

Dz.U.UE.C.2009.322.1

**Zmieniony kodeks postępowania wspierającego skuteczne wprowadzanie w życie
Konwencji w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty
zysków przedsiębiorstw powiązanych**

(2009/C 322/01)

(Dz. U. UE C z dnia 30 grudnia 2009 r.)

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, jako Umawiających się Państw konwencji arbitrażowej, jak i podatników posiadania bardziej szczegółowych zasad skutecznego wprowadzania w życie konwencji arbitrażowej,

PRZYJMUJĄC DO WIADOMOŚCI komunikat Komisji z dnia 14 września 2009 r. w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych (ang. "Joint Transfer Pricing Forum", JTPF) w okresie od marca 2007 roku do marca 2009 roku, oparty na sprawozdaniach JTPF na temat kar i cen transferowych oraz na temat interpretacji niektórych postanowień konwencji arbitrażowej,

PODKREŚLAJĄC, że niniejszy kodeks postępowania stanowi polityczne zobowiązanie i nie wpływa na prawa i zobowiązania państw członkowskich, ani na odpowiednie zakresy kompetencji państw członkowskich i Unii Europejskiej wynikające z Traktatu o Unii Europejskiej i Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej,

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

PRZYJMUJĄC DO WIADOMOŚCI wnioski zamieszczone w sprawozdaniu JTPF na temat kar,

PRZYJMUJĄ NINIEJSZYM NASTĘPUJĄCY ZMIENIONY KODEKS POSTĘPOWANIA:
Bez uszczerbku dla odpowiednich zakresów kompetencji państw członkowskich i Unii Europejskiej, niniejszy zmieniony kodeks postępowania dotyczy wprowadzenia w życie konwencji arbitrażowej oraz niektórych powiązanych zagadnień dotyczących procedur 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 postępowania sprawa trójstronna w UE ma miejsce, kiedy na pierwszym etapie procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej dwa właściwe organy UE nie są w stanie w pełni rozwiązać żadnego problemu podwójnego opodatkowania pojawiającego się w sprawie 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 UE (w oparciu o dowody uzyskane w wyniku analizy porównawczej obejmującej analizę funkcjonalną i inne powiązane elementy faktyczne) w znaczny sposób przyczyniło się do osiągnięcia wyniku będącego skutkiem złamania zasady ceny rynkowej podczas serii odnośnych transakcji lub w ramach powiązań handlowych/finansowych oraz jest postrzegane jako takie przez podatnika, który podlega podwójnemu opodatkowaniu i który wnosi o zastosowanie postanowień konwencji arbitrażowej.

b) Zakres konwencji arbitrażowej obejmuje wszystkie transakcje w UE związane ze sprawami trójstronnymi między państwami członkowskimi.

1.2. *Niedostateczna kapitalizacja*⁽¹⁾

W konwencji arbitrażowej dokonano wyraźnego odniesienia do zysków pochodzących 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 ich 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 dacie wejścia 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, że art. 8 ust. 1 przewiduje możliwość odmowy dostępu do konwencji arbitrażowej z uwagi na nałożenie surowej kary, oraz uwzględniając praktyczne doświadczenia zdobyte od 1995 roku, zaleca się, by państwa członkowskie sprecyzowały lub zmieniły swoje jednostronne deklaracje zamieszczone w załączniku do konwencji arbitrażowej, aby lepiej odzwierciedlić fakt, że surową karę należy stosować tylko w wyjątkowych przypadkach, takich jak np. oszustwa podatkowe.

4. **Początek biegu trzyletniego okresu (termin przedłożenia sprawy zgodnie z art. 6 ust. 1 konwencji arbitrażowej)**

Termin "pierwszego zawiadomienia o ustaleniu wysokości podatku lub równoważnego dokumentu, których skutkiem lub prawdopodobnym skutkiem jest podwójne opodatkowanie w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, np. z powodu korekty cen transferowych"⁽²⁾ uznaje się za początek biegu trzyletniego okresu.

