no pareizas nodokļu summas maksāšanas pareizajā dalībvalstī vai apiet nodokļus. Dalībvalstīm šie ES tiesību akti būtu pienācīgi jāiestrādā valsts tiesību aktos. Komisijai būtu jāiesniedz visaptveroši tiesību aktu priekšlikumi un jāpārbauda tiesību aktu iekļaušana un īstenošana dalībvalstīs; tai būtu arī jāsniedz vadlīnijas tiesību aktu efektīvai piemērošanai. Šie pasākumi veido pirmo aizsardzības līniju tiešo nodokļu uzlikšanas jomā, kur ES kompetence aprobežojas ar iekļaušanos saistībā ar iekšējā tirgus izkropļošanu. Mēs vērtējam *ATAD*, *DAC 6* un *TDRD* struktūru un Komisijas veiktās uzraudzības un novērtēšanas darbības. Mēs to darījām ES kompetences ietvaros nodokļu jomā, kā to paredz ES līgumi.

Tiesību akti kopumā atbilst starptautiskajām norisēm, taču joprojām ir būtiskas neskaidrības noteikumu piemērošanā

32 Savus tiesību aktus cīņas pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un nodokļu apiešanas jomā ES izstrādāja, ņemot vērā ESAO intensīvos centienus starptautiskā līmenī. ESAO/G20 uzsāka [nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas \(BEPS\)](#) projektu, kura ietvaros 2015. gadā tika ieviestas 15 darbības, lai sniegtu iespēju dalībvalstīm saskaņot centienus cīņā pret nodokļu apiešanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, tādējādi veiksmīgi nosakot starptautisku standartu. Drīz pēc tam tika pieņemti saistoši ES tiesību akti, un *ATAD*, *DAC 6* un *TDRD* lielā mērā atbilst attiecīgajām *BEPS* apkarošanas darbībām vai pat pārsniedz tās (sk. [08.](#) punktu un [III pielikumu](#)).

33 Lai gan visām trim direktīvām ir konkrēti mērķi, proti, uzlabot tiesisko regulējumu un nodrošināt vienlīdzīgus konkurences apstākļus ES uzņēmumiem, vienlaikus atbalstot cīņu pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu, Komisija nevienā no tām nav noteikusi skaitļos izsakāmus mērķrādītājus. Turklāt Komisija veica ietekmes novērtējumu attiecībā uz *DAC 6* un *TDRD*, bet ne attiecībā uz *ATAD*.

Nodokļu apiešanas novēršanas direktīva (ATAD)

34 ATAD mērķis ir nodrošināt visu dalībvalstu nodokļu bāzu minimālo aizsardzības līmeni, saskaņotu un konsekventu pieeju nodokļu apiešanas novēršanai visā vienotajā tirgū un dažu no ESAO/G20 iniciatīvas izrietošo ieteikumu, jo īpaši attiecībā uz *BEPS* 2.–6. darbību⁶, koordinētu īstenošanu Eiropas Savienībā (sk. [1. tabulu](#) un [III pielikumu](#)).

1. tabula. ATAD mērķi

Nodokļu bāzes samazināšanas un peļņas novirzīšanas novēršana (BEPS)	ATAD mērķis ir novērst nodokļu bāzes samazināšanu, kas ietver uzņēmuma ar nodokli apliekamo ienākumu samazināšanu, novirzot peļņu uz jurisdikcijām ar zemākiem nodokļiem. Tāpēc ATAD tiecas ierobežot peļņas novirzīšanu, nodrošinot, ka uzņēmumi maksā godīgu nodokļu daļu jurisdikcijās, kurās tie gūst ienākumus.
Nodokļu dubultās neuzlikšanas novēršana	ATAD mērķis ir novērst to, ka uzņēmumi izmanto valstu nodokļu režīmu atšķirības, kas var novest pie nodokļu dubultās neuzlikšanas vai nodokļu samazināšanas.

Avots: Padomes Direktīva (ES) 2016/1164.

35 Ar direktīvu tika ieviesti pieci īpaši noteikumi, lai sasniegtu tās mērķus (sk. [IV pielikumu](#)):

- **noteikums par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (CFC)** – lai novērstu peļņas novirzīšanu uz valstīm ar zemiem nodokļiem vai valstīm, kurās nodokli nepiemēro;
- **noteikums par izceļošanas nodokļa uzlikšanu** – lai liegtu uzņēmumiem apiet nodokļus, pārvietojot aktīvus;
- **procentu ierobežošanas noteikums** – lai atturētu no mākslīgām parādu shēmām, kas izveidotas, lai pēc iespējas samazinātu nodokļus;
- **vispārējs noteikums par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu** – lai vērstos pret agresīvu nodokļu plānošanu, kad citus noteikumus nepiemēro;
- pret **hibrīdām vienībām vērsti noteikumi** – lai neitralizētu hibrīdneatbilstības.

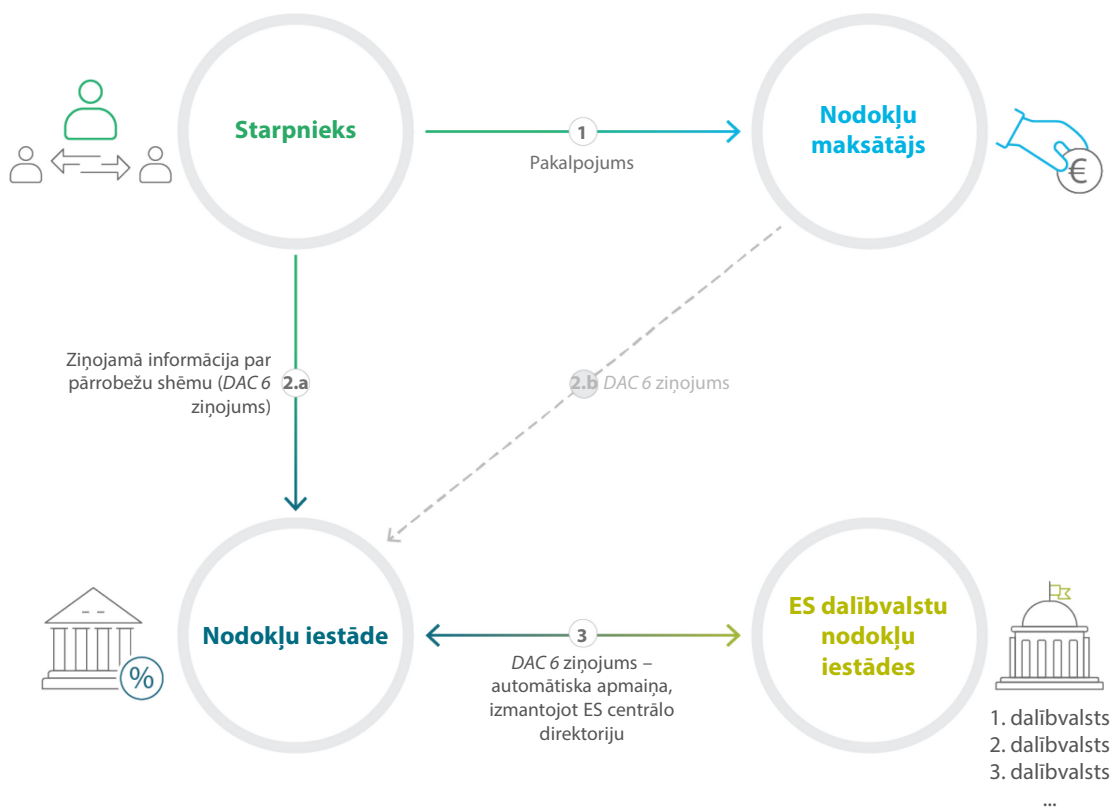
⁶ COM(2020) 383 final.

36 Kopumā mēs konstatējam, ka *ATAD* ir saskaņots ES tiesību akts, kas nodrošina dalībvalstu nodokļu bāzu minimālo aizsardzības līmeni, neierobežojot dalībvalstu kompetenci to nodokļu sistēmu brīvā izstrādē. Ar direktīvu tika ieviesta virkne jaunizveidotu minimālo standartu cīņai pret nodokļu apiešanu, un tādējādi dalībvalstis tika mudinātas vai nu ieviest visaptverošus jaunus noteikumus, vai grozīt savus spēkā esošos noteikumus, lai tie atbilstu *ATAD* noteikumiem.

Direktīva par administratīvu sadarbību nodokļu jomā (*DAC 6*)

37 *DAC 6* mērķis ir veicināt nodokļu pārredzamību un tādējādi novērst agresīvu nodokļu plānošanu un palīdzēt aizsargāt ES dalībvalstu nodokļu bāzi. Direktīva attiecas uz *BEPS* apkarošanas 12. darbību, kas vērsta uz noteikumiem par obligātu informācijas par agresīvas nodokļu plānošanas shēmām izpaušanu. Direktīva galvenokārt prasa starpniekiem, tostarp nodokļu konsultantiem, valsts notāriem un grāmatvežiem, ziņot nodokļu iestādēm par potenciāli kaitējošām pārrobežu nodokļu shēmām. Par pārrobežu shēmu jāziņo tikai tad, ja tai piemīt noteikti elementi vai īpašības, kas tiek sauktas par “pazīmēm” (uzskaitītas *DAC 6 IV pielikumā*), un ja tā aptver vairāk nekā vienu ES dalībvalsti vai dalībvalsti un trešo valsti. Dažos gadījumos ziņošanas pienākums var attiekties uz nodokļu maksātāju. Pēc tam *DAC 6* ziņojums par shēmu automātiski tiek nosūtīts citām dalībvalstīm, reģistrējot to centrālajā ES direktorijā (sk. **2. attēlu**).

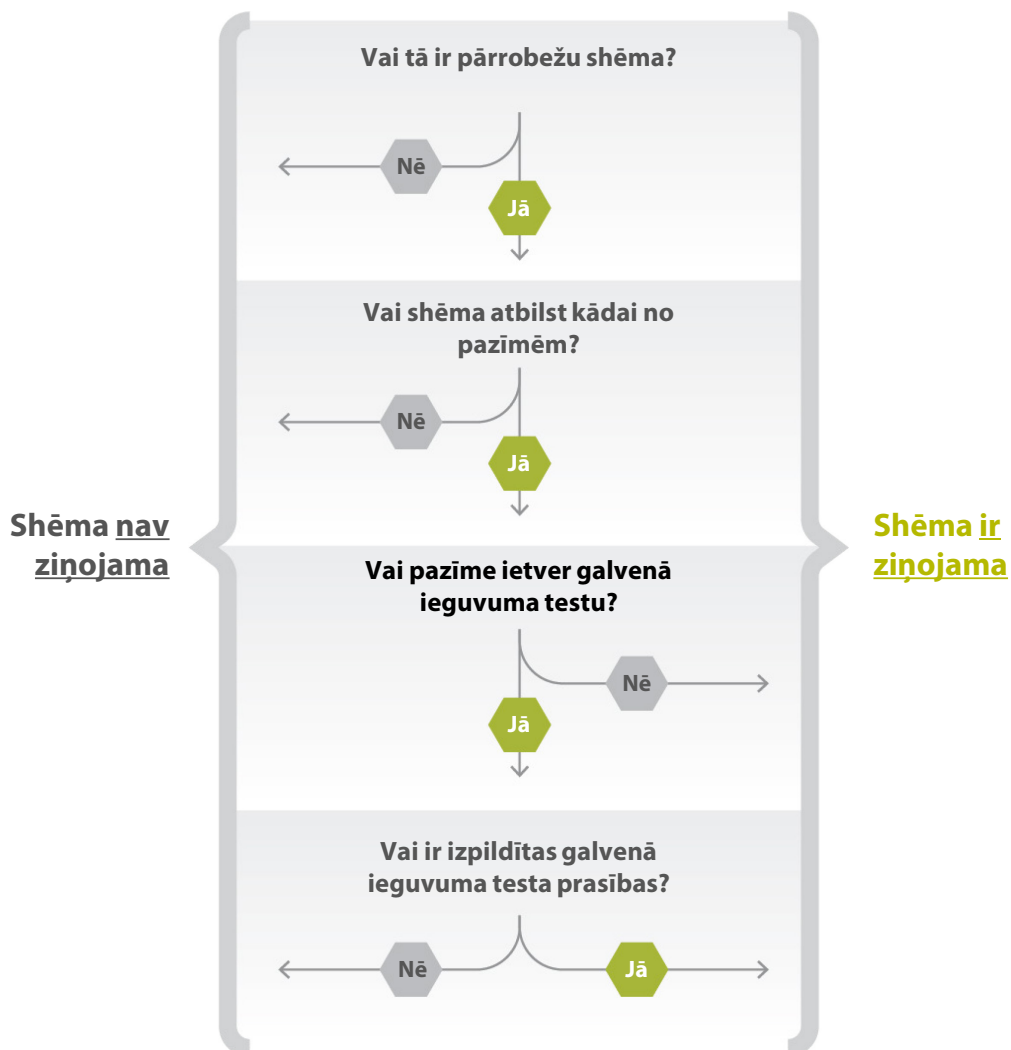
2. attēls. Kā notiek DAC 6 ziņojumu sagatavošana un sniegšana



Avots: ERP, pamatojoties uz *PWC Switzerland* datiem un vizuālajiem materiāliem.

38 Mēs pamanījām, ka piecās apmeklētajās dalībvalstīs tiesību akti tiek interpretēti atšķirīgi, jo īpaši attiecībā uz galvenā ieguvuma testa piemērošanu un **pazīmēm**, uz kuru pamata pārrobežu shēmu uzskata par ziņojamu (sk. **3. attēlu**). Galvenā ieguvuma tests paredz pārbaudīt, vai nodokļu priekšrocības iegūšana ir galvenais vai viens no galvenajiem shēmas ieguvumiem. Piemēram, dalībvalstis uzskatīja, ka ir jāprecizē, vai būtu jāpiemēro kvantitatīva pieeja. Tādā gadījumā shēma būtu jāsalīdzina, ņemot un neņemot vērā nodokļu noteikumus, kas dod (iespējamu) nodokļu priekšrocību (sk. **V pielikumu**).

3. attēls. Galvenā ieguvuma testa un pazīmju piemērošana



Avots: ERP, pamatojoties uz Somijas Nodokļu administrācijas datiem un vizuālajiem materiāliem.

39 Revīzijas apmeklējumos dalībvalstīs mēs arī konstatējām, ka konkrētu DAC 6 noteikumu interpretācija cita starpā norādīja uz nenoteiktību attiecībā uz aktivizēšanas datumu, kad shēma faktiski jāpaziņo (8.ab pantā lietoto terminu “darīta pieejama” un “gatava īstenošanai” dēļ), un slepenas informācijas izpaušanu (8.ab panta 14. punkta c) apakšpunkts).

