



KOMISJA
EUROPEJSKA

Strasburg, dnia 12.9.2023 r.
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

w sprawie cen transferowych

{SWD(2023) 308-309}

UZASADNIENIE

1. KONTEKST WNIOSKU

• Przyczyny i cele wniosku

Niniejszy wniosek jest częścią pakietu „Działalność gospodarcza w Europie: Ramy opodatkowania dochodu” („BEFIT”). Pakiet ten – oprócz niniejszego wniosku dotyczącego cen transferowych, włączającego do prawa UE kluczowe zasady ustalania cen transferowych w celu ujednolicenia podejścia państw członkowskich do tej kwestii – obejmuje także odrębny wniosek ustanawiający wspólny zbiór przepisów dotyczących obliczania podstawy opodatkowania dużych grup przedsiębiorstw w UE.

Ceny transferowe to ceny ustalane w tych transakcjach między przedsiębiorstwami powiązаныmi (tj. członkami tego samego przedsiębiorstwa wielonarodowego), w ramach których następuje przeniesienie mienia lub świadczenie usług. Międzynarodowe transfery towarów i usług, kapitału i wartości niematerialnych i prawnych (takich jak własność intelektualna) w ramach przedsiębiorstw wielonarodowych stanowią znaczną część światowego handlu. Takie transfery nazywane są „transakcjami wewnątrzgrupowymi”.

„Transakcje wewnątrzgrupowe” nie zawsze podlegają mechanizmom rynkowym, gdyż często dokonywane są we wspólnym interesie grupy jako całości. Ponieważ obliczenia podatku zazwyczaj opierają się na sprawozdaniach finansowych na poziomie jednostki, ceny lub inne warunki transakcji wewnątrzgrupowych wpływają na powiązane z tymi transakcjami dochody lub koszty poszczególnych jednostek, a w konsekwencji – także na kwotę zysku wykazywaną do celów podatkowych przez każdą jednostkę należącą do danej grupy. Wyższa cena zwiększa dochody sprzedającego i zmniejsza dochody kupującego. Niższa cena zmniejsza dochody sprzedającego i zwiększa dochody kupującego. Cena transferowa wpływa zatem na podstawę opodatkowania zarówno w kraju sprzedawcy, jak i w kraju nabywcy uczestniczących w transakcji transgranicznej.

W przypadku transferów wewnątrzgrupowych ważne jest zatem ustalenie odpowiedniej ceny, zwanej „ceną transferową”. „Ceny transferowe” to ogólny termin obejmujący ceny ustalane w transakcjach między podmiotami powiązаныmi.

Zgodnie z obecnymi standardami międzynarodowymi, opracowanymi przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD)¹, transakcje transgraniczne między powiązаныmi podmiotami grupy międzynarodowej muszą być wyceniane tak samo, jak transakcje zachodzące w porównywalnych okolicznościach między podmiotami niepowiązаныmi. Zasada ta jest znana jako „zasada ceny rynkowej” i znajduje odzwierciedlenie w art. 9 (Przedsiębiorstwa powiązane) modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku².

We wspomnianym art. 9 nie określono jednak szczegółowych zasad ustalania cen transferowych. Z czasem OECD opracowała Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych

¹ Zob. strona internetowa OECD: <https://www.oecd.org/>.

² Modelowa konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku (<https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>).

dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych³ (wytyczne OECD w sprawie cen transferowych), zawierające wskazówki dotyczące znaczenia i zasad stosowania zasady ceny rynkowej. Wytyczne te stanowią instrument niewiążący, którego celem jest pomoc przedsiębiorstwom wielonarodowym i organom podatkowym w rozwiązywaniu spraw dotyczących cen transferowych, aby ograniczyć ewentualne konflikty i postępowania sądowe. Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych po raz pierwszy opublikowano w 1995 r. i od tego czasu regularnie się je aktualizuje.

Uznaje się, że art. 9 modelowej konwencji OECD nie tworzy krajowego systemu cen transferowych, jeżeli do danego systemu prawa krajowego nie włączono zasady ceny rynkowej. Powszechnie przyjmuje się bowiem, że art. 9 nie jest „automatycznie wykonywany”, jeżeli chodzi o jego krajowe stosowanie. W większości jurysdykcji wprowadzono jednak przepisy krajowe zapewniające pewną harmonizację podstawowych zasad, zgodnie ze standardem ceny rynkowej, nawet jeżeli ich stosowanie nie jest na całym świecie jednolite. Poszczególne jurysdykcje mogą mieć także własne wytyczne administracyjne lub innego rodzaju regulacje, które lepiej wyjaśniają przepisy krajowe i zawierają wskazówki dotyczące ich interpretacji.

Niniejszy wniosek opracowano, ponieważ prawie wszystkie państwa członkowskie UE należą również do OECD⁴ i w związku z tym zobowiązały się do przestrzegania zasad i zaleceń OECD. Jednak pomimo zobowiązania politycznego większości państw członkowskich wytyczne OECD w sprawie cen transferowych mają obecnie różny status i różne znaczenie w poszczególnych państwach członkowskich. Ponadto przepisów dotyczących cen transferowych nie zharmonizowano na poziomie Unii w drodze aktów ustawodawczych, chociaż wszystkie państwa członkowskie wprowadziły przepisy krajowe przewidujące wspólne podejście do podstawowych zasad. Nie są one jednak w pełni spójne. Ponieważ każde państwo członkowskie dysponuje dużą swobodą w interpretacji i stosowaniu wytycznych OECD w sprawie cen transferowych, przepisy są skomplikowane i skutkują nierównymi warunkami działania dla przedsiębiorstw.

Przykładowo „przedsiębiorstwa powiązane”, a w szczególności „kontrola”, pojęcie, które zwykle stanowi warunek wstępny stosowania cen transferowych, są różnie definiowane w ustawodawstwie krajowym państw członkowskich. Przy ustalaniu, czy kryterium kontroli jest spełnione, niektóre państwa członkowskie stosują próg 25 %, a inne – 50 % udziałów. Powoduje to, że przedsiębiorstwa doświadczają niepewności podatkowej, wysokich kosztów przestrzegania przepisów, a także częstych, czasochłonnych sporów prawnych, które wiążą się m.in. ze znacznymi kwotami opłat sądowych i powstawaniem barier dla operacji transgranicznych oraz z wysokim ryzykiem podwójnego lub nadmiernego opodatkowania.

Ryzyko podwójnego lub nadmiernego opodatkowania przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną skutkuje brakiem pewności podatkowej ze względu na ewentualne spory podatkowe⁵ między administracjami podatkowymi różnych państw członkowskich w przypadkach odmiennego traktowania konkretnej transakcji w ramach ich systemów opodatkowania osób prawnych. W coraz bardziej zglobalizowanej i konkurencyjnej

³ Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych (<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>).

⁴ Członkami OECD nie są jedynie Malta, Cypr, Bułgaria i Rumunia.

⁵ Pewne duże przedsiębiorstwo zwróciło również uwagę na wzrost liczby sporów podatkowych związanych z wewnątrzunijnymi cenami transferowymi i zniesieniem podatku u źródła.

gospodarce światowej rośnie zapotrzebowanie na zwiększenie pewności podatkowej na jednolitym rynku. Aby zwiększyć pewność podatkową w zakresie swoich spraw podatkowych, niektóre przedsiębiorstwa starają się uzyskać od organu podatkowego indywidualne interpretacje prawa podatkowego w odniesieniu do określonych transakcji. Jeżeli jednak indywidualną interpretację prawa podatkowego wydano jednostronnie, inne zainteresowane państwa członkowskie mogą nadal kwestionować uzgodnione traktowanie danego rodzaju transakcji. W związku z tym, nawet w przypadku uzyskania jednostronnej interpretacji indywidualnej prawa podatkowego, istnieje realne ryzyko wystąpienia sporów podatkowych i ewentualnego podwójnego lub nadmiernego opodatkowania.

Złożoność przepisów dotyczących cen transferowych i ich zróżnicowane wdrażanie w prawie krajowym państw członkowskich rodzi szereg innych problemów:

- **Przenoszenie zysków i unikanie opodatkowania**⁶: ceny transferowe łatwo zmanipulować, aby przenieść zyski, oraz wykorzystywać je w kontekście systemów agresywnego planowania podatkowego.
- **Spory sądowe**⁷ i **podwójne opodatkowanie**⁸: ponieważ ceny transferowe są bardziej subiektywne niż inne obszary podatków bezpośrednich i pośrednich, są one wrażliwe na spory, ponieważ administracje podatkowe nie zawsze mają wspólny interes i jednolitą interpretację. Wynika to z faktu, że aby zapobiec podwójnemu opodatkowaniu, po uzasadnionej pierwszej korekcie (w górę) dokonanej przez jedną administrację podatkową druga administracja podatkowa także powinna dokonać odpowiedniej korekty (w dół). Oznacza to, że druga administracja podatkowa

⁶ Na początku projektu BEPS – w 2013 r. – OECD, przy uwzględnieniu ograniczeń metodologicznych i ograniczeń w zakresie danych, oszacowała, że skala uszczuplenia dochodów z globalnego podatku od osób prawnych w wyniku praktyk BEPS wynosi między 100 a 240 mld USD rocznie (zob. <https://www.oecd.org/tax/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>). Manipulowanie cenami transferowymi uznano za jedną z praktyk BEPS. W szczególności w działaniach 8–10 projektu BEPS skupiono się na udoskonaleniu wytycznych dotyczących zasady ceny rynkowej, aby zagwarantować, że ustalane ceny wynikają z rzeczywistości gospodarczej, a nie papierowej. Sprawozdanie końcowe z działań 8–10 służy więc temu, aby ustalane ceny transferowe odpowiadały wartości faktycznie tworzonej przez grupę przedsiębiorstw wielonarodowych.

⁷ Z oficjalnych statystyk OECD wynika, że pod koniec 2021 r. liczba trwających procedur wzajemnego porozumiewania (MAP) uruchomionych w celu rozwiązania problemu podwójnego opodatkowania w sprawach dotyczących cen transferowych wzrosła o 33 % w porównaniu z 2016 r. (na koniec 2016 r. toczyło się 4 500 postępowań w sprawie MAP, a na koniec 2021 r. – 6 000). Dane statystyczne OECD dotyczące MAP są dostępne pod adresem: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Oficjalne statystyki UE dotyczące MAP opartych na konwencji arbitrażowej wskazują na wzrost liczby sporów między państwami członkowskimi dotyczących cen transferowych o 17 % w porównaniu z poprzednim rokiem (na koniec 2019 r. toczyło się 1 889 spraw, a na koniec 2020 r. – 2 213). Dane statystyczne dotyczące MAP w EU są dostępne pod adresem: <https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu-pl>.

⁸ Z badania dotyczącego cen transferowych opublikowanego przez Ernst & Young (i dostępnego pod adresem http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008_Transfer_Pricing_Global_Survey) wynika, że jednym z powodów, dla których przedsiębiorstwa uważają ceny transferowe za główny problem podatkowy, jest fakt, że wiążą się one z podwójnym opodatkowaniem. W badaniu tym (wypowiedzieli się przedstawiciele 850 przedsiębiorstw wielonarodowych w 24 krajach, w tym w 11 państwach członkowskich UE) przedsiębiorstwa zgłosiły, że 42 % przypadków dokonania korekty skutkowało stałym podwójnym opodatkowaniem. Wynika to przede wszystkim z faktu, że przedsiębiorstwa zasadniczo nie kierują swoich spraw do procedur MAP, ponieważ procedury te są dla nich zbyt długotrwałe i kosztowne.

musiałaby odpowiednio zmniejszyć swoją podstawę opodatkowania, czego administracja ta najprawdopodobniej wolałaby uniknąć.

- **Wysokie koszty przestrzegania przepisów:** podwójne opodatkowanie stanowi znaczny koszt dla przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną. Ponadto znaczne są również koszty przestrzegania przepisów podatkowych⁹ dotyczących cen transferowych. Koszty te wynikają z ciążącego na przedsiębiorstwach obowiązku określenia, jakie ceny można uznać za ceny wolnorynkowe, przeprowadzenia w tym zakresie badań oraz opracowania, zestawiania i aktualizowania stosownej dokumentacji.

Fakt, że przedsiębiorstwa borykają się z takimi przeszkodami podatkowymi utrudnia prawidłowe funkcjonowanie jednolitego rynku i sprawia, że nie można w pełni wykorzystać jego potencjału w zakresie przyrostu wydajności. W rezultacie konkurencyjność jednolitego rynku jest osłabiona.

Niniejszy wniosek służy uproszczeniu przepisów podatkowych poprzez zwiększenie pewności podatkowej wśród przedsiębiorstw w UE, a tym samym zmniejszenie ryzyka występowania sporów sądowych i podwójnego opodatkowania oraz wysokich kosztów przestrzegania przepisów, a tym samym poprawę konkurencyjności i efektywności jednolitego rynku. Zarówno z ukierunkowanych, jak i z publicznych konsultacji jasno wynika, że przedsiębiorcom zależy na pewności podatkowej, a w szerszym ujęciu – pewności prawa. Pewność podatkowa zawsze była dla przedsiębiorstw priorytetem, często ważniejszym niż stawka podatkowa. Kwestia ta staje się coraz istotniejsza z uwagi na dużą liczbę ambitnych reform międzynarodowego systemu opodatkowania osób prawnych przeprowadzonych w ostatnich latach.

Cel ten należy osiągnąć poprzez: (i) wprowadzenie zasady ceny rynkowej do prawodawstwa UE; (ii) harmonizację kluczowych przepisów dotyczących cen transferowych; (iii) wyjaśnienie statusu i znaczenia wytycznych OECD w sprawie cen transferowych oraz (iv) umożliwienie ustanowienia w Unii wspólnych wiążących zasad regulujących konkretne kwestie dotyczące cen transferowych w ramach wytycznych OECD w sprawie cen transferowych.

Wniosek ma umożliwić stopniowy rozwój wspólnego i spójnego podejścia organów podatkowych państw członkowskich do interpretacji i stosowania przepisów dotyczących cen transferowych poprzez włączenie zasady ceny rynkowej do prawa Unii oraz wyjaśnienie statusu i znaczenia wytycznych OECD w sprawie cen transferowych. Ponadto ustanowienie wspólnych, wiążących zasad dotyczących konkretnych transakcji, zgodnie z wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych, powinno zwiększyć odporność przedsiębiorstw w Unii, zmniejszyć zakłócenia i przyczynić się do zapewnienia równych warunków działania na jednolitym rynku.

- **Spójność z przepisami obowiązującymi w tej dziedzinie polityki**

Niniejszy wniosek dotyczący dyrektywy jest w pełni spójny z istniejącą polityką UE w dziedzinie podatków bezpośrednich. Stanowi on kontynuację wysiłków Komisji i Unii

⁹ Zgodnie z badaniem dotyczącym podatku od osób prawnych przeprowadzonym przez Komisję Europejską w 2001 r. (Opodatkowanie na jednolitym rynku, SEC (2001) 582 final) przedsiębiorstwa wielonarodowe średniego rozmiaru wydają około 1–2 mln EUR rocznie na przestrzeganie przepisów dotyczących cen transferowych. Duże przedsiębiorstwa wielonarodowe wydają na ten cel około 4–5,5 mln EUR rocznie.

w ramach programu polityki podatkowej na rzecz stworzenia solidnych, skutecznych i sprawiedliwych ram podatkowych, zapewniających solidne dochody i sprzyjających wzrostowi gospodarczemu, jak określono w komunikacie w sprawie opodatkowania działalności gospodarczej w XXI w., opublikowanym w 2021 r.¹⁰. Ta inicjatywa polityczna jest zgodna z wysiłkami na rzecz zapewnienia przedsiębiorstw pewności podatkowej i równych warunków działania, przy jednoczesnym zapewnieniu rządowi krajowemu dostępu do sprawiedliwych i stabilnych dochodów z tytułu podatku od osób prawnych.

W 2016 r. przyjęto dyrektywę w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania (ATAD)¹¹, aby skoordynować wdrażanie w państwach członkowskich kluczowych środków przeciwdziałania unikaniu opodatkowania wynikających z działań w ramach wewnętrznego projektu dotyczącego BEPS oraz ustanowić szereg szczegółowych i ogólnych przepisów przeciwdziałających nadużyciom podatkowym. Dyrektywę tę zmieniono w 2017 r., aby zawrzeć w niej kolejne przepisy przeciwdziałające unikaniu opodatkowania wynikającemu z rozbieżności między systemami podatkowymi¹².

Wielokrotnie zmieniano także dyrektywę w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania (DAC)¹³ od czasu jej przyjęcia w 2011 r., a jej zakres stosowania rozszerzano, aby umożliwić szeroką i terminową wymianę między organami podatkowymi w całej UE informacji związanych z podatkami, w celu wzmocnienia egzekwowania przepisów podatkowych w państwach członkowskich.

W szczególności dyrektywy DAC3¹⁴ i DAC6¹⁵ mają szczególne znaczenie dla niniejszego wniosku ze względu na ich powiązanie z cenami transferowymi. Zgodnie z DAC3 właściwe organy krajowe automatycznie wymieniają się m.in. informacjami związanymi z tzw. uprzednimi porozumieniami cenowymi (APA)¹⁶. Dyrektywa DAC6 reguluje automatyczną wymianę informacji o podlegających zgłoszeniu uzgodnieniach transgranicznych, zgłaszanych przez pośredników lub podatników. Podlegające zgłoszeniu uzgodnienia transgraniczne określa się na podstawie szeregu „cech rozpoznawczych”, obejmujących różne

¹⁰ Komunikat w sprawie opodatkowania działalności gospodarczej w XXI w., zob.: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_pl.

¹¹ Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Dyrektywa Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniająca dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

¹³ Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

¹⁴ Dyrektywa Rady (UE) 2015/2376 z dnia 8 grudnia 2015 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Dyrektywa Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ APA to umowa, komunikat, inny instrument lub inne działanie o podobnych skutkach, które z wyprzedzeniem określają odpowiedni zestaw kryteriów ustalania ceny transferowej w transakcji transgranicznej między przedsiębiorstwami powiązanymi lub kryteriów przypisania zysków stałemu zakładowi jednego z tych przedsiębiorstw.

wskaźniki potencjalnego ryzyka unikania opodatkowania. Cecha rozpoznawcza E odnosi się do uzgodnień dotyczących cen transferowych.

Wniosek jest również spójny z wcześniejszymi wynikami prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych (JTPF)¹⁷, czyli grupy ekspertów utworzonej przez Komisję w 2002 r. w celu opracowywania propozycji pragmatycznych i nielegislacyjnych rozwiązań praktycznych problemów wynikających z praktyki stosowania cen transferowych w Unii. JTPF działało na zasadzie konsensusu, w oparciu o wytyczne OECD w sprawie cen transferowych. Na podstawie prac JTPF Komisja zainicjowała zestaw skoordynowanych środków, takich jak wytyczne i zalecenia, które następnie zatwierdziła Rada. Jednym z nich jest kodeks postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej (DCT UE)¹⁸, powszechnie stosowany przez państwa członkowskie. Mandat JTPF wygasł w marcu 2019 r. i nie został odnowiony.

