

PL

PL

PL



KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH

Bruksela, dnia 14.9.2009
KOM(2009) 472 wersja ostateczna

**KOMUNIKAT KOMISJI DO RADY, PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I
EUROPEJSKIEGO KOMITETU EKONOMICZNO-SPOŁECZNEGO**

**w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od marca 2007
r. do marca 2009 r. oraz w sprawie wniosku dotyczącego zmienionego kodeksu
postępowania wspierającego skuteczne wykonanie konwencji arbitrażowej
(90/436/EWG z dnia 23 lipca 1990 r.)**

{SEK(2009) 1168}

{SEK(2009) 1169}

**KOMUNIKAT KOMISJI DO RADY, PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I
EUROPEJSKIEGO KOMITETU EKONOMICZNO-SPOŁECZNEGO**

**w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od marca 2007
r. do marca 2009 r. oraz w sprawie wniosku dotyczącego zmienionego kodeksu
postępowania wspierającego skuteczne wykonanie konwencji arbitrażowej
(90/436/EWG z dnia 23 lipca 1990 r.)**

SPIS TREŚCI

| | | |
|--|--|----|
| 1. | Cel i kontekst..... | 3 |
| 2. | Działalność Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od marca 2007 r. do marca 2009 r. | 4 |
| 2.1. | Wnioski JTPF w sprawie kar i cen transferowych..... | 4 |
| 2.2. | Wnioski JTPF w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej..... | 6 |
| 3. | Konwencja arbitrażowa i powiązane z nią kwestie..... | 9 |
| 4. | Bieżący i przyszły program prac JTFP | 10 |
| 5. | Wnioski Komisji | 10 |
| ZAŁĄCZNIK | | 13 |
| PROJEKT ZMIENIONEGO KODEKSU POSTĘPOWANIA WSPIERAJĄCEGO SKUTECZNE WYKONANIE KONWENCJI W SPRAWIE ELIMINOWANIA PODWÓJNEGO OPODATKOWANIA W PRZYPADKU KOREKTY ZYSKÓW PRZEDSIĘBIORSTW POWIĄZANYCH | | 13 |

1. CEL I KONTEKST

1. Ceny transferowe to ceny, po jakich przedsiębiorstwo przekazuje przedsiębiorstwom powiązanim towary fizyczne i dobra niematerialne lub po jakich świadczy tym przedsiębiorstwom usługi. Podstawową zasadą do celów podatkowych jest to, że warunki takich transferów nie powinny się różnić od warunków ustanawianych między przedsiębiorstwami, które nie są powiązane. Zasada ta, określana jako zasada ceny rynkowej, jest uznana na forum międzynarodowym, aczkolwiek nie jest powszechnie stosowana. Zasada ta zapisana jest w art. 9 Modelowej konwencji podatkowej OECD. OECD wydała wytyczne¹ dotyczące stosowania zasady ceny rynkowej w celu oceny cen transferowych przedsiębiorstw powiązanych.
2. W obrębie Unii Europejskiej (UE) zasada ceny rynkowej i związane z nią wytyczne OECD zostały zaakceptowane i są stosowane przez wszystkie państwa członkowskie. Interpretacja i stosowanie wytycznych OECD mogą się jednak różnić w zależności od kraju. Odmienne interpretacje mogą prowadzić do powstania niepewności wśród podatników i mogą mieć również wpływ na prawidłowe funkcjonowanie rynku wewnętrznego, ponieważ te same zyski mogą być opodatkowane dwa razy, czyli zachodzić może podwójne opodatkowanie.
3. Szybkie i skuteczne wyeliminowanie podwójnego opodatkowania wynikającego z korekty cen transferowych lub z odmiennych interpretacji wytycznych OECD stanowi ważną kwestię w dziedzinie rynku wewnętrznego. W związku z powyższym w 1990 r. wszystkie państwa członkowskie UE przyjęły wielostronną konwencję w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (znaną również jako „konwencja arbitrażowa” lub „AC”²).
4. Zgodnie z komunikatem Komisji opublikowanym w 2001 r.³, w październiku 2002 r. ustanowiono grupę ekspertów pod nazwą Wspólne Forum UE ds. Cen Transferowych (ang. *Joint Transfer Pricing Forum*, JTPF). Mandat JTPF obejmuje poszukiwanie pragmatycznych rozwiązań problemów wynikających ze stosowania zasady ceny rynkowej oraz zapewnienie wyeliminowania wszelkich potencjalnych przypadków podwójnego opodatkowania.
5. Komisja przedłożyła w formie komunikatów trzy sprawozdania z działalności JTPF. W pierwszym komunikacie⁴ przedstawiono kodeks postępowania⁵ dotyczący konwencji arbitrażowej, którego celem było zapewnienie skuteczniejszego funkcjonowania konwencji. W drugim komunikacie⁶ przedstawiono kodeks

¹ „Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations” (Wytyczne dotyczące cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych).

² Dz.U. L 225 z 20.8.1990 r. — konwencja 90/436/EWG.

³ Komunikat Komisji do Rady, Parlamentu Europejskiego oraz Komitetu Ekonomiczno-Społecznego: „Rynek wewnętrzny bez przeszkód podatkowych – Strategia na rzecz wprowadzenia ujednoczonej podstawy wymiaru podatku dochodowego od osób prawnych w odniesieniu do transgranicznej działalności przedsiębiorstw w UE” COM(2001) 582 wersja ostateczna z 23.10.2001 r.

⁴ Dz.U. C 122 z 30.4.2004, s. 45.

⁵ Dz.U. C 176 z 28.7.2006, s. 8.

⁶ Dz.U. C 49 z 28.2.2006, s. 23.

postępowania⁷ dotyczący wymogów związanych z dokumentacją cen transferowych w UE – dokumentacja cen transferowych (DCT UE). Celem kodeksu postępowania DCT UE było zapewnienie konsekwentnego podejścia poprzez określenie rodzajów dokumentacji, o jaką powinny zwracać się i jaką powinny akceptować państwa członkowskie do celów własnych przepisów dotyczących cen transferowych. W trzecim komunikacie⁸ przedstawiono wytyczne dotyczące uprzednich porozumień cenowych (ang. *Advance Pricing Agreements*, APA) w UE. APA uważane są za skuteczny instrument służący do zapobiegania sporom, ponieważ gwarantują one z wyprzedzeniem pewność w zakresie metodyki cen transferowych.

6. W niniejszym czwartym komunikacie przedstawiono sprawozdanie z prac JTPF w ciągu dwóch ostatnich lat, a w załączniku zamieszczono zmieniony kodeks postępowania dotyczący konwencji arbitrażowej. W wyniku monitorowania stosowania obecnego kodeksu postępowania uznano, że osiągnięcie celu określonego w kodeksie, jakim jest rozwiązywanie sporów w ciągu trzech lat, jest trudne, i że konieczne są dalsze prace w celu doprecyzowania procedury i umożliwienia rozwiązywania sporów w ciągu trzech lat. W związku z powyższym zaproponowano kilka zmian, które stanowią niezbędne wyjaśnienia dotyczące konkretnych postanowień konwencji arbitrażowej.

2. DZIAŁALNOŚĆ WSPÓLNEGO FORUM UE DS. CEN TRANSFEROWYCH W OKRESIE OD MARCA 2007 R. DO MARCA 2009 R.

7. W okresie tym JTPF przyjęło dwa sprawozdania: pierwsze dotyczyło kar i cen transferowych i zostało przyjęte jednogłośnie, zaś drugie poświęcone było interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej i zgłoszono do niego kilka zastrzeżeń dotyczących niedostatecznej kapitalizacji. Sprawozdania te opublikowano jako dokumenty robocze służb Komisji wraz z niniejszym komunikatem. Zalecenia JTPF, zamieszczone w sprawozdaniu JTPF w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej, włączono do zmienionego kodeksu postępowania dotyczącego konwencji arbitrażowej, który znajduje się w załączniku do niniejszego komunikatu.

