

## Kodeks postępowania wspierającego skuteczne wykonanie Konwencji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych

(2006/C 176/02)

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

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

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

PRZYJMUJĄC DO WIADOMOŚCI komunikat Komisji z dnia 23 kwietnia 2004 r. w sprawie sprawozdania z działalności Wspólnego forum UE nt. stosowania cen transferowych w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw łącznie z wnioskiem dotyczącym kodeksu postępowania,

PODKREŚLAJĄC, że kodeks postępowania stanowi zobowiązanie polityczne i nie narusza praw i zobowiązań państw członkowskich lub odpowiednich kompetencji państw członkowskich i Wspólnoty wynikających z traktatu,

UZNAJĄC, że wprowadzenie w życie niniejszego kodeksu postępowania nie powinno ograniczać rozwiązań na bardziej ogólnym poziomie,

NINIEJSZYM PRZYJMUJĄ NASTĘPUJĄCY KODEKS POSTĘPOWANIA:

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

### 1. Punkt wyjściowy okresu trzyletniego (termin zgłaszania wniosków zgodnie z art. 6 ust. 1 konwencji arbitrażowej)

Termin „pierwszego zawiadomienia o naliczaniu podatku lub dokumentu jemu równoważnego, których skutkiem lub prawdopodobnym skutkiem jest podwójne opodatkowanie w rozumieniu art. 1, np. z powodu korekty cen transferowych”<sup>(1)</sup> uznaje się za punkt wyjścia dla okresu trzyletniego.

<sup>(1)</sup> Członek władz podatkowych z Włoch uważa, że „datę pierwszego zawiadomienia o naliczeniu podatku lub równoważnego dokumentu, którego skutkiem lub prawdopodobnym skutkiem jest podwójne opodatkowanie w rozumieniu art. 1” należy uznać za punkt wyjścia dla okresu trzyletniego, ponieważ stosowanie istniejącej konwencji arbitrażowej, powinno ograniczać się do tych przypadków, w których występuje „korekta” cen transferowych.

Jeśli chodzi o przypadki stosowania cen transferowych, zaleca się państwom członkowskim stosowanie tej definicji również dla określania okresów trzyletnich jak określono w art. 25 ust. 1 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, wprowadzonej w życie w konwencjach w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi UE.

### 2. Punkt wyjścia dla okresu dwuletniego (art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej)

- i) Do celów art. 7 ust. 1 konwencji, sprawa będzie uważana za zgłoszoną zgodnie z art. 6 ust. 1 jeżeli podatek przedłoży:
  - a) identyfikację (taką jak nazwa, adres, numer identyfikacji podatkowej) przedsiębiorstwa Umawiającego się Państwa, które zgłasza swój wniosek oraz innych stron, których te transakcje dotyczą;
  - b) szczegóły istotnych faktów i okoliczności sprawy (wraz ze szczegółowymi informacjami dotyczącymi powiązań pomiędzy tym przedsiębiorstwem a innymi stronami, których te transakcje dotyczą);
  - c) określenie odpowiednich okresów obrachunkowych;
  - d) kopie zawiadomień o naliczeniu podatku, sprawozdań z audytu podatkowego lub równoważnego dokumentu wskazującego na domniemane podwójne opodatkowanie;
  - e) szczegóły dotyczące odwołań i procedur dotyczących sporów zainicjowanych przez przedsiębiorstwo lub przez inne strony w odniesieniu do odpowiednich transakcji oraz jakiegokolwiek decyzje sądu w tej sprawie;
  - f) wyjaśnienie przedsiębiorstwa, dlaczego uważa ono, że zasady określone w art. 4 konwencji arbitrażowej nie zostały zastosowane;
  - g) zobowiązanie, że przedsiębiorstwo odpowie w możliwie najpełniejszym zakresie i możliwie najszybciej na wszelkie rozsądne i stosowne żądania właściwych organów oraz udostępni odpowiednią dokumentację właściwym organom; i
  - h) wszelkie szczególne informacje dodatkowe wymagane przez właściwe organy w ciągu dwóch miesięcy od utrzymania wniosku podatnika.

- ii) Okres dwuletni rozpoczyna się najpóźniej od:
- a) daty zawiadomienia o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub dokumentu równoważnego;
  - b) terminu, w którym właściwe organy otrzymały wniosek i podstawowe informacje, o których mowa w pkt 2 i).