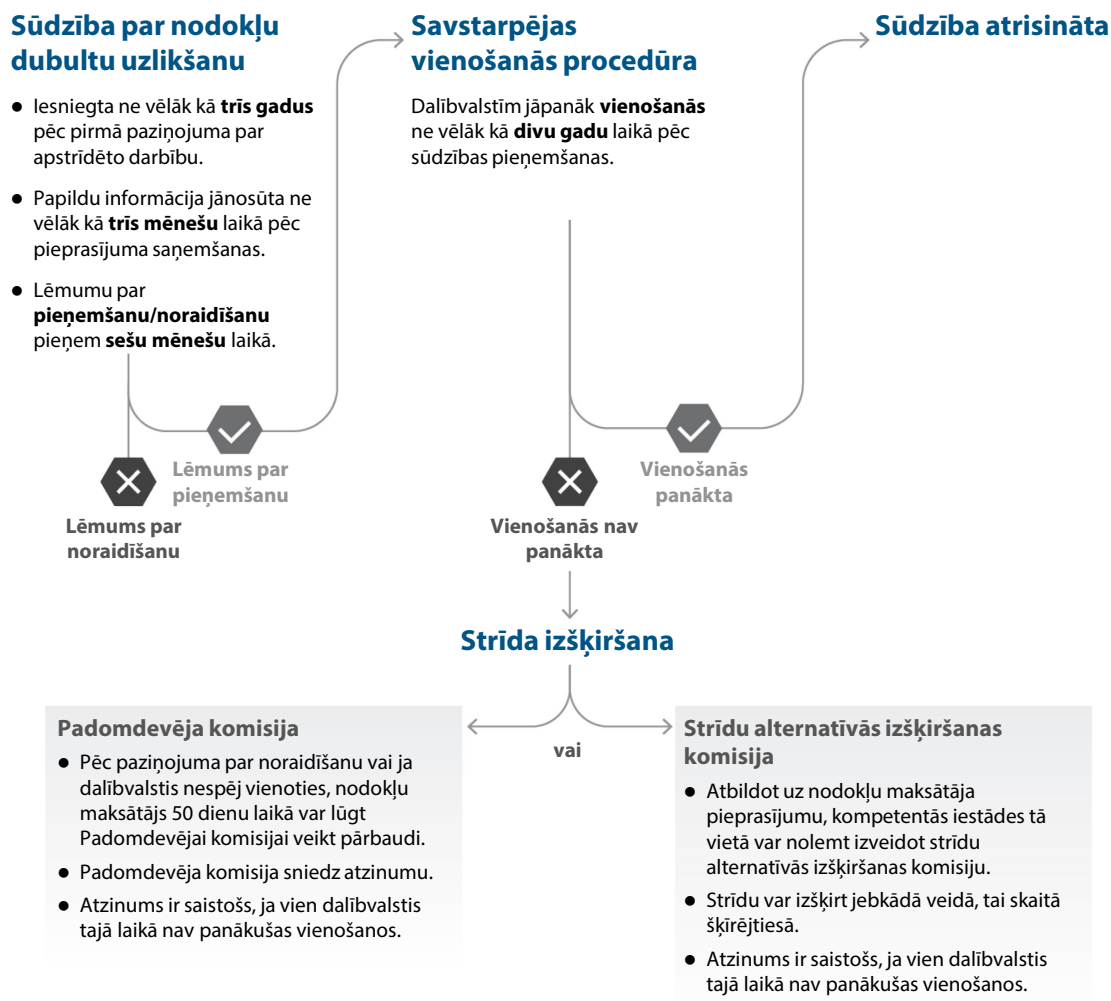
40 Tomēr par dažiem interpretācijas jautājumiem, piemēram, vairāku terminu un termiņu skaidrību (piemēram, “kārtība”, “starpnieks”, “dalībnieks”, “ziņošanas termiņš” u. c.), Beļģijas Konstitucionālā tiesa iesniedza lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu (lieta C-623/22). Eiropas Savienības Tiesa 2024. gada 29. jūlijā pasludināja spriedumu, kurā secināja, ka neviena no iesniedzējtiesas paustajām bažām neietekmē DAC 6 spēkā esamību. Lai gan attiecīgie noteikumi tika atzīti par plašiem, Tiesa nosprieda, ka tie ir pietiekami skaidri un precīzi un nav pretrunā Eiropas Savienības Pamattiesību hartai. Neraugoties uz neseno spriedumu, atsevišķu DAC 6 noteikumu neskaidrība un atšķirīgā interpretācija, ko mēs apstiprinājām apmeklētajās dalībvalstīs, praksē joprojām ir aktuāla problēma, jo var izraisīt ziņošanas pienākumu nekonekventu piemērošanu. Tas rada risku, ka dažās dalībvalstīs par pārrobežu nodokļu shēmām netiek ziņots, savukārt citās par līdzīgām shēmām ziņo.

41 DAC 6 IV pielikums vēl nav vispusīgi izvērtēts. Šāds novērtējums varētu atklāt atšķirīgās interpretācijas iemeslus un praktiskās īstenošanas grūtības, ar ko saskaras dalībvalstis, kā arī ļautu Komisijai sniegt atbilstīgus skaidrojumus vadlīniju veidā. Revīzijas laikā Komisija veica otro DAC novērtējumu (tas ietvers DAC 6 un tās IV pielikumu). Ziņojumu plānots publicēt 2025. gada sākumā (sk. 52. punktu).

Direktīva par nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismiem (TDRD)

42 TDRD aptver jautājumus, kuri saistīti ar nodokļu dubulto uzlikšanu, kas notiek, ja divas vai vairākas dalībvalstis uzskata, ka tām ir tiesības uzlikt nodokli uzņēmuma vai privātpersonas vieniem un tiem pašiem ienākumiem vai peļņai, un tādējādi atbilst BEPS 14. darbības mērķiem. Šādu situāciju cita starpā var izraisīt valstu noteikumu neatbilstība vai divpusējā nodokļu nolīgumā ietvertu noteikumu atšķirīga interpretācija. Šādos gadījumos nodokļu maksātāji var lūgt uzsākt savstarpējas vienošanās procedūru, kas ir administratīvs process, ko veic nodokļu strīdā iesaistīto dalībvalstu kompetentās iestādes (sk. 4. attēlu).

4. attēls. Nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismi saskaņā ar TDRD



Avots: ERP, pamatojoties uz *Accountancy Europe* datiem un vizuālajiem materiāliem.

43 Mēs konstatējam šķēršļus saistībā ar TDRD praktisko piemērošanu (sk. *VII pielikumu*). Piemēram, trūkst skaidrības par pienākumu sadalījumu starp kompetentajām iestādēm atsevišķos gadījumos, kad tiek iesniegta sūdzība, kā arī par procedūrām, kas jāievēro, ja ir iesniegta nepilnīga sūdzība. Turklāt iespēja iesniegt sūdzību var nerasties vairākus gadus, ja valsts nodokļu iestādes veic ilgstošas, nepārtrauktas revīzijas. Šādas problēmas var kavēt strīdu izšķiršanas mehānisma efektīvu darbību.

Trūkst vadlīniju par tiesību aktu īstenošanu un piemērošanu

44 Trīs mūsu pārbaudīto tiesību aktu gadījumā Komisija nebija sniegusi nekādas vadlīnijas, kaut arī mēs konstatējām, ka dalībvalstis zināmā mērā atšķirīgi interpretēja gan DAC 6 (sk. 38.–40. punktu, 61. punktu un [V pielikumu](#)), gan arī TDRD (sk. 43. punktu un [VII pielikumu](#)).

45 Attiecībā uz DAC mēs atzīmējam, ka Komisija un dalībvalstis ir kopīgi atbildīgas par vadlīniju izdošanu. [Labāka regulējuma](#) satvarā ir atzīta pievienotā vērtība, ko sniedz vadlīnijas par ES tiesību aktu interpretāciju un īstenošanu. Ja nav atbilstīgu vadlīniju, dažādu dalībvalstu nodokļu maksātāju darbībām var tikt piemērots atšķirīgs vai neskaidrs nodokļu režīms. Tiesas nesenojā spriedumā (sk. 40. punktu), kurā norādīts, ka tās izskatīšanai iesniegtās direktīvas noteikumi ir pietiekami skaidri (lai arī plaši), ir arī uzsvērts, cik svarīgi ir, lai Komisija sniegtu norādījumus un interpretācijas palīgīdzekļus, jo tas būtu rīks, ar ko nodrošināt DAC 6 konsekventu piemērošanu.

46 Daudzgaļu programma “*Fiscalis*” atbalsta dalībvalstu nodokļu iestāžu sadarbību cīņā pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un agresīvu nodokļu plānošanu (sk. [VIII pielikumu](#)). Komisija rīkoja vairākus pasākumus programmas “*Fiscalis*” ietvaros visā direktīvu īstenošanas posmā.

47 DAC 15. pantā ir noteikts, ka Komisija un dalībvalstis dalās savā administratīvās sadarbības pieredzē. Komisija dalībvalstīm dara pieejamus vairākus forumus, kur tās var apmainīties ar informāciju par labiem režīmiem, ko apzinājušas valstu nodokļu iestādes. Turklāt Komisija 2018. gada septembrī organizēja tikšanos ar dalībvalstu pārstāvjiem, lai atbildētu uz to jautājumiem, un vēlāk atbalstīja “*Fiscalis*” projektu grupu, kas strādāja pie DAC 6 pazīmju interpretācijas. Projekta grupas secinājumi netika publicēti, jo dalībvalstis nepanāca vienošanos.

48 Gan Komisija, gan nodokļu iestādes apmeklētajās dalībvalstīs pauda vēlmi aktīvāk apmainīties ar informāciju par labiem režīmiem (proti, projektu grupās, darbsemināros, darba vizītēs u. c.) un vadlīnijām, jo īpaši par informācijas, kas saistīta ar DAC 6, analīzi un izmantošanu.

Komisija pienācīgi uzrauga ES tiesību aktu iekļaušanu valstu tiesību aktos, taču visaptveroši izvērtējumi ir nokavēti

49 Komisijai ir pienākums gan pārbaudīt, vai dalībvalstis iestrādā ES direktīvas savos tiesību aktos, gan arī uzsākt pārkāpuma procedūru neatbilstības gadījumā. Līdz revīzijas veikšanai visas dalībvalstis bija īstenojušas visas trīs direktīvas. Joprojām tika īstenotas divas pārkāpumu procedūras, ko Komisija bija uzsākusi nepareizas transponēšanas dēļ:

- saistībā ar *ATAD* īstenošanu Komisija kopš 2018. gada ir uzsākusi 36 pārkāpumu lietas. Pārkāpumi ievēra neziņošanas un neatbilstības gadījumus. Divas lietas 2024. gada jūnijā joprojām bija atvērtas ([Beļģija](#) un [Luksemburga](#));
- Komisija uzsāka 15 pārkāpumu lietas par to, ka nebija paziņoti *DAC 6* īstenošanas pasākumi. Līdz 2024. gada jūnijam visas lietas bija slēgtas;
- Komisija sāka 20 pārkāpumu procedūras par neziņošanu un vienu – par neatbilstību saistībā ar *TDRD* īstenošanu. Līdz 2024. gada jūnijam visas lietas bija slēgtas.

50 Piecās apmeklētajās dalībvalstīs Komisija bija sākusi pārkāpumu procedūras par katru neziņošanas un attiecīgo tiesību aktu nepilnīgas (daļējas) transponēšanas gadījumu un bija veikusi visaptverošas pārbaudes procedūru īstenošanas laikā.

51 *ATAD* paredzēja, ka Komisijai jāizvērtē direktīva četrus gadus pēc tās stāšanās spēkā, savukārt tās pārstrādātā redakcija (*ATAD 2*) bija jāizvērtē piecus gadus pēc tās stāšanās spēkā. Komisija veica tikai ierobežotu **izvērtēšanu**, aprakstot, kā *ATAD* pasākumi ir iekļauti dalībvalstu tiesību aktos, un publicēja izvērtējumu 2020. gada augustā. Līdz 2024. gada septembrim nebija visaptveroša izvērtēšanas ziņojuma, taču darbs pašlaik turpinās, un paredzams, ka izvērtēšana tiks pabeigta līdz 2025. gada beigām.

52 *DAC 6* paredzēja pienākumu Komisijai un dalībvalstīm novērtēt direktīvas IV pielikuma (pazīmju definīcija) būtiskumu reizi divos gados pēc 2020. gada 1. jūlija. Komisija šādu novērtējumu nav veikusi, lai gan tā termiņš bija 2022. gada 1. jūlijs. Pienākums veikt IV pielikuma novērtēšanu reizi divos gados tika atcelts ar *DAC 8* un pārņemts uz plašāku *DAC* izvērtēšanas procesu. Komisijai bija arī jāizvērtē *DAC* un tās grozījumi reizi piecos gados pēc 2013. gada 1. janvāra. Pirmais *DAC* novērtējums tika publicēts 2019. gadā, un revīzijas laikā Komisija veica otro *DAC* novērtējumu (tas ietvers *DAC 6* un tās IV pielikumu). Ziņojumu plānots publicēt 2025. gada sākumā.

53 Visbeidzot, Komisija vēl nav arī novērtējusi *TDRD* piemērošanu, bet tai vajadzēja būt pabeigtai līdz 2024. gada 30. jūnijam. Saskaņā ar pašreizējo plānu paredzams, ka līdz 2024. gada beigām Padomei tiks iesniegts īstenošanas ziņojums.

Dalībvalstis automātiski apmainās ar *DAC 6* informāciju, bet to izmanto ierobežotā mērā

54 Lai nodrošinātu, ka *DAC 6* paredzētā informācijas apmaiņas sistēma darbojas pareizi, informācijai, kas jāziņo par pārrobežu shēmām un ar ko dalībvalstis apmainās automātiski (*DAC 6* ziņojumi), jābūt precīzai, pilnīgai un nosūtītai tad, kad tā var būt visnoderīgākā. Tāpēc mēs vērtējam, vai ziņojumu apmaiņa piecās revidētajās dalībvalstīs tika organizēta pienācīgi un vai *DAC 6* informācijas kvalitāte bija atbilstīga. Mēs arī izskatījām Komisijas atbalstu *DAC 6* informācijas apmaiņas procesam, izmantojot ES centrālo direktoriju.

***DAC 6* paredzētie ziņošanas procesi ir ieviesti, bet kvalitātes pārbaudes apmeklētajās dalībvalstīs nav konsekventas**

55 Komisija nodrošināja nodokļu iestādēm ES rīku *XML Schema* ziņojamām pārrobežu shēmām. Tā arī publicēja lietotāja rokasgrāmatu, kurā paskaidrots, kāda informācija ir jāiekļauj *DAC 6* ziņojumā pirms tā augšupielādes ES centrālajā direktoriijā. Turklāt Komisija dalībvalstīm darīja pieejamus dažādus rīkus, kas izmantojami informācijas un zināšanu apmaiņai nodokļu jomā. Saskaņā ar programmu "*Fiscalis*" (galvenā sadarbības programma) finansētās darbības ietver IT atbalstu un finansiālu atbalstu darbsemināriem, darba vizītēm un projektu grupām (sk. *VIII pielikumu*). Patlaban ir divas aktīvas darba grupas, kas veic darbu saistībā ar *DAC 6* datu analīzes uzlabošanu tiešo nodokļu uzlikšanas jomā.

56 Visās piecās apmeklētajās dalībvalstīs bija ieviesti procesi ziņojamās informācijas par pārrobežu shēmām apmaiņai. Tās arī nodrošināja pārskatus sniedzošām vienībām IT platformas, kurās tās var ziņot par atsevišķām vai vairākām pārrobežu shēmām vai kurām tās var pievienot savas IT sistēmas ziņošanas procesa atvieglošanai. Dalībvalstis bija arī pieņēmušas procedūras, lai nodrošinātu, ka pārskatus sniedzošās vienības (proti, starpnieki un attiecīgie nodokļu maksātāji) var pienācīgi pildīt savus ziņošanas pienākumus. Šīs procedūras ietver vadlīnijas par tehniskajām specifikācijām (ziņošanas formāti un procesi) starpniekiem un nodokļu maksātājiem, kuriem ir jāziņo par shēmām.

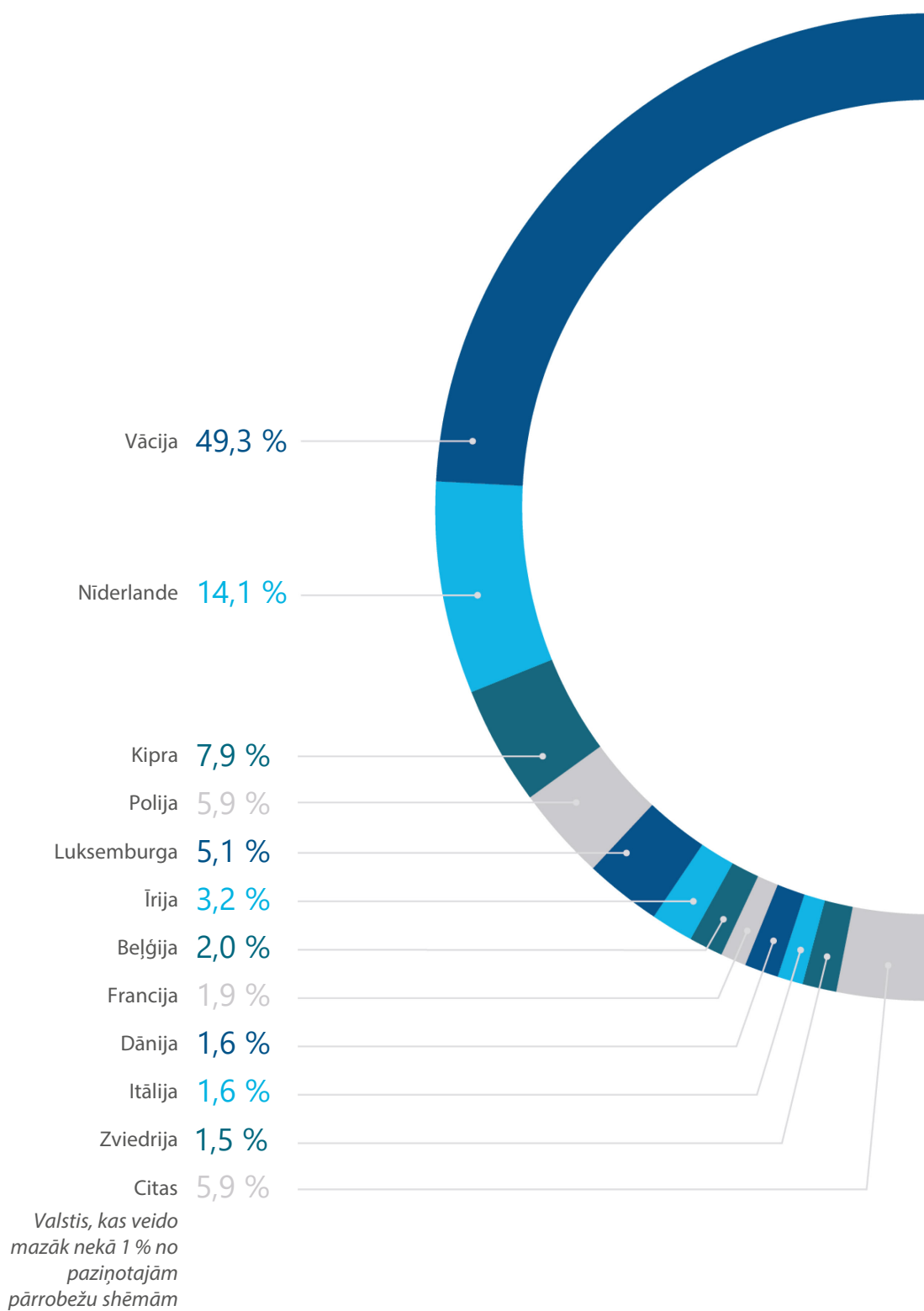
57 Trijās no piecām apmeklētajām dalībvalstīm netika veiktas kvalitātes pārbaudes attiecībā uz pārskatus sniedzošo vienību paziņoto *DAC 6* informāciju, bet tika pārbaudīts tikai informācijas pilnīgums saistībā ar ES rīku *XML Schema*. Nīderlande gāja soli tālāk un veica *DAC 6* ziņojumu paraugu manuālas pārbaudes, lai novērtētu nosūtītās informācijas kvalitāti (augšupielādēta ES centrālajā direktoriņā). Luksemburga izmanto kontrolosarakstu, lai rūpīgi pārbaudītu katra iesniegtā *DAC 6* ziņojuma pilnīgumu.