Wniosek uzupełnia także konwencja arbitrażowa¹⁹. Ustanawia ona procedurę rozstrzygania sporów w sytuacjach, gdy podwójne opodatkowanie dotyczy przedsiębiorstw prowadzących działalność w różnych państwach członkowskich i wynika z korekty cen transferowych w górę dokonanej wobec jednego z tych przedsiębiorstw. Chociaż większość dwustronnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania zawiera przepis, zgodnie z którym wobec przedsiębiorstwa powiązanego należy w takiej sytuacji dokonać odpowiedniej korekty cen transferowych w dół, umowy te zasadniczo nie nakładają na umawiające się państwa wiążącego obowiązku wyeliminowania podwójnego opodatkowania. Tymczasem konwencja arbitrażowa przewiduje wyeliminowanie podwójnego opodatkowania w drodze porozumienia umawiających się państw, w tym, w razie potrzeby, poprzez odwołanie się do opinii niezależnego organu doradczego. Konwencja arbitrażowa poprawia zatem warunki prowadzenia działalności transgranicznej na rynku wewnętrznym.

Oprócz konwencji arbitrażowej podatnicy mogą powoływać się na nowe przepisy dotyczące rozstrzygania sporów podatkowych, które mają zastosowanie od 1 lipca 2019 r. Wprowadzono je dyrektywą Rady w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w Unii Europejskiej²⁰; przepisy te znacznie usprawniają rozstrzyganie sporów podatkowych, ponieważ zapewniają przedsiębiorstwom i obywatelom możliwość szybszego i skuteczniejszego rozstrzygania sporów związanych z interpretacją i stosowaniem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Nowe przepisy regulują również sytuację, w której do podwójnego opodatkowania dochodzi, gdy co najmniej dwa państwa ubiegają się o prawo do opodatkowania tego samego dochodu lub zysku przedsiębiorstwa lub osoby fizycznej. Może do tego dojść na przykład w wyniku rozbieżności przepisów krajowych lub różnych interpretacji przepisów dotyczących cen transferowych, zawartych w dwustronnej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania.

¹⁷ Zob. Wspólne Forum UE ds. Cen Transferowych (JTPF) pod adresem: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_pl.

¹⁸ Rezolucja Rady i przedstawicieli rządów Państw Członkowskich zebranych w Radzie z dnia 27 czerwca 2006 r. dotycząca kodeksu postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej (DCT UE), 2006/C 176/01, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX%3A42006X0728%2801%29>.

¹⁹ Konwencja w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (90/463/EWG).

²⁰ Dyrektywa Rady (UE) 2017/1852 z dnia 10 października 2017 r. w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w Unii Europejskiej (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>).

Ponadto w lipcu 2020 r. Komisja zobowiązała się opracować, wraz z zainteresowanymi państwami członkowskimi, unijne ramy współpracy w zakresie przestrzegania przepisów, czyli tzw. europejskie podejście oparte na zaufaniu i współpracy (ETACA)²¹. Celem tego działania jest zapewnienie jasnych ogólnounijnych ram prewencyjnego dialogu między administracjami podatkowymi a podatnikami prowadzącymi działalność gospodarczą, w wyniku którego administracje podatkowe będą przeprowadzać ogólne oceny ryzyka wynikającego z polityki ustalania cen transferowych przyjętej przez duże przedsiębiorstwa międzynarodowe. W rezultacie przedsiębiorstwa te otrzymają wsparcie w rozszerzaniu działalności za granicę, aby uniknąć problemów związanych z podwójnym opodatkowaniem i zmniejszyć koszty przestrzegania przepisów podatkowych. Fazę pilotażową programu zakończono w marcu 2023 r., a służby Komisji oceniają obecnie, czy i na jakich warunkach wprowadzić ten program do stałej realizacji.

Ponadto Komisja nadal wspiera realizację swojego programu na rzecz sprawiedliwego i prostego opodatkowania za pomocą Instrumentu Wsparcia Technicznego²² i innych programów unijnych.

- **Spójność z innymi politykami Unii**

Niniejszy wniosek dotyczący dyrektywy jest zgodny ze strategią Komisji w zakresie opodatkowania MŚP²³. Większość MŚP uważa kwestie podatkowe za najbardziej uciążliwy z dotyczących ich obszarów polityki. MŚP zmagają się z wieloma trudnościami podatkowymi, takimi jak: opodatkowanie bezpośrednie (dochody, kapitał, podwójne opodatkowanie itp.), koszty przestrzegania przepisów podatkowych i obciążenie administracyjne wynikające z tych przepisów. Ponieważ celem wniosku jest stworzenie wspólnego podejścia do cen transferowych, a tym samym zwiększenie w całej Unii pewności podatkowej w tym obszarze dla przedsiębiorstw niezależnie od ich wielkości, także MŚP skorzystają z bardziej zharmonizowanego podejścia, które może przyczynić się do zmniejszenia kosztów przestrzegania przepisów oraz zwiększenia pewności w kontaktach z administracją podatkową różnych państw członkowskich.

2. PODSTAWA PRAWNA, POMOCNICZOŚĆ I PROPORCJONALNOŚĆ

- **Podstawa prawna**

Podstawę prawną inicjatywy ustawodawczej w zakresie opodatkowania stanowi art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE). Chociaż w przepisie tym nie ma wyraźnego odniesienia do opodatkowania bezpośredniego, jest w nim mowa o przyjmowaniu dyrektyw w celu zbliżenia przepisów krajowych, które mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie jednolitego rynku. Wynika z tego, że zgodnie z art. 115 TFUE, dyrektywy są odpowiednim instrumentem prawnym w tej dziedzinie. Zgodnie z art. 288 TFUE dyrektywy będą wiążące dla państw członkowskich w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, ale pozostawiają organom krajowym swobodę wyboru formy i środków.

²¹ Zob. stronę internetową ETACA: https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_pl.

²² Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/240 z dnia 10 lutego 2021 r. ustanawiające Instrument Wsparcia Technicznego, Dz.U. L 57 z 18.02.2021, s. 1.

²³ Zob. strona internetowa dotycząca podatków i MŚP: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_pl.

- **Pomocniczość (w przypadku kompetencji niewyłącznych)**

Zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej Unia powinna podejmować działania tylko wówczas, gdy ich cele nie mogą zostać osiągnięte w sposób wystarczający przez państwa członkowskie działające samodzielnie, a ponadto – ze względu na rozmiary lub skutki proponowanego działania – możliwe jest lepsze ich osiągnięcie na poziomie Unii.

Transgraniczny charakter problemu wymaga przyjęcia wspólnej inicjatywy obejmującej cały jednolity rynek. Ponieważ ceny transferowe to kwestia z natury rzeczy o charakterze transgranicznym, problem ten można rozwiązać jedynie poprzez ustanowienie przepisów na szczeblu Unii. Niniejsza inicjatywa jest zatem zgodna z zasadą pomocniczości, gdyż indywidualne nieskoordynowane działania państw członkowskich jedynie zwiększyłyby obecne rozdrobnienie ram prawnych dotyczących cen transferowych i nie przyniosłyby zamierzonych rezultatów. Podejście wspólne dla wszystkich państw członkowskich oznaczałoby największe szanse na osiągnięcie zamierzonych celów.

Inicjatywa ustawodawcza jest więc zgodna z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej.

- **Proporcjonalność**

Przewidziane środki nie wykraczają poza niezbędny minimalny poziom ochrony jednolitego rynku, a zatem są zgodne z zasadami proporcjonalności. Dyrektywa zapewnia wspólne podejście do podstawowych zasad ustalania cen transferowych i zawiera ukierunkowane przepisy dotyczące konkretnych transakcji, w przypadku których wartość dodana będzie dla Unii największa. Wspólna norma dotycząca zasady ceny rynkowej i bardziej zharmonizowane podejście do ustalania cen transferowych powinny skutkować mniej fragmentarycznym stosowaniem i interpretacją zasady ceny rynkowej w całej Unii, a tym samym ograniczyć spory, postępowania sądowe i ogólne koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez przedsiębiorstwa prowadzące działalność w całej Unii.

Niniejszy wniosek dotyczący dyrektywy nie wykracza zatem poza to, co jest konieczne do osiągnięcia jego celów, przez co jest zgodny z zasadą proporcjonalności.

- **Wybór instrumentu**

Wniosek dotyczy dyrektywy, czyli jedyne instrumentu, który można wykorzystać w ramach podstawy prawnej przewidzianej w art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

3. WYNIKI OCEN *EX POST*, KONSULTACJI Z ZAINTERESOWANYMI STRONAMI I OCEN SKUTKÓW

- **Oceny *ex post*/oceny adekwatności obowiązującego prawodawstwa**

Nie istnieją żadne wcześniejsze przepisy unijne w dziedzinie cen transferowych, dlatego nie przeprowadzono ocen *ex post* ani ocen adekwatności.

- **Konsultacje z zainteresowanymi stronami**

13 października 2022 r. opublikowano zaproszenie do zgłaszania uwag i ankietę internetową na temat szerszej inicjatywy BEFIT, które były dostępne do 26 stycznia 2023 r. Otrzymano łącznie 123 odpowiedzi, w tym 46 uwag i 77 odpowiedzi na ankietę w ramach konsultacji

publicznych, z których 29 zawierało pisemne uwagi. Wszystkie odpowiedzi zainteresowanych stron uwzględniono w ocenie skutków.

- **Gromadzenie i wykorzystanie wiedzy eksperckiej**

Podczas przygotowywania wniosku Komisja prowadziła konsultacje i zbierała informacje z różnych źródeł. M.in. Komisja oparła się na publicznie dostępnych informacjach, skonsultowała się z sekretariatem OECD i zorganizowała wirtualną dyskusję panelową, podczas której zebrała informacje od pracowników akademickich specjalizujących się w dziedzinie cen transferowych.

- **Ocena skutków**

Ocenę skutków przeprowadzono dla całej inicjatywy BEFIT, której częścią jest niniejszy wniosek. 26 kwietnia 2023 r. przedłożono Radzie ds. Kontroli Regulacyjnej działającej przy Komisji projekt sprawozdania z oceny skutków. Po posiedzeniu, które odbyło się 24 maja 2023 r., Rada ds. Kontroli Regulacyjnej wydała 26 maja 2023 r. pozytywną opinię z zastrzeżeniami, w której zasugerowała niektóre obszary wymagające dalszej poprawy w zakresie kosztów i korzyści całej inicjatywy BEFIT. Nie zaktualizowano żadnych dodatkowych szczegółowych danych związanych z niniejszym wnioskiem. Streszczenie towarzyszące ocenie skutków opublikowano tutaj: [zostanie dodane później].

W ramach oceny skutków, zmienionej zgodnie z zaleceniami Rady ds. Kontroli Regulacyjnej, przeanalizowano scenariusz bazowy oraz dwa warianty strategiczne:

Wariant 1: włączenie do prawa UE zasady ceny rynkowej i wytycznych w sprawie cen transferowych OECD

Wariant ten polega na harmonizacji norm dotyczących cen transferowych w formie unijnych przepisów opartych na zasadach. Zasadę ceny rynkowej włączono by do prawa Unii, doprecyzowano by status i znaczenie wytycznych OECD w sprawie cen transferowych, a w dyrektywie znalazłoby się odesłanie do ich najnowszej wersji na potrzeby interpretacji zasady ceny rynkowej. W rezultacie wytyczne stałyby się narzędziem wiążącym, jednak wyłącznie w (najnowszej) wersji, którą włączono by do prawa Unii. Nie dotyczyłoby to natomiast zmian tych wytycznych. Celem tego wariantu byłoby zapewnienie, aby państwa członkowskie stosowały tę samą zasadę i wspólne podejście do cen transferowych.

Wariant 2: włączenie do prawa UE zasady ceny rynkowej i wytycznych w sprawie cen transferowych OECD połączone ze stopniowym opracowywaniem wspólnego podejścia do praktyki stosowania cen transferowych

Wariant ten opiera się na wariantcie 1, ale oprócz zapewnienia, aby państwa członkowskie UE stosowały tę samą zasadę, idzie o krok dalej i obejmuje wdrożenie mechanizmu, który zapewniłby koordynację poglądów i interpretacji państw członkowskich w kwestiach wchodzących w zakres wytycznych OECD w sprawie cen transferowych.

Podobnie jak w wariantcie 1 zasadę ceny rynkowej włączono by do prawa Unii, a przepisy wyraźnie określałyby status i znaczenie wytycznych OECD w sprawie cen transferowych. Uzupełniono by je jednak również o mechanizm koordynacji ich interpretacji i stosowania na szczeblu Unii. Wariant ten objąłby ponadto szereg przepisów ustanawiających podstawowe zasady ustalania cen transferowych oraz szczegółowe przepisy zapobiegające nadużyciom w tym zakresie. Wiązałby się on również z powołaniem grupy ekspertów, która omówiłaby i uzgodniłaby interpretację zasady ceny rynkowej, co zapewniłoby skoordynowaną

interpretację i wspólne podejście do praktycznych problemów związanych z praktyką ustalania cen transferowych w Unii.

Oba te warianty porównano pod kątem kryteriów: skuteczności, efektywności, spójności i proporcjonalności. W sprawozdaniu z oceny skutków stwierdzono, że preferowany jest wariant 2.

Niniejszy wniosek odzwierciedla zatem wariant 2, z niewielkimi zmianami. Po pierwsze, wniosek nie zawiera szczegółowych przepisów zapobiegających nadużyciom. Uwzględniono w nim jednak kwestię korekty w dół jako systematycznej zasady, zgodnej z modelową konwencją OECD. Po drugie, wiążące przepisy dotyczące niektórych transakcji będą wydawane w formie aktów wykonawczych Rady na wniosek Komisji.

Komisja spodziewa się pozytywnych skutków gospodarczych wniosku ze względu na niższe koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez administrację podatkową i podatników, większą pewność podatkową oraz mniejszą liczbę sporów podatkowych. Oczekuje się, że skutki społeczne i środowiskowe wniosku będą raczej ograniczone.

Prawa podstawowe

Prawa podstawowe, w szczególności wymogi dotyczące ochrony danych osobowych na podstawie ogólnego rozporządzenia o ochronie danych („RODO”)²⁴, są chronione. Dane osobowe będą przetwarzane możliwie jak najkrócej i wyłącznie w takim zakresie, w jakim jest to absolutnie niezbędne, aby właściwe organy upewniły się, że krajowe przepisy podatkowe są przestrzegane, i ograniczyły ryzyko oszustw podatkowych, uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania w państwach członkowskich, w szczególności poprzez weryfikację prawidłowego stosowania przepisów dotyczących cen transferowych zawartych w niniejszej dyrektywie.

4. WPŁYW NA BUDŻET

Główny wpływ inicjatywy na budżet Komisji wyraża się w kosztach zatrudnienia dodatkowych osób, które zajęłyby się realizacją nowych zadań, oraz w kosztach utworzenia grupy ekspertów. Grupa ta będzie się składać z ekspertów w dziedzinie cen transferowych i zapewni Komisji fachową wiedzę, niezbędną, aby zdecydować, które elementy należy uwzględnić w aktach wykonawczych, które Komisja proponuje Radzie. Ocena skutków finansowych regulacji zawiera szczegółowe informacje dotyczące potrzebnych zasobów ludzkich i administracyjnych.

5. ELEMENTY FAKULTATYWNE

• Plany wdrożenia i monitorowanie, ocena i sprawozdania

Komisja dokona oceny dyrektywy pięć lat po wejściu w życie przepisów krajowych transponujących dyrektywę, a następnie kolejnych ocen co pięć lat.

Do celów monitorowania i oceny wdrażania dyrektywy państwa członkowskie co roku dostarczać będą Komisji dane odzwierciedlające odpowiednie informacje dotyczące

²⁴ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych).

funkcjonowania dyrektywy. Odpowiednie informacje zostaną określone w akcie wykonawczym zgodnie z procedurą określoną w art. 17 wniosku.

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Wniosek można podzielić na trzy części: (i) pierwsza część obejmuje zasadę ceny rynkowej i możliwe konsekwencje jej stosowania, (ii) w drugiej części określono elementy kluczowe dla stosowania tej zasady, a w (iii) części trzeciej omówiono mechanizm ustanawiania dalszych wspólnych zasad obejmujących ograniczony zestaw zagadnień, które zapewnią podatnikom dodatkowe uproszczenia i pewność podatkową w zakresie interpretacji i stosowania zasady ceny rynkowej.

(i) Zasada ceny rynkowej

Zasada

Art. 4 stanowi, że w przypadku gdy warunki transgranicznych transakcji wewnątrzgrupowych nie są zgodne z zasadą ceny rynkowej, należy je dostosować tak, aby odzwierciedlały warunki, jakie zostałyby ustanowione między niezależnymi stronami, oraz odpowiednio opodatkować zyski.

Do celów niniejszej dyrektywy stały zakład należy traktować jako przedsiębiorstwo powiązane, a zatem ogólną zasadę zawartą w art. 4 stosuje się również do przypisywania zysku stałemu zakładowi. W związku z tym wewnętrzne relacje między siedzibą główną a stałym zakładem powinny być zgodne z zasadą ceny rynkowej.

Zgodnie z zasadą ceny rynkowej ceny w transakcjach między przedsiębiorstwami powiązаныmi („ceny transferowe”) są weryfikowane i mogą zostać skorygowane, aby odzwierciedlały ceny w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązаныmi.

Aby transakcja podlegała ogólnej zasadzie przewidzianej w art. 4, musi ona zachodzić między dwoma podmiotami powiązаныmi. W związku z tym konieczne jest wprowadzenie wspólnej unijnej definicji przedsiębiorstwa powiązanego. Art. 5 wprowadza definicję przedsiębiorstwa powiązanego, którą państwa członkowskie muszą wdrożyć na potrzeby stosowania przepisów dotyczących cen transferowych określonych w niniejszym wniosku dotyczącym dyrektywy.

Korekty

Korekty cen transferowych można podzielić na dwie główne kategorie: (i) korekty, których administracja podatkowa dokonuje po złożeniu przez spółkę deklaracji podatkowej – mogą one obejmować korekty pierwotne i korekty współzależne – oraz (ii) korekty, których podatnik dokonuje z własnej woli, przed złożeniem deklaracji podatkowej spółki, zwane korektami wyrównawczymi.