2.1. Wnioski JTPF w sprawie kar i cen transferowych

8. W pierwszym programie prac JTPF kwestię kar uznano za poważny problem dla przedsiębiorstw wielonarodowych. Temat ten został podjęty przez JTPF dwukrotnie: pierwszy raz, kiedy jeden z członków Forum, prof. Maisto, przeprowadził badanie mające na celu lepszą ocenę tego, jak kwestia kar została rozwiązana przez państwa członkowskie UE, oraz drugi raz, kiedy na forum JTPF omawiano wymogi związane z dokumentacją cen transferowych.
9. Działania te potwierdziły, że w państwach członkowskich UE istnieją przepisy mające na celu zapewnienie przestrzegania krajowych przepisów podatkowych przez podatników. Między przepisami w poszczególnych państwach członkowskich mogą jednak występować spore różnice. W dziedzinie cen transferowych kary stosuje się

⁷ Dz.U. C 176 z 28.7.2006, s. 1.

⁸ COM(2007) 71 wersja ostateczna z 28.2.2007.

zwykle w przypadku niespełnienia wymogów związanych z dokumentacją cen transferowych, braku współpracy ze strony podatnika oraz zaniżenia zysków.

10. Kary mogą mieć formę finansowych środków odstraszających, takich jak na przykład dopłata lub dodatkowy podatek nałożony z tytułu niedopłaty podatku jako kwota dodatkowa do kwoty niezapłaconego podatku, lub innych środków, takich jak na przykład przeniesienie ciężaru dowodowego w przypadku, kiedy podatnik nie działał w dobrej wierze.
11. Kary należy zawsze odróżniać od odsetek z tytułu spóźnionej zapłaty podatku, które nakłada się, aby zrekompensować wartość pieniądza w czasie.
12. Jeśli chodzi o kary związane z dokumentacją cen transferowych, JTPF uznało, że kwestię tę uwzględniono już w kodeksie postępowania dotyczącym dokumentacji cen transferowych, w którym zamieszczono następujące zalecenia:

„Państwa członkowskie nie powinny stosować sankcji odnoszących się do dokumentacji, w przypadku gdy podatnicy przestrzegają w dobrej wierze, w rozsądny sposób i w odpowiednim terminie wymogów znormalizowanej i spójnej dokumentacji, jak określono w załączniku, lub krajowych wymogów dotyczących dokumentacji w państwie członkowskim oraz prawidłowo stosują tę dokumentację, w celu określenia swoich cen transferowych zgodnie z zasadą ceny rynkowej.

...

Podatnicy nie podlegają sankcjom związanym z brakiem współpracy, jeżeli zgodzili się na przyjęcie podejścia DCT UE i dostarczają, na specjalny wniosek lub podczas kontroli podatkowej, w rozsądny sposób i w odpowiednim terminie, dodatkowych informacji oraz dokumentów wykraczających poza DCT UE, o której mowa w ust. 18.”

13. Z uwagi na fakt, iż systemy kar podlegają regulacji na mocy prawa krajowego oraz że państwa członkowskie UE na ogół nie stosują odrębnych systemów kar w odniesieniu do korekty cen transferowych, JTPF uznało, że związek między cenami transferowymi a karami to kwestia, którą należy uregulować w ramach systemów kar istniejących już w państwach członkowskich UE.
14. JTPF uzgodniło jednak trzy kolejne wnioski:
 - (a) Jeśli chodzi o kary w odniesieniu do korekty cen transferowych, JTPF uznało, że ceny transferowe nie funkcjonują jak nauka ścisła; istnieje zwykle szereg możliwości ustalenia ceny rynkowej. Dlatego też administracje podatkowe nie powinny nakładać kar automatycznie, bez uprzedniej analizy szczegółów sprawy, tylko z powodu błędnych cen transferowych.
 - (b) Jeśli chodzi o anulowanie lub złagodzenie kar w przypadku gdy sprawa jest przedmiotem procedury wzajemnego porozumienia (ang. *Mutual Agreement Procedure*, MAP) na mocy konwencji o podwójnym opodatkowaniu lub procedury na mocy konwencji arbitrażowej: w praktyce kary są zwykle zmniejszane lub znoszone w wyniku obniżenia kwoty uzgodnionej pierwotnie między podatnikiem a administracją podatkową lub w wyniku porozumienia między administracjami podatkowymi uczestniczącymi w procedurze MAP lub

procedurze AC dotyczącego zmniejszenia korekty cen transferowych. JTPF uznało, że należy ponownie podkreślić, iż kary należy zmniejszać proporcjonalnie do obniżenia kwoty uzgodnionej między podatnikiem a administracją podatkową. Zapewniłoby to zgodność kar z ostateczną, uzgodnioną ceną transferową. Niekoniecznie miałyby to jednak miejsce w przypadku sankcji karnych lub kar uważanych za surowe w ramach konwencji arbitrażowej.

- (c) JTPF uznało również, że kwestię konwencji arbitrażowej oraz możliwości odmowy dostępu do niej w przypadku surowej kary należy uwzględnić w sprawozdaniu dotyczącym konwencji arbitrażowej (zob. pkt 2.2, ust. 17).

2.2. Wnioski JTPF w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej

- 15. Celem pierwszego kodeksu postępowania było zapewnienie skuteczniejszego i bardziej jednolitego stosowania konwencji arbitrażowej przez państwa członkowskie oraz ustanowienie procedur umożliwiających sprawne i terminowe postępowanie na poszczególnych etapach procedury ustanowionej w konwencji arbitrażowej. W kodeksie postępowania zamieszczono również zalecenie dla państw członkowskich UE dotyczące zawieszenia pobierania podatku w trakcie trwania procedur rozwiązywania sporów transgranicznych.
- 16. Opierając się na praktycznych doświadczeniach zdobytych od czasu przyjęcia kodeksu postępowania w 2004 r., członkowie JTPF uznali, że przydatna byłaby wspólna opinia dotycząca interpretacji niektórych przepisów. Konkretne tematy, na które zwrócono uwagę, są następujące: surowe kary, zakres konwencji arbitrażowej (ceny transferowe w sprawach trójstronnych i sprawy dotyczące niedostatecznej kapitalizacji), odsetki naliczane lub wypłacane przez administracje podatkowe w okresie, kiedy sprawa jest rozpatrywana na mocy konwencji arbitrażowej, funkcjonowanie konwencji arbitrażowej (zasady dotyczące terminu powołania komisji doradczej, kryteria ustalania niezależności niezależnych ekspertów), termin dopuszczalności sprawy na mocy konwencji arbitrażowej oraz współzależność między konwencją arbitrażową a krajowym postępowaniem sądowym.
- 17. Członkowie JTPF omówili również kwestię surowych kar (art. 8 ust. 1 konwencji arbitrażowej), w tym przypadków, w których podatnikowi podlegającemu surowej karze można odmówić dostępu do konwencji arbitrażowej. Do artykułu tego dodano jednostronne deklaracje poszczególnych państw członkowskich, w których państwa te wyjaśniają, co jest przez nie uważane za surową karę. Niektóre państwa członkowskie przyznają obecnie, że ich jednostronne deklaracje nie opisują wszystkich kar, które należy uznać za surowe. Ponadto od 1995 r. administracje podatkowe zdobyły więcej doświadczeń w zakresie sporów dotyczących cen transferowych, zaś w rzeczywistości dostępu do konwencji arbitrażowej odmówiono w niewielu przypadkach. W związku z powyższym JTPF uznało, że surowe kary należy stosować w wyjątkowych przypadkach, takich jak np. oszustwa podatkowe, i zachęciło państwa członkowskie do szerszego uwzględnienia tego wniosku w ich jednostronnych deklaracjach.
- 18. Członkowie JTPF przeanalizowali, w jakim stopniu sprawy dotyczące niedostatecznej kapitalizacji wchodzą w zakres konwencji arbitrażowej. Uznano

jednogłośnie, że zmiany stopy oprocentowania pożyczek między powiązаныmi przedsiębiorstwami wchodzą w zakres konwencji. Członkowie administracji podatkowych mieli jednak odmienne zdania na temat tego, czy zmiany wysokości pożyczki również wchodzą w zakres konwencji, a to z kolei związane jest z ogólniejszymi kwestiami dotyczącymi ogólnej zdolności kredytowej. Problem ten jest kontrowersyjny zwłaszcza w sytuacjach, w których uważa się, że korekta zysków związana z niedostateczną kapitalizacją wynika bardziej z zastosowania przepisów w zakresie zwalczania nadużyć obowiązujących w państwach członkowskich UE (ang. *anti-abuse rules*, AAR) niż z zastosowania ogólnych zasad ceny rynkowej, czego dowodem jest liczba zastrzeżeń odnoszących się do AAR, które zamieszczono w zaleceniu JTPF.