58 Turklāt nodokļu iestādes četrās no piecām apmeklētajām dalībvalstīm savos valsts revīzijas plānos nebija paredzējušas iekļaut nevienu revīziju, kurā pārbaudītu ziņotāju starpnieku ziņošanas procedūras un procesus. Tikai Luksemburga veica dokumentu revīzijas dažām savām pārskatus sniedzošām vienībām, lai pārbaudītu pārrobežu shēmu ziņošanas procesu esību vai saskaņotību.

Pastāv kvalitātes nepilnības attiecībā uz *DAC 6* informāciju, kuras apmaiņa notiek automātiski

59 Piecu apmeklēto dalībvalstu nodokļu iestādes varēja pierādīt, ka tās bija savlaicīgi augšupielādējušas *DAC 6* ziņojumus ES centrālajā direktoriņā. Laikposmā no *DAC 6* stāšanās spēkā 2020. gada vidū līdz 2023. gada beigām tika nosūtīta informācija par vairāk nekā 53 000 ziņojamo pārrobežu shēmu, proti, dalībvalstis ES centrālajā direktoriņā augšupielādēja *DAC 6* ziņojumus, tādējādi nodrošinot to automātisku apmaiņu. Sākot no 2021. gada, ES centrālajā direktoriņā *DAC 6* ziņojumus bija augšupielādējušas visas dalībvalstis (sk. [5. attēlu](#)). Tikai dažas to bija izdarījušas 2020. gadā, ņemot vērā kavēšanos saistībā ar Covid-19 pandēmiju.

5. attēls. Dalībvalstu paziņoto pārrobežu shēmu procentuālā daļa 2020.–2023. gadā



Avots: ERP, pamatojoties uz Komisijas sniegtajiem datiem.

60 Pienākumu ziņot nodokļu iestādēm par pārrobežu shēmām var ietekmēt dažādi atbrīvojumi no tiesību aktu prasībām, ko piešķirušas vairākas dalībvalstis. Visas piecas apmeklētās dalībvalstis piešķir atbrīvojumus noteiktām profesijām, kuru gadījumā ziņošanas pienākums būtu pretrunā noteikumiem par saziņas ar klientu konfidencialitāti (piemēram, advokāti, grāmatveži u. c.). Šādi atbrīvojumi galu galā var novest pie tā, ka par shēmām netiek ziņots, jo īpaši, ja tās skar uzņēmumus attiecīgajā dalībvalstī un trešās valstīs, nevis kādā citā ES dalībvalstī (sk. [2. izcēlumu](#)).

2. izcēlums

Iespējamie scenāriji, kā izvairīties no *DAC 6* ziņošanas pienākumiem

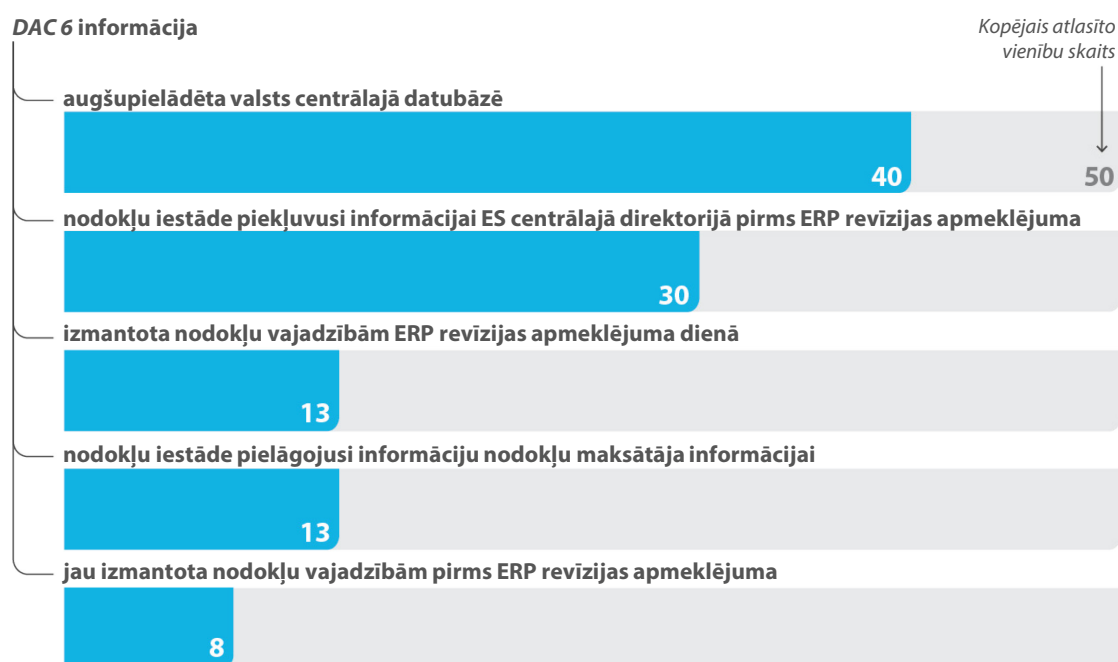
Nodokļu maksātājs dalībvalstī A izveido pārrobežu shēmu ar uzņēmumu trešā valstī, iesaistot starpnieku dalībvalstī B. Starpnieks atsakās no pienākuma ziņot, uzliekot šo pienākumu attiecīgajam nodokļu maksātājam dalībvalstī A, taču jebkurā gadījumā nodokļu maksātājam nav pienākuma ziņot dalībvalstī A *DAC 6* noteikumu atšķirīgas interpretācijas dēļ. Par shēmu netiek ziņots, lai gan par to bija jāziņo, un nodokļu iestādes abās dalībvalstīs nesaņem informāciju.

Dažas pārskatus sniedzošās vienības, galvenokārt starpnieki ar vairākām filiālēm dažādās dalībvalstīs, var izvēlēties, kurā no iesaistītajām ES dalībvalstīm tās vēlas sniegt informāciju par ziņojamo shēmu. Ņemot vērā terminu, pazīmju un ziņošanas pienākumu atšķirīgo interpretāciju dalībvalstīs, starpnieki var izvēlēties ziņot par darījumu dalībvalstī, kas pārrobežu shēmu ir atzinusi par tādu, par kuru nav jāziņo.

61 Katrā no piecām apmeklētajām dalībvalstīm mēs izveidojām izlasi ar 10 *DAC 6* ziņojumiem, kas iesniegti un augšupielādēti ES centrālajā depozitorijā 2021.–2023. gada periodā. Veicot šo pārbaudi, mēs apzinājām vairākus horizontālus problēmjautājumus, kas saistīti ar ziņojamo shēmu vai *DAC 6* informācijas sniegšanas prasību atšķirīgu interpretāciju, kas var ietekmēt *DAC 6* ziņojumu kvalitāti. Piemēram, sistēmā *XML Schema* nav obligāta datu lauka, kurā norādīt iesaistītās trešās valstis. Tāpēc, ņemot vērā *XML Schema* pašreizējo struktūru, dalībvalstīm ir sarežģīti noteikt, vai/kuras trešās valstis ir iesaistītas paziņotajā pārrobežu shēmā. Turklāt, ņemot vērā galvenā ieguvuma testa un pazīmju atšķirīgo interpretāciju, par ko pārliecinājāmie apmeklētajās dalībvalstīs, pastāv risks, ka ES centrālajā direktoriijā paziņoto shēmu skaits ir neprecīzs (sk. [V](#) un [VI pielikumu](#)).

62 Katrā no piecām apmeklētajām dalībvalstīm mēs izveidojām vēl vienu izlasi ar 10 DAC 6 ziņojumiem 2018.–2023. gada periodā, kas lejupielādēti no ES centrālā direktorija un kas skāra apmeklēto dalībvalsti, lai pārbaudītu, kā dalībvalstis bija izmantojušas saņemto DAC 6 informāciju par pārrobežu shēmām. No 50 izlasē iekļautajām vienībām nodokļu iestādes bija izmantojušas tikai 16 % turpmāku procedūru veikšanai (sk. [6. attēlu](#)). Turklāt izlasē, kas aptvēra visas apmeklētās dalībvalstis, mēs konstatējām kvalitātes nepilnības attiecībā uz DAC 6 ziņojumiem, ar kuriem bija notikusi apmaiņa.

6. attēls. DAC 6 informācijas izmantošana apmeklētajās dalībvalstīs



Avots: ERP.

63 Lai nodrošinātu, ka DAC 6 noteikumiem ir ietekme, valstu nodokļu iestādēm būtu jāizmanto saņemtā DAC 6 informācija par potenciāli kaitējošām pārrobežu shēmām (piemēram, nodokļu kontroles nolūkos vai riska analīzei u. c.). Četras no piecām dalībvalstīm, ko apmeklējām, neveica sistemātisku riska analīzi uz ES centrālajā direktoriā pieejamās informācijas pamata, bet tā vietā šo informāciju izmantoja to tikai atsevišķos gadījumos pēc nodokļu inspektoru pieprasījuma. Nīderlande 2023. gadā ieviesa sistēmu, kuru atbalstīja ar īpašu programmatūru un personālu (sk. [3. izcēlumu](#)).

3. izcēlums

Sistemātiska riska analīze – Nīderlandes nodokļu iestādes piemērs

Nīderlandes nodokļu iestāde ieviesa uz noteikumiem balstītu modeli, lai atklātu DAC 6 ziņojumus ar augstāko riska pakāpi. Īpaša darba grupa nodokļu iestādē ("DAC 6 darba grupa") pēc tam var manuāli caurskatīt un tālāk analizēt šādus gadījumus.

Modelis piešķir punktus katram DAC 6 ziņojumam gan saskaņā ar vispārējiem kritērijiem (tādiem kā nodokļu shēmas vērtība, nodokļu maksātāja lielums u. c.), gan ar īpašiem kritērijiem (piemēram, noteiktām pazīmēm). Turklāt, pamatojoties uz ārējiem kritērijiem (tādiem kā jaunas nodokļu struktūras, nodokļu inspektoru pieprasījumi u. c.), DAC 6 darba grupa var manuāli izvēlēties vairāk analizējamo shēmu.

Revidētās dalībvalstis ir izstrādājušas sistēmas sankciju piemērošanai par neatbilstību DAC 6, taču līdz šim nav tās izmantojušas

64 Saskaņā ar DAC 25.a pantu dalībvalstīm būtu jāievieš efektīvas, samērīgas un atturošas sankcijas par DAC 6 ziņošanas pienākumu neievērošanu. Komisija novērtēja dalībvalstu sankciju sistēmas savā DAC 8 ietekmes novērtējumā un ierosināja jaunus noteikumus, lai nodrošinātu sankciju efektivitāti. Likumdevēji neapstiprināja Komisijas priekšlikumu.

65 Visas piecas apmeklētās dalībvalstis ieviesa sankciju sistēmu par DAC 6 ziņošanas pienākumu neievērošanu, piemēram, par neziņošanu un nepilnīgiem vai nepareiziem ziņojumiem. Tomēr sankcijas apmeklētajās dalībvalstīs būtiski atšķīrās, piemēram, maksimālā summa Kiprā bija 20 000 EUR gadā, bet Nīderlandē – 900 000 EUR (kopš 2024. gada 1. janvāra maksimālā sankciju summa palielināta līdz 1 030 000 EUR). Dažos gadījumos minimālās sankcijas ir ļoti zemas, un pastāv risks, ka tām būs vien neliela atturoša ietekme. Starpnieks, kuram ir vairākas filiāles, var stratēģiski izvēlēties konkrētu dalībvalsti ziņojamās informācijas atklāšanai, lai līdz minimumam samazinātu risku, ka ziņošanas pienākumu neizpildes gadījumā tiks piemērotas lielākas sankcijas.

66 Neviena no apmeklētajām dalībvalstīm līdz revīzijai nebija piemērojusi nekādas sankcijas. Neskaidrības saistībā ar atsevišķu DAC 6 noteikumu interpretāciju var kavēt sankciju efektīvu piemērošanu (sk. 38.–40. punktu un V pielikumu). Turklāt administratīvie pasākumi, kas jāveic, lai piemērotu sankcijas, kā arī iespējamība, ka sankcijas tiks piemērotas, dažādās dalībvalstīs būtiski atšķiras.

Rīcības kodeksa jautājumu grupas darba iznākums ir izmaiņas tiesību aktos, taču rezultāti ir ierobežoti

67 1997. gadā pieņemtais ES Rīcības kodekss attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem (“Kodekss”) ir politiska apņemšanās cīnīties pret kaitējošu nodokļu konkurenci, nodokļu apiešanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas Eiropas Savienībā. Pieņemot Kodeksu, dalībvalstis apņēmas atcelt esošos preferenciālos nodokļu režīmus, kas rada kaitējošu nodokļu konkurenci (“atcelšana”), un atturēties no jaunu režīmu ieviešanas nākotnē (“stāvokļa saglabāšana”). Lai to paveiktu, dalībvalstīm jāpaziņo Rīcības kodeksa jautājumu grupai (“Grupa”) par esošajiem un ierosinātajiem nodokļu pasākumiem, kas varētu ietilpt Kodeksa darbības jomā (sk. **IX pielikumu**). Dalībvalstis arī piekrita veikt likumdošanas un administratīvos pasākumus attiecībā uz trešām valstīm, kas iekļautas ES sarakstā ar jurisdikcijām, kas nesadarbojas.

68 Grupa pārrauga to, kā dalībvalstis ievēro Kodeksu, un galvenokārt veic paziņoto nodokļu pasākumu novērtēšanu, pamatojoties uz Komisijas veiktu tehnisko analīzi. Sākoties paziņotā pasākuma pārbaudes procesam, Komisijai būtu jāsadarbojas ar attiecīgo dalībvalsti, lai sniegtu nodokļu pasākuma aprakstu (sk. **X pielikumu**). Pamatojoties uz Komisijas sagatavošanas darbu, attiecīgais nodokļu režīms pēc tam tiek apspriests Grupā. Grupas dalībnieki **vienprātīgi** lemj par to, vai pieņemt vai noraidīt Komisijas novērtējumu. Ņemot vērā Grupas politisko raksturu, pamatā esošā informācija netiek atklāta sabiedrībai. Tās ieteikumi nav arī juridiski saistoši.

69 Mēs analizējam, vai dalībvalstis un Komisija veica savas funkcijas un vai to rīcība deva paredzētos rezultātus.

Komisija veic tās ierobežotās funkcijas, sniedzot atbalstu Rīcības kodeksa jautājumu grupai

70 Kopš Grupas izveides 1998. gadā ES dalībvalstis ir ziņojušas Grupai par 384 preferenciāliem nodokļu režīmiem (sk. **7. attēlu**). Grupa ir atzinusi, ka 95 no šiem režīmiem ir kaitējoši.

7. attēls. Rīcības kodeksa jautājumu grupai paziņoto nodokļu režīmu skaits katrā dalībvalstī 1998.–2023. gadā



Avots: ERP, pamatojoties uz publiski pieejamiem datiem.