W art. 6 określono zasady postępowania państw członkowskich w odniesieniu do korekt pierwotnych i współzależnych. Korekty pierwotne polegają na zwiększeniu podlegającego opodatkowaniu dochodu spółki, jeżeli pochodzi on z transakcji transgranicznych z przedsiębiorstwem powiązаныm, które nie zostały przeprowadzone na zasadach obowiązujących między niezależnymi konkurentami. Korekty współzależnej dokonuje się w odpowiedzi na korektę pierwotną, aby wyeliminować podwójne opodatkowanie, które może wystąpić w wyniku korekty pierwotnej. W praktyce, jeżeli administracja podatkowa zwiększa dochód spółki podlegający opodatkowaniu w jednej jurysdykcji podatkowej (w

drodze korekty pierwotnej), korekta współzależna może okazać się konieczna, aby obniżyć zobowiązanie podatkowe tej spółki w drugiej jurysdykcji podatkowej.

Głównym celem art. 6 ust. 1 jest zapewnienie, aby państwa członkowskie posiadały odpowiedni mechanizm umożliwiający im dokonanie korekty współzależnej w przypadku, gdy inna jurysdykcja dokonała korekty pierwotnej. Gdyby nie dokonano takiej korekty współzależnej, dochód podatników prowadzących działalność transgraniczną mógłby zostać podwójnie opodatkowany, a takich sytuacji należy unikać. Wobec tego państwa członkowskie powinny mieć możliwość dokonywania korekt współzależnych i powinny rozważyć ich dokonywanie nie tylko w kontekście procedur wzajemnego porozumiewania, lecz także – na przykład – w wyniku procedury przyspieszonej, gdy nie ma wątpliwości co do tego, że korekta pierwotna jest zasadna, lub w wyniku wspólnych audytów.

W niektórych przypadkach mogą istnieć uzasadnione powody, dla których nie przyznaje się korekty współzależnej. Państwa członkowskie powinny zrezygnować z korekty współzależnej, gdy: (i) uznaje się, że korekta pierwotna nie jest zgodna z zasadą ceny rynkowej; (ii) korekta pierwotna nie skutkuje opodatkowaniem w innej jurysdykcji kwoty zysków przedsiębiorstwa powiązanego opodatkowanych już w danym państwie członkowskim lub (iii) korekty pierwotnej dokonało państwo trzecie, z którym nie zawarto umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. W przypadku braku korekty pierwotnej państwo członkowskie może dokonać korekty w dół tylko wtedy, gdy (i) korekta w dół jest zgodna z zasadą ceny rynkowej; (ii) kwotę równą korekcie w dół uwzględniono w zysku przedsiębiorstwa powiązanego w drugiej jurysdykcji oraz (iii) właściwe jurysdykcje powiadomiono o zamiarze dokonania korekty w dół. Ma to na celu zapewnienie państwom członkowskim możliwości zachowania krajowej suwerenności podatkowej i prawa do oceny, czy korekta pierwotna jest zgodna z zasadą ceny rynkowej oraz czy nie dochodzi do podwójnego opodatkowania ani podwójnego nieopodatkowania.

„Korekta wyrównawcza”, zdefiniowana w glosariuszu wytycznych OECD w sprawie cen transferowych, oznacza korektę dokonywaną przez podatnika, za pomocą której zgłasza on do celów podatkowych cenę transferową, będącą w jego opinii ceną rynkową odpowiednią dla transakcji między podmiotami powiązanymi, mimo że cena ta różni się od kwoty faktycznie naliczonej w transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi. Korekty wyrównawcze stanowią jednak przyczynę podwójnego opodatkowania, ponieważ zazwyczaj nie wszystkie jurysdykcje uznają takie korekty ze względu na to, że deklaracja podatkowa powinna odzwierciedlać rzeczywiste transakcje. Aby uniknąć sporów sądowych i ustanowić wspólne unijne podejście do korekt wyrównawczych, w art. 7 określono warunki, na jakich państwa członkowskie powinny uznawać korekty wyrównawcze. Przepis ten został zainspirowany sprawozdaniem JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵ w sprawie korekt wyrównawczych, zatwierdzonym przez Wspólne Forum Cen Transferowych w 2013 r., i należy go interpretować w związku z tym sprawozdaniem.

(ii) Kluczowe elementy wspólne

Dokładne określenie stosunków handlowych i finansowych

²⁵ Sprawozdanie Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w sprawie korekt wyrównawczych (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

Art. 8 dyrektywy stanowi, że ceny transferowe muszą być ustalane zgodnie z rzeczywistym zachowaniem podmiotów powiązanych w kontekście warunków umownych transakcji. Aby tak się stało, przepis ten wymaga dokładnego określenia zakresu rzeczywistej transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi, którego dokonuje się w oparciu o analizę stosunków umownych w zestawieniu z zachowaniem stron transakcji. W tym względzie kluczowy pierwszy etap analizy cen transferowych musi polegać na dokładnym zdefiniowaniu transakcji między przedsiębiorstwami w oparciu o analizę istotnych z ekonomicznego punktu widzenia cech takich transakcji, wynikających nie tylko z umów zawartych między stronami, lecz także z zachowania tych stron oraz ze wszelkich innych istotnych faktów. Warunki umowy powinny stanowić punkt wyjścia dla analizy, lecz jeżeli zachowanie stron lub inne fakty odbiegają od postanowień pisemnej umowy, to właśnie zachowanie stron (a nie warunki pisemnej umowy) należy traktować jako najlepszy dowód faktycznie zrealizowanej transakcji.

Metody ustalania cen transferowych

Zgodnie z rozdziałem III wytycznych OECD w sprawie cen transferowych art. 9 wniosku dotyczącego dyrektywy odnosi się do następujących głównych metod ustalania cen transferowych:

„Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej” polega na porównaniu ceny mienia lub usług przekazywanych w ramach transakcji między podmiotami powiązanymi z ceną takiego mienia lub takiej usługi przekazywanych w porównywalnej transakcji między podmiotami niepowiązanymi dokonanej w porównywalnych okolicznościach. Jeżeli te dwie ceny różnią się między sobą, może to oznaczać, że warunki stosunków handlowych i finansowych między przedsiębiorstwami powiązanymi nie odpowiadają warunkom rynkowym oraz że cena zastosowana w transakcji między podmiotami powiązanymi może wymagać zastąpienia ceną zastosowaną w transakcji między podmiotami niepowiązanymi. Stosowanie metody porównywalnej ceny niekontrolowanej można oprzeć na transakcjach podatnika z przedsiębiorstwami niezależnymi (porównanie wewnętrzne) lub na transakcjach między innymi przedsiębiorstwami niezależnymi (porównanie zewnętrzne). Chociaż potencjalnie metodę tę można zastosować do wszystkich rodzajów transakcji, wymóg porównywalności produktów jest szczególnie istotny, aby jej stosowanie było wystarczająco wiarygodne, ponieważ jakakolwiek różnica między produktami może mieć istotny wpływ na cenę transakcji, a ustalenie dostatecznie dokładnych korekt porównywalności obejmujących takie różnice między produktami jest często niemożliwe.

„Metoda ceny odsprzedaży” opiera się na cenie, po której produkt zakupiony od przedsiębiorstwa powiązanego odsprzedaży się przedsiębiorstwu niezależnemu. Cenę tę („cena odsprzedaży”) następnie pomniejsza się o odpowiednią marżę brutto („marża ceny odsprzedaży”), ustalaną na podstawie marży brutto w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi, odpowiadającą kwocie, z której odsprzedażca starałby się pokryć koszty sprzedaży i inne poniesione przez siebie koszty operacyjne oraz zrealizować zysk odpowiedni w świetle pełnionych funkcji (przy uwzględnieniu wykorzystanych aktywów i przyjętego ryzyka). Kwotę, która zostaje po odjęciu marży ceny odsprzedaży oraz po dostosowaniu o inne koszty zakupu produktu (np. cła) można uznać za cenę rynkową pierwotnego przeniesienia mienia między przedsiębiorstwami powiązanymi.

Stosowanie „metody koszt plus” rozpoczyna się od obliczenia kosztów, które – w ramach transakcji między podmiotami powiązanymi – dostawca mienia lub świadczący usługi poniósł w związku z mieniem przeniesionym lub usługami świadczonymi na rzecz przedsiębiorstwa

powiązanego. Następnie do kosztów tych dodaje się odpowiednią marżę, określoną poprzez odniesienie do marży pobieranej przez dostawców w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi, aby osiągnąć zysk odpowiedni w świetle pełnionych funkcji i warunków rynkowych. Taką marżę opartą na warunkach rynkowych można ustalić poprzez odniesienie do marży, jaką ten sam dostawca pobiera w porównywalnych transakcjach z podmiotami niepowiązanymi (porównanie wewnętrzne), lub poprzez odniesienie do marż pobieranych w porównywalnych transakcjach przez przedsiębiorstwa niezależne (porównanie zewnętrzne). Ogólnie rzecz biorąc, w metodzie koszt plus stosuje się marże obliczone po bezpośrednich i pośrednich kosztach produkcji lub dostawy, ale przed kosztami operacyjnymi jednostki gospodarczej (np. kosztami ogólnymi).

„Metoda marży transakcyjnej netto” polega na porównaniu marży zysku netto z odpowiedniej bazy (np. kosztów, sprzedaży, aktywów), którą podatnik pobiera w transakcji między podmiotami powiązanymi (lub w transakcjach, które należy zagregować i rozpatrywać łącznie), z marżą zysku netto pobieraną w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi. Opartą na warunkach rynkowych marżę netto przysługującą podatnikowi z tytułu transakcji między podmiotami powiązanymi można ustalić poprzez odniesienie do marży netto, jaką ten sam podatnik pobiera w porównywalnych transakcjach z podmiotami niepowiązanymi (porównanie wewnętrzne), lub poprzez odniesienie do marż pobieranych w porównywalnych transakcjach przez przedsiębiorstwa niezależne (porównanie zewnętrzne). W przypadkach, w których marża zysku netto jest ważona w stosunku do kosztów lub sprzedaży, metoda marży transakcyjnej netto działa w sposób podobny do metody koszt plus i metody ceny odsprzedaży. Różnica polega na tym, że przy zastosowaniu tej metody porównuje się marże zysku netto pobierane w transakcjach między podmiotami powiązanymi i niepowiązanymi (po odliczeniu odpowiednich kosztów operacyjnych) zamiast porównywania marży brutto z odsprzedaży lub marży brutto od kosztów. Przy stosowaniu metody marży transakcyjnej netto zazwyczaj ważniejsza od porównywalności produktów jest porównywalność funkcjonalna.

„Metoda podziału zysków” polega na określeniu łącznego zysku z transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi, a następnie na podzieleniu tego zysku między te przedsiębiorstwa w uzasadniony ekonomicznie sposób, aby osiągnąć podział zysków zbliżony do tego, jaki przedsiębiorstwa niezależne uzgodniłyby między sobą na warunkach rynkowych. Ten uzasadniony ekonomicznie sposób może być poparty niezależnymi danymi rynkowymi (np. umowami o wspólnych przedsięwzięciach zawartymi przez podmioty niepowiązane) lub danymi wewnętrznymi. To, jakie dane wewnętrzne są istotne na potrzeby podziału łącznego zysku między przedsiębiorstwa powiązane („współczynniki podziału”), będzie zależeć od faktów i okoliczności danej transakcji, takich jak na przykład klucze do ustalenia wkładu wniesionego w odpowiednią sprzedaż, wydatki na badania i rozwój, koszty operacyjne, aktywa lub liczba pracowników przedsiębiorstw powiązanych. Współczynniki podziału powinny odpowiadać wkładowi stron w tworzenie dochodu z transakcji między podmiotami powiązanymi i być w rozsądnym zakresie niezależne od formułowania cen transferowych (tj. powinny opierać się na obiektywnych danych – takich jak sprzedaż podmiotom niepowiązanym – a nie na danych dotyczących wynagrodzenia z transakcji między podmiotami powiązanymi – takich jak sprzedaż przedsiębiorstwom powiązanym).

Łączny zysk można podzielić między przedsiębiorstwa powiązane w oparciu o analizę reszt lub analizę wkładów.

W przypadku analizy reszt najpierw określa się i przypisuje przedsiębiorstwom powiązanym standardowe zyski związane z wkładami możliwymi do porównania, tj. zazwyczaj

z wkładami o mniej złożonym charakterze, w odniesieniu do których można znaleźć wiarygodne porównywalne dane. Takie początkowe wynagrodzenie ustala się zazwyczaj poprzez zastosowanie jednej z tradycyjnych metod transakcyjnych lub metody marży transakcyjnej netto na potrzeby określenia wynagrodzenia z tytułu porównywalnych transakcji między przedsiębiorstwami niezależnymi. W związku z tym na tym etapie zasadniczo nie uwzględnia się zysku, który byłby związany z wkładem drugiej kategorii, a więc z wkładem wyjątkowym i wartościowym, ani zysku, który można by przypisać wysokiemu poziomowi integracji lub wspólnemu powzięciu istotnego ekonomicznie ryzyka. Na drugim etapie następuje podział wszystkich rezydualnych zysków (lub strat) pozostających po uwzględnieniu zysków odpowiadających wkładom pierwszej kategorii; podział ten opiera się na analizie odpowiedniej wartości wniesionych przez strony wkładów drugiej kategorii.

W przypadku analizy wkładów, inaczej niż w przypadku analizy reszt, łączny zysk od razu dzieli się między przedsiębiorstwa powiązane w oparciu o względną wartość wkładów wniesionych odpowiednio przez każde z tych przedsiębiorstw uczestniczących w transakcji między podmiotami powiązanymi.

W niniejszym wniosku nie wyrażono preferencji dla żadnej z wyżej wymienionych uznanych metod ustalania cen transferowych. Należy stosować zasadę określoną w art. 10, co oznacza, że każdorazowo uwzględnia się fakty i okoliczności danego przypadku, aby określić, która metoda jest w danej sytuacji najodpowiedniejsza.

Art. 9 ust. 2 stanowi ponadto, że metody ustalania cen transferowych inne niż uznane metody wskazane w ust. 1 można stosować tylko wtedy, gdy da się wykazać, że (i) żadnej z uznanych metod nie można w sposób racjonalny zastosować w celu określenia warunków rynkowych transakcji między podmiotami powiązanymi oraz (ii) że rezultat takiej innej metody odpowiada rezultatowi, który osiągnęłyby przedsiębiorstwa niezależne prowadzące porównywalne transakcje w porównywalnych okolicznościach. Ciężar wykazania, że wymogi określone w art. 9 ust. 2 zostały spełnione, powinien spoczywać na podatniku lub administracji podatkowej, dochodzących prawa do stosowania metody innej niż uznane metody wymienione w ust. 1 tego artykułu.

Jeżeli warunki przewidziane w ust. 2 zostały spełnione i cenę rynkową określa się w oparciu o technikę wyceny ekonomicznej, przy jej stosowaniu należy odpowiednio uwzględnić treść sprawozdania JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ w sprawie stosowania technik wyceny ekonomicznej w ustalaniu cen transferowych, zatwierdzonego przez Wspólne Forum UE ds. Cen Transferowych w 2017 r., i zawarte w tym sprawozdaniu zalecenia. Sprawozdanie to zawiera szczegółowy opis technik wyceny oraz konkretnych elementów, które należy wziąć pod uwagę przy stosowaniu tych technik w ustalaniu cen transferowych.

Wybór najodpowiedniejszej metody

Art. 10 dyrektywy stanowi, że wybór metody ustalania cen transferowych zawsze musi prowadzić do znalezienia metody najodpowiedniejszej do konkretnego przypadku.

²⁶ Sprawozdanie Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w sprawie stosowania technik wyceny ekonomicznej w ustalaniu cen transferowych (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

W tym celu przy wyborze metody należy uwzględnić mocne i słabe strony poszczególnych metod ustalania cen transferowych; stosowność rozważanej metody w odniesieniu do charakteru transakcji między podmiotami powiązanymi, którą to stosowność określa się w szczególności poprzez analizę funkcji pełnionych przez strony transakcji; dostępność wiarygodnych informacji (w szczególności na temat porównywalnych transakcji między podmiotami niepowiązanymi) niezbędnych do zastosowania wybranej metody lub innych metod oraz stopień porównywalności transakcji między podmiotami powiązanymi z transakcjami między podmiotami niepowiązanymi, w tym wiarygodność korekt porównywalności potrzebnych, aby wyeliminować istotne różnice między tymi transakcjami. Żadna metoda nie będzie odpowiednia w każdej możliwej sytuacji i nie jest konieczne udowodnienie, że w danych okolicznościach dana metoda nie jest odpowiednia.

Ogólnie rzecz biorąc, metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej jest właściwa do ustalania ceny rynkowej w przypadku a) sprzedaży towarów będących przedmiotem obrotu na rynku – pod warunkiem że transakcja między podmiotami powiązanymi oraz porównywalna transakcja (porównywalne transakcje) między podmiotami niepowiązanymi mają miejsce w porównywalnych okolicznościach, w tym na tym samym poziomie łańcucha handlowego (np. sprzedaż producentowi wtórnemu, dystrybutorowi, sprzedawcy detalicznemu itp.) – oraz b) niektórych powszechnych transakcji finansowych, takich jak udzielanie pożyczek. W przypadku tego rodzaju transakcji ceny rynkowe (takie jak ceny towarów lub stopy procentowe) mogą być publicznie dostępne.

Metoda ceny odsprzedaży jest najbardziej przydatna, gdy stosuje się ją do działań sprzedażowych i marketingowych, takich jak działania, które zwykle prowadzą dystrybutorzy. W niektórych przypadkach marżę cen odsprzedaży pobieraną przez odsprzedawcę w transakcjach między podmiotami powiązanymi można określić poprzez odniesienie do marży ceny odsprzedaży, jaką ten sam odsprzedawca pobiera w odniesieniu do pozycji zakupionych i sprzedanych w porównywalnych transakcjach z przedsiębiorstwami niepowiązanymi (porównanie wewnętrzne). W pozostałych przypadkach marżę tę można określić poprzez odniesienie do marży ceny odsprzedaży pobieranej przez przedsiębiorstwo niezależne w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi (porównanie zewnętrzne).

Metoda koszt plus jest najbardziej przydatna w sytuacjach, gdy a) towary sprzedaje producent, który nie wnosi wkładu w postaci wyjątkowych i cennych wartości niematerialnych lub prawnych ani nie ponosi szczególnego ryzyka w transakcji między podmiotami powiązanymi, np. gdy działa on w oparciu o umowę dotyczącą produkcji na zlecenie, lub gdy b) transakcja między podmiotami powiązanymi polega na świadczeniu usług, w odniesieniu do których usługodawca nie wnosi wkładu w postaci wyjątkowych i cennych wartości niematerialnych lub prawnych ani nie ponosi szczególnego ryzyka.