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

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

- a) Do celów art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej, sprawa będzie uważana za wniesioną zgodnie z art. 6 ust. 1, jeżeli podatnik przedstawi:
- (i) dane identyfikacyjne (takie jak nazwa, adres, numer identyfikacji podatkowej) składającego wniosek przedsiębiorstwa państwa członkowskiego oraz innych stron, których te transakcje dotyczą;
 - (ii) szczegółowe informacje dotyczące istotnych faktów i okoliczności sprawy (wraz ze szczegółowymi informacjami dotyczącymi powiązań pomiędzy tym przedsiębiorstwem a innymi stronami, których te transakcje dotyczą);
 - (iii) dane identyfikujące odpowiednie okresy rozliczeniowe;
 - (iv) kopie zawiadomień o ustaleniu wysokości podatku, sprawozdania z audytu podatkowego lub równoważnego dokumentu wskazującego na domniemane podwójne opodatkowanie;
 - (v) szczegółowe informacje dotyczące wszelkich procedur odwoławczych i sądowych wszczętych przez przedsiębiorstwo lub przez inne strony, których te transakcje dotyczą, oraz wszelkich decyzji sądowych w tej sprawie;
 - (vi) wyjaśnienie przedsiębiorstwa, dlaczego uważa ono, że zasady określone w art. 4 konwencji arbitrażowej nie zostały zastosowane;
 - (vii) zobowiązanie, że przedsiębiorstwo odpowie w możliwie najpełniejszym zakresie i możliwie najszybciej na wszelkie rozsądne i stosowne żądania właściwego organu oraz udostępni odpowiednią dokumentację właściwym organom; oraz
 - (viii) wszelkie szczególne informacje dodatkowe, których właściwy organ zażąda w ciągu dwóch miesięcy od otrzymania wniosku podatnika.
- b) Okres dwuletni rozpoczyna się z najpóźniejszą z poniższych dat:
- (i) z datą zawiadomienia o ustaleniu wysokości podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji równoważnej;
 - (ii) z datą otrzymania przez właściwy organ wniosku i podstawowych informacji, o których mowa w lit. a).

6. Procedury wzajemnego porozumienia zgodnie z konwencją arbitrażową

6.1. Przepisy ogólne

- a) Zasada ceny rynkowej będzie stosowana, zgodnie z zaleceniami OECD, bez względu na bezpośrednie konsekwencje podatkowe dla któregośkolwiek państwa członkowskiego.
- b) Sprawy będą rozstrzygane jak najszybciej z uwzględnieniem złożoności poszczególnych przypadków.
- c) Pod uwagę brane będą wszelkie odpowiednie środki osiągnięcia wzajemnego porozumienia w możliwie najkrótszym czasie, włącznie z bezpośrednimi spotkaniami. W stosownych przypadkach, przedsiębiorstwo zostanie wezwane do przedstawienia sprawy swojemu właściwemu organowi.
- d) Biorąc pod uwagę przepisy niniejszego kodeksu postępowania, 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 lit. b) niniejszego kodeksu postępowania. 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 konwencji arbitrażowej (w którym przewidziano możliwość przedłużenia terminów) w celu uzgodnienia krótkoterminowego przedłużenia.

- e) Procedura wzajemnego porozumienia nie powinna wiązać się z żadnymi nieodpowiednimi lub nadmiernymi kosztami przestrzegania przepisów 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 państw członkowskich, 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 postępowaniu i rozmowach w charakterze obserwatora (obserwatorów) lub aktywnego podmiotu (aktywnych podmiotów) oraz wspólnego uzgodnienia preferowanego podejścia. Należy więc udostępnić wszystkie informacje innemu właściwemu organowi (innym właściwym organom) w UE, na przykład w drodze wymiany informacji. Należy zwrócić się do innego właściwego organu (innych właściwych organów) o potwierdzenie rzeczywistego lub ewentualnego udziału "ich" podatnika (podatników).
- b) Zainteresowane właściwe organy mogą przyjąć jedno z następujących podejść w celu rozwiązania - w ramach konwencji arbitrażowej - kwestii dotyczących podwójnego opodatkowania w sprawach trójstronnych w UE:
 - (i) właściwe organy mogą podjąć decyzję o przyjęciu podejścia wielostronnego (natychmiastowy i pełen udział wszystkich zaangażowanych właściwych organów); lub
 - (ii) właściwe organy mogą podjąć decyzję o rozpoczęciu procedury dwustronnej, gdzie dwiema stronami są właściwe organy, które wskazały (w oparciu o analizę porównawczą obejmującą analizę funkcjonalną i inne powiązane elementy faktyczne) 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 odnośnych transakcji lub w ramach powiązań handlowych/finansowych, i które powinny zwrócić się do innego właściwego organu (innych właściwych organów) w UE o wzięcie udziału w rozmowach dotyczących procedury wzajemnego porozumienia w charakterze obserwatora (obserwatorów); lub
 - (iii) właściwe organy mogą podjąć decyzję o rozpoczęciu więcej niż jednej procedury dwustronnej jednocześnie i powinny zwrócić się do innego właściwego organu (innych właściwych organów) w UE o wzięcie udziału w odnośnych 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 równoległych procedur dwustronnych, wszystkie odpowiednie właściwe organy powinny wziąć udział w pierwszym etapie procedury przewidzianej w konwencji arbitrażowej 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 (zainteresowanych podmiotów).