71 Paziņoto potenciāli kaitējošu nodokļu režīmu skaits laika gaitā un dažādās ES dalībvalstīs ir bijis būtiski atšķirīgs. Maksimālais paziņojumu skaits sakrīt ar jauno dalībvalstu pievienošanu, jo Komisijai ir jāizvērtē visi kandidātvalsts nodokļu režīmi, pamatojoties uz provizorisku režīmu sarakstu, ko tā ir sagatavojusi laikā, kad kandidātvalsts pievienojas ES. Mēs konstatējam, ka pēc pievienošanās procesa beigām paziņojumu skaitam bija tendence samazināties. Komisija 2023. gadā uzsāka iniciatīvu, lai uzlabotu Grupas informēšanas procesu, kā rezultātā tika pārskatīti “saskaņotie norādījumi” par preferenciālu režīmu paziņošanu. Piecas apmeklētās dalībvalstis bija ieviesušas procedūras, lai caurskatītu tiesību aktus un pārbaudītu to atbilstību Kodeksam (kā arī nepieciešamības gadījumā informētu Grupu).

72 Mēs pārbaudījām, kā Komisija sagatavoja Grupai paredzētos aprakstus par potenciāli kaitējošiem nodokļu režīmiem. Izskatījām divus gadījumus, kad Komisija kopā ar attiecīgajām dalībvalstīm bija sagatavojusi saskaņoto aprakstu un iesniegusi Grupai savus secinājumus un ieteikumus. Mēs konstatējām, ka Komisijas darba procedūras pienācīgi atbalsta Grupas darbu un ka Komisijas analīze tika veikta rūpīgi un bija pamatota.

73 2022. gadā Padome apstiprināja pārskatīto Kodeksu, paplašinot tā **darbības jomu**. Kodeksu piemēro kopš 2024. gada 1. janvāra, un tagad tas ietver arī vispārēji piemērojamus nodokļu elementus, kas tika ieviesti no 2023. gada 1. janvāra, piemēram, transfertcenu noteikšanas tiesību aktus. Tomēr, kā Komisija norādīja savā **paziņojumā** Eiropas Parlamentam, dalībvalstis jau izmanto savu nodokļu sistēmu vispārējās struktūras, lai iesaistītos nodokļu konkurencē (piemēram, ieviešot īpašus nodokļu rezidences noteikumus, kas faktiski var izraisīt nodokļu dubultu neuzlikšanu). Tas norāda uz risku, ka jau pastāv kaitējoši nodokļu režīmi, uz kuriem pārskatītais Kodekss neattiecas. Turklāt pat saskaņā ar grozīto mandātu Kodekss neaptver īpašas pilsonības shēmas vai pasākumus emigrantu vai privātpersonu ar lielu neto aktīvu vērtību piesaistei, lai gan bieži vien tie ir veidi, kā negodīgi piesaistīt uzņēmējdarbību un ieguldījumus no citām valstīm.

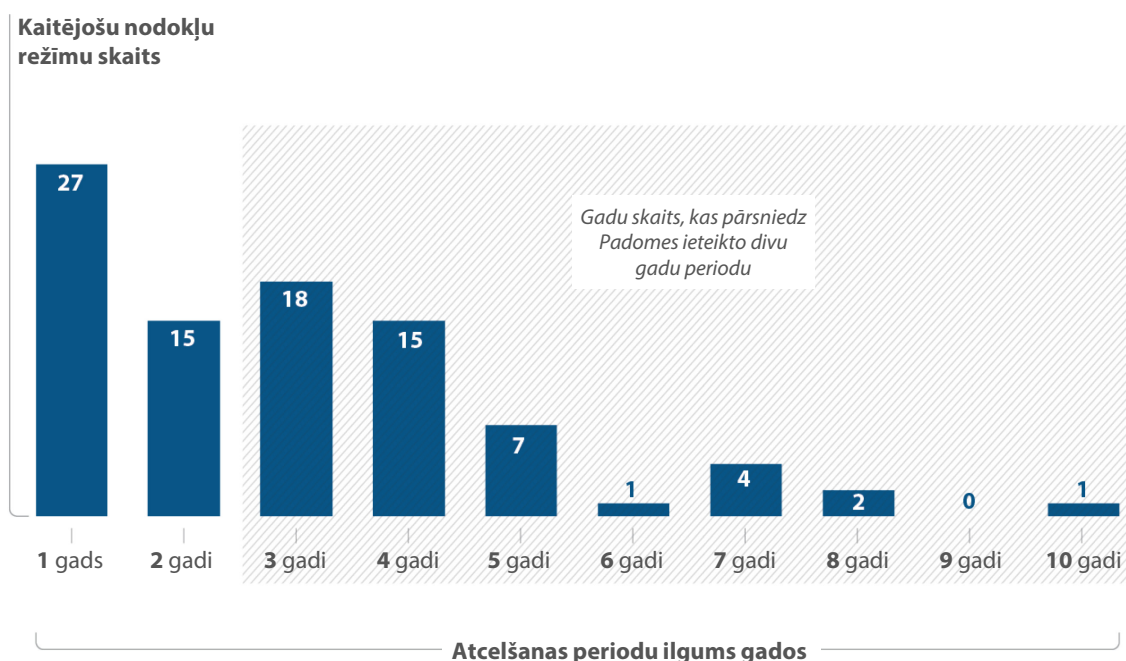
74 Līdz 2024. gada janvārim tieši dalībvalstis informēja Grupu par plānotiem vai jaunieviestiem potenciāli kaitējošajiem nodokļu režīmiem. Līdz ar to kaitējoša nodokļu režīma noteikšana ES dalībvalstī nebija balstīta uz Komisijas veiktu sistemātisku analīzi. Jaunais mandāts piešķir Komisijai plašākas tiesības, un tagad tā var pati paziņot Grupai par jebkādiem potenciāli kaitējošiem nodokļu režīmiem, ko ieviesusi kāda dalībvalsts. Tas ir paplašinājis Komisijas lomu Grupas darbā, taču mūsu revīzijā attiecīgās procedūras netika iekļautas, jo tās tika sāktas pēc mūsu revīzijas darba beigām.

Dalībvalstis īstenoja ieteikumus par kaitējošu nodokļu režīmu atcelšanu, taču atcelšanas periodi, kā arī periodi, kad saglabājās iepriekš spēkā esošie nosacījumi, dažos gadījumos bija ilgi

75 Ja Grupa uzskata, ka nodokļu režīms ir kaitējošs, attiecīgajai dalībvalstij pasākumi ir jāatceļ, lai nodrošinātu atbilstību Kodeksam. Pamatojoties uz Padomes Ģenerālsekretariāta 2023. gada decembra **pārskatu** par laikposmu no 1998. līdz 2023. gadam, ES dalībvalstis atcēla 95 preferenciālos nodokļu režīmus, kurus Grupa bija atzinusi par kaitējošiem.

76 Padomes secinājumos par Kodeksa īstenošanu dalībvalstīm tika ieteikts iekļauties divu gadu periodā, kurā jāatceļ jebkādi nodokļu pasākumi, kas atzīti par kaitējošiem. Praksē atcelšanas periodi, par kuriem Grupa bija vienojusies attiecībā uz novērtētajiem režīmiem, bija no viena līdz desmit gadiem, un vairāk nekā pusē gadījumu atcelšana tika īstenota vēlāk par ieteiktajiem diviem gadiem (sk. **8. attēlu**).

8. attēls. Saskaņotie kaitējošu nodokļu režīmu atcelšanas periodi 1998.–2023. gadā

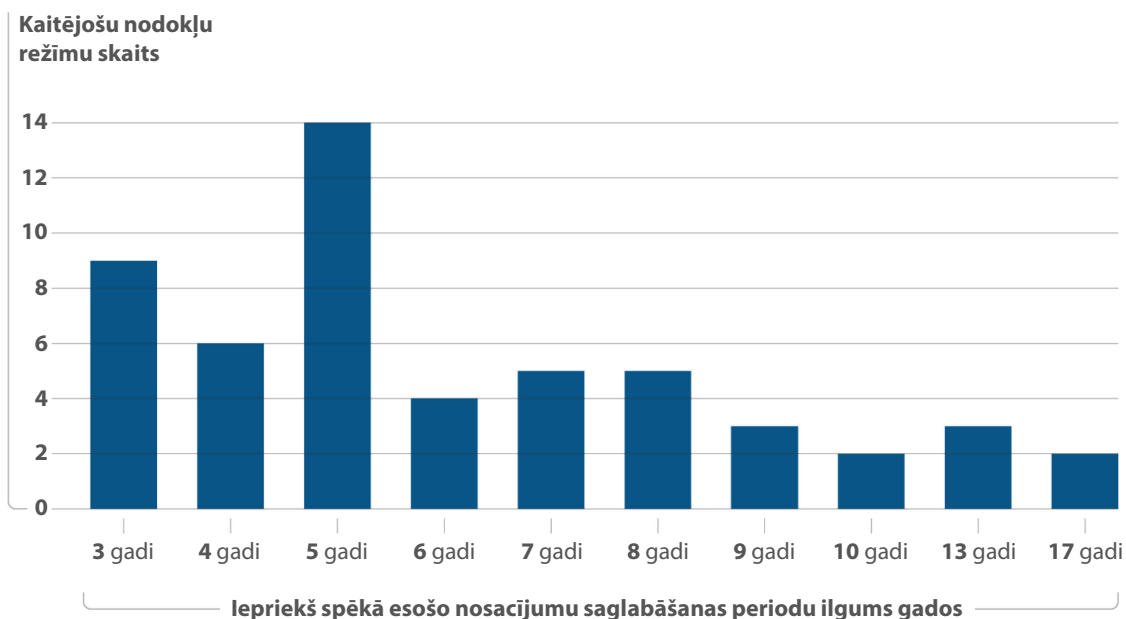


Avots: ERP, pamatojoties uz publiski pieejamiem datiem.

77 Lai aizsargātu nodokļu maksātājus, kas gūst labumu no esošajiem režīmiem, kurus Grupa ir novērtējusi kā kaitējošus, dalībvalstīm ir atļauts ieviest noteikumus par tiesībām saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus, kad tās atceļ savus kaitējošus nodokļu režīmus. Saskaņā ar šādiem noteikumiem visi nodokļu maksātāji, kas gūst labumu no esošā režīma, var saglabāt attiecīgās tiesības līdz otrajam noteiktajam datumam (“atcelšanas datums”). Grupai nav saskaņotu norādījumu par to, kā būtu jālemj par šādiem periodiem, kuros saglabājas iepriekš spēkā esošie nosacījumi, izņemot “vecā” patentlodziņa vai intelektuālā īpašuma režīmu) gadījumu.

78 53 kaitējošo nodokļu režīmu gadījumā, kuriem laikposmā no 1998. līdz 2023. gadam tika atļauts saglabāt iepriekš spēkā esošos nosacījumus, šādu nosacījumu saglabāšanas periodi bija no trīs līdz septiņpadsmit gadiem (ilgākais periods bija saistīts ar diviem gadījumiem Nīderlandes Antiļās, sk. **9. attēlu**). Tādējādi nodokļu maksātāji, kuri jau bija reģistrēti attiecīgajos nodokļu režīmos, neraugoties uz kaitīgajām sekām, varēja ilgu laiku saņemt nodokļu atvieglojumus.

9. attēls. Kaitējošu nodokļu režīmu iepriekš spēkā esošo nosacījumu saglabāšanas periodi 1998.–2023. gadā



Avots: ERP, pamatojoties uz [publiski pieejamiem datiem](#).

79 Turklāt mēs konstatējam, ka Grupas 2021. gada novembra ziņojumā Padomei⁷ bija minēts gadījums, kad dalībvalsts bija atļāvusi nodokļu maksātājiem pievienoties nodokļu režīmam, ko Grupa jau bija novērtējusi kā kaitējošu. Tomēr, tā kā attiecīgais režīms un ar to saistītie nodokļu atvieglojumi pēc 2021. gada 1. jūlija vairs nebija spēkā, Grupa vairs nevarēja neko iesākt pret šā režīma kaitējošo ietekmi.

Dalībvalstis veic aizsardzības pasākumus pret jurisdikcijām, kas nesadarbojas, taču nav vienotas pieejas

80 Eiropas Savienība uztur [ES sarakstu ar jurisdikcijām, kas nodokļu nolūkos nesadarbojas](#). Komisija kopā ar dalībvalstu ekspertiem pārbauda visas attiecīgās jurisdikcijas. ES saraksts tiek izmantots, lai vērstos pret kaitējošo nodokļu praksi atturētu no tās, kā arī veicinātu labas nodokļu pārvaldības mehānismus pasaules mērogā. Jaunāko atjaunināto ES sarakstu, kurā pašlaik ir iekļautas 11 trešās valstis, Padome pieņēma 2024. gada 8. oktobrī.

⁷ Rīcības kodeksa jautājumu grupa, ziņojums Padomei, 2021. gada 26. novembris, [ST 14230 2021 ADD 5](#).

81 Saskaņā ar Padomes 2017. gada decembra secinājumiem, lai aizsargātu savu nodokļu bāzi, dalībvalstīm ES sarakstā iekļautajām trešām valstīm būtu jāpiemēro efektīvi aizsardzības pasākumi (sk. [10. attēlu](#)).

10. attēls. Aizsardzības pasākumi

ADMINISTRATĪVI pasākumi



- Noteiktu darījumu pastiprināta uzraudzība
- Lielāks revīzijas risks nodokļu maksātājiem, kas gūst labumu no attiecīgajiem režīmiem
- Lielāks revīzijas risks nodokļu maksātājiem, kuri izmanto struktūras vai shēmas, kas saistītas ar šīm jurisdikcijām

LIKUMDOŠANAS pasākumi



Īpaši likumdošanas pasākumi:

- Izmaksu neatskaitāmība
- Noteikumi par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (CFC)
- Nodokļu ieturēšanas pasākumi
- Līdzdalības atbrīvojumu ierobežošana

Turpmākie likumdošanas pasākumi:

- Pārejas noteikums
- Apgrieztās pierādīšanas pienākums
- Īpašas dokumentācijas prasības

Avots: Padomes 2017. gada 5. decembra secinājumi, [15429/17](#).

82 Dalībvalstis 2019. gadā vienojās piemērot vismaz vienu no trim administratīvajiem aizsardzības pasākumiem nodokļu jomā, kas uzskaitīti Padomes 2017. gada 5. decembra secinājumu III pielikumā. [2023. gada 31. janvārī](#) 26 no 27 dalībvalstīm bija piemērojušas vismaz vienu administratīvo pasākumu, bet 11 no tām bija piemērojušas vismaz divus.

83 2019. gada novembrī [dalībvalstis](#) arī apņēmas līdz 2021. gada 1. janvārim piemērot vismaz vienu no četriem konkrētiem likumdošanas pasākumiem (izmaksu neatskaitāmība, noteikumi par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem, nodokļu ieturēšanas pasākumi un līdzdalības atbrīvojumu ierobežošana)⁸. Līdz 2023. gada 31. janvārim visas dalībvalstis bija piemērojušas vismaz vienu likumdošanas pasākumu, bet tikai septiņas dalībvalstis bija piemērojušas visus četrus (sk. [11. attēlu](#)).

⁸ Rīcības kodeksa jautājumu grupa, ziņojums Padomei, 2019. gada 25. novembris, [14114/19](#).

11. attēls. Ieviestie likumdošanā balstītie aizsardzības pasākumi

	Izmaksu neatskaitāmība	Noteikumi par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (CFC)	Nodokļu ieturēšanas pasākumi	Līdzdalības atbrīvojumu ierobežošana
Austrija		✓		
Beļģija	✓	✓		✓
Bulgārija	✓		✓	
Horvātija		✓	✓	
Kipra			✓	
Čehija		✓		
Dānija	✓		✓	
Igaunija	✓		✓	✓
Somija		✓		
Francija	✓	✓	✓	✓
Vācija	✓	✓	✓	✓
Grieķija	✓			
Ungārija		✓		
Īrija		✓		
Itālija	✓			
Latvija	✓	✓	✓	✓
Lietuva	✓	✓	✓	✓
Luksemburga	✓			
Malta				✓
Nīderlande		✓	✓	
Polija		✓		
Portugāle	✓	✓	✓	✓
Rumānija	✓			
Slovākija	✓		✓	✓
Slovēnija	✓	✓	✓	✓
Spānija	✓	✓	✓	✓
Zviedrija	✓	✓		

Avots: Rīcības kodeksa jautājumu grupa, ziņojums Padomei, 2023. gada 2. jūnijs.

84 Šis pieejas augstais elastīguma līmenis var ierobežot aizsardzības pasākumu preventīvo ietekmi un rada risku, ka uzņēmumi izveidos savus uzņēmumus dalībvalstīs, kuras piemēro mazāk likumdošanas pasākumu (jo īpaši, kad tiek izveidoti uzņēmumi, kas īpaši nodarbojas ar jurisdikcijām, kuras nodokļu nolūkos nesadarbojas) un kurās peļņu var vieglāk pārvietot uz zemu nodokļu jurisdikcijām.