Działanie metody marży transakcyjnej netto jest podobne do, odpowiednio, metody koszt plus i metody ceny odsprzedaży z tym wyjątkiem, że tym razem porównuje się marżę zysku netto, a metoda ta przydaje się, gdy nie ma publicznie dostępnych wiarygodnych informacji o marży brutto pobieranej przez osoby trzecie lub informacje te są ograniczone, w związku z czym stosowanie wcześniej opisanych, tradycyjnych metod transakcyjnych jest utrudnione. Ogólnie rzecz biorąc, zaobserwowano, że wskaźniki marży zysku netto oparte na kosztach stosuje się zazwyczaj do działalności produkcyjnej i usługowej; wskaźniki oparte na sprzedaży – do działalności sprzedażowej; a wskaźniki oparte na aktywach – do działalności wymagającej znacznego wykorzystania aktywów. W każdym przypadku wybrany wskaźnik finansowy powinien: (i) odzwierciedlać wartość funkcji pełnionych przez badaną stronę (tj. stronę

transakcji między podmiotami powiązanymi, w odniesieniu do której bada się wskaźnik finansowy), z uwzględnieniem wnoszonych przez nią aktywów i ponoszonego przez nią ryzyka; (ii) być w rozsądnym zakresie niezależny od formułowania cen transferowych – tj. powinien opierać się na obiektywnych danych (takich jak sprzedaż podmiotom niepowiązanym), a nie na danych dotyczących wynagrodzenia z transakcji między podmiotami powiązanymi (takich jak sprzedaż przedsiębiorstwom powiązanym) oraz (iii) być mierzalny w sposób wystarczająco wiarygodny i spójny w transakcjach między podmiotami powiązanymi i w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi.

Metody jednostronne (metoda ceny odsprzedaży, metoda koszt plus oraz metoda marży transakcyjnej netto) nie są wiarygodne w sytuacjach, w których każda ze stron transakcji między podmiotami powiązanymi wnosi w tę transakcję wyjątkowy i cenny wkład, lub gdy strony angażują się w wysoce zintegrowane działania. W takim przypadku najodpowiedniejsza będzie metoda podziału zysku, ponieważ niezależne strony mogą skutecznie wycenić transakcję proporcjonalnie do swoich odpowiednich wkładów, co oznacza, że lepiej zastosować w tym przypadku metodę dwustronną. Ponadto, ponieważ wnoszone wkłady są wyjątkowe i cenne, nie będą istniały wiarygodne porównywalne informacje, które można by wykorzystać do bardziej wiarygodnej wyceny transakcji w oparciu o inną metodę.

Metody jednostronne są odpowiednie w przypadkach, w których wyłącznie jedna ze stron wnosi w transakcję między podmiotami powiązanymi wyjątkowy i cenny wkład, a druga strona takiego wyjątkowego i cennego wkładu do transakcji nie wnosi. W takim przypadku badaną stroną powinna być strona, wobec której można najbardziej wiarygodnie zastosować metodę ustalania cen transferowych i wobec której można znaleźć najbardziej wiarygodne porównania. Wobec strony, która nie wnosi w transakcję żadnego wyjątkowego i cennego wkładu, zazwyczaj można najbardziej wiarygodnie zastosować jednostronną metodę ustalania cen transferowych.

Analiza porównywalności

Analiza porównywalności stanowi podstawę stosowania zasady ceny rynkowej.

Aby zastosować zasadę ceny rynkowej, należy przeprowadzić analizę porównywalności, która zasadniczo składa się z dwóch kluczowych aspektów: (i) określenia stosunków handlowych lub finansowych między przedsiębiorstwami powiązanymi oraz warunków i ekonomicznie istotnych okoliczności tych stosunków oraz (ii) porównania warunków i ekonomicznie istotnych okoliczności transakcji między przedsiębiorstwami (podmiotami) powiązanymi z warunkami i okolicznościami porównywalnych transakcji między przedsiębiorstwami niezależnymi (podmiotami niepowiązanymi).

Jeżeli chodzi o pierwszy aspekt, art. 11 określa czynniki porównywalności, które państwa członkowskie powinny uwzględnić przy określaniu okoliczności transakcji między podmiotami powiązanymi. Do czynników tych należą warunki umowne transakcji, analiza funkcjonalna (funkcje pełnione przez każdą ze stron transakcji, z uwzględnieniem wykorzystanych aktywów i ponoszonego ryzyka), charakterystyczne cechy produktu lub usługi będących przedmiotem transakcji, sytuacja gospodarcza oraz strategie biznesowe. Po ustaleniu okoliczności transakcji między podmiotami powiązanymi dokonuje się faktycznego porównania tej transakcji z transakcjami między podmiotami niepowiązanymi i ocenia się, czy badana transakcja jest zgodna z zasadą ceny rynkowej. W tym celu konieczne jest określenie, jaka wielkość będzie stanowić przedmiot porównania (tj. należy wybrać metodę

ustalania cen transferowych) oraz z czym zostanie ona porównana (tj. należy zidentyfikować potencjalną porównywalną transakcję między podmiotami niepowiązanymi).

Transakcje te uznaje się za porównywalne, jeżeli ekonomicznie istotne cechy obu z nich oraz ich okoliczności są wystarczająco podobne, aby zapewnić wiarygodny pomiar rezultatu opartego na warunkach rynkowych.

Transakcje te nie muszą być identyczne, aby były porównywalne. Żadna z różnic między nimi nie powinna jednak w sposób istotny wpływać na cenę rynkową lub zysk. Jeżeli takie istotne różnice istnieją, należy dokonać odpowiednio dokładnych korekt w celu wyeliminowania skutków tych różnic.

Korekt tych (zwanych dalej „korektami porównywalności”) dokonuje się tylko wtedy, gdy wpływ wspomnianych istotnych różnic na cenę lub zysk można ustalić na tyle dokładnie, że poprawi to wiarygodność wyników.

Art. 11 stanowi ponadto, że państwa członkowskie powinny zapewnić, aby poszukiwanie porównywalnych transakcji przeprowadzonych między podmiotami niepowiązanymi opierało się na zasadzie przejrzystości. Oznacza to, że podatnicy powinni dokumentować i uzasadniać przed administracją podatkową kroki podejmowane w ramach tych poszukiwań oraz, na zasadzie symetrii, że administracja podatkowa powinna – w ramach przygotowywania lub kwestionowania takich poszukiwań – przekazywać podatnikowi istotne informacje dotyczące tych kroków.

Przy poszukiwaniu porównywalnych transakcji między podmiotami niepowiązanymi należy odpowiednio uwzględnić zalecenia zawarte w sprawozdaniu JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ w sprawie korzystania z porównywalnych transakcji w UE, zatwierdzonym w 2016 r. przez Wspólne Forum ds. Cen Transferowych.

Określanie przedziału ceny rynkowej

W niektórych przypadkach zastosowanie metody ustalania cen przyniesie jeden wynik, stanowiący najbardziej wiarygodny rezultat oparty na warunkach rynkowych. W innych przypadkach zastosowanie takiej metody może przynieść szereg wyników, wyznaczających zakres wiarygodnych rezultatów. Zgodnie z najlepszymi praktykami międzynarodowymi art. 12 stanowi, że w przypadku gdy zastosowanie najodpowiedniejszej metody ustalania cen transferowych skutkuje powstaniem zakresu wartości, przedział ceny rynkowej należy określać w postaci rozstępu międzykwartylowego. Rozstęp międzykwartylowy to przedział od 25. do 75. percentyla rezultatów osiągniętych w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi.

Aby ograniczyć liczbę sporów i zapewnić wspólne podejście w całej Unii, przepis ten stanowi ponadto, że (i) rezultat osiągnięty przez podatnika nie podlega korekcie, jeżeli rezultat ten mieści się w rozstępie międzykwartylowym, chyba że administracja podatkowa lub podatnik udowodnią, że fakty i okoliczności danego przypadku uzasadniają odmienne położenie w określonym przedziale, oraz (ii) że jeżeli rezultat transakcji między podmiotami powiązanymi wykracza poza przedział ceny rynkowej, administracje podatkowe muszą dokonać korekty tego rezultatu do mediany wszystkich zebranych rezultatów, chyba że

²⁷ Sprawozdanie Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w sprawie korzystania z porównywalnych transakcji w UE (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

podatnik lub administracja podatkowa udowodnią, że w danym przypadku bardziej wiarygodna cena rynkowa odpowiada innemu punktowi w określonym przedziale.

Dokumentacja cen transferowych

Głównym elementem z zakresu przestrzegania przepisów dotyczących cen transferowych jest dokumentacja wykazująca, że odpowiednie transakcje wyceniono zgodnie z zasadą ceny rynkowej. W załączniku 2 przedstawiono podstawowe elementy zasad dotyczących dokumentacji, które Komisja doprecyzuje w późniejszym terminie, zgodnie z przepisami art. 13, aby potencjalnie określić w nich kwestie takie jak standardowe wzory określające rodzaj i treść informacji dotyczących cen transferowych, ramy czasowe, które należy uwzględnić, wymogi językowe oraz wskazanie, którzy podatnicy objęci są obowiązkiem sporządzania takiej dokumentacji.

(iii) Stosowanie zasady ceny rynkowej i dalsze wspólne zasady obejmujące konkretne zagadnienia

Aby zapewnić wspólne stosowanie zasady ceny rynkowej, wiążąca przy stosowaniu zasady ceny rynkowej w państwach członkowskich będzie najnowsza wersja wytycznych OECD w sprawie cen transferowych. Ponieważ wytyczne OECD w sprawie cen transferowych będą okresowo zmieniane, wiążącymi ramami odniesienia powinny być zawsze nowe wytyczne. Aby zapewnić przestrzeganie tych nowych wytycznych w państwach członkowskich, zastosowanie powinna mieć procedura przewidziana w art. 218 ust. 9 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Komisja może również zaproponować zmianę niniejszej dyrektywy, aby odzwierciedlić w niej zmiany wytycznych OECD w sprawie cen transferowych.

Aby osiągnąć cel, jakim jest zapewnienie podatnikom większej pewności, proponuje się ustanowienie w drodze aktów wykonawczych dalszych wspólnych wiążących przepisów w dziedzinie cen transferowych. Te akty wykonawcze będą zawierały wyjaśnienia dla podatników odnośnie do tego, jakie warunki określonych transakcji organy podatkowe w Unii uznają za dopuszczalne, oraz będą zapewniały tzw. „bezpieczne przystanie”, zmniejszające obciążenie związane z przestrzeganiem przepisów oraz liczbę sporów.

Z uwagi na wrażliwy charakter środków, które wpływają na krajowe uprawnienia wykonawcze i dotyczące egzekwowania prawa w zakresie opodatkowania bezpośredniego, wykonywanie prawa do opodatkowania na mocy dwustronnych lub wielostronnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub podwójnego nieopodatkowania oraz z uwagi na potencjalny wpływ finansowy takich środków na podstawę opodatkowania w poszczególnych państwach członkowskich, należy powierzyć Radzie, stanowiącej na wniosek Komisji, uprawnienia wykonawcze do przyjmowania decyzji na mocy niniejszej dyrektywy.

Wniosek

DYREKTYWA RADY**w sprawie cen transferowych**

RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 115,

uwzględniając wniosek Komisji Europejskiej,

po przekazaniu projektu aktu ustawodawczego parlamentom narodowym,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego²⁸,

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego²⁹,

stanowiąc zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Ceny transferowe to ceny ustalane w transgranicznych transakcjach między przedsiębiorstwami powiązanymi, należącymi do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych. Ponieważ obliczenia podatku zazwyczaj opierają się na sprawozdaniach finansowych na poziomie jednostki, ceny lub inne warunki transgranicznych transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi wpływają na wynikające z tych transakcji dochody lub koszty poszczególnych jednostek, a w konsekwencji – także na kwotę zysku każdej z jednostek należących do grupy, wykazywaną do celów podatkowych w jurysdykcjach, w których dana jednostka prowadzi działalność.
- (2) Powszechnie uznanym standardem ustalania do celów podatkowych cen w transakcjach między przedsiębiorstwami powiązanymi jest tzw. „zasada ceny rynkowej”. Zasada ceny rynkowej stanowi, że transakcje między członkami grupy przedsiębiorstw wielonarodowych muszą odbywać się na takich samych warunkach, jakie ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Innymi słowy, rezultat transakcji między dwoma przedsiębiorstwami powiązanymi powinien być taki sam, jak rezultat tej samej transakcji w sytuacji, gdyby strony nie były ze sobą powiązane, tj. gdyby były one od siebie niezależne, a rezultat ten (cenę lub marżę) określano by na podstawie (otwartych) mechanizmów rynkowych.
- (3) Jeżeli państwa członkowskie stosują lub interpretują zasadę ceny rynkowej w różny sposób, dochodzi do sytuacji, które mogą zaszkodzić rynkowi wewnętrznemu. niespójność obowiązujących przepisów dotyczących cen transferowych może nie tylko prowadzić do podwójnego opodatkowania, lecz także umożliwić przenoszenie zysków i unikanie opodatkowania. Taka niespójność stanowi poważną przeszkodę podatkową dla przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną i może

²⁸ Dz.U. C z , s. .

²⁹ Dz.U. C z , s. .

prowadzić do zakłóceń gospodarczych i obniżenia wydajności oraz negatywnie wpływa na transgraniczne inwestycje i wzrost gospodarczy.

- (4) W niniejszej dyrektywie ustanowiono przepisy mające na celu zapewnienie wspólnego stosowania zasady ceny rynkowej w całej Unii, aby zwiększyć pewność podatkową i ograniczyć przypadki podwójnego opodatkowania lub podwójnego nieopodatkowania.
- (5) Aby zapewnić jednolite stosowanie zasady ceny rynkowej w całej Unii, państwa członkowskie powinny stosować wspólną definicję przedsiębiorstw powiązanych. Aby zapewnić równe traktowanie, do celów niniejszej dyrektywy stały zakład należy traktować jako przedsiębiorstwo powiązane – oznacza to, że wewnętrzne relacje między siedzibą główną a stałym zakładem powinny być zgodne z zasadą ceny rynkowej.
- (6) Aby zminimalizować liczbę przypadków podwójnego opodatkowania, państwa członkowskie powinny dysponować odpowiednimi mechanizmami umożliwiającymi im dokonanie odpowiedniej korekty współzależnej, gdy inne państwo członkowskie lub państwo trzecie dokonało już korekty pierwotnej. W szczególności państwa członkowskie powinny mieć możliwość dokonywania korekt współzależnych nie tylko w kontekście procedur wzajemnego porozumiewania, lecz także w wyniku (i) procedury przyspieszonej, którą należy zakończyć w ciągu 180 dni bez konieczności otwierania procedury wzajemnego porozumiewania, jeżeli nie ulega wątpliwości, że korekta pierwotna jest zasadna, lub (ii) wspólnych kontroli lub innych form współpracy międzynarodowej, w tym wielostronnych programów oceny ryzyka, takich jak europejskie podejście oparte na zaufaniu i współpracy (ETACA) i międzynarodowy program zapewniania zgodności (ICAP).
- (7) Z uzasadnionych powodów można zrezygnować z dokonania korekty współzależnej lub dokonać korekty o wartości niższej niż korekta pierwotna. Państwa członkowskie powinny zrezygnować z korekty współzależnej w szczególności, gdy: (i) uznaje się, że korekta pierwotna nie jest zgodna z zasadą ceny rynkowej; (ii) korekta pierwotna nie skutkuje opodatkowaniem w innej jurysdykcji kwoty zysków przedsiębiorstwa powiązanego opodatkowanych już w danym państwie członkowskim lub (iii) korekty pierwotnej dokonało państwo trzecie, z którym nie zawarto umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. W przypadku braku korekty pierwotnej państwa członkowskie mogą dokonać korekty w dół tylko wtedy, gdy: (i) korekta w dół jest zgodna z zasadą ceny rynkowej; (ii) kwotę równą korekcie w dół uwzględniono w zysku przedsiębiorstwa powiązanego w drugiej jurysdykcji, gdzie kwota ta podlega opodatkowaniu, oraz (iii) właściwą jurysdykcję zawiadomiono o zamiarze dokonania korekty w dół. Celem tych przepisów jest zapewnienie, (i) aby państwa członkowskie mogły zachować prawo do oceny, czy korekta pierwotna jest zgodna z zasadą ceny rynkowej, oraz (ii) aby nie występowało podwójne opodatkowanie ani podwójne nieopodatkowanie. Państwa członkowskie powinny unikać tworzenia sytuacji podwójnego nieopodatkowania.
- (8) W celu ustanowienia wspólnego unijnego podejścia do korekt wyrównawczych i uniknięcia sporów sądowych niniejsza dyrektywa określa warunki, na jakich państwa członkowskie powinny uznawać korekty wyrównawcze. Przepis ten należy

interpretować w związku ze sprawozdaniem Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych z 2013 r. w sprawie korekt wyrównawczych³⁰.