Fakt, że 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 (obserwatorów) 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 odnośną administrację podatkową (odnośne administracje podatkowe) o tym, 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 fakty i towarzyszącą dokumentację. Przyjęcie takiego podejścia nie tylko zapewni szybsze rozstrzygnięcie, lecz zapobiegnie również sytuacji, w której 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 mają na niego wpływ w czasie trwania tej procedury.
- c) Zapewniona zostanie poufność informacji dotyczących każdej osoby, która jest chroniona na mocy dwustronnych umów podatkowych lub na mocy prawa państwa członkowskiego.
- d) Właściwy organ potwierdzi otrzymanie wniosku podatnika o rozpoczęcie procedury wzajemnego porozumienia w ciągu jednego miesiąca od otrzymania tego wniosku i jednocześnie poinformuje właściwy organ (właściwe organy) drugiego państwa członkowskiego (pozostałych państw członkowskich) zaangażowanego (zaangażowanych) w tę sprawę, 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 lit. a), zwróci się do przedsiębiorstwa, w ciągu dwóch miesięcy od otrzymania wniosku, o przedstawienie szczególnych informacji dodatkowych, jakie są mu potrzebne.
- f) Państwa członkowskie zobowiązują się do tego, 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 lub prawdopodobnie zostaną włączone do zysków przedsiębiorstwa w innym państwie członkowskim, poinformuje to przedsiębiorstwo o swoich wątpliwościach i wezwie je do złożenia dalszych wyjaśnień;
 - (ii) jeżeli właściwy organ uzna wniosek za uzasadniony i sam może zaproponować satysfakcjonujące rozwiązanie, poinformuje o tym przedsiębiorstwo i dokona możliwie szybko niezbędnych korekt lub zezwoli na odpowiednio uzasadnione ulgi;