Nav atbilstīga snieguma uzraudzības satvara, ko izmantot, lai pārbaudītu ES veikto pasākumu ietekmi

85 Nodokļu iestādēm nepieciešamas uzticamas aplēses par nodokļu ieņēmumu zaudējumiem nodokļu apiešanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas dēļ, kā arī tām jāveic atbilstīgi korektīvie pasākumi. Mēs vērtējam, kā ES un dalībvalstis apkopo informāciju par nesamaksātā uzņēmumu ienākuma nodokļa apmēru un to instrumentu ietekmi, kuri ieviesti cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu. Mēs ņemām vērā to, ka jebkura nodokļu iztrūkuma noteikšana ir sarežģīts uzdevums un neviena metode nevar aptvert visus neatbilstības aspektus. Dažādu pieeju apvienošana un tehnoloģisko sasniegumu izmantošana var veicināt vispusīgāku izpratni par dažādiem nodokļu iztrūkumiem Eiropas Savienībā.

Atsevišķos gadījumos ES projektu ietvaros ir aplēsta nodokļu apiešanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas ietekme, taču trūkst kopēja ES snieguma uzraudzības satvara

86 Kopējam snieguma uzraudzības satvaram ir būtiska nozīme, lai nodokļu iestādes varētu gūt labāku priekšstatu par jomām, kuras visvairāk ietekmē nodokļu apiešana un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, un piešķirt nepieciešamos resursus atbilstīgu pasākumu veikšanai. Šie trūkumi minēti arī ESAO *BEPS 11. darbības ziņojumā* (2015. g.).

87 Komisija un dalībvalstis ievieša dažas iniciatīvas, lai veiktu aplēses par nodokļu apiešanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas noteiktās jomās. Komisija un 15 dalībvalstis 2018. gadā publicēja pētījumu par uzņēmumu ienākuma nodokļa ieņēmumu iztrūkumu⁹. Pētījumā secināts, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa iztrūkuma aprēķināšana ir sarežģīta, daļēji uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmu sarežģītības dēļ, bet ir arī vairāki citi iemesli, sākot no nodokļu maksātāju tīšām darbībām (piemēram, krāpšana, izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un nodokļu apiešana) līdz bezdarbībai un kļūdainai interpretācijai vai bankrotam. Tādējādi aplēses valsts līmenī bieži vien ietver izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un netīšas darbības, bet pienācīgi neparāda nodokļu apiešanas apmēru. Līdz ar to daudzas iesaistītās personas uzskata, ka saskaņota metodika var nebūt iespējama, ņemot vērā uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmu atšķirības, statistisko nenoteiktību un metodikas sarežģītību. Papildus iepriekšējam pētījumam 2021. gadā ES nodokļu administrācijas samita (*TAEUS*) ietvaros tika sākts projekts, kura mērķis ir izpētīt metodes tiešo nodokļu iztrūkuma aplēšanai, un apakšgrupa galveno uzmanību pievērša uzņēmumu ienākuma nodokļa iztrūkumam.

88 Komisija arī publicēja pētījumus par privātpersonu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas 2019. un 2021. gadā, un tas parādīja starptautiskajos finanšu centros apslēptās bagātības kaitējošo ietekmi¹⁰. Lai gan šī revīzija ir vērsta uz uzņēmumu ienākuma nodokļiem, šie pētījumi tomēr ir būtiski, jo privātpersonas var izmantot korporatīvas struktūras (piemēram, uzņēmumus, trasta fondus u. c.), lai slēptu bagātību. Tomēr minētie pētījumi nesniedz vispusīgu novērtējumu par pasākumiem, kas veikti pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu.

89 Komisija kopā ar vairākām dalībvalstīm 2023. gadā izveidoja divas projektu grupas, izmantojot programmu "*Fiscalis*". Vienas projektu grupas mērķis ir ieviest reālistiskus rādītājus, ar kuriem efektīvi novērtēt informācijas apmaiņas ietekmi, savukārt otras grupas mērķis ir apzināt veidus, kā uzlabot DAC datu izmantošanu (sk. [VIII pielikumu](#)).

⁹ *The Concept of Tax Gaps Report II: Corporate Income Tax Gap Estimation Methodologies*, "*Fiscalis*" nodokļu iztrūkuma projekta grupa (FPG/041).

¹⁰ TAXUD ĢD, "*Estimating International Tax Evasion by Individuals*", izdevums *Taxation Papers*, Nr. 76, 2019; "*Monitoring the amount of wealth hidden by individuals in international financial centres and impact of recent internationally agreed standards on tax transparency on the fight against tax evasion*", galīgais ziņojums, 2021.

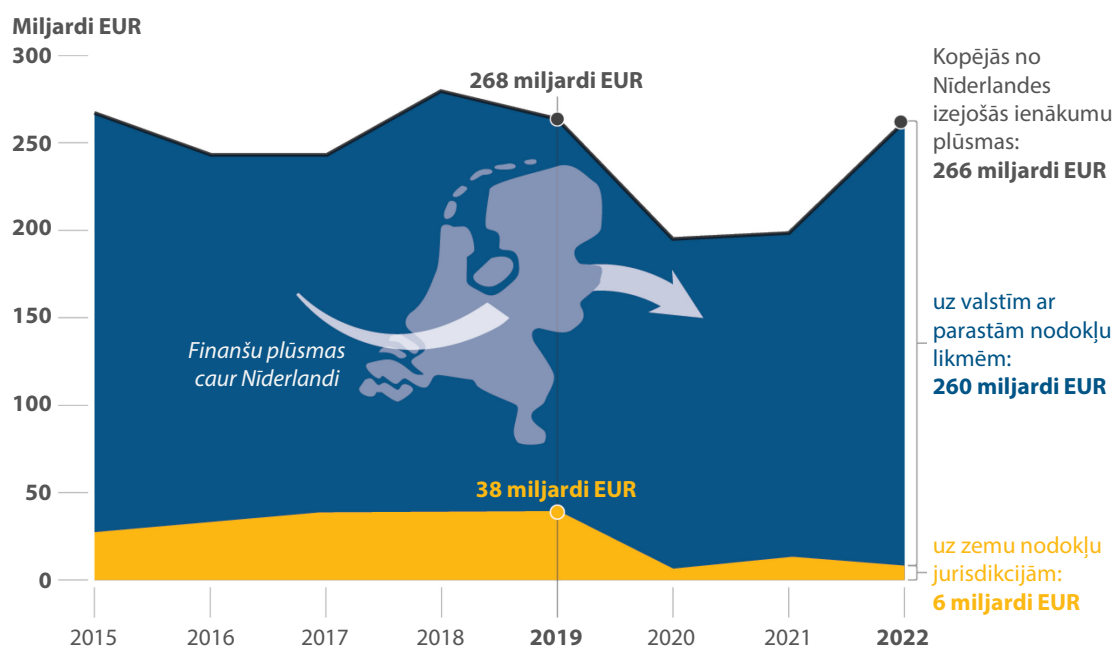
90 Izņemot šīs iniciatīvas, kuru tvērums ir ierobežots, visā ES nav vienota snieguma rādītāju kopuma, ar ko novērtēt un uzraudzīt, cik efektīvs ir spēkā esošais regulējums cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu.

Tikai vienā no piecām apmeklētajām dalībvalstīm bija snieguma satvars pasākumu efektivitātes novērtēšanai

91 No piecām mūsu apmeklētajām dalībvalstīm tikai Nīderlande bija izveidojusi snieguma satvaru tam, lai novērtētu, cik efektīvi ir rīki, kas ieviesti cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu. Turklāt Nīderlandes iestādes 2023. gada oktobrī publicēja ziņojumu, kurā, pamatojoties uz Nīderlandes Centrālās bankas sniegtajiem datiem, novērtēja vairāku pasākumu efektivitāti.

92 Nīderlandes iestāžu ziņojumā secināts, ka vairāki pasākumi, kas ieviesti cīņai pret nodokļu apiešanu, ir samazinājuši naudas plūsmu no Nīderlandes uz valstīm ar zemu nodokļu likmi. Kopējā aizplūde uz šādām valstīm ir samazinājusies par gandrīz 85 % no 38 miljardiem EUR 2019. gadā līdz 6 miljardiem EUR 2022. gadā (sk. [12. attēlu](#)).

12. attēls. Ar nodokli apliekamo maksājumu plūsmas samazinājums no Nīderlandes uz zemu nodokļu jurisdikcijām



Avots: ERP, pamatojoties uz Nīderlandes Finanšu ministrijas datiem un vizuālajiem materiāliem.

Secinājumi un ieteikumi

93 Mūsu vispārējais secinājums ir tāds, ka izveidotais ES regulējums ES ierobežotās kompetences ietvaros pilda nepieciešamās pirmās aizsardzības līnijas funkciju, atbalstot cīņu pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu. Tomēr mēs konstatējam trūkumus tajā, kā tiesību akti un citi pasākumi bija izstrādāti un īstenoti. Ne ES, ne dalībvalstu līmenī nebija atbilstīgas snieguma uzraudzības sistēmas, ar ko novērtēt to efektivitāti.

94 Komisija ir ierosinājusi kopēju ES tiesisko regulējumu cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ES. Šīs revīzijas tvērumā esošās direktīvas (Nodokļu apiešanas novēršanas direktīva (*ATAD*), Direktīvas par administratīvu sadarbību nodokļu jomā piektais grozījums (*DAC 6*) un Direktīva par nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismiem (*TDRD*)) nosaka vispārējus standartus un ievieš atbalsta instrumentus to piemērošanas jomās, jo ES nav kompetences noteikt konkrētus nodokļu politikas risinājumus dalībvalstīm. Mēs konstatējam, ka dažas definīcijas un termini ES tiesību aktos (jo īpaši *DAC 6* pazīmes un galvenā ieguvuma tests) rada interpretācijas problēmas dalībvalstīm, kā rezultātā to interpretācijas atšķiras. Tas ietekmē *DAC 6* informācijas, ar ko notiek apmaiņa, precizitāti, un mazina cīņas pret nodokļu apiešanu efektivitāti (sk. **32.–43.** punktu).

95 Turklāt lielākoties Komisija nav sniegusi vadlīnijas par mūsu revidēto ES tiesību aktu interpretāciju un īstenošanu, kā rezultātā dalībvalstis tos interpretē atšķirīgi (sk. **44.–48.** punktu). Komisija efektīvi pārbauga ES tiesību aktu transponēšanu valstu tiesību aktos un vajadzības gadījumā uzsāk pienākumu neizpildes procedūras, tomēr dažos gadījumos tā savus novērtējumus veic novēloti. Ņemot to vērā, vairāk nekā septiņus gadus pēc *ATAD* pieņemšanas joprojām nav skaidrs, vai tiks sasniegti tās mērķi. Tā kā izvērtēšana kavējas, ne sabiedrībai, ne arī likumdevējiem nav skaidra priekšstata par tādu pasākumu pamatotību vai efektivitāti, ko ES ir izvērsusi cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu (sk. **49.–53.** punktu).

1. ieteikums. Precizēt ES tiesisko regulējumu

Lai nodrošinātu ES tiesību aktu saskaņotu piemērošanu dalībvalstīs, iesakām Komisijai:

- a) sadarbībā ar dalībvalstīm izstrādāt vadlīnijas un jo īpaši sniegt dalībvalstīm vadlīnijas par to ES tiesību aktu interpretāciju, kuru mērķis ir cīnīties pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākumu nodokļa apiešanu, kā arī par riska analīzes veikšanu un saņemtās informācijas par nodokļiem izmantošanu;
- b) novērtēt, vai, pamatojoties uz notiekošās izvērtēšanas un tiesvedības rezultātiem, ir vajadzīgi potenciāli DAC 6 grozījumi;
- c) TDRD turpmākās izvērtēšanas sagatavošanā ņemt vērā šajā ziņojumā apzinātās problēmas saistībā ar tās struktūru, lai nodrošinātu nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismu efektīvu darbību.

Ieviešanas termiņš: a) un b) līdz 2026. gada beigām, c) līdz 2028. gada beigām.

96 Attiecībā uz nodokļu informācijas apmaiņu saskaņā ar DAC 6 mēs konstatējam, ka piecās apmeklētajās dalībvalstīs ir ieviesti valsts ziņošanas procesi un nepieciešamības gadījumā notiek informācijas par ziņojamām shēmām apmaiņa. Tomēr tās veic tikai dažas DAC 6 ziņojumu kvalitātes pārbaudes pirms to augšupielādes ES centrālajā direktoriijā. Tādējādi pastāv risks, ka saskaņā ar DAC 6 ziņotā informācija ir nepilnīga vai neprecīza. Turklāt revidētās dalībvalstis informāciju par pārrobežu shēmām, ko tās saņem saskaņā ar DAC 6, izmanto vien ierobežotā mērā. Tas mazina automātiskās informācijas apmaiņas pievienoto vērtību saskaņā ar DAC 6 (sk. 55.–58. punktu).

97 Mēs konstatējam arī tehniskas problēmas saistībā ar Komisijas izstrādāto ziņošanas shēmu, plaši piemērotus atbrīvojumus no ziņošanas pienākuma, kā arī ziņošanas prasību atšķirīgu interpretāciju. Šie aspekti varētu ietekmēt DAC 6 ziņojumu kvalitāti un mudināt nodokļu maksātājus izvēlēties jurisdikcijas, kurās noteikumi ir vispielaidīgākie. Viens no ziņošanas shēmas galvenajiem trūkumiem ir tas, ka nav obligāti jāaizpilda datu lauks, kurā norāda pārrobežu shēmā iesaistītās trešās valstis. Tādējādi piecām apmeklētajām dalībvalstīm ir sarežģīti noteikt, vai ir iesaistītas trešās valstis un kuras tās ir (sk. 59.–63. punktu).

98 Papildus tam pastāv risks, ka dažās apmeklētajās dalībvalstīs sankciju sistēmām par DAC 6 ziņošanas pienākumu neievērošanu var nebūt atturošas ietekmes, jo sankciju līmenis ir īpaši zems. Turklāt revīzijas laikā neviena no apmeklētajām dalībvalstīm nebija piemērojusi nekādas sankcijas (sk. 64.–66. punktu).

2. ieteikums. Uzlabot DAC 6 ziņojumu kvalitāti

Lai gūtu maksimālu labumu no DAC 6 informācijas automatiskās apmaiņas ar citām dalībvalstīm, Komisijai ziņošanas shēmā būtu jāparedz obligāti aizpildāms datu lauks, kurā norāda pārrobežu shēmā iesaistītās trešās valstis (ja nepieciešams, tad tiesību akta priekšlikumā). Turklāt Komisijai būtu jāatjaunina DAC 6 centrālā direktorija struktūra, lai šī informācija būtu pieejama dalībvalstīm par katru attiecīgo shēmu.

Ieviešanas termiņš: līdz 2027. gada beigām.

3. ieteikums. Nodrošināt, ka to sankciju ietekme, ko piemēro par DAC 6 ziņošanas pienākumu neievērošanu, ir atbilstīga

Lai nodrošinātu, ka dalībvalstis īsteno efektīvas, samērīgas un atturošas sankcijas par DAC 6 ziņošanas pienākumu nepildīšanu, Komisijai būtu jāuzsāk pārkāpumu procedūras gadījumos, kad ir pietiekami pierādījumi, ka dalībvalstis īsteno acīmredzami neatbilstīgu sankciju sistēmu par DAC 6 pārkāpumiem.

Ieviešanas termiņš: līdz 2026. gada beigām.

99 Rīcības kodeksa jautājumu grupai ir ļoti būtiska nozīme ES centienos veicināt godīgus uzņēmējdarbības nodokļu režīmus, taču tās ieteikumi nav juridiski saistoši. Komisija sniedz pienācīgu palīdzību Grupai, novērtējot dalībvalstu paziņotos potenciāli kaitējošos nodokļu režīmus, bet tās loma līdz revīzijai bija ļoti ierobežota (sk. 70.–74. punktu).

100 Ņemot vērā Grupas ieteikumus, dalībvalstis laikposmā no 1998. līdz 2023. gadam atcēla 95 kaitējošus nodokļu režīmus. Tomēr vairākās dalībvalstīs noteiktie termiņi kaitējošo režīmu atcelšanai ievērojami pārsniedza Padomes ieteikto divu gadu periodu. Turklāt Grupa neievēro skaidrus noteikumus, kad tā lemj par apzināto kaitējošo režīmu iepriekš spēkā esošo nosacījumu saglabāšanas periodu ilgumu, un tādēļ atsevišķos gadījumos šie periodi ir ļoti ilgi. Tas rada risku, ka uzņēmumi ilgāk gūst labumu no negodīgām nodokļu priekšrocībām un arī konkurences kropļojumi ES iekšējā tirgū saglabājas ilgāk. Turklāt dalībvalstis izvēlas piemērot tikai ierobežotu skaitu aizsardzības pasākumu, ko var piemērot darījumiem ar valstīm, kuras nesadarbojas. Šie faktori mazina Grupas darba ietekmi (sk. 75.–84. punktu).