19. Zdecydowana większość państw członkowskich uznała, że konwencja arbitrażowa obejmuje przypadki niedostatecznej kapitalizacji, ponieważ zawiera odniesienie do „ustanowionych lub nałożonych warunków wiążących ... przedsiębiorstwa w ich stosunkach handlowych bądź finansowych”. W związku z powyższym w zakres konwencji arbitrażowej wchodzą wszystkie rodzaje korekt związane z warunkami ustanowionymi lub nałożonymi w związku ze stopami oprocentowania, wysokością pożyczki oraz zdolnością kredytową. Znaczna mniejszość członków nie zgodziła się jednak z tym wnioskiem, twierdząc, że AAR i zastosowanie zasady ceny rynkowej w przypadku transakcji finansowej to odmienne koncepcje oraz że korekta związana z wysokością pożyczki i zdolnością kredytową nie wchodzi zatem w zakres konwencji arbitrażowej.
20. Opierając się na tekście konwencji arbitrażowej, Komisja uważa, że art. 4 ust. 1 ma na tyle szeroki zakres, że obejmuje wszystkie aspekty przepisów dotyczących niedostatecznej kapitalizacji, bez względu na to, czy dotyczą stopy oprocentowania, czy wysokości pożyczki, ponieważ w ostatecznym rozrachunku wszystkie te aspekty mają wpływ na zyski przedsiębiorstw powiązanych.
21. Warto również stwierdzić, iż stosując zasadę cen rynkowych, Europejski Trybunał Sprawiedliwości (ETS) również odnosi się do wspomnianych różnych aspektów przepisów dotyczących niedostatecznej kapitalizacji⁹. Jeśli chodzi o kwestię korekty wynikającej w całości lub częściowo z zastosowania krajowych przepisów w zakresie zwalczania nadużyć (AAR) tylko w przypadkach transgranicznych, Komisja stwierdza, że w oparciu o najnowsze orzecznictwo ETS oraz zgodnie z tym, co już częściowo przedstawiono w jej komunikacie w sprawie środków zwalczania nadużyć¹⁰, tego rodzaju korekty należy ograniczyć do transakcji, które w całości lub częściowo stanowią czysto sztuczną strukturę. Ponadto celem przepisu powinno być tylko ustanowienie właściwej ceny transakcji.
22. Ponieważ konwencja arbitrażowa obejmuje korekty związane z zastosowaniem zasady ceny rynkowej, nie powinno być powodu, dla którego w powyższych okolicznościach konwencja arbitrażowa miałaby nie mieć zastosowania. Komisja zachęca zatem wszystkie administracje podatkowe, by przyjęły tę interpretację w celu zapewnienia jak najszerszego dostępu do korzyści wynikających ze stosowania konwencji arbitrażowej.

⁹ Zob. zwłaszcza pkt 81 sprawy *Thin Cap GL*, C-524/04 z 13.3.2007.

¹⁰ Dz.U. C 106 z 26.4.2008, s. 13.

23. Członkowie Forum dokonali przeglądu zastosowania obowiązującej konwencji arbitrażowej i dotyczącego jej kodeksu postępowania w odniesieniu do przypadków podwójnego opodatkowania wynikających z tego, że w transakcji wzięły udział więcej niż dwie strony europejskie. Analizując tę kwestię uznano, że należy uzgodnić definicję tego rodzaju sprawy, w związku z czym ustalono, że: *sprawa trójstronna ma miejsce, kiedy dwa państwa członkowskie objęte procedurą wzajemnego porozumienia nie są w stanie przy użyciu zasady ceny rynkowej w pełni rozwiązać żadnego problemu podwójnego opodatkowania w przypadku zastosowania cen transferowych, ponieważ przedsiębiorstwo powiązane, zgodnie z definicją zawartą w konwencji arbitrażowej, mające siedzibę w trzecim państwie członkowskim i wskazane przez oba właściwe organy w UE (w oparciu o dowody uzyskane w wyniku analizy porównawczej, obejmującej analizę funkcjonalną i inne powiązane elementy), w znaczny sposób przyczyniło się do osiągnięcia wyniku stanowiącego naruszenie zasady ceny rynkowej podczas serii odpowiednich transakcji lub w ramach powiązań handlowych/finansowych i sytuacja ta jest postrzegana jako sprawa trójstronna przez podatnika, który podlega podwójnemu opodatkowaniu i wnosi o procedurę wzajemnego porozumienia.*
24. Członkowie JTPF uzgodnili, że spory dotyczące cen transferowych w sprawach trójstronnych, które dotyczą tylko właściwych organów w UE, wchodzą w zakres konwencji arbitrażowej. Podczas prac Forum przeanalizowano również praktyczne wskazówki, jakie można by wydać w celu ułatwienia rozwiązywania tego typu spraw.
25. Rozważając zamieszczone w pierwszym kodeksie postępowania zalecenie dotyczące zawieszenia pobierania podatku w trakcie procedury wzajemnego porozumienia, JTPF przeanalizowało możliwość zawieszenia naliczania odsetek w trakcie trwania procedury. Wszystkie administracje podatkowe zgodziły się co do tego, że podatnik nie powinien odczuwać negatywnych skutków istnienia różnych podejść w zakresie naliczania odsetek i zwrotów w okresie, kiedy przeprowadzana jest procedura wzajemnego porozumienia. JTPF zaleciło więc państwom członkowskim zastosowanie jednego z następujących podejść: 1) pobór podatku jest wznawiany i w przypadku zarówno podatku pobieranego, jak i zwracanego nie są naliczane odsetki; 2) pobór podatku jest wznawiany i w przypadku zarówno podatku pobieranego, jak i zwracanego naliczane są odsetki; 3) każdy przypadek analizowany jest indywidualnie pod względem naliczania lub zwrotu odsetek (w miarę możliwości w trakcie procedury wzajemnego porozumienia). Omówienie i przyjęcie najodpowiedniejszego podejścia opartego na powyższych trzech wariantach stwarza właściwym organom możliwość uniknięcia sytuacji, w której podatnik odczuwa negatywne skutki istnienia różnych podejść w zakresie naliczania odsetek w trakcie trwania procedury wzajemnego porozumienia. Komisja zachęca do przyjęcia powyższej procedury.
26. Konwencję arbitrażową przygotowano w celu usprawnienia rozwiązywania sporów w okresie nieprzekraczającym trzech lat. Dane statystyczne¹¹ pokazują, że w wielu przypadkach rozwiązanie sprawy zajmuje dłużej niż trzy lata. Brak jasno określonego terminu powołania komisji doradczej, o której mowa w art. 7 ust. 1, uznano za poważną wadę procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej. Aby

¹¹ Zob. dokument roboczy.

rozwiązać tę kwestię, członkowie JTPF uzgodnili, że komisję doradczą należy powołać nie później niż sześć miesięcy po zakończeniu pierwszego etapu procedury przewidzianej w art. 7 konwencji arbitrażowej.

27. Kolejnym problemem, który powoduje opóźnienia, jest konieczność osiągnięcia porozumienia co do tego, czy niezależny ekspert wyznaczony na członka komisji doradczej jest rzeczywiście niezależny. Członkowie JTPF uzgodnili, że korzystne byłoby zastosowanie ujednoczonej deklaracji. Otrzymawszy zawiadomienie, niezależni eksperci wybrani do komisji będą musieli podpisać deklarację przyjęcia nominacji oraz zaświadczenie o niezależności w kontekście rozpatrywanej sprawy. Ponadto JTPF uzgodniło, że niezależni eksperci nie muszą być obywatelami kraju odpowiedzialnego za ich wyznaczenie, ani nie muszą w nim mieszkać, ale muszą być za to obywatelami państwa strony konwencji arbitrażowej i muszą mieszkać na terytorium, na którym ma zastosowanie konwencja arbitrażowa, zgodnie z jej art. 16.
28. Członkowie JTPF sprecyzowali też termin dopuszczalności sprawy na mocy konwencji arbitrażowej w związku z przystąpieniem nowego kraju do konwencji. JTPF uznało, że sprawa jest objęta konwencją arbitrażową, jeżeli wniosek złożony jest w terminie określonym w art. 6 konwencji, lecz po wejściu w życie decyzji o przystąpieniu nowego państwa członkowskiego do konwencji arbitrażowej, nawet jeśli korekta odnosi się do wcześniejszych lat podatkowych.
29. Członkowie JTPF wyjaśnili również kilka kwestii dotyczących art. 7 konwencji arbitrażowej oraz związku między procedurami wzajemnego porozumienia a odwołaniami do organów sądowych. Każde państwo członkowskie przedstawiło w tym zakresie informacje dotyczące swej bieżącej sytuacji. Dalsze informacje dostępne są w załączniku VIII do sprawozdania JTPF w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej.