- (iii) jeżeli właściwy organ uzna wniosek za uzasadniony, ale nie jest w stanie samodzielnie znaleźć satysfakcjonującego rozwiązania, poinformuje przedsiębiorstwo o tym, że będzie poszukiwać rozwiązania sprawy w drodze wzajemnego porozumienia z właściwym organem dowolnego innego zainteresowanego państwa członkowskiego.
- g) Jeżeli właściwy organ jest zdania, że wniosek jest uzasadniony, powinien rozpocząć procedurę wzajemnego porozumienia, informując właściwy organ (właściwe organy) drugiego państwa członkowskiego (pozostałych państw członkowskich) o swojej decyzji i załączając kopie dokumentów z informacjami określonymi w pkt 5 lit. a) niniejszego kodeksu postępowania. Jednocześnie poinformuje on osobę, która powołała się na konwencję arbitrażową o tym, że wszczął procedurę wzajemnego porozumienia. Właściwy organ wszczynający procedurę wzajemnego porozumienia informuje również - na podstawie dostępnych mu informacji - właściwy organ (właściwe organy) drugiego państwa członkowskiego (pozostałych państw członkowskich) 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) W przypadku wszczęcia procedury wzajemnego porozumienia państwa członkowskie zobowiązują się do tego, by właściwy organ kraju, w którym dokonano ustalenia wysokości 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, przekazał swoje stanowisko właściwemu organowi (właściwym organom) drugiego państwa członkowskiego (pozostałych państw członkowskich) zaangażowanego (zaangażowanych) w daną sprawę, określając:
 - (i) sprawę wniesioną przez osobę, która złożyła wniosek;
 - (ii) swoją opinię na temat istoty sprawy, np. uzasadnienie dlaczego uważa, że doszło lub może dojść do podwójnego opodatkowania;
 - (iii) w jaki sposób sprawa może zostać rozwiązana w celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania, włącznie z pełnym wyjaśnieniem zaproponowanego rozwiązania.
- b) Stanowisko będzie zawierało pełne uzasadnienie naliczenia lub korekty; będzie mu towarzyszyć podstawowa dokumentacja potwierdzająca stanowisko właściwego organu oraz wykaz wszystkich innych dokumentów wykorzystanych do celów korekty.
- c) Stanowisko zostanie przesłane właściwemu organowi (właściwym organom) drugiego państwa członkowskiego (pozostałych państw członkowskich) zaangażowanego (zaangażowanych) w daną sprawę jak najszybciej, z uwzględnieniem złożoności danej sprawy i nie później niż cztery miesiące od najpóźniejszej z poniższych dat:
 - (i) daty zawiadomienia o ustaleniu wysokości podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;
 - (ii) daty otrzymania przez właściwy organ wniosku i podstawowych informacji, o których mowa w pkt 5 lit. a).
- d) W przypadku gdy właściwy organ kraju, w którym nie dokonano ustalenia wysokości 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, państwa członkowskie zobowiązują się do tego, by organ ten udzielił odpowiedzi jak najszybciej, z uwzględnieniem złożoności konkretnej sprawy, i nie później niż sześć miesięcy po otrzymaniu tego stanowiska.

- e) Odpowiedź powinna zostać 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, poinformuje o tym właściwy organ (właściwe organy) drugiej strony oraz jak najszybciej dokona odpowiednich korekt lub udzieli odpowiednich ulg;
 - (ii) jeżeli właściwy organ nie uważa, że miało lub może mieć miejsce podwójne opodatkowanie, lub nie zgadza się z rozwiązaniem zaproponowanym w stanowisku, przekaze swoje stanowisko właściwemu organowi (właściwym organom) drugiej strony, wyjaśniając powody i proponując orientacyjny termin rozpatrzenia sprawy przy uwzględnieniu stopnia jej złożoności. Propozycja taka będzie zawierała, w stosownych przypadkach, datę bezpośredniego spotkania, które powinno się odbyć nie później niż 18 miesięcy od najpóźniejszej z poniższych dat:
 - aa) daty zawiadomienia o ustaleniu wysokości podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;
 - bb) daty otrzymania przez właściwy organ wniosku i podstawowych informacji, o których mowa w pkt 5 lit. a).
- f) Państwa członkowskie podejmą przy tym wszelkie stosowne działania, aby w miarę możliwości przyspieszyć wszystkie procedury. W tym celu państwa członkowskie powinny przewidzieć organizowanie regularnych, odbywających się co najmniej raz w roku, bezpośrednich spotkań z udziałem ich właściwych organów w celu przedyskutowania toczących się procedur wzajemnego porozumienia (przy założeniu, że liczba 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, 2 i 3 również do procedur wzajemnego porozumienia wszczętych zgodnie z art. 25 ust. 1 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, wprowadzonym w życie w umowach w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi.

7. Postępowanie w trakcie drugiej fazy konwencji arbitrażowej

7.1. *Wykaz niezależnych ekspertów*

- a) Państwa członkowskie zobowiązują się do bezzwłocznego przekazania Sekretarzowi Generalnemu Rady 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, państwa członkowskie załączą życiorysy zawodowe tych osób, które powinny między innymi zawierać opis ich doświadczenia w dziedzinie prawa i podatków, a w szczególności w dziedzinie spraw związanych ze stosowaniem cen transferowych.

- c) Państwa członkowskie mogą również wskazać w swoim wykazie tych niezależnych ekspertów, którzy spełniają wymagania do wybrania ich na stanowisko przewodniczącego.
- d) Sekretarz Generalny Rady będzie się co roku zwracał do państw członkowskich o potwierdzenie przekazanych przez nich nazwisk niezależnych ekspertów 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 państw członkowskich 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 wybrani niezależni eksperci powinni podpisać.