- (9) W celu zapewnienia, aby ceny transferowe odpowiadały faktycznemu zachowaniu podmiotów powiązanych, niniejsza dyrektywa wymaga dokładnego określenia zakresu rzeczywistej transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi, dokonywanego w oparciu o analizę stosunków umownych między stronami takiej transakcji w zestawieniu z zachowaniem tych stron. W tym względzie kluczowy pierwszy etap analizy cen transferowych powinien polegać na dokładnym zdefiniowaniu transakcji między przedsiębiorstwami w oparciu o analizę istotnych z ekonomicznego punktu widzenia cech takich transakcji, wynikających nie tylko z umów zawartych między stronami, lecz także z zachowania tych stron oraz ze wszelkich innych istotnych faktów. Warunki umowy powinny stanowić punkt wyjścia dla analizy, lecz jeżeli zachowanie stron lub inne fakty odbiegają od postanowień pisemnej umowy, to właśnie zachowanie stron (a nie warunki pisemnej umowy) należy traktować jako najlepszy dowód faktycznie zrealizowanej transakcji.
- (10) Metody ustalania cen transferowych stosuje się, aby ustalić ceny rynkowe w transakcjach między przedsiębiorstwami powiązanymi. Metody wymienione w niniejszej dyrektywie są zgodne z rozdziałem III wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych z 2022 r. („wytyczne OECD w sprawie cen transferowych”). W niniejszej dyrektywie żadnej z tych uznanych metod ustalania cen transferowych nie traktuje się priorytetowo. Zamiast tego, zgodnie z niniejszą dyrektywą, należy stosować zasadę wyboru najodpowiedniejszej metody, tzn. należy każdorazowo uwzględnić fakty i okoliczności danego przypadku, aby określić, która metoda jest w danej sytuacji najodpowiedniejsza. Niniejsza dyrektywa stanowi ponadto, że metodę ustalania cen transferowych inną niż metody uznane przez OECD można zastosować wyłącznie wtedy, gdy można wykazać, że: (i) żadnej z uznanych przez OECD metod nie można w sposób racjonalny zastosować do określenia warunków rynkowych transakcji między podmiotami powiązanymi oraz (ii) rezultat zastosowania takiej innej metody odpowiada rezultatowi, który osiągnęłyby przedsiębiorstwa niezależne prowadzące porównywalne transakcje w porównywalnych okolicznościach. Ciężar wykazania, że wymogi te zostały spełnione, powinien spoczywać na podatniku lub administracji podatkowej, stosujących metodę inną niż jedna z metod uznanych przez OECD. Jeżeli warunki te są spełnione i cenę rynkową określa się w oparciu o technikę wyceny ekonomicznej, przy jej stosowaniu należy odpowiednio uwzględnić treść sprawozdania Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych z 2017 r. w sprawie stosowania technik wyceny ekonomicznej w ustalaniu cen transferowych³¹ i zawarte w tym sprawozdaniu zalecenia.
- (11) Wybór metody ustalania cen transferowych powinien zawsze mieć na celu znalezienie metody najodpowiedniejszej do konkretnego przypadku. Przy wyborze najodpowiedniejszej metody ustalania cen transferowych należy uwzględnić (i) mocne i słabe strony poszczególnych metod ustalania cen transferowych; (ii) stosowność

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN, posiedzenie z 5 listopada 2013 r.: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN, posiedzenie z 22 czerwca 2017 r.: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

rozważanej metody w odniesieniu do charakteru transakcji między podmiotami powiązanymi, którą to stosowność określa się w szczególności poprzez analizę funkcji pełnionych przez strony transakcji; (iii) dostępność wiarygodnych informacji (w szczególności na temat porównywalnych transakcji między podmiotami niepowiązanymi) niezbędnych do zastosowania wybranej metody lub innych metod oraz (iv) stopień porównywalności transakcji między podmiotami powiązanymi z transakcjami między podmiotami niepowiązanymi, w tym wiarygodność korekt porównywalności potrzebnych, aby wyeliminować istotne różnice między tymi transakcjami. Żadna metoda nie będzie odpowiednia w każdej możliwej sytuacji i nie jest konieczne udowodnienie, że w danych okolicznościach dana metoda nie jest odpowiednia. Należy zauważyć, że metod jednostronnych, takich jak metoda ceny odsprzedaży, metoda koszt plus oraz metoda marży transakcyjnej netto, nie uznaje się za wiarygodne w sytuacjach, w których każda ze stron transakcji między podmiotami powiązanymi wnosi w tę transakcję wyjątkowy i cenny wkład, lub gdy strony angażują się w wysoce zintegrowane działania. W takim przypadku najodpowiedniejsza będzie metoda podziału zysku, ponieważ niezależne strony mogą skutecznie wycenić transakcję proporcjonalnie do swoich odpowiednich wkładów, co oznacza, że lepiej zastosować w tym przypadku metodę dwustronną. Metody jednostronne są odpowiednie w przypadku, gdy wyłącznie jedna ze stron wnosi w transakcję między podmiotami powiązanymi wyjątkowy i cenny wkład, a druga strona takiego wyjątkowego i cennego wkładu do transakcji nie wnosi. W takim przypadku badaną stroną – czyli stroną transakcji między podmiotami powiązanymi, w odniesieniu do której bada się wskaźnik finansowy – powinna być strona, wobec której można najbardziej wiarygodnie zastosować metodę ustalania cen transferowych i wobec której można znaleźć najbardziej wiarygodne porównania. Wobec strony, która nie wnosi w transakcję żadnego wyjątkowego i cennego wkładu, zazwyczaj można najbardziej wiarygodnie zastosować jednostronną metodę ustalania cen transferowych.

- (12) Aby zastosować zasadę ceny rynkowej, należy przeprowadzić analizę porównywalności, która zasadniczo składa się z dwóch kluczowych aspektów: (i) określenia stosunków handlowych lub finansowych między przedsiębiorstwami powiązanymi oraz warunków i ekonomicznie istotnych okoliczności tych stosunków oraz (ii) porównania warunków i ekonomicznie istotnych okoliczności transakcji między przedsiębiorstwami (podmiotami) powiązanymi z warunkami i okolicznościami porównywalnych transakcji między przedsiębiorstwami niezależnymi (podmiotami niepowiązanymi). Czynniki porównywalności, które należy wziąć pod uwagę, to (i) warunki umowne transakcji, (ii) analiza funkcjonalna (funkcje pełnione przez każde z przedsiębiorstw, z uwzględnieniem wykorzystanych aktywów i ponoszonego ryzyka), (iii) charakterystyczne cechy produktu lub usługi będących przedmiotem transakcji, (iv) sytuacja gospodarcza oraz (v) strategie biznesowe. Po ustaleniu okoliczności transakcji między podmiotami powiązanymi należy dokonać faktycznego porównania transakcji i ocenić, czy badana transakcja jest zgodna z zasadą ceny rynkowej. W tym celu należy porównać warunki badanej transakcji między podmiotami powiązanymi z warunkami porównywalnej transakcji między podmiotami niepowiązanymi. Transakcje te uznaje się za porównywalne, jeżeli ekonomicznie istotne cechy obu z nich oraz ich okoliczności są wystarczająco podobne, aby zapewnić wiarygodny pomiar rezultatu opartego na warunkach rynkowych. Transakcje te nie muszą być identyczne, aby były porównywalne. Żadna z różnic między nimi nie powinna jednak w sposób istotny wpływać na cenę rynkową lub zysk; jeżeli takie istotne różnice istnieją, należy dokonać odpowiednio dokładnych

korekt w celu wyeliminowania skutków tych różnic. Przy poszukiwaniu porównywalnych transakcji między podmiotami niepowiązanymi należy odpowiednio uwzględnić zalecenia zawarte w sprawozdaniu Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych z 2016 r. w sprawie korzystania z porównywalnych transakcji w UE³².

- (13) Aby ograniczyć liczbę sporów i zapewnić wspólne podejście w całej Unii, niniejsza dyrektywa stanowi ponadto, że rezultat osiągnięty przez podatnika nie podlega korekcie, jeżeli rezultat ten mieści się w rozstępie międzykwartylowym, chyba że administracja podatkowa lub podatnik udowodnią, że fakty i okoliczności danego przypadku uzasadniają odmienne położenie w określonym przedziale. Jeżeli rezultat transakcji między podmiotami powiązanymi wykracza poza przedział ceny rynkowej, administracje podatkowe powinny być zobowiązane do dokonania korekty tego rezultatu do mediany wszystkich zebranych rezultatów, chyba że podatnik lub administracja podatkowa udowodnią, że w danym przypadku bardziej wiarygodna cena rynkowa odpowiada innemu punktowi w określonym przedziale.
- (14) Aby zmniejszyć obciążenie podatników prowadzących działalność transgraniczną w Unii związane z przestrzeganiem przepisów, należy opracować także wspólne podejście do dokumentacji cen transferowych. Jeden standardowy wzór, zasady dotyczące treści i ustalenia językowe, ramy czasowe oraz wskazanie, którzy podatnicy muszą się do tych zasad stosować, uprościłyby wymogi oraz umożliwiłyby potencjalne oszczędności kosztów, przy uwzględnieniu rozdziału V „Dokumentacja” wytycznych OECD w sprawie cen transferowych oraz kodeksu postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej³³.
- (15) Zasady przewidziane w niniejszej dyrektywie należy stosować w sposób zgodny z wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych.
- (16) Aby zapewnić podatnikom większą pewność i ograniczyć ryzyko podwójnego opodatkowania, w niniejszej dyrektywie przewidziano możliwość ustanowienia – w drodze aktów wykonawczych – dalszych wspólnych wiążących przepisów dotyczących cen transferowych. Te akty wykonawcze powinny wyjaśniać podatnikom, jakie warunki określonych transakcji organy podatkowe w Unii uznałyby za dopuszczalne, oraz zapewniać tzw. „bezpieczne przystanie”, zmniejszające obciążenia związane z przestrzeganiem przepisów oraz liczbę sporów. Z uwagi na potencjalny wpływ takich środków na krajowe uprawnienia wykonawcze i dotyczące egzekwowania prawa w zakresie opodatkowania bezpośredniego, wykonywanie prawa do opodatkowania na mocy dwustronnych lub wielostronnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub podwójnego nieopodatkowania oraz z uwagi na potencjalny wpływ takich środków na podstawę opodatkowania w poszczególnych państwach członkowskich należy powierzyć Radzie, stanowiącej na wniosek Komisji, uprawnienia wykonawcze do przyjmowania decyzji na mocy niniejszej dyrektywy.

³² Sprawozdanie Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych z 2016 r. w sprawie korzystania z porównywalnych transakcji w UE (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

³³ Rezolucja Rady i przedstawicieli rządów Państw Członkowskich zebranych w Radzie z dnia 27 czerwca 2006 r. dotycząca kodeksu postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej (DCT UE), 2006/C 176/01, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX%3A42006X0728%2801%29>.

- (17) Aby ocenić skuteczność nowych przepisów wprowadzanych niniejszą dyrektywą, Komisja powinna sporządzić ocenę na podstawie informacji przekazanych jej przez państwa członkowskie oraz na podstawie innych dostępnych danych.
- (18) Aby umożliwić przedsiębiorstwom bezpośrednie korzystanie z rynku wewnętrznego bez niepotrzebnego dodatkowego obciążenia administracyjnego, informacje o przepisach podatkowych wprowadzanych niniejszą dyrektywą należy udostępniać za pośrednictwem jednolitego portalu cyfrowego zgodnie z rozporządzeniem (UE) 2018/1724³⁴. Jednolity portal cyfrowy stanowi punkt kompleksowej obsługi użytkowników transgranicznych – za pośrednictwem internetu – w zakresie zapewniania dostępu do informacji, procedur oraz usług wsparcia istotnych dla funkcjonowania rynku wewnętrznego.
- (19) Przetwarzanie danych osobowych w ramach niniejszej dyrektywy powinno być zgodne z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679³⁵. Na mocy niniejszej dyrektywy państwa członkowskie mogą przetwarzać dane osobowe do celów ustalania, czy badane przedsiębiorstwa stanowią przedsiębiorstwa powiązane, o których mowa w art. 5.
- (20) 10-letni okres przechowywania danych jest uzasadniony, aby umożliwić państwom członkowskim przestrzeganie większości przepisów wprowadzających okresy przedawnienia. (21) Aby zmniejszyć obciążenie administracyjne podatników, należy przekazać Komisji uprawnienia do przyjmowania – zgodnie z art. 290 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej – aktów dotyczących dokumentacji cen transferowych, w tym aktów ustanawiających wspólne wzory dokumentacji, określających wymogi językowe, wskazujących, którzy podatnicy muszą stosować wspomniane wzory, oraz wskazujących ramy czasowe, które należy uwzględnić. Szczególnie ważne jest, aby w czasie prac przygotowawczych Komisja prowadziła stosowne konsultacje, w tym z ekspertami, oraz aby konsultacje te prowadzone były zgodnie z zasadami określonymi w Porozumieniu międzyinstytucjonalnym z dnia 13 kwietnia 2016 r. w sprawie lepszego stanowienia prawa. W szczególności, aby zapewnić Parlamentowi Europejskiemu i Radzie udział na równych zasadach w przygotowywaniu aktów delegowanych, instytucje te otrzymują wszelkie dokumenty w tym samym czasie co eksperci państw członkowskich, a eksperci tych instytucji mogą systematycznie brać udział w posiedzeniach grup eksperckich Komisji zajmujących się przygotowaniem aktów delegowanych.
- (22) Ponieważ państwa członkowskie nie mogą w sposób wystarczający osiągnąć celu niniejszej dyrektywy, natomiast – ze względu na transgraniczny charakter zasad dotyczących cen transferowych oraz potrzebę ograniczenia kosztów przestrzegania przepisów na całym rynku wewnętrznym – możliwe jest lepsze osiągnięcie tego celu na poziomie Unii, Unia może podjąć działania zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej. Zgodnie z zasadą proporcjonalności

³⁴ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1724 z dnia 2 października 2018 r. w sprawie utworzenia jednolitego portalu cyfrowego w celu zapewnienia dostępu do informacji, procedur oraz usług wsparcia i rozwiązywania problemów, a także zmieniające rozporządzenie (UE) nr 1024/2012 (Dz.U. L 295 z 21.11.2018, s. 1).

³⁵ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz.U. L 119 z 4.05.2016, s. 1).

określoną w tym artykule niniejsza dyrektywa nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tego celu.

- (23) Zgodnie z art. 42 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1725 skonsultowano się z Europejskim Inspektorem Ochrony Danych, który wydał opinię dnia [...].

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

ROZDZIAŁ I

POSTANOWIENIA OGÓLNE

Artykuł 1

Przedmiot

W niniejszej dyrektywie ustanowiono przepisy mające na celu harmonizację obowiązujących w państwach członkowskich przepisów dotyczących cen transferowych oraz zapewnienie wspólnego stosowania zasady ceny rynkowej w Unii.

Artykuł 2

Zakres stosowania

Niniejszą dyrektywę stosuje się do podatników, którzy są zarejestrowani w co najmniej jednym państwie członkowskim lub podlegają opodatkowaniu w co najmniej jednym państwie członkowskim, w tym do stałych zakładów w co najmniej jednym państwie członkowskim.

Artykuł 3

Definicje

Do celów niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

- 1) „zasada ceny rynkowej” oznacza międzynarodową normę, zgodnie z którą transakcje między przedsiębiorstwami powiązanymi muszą odbywać się na takich samych warunkach, jakie ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Innymi słowy, rezultat transakcji między dwoma przedsiębiorstwami powiązanymi powinien być taki sam, jak rezultat tej samej transakcji w sytuacji, gdyby strony nie były ze sobą powiązane, tj. gdyby były one od siebie niezależne, a rezultat ten (cenę lub marżę) określano by na podstawie (otwartych) mechanizmów rynkowych;
- 2) „rezultat oparty na warunkach rynkowych” oznacza rezultat transakcji między podmiotami powiązanymi, który osiągnięto by, gdyby warunki ustanowione między przedsiębiorstwami powiązanymi lub nałożone na nie w ich stosunkach handlowych lub finansowych odpowiadały warunkom, które obowiązywałyby między przedsiębiorstwami niezależnymi;
- 3) „przedział ceny rynkowej” oznacza zakres danych liczbowych, który przyjmuje się, aby ustalić, czy warunki transakcji między podmiotami powiązanymi są zgodne z zasadą ceny rynkowej; zakres ten opracowuje się poprzez zastosowanie tej samej metody ustalania cen transferowych do wielu porównywalnych danych;

- 4) „stały zakład” oznacza stałe miejsce prowadzenia działalności zgodnie z definicją zawartą w odpowiedniej dwustronnej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania lub, w przypadku jej braku, w prawie krajowym;
- 5) „przedsiębiorstwa niezależne” oznaczają przedsiębiorstwa, które nie są przedsiębiorstwami powiązanymi w rozumieniu art. 5;
- 6) „korekta pierwotna” oznacza dostosowanie w górę podlegającego opodatkowaniu dochodu przedsiębiorstwa, której dokonuje administracja podatkowa pierwszej jurysdykcji w wyniku zastosowania zasady ceny rynkowej do transakcji z udziałem przedsiębiorstwa powiązanego w drugiej jurysdykcji podatkowej;
- 7) „korekta współzależna” oznacza dostosowanie w dół podlegającego opodatkowaniu dochodu przedsiębiorstwa, której dokonuje administracja podatkowa drugiej jurysdykcji w wyniku dokonania korekty pierwotnej przez administrację podatkową pierwszej jurysdykcji, tak aby uspołnić alokację zysków między obie te jurysdykcje;
- 8) „korekta wyrównawcza” oznacza korektę dokonywaną przez podatnika, za pomocą której zgłasza on do celów podatkowych cenę transferową będącą w jego opinii ceną rynkową odpowiednią dla transakcji między podmiotami powiązanymi, mimo że cena ta różni się od kwoty faktycznie naliczonej w transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi;
- 9) „metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej” oznacza metodę ustalania cen transferowych polegającą na porównaniu ceny mienia lub usług przekazywanych w ramach transakcji między podmiotami powiązanymi z ceną takiego mienia lub takich usług przekazywanych w porównywalnej transakcji między podmiotami niepowiązanymi w porównywalnych okolicznościach;
- 10) „metoda ceny odsprzedaży” oznacza metodę ustalania cen transferowych opartą na cenie, po której produkt zakupiony od przedsiębiorstwa powiązanego odsprzedaży się przedsiębiorstwu niezależnemu; cenę odsprzedaży pomniejsza się o marżę ceny odsprzedaży, a rezultat – po odjęciu marży ceny odsprzedaży oraz po dostosowaniu o inne koszty zakupu produktu, np. cła – można uznać za cenę rynkową pierwotnego przeniesienia mienia między przedsiębiorstwami powiązanymi;
- 11) „metoda koszt plus” oznacza metodę ustalania cen transferowych opartą na kosztach poniesionych przez dostawcę mienia (lub usług) w transakcji między podmiotami powiązanymi; do kosztów tych dodaje się odpowiednią marżę, aby osiągnięty zysk był odpowiedni w świetle pełnionych funkcji (z uwzględnieniem wykorzystanych aktywów i przyjętego ryzyka) oraz warunków rynkowych; cenę, po dodaniu marży do właściwej bazy kosztowej, można uznać za cenę rynkową pierwotnej transakcji między podmiotami powiązanymi;
- 12) „metoda marży transakcyjnej netto” oznacza metodę zysku transakcyjnego polegającą na przeanalizowaniu marży zysku netto w stosunku do odpowiedniej bazy, np. kosztów, sprzedaży, aktywów, którą podatnik uzyskuje w wyniku transakcji między podmiotami powiązanymi, którą należy zagregować;
- 13) „metoda podziału zysku” oznacza metodę podziału zysku transakcyjnego polegającą na tym, że najpierw oblicza się kwotę zysku, którą należy podzielić między odpowiednie przedsiębiorstwa powiązane uczestniczące w transakcji między podmiotami powiązanymi (lub transakcjach między podmiotami powiązanymi, które należy zagregować), a następnie dzieli się tę kwotę między przedsiębiorstwa powiązane na uzasadnionej ekonomicznie podstawie, odzwierciedlającej w przybliżeniu podział zysków, który uzgodniono by na warunkach rynkowych;

- 14) „analiza porównywalności” oznacza porównanie transakcji między podmiotami powiązanymi z transakcją między podmiotami niepowiązanymi;
- 15) „transakcja między podmiotami powiązanymi” oznacza transakcję między dwoma przedsiębiorstwami powiązanymi;
- 16) „porównywalna transakcja między podmiotami niepowiązanymi” oznacza transakcję między przedsiębiorstwami niezależnymi porównywalną z analizowaną transakcją między podmiotami powiązanymi;
- 17) „grupa przedsiębiorstw wielonarodowych” oznacza grupę wielonarodowych przedsiębiorstw powiązanych, której zakłady znajdują się w co najmniej dwóch jurysdykcjach;
- 18) „wytyczne OECD w sprawie cen transferowych” oznaczają Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych z 2022 r. zatwierdzone przez Radę OECD na podstawie zalecenia Rady OECD w sprawie ustalania cen transferowych między przedsiębiorstwami powiązanymi [C(95)126/Final], zmienione w dniu 20 stycznia 2022 r. i zawarte w załączniku I, oraz wszelkie dalsze zmiany wspomnianych wytycznych OECD w sprawie cen transferowych, które to zmiany Unia zatwierdziła w kontekście Komitetu OECD do Spraw Fiskalnych w formie przyjęcia stanowiska Unii na mocy art. 218 ust. 9 TFUE;
- 19) „porozumienie w sprawie podziału kosztów” oznacza umowne ustalenia między przedsiębiorstwami dotyczące podziału wkładów i ryzyka związanego ze wspólnym opracowywaniem, produkowaniem lub pozyskiwaniem wartości niematerialnych i prawnych, aktywów rzeczowych lub usług, przy założeniu że takie wartości niematerialne i prawne, aktywa rzeczowe lub usługi mają przynieść korzyści każdemu uczestniczącemu przedsiębiorstwu.