### 3. Procedury wzajemnego porozumienia zgodnie z konwencją arbitrażową

#### 3.1 Przepisy ogólne

- a) Będzie stosowana zasada pełnej konkurencji (*arm's length principle*), zalecana przez OECD, bez uwzględniania bezpośrednich konsekwencji podatkowych dla któregośkolwiek Umawiającego się Państwa.
- b) Sprawy będą załatwiane możliwie szybko z uwzględnieniem złożoności poszczególnych przypadków.
- c) Będzie się brać pod uwagę wszelkie odpowiednie środki osiągnięcia wzajemnego porozumienia włącznie ze spotkaniami indywidualnymi w możliwie najkrótszym czasie; tam gdzie to stosowne, przedsiębiorstwo zostanie wezwane do przedstawienia sprawy swoim właściwym organom.
- d) Biorąc pod uwagę przepisy niniejszego kodeksu, wzajemne porozumienie powinno zostać osiągnięte w ciągu dwóch lat od daty, gdy sprawa została po raz pierwszy złożona jednemu z właściwych organów zgodnie z pkt 2 ii) niniejszego kodeksu.
- e) Procedura wzajemnego porozumienia nie powinna wiązać się z żadnymi nieodpowiednimi lub nadmiernymi kosztami dla osoby, która o nią występuje lub dla żadnej innej osoby zaangażowanej w tę sprawę.

#### 3.2 Praktyczne działanie i przejrzystość

- a) W celu zminimalizowania kosztów i opóźnień spowodowanych tłumaczeniem, procedura wzajemnego porozumienia, w szczególności wymiana stanowisk, powinna być prowadzona we wspólnym języku roboczym lub w inny sposób mający ten sam skutek, jeżeli właściwe organy mogą osiągnąć porozumienie w trybie dwustronnym.
- b) Przedsiębiorstwo występujące o zastosowanie procedury wzajemnego porozumienia będzie informowane przez właściwe organy, do których zwróciło się z takim wnioskiem o wszelkich istotnych zmianach, które mogą mieć na niego wpływ w czasie trwania tej procedury.
- c) Zapewnia się poufność informacji dotyczącej każdej osoby, która jest chroniona na mocy dwustronnych konwencji podatkowych lub na mocy prawa Umawiającego się Państwa.

- d) Właściwe organy potwierdzą otrzymanie wniosku podatnika o rozpoczęcie procedury wzajemnego porozumienia w ciągu jednego miesiąca od otrzymania tego wniosku i jednocześnie informują właściwe organy innych Umawiających się Państw, których ten wniosek dotyczy poprzez załączenie kopii wniosku podatnika.

- e) Jeżeli właściwe organy uważają, że przedsiębiorstwo nie przedstawiło podstawowych informacji niezbędnych do rozpoczęcia procedury wzajemnego porozumienia jak określono w pkt 2 i), zwracają się do przedsiębiorstwa w ciągu dwóch miesięcy od otrzymania wniosku, o przedstawienie szczegółowych informacji dodatkowych jakie są niezbędne.

- f) Umawiające się Państwa podejmują zobowiązanie, że właściwe organy udzielą odpowiedzi przedsiębiorstwu składającemu wniosek w jednej z następujących form:

- i) jeżeli właściwe organy nie dają wiary temu, że zyski przedsiębiorstwa zostały włączone lub jest prawdopodobne, że zostaną włączone do zysków przedsiębiorstwa w innym Umawiającym się Państwie, informują one to przedsiębiorstwo o swoich wątpliwościach i wzywają je do złożenia dalszych wyjaśnień;

- ii) jeżeli właściwe organy uznają wniosek za uzasadniony i same mogą zaproponować satysfakcjonujące rozwiązanie, informują o tym fakcie przedsiębiorstwo i dokonują możliwie szybko niezbędnych korekt oraz zezwalają na odpowiednie ulgi;

- iii) jeżeli właściwe organy uznają wniosek za uzasadniony, ale nie są w stanie samodzielnie znaleźć satysfakcjonującego rozwiązania, informują przedsiębiorstwo, że będą poszukiwały rozwiązania sprawy w drodze wzajemnego porozumienia z właściwymi organami któregośkolwiek z pozostałych zainteresowanych Umawiających się Państw.