7.2. *Powołanie komisji doradczej*

- a) O ile zainteresowane państwa członkowskie nie uzgodniły inaczej, państwo członkowskie, które pierwsze wydało zawiadomienie o ustaleniu wysokości podatku, tzn. ostateczną decyzję administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzję jej równoważną, która doprowadziła lub może doprowadzić do podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, podejmuje inicjatywę powołania komisji doradczej i przygotowuje jej posiedzenia, w porozumieniu z drugim państwem członkowskim (pozostałymi państwami członkowskimi).
- b) Właściwe organy powinny powołać komisję doradczą nie później niż sześć miesięcy po upływie terminu, o którym mowa w art. 7 konwencji arbitrażowej. Jeżeli nie dokona tego jeden właściwy organ, drugi ma prawo przejąć inicjatywę.
- c) Poza przewodniczącym i przedstawicielami właściwych organów w skład komisji doradczej wejdzie zwykle dwóch niezależnych ekspertów. W przypadku spraw trójstronnych, kiedy komisja doradcza jest powoływana w ramach podejścia wielostronnego, państwa członkowskie uwzględnią wymogi określone w art. 11 ust. 2 konwencji arbitrażowej, wprowadzając w razie potrzeby dodatkowy regulamin wewnętrzny, aby umożliwić komisji doradczej, włącznie z jej przewodniczącym, przyjmowanie opinii zwykłą większością głosów jej członków.
- d) Komisję doradczą wspomagać będzie sekretariat, którego obsługę zapewni państwo członkowskie, które zainicjowało powołanie komisji doradczej, o ile zainteresowane państwa członkowskie 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 wydania opinii mogą zostać z góry określone przez właściwe organy zainteresowanych państw członkowskich.
- f) Państwa członkowskie prześlą komisji doradczej przed jej pierwszym posiedzeniem wszystkie odpowiednie dokumenty i informacje, 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 wszystkie odpowiednie dokumenty i informacje określone w pkt 7.2 lit. f).
- b) Postępowanie przed komisją doradczą będzie prowadzone w języku urzędowym lub językach urzędowych zainteresowanych państw członkowskich, 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 jest postępowanie.
- d) Przestrzegając art. 10 konwencji arbitrażowej, komisja doradcza może zwrócić się z wnioskiem do państw członkowskich, a zwłaszcza do państwa członkowskiego, które pierwsze wydało zawiadomienie o ustaleniu wysokości podatku tzn. ostateczną decyzję administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzję jej równoważną, która doprowadziła lub może doprowadzić do podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, do stawienia się przed komisją doradczą.
- e) Koszty związane z procedurą komisji doradczej, które zostaną równo podzielone pomiędzy zainteresowane państwa członkowskie, obejmą koszty administracyjne komisji doradczej oraz honoraria i wydatki niezależnych ekspertów.
- f) O ile właściwe organy zainteresowanych państw członkowskich nie uzgodnią inaczej:
 - (i) zwrot wydatków niezależnych ekspertów ograniczy się do zwrotu, jaki zwyczajowo otrzymują wysokiej rangi urzędnicy państwowi państwa członkowskiego, które zainicjowało powołanie komisji doradczej;
 - (ii) honoraria niezależnych ekspertów ustali się w wysokości 1.000 EUR na osobę za dzień posiedzenia komisji doradczej, przy czym przewodniczący otrzyma honorarium o 10 % wyższe niż honorarium pozostałych niezależnych ekspertów.
- g) Faktyczny zwrot kosztów związanych z procedurą komisji doradczej zostanie dokonany przez państwo członkowskie, z inicjatywy którego powołano komisję doradczą, o ile właściwe organy zainteresowanych państw członkowskich nie postanowią inaczej.

7.4. *Opinia komisji doradczej*

Państwa członkowskie mogą oczekiwać, że opinia będzie zawierała:

- a) nazwiska członków komisji doradczej;
- b) wniosek; wniosek zawiera:
 - (i) nazwy i adresy zainteresowanych przedsiębiorstw;
 - (ii) zainteresowane właściwe organy;
 - (iii) opis faktów i okoliczności sporu;
 - (iv) wyraźne oświadczenie dotyczące roszczeń;
- c) krótkie streszczenie postępowania;
- d) argumenty i metody, na których opiera się decyzja zawarta w opinii;
- e) opinię;

- f) miejsce wydania opinii;
- g) datę wydania opinii;
- h) podpisy członków komisji doradczej.

