IV

(Informacje)

INFORMACJE INSTYTUCJI, ORGANÓW I JEDNOSTEK ORGANIZACYJNYCH UNII EUROPEJSKIEJ

RADA

KONKLUZJE RADY

w sprawie unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych (*)

(2017/C 438/04)

RADA UNII EUROPEJSKIEJ:

1. PRZYWOŁUJE konkluzje Rady z 25 maja 2016 r. w sprawie strategii zewnętrznej na rzecz efektywnego opodatkowania i w sprawie środków przeciwdziałających nadużyciom postanowień konwencji podatkowych, w szczególności pkt 6–10 tych konkluzji, a także konkluzje Rady z 8 listopada 2016 r. w sprawie kryteriów i procesu prowadzącego do ustanowienia unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych;

2. PODKREŚLA, jak ważne jest promowanie w ujęciu globalnym kryteriów dotyczących przejrzystości podatkowej, sprawiedliwego opodatkowania oraz wdrożenia standardów dotyczących przeciwdziałania BEPS (dalej zwane „kryteriami"); kryteria te zostały zatwierdzone konkluzjami Rady z 8 listopada 2016 r., w brzmieniu przedstawionym w załączniku V do niniejszego dokumentu oraz jak doprecyzowano w załącznikach VI i VII;

3. PODSUMOWUJE prace zrealizowane przez Światowe Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych, a także prace przeprowadzone w kontekście otwartych ram OECD w zakresie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków, jak również prace Forum ds. Szkodliwych Praktyk Podatkowych;

4. Z ZADOWOLENIEM PRZYJMUJE prace, które Grupa ds. Kodeksu Postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej) (dalej zwana „Grupą ds. Kodeksu Postępowania") przeprowadziła – w koordynacji z Grupą Roboczą Wysokiego Szczebla do Spraw Podatkowych (dalej zwaną „HLWP") – w zakresie wyboru odnośnych jurysdykcji oraz analizy i oceny faktów dotyczących ich przepisów i polityk podatkowych w kontekście wspomnianych kryteriów;

5. Z APROBATĄ ODNOTOWUJE FAKT, że większość tych jurysdykcji postanowiła uczestniczyć w tym procesie i dialogu oraz podjęła lub zobowiązała się podjąć aktywne kroki w kierunku rozwiązania kwestii, które Grupa ds. Kodeksu Postępowania wskazała w dziedzinach przejrzystości podatkowej, sprawiedliwego opodatkowania oraz wdrożenia standardów dotyczących przeciwdziałania BEPS;

6. ZAUWAŻA jednak, że szereg jurysdykcji nie podjęło żadnych konkretnych działań w celu skutecznego zaradzenia brakom, ani nie nawiązało w oparciu o kryteria konstruktywnego dialogu, który mógłby prowadzić do podjęcia takich zobowiązań;

7. JEST PRZEKONANA, że w takim przypadku podatkowe przepisy, polityki i praktyki administracyjne tych jurysdykcji prowadzą lub mogą prowadzić do utraty dochodów podatkowych dla państw członkowskich oraz że jurysdykcje takie powinny być w związku z tym usilnie zachęcane do wprowadzenia zmian niezbędnych do zaradzenia tej sytuacji;

8. POWTARZA, że rzeczą najwyższej wagi jest zapewnienie skutecznych mechanizmów ochrony służących walce z erozją baz podatkowych w państwach członkowskich spowodowaną oszustwami podatkowymi, uchylaniem się od opodatkowania i unikaniem opodatkowania;

9. ZATWIERDZA w związku z tym unijny wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych, określony w załączniku I, i POTWIERDZA, że jurysdykcje pozostaną w tym wykazie, dopóki nie spełnią kryteriów, przykładowo realizując zalecenia dotyczące kroków, jakie powinny podjąć w celu skreślenia ich z wykazu;

(*) Rada postanowiła o publikacji tych konkluzji do celów informacyjnych w Dzienniku Urzędowym.

10. UWAŻA ZA STOSOWNE, by Grupa ds. Kodeksu Postępowania prowadziła rozmowy z jurysdykcjami ujętymi w wykazie, z myślą o uzgodnieniu i monitorowaniu kroków, jakich oczekuje się od tych jurysdykcji, by można je było z tego wykazu skreślić; ZACHĘCA również te jurysdykcje do szybkiego podjęcia działań koniecznych do spełnienia kryteriów;

11. Z SATYSFAKCJĄ ODNOTOWUJE, że chociaż podatkowe przepisy, polityki i praktyki administracyjne niektórych jurysdykcji wykazują problemy w dziedzinach przejrzystości podatkowej, sprawiedliwego opodatkowania oraz wdrożenia standardów dotyczących przeciwdziałania BEPS, to szereg tych jurysdykcji podjęło jednakże na wysokim szczeblu politycznym konkretne zobowiązania co do przedsięwzięcia kroków koniecznych do rozwiązania nierozstrzygniętych kwestii w uzgodnionych terminach, w związku z czym – na tym etapie – nie powinny zostać one umieszczone w wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy. Grupa ds. Kodeksu Postępowania powinna kontynuować dialog i monitorowanie faktycznej realizacji zobowiązań podjętych przez te jurysdykcje; powinna również w dowolnym momencie rekomendować aktualizowanie wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych w oparciu o ewentualne nowo podjęte zobowiązania i o realizację tych zobowiązań. Aktualną sytuację dotyczącą współpracy z UE w odniesieniu do zobowiązań podjętych w celu wdrożenia zasad dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych przedstawiono w załączniku II;

12. PRZEKAZUJE WYRAZY współczucia i wsparcia jurysdykcjom w regionie Karaibów, które we wrześniu 2017 r. zostały poważnie dotknięte niszczycielskimi burzami, które spowodowały ofiary w ludziach i duże szkody w kluczowej infrastrukturze; JEST ZDANIA, że proces przeglądu powinien zostać w przypadku tych jurysdykcji (Anguilla, Antigua i Barbuda, Bahamy, Brytyjskie Wyspy Dziewicze, Dominika, Saint Kitts i Nevis, Turks i Caicos, Wyspy Dziewicze Stanów Zjednoczonych) wstrzymany. Niemniej jednak Grupa ds. Kodeksu Postępowania powinna, do lutego 2018 r., rozwijać dalsze kontakty z tymi jurysdykcjami, z myślą o rozwiązaniu tych problemów do końca 2018 r.;

13. ZWRACA SIĘ w szczególności o to, by Grupa ds. Kodeksu Postępowania kontynuowała dialog i by niezwłocznie, od początku 2018 r., rozpoczęła proces monitorowania zobowiązań podjętych przez jurysdykcje w celu zapewnienia ich skutecznej realizacji stosownie do uzgodnionego harmonogramu;

14. APELUJE DO Grupy ds. Kodeksu Postępowania, by uzgodniła procedury służące przeprowadzeniu procesu monitorowania i by przed latem 2018 r. przygotowała sprawozdanie z postępu prac w tej kwestii;