3. KONWENCJA ARBITRAŻOWA I POWIĄZANE Z NIĄ KWESTIE

30. Jeśli chodzi o bieżącą sytuację dotyczącą ratyfikacji Konwencji w sprawie przystąpienia nowych państw członkowskich do Konwencji w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych¹², proces ratyfikacyjny zakończono w 2009 r.
31. W dniu 23 czerwca 2008 r. Rada przyjęła decyzję¹³ rozszerzającą zakres konwencji arbitrażowej na Bułgarię i Rumunię. Decyzja weszła w życie z dniem 1 lipca 2008 r.
32. Konwencja arbitrażowa obejmuje więc obecnie przyszłe transakcje podatników w prawie wszystkich państwach członkowskich. Dalsze informacje znajdują się na stronie internetowej Rady¹⁴.

¹² Dz.U. C 160 z 30.6.2005, s. 1.

¹³ Dz.U. C 174 z 3.7.2008, s. 1.

¹⁴

http://www.consilium.europa.eu/cms3_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=297&id=2004119&lang=en&doclang=en

33. Państwa członkowskie przedstawiły również sprawozdania na temat realizacji zalecenia dotyczącego zawieszenia pobierania podatku, zamieszczonego w kodeksie postępowania przyjętym w 2004 r. Do końca marca 2009 r. wszystkie państwa członkowskie potwierdziły, że zawieszenie jest lub będzie możliwe. Dalsze informacje dostępne są w załączniku IX do sprawozdania JTPF w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej. Kwestia ta będzie wymagać dalszego monitorowania w przyszłości, aby ocenić, jak zawieszenie stosowane jest w praktyce.
34. Coroczne badanie, którego celem jest ustalenie liczby spraw rozpatrywanych na mocy konwencji arbitrażowej UE, wykazało, że liczba zaległych spraw dotyczących podwójnego opodatkowania w przypadku cen transferowych zmniejszyła się. Komisja uważa, że jest to krok w dobrym kierunku.
35. Z tabeli wynika jednak również, że liczba nowych spraw dotyczących cen transferowych ciągle rośnie, tak więc wyeliminowanie podwójnego opodatkowania w tych przypadkach wymaga coraz większej ilości środków.

4. BIEŻĄCY I PRZYSZŁY PROGRAM PRAC JTPF

36. Program prac, który uzgodniono na 2007 r., obejmuje następujące tematy: usługi świadczone wewnątrz grup, małe i średnie przedsiębiorstwa, umowy o podziale kosztów oraz monitorowanie przyjętych instrumentów. W 2008 r. członkowie JTPF rozpoczęli analizę kwestii usług świadczonych wewnątrz grup.
37. W przyszłości forum będzie kontynuować proces monitorowania, badając wprowadzenie w życie kodeksu postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych oraz wytycznych dotyczących uprzednich porozumień cenowych. Zgodnie z zamierzeniami państwa członkowskie i członkowie reprezentujący podmioty gospodarcze przedstawią sprawozdania na temat wprowadzania w życie różnych instrumentów oraz praktycznych problemów występujących w trakcie ich wdrażania. Podczas dalszego monitorowania przeanalizowany zostanie kodeks postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych. Początek prac planowany jest na 2009 r.
38. Jeśli chodzi o konwencję arbitrażową, Komisja uznała, że dalszej dyskusji wymagają następujące kwestie: możliwość ustanowienia stałego i niezależnego sekretariatu oraz współzależność między konwencją arbitrażową a art. 25 ust. 5 Modelowej konwencji podatkowej OECD.

5. WNIOSKI KOMISJI

39. Jeśli chodzi o prace JTPF w okresie od marca 2007 r. do marca 2009 r., Komisja pragnie podziękować członkom JTPF za ich konstruktywny wkład w przygotowanie pragmatycznych zaleceń i opracowanie rozwiązań stwierdzonych problemów.
40. Przedstawiając sprawozdania w sprawie kar i konwencji arbitrażowej, JTPF osiągnęło jeden z celów określonych w jego mandacie, a mianowicie usprawniło wprowadzanie w życie konwencji arbitrażowej. Komisja pragnie również podkreślić

znaczenie zamieszczonych w tych sprawozdaniach załączników, które zawierają przydatne informacje ogólne.

41. Komisja w pełni popiera wnioski i propozycje JTPF zamieszczone w sprawozdaniach w sprawie kar i cen transferowych oraz w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej. W oparciu o te prace Komisja przygotowała załączony wniosek w sprawie zmienionego kodeksu postępowania dotyczącego konwencji arbitrażowej.
42. Komisja uważa, że przyjęcie przez państwa członkowskie zaleceń zamieszczonych we wniosku w sprawie zmienionego kodeksu postępowania zwiększy skuteczność instrumentu i powinno zapewnić szybsze rozwiązywanie sporów dotyczących cen transferowych.
43. Komisja zwraca się zatem do Rady o zatwierdzenie wniosku w sprawie zmienionego kodeksu postępowania dotyczącego konwencji arbitrażowej oraz wzywa państwa członkowskie do szybkiego wprowadzenia nowych zaleceń do krajowych porządków prawnych i przepisów administracyjnych. Ponadto państwa członkowskie proszone są o przeznaczenie wystarczającej ilości środków na rzecz rozwiązywania sporów dotyczących cen transferowych, tak aby spory te można było rozwiązywać szybko.
44. Komisja podkreśla, że kodeks postępowania dotyczący konwencji arbitrażowej zawiera procedurę monitorowania, dzięki której opracowano zalecenia dotyczące usprawnienia procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej. Komisja uważa, że wzrost liczby nowych spraw wszczętych w ramach procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej oznacza zmniejszenie podwójnego opodatkowania w ramach rynku wewnętrznego oraz dowodzi, że procedura przewidziana w konwencji arbitrażowej cieszy się wśród podatników coraz większym zaufaniem.
45. Komisja przyznaje jednak, że w świetle przyszłych doświadczeń konieczne mogą być zmiany i aktualizacje kodeksu, tak więc będzie ona w dalszym ciągu monitorować funkcjonowanie konwencji arbitrażowej i proponować wszelkie konieczne zmiany, zwracając szczególną uwagę na tendencje w zakresie rozwiązywania spraw i na rozwój sytuacji międzynarodowej w dziedzinie rozwiązywania sporów w drodze arbitrażu.
46. Jeśli chodzi o spory dotyczące niedostatecznej kapitalizacji, Komisja jest zdania, iż z racji tego, że konwencja arbitrażowa odnosi się do zysków wynikających z powiązań handlowych i finansowych i że nie wprowadza rozróżnienia na różne rodzaje zysku, wszystkie aspekty korekt związanych z niedostateczną kapitalizacją są objęte konwencją arbitrażową. Chociaż Komisja uznaje znaczenie porozumienia w sprawie objęcia oprocentowania konwencją arbitrażową, różne interpretacje dotyczące tego, czy kwoty pożyczki są objęte konwencją arbitrażową, prowadzą do braku pewności, większych obciążeń związanych z przestrzeganiem przepisów oraz ewentualnego podwójnego opodatkowania. Państwa członkowskie są zatem proszone o rozważenie udostępnienia konwencji arbitrażowej w powyższych przypadkach sporów dotyczących niedostatecznej kapitalizacji w celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania.
47. Państwa członkowskie są również proszone o zmianę swych jednostronnych deklaracji dotyczących definicji terminu „surowa kara”, aby zmniejszyć jego zakres i

uwzględnić zalecenie Forum, zgodnie z którym surową karę należy stosować tylko w wyjątkowych przypadkach, takich jak np. oszustwa podatkowe.

48. Państwa członkowskie są proszone o składanie Komisji co dwa lata sprawozdań w sprawie środków zastosowanych w celu wdrożenia zmienionego kodeksu postępowania oraz w sprawie jego funkcjonowania w praktyce. Na podstawie tych sprawozdań Komisja będzie dokonywać okresowych przeglądów kodeksu postępowania.