ROZDZIAŁ II

ZASADY USTALANIA CEN TRANSFEROWYCH

Artykuł 4

Ogólna zasada stosowania zasady ceny rynkowej

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby przedsiębiorstwo, które zawiera co najmniej jedną transgraniczną transakcję handlową lub finansową z przedsiębiorstwem powiązanym, określało kwotę swojego podlegającego opodatkowaniu dochodu w sposób zgodny z zasadą ceny rynkowej.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby – w przypadku gdy warunki ustanowione lub nałożone w transgranicznych transakcjach handlowych lub finansowych między przedsiębiorstwami powiązanymi nie są zgodne z zasadą ceny rynkowej – każda kwota zysków, którą uzyskaloby jedno z tych przedsiębiorstw i która podlegałaby opodatkowaniu u tego przedsiębiorstwa w państwie członkowskim, gdyby warunki transakcji były zgodne z zasadą ceny rynkowej, ale która to kwota zysków nie została uzyskana przez to przedsiębiorstwo ze względu na warunki nierynkowe, była zaliczana do podlegającego opodatkowaniu dochodu tego przedsiębiorstwa i odpowiednio opodatkowana.

Artykuł 5

Przedsiębiorstwa powiązane

1. Do celów niniejszej dyrektywy „przedsiębiorstwo powiązane” oznacza osobę, która jest powiązana z inną osobą w jeden z następujących sposobów:
 - a) dana osoba uczestniczy w zarządzaniu inną osobą i jest w stanie wywierać znaczący wpływ na tę inną osobę;
 - b) dana osoba uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad inną osobą poprzez udział kapitałowy, który uprawnia do ponad 25 % praw głosu;
 - c) dana osoba posiada udział w kapitale innej osoby poprzez prawo własności – bezpośrednio lub pośrednio – ponad 25 % kapitału;
 - d) dana osoba jest uprawniona do co najmniej 25 % zysków innej osoby.
2. Jeśli więcej niż jedna osoba uczestniczy w zarządzaniu lub kontroli lub posiada udział w kapitale lub zyskach tej samej osoby, o której mowa w ust. 1, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane.
3. Jeżeli te same osoby uczestniczą w zarządzaniu lub kontroli lub posiadają udział w kapitale lub zyskach więcej niż jednej osoby, o której mowa w ust. 1, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane.
4. Do celów ust. 1 i 2 osoba oznacza zarówno osoby prawne, jak i fizyczne. Osobę, która działa wspólnie z inną osobą w odniesieniu do praw głosu lub własności kapitału podmiotu, traktuje się jako osobę mającą udział w ogólnej sumie praw głosu lub własności kapitału tego podmiotu należących do tej drugiej osoby.
5. W przypadku udziału pośredniego spełnienie kryteriów określonych w ust. 1 lit. b) i c) ustala się, mnożąc wysokości udziału na kolejnych poziomach. Uznaje się, że osoba posiadająca więcej niż 50 % praw głosu posiada 100 % praw głosu.
6. Osobę fizyczną, jej współmałżonka lub partnera uznanego zgodnie z mającym zastosowanie prawem krajowym, jej wstępnych lub zstępnych oraz rodzeństwo traktuje się jak jedną osobę.
7. Stały zakład uznaje się za przedsiębiorstwo powiązane z przedsiębiorstwem, którego jest on częścią.

Artykuł 6

Korekty współzależne

1. W przypadku gdy dokonano korekty pierwotnej, państwa członkowskie zapewniają dokonanie korekty współzależnej mającej na celu zapobieżenie podwójnemu opodatkowaniu, jeżeli spełnione są następujące warunki:
 - a) państwo członkowskie, do którego zwrócono się o dokonanie korekty współzależnej, zgadza się z tym, że korekta pierwotna jest zgodna z zasadą ceny rynkowej zarówno w odniesieniu do samego zastosowania tej zasady, jak i w odniesieniu do kwoty dokonanej korekty;
 - b) korekta pierwotna skutkuje opodatkowaniem w innej jurysdykcji kwoty zysków, w odniesieniu do której przedsiębiorstwo powiązane w państwie członkowskim, do którego zwrócono się o dokonanie korekty współzależnej, podlegało już opodatkowaniu;

- c) w przypadku gdy korekty pierwotnej dokonała jurysdykcja państwa trzeciego, obowiązuje umowa podatkowa mająca na celu zapobieganie podwójnemu opodatkowaniu w sensie ekonomicznym.
2. Państwa członkowskie mogą dokonać korekty współzależnej w wyniku procedury wzajemnego porozumiewania na mocy umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, międzyrządowej konwencji w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania z 1990 r. („konwencja arbitrażowa”)³⁶ lub dyrektywy (UE) 2017/1852³⁷.
3. Niezależnie od przepisu ust. 2 państwa członkowskie zapewniają możliwość dokonania korekty współzależnej na wniosek podatnika w związku z korektą pierwotną dokonaną w innej jurysdykcji. Korekty współzależne dokonywane na podstawie niniejszego ustępu podlegają następującej procedurze:
- a) w swoim wniosku podatnik:
- i) wskazuje wszystkie okoliczności faktyczne i prawne niezbędne do oceny, zgodnie z zasadą ceny rynkowej, korekty pierwotnej dokonanej w innej jurysdykcji;
 - ii) przedstawia zaświadczenie (lub równoważny dokument) poświadczające ostateczny charakter korekty pierwotnej dokonanej za granicą; jeżeli w dniu złożenia wniosku korekta pierwotna nie jest jeszcze ostateczna, należy to wskazać oraz podać warunki, po spełnieniu których dana korekta stanie się ostateczna; zainteresowane państwo członkowskie musi jednak otrzymać poświadczenie ostatecznego charakteru korekty pierwotnej, zanim dokona ono korekty współzależnej;
- b) jeżeli przedłożono wszystkie informacje, o których mowa w ust. 3 lit. a), państwa członkowskie powiadamiają podatnika w terminie 30 dni o uznaniu wniosku za dopuszczalny. W tym samym terminie państwa członkowskie powiadamiają podatnika o ewentualnym braku jakichkolwiek niezbędnych informacji i przyznają mu co najmniej 30 dni na ich przekazanie. Jeżeli podatnik nie dostarczy żądanych informacji w wyznaczonym terminie, wniosek może zostać odrzucony jako niedopuszczalny;
- c) państwa członkowskie zapewniają, aby – w przypadku gdy z korekty pierwotnej dokonanej w innym państwie członkowskim wynika podwójne opodatkowanie – procedurę zakończono w terminie 180 dni od otrzymania wniosku podatnika, a zakończenie procedury miało formę uzasadnionego aktu przyznania lub odrzucenia korekty;
- d) w przypadku decyzji o przyznaniu korekty państwa członkowskie informują organ podatkowy innej właściwej jurysdykcji o przyznaniu korekty współzależnej;
- e) państwa członkowskie zapewniają, aby – w przypadku nieprzyznania korekty współzależnej – podatnik mógł nadal skorzystać z procedury wzajemnego

³⁶ Konwencja 90/463/EWG z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (Dz.U. L 225 z 20.08.1990, s. 10).

³⁷ Dyrektywa Rady (UE) 2017/1852 z dnia 10 października 2017 r. w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w Unii Europejskiej (Dz.U. L 265 z 14.10.2017, s. 1).

porozumiewania na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, konwencji arbitrażowej lub dyrektywy (UE) 2017/1852.

4. Niezależnie od przepisów ust. 2 i 3 państwa członkowskie zapewniają możliwość dokonania korekty współzależnej w wyniku wspólnych kontroli podatkowych lub innych form międzynarodowej współpracy administracyjnej, jeżeli spełnione są następujące warunki:
 - a) właściwe administracje podatkowe zgadzają się co do ustalonej ceny rynkowej;
 - b) korekty pierwotne i współzależne przyznawane są symetrycznie w odniesieniu do tej samej kwoty we wszystkich odpowiednich jurysdykcjach.
5. Niezależnie od przepisu ust. 1 w przypadku braku korekty pierwotnej państwa członkowskie mogą dokonać korekty w dół tylko wtedy, gdy spełnione są następujące warunki:
 - a) korekta w dół jest zgodna z zasadą ceny rynkowej zarówno w odniesieniu do samego zastosowania tej zasady, jak i w odniesieniu do kwoty tej korekty;
 - b) kwotę równą korekcie w dół uwzględniono w zysku przedsiębiorstwa powiązanego w drugiej jurysdykcji i opodatkowano ją zarówno w tym państwie członkowskim, jak i w drugiej jurysdykcji, a więc została ona podwójnie opodatkowana;
 - c) państwo członkowskie, do którego zwrócono się o dokonanie korekty w dół, poinformowało administrację podatkową odpowiedniej jurysdykcji o zamiarze dokonania korekty w dół i podało wszystkie okoliczności faktyczne i prawne niezbędne do oceny korekty w dół zgodnie z zasadą ceny rynkowej.

Artykuł 7

Korekta wyrównawcza

Państwa członkowskie zapewniają, aby korekta wyrównawcza w postaci korekty na koniec roku zainicjowanej przez podatnika została przyznana, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- a) przed odnotowaniem danej transakcji lub serii transakcji podatnik dołożył racjonalnych starań, aby ich rezultat był oparty na warunkach rynkowych;
- b) podatnik dokonuje korekty symetrycznie w księgach rachunkowych we wszystkich zaangażowanych państwach członkowskich;
- c) na przestrzeni czasu podatnik konsekwentnie stosuje to samo podejście;
- d) podatnik dokonuje korekty przed złożeniem deklaracji podatkowej;
- e) podatnik potrafi wyjaśnić, dlaczego jego prognoza nie odpowiadała ostatecznie osiągniętemu rezultatowi.

Artykuł 8

Określanie stosunków handlowych lub finansowych

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby stosowanie zasady ceny rynkowej rozpoczynało się od wskazania i dokładnego określenia stosunków handlowych i finansowych między przedsiębiorstwami powiązanymi oraz rzeczywistej transakcji lub rzeczywistych transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi.

2. Wskazanie i dokładne określenie stosunków handlowych i finansowych między przedsiębiorstwami powiązanymi oraz rzeczywistych transakcji opiera się na następujących aspektach:
 - a) wstępne ogólne zrozumienie sektora gospodarki, w którym działają przedsiębiorstwa powiązane, oraz czynników wpływających na wyniki przedsiębiorstw z tego sektora;
 - b) analiza funkcjonowania każdego z przedsiębiorstw w celu określenia jego stosunków handlowych lub finansowych z przedsiębiorstwami powiązanymi;
 - c) analiza istotnych z ekonomicznego punktu widzenia cech transakcji między podmiotami powiązanymi z uwzględnieniem zarówno ich formy, jak i treści.

Artykuł 9

Metody ustalania cen transferowych

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby cenę rynkową stosowaną w transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi ustalano przy użyciu jednej z następujących metod ustalania cen transferowych:
 - a) metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej;
 - b) metoda ceny odsprzedaży;
 - c) metoda koszt plus;
 - d) metoda marży transakcyjnej netto;
 - e) metoda podziału zysku.
2. Oprócz metod wymienionych w ust. 1 państwa członkowskie zezwalają na stosowanie innych metod i technik wyceny pozwalających na oszacowanie ceny rynkowej tylko wtedy, gdy w sposób zadowalający można wykazać, że:
 - a) żadna z metod, o których mowa w ust. 1, nie jest odpowiednia ani możliwa do realizacji ze względu na okoliczności danej sprawy;
 - b) wybrana metoda lub technika wyceny jest zgodna z zasadą ceny rynkowej i zapewnia bardziej wiarygodny szacunek rezultatu opartego na warunkach rynkowych niż metody wymienione w ust. 1.

Artykuł 10

Zasada wyboru najodpowiedniejszej metody

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby do ustalania ceny rynkowej stosowano metodę ustalania cen transferowych najodpowiedniejszą do okoliczności danego przypadku.
2. Najodpowiedniejszą metodę ustalania cen transferowych wybiera się spośród metod ustalania cen transferowych określonych w art. 9 z uwzględnieniem następujących kryteriów:
 - a) mocne i słabe strony poszczególnych metod ustalania cen transferowych;
 - b) stosowność metody ustalania cen transferowych ze względu na charakter transakcji między podmiotami powiązanymi, określona w szczególności w oparciu o analizę funkcji pełnionych przez każde z przedsiębiorstw

w ramach transakcji między podmiotami powiązanymi, z uwzględnieniem wykorzystanych aktywów i przyjętego ryzyka;

- c) stopień porównywalności transakcji między podmiotami powiązanymi z transakcjami między podmiotami niepowiązanymi, w tym wiarygodność ewentualnych korekt porównywalności, które mogą być konieczne, aby wyeliminować różnice między tymi transakcjami;
- d) dostępność wiarygodnych informacji niezbędnych do zastosowania wybranej metody ustalania cen transferowych.

Artykuł 11

Analiza porównywalności

1. Aby ocenić, czy rezultat transakcji między podmiotami powiązanymi jest zgodny z zasadą ceny rynkowej, państwa członkowskie porównują warunki transakcji między podmiotami powiązanymi z warunkami, które ustalono by, gdyby przedsiębiorstwa powiązane były niezależne i gdyby przeprowadzały one porównywalną transakcję w porównywalnych okolicznościach.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby analizowane transakcje były porównywalne. W celu ustalenia, czy co najmniej dwie transakcje są porównywalne, uwzględnia się następujące czynniki w zakresie, w jakim są one ekonomicznie istotne dla faktów i okoliczności transakcji:
 - a) warunki umowne transakcji;
 - b) funkcje pełnione przez każdą ze stron transakcji, z uwzględnieniem wykorzystanych aktywów i ponoszonego ryzyka, w tym sposobu, w jaki funkcje te odnoszą się do szerszego generowania wartości przez grupę przedsiębiorstw wielonarodowych, do której należą strony, okoliczności transakcji oraz praktyk branżowych;
 - c) charakterystyczne cechy przenoszonego mienia lub świadczonych usług;
 - d) sytuacja gospodarcza stron i rynku, na którym strony te działają;
 - e) strategie biznesowe stron.
3. Transakcja między podmiotami niepowiązanymi jest porównywalna z transakcją między podmiotami powiązanymi, jeżeli spełniony jest jeden z następujących warunków:
 - a) żadna z ewentualnych różnic między porównywanymi transakcjami lub dokonującymi ich przedsiębiorstwami nie wpłynęłaby na cenę na wolnym rynku w sposób istotny;
 - b) można dokonać stosunkowo dokładnych korekt, aby wyeliminować istotne skutki takich różnic.
4. Państwa członkowskie zapewniają przejrzystość i powtarzalność przeprowadzanych przez nie poszukiwań porównywalnych transakcji między podmiotami niepowiązanymi.

Artykuł 12

Określanie przedziału ceny rynkowej

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby – w przypadku gdy zastosowanie metod ustalania cen transferowych skutkuje powstaniem zakresu wartości – przedział ceny rynkowej określano w postaci rozstępu międzykwartylowego rezultatów osiągniętych w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi.
2. Rozstęp międzykwartylowy to przedział od 25. do 75. percentyla rezultatów osiągniętych w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi.
3. Państwa członkowskie zapewniają, aby rezultat osiągnięty przez podatnika nie podlegał korekcie, jeżeli rezultat ten mieści się w przedziale ceny rynkowej, chyba że zostanie udowodnione, że fakty i okoliczności danego przypadku uzasadniają położenie w konkretnym innym punkcie tego przedziału.
4. Państwa członkowskie zapewniają, aby – w przypadku gdy rezultat transakcji między podmiotami powiązanymi wykracza poza przedział ceny rynkowej – dokonano jego korekty do mediany wszystkich zebranych rezultatów, chyba że zostanie udowodnione, że okoliczności danego przypadku uzasadniają cenę rynkową odpowiadającą konkretnemu innemu punktowi położonemu w tym przedziale. Mediana to 50. percentyl zakresu rezultatów osiąganych w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi.

Artykuł 13

Dokumentacja cen transferowych

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby podatnik dysponował wystarczającymi informacjami i analizami umożliwiającymi mu sprawdzenie, czy warunki transakcji, których dokonuje on z przedsiębiorstwami powiązanymi, są zgodne z art. 4 ust. 1; dokumentacja ta powinna obejmować co najmniej elementy, o których mowa w art. 8, 9, 10, 11 i 12.
2. Komisja jest uprawniona do przyjmowania aktów delegowanych, zgodnie z art. 18, w celu dalszego uzupełnienia zasady, o której mowa w ust. 1, o dodatkowe wymogi w zakresie dokumentacji, takie jak ustanowienie wspólnych wzorów dokumentacji, określenie wymogów językowych, wskazanie, którzy podatnicy muszą stosować wspomniane wzory, oraz wskazanie ram czasowych, które należy uwzględnić.

ROZDZIAŁ III

ORGANIZACJA

Artykuł 14

Stosowanie zasady ceny rynkowej

1. Państwa członkowskie włączają do przepisów krajowych transponujących przepisy dotyczące cen transferowych określone w rozdziale II niniejszej dyrektywy przepisy zapewniające stosowanie tych przepisów dotyczących cen transferowych w sposób zgodny z wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych.
2. Rada może ustanowić dalsze przepisy, zgodne z wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych, dotyczące sposobu stosowania zasady ceny rynkowej i innych przepisów ustanowionych w rozdziale II niniejszej dyrektywy w odniesieniu do

konkretnych transakcji, aby zwiększyć pewność podatkową i ograniczyć ryzyko podwójnego opodatkowania. Do tych konkretnych transakcji i innego rodzaju relacji należą:

- a) przeniesienie między przedsiębiorstwami powiązanymi wartości niematerialnych i prawnych lub praw do wartości niematerialnych i prawnych, w tym trudnych do wycenienia wartości niematerialnych;
 - b) świadczenie usług między przedsiębiorstwami powiązanymi, w tym usług marketingowych i usług z zakresu dystrybucji;
 - c) porozumienia w sprawie podziału kosztów między przedsiębiorstwami powiązanymi;
 - d) transakcje między przedsiębiorstwami powiązanymi w kontekście restrukturyzacji przedsiębiorstw;
 - e) transakcje finansowe;
 - f) relacje między siedzibą główną a jej stałymi zakładami.
3. Przepisy, o których mowa w ust. 2, przyjmuje się w drodze aktów wykonawczych Rady przyjmowanych na wniosek Komisji.