- g) Jeżeli właściwe organy są zdania, że wniosek jest uzasadniony, powinny rozpocząć procedurę wzajemnego porozumienia informując właściwe organy drugiego Umawiającego się Państwa o swojej decyzji załączając kopię informacji jak określono w pkt 2 i) niniejszego kodeksu. Jednocześnie informują one osobę, która powołała się na konwencję arbitrażową, że wszczęły procedurę wzajemnego porozumienia. Właściwe organy wszczynające procedurę wzajemnego porozumienia informują również — na podstawie dostępnych im informacji — właściwe organy drugiego Umawiającego się Państwa oraz osobę, która złożyła wniosek, o tym czy sprawa została wniesiona w terminie określonym w art. 6 ust. 1 konwencji arbitrażowej oraz o punkcie wyjścia dla okresu dwuletniego określonym w art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej.

### 3.3 Wymiana stanowisk

a) Umawiające się Państwa zobowiązują się, że jeżeli procedura wzajemnego porozumienia została wszczęta, właściwe organy kraju, w którym dokonano naliczenia podatku, tzn. administracja podatkowa podjęła ostateczną decyzję w sprawie dochodu lub jej równoważną lub zamierza podjąć taką decyzję, która zawiera korektę, w wyniku której lub która najprawdopodobniej prowadzi do podwójnego opodatkowania w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, wysłała swoje stanowisko na piśmie to właściwych organów Umawiających się Państw zainteresowanych daną sprawą określając:

i) sprawę wniesioną przez osobę, która złożyła wniosek;

ii) swoją opinię na temat argumentów przytoczonych we wniosku, np. uzasadnienie dlaczego uważa, że miało miejsce lub jest prawdopodobne, że będzie miało miejsce podwójne opodatkowanie,

iii) w jaki sposób sprawa może zostać rozwiązana w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania włącznie z pełnym wyjaśnieniem zaproponowanego rozwiązania.

b) Stanowisko będzie zawierało pełne uzasadnienie naliczenia lub korekty i będzie uzupełnione podstawową dokumentacją wspierającą stanowisko właściwych organów oraz wykazem wszystkich innych dokumentów wykorzystanych do celów korekty.

c) Stanowisko zostanie przesłane właściwym organom w pozostałych zainteresowanych Umawiających się Państwach możliwie szybko biorąc pod uwagę złożoność danej sprawy i nie później niż cztery miesiące od ostatniego z następujących terminów:

i) daty zawiadomienia o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;

ii) terminu, w jakim właściwe organy otrzymały wniosek i podstawowe informacje, o których mowa w pkt 2 i).

d) Umawiające się Państwo zobowiązuje się, że jeżeli właściwe organy kraju, w którym nie dokonano naliczenia podatku lub nie podjęto równoważnej decyzji lub nie zamierza się tego uczynić, co powoduje lub może powodować podwójne opodatkowanie w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, np. z powodu korekty cen transferowych, otrzymają stanowisko od innych właściwych organów, udzielią one odpowiedzi możliwie szybko, biorąc pod uwagę złożoność sprawy i nie później niż sześć miesięcy po otrzymaniu tego stanowiska.

e) Odpowiedź będzie sporządzona w jednej z dwóch form:

i) jeżeli właściwe organy uważają, że miało lub może mieć miejsce podwójne opodatkowanie i jeżeli zgadzają się z rozwiązaniem zaproponowanym w stanowisku, informują odpowiednio o tym fakcie zainteresowane

właściwe organy drugiej strony oraz dokonują odpowiednich korekt lub udzielają odpowiednich ulg możliwie szybko;

ii) jeżeli właściwe organy nie uważają, że miało lub może mieć miejsce podwójne opodatkowanie lub nie zgadzają się z rozwiązaniem zaproponowanym w stanowisku, przekazują swoje stanowisko właściwym organom drugiej strony wyjaśniając powody i proponując termin rozpatrzenia sprawy biorąc pod uwagę stopień złożoności sprawy. Propozycja taka będzie zawierała, tam gdzie to odpowiednie, datę indywidualnego spotkania, które powinno się odbyć nie później niż 18 miesięcy od ostatniego z następujących terminów:

aa) daty zawiadomienia o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji administracji podatkowej w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej;

bb) terminu, w którym właściwe organy otrzymały wniosek i podstawowe informacje, o których mowa w pkt 2 i).

f) Umawiające się Państwa zobowiązują się do podjęcia dalszych stosownych działań w celu przyspieszenia wszelkich procedur na ile to możliwe. W tym celu Umawiające się Państwa powinny przewidzieć organizowanie regularnych spotkań indywidualnych, co najmniej raz w roku, pomiędzy swoimi właściwymi organami w celu przedyskutowania toczących się procedur wzajemnego porozumienia (przy założeniu, że liczba takich spraw uzasadnia takie regularne spotkania).