ZAŁĄCZNIK

PROJEKT ZMIENIONEGO KODEKSU POSTĘPOWANIA WSPIERAJĄCEGO SKUTECZNE WYKONANIE KONWENCJI W SPRAWIE ELIMINOWANIA PODWÓJNEGO OPODATKOWANIA W PRZYPADKU KOREKTY ZYSKÓW PRZEDSIĘBIORSTW POWIĄZANYCH

RADA UNII EUROPEJSKIEJ I PRZEDSTAWICIELE RZĄDÓW PAŃSTW
CZŁONKOWSKICH ZEBRANI W RADZIE,

UWZGLĘDNIAJĄC Konwencję z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie eliminowania
podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw
powiązanych (zwaną dalej „konwencją arbitrażową”),

UZNAJĄC potrzebę zarówno państw członkowskich, jak i podatników, posiadania
bardziej szczegółowych zasad skutecznego wykonania wspomnianej wyżej
konwencji,

PRZYJMUJĄC DO WIADOMOŚCI komunikat Komisji z dnia [XXX] r. w sprawie
prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od marca 2007 r. do
marca 2009 r., oparty na sprawozdaniach JTPF w sprawie kar i cen transferowych i
w sprawie interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej,

PODKREŚLAJĄC, że kodeks postępowania stanowi polityczne zobowiązanie i nie
wpływa na zobowiązania i prawa państw członkowskich, ani na odpowiednie
kompetencje państw członkowskich i Wspólnoty wynikające z Traktatu,

UZNAJĄC, że wdrożenie niniejszego kodeksu postępowania nie powinno stanowić
przeszkody dla poszukiwania rozwiązań na poziomie bardziej globalnym,

ZATWIERDZAJĄC wnioski zamieszczone w sprawozdaniu JTPF w sprawie kar,

PRZYJMUJĄ NINIEJSZYM NASTĘPUJĄCY ZMIENIONY KODEKS
POSTĘPOWANIA:

**Bez uszczerbku dla odpowiednich zakresów kompetencji państw członkowskich
i Wspólnoty, niniejszy zmieniony kodeks postępowania dotyczy wykonania
konwencji arbitrażowej oraz niektórych zagadnień dotyczących procedury
wzajemnego porozumienia w ramach umów w sprawie unikania podwójnego
opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi.**

1. Zakres konwencji arbitrażowej

1.1 Ceny transferowe w sprawach trójstronnych w UE

a) Do celów niniejszego kodeksu sprawa trójstronna w UE ma miejsce, kiedy w
pierwszym etapie procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej dwa właściwe
organy w UE nie są w stanie w pełni rozwiązać żadnego problemu podwójnego
opodatkowania dotyczącego cen transferowych przy użyciu zasady ceny rynkowej,
ponieważ przedsiębiorstwo powiązane, mające siedzibę w innym państwie

członkowskim (innych państwach członkowskich) i wskazane przez oba właściwe organy w UE (w oparciu o dowody uzyskane w wyniku analizy porównawczej, obejmującej analizę funkcjonalną i inne powiązane elementy) w znaczny sposób przyczyniło się do osiągnięcia wyniku będącego skutkiem złamania zasady ceny rynkowej podczas serii odpowiednich transakcji lub w ramach powiązań handlowych/finansowych oraz jest postrzegane jako takie przez podatnika, który podlega podwójnemu opodatkowaniu i który wnosi o procedurę wzajemnego porozumienia.

b) Konwencja arbitrażowa obejmuje wszystkie transakcje w UE związane ze sprawami trójstronnymi między państwami członkowskimi.

1.2 Niedostateczna kapitalizacja

W konwencji arbitrażowej dokonano wyraźnego odniesienia do zysków wynikających z powiązań handlowych i finansowych, ale nie uwzględniono w niej rozróżnienia na różne rodzaje zysku. Należy zatem uznać, że korekty zysków wynikające z powiązań finansowych, w tym pożyczek i związanych z nimi warunków, oparte na zasadzie ceny rynkowej, wchodzą w zakres konwencji arbitrażowej.

2. Dopuszczalność sprawy

Na podstawie art. 18 konwencji arbitrażowej zaleca się, by państwa członkowskie uznawały, że sprawa jest objęta konwencją arbitrażową, jeżeli wniosek złożony jest w odpowiednim terminie po wejściu w życie decyzji o przystąpieniu nowych państw członkowskich do konwencji arbitrażowej, nawet jeśli korekta odnosi się do wcześniejszych lat podatkowych.

3. Surowe kary

Z racji tego, iż art. 8 ust. 1 przewiduje możliwość odmowy dostępu do konwencji arbitrażowej z uwagi na nałożenie surowej kary, oraz uwzględniając praktyczne doświadczenia zdobyte od 1995 r., zaleca się, by państwa członkowskie sprecyzowały lub zmieniły swoje deklaracje jednostronne zamieszczone w załączniku do konwencji arbitrażowej, aby lepiej uwzględnić fakt, że surową karę należy stosować tylko w wyjątkowych przypadkach, takich jak np. oszustwa podatkowe.

4. Początek okresu trzyletniego (termin składania wniosków zgodnie z art. 6 ust. 1 konwencji arbitrażowej)

Termin „pierwszego zawiadomienia o naliczaniu podatku lub dokumentu jemu równoważnego, których skutkiem lub prawdopodobnym skutkiem jest podwójne opodatkowanie w rozumieniu art. 1, np. z powodu korekty cen transferowych” uznaje się za początek okresu trzyletniego.

Jeśli chodzi o przypadki stosowania cen transferowych, zaleca się, by państwa członkowskie stosowały tę definicję również dla określania okresów trzyletnich przewidzianych w art. 25 ust. 1 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, wprowadzonej w życie w umowach w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi UE.

5. Początek okresu dwuletniego (art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej)

- (i) Do celów art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej, sprawa będzie uważana za zgłoszoną zgodnie z art. 6 ust. 1, jeżeli podatnik przedłoży:
 - a) identyfikację (taką jak nazwa, adres, numer identyfikacji podatkowej) składającego wniosek przedsiębiorstwa Umawiającego się Państwa oraz innych stron, których te transakcje dotyczą;
 - b) szczegółowe informacje dotyczące istotnych faktów i okoliczności sprawy (wraz ze szczegółowymi informacjami dotyczącymi powiązań pomiędzy tym przedsiębiorstwem a innymi stronami, których te transakcje dotyczą);
 - c) określenie odpowiednich okresów obrachunkowych;
 - d) kopie zawiadomień o naliczeniu podatku, sprawozdań z audytu podatkowego lub równoważnego dokumentu wskazującego na domniemane podwójne opodatkowanie;
 - e) szczegółowe informacje dotyczące procedur odwoławczych i sądowych wszczętych przez przedsiębiorstwo lub przez inne strony, których te transakcje dotyczą, oraz wszelkich decyzji sądowych w tej sprawie;
 - f) wyjaśnienie przedsiębiorstwa, dlaczego uważa ono, że zasady określone w art. 4 konwencji arbitrażowej nie zostały zastosowane;
 - g) zobowiązanie, że przedsiębiorstwo odpowie w możliwie najpełniejszym zakresie i możliwie najszybciej na wszelkie rozsądne i stosowne żądania właściwych organów oraz udostępni odpowiednią dokumentację właściwym organom; oraz
 - h) wszelkie szczególne informacje dodatkowe, których właściwy organ zażąda w ciągu dwóch miesięcy od otrzymania wniosku podatnika.
- (ii) Okres dwuletni rozpoczyna się najpóźniej od:
 - a) daty zawiadomienia o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;
 - b) daty otrzymania przez właściwe organy wniosku i podstawowych informacji, o których mowa w pkt 5 ppkt (i).

6. Procedury wzajemnego porozumienia zgodnie z konwencją arbitrażową

6.1 Przepisy ogólne

- a) Zasada ceny rynkowej, zalecana przez OECD, będzie stosowana bez uwzględniania bezpośrednich konsekwencji podatkowych dla któregokolwiek Umawiającego się Państwa.