ROZDZIAŁ IV

PRZEPISY KOŃCOWE

Artykuł 15

Ocena

1. Komisja bada i ocenia stosowanie niniejszej dyrektywy co 5 lat i przedkłada Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie z tej oceny. Pierwsze sprawozdanie zostanie przedłożone do dnia 31 grudnia 2031 r.
2. Państwa członkowskie przekazują Komisji informacje istotne na potrzeby oceny niniejszej dyrektywy pod kątem usprawnienia stosowania zasady ceny rynkowej, ograniczenia podwójnego opodatkowania, a także zwalczania nadużyć podatkowych, zgodnie z ust. 3.
3. Komisja – w drodze aktów wykonawczych – określa informacje, które mają być przekazywane przez państwa członkowskie zgodnie z ust. 2, oraz określa format i warunki przekazywania tych informacji. Te akty wykonawcze przyjmuje się zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 17.
4. Komisja zachowuje poufność informacji przekazanych jej na podstawie ust. 2 zgodnie z przepisami mającymi zastosowanie do instytucji Unii i z art. 16 niniejszej dyrektywy.
5. Informacje przekazywane Komisji przez państwo członkowskie na podstawie ust. 2, a także wszelkie sprawozdania lub dokumenty sporządzone przez Komisję z wykorzystaniem takich informacji, mogą być przekazywane innym państwom członkowskim. Informacje te są objęte obowiązkiem zachowania tajemnicy służbowej i korzystają z takiej ochrony, jaką objęte są podobne informacje na mocy prawa krajowego państwa członkowskiego, które je otrzymało.

Artykuł 16 **Ochrona danych**

1. Państwa członkowskie mogą przetwarzać dane osobowe na mocy niniejszej dyrektywy do celów stosowania art. 5. Podczas przetwarzania danych osobowych na potrzeby dyrektywy właściwe organy państw członkowskich są uznawane za administratorów danych w rozumieniu art. 4 pkt 7 rozporządzenia (UE) 2016/679 w zakresie ich odpowiednich działań na podstawie niniejszej dyrektywy.
2. Informacje, w tym dane osobowe, przetwarzane zgodnie z niniejszą dyrektywą są przechowywane tylko tak długo, jak jest to konieczne do osiągnięcia celów niniejszej dyrektywy, zgodnie z krajowymi przepisami poszczególnych administratorów danych dotyczącymi przedawnienia, ale w żadnym wypadku nie dłużej niż przez 10 lat.

Artykuł 17 **Procedura komitetowa**

1. Komisję wspomaga komitet. Komitet ten jest komitetem w rozumieniu rozporządzenia (UE) nr 182/2014³⁸.
2. W przypadku odesłania do niniejszego ustępu stosuje się art. 5 rozporządzenia (UE) nr 182/2011.

Artykuł 18 **Wykonywanie przekazanych uprawnień**

1. Powierzenie Komisji uprawnień do przyjęcia aktu delegowanego, o którym mowa w art. 13, podlega warunkom określonym w niniejszym artykule.
2. Przekazanie uprawnień, o którym mowa w art. 13, może zostać w dowolnym momencie odwołane przez Radę. Decyzja o odwołaniu kończy przekazanie określonych w niej uprawnień. Decyzja o odwołaniu staje się skuteczna następnego dnia po jej opublikowaniu w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub w późniejszym terminie określonym w tej decyzji. Nie narusza ona ważności już obowiązującego aktu delegowanego.
3. Przed przyjęciem aktu delegowanego Komisja konsultuje się z ekspertami wyznaczonymi przez każde państwo członkowskie zgodnie z zasadami określonymi w Porozumieniu międzyinstytucjonalnym w sprawie lepszego stanowienia prawa z dnia 13 kwietnia 2016 r.
4. Niezwłocznie po przyjęciu aktu delegowanego Komisja powiadamia o tym Radę.
5. Akt delegowany przyjęty w trybie art. 13 wchodzi w życie niezwłocznie i ma zastosowanie, dopóki Rada nie wyrazi wobec niego sprzeciwu. Rada może wyrazić sprzeciw wobec aktu delegowanego w ciągu dwóch miesięcy od daty powiadomienia o tym akcie. Termin ten przedłuża się o dwa miesiące z inicjatywy Rady. W takim przypadku Komisja uchyla akt natychmiast po powiadomieniu jej przez Radę o decyzji o sprzeciwie.

³⁸ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011 z dnia 16 lutego 2011 r. ustanawiające przepisy i zasady ogólne dotyczące trybu kontroli przez państwa członkowskie wykonywania uprawnień wykonawczych przez Komisję (Dz.U. L 55 z 28.02.2011, s. 13).

Artykuł 19

Informowanie Parlamentu Europejskiego

Komisja informuje Parlament Europejski o przyjęciu aktów delegowanych, o wszelkich sprzeciwach wobec nich oraz o odwołaniu przekazanych uprawnień przez Radę.

Artykuł 20

Transpozycja

1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują, najpóźniej do dnia [31 grudnia 2025 r.], przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia [1 stycznia 2026 r.].

Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez państwa członkowskie.

2. Państwa członkowskie przekazują Komisji tekst podstawowych przepisów prawa krajowego przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.

Artykuł 21

Wejście w życie

Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Artykuł 22

Adresaci

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Strasburgu dnia r.

*W imieniu Rady
Przewodniczący*

OCENA SKUTKÓW FINANSOWYCH REGULACJI

1. STRUKTURA WNIOSKU/INICJATYWY

1.1. Tytuł wniosku/inicjatywy

Dyrektywa w sprawie cen transferowych

1.2. Obszary polityki, których dotyczy wniosek/inicjatywa

Polityka podatkowa

1.3. Wniosek/inicjatywa dotyczy:

☒ nowego działania

☐ nowego działania, będącego następstwem projektu pilotażowego/działania przygotowawczego³⁹

☐ przedłużenia bieżącego działania

☐ połączenia lub przekształcenia co najmniej jednego działania pod kątem innego/nowego działania

1.4. Cel(e)

1.4.1. Cel(e) ogólny(e)

Zwiększenie pewności podatkowej – celem wniosku jest zwiększenie pewności podatkowej poprzez wprowadzenie jaśniejszego i bardziej ujednoliconego podejścia do cen transferowych w całej UE.

1.4.2. Cel(e) szczegółowy(e)

1. Wprowadzenie zasady ceny rynkowej do prawodawstwa UE.
2. Wyjaśnienie znaczenia wytycznych OECD w sprawie cen transferowych.
3. Zapewnienie spójnego stosowania zasady ceny rynkowej w całej Unii.
4. Ograniczenie przypadków podwójnego opodatkowania i podwójnego nieopodatkowania.

1.4.3. Oczekiwane wyniki i wpływ

Należy wskazać, jakie efekty przyniesie wniosek/inicjatywa beneficjentom/grupie docelowej.

Jaśniejsze i bardziej zharmonizowane przepisy mogłyby również zmniejszyć w całej UE liczbę sporów dotyczących cen transferowych, a także ograniczyć przypadki podwójnego opodatkowania i podwójnego nieopodatkowania. Bardziej ujednolicone podejście do cen transferowych może również zmniejszyć koszty przestrzegania przepisów dotyczących cen transferowych w poszczególnych państwach członkowskich.

1.4.4. Wskaźniki dotyczące realizacji celów

Należy wskazać wskaźniki stosowane do monitorowania postępów i osiągnięć.

1. Cel: Zmniejszenie ryzyka podwójnego opodatkowania i liczby sporów sądowych

³⁹

O którym mowa w art. 58 ust. 2 lit. a) lub b) rozporządzenia finansowego.

Wskaźniki: Liczba sporów między państwami członkowskimi dotyczących podwójnego opodatkowania, wszczętych po rozpoczęciu stosowania dyrektywy w sprawie cen transferowych (spory oznaczone jako „nowe wpisy” w procedurach MAP i arbitrażu).

Narzędzia pomiaru: Dane zgromadzone przez TAXUD na temat nowych MAP oraz liczby spraw opartych na konwencji arbitrażowej i dyrektywie w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania.

2. Cel: Zwiększenie pewności podatkowej

Wskaźniki: Liczba sporów między państwami członkowskimi dotyczących podwójnego opodatkowania, wszczętych po rozpoczęciu stosowania dyrektywy w sprawie cen transferowych (spory oznaczone jako „nowe wpisy” w procedurach MAP i arbitrażu).

Narzędzia pomiaru: Dane zgromadzone przez TAXUD na temat nowych MAP oraz liczby spraw opartych na konwencji arbitrażowej i dyrektywie w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania.

1.5. Uzasadnienie wniosku/inicjatywy

1.5.1. *Potrzeby, które należy zaspokoić w perspektywie krótko- lub długoterminowej, w tym szczegółowy terminarz przebiegu realizacji inicjatywy*

Komisja zamierza przedstawić projekty aktów wykonawczych uwzględniających większość transakcji wymienionych w art. 14 i doprecyzować zakres jednolitej dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 13, w ciągu pierwszych pięciu lat stosowania dyrektywy.

1.5.2. *Wartość dodana z tytułu zaangażowania Unii Europejskiej (może wynikać z różnych czynników, na przykład korzyści koordynacyjnych, pewności prawa, większej efektywności lub komplementarności). Na potrzeby tego punktu „wartość dodaną z tytułu zaangażowania Unii” należy rozumieć jako wartość wynikającą z unijnej interwencji, wykraczającą poza wartość, która zostałaby wytworzona przez same państwa członkowskie.*

Przyczyny działania na poziomie europejskim (*ex ante*)

Choć wszystkie państwa członkowskie UE wdrożyły zasadę ceny rynkowej do ustawodawstwa krajowego, ich krajowe przepisy w tym zakresie znacząco się różnią. Ponadto status i znaczenie wytycznych OECD w sprawie cen transferowych nie są takie same w poszczególnych państwach członkowskich, co skutkuje różnicami w interpretacji ceny rynkowej.

Oczekiwana wygenerowana unijna wartość dodana (*ex post*)

Ze względu na nieodłączny transgraniczny element cen transferowych, wartość dodana zaangażowania Unii wynika z możliwości ustanowienia ogólnounijnego wspólnego podejścia do cen transferowych, które zwiększy pewność podatkową i może zostać osiągnięte jedynie na szczeblu UE.

1.5.3. *Główne wnioski wyciągnięte z podobnych działań*

Jest to nowa inicjatywa ustawodawcza na szczeblu UE. Przepisy dotyczące cen transferowych nie zostały zharmonizowane na szczeblu UE w drodze aktów

ustawodawczych. Dotychczas Komisja zajmowała się kwestiami cen transferowych za pośrednictwem Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych (JTPF)⁴⁰, czyli grupy ekspertów utworzonej przez Komisję w 2002 r. w celu opracowywania propozycji pragmatycznych i nielegislacyjnych rozwiązań praktycznych problemów wynikających z praktyki stosowania cen transferowych w Unii. Mandat JTPF wygasł w marcu 2019 r. i nie został odnowiony.

1.5.4. Spójność z wieloletnimi ramami finansowymi oraz możliwa synergia z innymi właściwymi instrumentami

Niniejsza dyrektywa odzwierciedla jedno z działań określonych w planie działania na rzecz sprawiedliwego i prostego opodatkowania wspierającego odbudowę gospodarczą. Zapewnienie sprawiedliwego opodatkowania wymaga systemu zapobiegania nadużyciom podatkowym. We wniosku wykorzystane zostaną podobne procedury, ustalenia i narzędzia IT do tych, jakie zostały już ustanowione lub opracowane na podstawie dyrektywy w sprawie współpracy administracyjnej.

1.5.5. Ocena różnych dostępnych możliwości finansowania, w tym zakresu przegrupowania środków

Aby zaproponować akt wykonawczy, Komisja będzie musiała współpracować z ekspertami w dziedzinie cen transferowych i organizować z nimi spotkania, aby zasięgnąć ich porady. Możliwe, że zostanie utworzona stała grupa ekspertów, która umożliwi wymianę wiedzy fachowej. Odpowiednie koszty tych spotkań będą finansowane z budżetu UE.

1.6. Czas trwania i wpływ finansowy wniosku/inicjatywy

☐ **Ograniczony czas trwania**

- ☐ Czas trwania od RRRR r. do RRRR r.
- ☐ Czas trwania od RRRR r. do RRRR r. w odniesieniu do środków na zobowiązania oraz od RRRR r. do RRRR r. w odniesieniu do środków na płatności.

☒ **Nieograniczony czas trwania**

- Wprowadzenie w życie z okresem rozruchu od RRRR r. do RRRR r.,
- po którym następuje faza operacyjna.

1.7. Planowane metody wykonania budżetu⁴¹

☒ **Bezpośrednie zarządzanie przez Komisję**

- ☒ w ramach jej służb, w tym za pośrednictwem jej pracowników w delegaturach Unii;
- ☐ przez agencje wykonawcze.

☐ **Zarządzanie dzielone z państwami członkowskimi**

⁴⁰ Zob. Wspólne Forum UE ds. Cen Transferowych (JTPF) pod adresem: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_pl.

⁴¹ Szczegóły dotyczące metod wykonania budżetu oraz odniesienia do rozporządzenia finansowego znajdują się na stronie BUDGpedia: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>

☐ **Zarządzanie pośrednie** poprzez przekazanie zadań związanych z wykonaniem budżetu:

- ☐ państwom trzecim lub organom przez nie wyznaczonym;
 - ☐ organizacjom międzynarodowym i ich agencjom (należy wyszczególnić);
 - ☐ EBI oraz Europejskiemu Funduszowi Inwestycyjnemu;
 - ☐ organom, o których mowa w art. 70 i 71 rozporządzenia finansowego;
 - ☐ organom prawa publicznego;
 - ☐ podmiotom podlegającym prawu prywatnemu, które świadczą usługi użyteczności publicznej, o ile są im zapewnione odpowiednie gwarancje finansowe;
 - ☐ podmiotom podlegającym prawu prywatnemu państwa członkowskiego, którym powierzono realizację partnerstwa publiczno-prywatnego i zapewniono odpowiednie gwarancje finansowe;
 - ☐ podmiotom lub osobom odpowiedzialnym za wykonanie określonych działań w dziedzinie wspólnej polityki zagranicznej i bezpieczeństwa na mocy tytułu V Traktatu o Unii Europejskiej oraz określonym we właściwym podstawowym akcie prawnym.
- *W przypadku wskazania więcej niż jednego trybu należy podać dodatkowe informacje w części „Uwagi”.*

Uwagi

2. ŚRODKI ZARZĄDZANIA

2.1. Zasady nadzoru i sprawozdawczości

Określić częstotliwość i warunki.

Komisja zapewni wprowadzenie ustaleń dotyczących monitorowania funkcjonowania interwencji i jej oceny pod kątem realizacji głównych celów polityki.

Państwa członkowskie będą co roku przekazywać Komisji dane zawierające informacje określone w powyższej tabeli na temat wskaźników dotyczących realizacji celów, które to dane będą wykorzystywane do monitorowania zgodności z dyrektywą. W miarę dostępności danych z monitorowania i jeśli zostanie to uznane za stosowne, Komisja oceni potrzebę zmiany niektórych cech cyfrowego certyfikatu rezydencji podatkowej w akcie wykonawczym dotyczącym systemu sprawozdawczości.

Ocena zostanie przeprowadzona pięć lat po wdrożeniu dyrektywy, co pozwoli Komisji na dokonanie przeglądu wyników polityki w odniesieniu do jej celów, a także ogólnych skutków w zakresie usprawnienia jednolitego stosowania zasady ceny rynkowej w całej UE oraz ograniczenia przypadków podwójnego opodatkowania i podwójnego nieopodatkowania.

2.2. System zarządzania i kontroli

2.2.1. Uzasadnienie dla systemu zarządzania, mechanizmów finansowania wykonania, warunków płatności i proponowanej strategii kontroli

Realizacja inicjatywy będzie zależała od właściwych organów (administracji podatkowych) państw członkowskich.

Po przyjęciu dyrektywy Komisja będzie zaangażowana w przygotowywanie przepisów jedynie w drodze aktów wykonawczych i będzie podejmować działania wyłącznie w przypadku naruszenia dyrektywy.

2.2.2. Informacje dotyczące zidentyfikowanego ryzyka i systemów kontroli wewnętrznej ustanowionych w celu jego ograniczenia

Główne elementy strategii kontroli opisano poniżej.

Umowy w sprawie zamówień publicznych

Procedury kontrolne dotyczące zamówień określone w rozporządzeniu finansowym: każde zamówienie zostaje udzielone po przeprowadzeniu przez służby Komisji określonej procedury weryfikacji w odniesieniu do płatności, z uwzględnieniem zobowiązań umownych oraz zasad należytego zarządzania finansami i zarządzania ogólnego. We wszystkich umowach zawieranych między Komisją a beneficjentami przewidziane są środki przeciwdziałające oszustwom (kontrole, sprawozdania itd.). Opracowuje się szczegółowy zakres zadań, który jest podstawą każdego konkretnego zamówienia. Proces akceptacji następuje ściśle według metodyki TEMPO stosowanej przez DG TAXUD: wyniki końcowe są sprawdzane, w razie potrzeby korygowane i w końcu akceptowane (lub odrzucane). Bez „pisma akceptującego” nie można zapłacić żadnej faktury.

Weryfikacja techniczna zamówień

DG TAXUD prowadzi kontrolę wyników końcowych i nadzoruje działania i usługi realizowane przez wykonawców. Prowadzi również regularne audyty wykonawców pod kątem jakości i bezpieczeństwa. Audyt jakości oznacza sprawdzanie zgodności faktycznego przebiegu działań wykonawców z zasadami i procedurami określonymi w ich planach dotyczących jakości. Audyty w zakresie bezpieczeństwa koncentrują się na konkretnych procesach, procedurach i strukturach.

Oprócz powyższych kontroli DG TAXUD sprawuje tradycyjną kontrolę finansową:

Weryfikacja zobowiązań *ex ante*

W DG TAXUD wszelkie zobowiązania są sprawdzane przez szefa działu finansów oraz korespondenta ds. HR. W konsekwencji 100 % zaangażowanych kwot objęte jest weryfikacją *ex ante*. Procedura ta daje wysoki stopień pewności co do legalności i prawidłowości transakcji.

Weryfikacja płatności *ex ante*

100 % płatności jest weryfikowanych *ex ante*. Co najmniej jedna płatność tygodniowo (we wszystkich kategoriach wydatków) jest ponadto losowo wybierana w celu dodatkowej weryfikacji *ex ante* wykonywanej przez szefa działu finansów i korespondenta ds. HR. Nie ma rezultatu docelowego, jeśli chodzi o zakres, ponieważ celem tej weryfikacji jest kontrolowanie płatności w sposób „losowy” w celu sprawdzenia, czy wszystkie płatności były przygotowane zgodnie

z wymogami. Pozostałe płatności przetwarza się codziennie zgodnie z obowiązującymi zasadami.