15. POLECA Grupie ds. Kodeksu Postępowania, by odpowiednio nawiązała lub kontynuowała rozmowy z odnośnymi jurysdykcjami, starała się uzyskać od nich niezbędne zobowiązania, monitorowała, czy są one realizowane, a także regularnie składała sprawozdania Radzie, stosownie do sytuacji, wraz z sugestiami dotyczącymi zmian w wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy;

16. JEST ZDANIA, jak określono w załączniku III, że UE i państwa członkowskie mogłyby stosować wobec jurysdykcji niechętnych współpracy skuteczne i proporcjonalne środki ochronne zarówno w dziedzinie podatkowej, jak i pozapodatkowej tak długo, jak jurysdykcje te pozostają w wykazie;

17. ZALECA, by państwa członkowskie podjęły pewne skoordynowane środki ochronne w dziedzinie podatkowej, jak określono w załączniku III do niniejszego dokumentu, zgodnie z ich prawem krajowym oraz z zobowiązaniami wynikającymi z prawa unijnego i międzynarodowego;

18. APELUJE do Grupy ds. Kodeksu Postępowania, by nadal analizowała dalsze skoordynowane środki w dziedzinie podatkowej, i WZYWA państwa członkowskie, by informowały tę grupę o tym, czy i jak stosują środki ochronne wobec jurysdykcji niechętnych współpracy, tak długo, jak jurysdykcje te pozostają w takim wykazie;

19. WZYWA instytucje UE i państwa członkowskie UE, stosownie do sytuacji, by uwzględniały unijny wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych w polityce zagranicznej, stosunkach gospodarczych i współpracy na rzecz rozwoju z odnośnymi państwami trzecimi, tak by dążyć do wypracowania kompleksowego podejścia, jeżeli chodzi o kwestię zgodności z kryteriami, bez uszczerbku dla odpowiednich sfer kompetencji państw członkowskich i Unii wynikających z Traktatów;

20. JEST PRZEKONANA, że wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy oraz środki ochronne, w stosownych sytuacjach, będą skutkować wysłaniem mocnego sygnału do odnośnych jurysdykcji, zachęcając tym samym do pozytywnej zmiany prowadzącej do skreślenia jurysdykcji z wykazu;

21. POTWIERDZA, że działania te, podejmowane wspólnie przez państwa członkowskie UE, są zgodne z programem wspieranym przez grupę G-20, OECD i inne fora międzynarodowe;

22. PRZYWOŁUJE porozumienie Rady w sprawie podejścia do braku systemu opodatkowania osób prawnych lub do stosowania przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru w kontekście kryterium, które wymaga, by jurysdykcja nie wspierała struktur typu *offshore* ani uzgodnień mających przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej w danej jurysdykcji, jak określono w załączniku VII;

23. PRZYPOMINA, że – zgodnie z konkluzjami Rady z 8 listopada 2016 r. – działania te pozostają bez uszczerbku dla odpowiednich sfer kompetencji państw członkowskich, takich jak kompetencja do negocjowania i uzgadniania dwustronnych konwencji podatkowych, stosowania dodatkowych środków lub utrzymywania na szczeblu krajowym wykazów jurysdykcji niechętnych współpracy o szerszym zakresie;

24. POTWIERDZA, że decyzja o zmianie wykazu zostanie podjęta przez Radę w oparciu o odpowiednie informacje faktyczne udostępnione Radzie przez Grupę ds. Kodeksu Postępowania;

25. ODNOTOWUJE, że wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy powinien być aktualizowany co najmniej raz na rok kalendarzowy, a sytuacja powinna być stale monitorowana w jurysdykcjach ujętych w wykazie, a także w innych jurysdykcjach objętych przeglądem w 2017 r. Na podstawie kryteriów uzgodnionych przez Radę, Grupa ds. Kodeksu Postępowania mogłaby rozszerzyć monitorowanie na inne jurysdykcje;

26. WZYWA Grupę ds. Kodeksu Postępowania do kontynuowania dialogu z odnośnymi jurysdykcjami w celu promowania przejrzystości podatkowej, sprawiedliwego opodatkowania oraz wdrożenia standardów dotyczących przeciwdziałania BEPS; a także do kontynuowania prac nad analizą środków ochronnych, które można by w sposób skoordynowany doprecyzować i zastosować wobec jurysdykcji niechętnych współpracy, bez uszczerbku dla zobowiązań państw członkowskich wynikających z prawa unijnego i międzynarodowego;

27. POWTARZA, że Grupa ds. Kodeksu Postępowania, wspierana przez Sekretariat Generalny Rady, powinna w dalszym ciągu prowadzić i nadzorować ten proces, koordynując swoje działania z działaniami HLWP. Komisja będzie wspomagać Grupę ds. Kodeksu Postępowania, prowadząc konieczne prace przygotowawcze dotyczące procesu przeglądu zgodnie z rolami aktualnie określonymi w ramach kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej, ze szczególnym odniesieniem do wcześniejszych i bieżących dialogów z państwami trzecimi;

28. w tym kontekście UZNAJE ZA STOSOWNE, by określić wytyczne dla dalszych prac w tej dziedzinie, zgodnie z załącznikiem IV;

29. POTWIERDZA, że Rada będzie – stosownie do potrzeb – regularnie aktualizowała kryteria, biorąc pod uwagę rozwój sytuacji międzynarodowej oraz ewolucję międzynarodowych standardów; ponadto JEST ZDANIA, że w przyszłości ocena i dialog z odnośnymi jurysdykcjami powinny opierać się na tych standardach, przy czym należy pamiętać o tym, jak ważne jest, by wszystkie odnośne jurysdykcje czyniły stałe i szybkie postępy w tych dziedzinach.

ZAŁĄCZNIK I

Unijny wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych [1]

I. UNIJNY WYKAZ JURYSDYKCJI NIECHĘTNYCH WSPÓŁPRACY DO CELÓW PODATKOWYCH

1. Samoa Amerykańskie

Samoa Amerykańskie nie stosuje żadnej automatycznej wymiany informacji finansowych, nie podpisało ani nie ratyfikowało, nawet poprzez jurysdykcję, której jest terytorium zależnym, wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązało się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

2. Bahrajn

Bahrajn nie prowadzi automatycznej wymiany informacji obejmującej wszystkie państwa członkowskie UE, nie podpisał ani nie ratyfikował wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, wspiera struktury typu *offshore* i uzgodnienia mające przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązał się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

3. Barbados

Barbados stosuje szkodliwy preferencyjny system podatkowy i nie zobowiązał się w wyraźny sposób, że go zmieni lub wycofa do 31 grudnia 2018 r., do czego został wezwany.

Zobowiązanie Barbadosu dotyczące zmiany lub wycofania innych szkodliwych systemów podatkowych zgodnie z kryterium 2.1 będzie monitorowane.

4. Grenada

Grenada nie podpisała ani nie ratyfikowała wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, i nie zobowiązała się w wyraźny sposób, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

Zobowiązanie Grenady dotyczące spełnienia kryteriów 1.1, 2.1 i 3 będzie monitorowane.