### 3.4 Konwencje w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi

Jeśli chodzi o przypadki stosowania cen transferowych, zaleca się, aby państwa członkowskie stosowały przepisy pkt 1-3 również do procedur wzajemnego porozumiewania wszczętych zgodnie z art. 25 ust. 1 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, wprowadzanej w życie w konwencjach w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi.

### 4. Postępowanie w trakcie drugiej fazy konwencji arbitrażowej

#### 4.1 Wykaz niezależnych ekspertów

a) Umawiające się Państwa zobowiązują się do bezzwłocznego przekazania Sekretarzowi Generalnemu Rady Unii Europejskiej nazwisk pięciu niezależnych ekspertów, którzy mogą zostać członkami komisji doradczej jak określono w art. 7 ust. 1 konwencji arbitrażowej oraz do informowania, na tych samych warunkach, o wszelkich zmianach w tym wykazie.

- b) Przekazując nazwiska niezależnych ekspertów Sekretarzowi Generalnemu Rady Unii Europejskiej, Umawiające się Państwa załączają życiorysy zawodowe tych osób, które między innymi powinny zawierać opis ich doświadczenia w dziedzinie prawa i podatków, a w szczególności dotyczące spraw związanych ze stosowaniem cen transferowych.
- c) Umawiające się Państwa mogą również wskazać w swoim wykazie tych niezależnych ekspertów, którzy spełniają wymagania do wybrania ich na stanowisko przewodniczącego.
- d) Sekretarz Generalny Rady będzie zwracał się co roku do Umawiających się Państw o potwierdzenie nazwisk swoich niezależnych ekspertów i/lub podanie nazwisk osób, które mają ich zastąpić.
- e) Zbiorczy wykaz wszystkich niezależnych ekspertów zostanie opublikowany na stronie internetowej Rady.

#### 4.2 Powołanie komisji doradczej

- a) O ile nie uzgodniono inaczej pomiędzy zainteresowanymi Umawiającymi się Państwami, Umawiające się Państwo, które pierwsze wystosowało zawiadomienie o naliczeniu podatku, tzn. ostatecznej decyzji podjętej przez administrację podatkową w sprawie dodatkowego dochodu lub decyzji jej równoważnej, co skutkowało lub mogło skutkować podwójnym opodatkowaniem w rozumieniu art. 1 konwencji arbitrażowej, podejmuje inicjatywę ustanowienia komisji doradczej i przygotowuje jej posiedzenia, w porozumieniu z drugim Umawiającym się Państwem.
- b) Poza przewodniczącym i przedstawicielami właściwych organów, w skład komisji doradczej wchodzi zwykle dwóch niezależnych ekspertów.
- c) Komisję doradczą wspomaga sekretariat, działanie którego zapewnia Umawiające się Państwo, które zainicjowało ustanowienie komisji doradczej, o ile Umawiające się Państwa nie uzgodniły inaczej. W celu zachowania niezależności sekretariat będzie działał pod nadzorem przewodniczącego komisji doradczej. Członkowie sekretariatu zobowiązani będą do zachowania tajemnicy jak określono w art. 9 ust. 6 konwencji arbitrażowej.
- d) Miejsce, w którym spotyka się komisja doradcza oraz miejsce, do którego przesyła ona swoją opinię może zostać z góry określone przez właściwe organy zainteresowanych Umawiających się Państw.
- e) Umawiające się Państwa przekazują komisji doradczej przed jej pierwszym posiedzeniem wszystkie odpowiednie dokumenty i informacje, a w szczególności wszystkie doku-

menty, sprawozdania, korespondencję i wnioski wykorzystane w procedurze wzajemnego porozumienia.