4. ieteikums. Uzlabot atbalstu Rīcības kodeksa jautājumu grupai

Lai efektīvāk atbalstītu Rīcības kodeksa jautājumu grupu nolūkā palielināt tās darbību atturošo ietekmi, iesakām Komisijai:

- a) ierosināt Grupai vienoties par skaidriem noteikumiem un ierobežojumiem attiecībā uz iepriekš spēkā esošo nosacījumu saglabāšanas un atcelšanas periodiem, kā arī, ja Grupa tam piekrīt, uzraudzīt atbilstību tiem;
- b) ņemot vērā tās paplašinātās pilnvaras, veikt jaunu preferenciālu nodokļu pasākumu un vispārēji piemērojamu nodokļu elementu, ko ieviesušas dalībvalstis, ikgadēju izvērtēšanu un informēt Grupu par potenciāli kaitējošiem pasākumiem un elementiem, pamatojoties uz riska analīzi.

leviešanas termiņš: a) līdz 2026. gada beigām, b) katru gadu, sākot no 2025. gada.

101 Komisija un dalībvalstis dara ļoti maz saistībā ar tādu instrumentu snieguma izvērtēšanu, ko izmanto cīņai pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ES. Komisija nav noteikusi kvantitatīvus mērķrādītājus un mērķus un neuzrauga to efektivitāti. Efektīvu snieguma uzraudzības satvaru trūkums neļauj Komisijai un dalībvalstīm novērtēt savus centienus un novirzīt resursus tur, kur tie visvairāk vajadzīgi (sk. 85.–92. punktu).

5. ieteikums. Uzraudzīt cīņas pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu rezultātus un ietekmi

Komisijai būtu jānodrošina dalībvalstis pieņemt kopēju snieguma uzraudzības satvaru, arī snieguma rādītājus un kvantitatīvus mērķrādītājus, un jāsniedz tām atbalsts šajā procesā, lai novērtētu konkrētu mērķu sasniegšanas līmeni cīņā pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu.

leviešanas termiņš: līdz 2026. gada beigām.

Šo ziņojumu 2024. gada 22. oktobra sēdē Luksemburgā pieņēma IV apakšpalāta, kuru vada Revīzijas palātas loceklis Mihails Kozlovs.

Revīzijas palātas vārdā —

Tony Murphy
priekšsēdētājs

Pielikumi

I pielikums. Mūsu revīzijas pieeja Komisijas līmenī

Mēs caurskatījām tiesību aktus un mehānismus saistībā ar *ATAD*, *DAC 6* un *TDRD*, ko piemēro cīņā pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu, un pārbaudījām, kā Komisija (TAXUD ĢD) uzraudzīja to īstenošanu dalībvalstīs. Konkrēti, vērtējām:

- o attiecīgos tiesību aktus – vai Komisija pārbaudīja to, kā dalībvalstis ar savu tiesību aktu starpniecību piemēroja ES tiesību aktus, un vai tā darīja visu, kas vajadzīgs, lai novērstu īstenošanas kavēšanos;
- o tādu norādījumu un informācijas esību un kvalitāti, kas saistīti ar tiesību aktu un ieteikuma tiesību instrumentu īstenošanu, un kā Komisija veica informācijas apmaiņu ar dalībvalstīm;
- o kā Komisija īstenoja un pārvalda ES centrālo direktoriju *DAC 6* vajadzībām;
- o vai Komisija ir ieviesusi kopēju ES snieguma uzraudzības satvaru sistēmas vajadzībām, lai nodrošinātu, ka tā sniedz gaidītos rezultātus;
- o kā Komisija sadarbojas ar dalībvalstīm (informācijas apmaiņa, ziņošana u. c.) un citām attiecīgajām ieinteresētajām personām (piemēram, ESAO);
- o darbu, ko Komisija veic, lai palīdzētu Rīcības kodeksa jautājumu grupai tās lēmumu pieņemšanas procesā.

Sagatavošanas posmā organizējām vairākas hibrīdsanāksmes ar TAXUD ĢD, lai vāktu informāciju un datus, kas varētu būt noderīgi revīzijas darbam uz vietas dalībvalstīs. Veicot revīzijas praktisko darbu, nosūtījām Komisijai vispārīgu anketu. Mēs veicām arī revīzijas apmeklējumu, lai precizētu neskaidrus jautājumus un pārbaudītu konkrētus Komisijas dokumentus.

II pielikums. Mūsu revīzijas pieeja dalībvalstīs

Dalībvalstu uzdevums cīņā pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu ir radīt vienlīdzīgus konkurences apstākļus uzņēmumiem un novērst nodokļu apiešanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, galu galā aizsargājot publiskās finanses un nodrošinot, ka valdības var sniegt pamatpakalpojumus.

Mēs vērtējam, kā dalībvalstis:

- īstenoja izraudzītos tiesību aktus, proti, *ATAD*, *DAC 6* un *TDRD*;
- nodrošina, ka *DAC 6* ziņojumi, ar kuriem notiek apmaiņa, izmantojot ES centrālo direktoriju, ir precīzi, pilnīgi un savlaicīgi, un kā dalībvalstis izmanto saņemto *DAC 6* informāciju;
- mēra savu darbību efektivitāti cīņā pret kaitējošiem nodokļu režīmiem un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu un vai tās izmanto šādus mērījumus, lai labāk novērstu pastāvošos riskus un piešķirtu resursus;
- informē Rīcības kodeksa jautājumu grupu par potenciāli kaitējošiem nodokļu režīmiem un īsteno tās ieteikumus, ja Grupa uzskata, ka preferenciāls nodokļu režīms ir kaitējošs.

Mēs izraudzījāmies piecas dalībvalstis – Īriju, Kipru, Luksemburgu, Maltu un Nīderlandi, pamatojoties uz šādiem riska kritērijiem:

- tādu pretpasākumu skaits, kas tiek īstenoti pret valstīm, kuras iekļautas ES sarakstā ar jurisdikcijām, kas nesadarbojas;
- savstarpējas vienošanās procedūru skaits nodokļu strīdos;
- Rīcības kodeksa jautājumu grupas noteikto kaitējošu nodokļa režīmu skaits;
- uzņēmumu ienākuma nodokļa iztrūkuma aplēses.

Lai noteiktu, vai dalībvalstis ir pienācīgi īstenojušas ES noteikumus, mēs piecām izraudzītajām dalībvalstīm nosūtījām anketu. Revīzijas apmeklējumu laikā pārrunājām dalībvalstu atbildes ar valsts nodokļu iestāžu ekspertiem un pārbaudījām dokumentus. Mēs arī izveidojām uz risku balstītas izlases, lai pārbaudītu:

- 10 pārrobežu nodokļu shēmas, par kurām informācija bija augšupielādēta ES centrālajā direktorijā;

- 10 pārrobežu nodokļu shēmas, par kurām informācija bija lejupielādēta no ES centrālā direktorija;
- piecas nodokļu strīdu lietas, kas iesniegtas saskaņā ar *TDRD*;
- piecus ieteikumus, pamatojoties uz preferenciāliem nodokļu režīmiem, ko pavisam nesen bija izvērtējusi Rīcības kodeksa jautājumu grupa.

III pielikums. ES tiesību akti salīdzinājumā ar ESAO/G20 BEPS standartiem

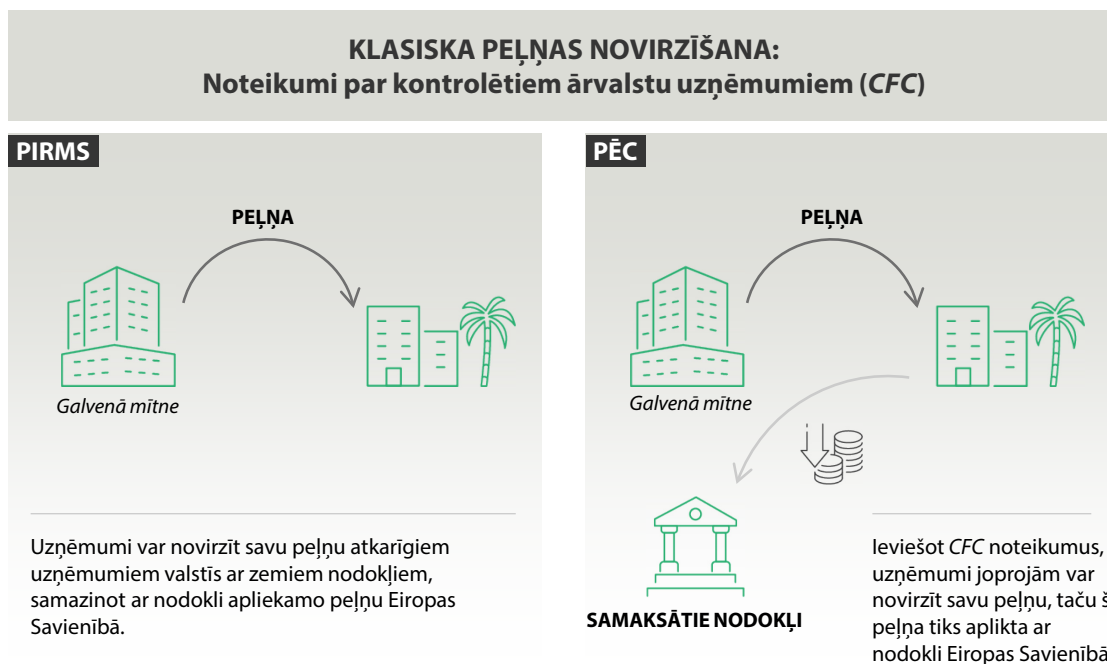
ES tiesību akts	Pieņemšanas datums	Īss apraksts (tiesību akts)	Atbilstošais ESAO standarts	Publicēšanas datums	Īss apraksts (standarts)
<i>ATAD 1</i>	2016. gada 12. jūlijs	Paredz noteikumus tādu nodokļu apiešanas režīmu novēršanai, kas tieši iespaido iekšējā tirgus darbību.	<i>BEPS 2. darbība</i> <i>BEPS 3. darbība</i> <i>BEPS 4. darbība</i> <i>BEPS 5. darbība</i> <i>BEPS 6. darbība</i>	2015. gada 5. oktobris	Efektīvāk cīnās pret kaitējošiem nodokļu režīmiem, ņemot vērā pārredzamību, saskaņotību un būtību.
<i>ATAD 2</i>	2017. gada 29. maijs	Paplašina <i>ATAD 1</i> darbības jomu, lai vēl labāk novērstu nodokļu apiešanu, tostarp hibrīdneatbilstības, kurās iesaistītas trešās valstis.	<i>BEPS 2. darbība</i>	2015. gada 5. oktobris	Ieteikumi attiecībā uz valsts noteikumiem nolūkā neitralizēt hibrīdneatbilstību ietekmi.
<i>DAC 6</i>	2018. gada 25. maijs	Ievieš nodokļu informācijas atklāšanas režīmu, kas paredz ziņot par pārrobežu shēmām un apmainīties ar informāciju par tām, lai apkarotu agresīvu nodokļu plānošanu.	<i>BEPS 12. darbība</i>	2015. gada 5. oktobris	Ieteikumi par obligātas informācijas par agresīvām nodokļu plānošanas shēmām izpaušanas noteikumu izstrādi.

ES tiesību akts	Pieņemšanas datums	Īss apraksts (tiesību akts)	Atbilstošais ESAO standarts	Publicēšanas datums	Īss apraksts (standarts)
<i>TDRD</i>	2017. gada 10. oktobris	Mērķis ir uzlabot strīdu izšķiršanas mehānismus ES ar nodokļiem saistītos jautājumos.	<i>BEPS</i> 14. darbība	2015. gada 5. oktobris	Tiecas uzlabot ar nodokļiem saistītu strīdu izšķiršanu starp jurisdikcijām.

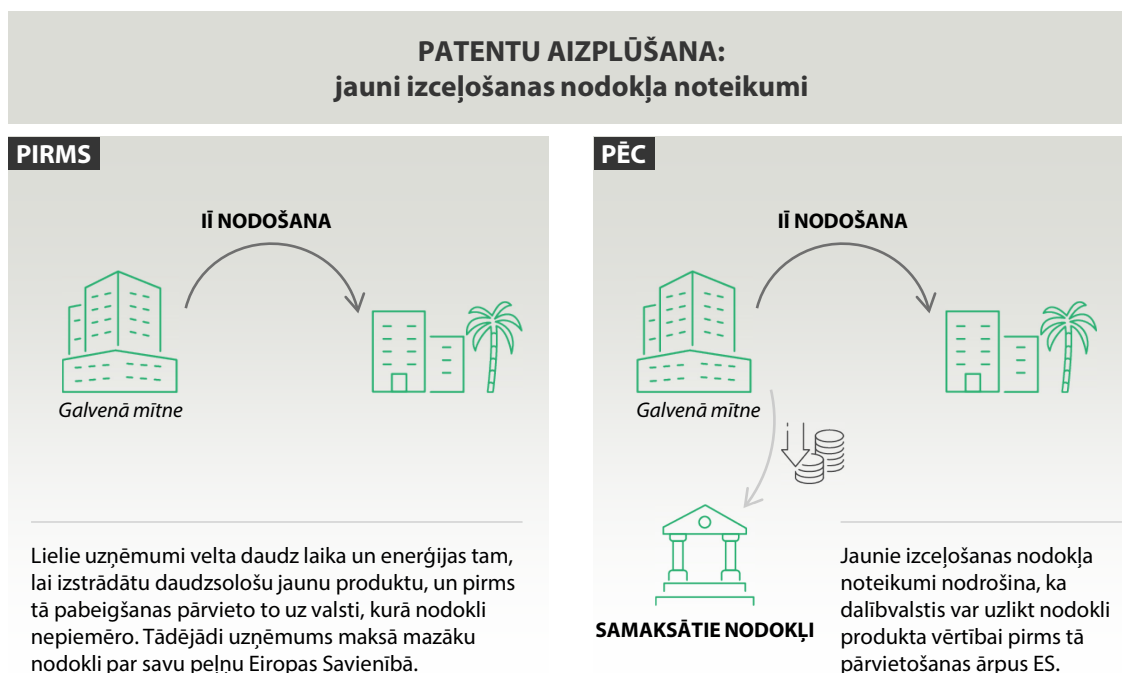
Avots: ERP, pamatojoties uz [publiski pieejamiem datiem](#).

IV pielikums. Ar ATAD ieviestie nodokļu apiešanas novēršanas pasākumi

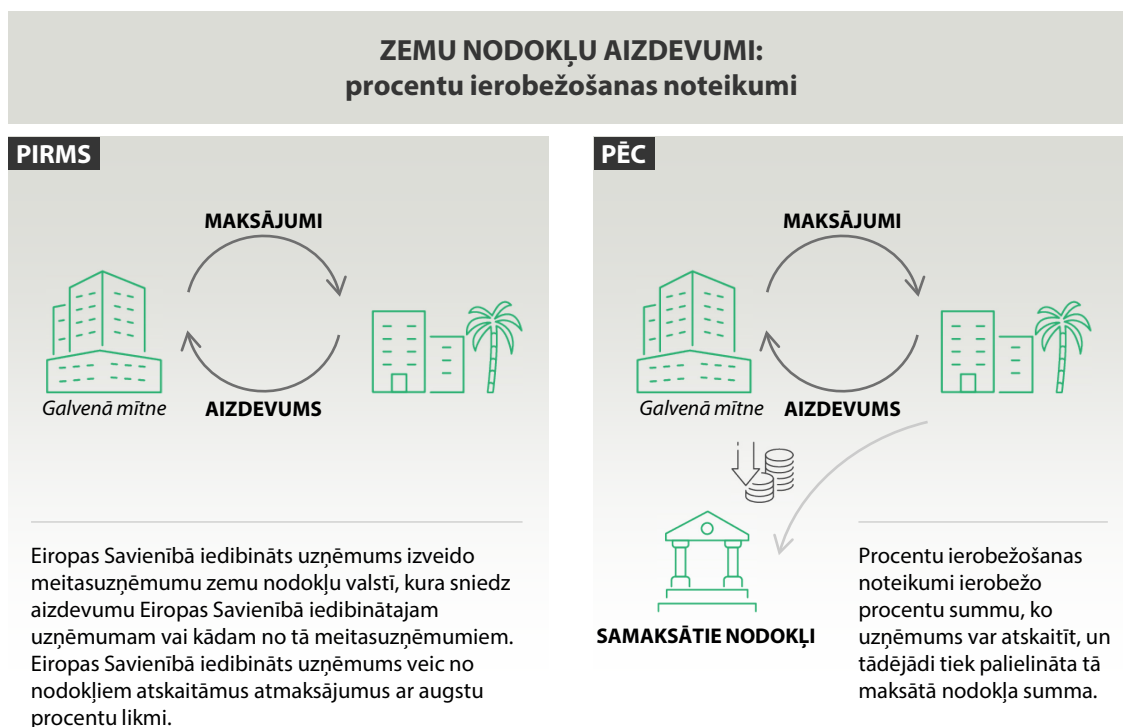
Noteikums par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem (CFC) – lai novērstu peļņas novirzīšanu uz valstīm ar zemiem nodokļiem vai valstīm, kurās nodokli nepiemēro.