5. Guam

Guam nie stosuje żadnej automatycznej wymiany informacji finansowych, nie podpisał ani nie ratyfikował, nawet poprzez jurysdykcję, której jest terytorium zależnym, wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązał się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

6. Republika Korei

Korea stosuje szkodliwe preferencyjne systemy podatkowe i nie zobowiązała się, że je zmieni lub wycofa do 31 grudnia 2018 r.

7. Specjalny Region Administracyjny (SRA) Makau

SRA Makau nie podpisał ani nie ratyfikował, nawet poprzez jurysdykcję, której podlega, wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, i nie zobowiązał się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

Zobowiązanie SRA Makau dotyczące spełnienia kryteriów 1.1 i 2.1 będzie monitorowane.

8. Wyspy Marshalla

Wyspy Marshalla wspierają struktury typu *offshore* i uzgodnienia mające przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej, nie stosują minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązały się, że zajmą się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

---

[1] Na podstawie odpowiedzi otrzymanych do 4 grudnia 2017 r., do godz. 17.00 (UTC +01.00).

Zobowiązanie Wysp Marshalla dotyczące spełnienia kryteriów 1.1 i 1.2 będzie monitorowane.

9. **Mongolia**

Mongolia nie jest członkiem Światowego Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych, nie podpisała ani nie ratyfikowała wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązała się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2019 r.

10. **Namibia**

Namibia nie jest członkiem Światowego Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych, nie podpisała ani nie ratyfikowała wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązała się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2019 r. Ponadto Namibia stosuje szkodliwe preferencyjne systemy podatkowe i nie zobowiązała się, że je zmieni lub wycofa do 31 grudnia 2018 r.

11. **Palau**

Palau wspiera struktury typu *offshore* i uzgodnienia mające przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej, i odmówiło zaangażowania się w konstruktywny dialog, by można było stwierdzić, czy spełnia kryterium 2.2.

Zobowiązanie Palau dotyczące spełnienia kryteriów 1.1, 1.2, 1.3 i 3 będzie monitorowane.

12. **Panama**

Panama stosuje szkodliwy preferencyjny system podatkowy i nie zobowiązała się w wyraźny sposób, że go zmieni lub wycofa do 31 grudnia 2018 r., do czego została wezwana.

Zobowiązanie Panamy dotyczące zmiany lub wycofania innych szkodliwych systemów podatkowych zgodnie z kryterium 2.1 będzie monitorowane.

13. **Saint Lucia**

Saint Lucia stosuje szkodliwe preferencyjne systemy podatkowe, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązała się w wyraźny sposób, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

14. **Samoa**

Samoa stosuje szkodliwe preferencyjne systemy podatkowe, nie stosuje minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązało się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

15. **Trynidad i Tobago**

Trynidad i Tobago otrzymał od Światowego Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych ocenę „nie spełnia" (ang. *non compliant*), nie podpisał ani nie ratyfikował wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, ze zmianami, stosuje szkodliwy preferencyjny system podatkowy i nie zobowiązał się, że zajmie się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

Zobowiązanie Trynidadu i Tobago dotyczące spełnienia kryteriów 1.1 i 3 będzie monitorowane.

16. **Tunezja**

Tunezja stosuje szkodliwe preferencyjne systemy podatkowe i nie zobowiązała się, że je zmieni lub wycofa do 31 grudnia 2018 r.

Zobowiązanie Tunezji dotyczące spełnienia kryterium 3 będzie monitorowane.

17. **Zjednoczone Emiraty Arabskie**

Zjednoczone Emiraty Arabskie nie stosują minimalnych standardów dotyczących BEPS i nie zobowiązały się, że zajmą się tymi kwestiami do 31 grudnia 2018 r.

Zobowiązanie Zjednoczonych Emiratów Arabskich dotyczące spełnienia kryteriów 1.1 i 1.3 będzie monitorowane.

II. ZALECENIA DLA JURYSDYKCJI W SPRAWIE KROKÓW, JAKIE NALEŻY PODJĄĆ W CELU SKREŚLENIA Z WYKAZU

Wszystkie jurysdykcje ujęte w wykazie są proszone o skuteczne wyeliminowanie braków przedstawionych z niniejszym załączniku.

ZAŁĄCZNIK II

Aktualna sytuacja dotycząca współpracy z UE w odniesieniu do zobowiązań podjętych w celu wdrożenia zasad dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych [1]

W kontekście procesu przeglądu Grupa ds. Kodeksu Postępowania zwróciła się do poszczególnych jurysdykcji, w odniesieniu do których stwierdzono problemy, by zobowiązały się im zaradzić. Ogromna większość jurysdykcji postanowiła wprowadzić stosowne zmiany w swoich przepisach podatkowych, tak by spełnić kryteria unijnego przeglądu.

Wynik tego procesu pokazuje stopień zaangażowania wszystkich tych jurysdykcji w konstruktywny dialog z UE, sposób ich zaangażowania na rzecz zapewnienia zgodności z unijnymi i międzynarodowymi standardami podatkowymi, a także uwypukla pozytywne relacje, jakie UE zbudowała z wszystkimi tymi jurysdykcjami. W związku z tym jurysdykcje te zostały uznane za współpracujące, z zastrzeżeniem pomyślnego wypełnienia podjętych zobowiązań.

Grupa ds. Kodeksu Postępowania będzie monitorować, czy zobowiązania te są realizowane w praktyce, i w związku z tym dalej będzie prowadzić konstruktywny dialog z tymi jurysdykcjami.

Oczekuje się, że w przypadku większości jurysdykcji zobowiązania te zostaną zrealizowane do końca 2018 r.; kraje rozwijające się mają jednak czas do końca 2019 r. na dotrzymanie swoich zobowiązań dotyczących kryteriów przejrzystości i środków przeciwdziałających BEPS.

W przedstawionej poniżej „Aktualnej sytuacji dotyczącej współpracy z UE w odniesieniu do zobowiązań podjętych w celu wdrożenia zasad dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych" wskazano zobowiązania, jakie jurysdykcje objęte przeglądem podjęły, by zaradzić stwierdzonym problemom w odniesieniu do kryteriów uzgodnionych przez Radę Ecofin w listopadzie 2016 r.; zobowiązania te zostały podzielone na grupy i umieszczone pod nagłówkami: przejrzystość, sprawiedliwe opodatkowanie i środki przeciwdziałające BEPS.