- b) Sprawy będą załatwiane możliwie szybko z uwzględnieniem złożoności poszczególnych przypadków.
- c) Pod uwagę brane będą wszelkie odpowiednie środki osiągnięcia wzajemnego porozumienia w możliwie najkrótszym czasie, włącznie z bezpośrednimi spotkaniami; tam gdzie jest to stosowne, przedsiębiorstwo zostanie wezwane do przedstawienia sprawy swoim właściwym organom.
- d) Biorąc pod uwagę przepisy niniejszego kodeksu, wzajemne porozumienie powinno zostać osiągnięte w ciągu dwóch lat od daty, gdy sprawa została po raz pierwszy przedłożona jednemu z właściwych organów zgodnie z pkt 5 ppkt (ii) niniejszego kodeksu. Uznaje się jednak, że w niektórych sytuacjach (np. kiedy sprawa jest bliska rozwiązania, w przypadku wyjątkowo skomplikowanych transakcji lub w przypadku spraw trójstronnych) odpowiednie może być zastosowanie art. 7 ust. 4 (w którym przewidziano możliwość odroczenia terminów) w celu uzgodnienia krótkoterminowego odroczenia.
- e) Procedura wzajemnego porozumienia nie powinna wiązać się z żadnymi nieodpowiednimi lub nadmiernymi kosztami dla osoby, która o nią występuje, ani dla żadnej innej osoby zaangażowanej w tę sprawę.

6.2 Ceny transferowe w sprawach trójstronnych w UE

- a) Z chwilą uzgodnienia przez właściwe organy Umawiających się Państw, że rozpatrywaną sprawę należy uznać za sprawę trójstronną w UE, organy te powinny natychmiast zaprosić inny właściwy organ (inne właściwe organy) w UE do wzięcia udziału w procedurach i rozmowach jako obserwator (obserwatorzy) lub jako aktywny podmiot (aktywne podmioty) w celu wspólnego uzgodnienia preferowanego podejścia. Należy się więc udostępnić wszystkie informacje innemu właściwemu organowi (innym właściwym organom) w UE, na przykład w drodze wymiany informacji. Inny właściwy organ (inne właściwe organy) należy poprosić o potwierdzenie rzeczywistego lub ewentualnego udziału „ich” podatnika.
- b) Właściwe organy mogą przyjąć jedno z następujących podejść w celu rozwiązania – w ramach konwencji arbitrażowej – kwestii dotyczących podwójnego opodatkowania w sprawach trójstronnych w UE.
 - 1. Właściwe organy mogą uzgodnić przyjęcie podejścia wielostronnego (natychmiastowy i pełen udział wszystkich zaangażowanych właściwych organów); lub
 - 2. Właściwe organy mogą podjąć decyzję o rozpoczęciu procedury dwustronnej, gdzie dwiema stronami są właściwe organy, które wskazały (w oparciu o dowody uzyskane w wyniku analizy porównawczej, obejmującej analizę funkcjonalną i inne powiązane elementy) przedsiębiorstwo powiązane, mające siedzibę w innym państwie członkowskim, które w znaczny sposób przyczyniło się do osiągnięcia wyniku będącego skutkiem złamania zasady ceny rynkowej podczas serii odpowiednich transakcji lub w ramach powiązań

handlowych/finansowych, i które powinny zaprosić inny właściwy organ (inne właściwe organy) w UE do wzięcia udziału w rozmowach dotyczących procedury wzajemnego porozumienia w charakterze obserwatora (obserwatorów); lub

3. Właściwe organy mogą podjąć decyzję o rozpoczęciu więcej niż jednej procedury dwustronnej jednocześnie i powinny zaprosić inny właściwy organ (inne właściwe organy) w UE do wzięcia udziału w odpowiednich rozmowach dotyczących procedury wzajemnego porozumienia w charakterze obserwatora (obserwatorów).

Zaleca się, by w celu rozwiązywania tego rodzaju przypadków podwójnego opodatkowania państwa członkowskie stosowały procedurę wielostronną. Powinno to jednak zawsze zostać uzgodnione przez wszystkie właściwe organy, w oparciu o konkretne fakty i okoliczności dotyczące danej sprawy. Jeżeli podejście wielostronne nie jest możliwe i rozpoczęto dwie (lub więcej) równoległe procedury dwustronne, wszystkie odpowiednie właściwe organy powinny wziąć udział w pierwszym etapie procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej, albo jako Umawiające się Państwa na wstępnym etapie stosowania konwencji arbitrażowej, albo jako obserwatorzy.

- c) Status obserwatora może się zmienić na status zainteresowanego podmiotu w zależności od przebiegu rozmów i od przedstawionego materiału dowodowego. Jeżeli inny właściwy organ (inne właściwe organy) pragnie (pragną) wziąć udział w drugim etapie (arbitraż), musi (muszą) przyjąć status zainteresowanego podmiotu.

Jeżeli inny właściwy organ (inne właściwe organy) w UE pozostaje (pozostają) w trakcie rozmów tylko obserwatorem (obserwatorami), nie ma to żadnych skutków dla stosowania postanowień konwencji arbitrażowej (np. kwestie terminów i kwestie proceduralne).

Udział w charakterze obserwatora nie wiąże innego właściwego organu (innych właściwych organów) ostatecznym wynikiem procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej.

W trakcie trwania procedury wszelka wymiana informacji musi być zgodna ze standardowymi wymogami i procedurami prawnymi i administracyjnymi.

- d) Podatnik (podatnicy) powinien (powinni) jak najszybciej poinformować administrację podatkową (administracje podatkowe), że w sprawę zaangażowana może być inna strona (inne strony) z innego państwa członkowskiego (innych państw członkowskich). Po złożeniu takiego powiadomienia należy w odpowiednim terminie przedstawić wszystkie stosowne informacje i towarzyszącą dokumentację. Przyjęcie takiego podejścia nie tylko zapewni szybsze rozwiązywanie spraw, lecz będzie również zapobiegać sytuacjom, w których nie można rozwiązać kwestii związanych z podwójnym opodatkowaniem ze względu na różne terminy proceduralne obowiązujące w państwach członkowskich.

6.3 Praktyczne działanie i przejrzystość

- a) W celu zminimalizowania kosztów i opóźnień spowodowanych tłumaczeniem, procedura wzajemnego porozumienia, w szczególności wymiana stanowisk, powinna być prowadzona we wspólnym języku roboczym lub w inny sposób mający ten sam skutek, jeżeli właściwe organy mogą osiągnąć porozumienie w trybie dwustronnym (lub wielostronnym).
- b) Przedsiębiorstwo występujące o zastosowanie procedury wzajemnego porozumienia będzie informowane przez właściwy organ, do którego zwróciło się z takim wnioskiem, o wszelkich istotnych zmianach, które mogą mieć na niego wpływ w czasie trwania tej procedury.
- c) Zapewnia się poufność informacji dotyczących każdej osoby, która jest chroniona na mocy dwustronnych umów podatkowych lub na mocy prawa Umawiającego się Państwa.
- d) Właściwy organ potwierdza otrzymanie wniosku podatnika o rozpoczęcie procedury wzajemnego porozumienia w ciągu jednego miesiąca od otrzymania tego wniosku i jednocześnie informuje właściwe organy innych Umawiających się Państw, których ten wniosek dotyczy, poprzez załączenie kopii wniosku podatnika.
- e) Jeżeli właściwy organ uważa, że przedsiębiorstwo nie przedstawiło podstawowych informacji niezbędnych do rozpoczęcia procedury wzajemnego porozumienia zgodnie z pkt 5 ppkt (i), zwraca się do przedsiębiorstwa w ciągu dwóch miesięcy od otrzymania wniosku o przedstawienie szczegółowych informacji dodatkowych, jakie są mu potrzebne.
- f) Umawiające się Państwa podejmują zobowiązanie, że właściwy organ udzieli odpowiedzi przedsiębiorstwu składającemu wniosek w jednej z następujących form:
 - (i) jeżeli właściwy organ nie daje wiary temu, że zyski przedsiębiorstwa zostały włączone lub jest prawdopodobne, że zostaną włączone do zysków przedsiębiorstwa w innym Umawiającym się Państwie, informuje on to przedsiębiorstwo o swoich wątpliwościach i wzywa je do złożenia dalszych wyjaśnień;
 - (ii) jeżeli właściwy organ uzna wniosek za uzasadniony i sam może zaproponować satysfakcjonujące rozwiązanie, informuje o tym przedsiębiorstwo i dokonuje możliwie szybko niezbędnych korekt oraz zezwala na odpowiednie ulgi;
 - (iii) jeżeli właściwy organ uzna wniosek za uzasadniony, ale nie jest w stanie samodzielnie znaleźć satysfakcjonującego rozwiązania, informuje przedsiębiorstwo, że będzie poszukiwał rozwiązania sprawy w drodze wzajemnego porozumienia z właściwym organem każdego innego zainteresowanego Umawiającego się Państwa.
- g) Jeżeli właściwy organ jest zdania, że wniosek jest uzasadniony, powinien rozpocząć procedurę wzajemnego porozumienia, informując właściwy organ drugiego Umawiającego się Państwa (Umawiających się Państw) o swojej

decyzji i załączając kopie dokumentów z informacjami określonymi w pkt 5 ppkt (i) niniejszego kodeksu. Jednocześnie informuje on osobę, która powołała się na konwencję arbitrażową, że wszczął procedurę wzajemnego porozumienia. Właściwy organ wszczynający procedurę wzajemnego porozumienia informuje również – na podstawie dostępnych mu informacji – właściwy organ drugiego Umawiającego się Państwa (Umawiających się Państw) oraz osobę, która złożyła wniosek, o tym, czy sprawa została wniesiona w terminie określonym w art. 6 ust. 1 konwencji arbitrażowej oraz o początku okresu dwuletniego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej.