Decyzja właściwych organów i opinia komisji doradczej zostaną ogłoszone w następujący sposób:

- (i) Po podjęciu decyzji właściwy organ, któremu sprawa została przedłożona, wyśle kopię decyzji właściwych organów i opinię komisji doradczej do każdego z zainteresowanych przedsiębiorstw.
- (ii) Właściwe organy państw członkowskich mogą uzgodnić, że decyzja i opinia mogą zostać opublikowane w całości. Mogą również uzgodnić opublikowanie decyzji i opinii bez wymieniania nazw zainteresowanych przedsiębiorstw oraz pod warunkiem usunięcia wszelkich innych szczegółowych danych, które mogą ujawnić tożsamość zainteresowanych przedsiębiorstw. W obydwu przypadkach wymagana jest zgoda przedsiębiorstw, a przed każdą publikacją zainteresowane przedsiębiorstwa muszą poinformować na piśmie właściwy organ, któremu sprawa została przedłożona, o tym, że nie zgłaszają sprzeciwu wobec opublikowania decyzji i opinii.
- (iii) Opinia komisji doradczej zostanie sporządzana w trzech (lub więcej w przypadku spraw trójstronnych) oryginalnych egzemplarzach, z których po jednym przesyła się każdemu właściwemu organowi zainteresowanych państw członkowskich, a jeden przekazuje Sekretariatowi Generalnemu Rady do archiwum. 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 w celu zapewnienia, 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, że 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:
 - (i) podatek jest pobierany i zwracany bez naliczania odsetek; lub
 - (ii) podatek jest pobierany i zwracany z naliczeniem odsetek; lub
 - (iii) każdy przypadek analizowany jest indywidualnie pod względem naliczania lub zwrotu odsetek (w miarę możliwości w trakcie procedury wzajemnego porozumienia).

9. Przystąpienie nowych państw członkowskich do konwencji arbitrażowej

Państwa członkowskie podejmą starania mające na celu podpisanie i ratyfikowanie konwencji o przystąpieniu nowych państw członkowskich do konwencji arbitrażowej w jak najkrótszym terminie, nie później jednak niż w ciągu dwóch lat od ich przystąpienia do UE.

10. Przepisy końcowe

W celu zapewnienia jednakowego i skutecznego stosowania niniejszego kodeksu postępowania wzywa się państwa członkowskie do składania Komisji co dwa lata sprawozdań w sprawie jego praktycznego stosowania. Na podstawie tych sprawozdań Komisja zamierza złożyć sprawozdanie Radzie i może zaproponować przegląd przepisów niniejszego kodeksu postępowania.

⁽¹⁾ Zastrzeżenia: Bułgaria jest zdania, że korekty zysków wynikające z korekty ceny pożyczki (tzn. stopy oprocentowania) są objęte zakresem konwencji arbitrażowej. Bułgaria uważa jednak, że konwencja arbitrażowa nie obejmuje przypadków korekty zysku w oparciu o korekty do kwoty finansowania. Zasadniczo przyczyny takich korekt wynikają z przepisów krajowych państw członkowskich. Różnorodność przepisów krajowych i brak uznanych na poziomie międzynarodowym wytycznych dotyczących zasad ceny rynkowej mających zastosowanie do struktury kapitałowej przedsiębiorstwa, w dużej mierze kwestionują zasadność zastosowania zasad ceny rynkowej do korekt zysków w oparciu o korekty wysokości pożyczki.

Republika Czeska nie stosuje procedury wzajemnego porozumienia na mocy konwencji arbitrażowej w przypadkach podlegających krajowym przepisom w zakresie zwalczania nadużyć.

Niderlandy potwierdzają opinię, że korekta stopy oprocentowania (ceny pożyczki) oparta na przepisach krajowych kierujących się zasadą ceny rynkowej mieści się w zakresie konwencji arbitrażowej. Uznaje się, że korekty wysokości pożyczki oraz korekty możliwości odliczenia oprocentowania w oparciu o podejście polegające na niedostatecznej kapitalizacji zgodnie z zasadą ceny rynkowej lub korekty dokonywane na podstawie przepisów w zakresie zwalczania nadużyć w oparciu o zasady ceny rynkowej wykraczają poza zakres konwencji arbitrażowej. Niderlandy podtrzymują swoje zastrzeżenie do czasu uzyskania od OECD wytycznych dotyczących stosowania zasady ceny rynkowej w przypadku niedostatecznej kapitalizacji przedsiębiorstw powiązanych.