1. **Przejrzystość**

1.1. Zobowiązanie do wdrożenia automatycznej wymiany informacji albo poprzez podpisanie wielostronnej umowy między właściwymi organami, albo poprzez umowy dwustronne

Następujące jurysdykcje zobowiązały się wdrożyć automatyczną wymianę informacji do 2018 r.:

Curaçao, SRA Hongkong, Nowa Kaledonia, Oman, Katar i Tajwan

Następujące jurysdykcje zobowiązały się wdrożyć automatyczną wymianę informacji do 2019 r.:

Turcja

1.2. Członkostwo w Światowym Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych i satysfakcjonująca ocena

Następujące jurysdykcje zobowiązały się przystąpić do Światowego Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych lub uzyskać satysfakcjonującą ocenę do 2018 r.:

Curaçao, Nowa Kaledonia i Oman

Następujące jurysdykcje zobowiązały się przystąpić do Światowego Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych lub uzyskać wystarczającą ocenę do 2019 r.:

Bośnia i Hercegowina, Republika Zielonego Przylądka, Fidżi, Jordania, Czarnogóra, Serbia, Suazi, Turcja i Wietnam

1.3. Podpisanie i ratyfikacja wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych lub sieci umów obejmującej wszystkie państwa członkowskie UE

Następujące jurysdykcje zobowiązały się podpisać i ratyfikować wielostronną konwencję OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych lub ustanowić sieć umów obejmującą wszystkie państwa członkowskie UE do 2018 r.:

SRA Hongkong, Nowa Kaledonia, Oman, Katar i Tajwan

[1] Na podstawie odpowiedzi otrzymanych do 4 grudnia 2017 r., do godz. 17.00 (UTC +01.00).

Następujące jurysdykcje zobowiązały się podpisać i ratyfikować wielostronną konwencję OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych lub ustanowić sieć umów obejmującą wszystkie państwa członkowskie UE do 2019 r.:

Armenia, Bośnia i Hercegowina, Botswana, Republika Zielonego Przylądka, Fidżi, była jugosłowiańska republika Macedonii, Jamajka, Jordania, Malediwy, Czarnogóra, Maroko, Peru, Serbia, Suazi, Tajlandia, Turcja i Wietnam

2. **Sprawiedliwe opodatkowanie**

2.1. Istnienie szkodliwych systemów podatkowych

Następujące jurysdykcje zobowiązały się zmienić lub wycofać wskazane systemy do 2018 r.:

Andora, Armenia, Aruba, Belize, Botswana, Republika Zielonego Przylądka, Wyspy Cooka, Curaçao, Fidżi, SRA Hongkong, Jordania, Liechtenstein, Malediwy, Mauritius, Maroko, Saint Vincent i Grenadyny, San Marino, Seszele, Szwajcaria, Tajwan, Tajlandia, Turcja, Urugwaj i Wietnam

Następujące jurysdykcje w sposób niejednoznaczny potwierdziły zobowiązanie podjęte w ramach Forum ds. Szkodliwych Praktyk Podatkowych dotyczące zmiany lub wycofania wskazanych systemów do 2018 r.:

Malezja i Wyspa Labuan

2.2. Istnienie systemów podatkowych wspierających struktury typu *offshore* mające przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej

Następujące jurysdykcje zobowiązały się zaradzić problemom związanym z istotą ekonomiczną do 2018 r.

Bermudy, Kajmany, Guernsey, Wyspa Man, Jersey i Vanuatu

3. **Środki przeciwdziałające BEPS**

3.1. Członkostwo w otwartych ramach w zakresie BEPS lub wdrożenie minimalnych standardów dotyczących BEPS

Następujące jurysdykcje zobowiązały się przystąpić do otwartych ram lub wdrożyć minimalny standard dotyczący BEPS do 2018 r.:

Aruba, Wyspy Cooka, Wyspy Owcze, Grenlandia, Nowa Kaledonia, Saint Vincent i Grenadyny, Tajwan i Vanuatu

Następujące jurysdykcje zobowiązały się przystąpić do otwartych ram lub wdrożyć minimalny standard dotyczący BEPS do 2019 r.:

Albania, Armenia, Bośnia i Hercegowina, Republika Zielonego Przylądka, Fidżi, była jugosłowiańska republika Macedonii, Jordania, Malediwy, Czarnogóra, Maroko, Serbia i Suazi

Następujące jurysdykcje zobowiązały się przystąpić do otwartych ram lub wdrożyć minimalny standard dotyczący BEPS, o ile takie zobowiązanie stanie się relewantne:

Nauru i Niue

ZAŁĄCZNIK III

Środki ochronne

1. Umieszczenie jurysdykcji w wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych ma wywołać skutek odstraszający, który zachęci jurysdykcje do spełnienia kryteriów, jak określono w załączniku IV do niniejszego dokumentu i jak doprecyzowano w załącznikach V i VI, a także innych odnośnych standardów międzynarodowych.

2. Ważne jest zapewnienie skutecznych mechanizmów ochrony służących walce z erozją baz podatkowych w państwach członkowskich, spowodowaną oszustwami podatkowymi, uchylaniem się od opodatkowania i unikaniem opodatkowania, a co za tym idzie – stosowanie skutecznych i proporcjonalnych środków ochronnych, na szczeblu unijnym i krajowym, wobec jurysdykcji ujętych w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych.

3. Szereg środków ochronnych w dziedzinie pozapodatkowej na szczeblu UE jest powiązanych z unijnym wykazem jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych i jest określonych w części A niniejszego załącznika.

4. Ponadto pewne środki ochronne w dziedzinie podatkowej mogłyby zostać podjęte przez państwa członkowskie, zgodnie z ich prawem krajowym, w uzupełnieniu środków pozapodatkowych podjętych przez UE, w celu skutecznego zniechęcenia do stosowania praktyk niesprzyjających współpracy w jurysdykcjach umieszczonych w wykazie.

5. Wykaz takich środków w dziedzinie podatkowej zamieszczono w części B niniejszego załącznika. Z racji tego, że środki te powinny być zgodne z krajowymi systemami podatkowymi państw członkowskich UE, wdrożenie tych środków pozostawia się w kompetencji państw członkowskich.

6. Należy zauważyć, że ewentualne środki ochronne powinny pozostawać bez uszczerbku dla odpowiednich sfer kompetencji państw członkowskich dotyczących stosowania środków dodatkowych lub utrzymywania krajowych wykazów jurysdykcji niechętnych współpracy, gdy wykazy te mają szerszy zakres.

A. ŚRODKI OCHRONNE W DZIEDZINIE POZAPODATKOWEJ

Art. 22 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/1601 z dnia 26 września 2017 r. w sprawie ustanowienia Europejskiego Funduszu na rzecz Zrównoważonego Rozwoju (EFZR), gwarancji EFZR i funduszu gwarancyjnego EFZR zawiera powiązanie z unijnym wykazem jurysdykcji niechętnych współpracy.

Ponadto, w sytuacji gdyby w przyszłości w innych unijnych aktach ustawodawczych w dziedzinie pozapodatkowej znalazło się powiązanie z unijnym wykazem jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych, powiązanie to uznano by za część środków ochronnych w kontekście niniejszych konkluzji Rady.

Ogólne skutki podjęcia takich środków na proces spełniania przez jurysdykcje kryteriów w wyniku podjęcia takich środków powinny być monitorowane przez Grupę ds. Kodeksu Postępowania, a także przez HLWP w kontekście realizacji strategii zewnętrznej UE na rzecz opodatkowania.