6.4 Wymiana stanowisk

- a) Umawiające się Państwa zobowiązują się, że jeżeli procedura wzajemnego porozumienia została wszczęta, właściwy organ kraju, w którym dokonano naliczenia podatku, tzn. w którym administracja podatkowa podjęła lub zamierza podjąć ostateczną decyzję w sprawie dochodu lub decyzję jej równoważną, która zawiera korektę prowadzącą lub mogącą prowadzić do podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, przekazuje swoje stanowisko właściwym organom pozostałych Umawiających się Państw zaangażowanych w daną sprawę, określając:
 - (i) sprawę wniesioną przez osobę, która złożyła wniosek;
 - (ii) swoją opinię na temat argumentów przytoczonych we wniosku, np. uzasadnienie dlaczego uważa, że doszło lub może dojść do podwójnego opodatkowania;
 - (iii) w jaki sposób sprawa może zostać rozwiązana w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania, włącznie z pełnym wyjaśnieniem zaproponowanego rozwiązania.
- b) Stanowisko będzie zawierało pełne uzasadnienie naliczenia lub korekty i będzie uzupełnione podstawową dokumentacją wspierającą stanowisko właściwego organu oraz wykazem wszystkich innych dokumentów wykorzystanych do celów korekty.
- c) Stanowisko zostanie przekazane właściwym organom w pozostałych zaangażowanych w daną sprawę Umawiających się Państwach możliwie szybko, biorąc pod uwagę złożoność danej sprawy, i nie później niż cztery miesiące od późniejszego z następujących terminów:
 - (i) daty zawiadomienia o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;
 - (ii) daty otrzymania przez właściwe organy wniosku i podstawowych informacji, o których mowa w pkt 5 ppkt (i).
- d) Umawiające się Państwa zobowiązują się, że jeżeli właściwy organ kraju, w którym nie dokonano naliczenia podatku lub nie podjęto równoważnej decyzji ani nie zamierza się tego uczynić, co prowadzi lub może prowadzić do

podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, np. z powodu korekty cen transferowych, otrzyma stanowisko od innego właściwego organu, udziela on odpowiedzi możliwie szybko, biorąc pod uwagę złożoność sprawy, i nie później niż sześć miesięcy po otrzymaniu tego stanowiska.

- e) Odpowiedź będzie sporządzona w jednej z dwóch form:
- (i) jeżeli właściwy organ uważa, że miało lub może mieć miejsce podwójne opodatkowanie, i jeżeli zgadza się z rozwiązaniem zaproponowanym w stanowisku, informuje o tym właściwy organ (właściwe organy) drugiej strony oraz dokonuje odpowiednich korekt lub udziela odpowiednich ulg możliwie szybko;
 - (ii) jeżeli właściwy organ nie uważa, że miało lub może mieć miejsce podwójne opodatkowanie, lub nie zgadza się z rozwiązaniem zaproponowanym w stanowisku, przekazuje swoje stanowisko właściwemu organowi (właściwym organom) drugiej strony, wyjaśniając powody i proponując termin rozpatrzenia sprawy przy uwzględnieniu stopnia jej złożoności. Propozycja taka będzie zawierała, tam gdzie to odpowiednie, datę bezpośredniego spotkania, które powinno się odbyć nie później niż 18 miesięcy od późniejszego z następujących terminów:
 - aa) daty zawiadomienia o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;
 - bb) daty otrzymania przez właściwe organy wniosku i podstawowych informacji, o których mowa w pkt 5 ppkt (i).
- f) Umawiające się Państwa podejmują wszelkie stosowne działania w celu przyspieszenia wszystkich procedur na ile to możliwe. W tym celu Umawiające się Państwa powinny przewidzieć organizowanie regularnych, odbywających się co najmniej raz w roku, bezpośrednich spotkań z udziałem swoich właściwych organów w celu przedyskutowania toczących się procedur wzajemnego porozumienia (przy założeniu, że liczba takich spraw uzasadnia takie regularne spotkania).

6.5 Umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi

W przypadkach stosowania cen transferowych zaleca się, aby państwa członkowskie stosowały przepisy pkt 1-3 również do procedur wzajemnego porozumienia wszczętych zgodnie z art. 25 ust. 1 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, wprowadzanego w życie w umowach w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi.

7. Postępowanie w trakcie drugiego etapu procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej

7.1 Wykaz niezależnych ekspertów

- a) Umawiające się Państwa zobowiązują się do bezzwłocznego przekazania Sekretarzowi Generalnemu Rady Unii Europejskiej nazwisk pięciu niezależnych ekspertów, którzy mogą zostać członkami komisji doradczej przewidzianej w art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej oraz do informowania, na tych samych warunkach, o wszelkich zmianach w tym wykazie.
- b) Przekazując nazwiska niezależnych ekspertów Sekretarzowi Generalnemu Rady Unii Europejskiej, Umawiające się Państwa załączają życiorysy zawodowe tych osób, które między innymi powinny zawierać opis ich doświadczenia w dziedzinie prawa i podatków, a w szczególności w dziedzinie spraw związanych ze stosowaniem cen transferowych.
- c) Umawiające się Państwa mogą również wskazać w swoim wykazie tych niezależnych ekspertów, którzy spełniają wymagania do wybrania ich na stanowisko przewodniczącego.
- d) Sekretarz Generalny Rady będzie zwracał się co roku do Umawiających się Państw o potwierdzenie przekazanych przez nich nazwisk niezależnych ekspertów i/lub podanie nazwisk osób, które mają ich zastąpić.
- e) Zbiorczy wykaz wszystkich niezależnych ekspertów zostanie opublikowany na stronie internetowej Rady.
- f) Niezależni eksperci nie muszą być obywatelami wyznaczającego ich państwa ani nie muszą w nim mieszkać, ale muszą być obywatelami jednego z Umawiających się Państw i muszą mieszkać na terytorium, na którym ma zastosowanie konwencja arbitrażowa.
- g) Zaleca się, by właściwe organy przygotowały uzgodnioną deklarację przyjęcia nominacji oraz zaświadczenie o niezależności w kontekście rozpatrywanej sprawy, które niezależni eksperci powinni podpisać.

7.2 Powołanie komisji doradczej

- a) O ile nie uzgodniono inaczej pomiędzy zainteresowanymi Umawiającymi się Państwami, Umawiające się Państwo, które pierwsze wystosowało zawiadomienie o naliczeniu podatku, tzn. o ostatecznej decyzji podjętej przez administrację podatkową w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej, która prowadzi lub może prowadzić do podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, podejmuje inicjatywę ustanowienia komisji doradczej i przygotowuje jej posiedzenia, w porozumieniu z drugim Umawiającym się Państwem.
- b) Właściwe organy powinny powołać komisję doradczą nie później niż 6 miesięcy po upływie terminu, o którym mowa w art. 7 konwencji arbitrażowej. Jeżeli nie dokona tego pierwszy właściwy organ, drugi właściwy organ ma prawo przejąć inicjatywę.
- c) Poza przewodniczącym i przedstawicielami właściwych organów, w skład komisji doradczej wchodzi zwykle dwóch niezależnych ekspertów. W przypadku spraw trójstronnych, kiedy komisja doradcza jest powoływana w ramach podejścia wielostronnego, Umawiające się Państwa uwzględnią

wymogi określone w art. 11 ust. 2 konwencji arbitrażowej, wprowadzając w razie potrzeby dodatkowy regulamin, aby umożliwić komisji doradczej włącznie z jej przewodniczącym przyjmowanie opinii zwykłą większością głosów.