#### 4.3 Działanie komisji doradczej

- a) Sprawa zostaje uznana za rozpatrywaną przez komisję doradczą w dniu, w którym przewodniczący potwierdzi, że jej członkowie otrzymali wszelką odpowiednią dokumentację i informacje określone w pkt 4.2 lit. e).
- b) Obrady komisji doradczej będą odbywały się w języku lub językach urzędowych zainteresowanych Umawiających się Państw, o ile właściwe organy nie zdecydują inaczej w drodze wzajemnego porozumienia, uwzględniając propozycje komisji doradczej.
- c) Komisja doradcza może domagać się zorganizowania tłumaczenia na język lub języki, w których prowadzone są obrady od strony, która wystosowała oświadczenie lub dokument.
- d) Przestrzegając postanowień art. 10 konwencji arbitrażowej, komisja doradcza może zwrócić się z wnioskiem do Umawiających się Państw, a zwłaszcza do Umawiającego się Państwa, które pierwsze sporządziło zawiadomienie o naliczeniu podatku tzn. podjęło ostateczną decyzję administracji podatkowej o dodatkowym dochodzie lub decyzję jej równoważną, która skutkowała lub mogła skutkować podwójnym opodatkowaniem w rozumieniu art. 1, do stawienia się przed komisją doradczą.
- e) Koszty związane z procedurą komisji doradczej, które zostaną równo podzielone pomiędzy zainteresowane Umawiające się Państwa, będą obejmowały koszty administracyjne komisji doradczej oraz honoraria i opłaty niezależnych ekspertów.
- f) O ile właściwe organy Umawiających się Państw nie uzgodnią inaczej:
  - i) zwrot kosztów niezależnych ekspertów ograniczy się do zwrotu kosztów jaki zwyczajowo utrzymują wyżsi rangą urzędnicy państwowi Umawiającego się Państwa, które zainicjowało utworzenie komisji doradczej;
  - ii) honoraria niezależnych ekspertów ustala się w wysokości 1 000 EUR na osobę za dzień posiedzenia komisji doradczej, przy czym przewodniczący otrzymuje honorarium o 10 % wyższe niż pozostali niezależni eksperci.
- g) Zwrot kosztów związanych z procedurą komisji doradczej zostanie dokonany przez Umawiające się Państwo, z inicjatywy którego powołano komisję doradczą, o ile Umawiające się Państwa nie postanowią inaczej.



#### 4.4 Opinia komisji doradczej

Umawiające się Państwa mogą oczekiwać, że opinia będzie zawierała:

- a) nazwiska członków komisji doradczej;
- b) wniosek; wniosek zawiera:
  - nazwy i adresy zainteresowanych przedsiębiorstw;
  - zainteresowane właściwe organy;
  - opis faktów i okoliczności sporu;
  - wyraźne oświadczenie dotyczące roszczeń;
- c) krótkie streszczenie postępowania;
- d) argumenty i metody, na których opiera się decyzja zawarta w opinii;
- e) opinię;
- f) miejsce, gdzie przekazano opinię;
- g) datę przekazania opinii;
- h) podpisy członków komisji doradczej;

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

- i) Po podjęciu decyzji, właściwe organy, którym sprawa została przedstawiona wyślą kopię decyzji właściwych organom i opinię komisji doradczej do każdego z zainteresowanych przedsiębiorstw.
- ii) Właściwe organy Umawiających się Państw mogą wyrazić zgodę, aby decyzja i opinia zostały opublikowane w całości, jak również mogą wyrazić zgodę na opublikowanie decyzji i opinii bez wymieniać nazwy zainteresowanych przedsiębiorstw oraz na usunięcie wszelkich innych szczegółów, które mogą ujawnić tożsamość zainteresowanych przedsiębiorstw. W obydwu przypadkach wymagana jest zgoda przedsiębiorstwa, a przed opublikowaniem zainteresowane przedsiębiorstwa muszą poinformować na piśmie właściwe organy, którym sprawa została przedłożona, że nie zgłaszają sprzeciwu wobec opublikowania decyzji i opinii.
- iii) Opinia komisji doradczej zostanie sporządzona w trzech oryginalnych egzemplarzach, z których dwa przesyła się

właściwym organom Umawiających się Państw, a jeden przekazuje Komisji do akt. Jeżeli zostanie osiągnięte porozumienie w sprawie opublikowania opinii, zostanie ona podana do publicznej wiadomości na stronie internetowej Komisji w oryginalnym języku lub językach.

#### 5. Zawieszenie pobierania podatku w trakcie trwania procedur rozwiązywania sporów transgranicznych

Zaleca się państwom członkowskim podjęcie niezbędnych środków w celu zapewnienia, że zawieszenie pobierania podatków w trakcie trwania procedur rozwiązywania sporów transgranicznych zgodnie z konwencją arbitrażową może zostać przyznane przedsiębiorstwom zaangażowanym w takie procedury, na tych samych warunkach jak w przypadku ich zaangażowania w krajową procedurę odwoławczą lub rozwiązywanie sporów, mimo że takie środki mogą wymagać zmian w prawie niektórych państw członkowskich. Byłoby wskazane, aby państwa członkowskie rozszerzyły te środki na procedury rozwiązywania sporów transgranicznych w ramach konwencji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami członkowskimi.

#### 6. Przystąpienie nowych państw członkowskich UE do konwencji arbitrażowej

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

#### 7. Przepisy końcowe

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