B. ŚRODKI OCHRONNE W DZIEDZINIE PODATKOWEJ

B.1. W celu zapewnienia skoordynowanych działań państwa członkowskie powinny stosować co najmniej jeden z poniższych administracyjnych środków w dziedzinie podatkowej:

   a) zwiększenie monitorowania niektórych transakcji;

   b) zwiększenie ryzyk kontroli dla podatników korzystających z odnośnych systemów;

   c) zwiększenie ryzyk kontroli dla podatników korzystających ze struktur lub uzgodnień obejmujących te jurysdykcje.

B.2. Bez uszczerbku dla odpowiednich sfer kompetencji państw członkowskich w zakresie stosowania dodatkowych środków, środki ochronne o charakterze ustawodawczym w dziedzinie podatkowej, które państwa członkowskie mogłyby zastosować, są następujące:

   a) brak możliwości odliczenia kosztów;

   b) zasady dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych;

   c) środki związane z podatkiem u źródła;

   d) ograniczenie zwolnienia kapitałowego;

   e) klauzula zmiany metody eliminacji podwójnego opodatkowania;

   f) przeniesienie ciężaru dowodu;

g) specjalne wymogi dotyczące dokumentacji;

h) obowiązkowe ujawnianie przez pośredników podatkowych szczególnych procedur podatkowych w odniesieniu do uzgodnień transgranicznych.

B.3. Państwa członkowskie powinny rozważyć, czy nie wykorzystać unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych jako narzędzia ułatwiającego funkcjonowanie odnośnych przepisów przeciw unikaniu opodatkowania przy wdrażaniu dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Przykładowo, gdy – zgodnie z tą dyrektywą – państwa członkowskie, transponując przepisy dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych do swojego prawa krajowego, wykorzystują „czarne" listy państw trzecich, listy takie mogłyby obejmować co najmniej jurysdykcje wymienione w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych.

ZAŁĄCZNIK IV

Wytyczne na potrzeby dalszego procesu dotyczącego unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych

1. ZMIANY W WYKAZIE ORAZ PROCES SKREŚLANIA Z WYKAZU

1.1. Wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych zamieszczony w załączniku I podlega zmianom wprowadzanym przez Radę co najmniej raz w roku i jest zatwierdzany na podstawie sprawozdania od Grupy ds. Kodeksu Postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej) dla Rady, ze wskazaniem daty rozpoczęcia stosowania odnośnej modyfikacji.

1.2. Wykaz lub termin jego obowiązywania mogą być modyfikowane na podstawie takich samych proceduralnych zasad, na jakich wykaz został zatwierdzony. Komisja Europejska powinna zapewnić niezbędną pomoc techniczną w tym procesie.

1.3. Decyzja Rady będzie opierać się na sprawozdaniu Grupy ds. Kodeksu Postępowania, w koordynacji z HLWP, i będzie przygotowywana przez Komitet Stałych Przedstawicieli.

1.4. Gdy tylko dana jurysdykcja zostanie umieszczona w wykazie, zostanie o tym poinformowana pismem podpisanym przez przewodniczącego Grupy ds. Kodeksu Postępowania; w piśmie wyraźnie zostaną wskazane:

a) przyczyny umieszczenia danej jurysdykcji w wykazie; oraz

b) kroki, jakich oczekuje się od danej jurysdykcji, by ją skreślić z wykazu.

1.5. Gdy tylko dana jurysdykcja zostanie skreślona z wykazu, zostanie szybko o tym fakcie poinformowana pismem podpisanym przez przewodniczącego Grupy ds. Kodeksu Postępowania; w piśmie wskazana będzie data rozpoczęcia stosowania takiej modyfikacji.

1.6. Decyzje o umieszczeniu w wykazie lub o skreśleniu z wykazu powinny wyraźnie precyzować termin rozpoczęcia stosowania środków ochronnych w dziedzinie podatkowej lub termin zaprzestania stosowania takich środków, w zależności od charakteru środka, bez uszczerbku dla odpowiednich sfer kompetencji państw członkowskich, takich jak dostosowywanie krajowego ustawodawstwa dotyczącego stosowania środków ochronnych podejmowanych na szczeblu krajowym.

2. ZOBOWIĄZANIA PODEJMOWANE PRZEZ JURYSDYKCJE, MONITOROWANIE, DIALOG I DALSZE DZIAŁANIA

2.1. Zobowiązania oficjalnie podejmowane przez jurysdykcje, by zrealizować zalecenia wymagane przez Radę po to, by zaradzić stwierdzonym problemom, powinny być uważnie monitorowane przez Grupę ds. Kodeksu Postępowania, przy wsparciu Sekretariatu Generalnego Rady i pomocy technicznej ze strony Komisji Europejskiej, w celu oceny skutecznej realizacji tych zobowiązań.

2.2. W przypadku gdy jurysdykcje te nie wypełnią zobowiązań w ustalonych ramach czasowych, Rada ponownie przyjrzy się kwestii potencjalnego umieszczenia odnośnych jurysdykcji w wykazie przedstawionym w załączniku I.

2.3. W odniesieniu do jurysdykcji, które budzą niepokój, nie spełniając wymogów określonych w kryteriach, Grupa ds. Kodeksu Postępowania powinna nadal próbować uzyskać od nich polityczne zaangażowanie na wysokim szczeblu, w konkretnych ramach czasowych, i znaleźć skuteczne rozwiązanie problemów stwierdzonych w trakcie procesu przeglądu.

2.4. W szczególności dwustronne dyskusje powinny mieć na celu:

a) badanie i wskazywanie rozwiązań na potrzeby problemów stwierdzonych w odniesieniu do systemów i polityk podatkowych tych jurysdykcji; a także

b) uzyskanie odpowiednich i koniecznych zobowiązań w celu zaradzenia sytuacji.

2.5. W ramach monitorowania zobowiązań należy w dalszym ciągu podsumowywać prace zrealizowane przez Światowe Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych, a także prace przeprowadzone w kontekście otwartych ram OECD w zakresie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków, jak również prace Forum ds. Szkodliwych Praktyk Podatkowych.

2.6. Grupa ds. Kodeksu Postępowania powinna nadal globalnie promować kryteria, koordynując działania z pracami Światowego Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych, a także pracami prowadzonymi w kontekście otwartych ram OECD w zakresie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków, jak również pracami Forum ds. Szkodliwych Praktyk Podatkowych.

2.7. W odpowiednich przypadkach, jeżeli Grupa ds. Kodeksu Postępowania postanowi tak na podstawie kryteriów uzgodnionych przez Radę, monitorowanie można by rozszerzyć na jurysdykcje, których nie objął przegląd w 2017 r.

2.8. Grupa ds. Kodeksu Postępowania, wspierana przez Sekretariat Generalny Rady, będzie w dalszym ciągu prowadzić i nadzorować ten proces, koordynując swoje działania z działaniami HLWP. Służby Komisji będą wspierać Grupę ds. Kodeksu Postępowania poprzez prowadzenie koniecznych prac przygotowawczych dotyczących procesu przeglądu zgodnie z rolami aktualnie określonymi w ramach procesu kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej, ze szczególnym odniesieniem do wcześniejszych i bieżących dialogów z państwami trzecimi.