- d) Komisję doradczą wspomaga sekretariat, działanie którego zapewnia Umawiające się Państwo, które zainicjowało ustanowienie komisji doradczej, o ile Umawiające się Państwa nie uzgodniły inaczej. W celu zachowania niezależności sekretariat będzie działał pod nadzorem przewodniczącego komisji doradczej. Zgodnie z art. 9 ust. 6 konwencji arbitrażowej, członkowie sekretariatu zobowiązani będą do zachowania tajemnicy.
- e) Miejsce, w którym spotyka się komisja doradcza, oraz miejsce sporządzenia opinii mogą zostać z góry określone przez właściwe organy zainteresowanych Umawiających się Państw.
- f) Umawiające się Państwa przekazują komisji doradczej przed jej pierwszym posiedzeniem wszystkie odpowiednie dokumenty i informacje, a w szczególności wszystkie dokumenty, sprawozdania, korespondencję i wnioski wykorzystane w procedurze wzajemnego porozumienia.

7.3 Działanie komisji doradczej

- a) Sprawa zostaje uznana za przedłożoną komisji doradczej w dniu, w którym przewodniczący potwierdzi, że jej członkowie otrzymali całą odpowiednią dokumentację i informacje określone w pkt 7.2 lit. f).
- b) Obrady komisji doradczej będą odbywały się w języku urzędowym lub językach urzędowych zainteresowanych Umawiających się Państw, o ile właściwe organy nie zdecydują inaczej w drodze wzajemnego porozumienia, uwzględniając propozycje komisji doradczej.
- c) Komisja doradcza może zwrócić się do strony, która wystosowała oświadczenie lub dokument, aby zorganizowała tłumaczenie na język lub języki, w których prowadzone są obrady.
- d) Przestrzegając postanowień art. 10 konwencji arbitrażowej, komisja doradcza może zwrócić się z wnioskiem do Umawiających się Państw, a zwłaszcza do Umawiającego się Państwa, które pierwsze sporządziło zawiadomienie o naliczeniu podatku tzn. w którym podjęto ostateczną decyzję administracji podatkowej o dodatkowym dochodzie lub decyzję jej równoważną, która doprowadziła lub może doprowadzić do podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1, do stawienia się przed komisją doradczą.
- e) Koszty związane z procedurą komisji doradczej, które zostaną równo podzielone pomiędzy zainteresowane Umawiające się Państwa, obejmują koszty administracyjne komisji doradczej oraz honoraria i koszty niezależnych ekspertów.
- f) O ile właściwe organy Umawiających się Państw nie uzgodnią inaczej:

- (i) zwrot kosztów niezależnych ekspertów ogranicza się do zwrotu kosztów, jaki zwyczajowo otrzymują wysokiej rangi urzędnicy państwowi Umawiającego się Państwa, które zainicjowało utworzenie komisji doradczej;
 - (ii) honoraria niezależnych ekspertów ustala się w wysokości 1000 EUR na osobę za dzień posiedzenia komisji doradczej, przy czym przewodniczący otrzymuje honorarium o 10% wyższe niż pozostali niezależni eksperci.
- g) Zwrot kosztów związanych z procedurą komisji doradczej zostanie dokonany przez Umawiające się Państwo, z inicjatywy którego powołano komisję doradczą, o ile Umawiające się Państwa nie postanowią inaczej.

7.4 Opinia komisji doradczej

Umawiające się Państwa mogą oczekiwać, że opinia będzie zawierała:

- a) nazwiska członków komisji doradczej;
- b) wniosek; wniosek zawiera:
 - nazwy i adresy zainteresowanych przedsiębiorstw;
 - zainteresowane właściwe organy;
 - opis faktów i okoliczności dotyczących sporu;
 - jasne sformułowanie spornej kwestii;
- c) krótkie streszczenie postępowania;
- d) argumenty i metody, na których opiera się decyzja zawarta w opinii;
- e) opinię;
- f) miejsce sporządzenia opinii;
- g) datę przekazania opinii;
- h) podpisy członków komisji doradczej.

Decyzję właściwych organów i opinię komisji doradczej ogłasza się w następujący sposób:

- (i) Po podjęciu decyzji właściwy organ, któremu sprawa została przedłożona, wysyła kopię decyzji właściwych organów i opinię komisji doradczej do każdego z zainteresowanych przedsiębiorstw.
- (ii) Właściwe organy Umawiających się Państw mogą wyrazić zgodę, aby decyzja i opinia zostały opublikowane w całości, jak również mogą uzgodnić opublikowanie decyzji i opinii bez wymieniać nazw zainteresowanych przedsiębiorstw oraz pod warunkiem usunięcia wszelkich innych szczegółów,

które mogą ujawnić tożsamość zainteresowanych przedsiębiorstw. W obydwu przypadkach wymagana jest zgoda przedsiębiorstw, a przed opublikowaniem zainteresowane przedsiębiorstwa muszą poinformować na piśmie właściwy organ, któremu sprawa została przedłożona, że nie zgłaszają sprzeciwu wobec opublikowania decyzji i opinii.

- (iii) Opinia komisji doradczej jest sporządzana w trzech (lub więcej w przypadku spraw trójstronnych) oryginalnych egzemplarzach, z których po jednym przesyła się każdemu właściwemu organowi Umawiających się Państw zaangażowanych w daną sprawę, a jeden przekazuje Sekretariatowi Generalnemu Rady do akt. Jeżeli zostanie osiągnięte porozumienie w sprawie opublikowania opinii, zostanie ona podana do publicznej wiadomości w języku oryginalnym (językach oryginalnych) na stronie internetowej Komisji.

8. Pobieranie podatku i naliczanie odsetek w trakcie trwania procedur rozwiązywania sporów transgranicznych

- a) Zaleca się, by państwa członkowskie podjęły wszystkie niezbędne środki gwarantujące, że w stosunku do przedsiębiorstw zaangażowanych w procedury rozwiązywania sporów transgranicznych zgodnie z konwencją arbitrażową możliwe jest zawieszenie pobierania podatków w trakcie trwania tych procedur, na takich samych warunkach jak w przypadku przedsiębiorstw zaangażowanych w krajową procedurę odwoławczą lub sądową, mimo że takie środki mogą wymagać zmian w prawie w niektórych państwach członkowskich. Byłoby wskazane, by państwa członkowskie rozszerzyły te środki na procedury rozwiązywania sporów transgranicznych w ramach umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi.
- b) Z uwagi na fakt, iż podczas negocjacji w ramach procedury wzajemnego porozumienia podatnik nie powinien odczuwać negatywnych skutków istnienia różnych podejść w zakresie naliczania odsetek i zwrotów w okresie, kiedy przeprowadzana jest procedura wzajemnego porozumienia, zaleca się, by państwa członkowskie przyjęły jedno z następujących podejść:
- pobór podatku jest wznawiany i w przypadku zarówno podatku pobieranego, jak i zwracanego nie są naliczane odsetki
 - pobór podatku jest wznawiany i w przypadku zarówno podatku pobieranego, jak i zwracanego naliczane są odsetki; lub
 - każdy przypadek analizowany jest indywidualnie pod względem naliczania lub zwrotu odsetek (w miarę możliwości w trakcie procedury wzajemnego porozumienia).

9. Przystąpienie nowych państw członkowskich UE do konwencji arbitrażowej

Państwa członkowskie podejmą starania mające na celu podpisanie i ratyfikowanie Konwencji o przystąpieniu nowych państw członkowskich UE do konwencji arbitrażowej w możliwie najkrótszym terminie, nie później jednak niż w dwa lata od ich przystąpienia do UE.

10. Przepisy końcowe

W celu zapewnienia jednakowego i skutecznego stosowania kodeksu państwa członkowskie są proszone o składanie Komisji co dwa lata sprawozdań w sprawie jego praktycznego stosowania. Na podstawie tych sprawozdań Komisja zamierza informować Radę o stosowaniu niniejszego kodeksu i może złożyć wniosek o dokonanie przeglądu jego przepisów.