Grecja uważa, że korekty stopy oprocentowania pożyczki wchodzą w zakres konwencji arbitrażowej. Korekty wysokości pożyczki i możliwości odliczenia narosłych odsetek związanych z pożyczką nie powinny mieć zastosowania w przypadku konwencji arbitrażowej, ze względu na ograniczenia w obowiązujących przepisach krajowych. Węgry są zdania, że zakresem konwencji arbitrażowej są objęte tylko te przypadki, w których podwójne opodatkowanie wynika z korekty stopy oprocentowania pożyczki, a korekty dokonuje się zgodnie z zasadą ceny rynkowej. Włochy uważają, że na konwencję arbitrażową można się powoływać w przypadku podwójnego opodatkowania wynikającego z korekty ceny transakcji finansowej niezgodnej z zasadą ceny rynkowej. Nie można się jednak powoływać na tę konwencję, by rozwiązać kwestię podwójnego opodatkowania wynikającą z korekty wysokości pożyczek lub gdy przypadek podwójnego opodatkowania wystąpił w związku z różnicami w przepisach krajowych w zakresie dopuszczalnej kwoty finansowania lub możliwości odliczenia odsetek.

Zgodnie z interpretacją Łotwy, nie można powoływać się na konwencję arbitrażową w przypadku podwójnego opodatkowania wynikającego ze stosowania ogólnych przepisów krajowych w zakresie korekty wysokości pożyczki lub możliwości odliczenia

odsetek, którego podstawy nie stanowi zasada ceny rynkowej przewidziana w art. 4 konwencji arbitrażowej.

W związku z tym Łotwa jest zdania, że zakresem konwencji arbitrażowej są objęte tylko korekty odliczenia odsetek dokonywane zgodnie z przepisami krajowymi w oparciu o zasadę ceny rynkowej.

Polska uważa, że procedura przewidziana w konwencji arbitrażowej może mieć zastosowanie wyłącznie w przypadku korekty odsetek. Korekty wysokości pożyczki nie powinny natomiast wchodzić w zakres konwencji. Naszym zdaniem praktycznie niemożliwe jest zdefiniowanie jak struktura kapitału powinna wyglądać w praktyce żeby być zgodną z zasadą ceny rynkowej.

Portugalia uważa, że nie można powoływać się na konwencję arbitrażową, by rozwiązać sprawy dotyczące podwójnego opodatkowania wynikające z korekty zysków pochodzących z korekty wysokości pożyczki uzgodnionej między przedsiębiorstwami powiązаныmi lub korekty odsetek w oparciu o krajowe środki w zakresie zwalczania nadużyć. Portugalia zamierza jednak zweryfikować swoje stanowisko, jak tylko na poziomie międzynarodowym zostanie osiągnięty kompromis, zwłaszcza dzięki wytycznym OECD, w sprawie zastosowania zasady ceny rynkowej do wysokości zadłużenia (w tym przypadków niedostatecznej kapitalizacji) między przedsiębiorstwami powiązаныmi. Słowacja uważa, że korekta stopy procentowej oparta na krajowych przepisach stosujących zasadę ceny rynkowej powinna być objęta zakresem konwencji arbitrażowej, ale korekty zysków wynikających ze stosowania przepisów w zakresie zwalczania nadużyć na mocy przepisów krajowych nie powinny być objęte zakresem konwencji arbitrażowej.

- ⁽²⁾ Zastrzeżenie: Członek organów podatkowych z Włoch uważa "datę pierwszego zawiadomienia o ustaleniu wysokości podatku lub równoważnego dokumentu, którego skutkiem lub prawdopodobnym skutkiem jest podwójne opodatkowanie w rozumieniu art. 1" za punkt wyjścia dla okresu trzyletniego, ponieważ stosowanie istniejącej konwencji arbitrażowej, powinno ograniczać się do tych przypadków, w których występuje "korekta" cen transferowych.