2.9. Grupa ds. Kodeksu Postępowania powinna w dalszym ciągu rozwijać stosowne praktyczne uzgodnienia dotyczące realizacji niniejszych wytycznych.

2.10. Unijny wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy będzie przez Radę regularnie aktualizowany zgodnie z niniejszymi wytycznymi, na podstawie informacji, które zostaną udostępnione Grupie ds. Kodeksu Postępowania. Grupa ds. Kodeksu Postępowania będzie pracować w oparciu o informacje dostarczane jej m.in. przez odnośną jurysdykcję, Komisję bądź państwo lub państwa członkowskie.

2.11. W następstwie wyważonego przeglądu wszystkich zebranych informacji Grupa ds. Kodeksu Postępowania będzie składać Radzie co najmniej raz w roku sprawozdanie dotyczące wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy, aby umożliwić Radzie podjęcie decyzji – stosownie do sytuacji – o umieszczeniu jurysdykcji w wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy, jeżeli nie spełniają one kryteriów przeglądu, lub o szybkim skreśleniu odnośnych jurysdykcji z wykazu, jeżeli spełniają one stosowne warunki.

2.12. Sekretariat Generalny Rady będzie nadal pełnił rolę centralnego punktu, aby ułatwiać proces opisany w niniejszym dokumencie.

ZAŁĄCZNIK V

Kryteria dotyczące przejrzystości podatkowej, sprawiedliwego opodatkowania oraz wdrożenia środków dotyczących przeciwdziałania BEPS, które to kryteria państwa członkowskie UE zobowiązują się promować

Następujące kryteria dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych należy zastosować w celu dokonania przeglądu jurysdykcji, z myślą o ustanowieniu unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych zgodnie z wytycznymi dotyczącymi przeglądu. Przestrzeganie przez jurysdykcje zasad przejrzystości podatkowej, sprawiedliwego opodatkowania oraz wdrożenie środków BEPS będzie oceniane łącznie w procesie przeglądu.

1. **Przejrzystość podatkowa**

Kryteria, które jurysdykcja powinna spełnić, aby można było uznać, że przestrzega wymogów przejrzystości podatkowej:

1.1. Kryterium wstępne w odniesieniu do standardu OECD w zakresie automatycznej wymiany informacji (AEOI) (wspólny standard do wymiany informacji – CRS): jurysdykcja powinna była się zobowiązać do skutecznego wdrożenia CRS i rozpocząć stosowny proces legislacyjny, a pierwsze wymiany informacji powinny mieć miejsce nie później niż w 2018 r. (w odniesieniu do 2017 r.); powinna także posiadać uzgodnienia umożliwiające wymianę informacji z wszystkimi państwami członkowskimi, do końca 2017 r., albo poprzez podpisanie wielostronnej umowy między właściwymi organami (MCAA), albo poprzez umowy dwustronne;

przyszłe kryterium w odniesieniu do CRS począwszy od 2018 r.: jurysdykcja powinna od Globalnego Forum OECD otrzymać ocenę co najmniej „w dużej mierze spełnia" (ang. *largely compliant*) w odniesieniu do AEOI CRS; oraz

1.2. jurysdykcja powinna od Globalnego Forum OECD otrzymać ocenę co najmniej „w dużej mierze spełnia" w odniesieniu do standardu OECD w zakresie wymiany informacji na wniosek (EOIR), z należytym uwzględnieniem procedury przyspieszonej; oraz

1.3. (dla suwerennych państw) jurysdykcja powinna:

i) była ratyfikować wielostronną konwencję OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej (MCMAA) w sprawach podatkowych (ze zmianami), uzgodnić jej ratyfikowanie, być w trakcie jej ratyfikowania lub zobowiązać się do wprowadzenia jej w życie w rozsądnym terminie; albo

ii) do dnia 31 grudnia 2018 r. dysponować siecią obowiązujących uzgodnień dotyczących wymiany, która to sieć jest wystarczająco szeroka, by objąć wszystkie państwa członkowskie, skutecznie umożliwiając zarówno wymianę informacji na wniosek, jak i automatyczną wymianę informacji;

(dla jurysdykcji niesuwerennych) jurysdykcja powinna:

i) uczestniczyć w MCMAA (ze zmianami), która już obowiązuje albo ma wejść w życie w stosunku do nich w rozsądnym terminie, albo

ii) dysponować siecią obowiązujących uzgodnień dotyczących wymiany lub powinna była podjąć kroki niezbędne do wprowadzenia w życie takich uzgodnień w sprawie wymiany w rozsądnym terminie, a sieć ta jest wystarczająco szeroka, by objąć wszystkie państwa członkowskie, umożliwiając zarówno wymianę informacji na wniosek, jak i automatyczną wymianę informacji.

1.4. Przyszłe kryterium: z myślą o inicjatywie na rzecz przyszłej globalnej wymiany informacji dotyczących właścicieli rzeczywistych, aspekt właścicieli rzeczywistych zostanie włączony na późniejszym etapie jako czwarte kryterium przejrzystości na potrzeby przeglądu.

Do dnia 30 czerwca 2019 r. powinien mieć zastosowanie następujący wyjątek:

— Jurysdykcję można by uznać za zgodną w kontekście przejrzystości podatkowej, jeśli spełniałaby ona co najmniej dwa z kryteriów 1.1, 1.2 lub 1.3.

Wyjątek ten nie ma zastosowania do jurysdykcji, które uzyskały ocenę „nie spełnia" (ang. *non compliant*) w przypadku kryterium 1.2 lub które nie uzyskały przynajmniej oceny „w dużej mierze spełnia" w odniesieniu do tego kryterium do dnia 30 czerwca 2018 r.

Państwa i jurysdykcje, które znajdą się w wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy aktualnie opracowywanym przez członków OECD i grupy G-20, zostaną wzięte pod uwagę pod kątem ich włączenia do unijnego wykazu, niezależnie od tego, czy te państwa i jurysdykcje zostały wybrane do dokonania przeglądu.

2. **Sprawiedliwe opodatkowanie**

Kryteria, które jurysdykcja powinna spełnić, aby można było uznać, że przestrzega wymogów sprawiedliwego opodatkowania:

2.1. Jurysdykcja nie powinna mieć żadnych preferencyjnych środków podatkowych, które mogłyby zostać uznane za szkodliwe zgodnie z kryteriami określonymi w rezolucji Rady i przedstawicieli rządów państw członkowskich zebranych w Radzie z dnia 1 grudnia 1997 r. w sprawie kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej ([1]), oraz

2.2. Jurysdykcja nie powinna wspierać struktur typu *offshore* ani uzgodnień mających przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej w danej jurysdykcji.