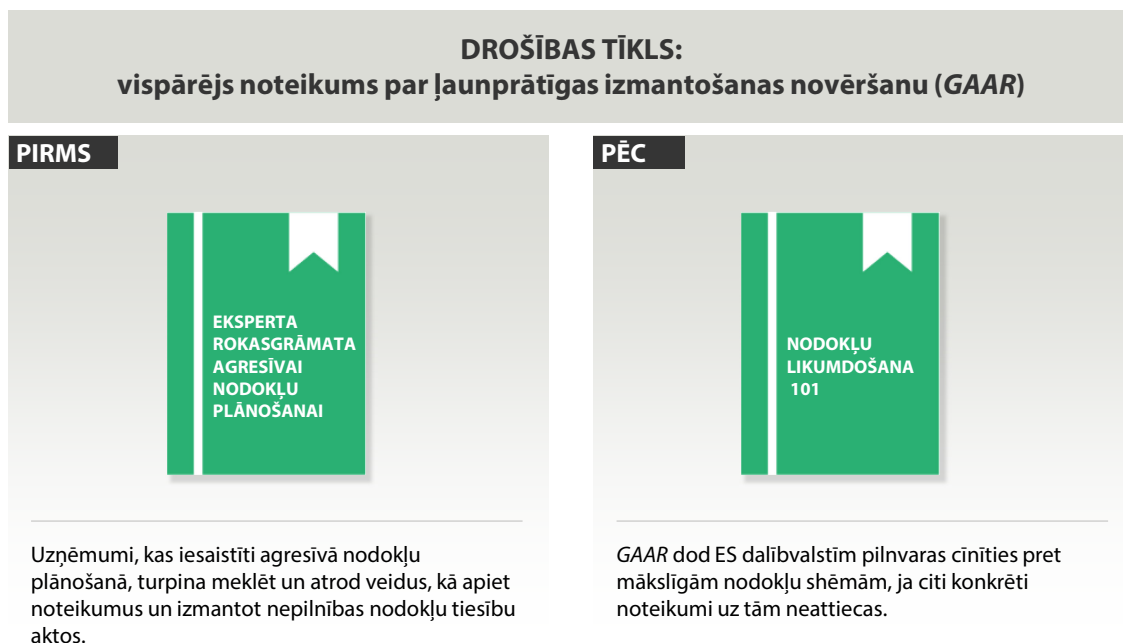
Noteikums par izceļošanas nodokļa uzlikšanu – lai liegtu uzņēmumiem apiet nodokļus, pārvietojot aktīvus.



Procentu ierobežošanas noteikums – lai atturētu no mākslīgām parādu shēmām, kas izveidotas, lai pēc iespējas samazinātu nodokļus.



Vispārējs noteikums par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu – lai vērstos pret agresīvu nodokļu plānošanu, kad citus noteikumus nepiemēro.



Avots: ERP, pamatojoties uz Komisijas (TAXUD ĢD) datiem un vizuālajiem materiāliem.

V pielikums. DAC 6 noteikumu par galvenā ieguvuma testu un pazīmēm (direktīvas IV pielikums) atšķirīgas interpretācijas risks

Galvenā ieguvuma testu piemēro, ja var noteikt, ka galvenais ieguvums vai viens no galvenajiem ieguvumiem, ko, ņemot vērā visus attiecīgos faktus un apstākļus, persona pamatoti var sagaidīt no pārrobežu shēmas, ir nodokļu priekšrocība. Mēs konstatējam, ka apmeklētās dalībvalstis saskārās ar interpretācijas problēmām turpmāk uzskaitītajās jomās. Šie apmeklējumi notika pirms Tiesas sprieduma lietā C-623/22, kurā tā pievērsās dažu terminu un jēdzienu interpretācijai. Dalībvalstu minētās problēmas cita starpā bija šādas:

- nav skaidrs, kā noteikt, vai nodokļu priekšrocība ir galvenais ieguvums vai viens no galvenajiem ieguvumiem no shēmas. Nav arī skaidrs, vai novērtējuma pieejai jābūt kvantitatīvai, piemēram, jāsalīdzina shēma, vispirms piemērojot un pēc tam nepiemērojot nodokļu noteikumus, kas rada (iespējamo) nodokļu priekšrocību;
- vēl viens jautājums ir par to, vai galvenā ieguvuma testu piemēro arī situācijās, kad saskaņā ar direktīvu tāda nodokļu režīma rezultāts, kas rada nodokļu priekšrocību, ir attiecīgā režīma vai likumdevēja mērķis un/vai attiecīgais režīms vai likumdevējs to ir paredzējis (to sauc arī par “politikas nodomu”).

Pazīmes:

- **pazīme A3** attiecas uz shēmām, kurās izmanto standartizētus dokumentus un/vai standartizētu struktūru. Pastāv risks, ka, lai gan dažas dalībvalstis uzskata daudzus dokumentus un struktūras par standartizētiem, citas dalībvalstis tos reti atzīst par tādiem, jo tie ir jākorrigē, lai pielāgotu konkrētiem iesaistītajiem nodokļu maksātājiem. Rezultātā starpnieki un nodokļu maksātāji var neziņot par shēmām, kas atbilst pazīmei A3;
- **Pazīme B2** attiecas uz shēmām, kas ienākumu pārvērš kapitālā, dāvinājumos vai citās ieņēmumu kategorijās, kurām tiek piemērota zemāka nodokļa likme vai atbrīvojums no nodokļa. Tomēr apstākļi, kādos šāda pārvēršana var notikt, ir neskaidri. Daži neskaidru scenāriju piemēri var būt šādi:
 - saņemot (tāda paša veida) ienākumus no citas dalībvalsts, bet ienākumi tiek aplikti ar zemāku nodokļa likmi vai atbrīvoti no nodokļa (piemēram, piemērojot tās valsts nodokļu nolīgumu vai režīmu, kurā gūti ienākumi). Šajā gadījumā ienākumu veids nemainās (piemēram, ja ienākumi gūti dividenžu veidā, tie paliek kā dividendes),
 - atpērkot paša uzņēmuma akcijas, jo īpaši, ja pirms akciju atpiršanas dividenžu sadale ir notikusi regulāri.

Turklāt nav skaidrs, vai pazīmi B2 var piemērot jaunizveidotām shēmām, vai arī tā ir piemērojama tikai tad, ja jau esošie ienākumi tiek pārveidoti par citu ienākumu kategoriju ar zemāku nodokļa likmi. Pastāv risks, ka dalībvalstu atšķirīgās nostājas dēļ iesniegtie *DAC 6* ziņojumi nav konsekventi.

Pastāv arī risks, ka nav skaidrs veids, kādā pazīmi B2 piemēro attiecībā uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa, algas nodokļa un dāvinājuma/mantojuma nodokļa shēmām. Tā rezultātā starpnieki un nodokļu maksātāji var uzskatīt, ka ienākumu pārvēršanai būtu jānotiek ienākumu saņēmēja līmenī, lai gan daudzās shēmās šāda pārvēršana notiek dažādos līmeņos;

- **pazīme B3** attiecas uz shēmām, kas ietver apļveida darījumus, kuru rezultātā notiek fiktīvi darījumi ar līdzekļiem, parasti iesaistot starpniekstruktūras, kurām nav citu primāro komerciālo funkciju, vai veicot darījumus, kas vai nu kompensē vai atceļ cits citu, vai kam ir līdzīgas īpašības. Praksē nav skaidrības ne par saikni starp šiem elementiem, ne par īpašajiem nosacījumiem šīs pazīmes piemērošanai.
- Nav skaidrs, vai pazīme B3 ir piemērojama, ja nav pilnīga apļveida darījuma, piemēram, ja ienākumi tiek novirzīti struktūras iesaistīšanās dēļ.
- Nav skaidrs, vai situācijas, kas saistītas ar ienākumu novirzīšanu no iesaistītām struktūrām un darījumu ieskaitu, ir nepieciešami nosacījumi, lai piemērotu pazīmi B3, vai arī tie ir tikai apļveida darījumu piemēri;
- **pazīme C1** attiecas uz shēmām, kas ietver atskaitāmus pārrobežu maksājumus starp diviem vai vairākiem saistītiem uzņēmumiem. Joprojām nav skaidrs, vai pazīmes C1 piemērošanas nolūkā pastāvīgā pārstāvniecība uzskatāma par atsevišķu (maksājumu saņēmēju) struktūru. Šī neskaidrība ietekmē arī prasību ziņot par shēmu saskaņā ar *DAC 6*.

Turklāt pazīme C1 attiecas uz shēmām, kas ietver pārrobežu maksājumus starp saistītiem uzņēmumiem, ja saņēmēja līmenī ir zema nodokļa likme vai nodokli vispār nepiemēro. Tomēr pazīmei C1 nav apakškategorijas, kas īpaši attiektos uz shēmām, kurās saņēmējs gūst labumu no subjekta atbrīvojuma. Pazīmes C1 c) punkts attiecas tikai uz shēmām, kurās maksājumus pozitīvi ietekmē objekta atbrīvojums, kā rezultātā shēmas, kuras ir līdzīgas tām, uz kurām attiecas pazīme C1, netiek ziņotas.

VI pielikums. Darbības problēmas saistībā ar ziņošanu saskaņā ar DAC 6, izmantojot ES XML Schema

Mēs konstatējam četras galvenās darbības problēmas saistībā ar ziņošanu saskaņā ar DAC 6 un gūvām tām apstiprinājumu, apmeklējot piecas dalībvalstis:

- norādījumu trūkums starpniekiem un nodokļu maksātājiem par to, kā skaidri norādīt trešo valstu iesaisti pārrobežu shēmā, ņemot vērā to, ka veidnē trūkst trešo valstu kodu;
- fakultatīvie lauki, piemēram, nodokļu maksātāja identifikācijas numurs (NMIN), rezidences valsts, shēmas īstenošanas datums, vārds vai informācijas atklāšanas iemesli, attiecībā uz kuriem tiesību subjektam, kas sniedz informāciju, nav pienākuma attiecīgā gadījumā paskaidrot, kāpēc šie lauki nav aizpildīti. Tas attiecas arī uz “summas” datu lauku, kurā var ievadīt “nav zināma”, ja apstākļi netiek izpausti;
- nav noteikts minimālais garums ziņojamo pazīmju vai pašu shēmu aprakstiem, kas var veicināt iespējamās ziņošanas neatbilstības ES dalībvalstu starpā;
- augšupielādējot “tirgojamu” pārrobežu shēmu ES centrālajā direktoriājā, tā vienmēr tiek uzskatīta par jaunu shēmu, lai gan tā var būt tikai atjaunināta esošā shēma (pārskatu sniedzošai vienībai tirgojama shēma jāatjauno reizi trijos mēnešos, ja ir mainījušies apstākļi).

VII pielikums. Atšķirīgas interpretācijas risks saistībā ar *TDRD* struktūras jautājumiem

<i>TDRD</i> noteikums	Problēmjaautājums	Sekas
<p><i>TDRD</i> 3. panta 3. punkta e) apakšpunkta iv) punktā ir noteikts, ka nodokļu maksātāja sūdzībā iekļauj pilnīgu dokumentāciju, tai skaitā “galīgā nodokļu aprēķina lēmuma kopiju”.</p>	<p>Problēma ir saistīta ar prasību visām strīdā iesaistītajām nodokļu iestādēm pieņemt “galīgā nodokļu aprēķina lēmumu”.</p>	<p>Nodokļu maksātāji var atlikt sūdzības iesniegšanu saskaņā ar <i>TDRD</i>, līdz visas attiecīgās dalībvalstis ir veikušas piemērojamā taksācijas perioda revīziju, kas ir process, kurš var ilgt līdz pat septiņiem gadiem. Kompetentā iestāde var atlikt pieņemšanu līdz visas dokumentācijas pabeigšanai.</p>
<p>Saskaņā ar <i>TDRD</i> 3. panta 3.–5. punktu sūdzību akceptē tikai tad, ja skartā persona, iesniedzot sūdzību, sniedz nepieciešamo informāciju. Tomēr direktīvā trūkst skaidrības par procedūrām, kas jāveic nodokļu iestādēm, un termiņiem gadījumos, kad sākotnēji iesniegtajā sūdzībā trūkst prasītās informācijas.</p>	<p>Joprojām nav skaidrs, kas ir “nepilnīga” sūdzība. <i>TDRD</i> nav precizēts, vai sūdzības iesniedzēji pēc tam var papildināt jau iesniegtās sūdzības, vai arī kompetentajām iestādēm tie būtu jāinformē par to, ka sūdzība ir nepilnīga, un jāprasa papildu informācija.</p>	<p>Noteikta procesa un termiņa trūkums var radīt situācijas, kad sūdzības iesniedzējiem līdz sešu mēnešu perioda beigām nav zināms, ka sūdzība ir “nepilnīga”, un tādējādi tie nesniedz trūkstošo informāciju noteiktajā termiņā. Līdz ar to kompetentā iestāde var noraidīt sūdzību.</p>

TDRD noteikums	Problēmjaautājums	Sekas
<p>TDRD 17. pantā ir paredzēti izņēmumi attiecībā uz 3. pantā izklāstīto vispārējo noteikumu, kas paredz, ka sūdzības jāiesniedz visu iesaistīto dalībvalstu kompetentajām iestādēm. 17. pants ietver īpašus noteikumus privātpersonām un mazākiem uzņēmumiem, kas ļauj tiem iesniegt sūdzības vienīgi tās dalībvalsts kompetentajai iestādei, kurā tie ir rezidenti.</p>	<p>Nav skaidrs, vai katrai kompetentajai iestādei savs lēmums par pieņemšanu vai noraidīšanu ir jāpaziņo individuāli, vai arī iestāde, kurai iesniegta sūdzība, ir atbildīga par visu saziņu ar sūdzības iesniedzēju.</p> <p>Visām iesaistītajām kompetentajām iestādēm ir jālemj par sūdzības pieņemšanu vai noraidīšanu. Ja viena no iestādēm vai visas iestādes noraida sūdzību, galīgā lēmuma pieņemšanai var būt nepieciešama turpmāka tiesvedība, piemēram, tiesā vai šķīrējtiesā. Abos gadījumos katras kompetentās iestādes lēmums ir jāpaziņo sūdzības iesniedzējam.</p>	<p>Ja katrai kompetentajai iestādei ir jāpaziņo savs lēmums, tad joprojām notiek mijiedarbība ar visām iesaistītajām iestādēm, un, ja sūdzība tiek noraidīta, var būt nepieciešams veikt turpmākas procedūras visās attiecīgajās dalībvalstīs. Vairākas apmeklētās dalībvalstis norādīja, ka šis noteikums var tikt piemērots atšķirīgi.</p>

VIII pielikums. Programma “Fiscalis” un ATAD, DAC 6 un TDRD

Daudz gadu programmas “Fiscalis” mērķi atbilst ATAD, DAC 6 un TDRD mērķiem, kas ir uzlabot iekšējā tirgus darbību, veicināt Savienības konkurētspēju un godīgu konkurenci, aizsargāt finansiālās un ekonomiskās intereses pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un nodokļu apiešanu un uzlabot nodokļu iekasēšanu. Konkrētie programmas mērķi ietver atbalstu nodokļu politikai un ES nodokļu tiesību aktu īstenošanai, sadarbības veicināšanu starp nodokļu iestādēm (tai skaitā nodokļu informācijas apmaiņu), kā arī administratīvo spēju veidošanu un elektronisko sistēmu izstrādi ([Regulas \(ES\) 2021/847 \(Fiscalis 2027\) 3. pants](#)).

Programmas “Fiscalis 2020” un “Fiscalis 2027” ietvaros tiek finansētas šādas darbības:

- kopīgas darbības, piemēram, semināri un darbsemināri (piemēram, “Obligāta informācijas izpaušana: DAC 6 īstenošana”, ATAD 1 seminārs, ATAD 2 IV darba grupas sanāksme, TDRD IV darba grupas sanāksmes u. c.), projektu grupas, divpusēji vai daudzpusēji kontroles pasākumi un citas darbības, kas paredzētas ES tiesību aktos par administratīvo sadarbību, darba vizītes, kas paredzētas, lai amatpersonas varētu iegūt vai palielināt savu kompetenci vai zināšanas nodokļu jautājumos, ekspertu komandas, valsts pārvaldes spēju veidošanas un atbalsta darbības, pētījumi, komunikācijas projekti un jebkādas citas darbības “Fiscalis 2020” un “Fiscalis 2027” mērķu atbalstam;
- Eiropas informācijas sistēmu un kopīgu mācību pasākumu veidošana;
- sanāksmes un līdzīgi *ad hoc* pasākumi, uz projektiem balstīta strukturēta sadarbība, cilvēku kompetenču veidošana un citas spēju veidošanas darbības.