Deklaracje subdelegowanych urzędników zatwierdzających (AOSD)

Wszyscy subdelegowani urzędnicy zatwierdzający podpisują deklaracje potwierdzające roczne sprawozdanie z działalności za dany rok. Deklaracje te obejmują operacje w ramach programu. Subdelegowani urzędnicy zatwierdzający deklarują, że operacje związane z wykonaniem budżetu zostały wykonane zgodnie z zasadami należytego zarządzania finansami, że istniejące systemy zarządzania i kontroli zapewniły wystarczającą pewność co do legalności i prawidłowości transakcji i że ryzyko związane z tymi operacjami zostało w sposób właściwy określone, zgłoszone oraz że wdrożono działania służące łagodzeniu negatywnych skutków.

2.2.3. *Oszacowanie i uzasadnienie efektywności kosztowej kontroli (relacja kosztów kontroli do wartości zarządzanych funduszy powiązanych) oraz ocena prawdopodobnego ryzyka błędu (przy płatności i przy zamykaniu)*

Stworzone mechanizmy kontrolne umożliwiają uzyskanie przez DG TAXUD wystarczającej pewności co do jakości i prawidłowości wydatków oraz co do ograniczenia ryzyka nieprzestrzegania przepisów. Korzyść płynąca z powyższych środków strategii kontroli polega na zmniejszeniu potencjalnego ryzyka do wartości poniżej docelowego poziomu wynoszącego 2 % ogólnego budżetu i obejmuje wszystkich beneficjentów. Wszelkie dodatkowe środki zmierzające do dalszego zmniejszenia ryzyka skutkowałyby nieproporcjonalnie wysokimi kosztami i dlatego nie są brane pod uwagę. Łączne koszty związane z wdrożeniem powyższej strategii kontroli – dla wszystkich wydatków w ramach programu Fiscalis – są ograniczone do 1,6 % kwoty dokonanych płatności ogółem. Oczekuje się, że w przypadku niniejszej inicjatywy wskaźnik ten utrzyma się na tym samym poziomie. Strategia kontroli przyjęta w programie ogranicza ryzyko nieprzestrzegania przepisów praktycznie do zera i jest proporcjonalna do występującego ryzyka.

2.3. **Środki zapobiegania nadużyciom finansowym i nieprawidłowościom**

Określić istniejące lub przewidywane środki zapobiegania i ochrony, np. ze strategii zwalczania nadużyć finansowych.

Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF) może prowadzić dochodzenia, w tym inspekcje i kontrole na miejscu, zgodnie z przepisami i procedurami określonymi w rozporządzeniu (WE) nr 1073/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady³ oraz rozporządzeniu Rady (Euratom, WE) nr 2185/96⁴, w celu ustalenia, czy miały miejsce nadużycie finansowe, korupcja lub inne nielegalne działania naruszające interesy finansowe Unii, w związku z umową o udzielenie dotacji, decyzją o udzieleniu dotacji lub umową w sprawie zamówienia finansowaną w ramach niniejszego rozporządzenia.

3. SZACUNKOWY WPLYW FINANSOWY WNIOSKU/INICJATYWY

3.1. Działy wieloletnich ram finansowych i linie budżetowe po stronie wydatków, na które wniosek/inicjatywa ma wpływ

- Istniejące linie budżetowe

Według działów wieloletnich ram finansowych i linii budżetowych

Dział wieloletnich ram finansowych	Linia budżetowa	Rodzaj środków	Wkład			
	Numer	Zrózn. / niezrózn. ⁴²	państw EFTA ⁴³	krajów kandydujących i potencjalnie kandydujących ⁴⁴	państw trzecich	pochodzący z pozostałych dochodów przeznaczonych na określony cel
	03 04 0100					
	Doskonalenie właściwego funkcjonowania systemów podatkowych	Zrózn.	NIE	NIE	NIE	NIE

- Proponowane nowe linie budżetowe

Według działów wieloletnich ram finansowych i linii budżetowych

Dział wieloletnich ram finansowych	Linia budżetowa	Rodzaj środków	Wkład			
	Numer	Zrózn. / niezrózn.	państw EFTA	krajów kandydujących i potencjalnie kandydujących	państw trzecich	pochodzący z pozostałych dochodów przeznaczonych na określony cel
	[XX.YY.YY.YY]	Zrózn.	TAK / NIE	TAK / NIE	TAK / NIE	TAK / NIE

⁴² Środki zróżnicowane / środki niezróżnicowane.

⁴³ EFTA: Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu.

⁴⁴ Kraje kandydujące oraz w stosownych przypadkach potencjalne kraje kandydujące Bałkanów Zachodnich.

3.2. Szacunkowy wpływ finansowy wniosku na środki

3.2.1. Podsumowanie szacunkowego wpływu na środki operacyjne

- ☐ Wniosek/inicjatywa nie wiąże się z koniecznością wykorzystania środków operacyjnych
- ☒ Wniosek/inicjatywa wiąże się z koniecznością wykorzystania środków operacyjnych, jak określono poniżej:

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

Dział wieloletnich ram finansowych	Numer	03 04 0100
---	-------	------------

Dyrekcja Generalna: TAXUD			Rok 2025 ⁴⁵	Rok 2026	Rok 2027	Rok	Rok	Rok	OGÓŁEM
○ Środki operacyjne									
Linia budżetowa ⁴⁶	Środki na zobowiązania	(1a)	0,065	0,065	0,065				0,195
	Środki płatności	(2a)	0,065	0,065	0,065				0,195
Linia budżetowa	Środki na zobowiązania	(1b)							
	Środki płatności	(2b)							
Środki administracyjne finansowane ze środków przydzielonych na określone programy ⁴⁷									
Linia budżetowa		(3)							
OGÓŁEM środki	Środki na zobowiązania	=1a+1b+3	0,065	0,065	0,065				0,195

⁴⁵ Rok N jest rokiem, w którym rozpoczyna się realizację wniosku/inicjatywy. „N” należy zastąpić oczekiwanym pierwszym rokiem realizacji (np. 2021). Tak samo należy postąpić dla kolejnych lat.

⁴⁶ Zgodnie z oficjalną nomenklaturą budżetową.

⁴⁷ Wsparcie techniczne lub administracyjne oraz wydatki na wsparcie realizacji programów lub działań UE (dawne linie „BA”), pośrednie badania naukowe, bezpośrednie badania naukowe.

dla DG TAXUD	Środki na płatności	=2a+2b +3	0,065	0,065	0,065					0,195
○ OGÓŁEM środki operacyjne	Środki na zobowiązania	(4)								
	Środki na płatności	(5)								
○ OGÓŁEM środki administracyjne finansowane ze środków przydzielonych na określone programy		(6)								
OGÓŁEM środki na DZIAŁ <...> wieloletnich ram finansowych	Środki na zobowiązania	=4+6								
	Środki na płatności	=5+6								

Jeżeli wpływ wniosku/inicjatywy nie ogranicza się do jednego działu operacyjnego, należy powtórzyć powyższą część:

○ OGÓŁEM środki operacyjne (wszystkie działy operacyjne)	Środki na zobowiązania	(4)								
	Środki na płatności	(5)								
OGÓŁEM środki administracyjne finansowane ze środków przydzielonych na określone programy (wszystkie działy operacyjne)		(6)								
OGÓŁEM środki na DZIAŁY od 1 do 6 wieloletnich ram finansowych (kwota referencyjna)	Środki na zobowiązania	=4+6								
	Środki na płatności	=5+6								

Dział wieloletnich ram finansowych	7	„Wydatki administracyjne”
---	----------	----------------------------------

Niniejszą część uzupełnia się przy użyciu „danych budżetowych o charakterze administracyjnym”, które należy najpierw wprowadzić do [załącznika do oceny skutków finansowych regulacji](#) (załącznika 5 do decyzji Komisji w sprawie przepisów wewnętrznych dotyczących wykonania budżetu ogólnego Unii Europejskiej), przesyłanego do DECIDE w celu konsultacji między służbami.

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

		Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok N+3	Wprowadzić taką liczbę kolumn dla poszczególnych lat, jaka jest niezbędna, by odzwierciedlić cały okres wpływu (por. pkt 1.6)			OGÓŁEM
DG DS. PODATKÓW I UNII CELNEJ									
○ Zasoby ludzkie		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Pozostałe wydatki administracyjne		0,052	0,052	0,52					0,156
OGÓŁEM DG TAXUD	Środki	1,078	1,078	1,078					3,234
OGÓŁEM środki na DZIAŁ 7 wieloletnich ram finansowych	(Środki na zobowiązania ogółem = środki na płatności ogółem)	1,078	1,078	1,078					

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

		Rok N ⁴⁸	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Wprowadzić taką liczbę kolumn dla poszczególnych lat, jaka jest niezbędna, by odzwierciedlić cały okres wpływu (por. pkt 1.6)			OGÓŁEM
OGÓŁEM środki na DZIAŁY od 1 do 7 wieloletnich ram finansowych	Środki na zobowiązania	1,143	1,143	1,143					3,429
	Środki na płatności	0,065	0,065	0,065					0,195

⁴⁸ Rok N jest rokiem, w którym rozpoczyna się realizację wniosku/inicjatywy. „N” należy zastąpić oczekiwanym pierwszym rokiem realizacji (np. 2021). Tak samo należy postąpić dla kolejnych lat.

3.2.2. Przewidywany produkt finansowany ze środków operacyjnych

Środki na zobowiązania w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

Określić cele i produkty ↓			Rok N		Rok N+1		Rok N+2		Rok N+3		Wprowadzić taką liczbę kolumn dla poszczególnych lat, jaka jest niezbędna, by odzwierciedlić cały okres wpływu (por. pkt 1.6)						OGÓŁEM	
	PRODUKT																	
	Rodzaj ⁴⁹	Średni koszt	Liczba	Koszt	Liczba	Koszt	Liczba	Koszt	Liczba	Koszt	Liczba	Koszt	Liczba	Koszt	Liczba	Koszt	Liczba ogółem	Koszt całkowity
CEL SZCZEGÓŁOWY nr 1 ⁵⁰ ...																		
- Produkt																		
- Produkt																		
- Produkt																		
Cel szczegółowy nr 1 – suma częściowa																		
CEL SZCZEGÓŁOWY nr 2																		
- Produkt																		
Cel szczegółowy nr 2 – suma częściowa																		
OGÓŁEM																		

⁴⁹ Produkty odnoszą się do produktów i usług, które zostaną zapewnione (np. liczba sfinansowanych wymian studentów, liczba kilometrów zbudowanych dróg itp.).
⁵⁰ Zgodnie z opisem w pkt 1.4.2. „Cel(e) szczegółowy(e) ...”.

3.2.3. Podsumowanie szacunkowego wpływu na środki administracyjne

- ☐ Wniosek/inicjatywa nie wiąże się z koniecznością wykorzystania środków administracyjnych
- ☐ Wniosek/inicjatywa wiąże się z koniecznością wykorzystania środków administracyjnych, jak określono poniżej:

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

	Rok 2025 ⁵¹	Rok 2026	Rok 2027	Rok	Wprowadzić taką liczbę kolumn dla poszczególnych lat, jaka jest niezbędna, by odzwierciedlić cały okres wpływu (por. pkt 1.6)			OGÓŁEM
--	---------------------------	-------------	-------------	-----	---	--	--	--------

DZIAŁ 7 wieloletnich ram finansowych								
Zasoby ludzkie	1,026	1,026	1,026					3,078
Pozostałe wydatki administracyjne	0,052	0,052	0,052					0,156
Suma cząstkowa DZIAŁU 7 wieloletnich ram finansowych	1,078	1,078	1,078					3,234

Poza DZIAŁEM 7⁵² wieloletnich ram finansowych								
Zasoby ludzkie								
Pozostałe wydatki o charakterze administracyjnym								
Suma cząstkowa poza DZIAŁEM 7 wieloletnich ram finansowych								

OGÓŁEM	1,078	1,078	1,078					3,234
---------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--	--------------

Potrzeby w zakresie środków na zasoby ludzkie i inne wydatki o charakterze administracyjnym zostaną pokryte z zasobów dyrekcji generalnej już przydzielonych na zarządzanie tym działaniem lub przesuniętych w ramach dyrekcji generalnej, uzupełnionych w razie potrzeby wszelkimi dodatkowymi zasobami, które mogą zostać przydzielone zarządzającej dyrekcji generalnej w ramach procedury rocznego przydziału środków oraz w świetle istniejących ograniczeń budżetowych.

⁵¹ Rok N jest rokiem, w którym rozpoczyna się realizację wniosku/inicjatywy. „N” należy zastąpić oczekiwanym pierwszym rokiem realizacji (np. 2021). Tak samo należy postąpić dla kolejnych lat.

⁵² Wsparcie techniczne lub administracyjne oraz wydatki na wsparcie realizacji programów lub działań UE (dawne linie „BA”), pośrednie badania naukowe, bezpośrednie badania naukowe.

3.2.3.1. Szacowane zapotrzebowanie na zasoby ludzkie

- ☐ Wniosek/inicjatywa nie wiąże się z koniecznością wykorzystania zasobów ludzkich.
- ☒ Wniosek/inicjatywa wiąże się z koniecznością wykorzystania zasobów ludzkich, jak określono poniżej:

Wartości szacunkowe należy wyrazić w ekwiwalentach pełnego czasu pracy

	Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok	Rok	Rok	Ogółem
O Stanowiska przewidziane w planie zatrudnienia (stanowiska urzędników i pracowników zatrudnionych na czas określony)							
20 01 02 01 (w centrali i w biurach przedstawicielstw Komisji)	6	6	6				6
20 01 02 03 (w delegaturach)							
01 01 01 01 (pośrednie badania naukowe)							
01 01 01 11 (bezpośrednie badania naukowe)							
Inna linia budżetowa (określić)							
O Personel zewnętrzny (w ekwiwalentach pełnego czasu pracy: EPC)⁵³							
20 02 01 (CA, SNE, INT z globalnej koperty finansowej)							
20 02 03 (CA, LA, SNE, INT i JPD w delegaturach)							
XX 01 xx yy zz⁵⁴	- w centrali						
	- w delegaturach						
01 01 01 02 (CA, SNE, INT – pośrednie badania naukowe)							
01 01 01 12 (CA, INT, SNE – bezpośrednie badania naukowe)							
Inna linia budżetowa (określić)							
OGÓŁEM	6	6	6				6

XX oznacza odpowiedni obszar polityki lub odpowiedni tytuł w budżecie.

Potrzeby w zakresie zasobów ludzkich zostaną pokryte z zasobów dyirekcji generalnej już przydzielonych na zarządzanie tym działaniem lub przesuniętych w ramach dyirekcji generalnej, uzupełnionych w razie potrzeby wszelkimi dodatkowymi zasobami, które mogą zostać przydzielone zarządzającej dyirekcji generalnej w ramach procedury rocznego przydziału środków oraz w świetle istniejących ograniczeń budżetowych.

Opis zadań do wykonania:

Urzędnicy i pracownicy zatrudnieni na czas określony	Przygotowywanie posiedzeń i korespondencji z państwami członkowskimi, przygotowywanie aktów wykonawczych, organizowanie spotkań z ekspertami, udział w posiedzeniach OECD. DG TAXUD nie dysponuje obecnie niezbędnymi zasobami, w związku z czym w przyszłym budżecie DG TAXUD należałoby dodać dodatkowe EPC.
Personel zewnętrzny	

⁵³ CA = personel kontraktowy; LA = personel miejscowy; SNE = oddelegowany ekspert krajowy; INT = personel tymczasowy; JPD = młodszy specjalista w delegaturze.

⁵⁴ W ramach podpułapu na personel zewnętrzny ze środków operacyjnych (dawne linie „BA”).

3.2.4. Zgodność z obowiązującymi wieloletnimi ramami finansowymi

Wniosek/inicjatywa:

- ☒ może zostać w pełni sfinansowany(a) przez przegrupowanie środków w ramach odpowiedniego działu wieloletnich ram finansowych (WRF).

Należy wyjaśnić, na czym ma polegać przeprogramowanie, określając linie budżetowe, których ma ono dotyczyć, oraz podając odpowiednie kwoty. W przypadku znacznego przeprogramowania należy załączyć arkusz kalkulacyjny.

- ☐ wymaga zastosowania nieprzydzielonego marginesu środków w ramach odpowiedniego działu WRF lub zastosowania specjalnych instrumentów zdefiniowanych w rozporządzeniu w sprawie WRF.

Należy wyjaśnić, który wariant jest konieczny, określając działy i linie budżetowe, których ma dotyczyć, odpowiadające im kwoty oraz proponowane instrumenty, które należy zastosować.

- ☐ wymaga rewizji WRF.

Należy wyjaśnić, który wariant jest konieczny, określając linie budżetowe, których ma on dotyczyć, oraz podając odpowiednie kwoty.

3.2.5. Udział osób trzecich w finansowaniu

Wniosek/inicjatywa:

- ☒ nie przewiduje współfinansowania ze strony osób trzecich
- ☐ przewiduje współfinansowanie ze strony osób trzecich szacowane zgodnie z poniższymi szacunkami:

środki w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

	Rok N ⁵⁵	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Wprowadzić taką liczbę kolumn dla poszczególnych lat, jaka jest niezbędna, by odzwierciedlić cały okres wpływu (por. pkt 1.6)			Ogółem
Określić organ współfinansujący								
OGÓŁEM środki objęte współfinansowaniem								

⁵⁵

Rok N jest rokiem, w którym rozpoczyna się realizację wniosku/inicjatywy. „N” należy zastąpić oczekiwanym pierwszym rokiem realizacji (np. 2021). Tak samo należy postąpić dla kolejnych lat.

3.3. Szacunkowy wpływ na dochody

- ☒ Wniosek/inicjatywa nie ma wpływu finansowego na dochody
- ☐ Wniosek/inicjatywa ma wpływ finansowy określony poniżej:
 - ☐ wpływ na zasoby własne
 - ☐ wpływ na inne dochody
 - Wskazać, czy dochody są przypisane do linii budżetowej po stronie wydatków ☐

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

Linia budżetowa po stronie dochodów	Środki zapisane w budżecie na bieżący rok budżetowy	Wpływ wniosku/inicjatywy ⁵⁶						
		Rok N	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Wprowadzić taką liczbę kolumn dla poszczególnych lat, jaka jest niezbędna, by odzwierciedlić cały okres wpływu (por. pkt 1.6)		
Artykuł ...								

W przypadku wpływu na dochody przeznaczone na określony cel należy wskazać linie budżetowe po stronie wydatków, które ten wpływ obejmie.

Pozostałe uwagi (np. metoda/wzór użyte do obliczenia wpływu na dochody albo inne informacje).

⁵⁶ W przypadku tradycyjnych zasobów własnych (opłaty celne, opłaty wyrównawcze od cukru) należy wskazać kwoty netto, tzn. kwoty brutto po odliczeniu 20 % na poczet kosztów poboru.