3. **Wdrożenie środków przeciwdziałających BEPS**

3.1. Wstępne kryterium, które jurysdykcja powinna spełnić, by można było uznać, że spełnia wymogi w odniesieniu do realizacji środków przeciwdziałających BEPS:

— do końca 2017 r. jurysdykcja powinna zobowiązać się na rzecz uzgodnionych minimalnych standardów OECD dotyczących przeciwdziałania BEPS oraz ich spójnego wdrażania.

3.2. Przyszłe kryterium, które jurysdykcja powinna spełnić, by można było uznać, że spełnia wymogi w odniesieniu do realizacji środków przeciwdziałających BEPS (należy stosować po zakończeniu przeglądów uzgodnionych minimalnych standardów przeprowadzonych w kontekście otwartych ram):

— jurysdykcja powinna otrzymać pozytywną ocenę ([2]) za skuteczne wdrażanie uzgodnionych minimalnych standardów OECD dotyczących przeciwdziałania BEPS.

([1]) Dz.U. C 2 z 6.1.1998, s. 2.

([2]) Po uzgodnieniu metody Rada dokona odpowiednio przeglądu sformułowania tego kryterium.

ZAŁĄCZNIK VI

Kryterium 1.3 (czas trwania rozsądnego terminu)

1. Zgodnie z pkt 13 wytycznych dotyczących procesu przeglądu jurysdykcji i załączonych do konkluzji Rady Grupa ds. Kodeksu Postępowania powinna zdefiniować, w oparciu o obiektywne kryteria, czas trwania rozsądnego terminu, o którym mowa w kryterium 1.3.

2. Do celów stosowania kryterium 1.3 czas trwania rozsądnego terminu, o którym mowa w kryterium 1.3, będzie rozumiany w następujący sposób:

3. Jeśli chodzi o kryterium 1.3 ppkt i) (podpunkt dotyczący suwerennych państw), określenie „w rozsądnym terminie" dotyczy wejścia w życie wielostronnej konwencji OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych (MCMAA), ze zmianami, w odniesieniu do danej jurysdykcji, nie dotyczy zaś zobowiązania.

4. Jeśli chodzi o kryterium 1.3 ppkt i) oraz ii) (podpunkty dotyczące jurysdykcji niesuwerennych), określenie „w rozsądnym terminie" dotyczy, odpowiednio, wejścia w życie MCMAA, ze zmianami, w odniesieniu do danej jurysdykcji, oraz wejścia w życie sieci uzgodnień dotyczących wymiany, która to sieć jest wystarczająco szeroka, by objąć wszystkie państwa członkowskie.

5. Czas trwania rozsądnego terminu w odniesieniu do tych trzech punktów będzie taki sam jak ostateczny termin stosowany w kryterium 1.3 ppkt ii) w odniesieniu do państw suwerennych: 31 grudnia 2018 r. (czyli ten sam termin, który ma zastosowanie w przypadku suwerennej jurysdykcji trzeciej w odniesieniu do wejścia w życie sieci uzgodnień dotyczących wymiany, która to sieć jest wystarczająco szeroka, by objąć wszystkie państwa członkowskie).

6. Bez uszczerbku dla ostatecznego terminu ustalonego na 31 grudnia 2018 r., rozsądny termin nie powinien wykraczać poza czas potrzebny do:

   a) zakończenia kroków proceduralnych zgodnie z prawem krajowym;

   b) przyjęcia i wejścia w życie wszelkich koniecznych zmian w prawie krajowym; oraz

   c) dotrzymania wszelkich innych obiektywnych ostatecznych terminów, które mogą się wiązać z podjęciem formalnego zobowiązania (przykładowo: w odniesieniu do jurysdykcji, która wyrazi zgodę na związanie się MCMAA, wejdzie ona w życie pierwszego dnia miesiąca następującego po upływie trzech miesięcy od dnia złożenia instrumentu ratyfikacji, przyjęcia lub zatwierdzenia).

7. Czas trwania rozsądnego terminu może być przedłużony wyłącznie w drodze konsensusu w ramach Grupy ds. Kodeksu Postępowania w odniesieniu do konkretnej niesuwerennej jurysdykcji, jedynie w należycie uzasadnionych przypadkach.

ZAŁĄCZNIK VII

Zakres stosowania kryterium 2.2

1. Do celów stosowania kryterium 2.2 kwestia braku systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowania przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru powinna być traktowana jako kwestia wchodząca w zakres pkt A kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej z dnia 1 grudnia 1997 r. (kodeks postępowania) ([1]).

2. W związku z tym, w przypadku gdy kryterium 2.1 nie ma zastosowania wyłącznie z uwagi na fakt, że dana jurysdykcja nie spełnia kryterium wyjściowego na podstawie pkt B kodeksu postępowania ([2]) ze względu na „brak systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowanie przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru" ([3]), wówczas przez analogię należy zastosować pięć czynników określonych w pkt B kodeksu postępowania, by ocenić, czy spełnione zostało kryterium 2.2 ([4]).

3. W kontekście kryterium 2.2 brak systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowanie nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru nie mogą być jedyną przyczyną pozwalającą stwierdzić, że jurysdykcja ta nie spełnia wymogów kryterium 2.2.

4. Jurysdykcję należy uznać za niespełniającą kryterium 2.2, jeżeli odmówi ona zaangażowania się w konstruktywny dialog lub nie dostarczy informacji lub wyjaśnień, jakich Grupa ds. Kodeksu Postępowania może w sposób uzasadniony wymagać, lub w inny sposób nie współpracuje z Grupą ds. Kodeksu Postępowania, gdy w ramach procesu przeglądu grupa ta musi stwierdzić, czy jurysdykcja ta spełnia kryterium 2.2.

Zakres zadań na potrzeby stosowania przez analogię zawartego w kodeksie testu

A. RAMY OGÓLNE

1. Kryterium zawarte w konkluzjach Rady Ecofin z 8 listopada 2016 r.

Jurysdykcja nie powinna wspierać struktur typu *offshore* ani uzgodnień mających przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej w danej jurysdykcji.

2. Zakres kryterium 2.2 (Rada Ecofin, luty 2017 r.)

1. Do celów stosowania kryterium 2.2 kwestia braku systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowania przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru powinna być traktowana jako kwestia wchodząca w zakres pkt A kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej z dnia 1 grudnia 1997 r. (kodeks postępowania) ([1]).

2. W związku z tym, w przypadku gdy kryterium 2.1 nie ma zastosowania wyłącznie z uwagi na fakt, że dana jurysdykcja nie spełnia kryterium wyjściowego na podstawie pkt B kodeksu postępowania ([2]) ze względu na „brak systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowanie przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru" ([3]), wówczas przez analogię należy zastosować pięć czynników określonych w pkt B kodeksu postępowania, by ocenić, czy spełnione zostało kryterium 2.2 ([4]).

3. W kontekście kryterium 2.2 brak systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowanie nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru nie mogą być jedyną przyczyną pozwalającą stwierdzić, że jurysdykcja ta nie spełnia wymogów kryterium 2.2.