Divām “Fiscalis” finansētām projektu grupām ir ietekme uz DAC 6

- **“Fiscalis” 106. projekta grupa** jautājumos par AEOI/DAC/CRS datu tiešo nodokļu jomā analīzes rīku (2019. gada maijs): līdzšinējie rezultāti ietver tiešo nodokļu automātiskas informācijas apmaiņas (AEOI) datu analīzes rīka izstrādi un [programmas informācijas un sadarbības telpas](#) izveidi šajā jomā.
- **“Fiscalis” 119. projekta grupa** jautājumos par administratīvās sadarbības rezultātu novērtēšanu nodokļu jomā: projekta ietvaros tika analizēti administratīvās sadarbības pasākumu snieguma novērtēšanas procesi un ieteikts izstrādāt jaunu uzraudzības un novērtēšanas satvaru, tai skaitā rādītājus, datus, definīcijas, metodiku un darbības risinājumus ieguvumu labākai novērtēšanai.

2023. gadā Eiropas Komisija kopā ar atsevišķām ES dalībvalstīm izveidoja vēl divas “*Fiscalis 2027*” projektu grupas, lai uzlabotu *DAC* datu ietekmi un izmantošanu:

- **“*Fiscalis*” 038. projekta grupas** jautājumos par administratīvās sadarbības ietekmes novērtēšanu mērķis ir ieviest reālistiskus rādītājus efektīvai informācijas apmaiņas ietekmes novērtēšanai; šie rādītāji patlaban tiek testēti dalībvalstīs, kuras piedalās projekta grupā. Projektu sāka 2023. gada maijā, un tā secinājumi, tostarp vadlīnijas par rādītāju izmantošanu, ir gaidāmi 2024. gada beigās;
- **“*Fiscalis*” 037. projekta grupa** jautājumos par *DAC* datu izmantošanas uzlabošanu pēta veidus, kā uzlabot *DAC* datu izmantošanu; tās mērķis ir ierosināt konkrētus risinājumus, kas ir būtiski nodokļu iestādēm (liekot uzsvāru uz nodokļu maksātāja identifikācijas numura izmantošanu). Projekta grupa sāka darbu 2023. gada jūnijā, un gaidāms, ka tās secinājumi būs pieejami 2024. gadā.

IX pielikums. ES Rīcības kodekss attiecībā uz uzņēmējdarbības nodokļiem: kritēriji potenciāli kaitējošu preferenciālu nodokļu pasākumu novērtēšanai

ES kodekss ir starpvaldību politiska apņemšanās, kas veicina godīgu nodokļu konkurenci un vēršas pret kaitējošiem nodokļu režīmiem gan Eiropas Savienībā, gan ārpus tās. [Kodeksa pārskatītā redakcija](#), kas piemērojama kopš 2024. gada 1. janvāra, stiprina Komisijas lomu un aptver arī vispārēji piemērojamus kaitējošus nodokļu elementus, kas ieviesti pēc 2023. gada 1. janvāra.

[Kodeksā](#) ir noteikti vairāki kritēriji, kas Rīcības kodeksa jautājumu grupai jāņem vērā, novērtējot, vai preferenciāls nodokļu pasākums ir kaitējošs:

- Kodekss attiecas tikai uz preferenciāliem nodokļu pasākumiem, kas ietekmē vai var ietekmēt uzņēmējdarbības veikšanas vietu (“vispārējs vārtejas jeb “gateway” kritērijs”);
- faktiskais nodokļu līmenis ir ievērojami zemāks par vispārējo nodokļu līmeni attiecīgajā dalībvalstī (tostarp nulles nodoklis);
- nodokļu atvieglojumus piešķir tikai nerezidentiem vai attiecībā uz darījumiem, kuros iesaistīti nerezidenti;
- nodokļu atvieglojumus piešķir darbībām, kas ir norobežotas no vietējā tirgus, līdz ar to tie neietekmē valsts nodokļu bāzi;
- nodokļu atvieglojumus piešķir pat tad, ja nenotiek reāla saimnieciskā darbība vai nav būtiskas saimnieciskās klātbūtnes dalībvalstī, kas tos piedāvā;
- daudznacionālas grupas uzņēmumiem paredzētie peļņas noteikšanas noteikumi, kas atšķiras no starptautiski atzītiem principiem, jo īpaši tiem, par kuriem vienojusies ESAO;
- preferenciāliem nodokļu pasākumiem trūkst pārredzamības, tai skaitā gadījumos, kad tiesību aktu noteikumi nepārredzamā veidā tiek atviegloti administratīvā līmenī.

X pielikums. Komisijas loma saistībā ar Rīcības kodeksa jautājumu grupu

Komisija palīdz Rīcības kodeksa jautājumu grupai, analizējot dalībvalstu iesniegto informāciju par potenciāli kaitējošiem preferenciāliem nodokļu režīmiem. Dalībvalstis saskaņā ar Rīcības kodeksu ir apņēmušās katra gada sākumā paziņot Grupai par visiem plānotajiem vai jaunieviestajiem preferenciālajiem nodokļu režīmiem, kuri varētu būt Kodeksa piemērošanas jomā. Tiklīdz paziņoto režīmu saraksts, ko sastādījis Padomes Ģenerālsekretariāts (arī palīdz Grupai), ir oficiāli darīts pieejams Grupas dalībniekiem, Komisija sāk pasākumu izvērtēšanu.

Komisijai kopā ar attiecīgo dalībvalsti ir jāsagatavo “**pasākuma apraksts**”, pirms to apspriež Grupā. Šāds apraksts var būt vai nu “saskaņots apraksts” (ja Komisija uzskata, ka pasākums ir potenciāli kaitējošs) vai “stāvokļa saglabāšanas analīze” (ja sākotnējie konstatējumi liecina, ka pasākuma pārskatīšana nav nepieciešama). Komisija izstrādā aprakstu, pamatojoties uz paziņojumā sniegto informāciju. Atkarībā no paziņojuma detaļām un pilnīguma tā nosaka, vai tai nekavējoties jāsaazinās ar attiecīgo dalībvalsti, lai:

- iesniegtu saskaņoto aprakstu / stāvokļa saglabāšanas analīzi apstiprināšanai, ja sniegtā informācija ir bijusi pietiekama, vai
- prasītu papildu informāciju par pasākuma tehniskajām niansēm (piemēram, priekšvēsturi, datus u. c.), lai pabeigtu tā apraksta projektu, ja sniegtā informācija nav bijusi pietiekama.

Šī sadarbība ar dalībvalstīm aprobežojas ar paziņotā pasākuma faktu izklāsta sagatavošanu. “Juridiskā analīze”, proti, vērtējums, vai režīms ir vai nav (potenciāli) kaitējošs, ir Komisijas prerogatīva, un tai nav nepieciešama dalībvalsts piekrišana.

Komisija izmanto iekšēju veidni “saskaņota apraksta” sagatavošanai, lai nodrošinātu, ka tajā vai pat jebkurā nogaidīšanas analīzē katru reizi tiek ievērota vienāda struktūra un ka detalizācijas pakāpe visiem novērtējamiem pasākumiem ir līdzīga. Kad projekts ir sagatavots, to nosūta attiecīgajai dalībvalstij, lai tā varētu apstiprināt, labot vai papildināt pasākuma faktisko aprakstu.

Pēc tam, kad Komisijas darbs ir pabeigts, attiecīgais nodokļu režīms tiek apspriests Grupā. Lēmumu par Komisijas vērtējuma akceptēšanu vai noraidīšanu pieņem balsojot. Tā kā oficiāls Grupas sanāksmju protokols nav pieejams, informācija par balsošanas pamatojumu un rezultātu netiek publiskota.

Saīsinājumi

ATAD: Nodokļu apiešanas novēršanas direktīva

BEPS: nodokļu bāzes samazināšana un peļņas novirzīšana

DAC 6: Direktīva (ES) 2018/822 – piektā direktīva, ar ko groza Direktīvu 2011/16/ES par administratīvu sadarbību nodokļu jomā

ESAO: Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija

NMIN: nodokļu maksātāja identifikācijas numurs

TAXUD ĢD: Nodokļu politikas un muitas savienības ģenerāldirektorāts

TDRD: Direktīva par nodokļu strīdu izšķiršanas mehānismiem

Glosārijs

“Patentlodziņa” režīms: no intelektuālā īpašuma gūtās peļņas aplikšana ar nodokli pēc likmes, kas ir zemāka par likumā noteikto uzņēmumu ienākuma nodokli, lai veicinātu vietējo pētniecību un attīstību.

Agresīva nodokļu plānošana: valstu nodokļu sistēmu atšķirību izmantošana, lai samazinātu nodokļu saistības vai izvairītos no tām.

Eiropas pusgads: ikgadējs cikls, kas nodrošina satvaru ES dalībvalstu ekonomikas politikas koordinēšanai un progresu uzraudzībai.

Galvenā ieguvuma tests: pārbaude, kurā noskaidro, vai samazinātas nodokļu saistības ir galvenais ieguvums (vai viens no galvenajiem ieguvumiem), ko persona var pamatoti sagaidīt no pārrobežu nodokļu shēmas.

Izvairšanās no nodokļu maksāšanas: nelikumīgu vai krāpniecisku līdzekļu izmantošana, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas, piemēram, uzrādot sagrozītu ienākumu informāciju nodokļu iestādēm.

Kaitējošs nodokļu režīms: fiskālā politika, ko raksturo plašs nodokļu atvieglojumu un priekšrocību klāsts ieguldījumu piesaistei, kā arī pārredzamības un efektīvas informācijas apmaiņas ar citām valstīm trūkums.

Nodokļu apiešana: juridiska finanšu mehānisma izmantošana, lai samazinātu maksājamā nodokļa summu.

Nodokļu bāzes samazināšana un peļņas novirzīšana: nodokļu plānošanas stratēģijas, ko izmanto daudznacionāli uzņēmumi, lai samazinātu savu nodokļu slogu, izmantojot trūkumus un atšķirības dažādu valstu nodokļu sistēmās, tādējādi panākot stāvokli, kad uzņēmums maksā mazāku uzņēmuma ienākuma nodokli vai to nemaksā nemaz.

Pazīme: pārrobežu nodokļu shēmas iezīme, kas norāda uz iespējamu nodokļa apiešanas risku.

Starpnieks: DAC 6 kontekstā jebkura persona, kas iesaistīta ziņojamas pārrobežu nodokļu shēmas izstrādē, izveidē vai īstenošanā.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa iztrūkums: starpība starp uzņēmumu ienākuma nodokļa ieņēmumiem, kas “būtu jāiekasē”, un tiem, kas “tiek iekasēti”, kura parāda uzņēmumu ienākuma nodokļa ieņēmumu iespējamus zaudējumus.

Komisijas atbildes

<https://www.eca.europa.eu/lv/publications/sr-2024-27>

Laika grafiks

<https://www.eca.europa.eu/lv/publications/sr-2024-27>

Revīzijas darba grupa

ERP īpašajos ziņojumos tiek atspoguļoti rezultāti, kas iegūti, revidējot ES rīcībpolitiku un programmas vai ar pārvaldību saistītus jautājumus konkrētās budžeta jomās. ERP atlasa un izstrādā šos revīzijas uzdevumus tā, lai tiem būtu pēc iespējas lielāka ietekme, proti, tiek ņemti vērā riski, kam pakļauta lietderība vai atbilstība, attiecīgo ienākumu vai izdevumu apjoms, paredzamie notikumi, kā arī politiskās un sabiedrības intereses.

Šo lietderības revīziju veica ERP locekļa Mihaila Kozlova vadītā IV apakšpalāta, kuras pārziņā ir to izdevumu jomu revīzija, kas attiecas uz tirgu regulējumu un konkurētspējīgu ekonomiku. Revīziju vadīja ERP locekle *Ildikó Gáll-Pelcz*, atbalstu sniedza locekles biroja vadītāja *Claudia Kinga Bara*, locekles biroja atašejs *Zsolt Varga*, atbildīgā vadītāja *Kamila Lepkowska*, darbuzdevuma vadītāji *Doris Boehler* un *Dan-George Danielescu* un revidenti *Wojciech Dudek*, *Mirko Gottmann* un *Christos Pouris*.



Ildikó GÁLL-PELCZ



Claudia Kinga Bara



Zsolt Varga



Kamila Lepkowska



Doris Boehler



Dan Danielescu



Wojciech Dudek



Mirko Gottmann



Christos Pouris

AUTORTIESĪBAS

© Eiropas Savienība, 2024

Eiropas Revīzijas palātas (ERP) atkalizmantošanas politiku nosaka ar [ERP Lēmumu Nr. 6–2019](#) par atvērto datu politiku un dokumentu atkalizmantošanu.

Ja vien nav norādīts citādi (piemēram, individuālās autortiesību norādēs), ERP saturs, kurš pieder ES, ir licencēts saskaņā ar šādu starptautisku licenci: [Creative Commons Attribution 4.0 International \(CC BY 4.0\) licence](#). Tādējādi atkalizmantošana parasti ir atļauta, ja tiek sniegtas pienācīgas atsauces un norādītas visas izmaiņas. ERP satura atkalizmantošana nedrīkst sagrozīt tā sākotnējo nozīmi vai jēgu. ERP nav atbildīga par atkalizmantošanas sekām.

Jāsaņem papildu atļauja, ja konkrētā saturā attēlotas identificējamas privātpersonas, piemēram, ERP darbinieku fotoattēlos, vai ja tas ietver trešās personas darbu.

Ja šāda atļauja ir saņemta, tā atceļ un aizstāj iepriekš minēto vispārējo atļauju un skaidri norāda uz visiem izmantošanas ierobežojumiem.

Lai izmantotu vai reproducētu saturu, kas nepieder ES, var būt nepieciešams prasīt atļauju tieši autortiesību īpašniekiem.

2., 3. un 4. attēls – ikonas: šie attēli ir izstrādāti, izmantojot [Flaticon.com](#) resursus. © [Freepik Company S.L.](#) Visas tiesības aizsargātas. Programmatūra vai dokumenti, uz kuriem attiecas rūpnieciskā īpašuma tiesības, proti, patenti, preču zīmes, reģistrēti dizainparaugi, logotipi un nosaukumi, nav iekļauti ERP atkalizmantošanas politikā.

11. attēls – © Nīderlandes Finanšu ministrija. Diagrammas modifikācijas veikusi ERP.

Eiropas Savienības iestāžu un struktūru tīmekļa vietnēs, kas izvietotas domēnā europa.eu, ir atrodamas saites uz trešo personu tīmekļa vietnēm. Tā kā ERP šīs vietnes nekontrolē, iesakām rūpīgi iepazīties ar to privātuma un autortiesību politiku.

ERP logotipa izmantošana

ERP logotipu nedrīkst izmantot bez ERP iepriekšējas piekrišanas.

HTML	ISBN 978-92-849-3262-7	ISSN 1977-5717	doi:10.2865/5029174	QJ-01-24-009-LV-N
PDF	ISBN 978-92-849-3261-0	ISSN 1977-5717	doi:10.2865/8030383	QJ-01-24-009-LV-Q

Šajā ziņojumā ir aplūkoti ES centieni apkarot kaitējošus nodokļu režīmus un uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu, kas var radīt ievērojamus nodokļu zaudējumus dalībvalstīm un izkropļojumus iekšējā tirgū. Savas ierobežotās kompetences ietvaros tiešo nodokļu jomā ES ir pieņēmusi tiesisko regulējumu un izmanto atbalsta instrumentus kā pirmo aizsardzības līniju pret sistēmisku kaitējošu nodokļu praksi. Tomēr mēs konstatējam trūkumus noteikumu īstenošanā un secinājām, ka ES un valstu līmenī nav kopēja snieguma uzraudzības satvara. Mēs iesakām veidus, kā uzlabot Komisijas pārraudzību un izskaust esošās nepilnības, tādējādi palīdzot tai novērst šo kaitējošo nodokļu praksi, un sniegt lielāku atbalstu dalībvalstīm, lai nodrošinātu tiesību aktu konsekventu piemērošanu.

ERP īpašais ziņojums saskaņā ar LESD 287. panta 4. punkta otro daļu.



EIROPAS
REVĪZIJAS
PALĀTA



Eiropas Savienības
Publikāciju birojs

EIROPAS REVĪZIJAS PALĀTA
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUXEMBOURG

Tālrunis: +352 4398-1

Uzziņām: eca.europa.eu/lv/contact

Timekļa vietne: eca.europa.eu

Twitter: @EUAuditors