4. Jurysdykcję należy uznać za niespełniającą kryterium 2.2, jeżeli odmówi ona zaangażowania się w konstruktywny dialog lub nie dostarczy informacji lub wyjaśnień, jakich Grupa ds. Kodeksu Postępowania może w sposób uzasadniony wymagać, lub w inny sposób nie współpracuje z Grupą ds. Kodeksu Postępowania, gdy w ramach procesu przeglądu grupa ta musi stwierdzić, czy jurysdykcja ta spełnia kryterium 2.2.

([1]) „Bez uszczerbku dla odpowiednich sfer kompetencji państw członkowskich i Wspólnoty, niniejszy kodeks postępowania, obejmujący opodatkowanie działalności gospodarczej, dotyczy środków, które mają lub mogą mieć istotny wpływ na lokalizację działalności gospodarczej we Wspólnocie". (Dz.U. C 2 z 6.1.1998, s. 3).

([2]) „W zakresie określonym w pkt A środki podatkowe przewidujące znacznie niższy efektywny poziom opodatkowania, w tym opodatkowanie zerowe, niż poziomy mające ogólnie zastosowanie w danym państwie członkowskim należy uznać za potencjalnie szkodliwe, a co za tym idzie objąć niniejszym kodeksem postępowania. Taki poziom opodatkowania może istnieć w postaci nominalnej stawki podatkowej, podstawy opodatkowania lub innego stosownego elementu". (Dz.U. C 2 z 6.1.1998, s. 3).

([3]) Taki poziom może przyjąć postać nominalnej stawki podatkowej, podstawy opodatkowania lub innego stosownego elementu.

([4]) Kryterium 2.2 brzmi: „Jurysdykcja nie powinna wspierać struktur typu *offshore* ani uzgodnień mających przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej w danej jurysdykcji".

3. **Uwagi ogólne**

— Zgodnie z zakresem kryterium 2.2, zdefiniowanego przez Radę Ecofin, brak stawki podatku od osób prawnych lub stosowanie nominalnej stawki podatku w wysokości zero lub bliskiej zeru w danej jurysdykcji uznaje się za „środek", który w znaczący sposób wpływa na lokalizację działalności gospodarczej (pkt A kodeksu postępowania).

— W tym zakresie kryterium 2.2 służy sprawdzeniu, czy taki „środek" wspiera struktury typu *offshore* lub uzgodnienia mające przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej w danej jurysdykcji.

— Kryterium 2.2 stosuje się tylko wtedy, gdy standardowa ocena w ramach kodeksu (tj. kryterium 2.1) nie może zostać zastosowana z uwagi na brak w danej jurysdykcji państwa trzeciego systemu opodatkowania osób prawnych lub z uwagi na stosowanie przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru.

— Kryterium 2.2 ocenia ramy prawne i określone dane ekonomiczne jurysdykcji w odniesieniu do pięciu kryteriów ustanowionych w pkt B kodeksu postępowania, które należy interpretować przez analogię.

— Przyznawane przez jurysdykcje państw trzecich korzyści w istotny sposób wpływające na lokalizację działalności gospodarczej trzeba postrzegać w powiązaniu z nominalną stawką podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru, jak również w powiązaniu z brakiem opodatkowania osób prawnych, w zakresie, w jakim w obu przypadkach nie można było zastosować standardowego testu w ramach kodeksu postępowania. Te ostatnie cechy trzeba bowiem traktować *per se* jako korzyści, które należy ocenić w ramach przedmiotowego testu na podstawie kodeksu.

— Ogólnie rzecz ujmując, wszelkie wytyczne opracowane przez lata przez Grupę ds. Kodeksu Postępowania na potrzeby oceny środków podatkowych w ramach kodeksu postępowania z 1998 r. należy stosować konsekwentnie i przez analogię do celów niniejszego testu ([1]).

— Można uznać, że dana jurysdykcja nie przeszła pomyślnie oceny w ramach tego kryterium jedynie wówczas, gdy „struktury typu *offshore* i uzgodnienia mające przyciągać zyski, które nie odzwierciedlają rzeczywistej działalności gospodarczej w danej jurysdykcji" wynikają z przepisów lub praktyk, w tym poza dziedziną podatkową, co do których można w sposób rozsądny zwrócić się do danej jurysdykcji o ich zmianę, lub które wynikają z braku takich przepisów i wymogów koniecznych, by spełnić warunki niniejszego testu, a w odniesieniu do których można się w sposób rozsądny zwrócić do tej jurysdykcji o wprowadzenie takich przepisów lub wymogów.

— Wprowadzenie systemu podatku od osób prawnych lub dodatniej stawki podatku od osób prawnych nie znajduje się wśród działań, o których podjęcie można zwrócić się do jurysdykcji państwa trzeciego w celu spełnienia przez nią wymogów na mocy niniejszego testu, ponieważ brak podstawy opodatkowania osób prawnych lub stawka podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru nie mogą być same w sobie uznane jako kryterium na potrzeby stwierdzenia, że jurysdykcja nie spełnia wymogów.

— Niemniej jednak kryterium 2.2 oznacza automatyczne niespełnianie wymogów w odniesieniu do tych jurysdykcji, które odmawiają współpracy z UE w zakresie oceny ich ram prawnych.

B. TEST WYJŚCIOWY

1. **Kryterium wyjściowe w obecnym brzmieniu w kodeksie postępowania**

„W zakresie określonym w pkt A środki podatkowe przewidujące znacznie niższy efektywny poziom opodatkowania, w tym opodatkowanie zerowe, niż poziomy mające ogólnie zastosowanie w danym państwie członkowskim należy uznać za potencjalnie szkodliwe, a co za tym idzie objąć niniejszym kodeksem postępowania".

2. **Wytyczne na potrzeby stosowania przez analogię**

— Funkcjonowanie testu wyjściowego wydaje się dosyć klarownie wynikać z definicji zakresu kryterium 2.2, w brzmieniu uzgodnionym przez Radę Ecofin w lutym bieżącego roku.

— W szczególności wynik testu jest pomyślny, gdy „kryterium 2.1 nie ma zastosowania wyłącznie z uwagi na fakt, że dana jurysdykcja nie spełnia kryterium wyjściowego na podstawie pkt B kodeksu postępowania ze względu na brak systemu opodatkowania osób prawnych lub stosowanie przez daną jurysdykcję nominalnej stawki podatku od osób prawnych w wysokości zero lub bliskiej zeru".

([1]) Zob. dok. 14039/98 z 11 grudnia 1998 r. „Kodeks postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej) – interpretacja kryteriów", wraz z późniejszymi aktualizacjami.

C. KRYTERIA 1 I 2

1. **Kryterium 1 aktualnego kodeksu postępowania w obecnym brzmieniu**

„Czy korzyści są przyznawane wyłącznie osobom niebędącym rezydentami lub w odniesieniu do transakcji realizowanych z osobami niebędącymi rezydentami"

2. **Kryterium 2 aktualnego kodeksu postępowania w obecnym brzmieniu**

„Czy korzyści są wyodrębnione z rynku krajowego tak, by nie miały wpływu na krajową bazę podatkową"

3. **Wytyczne na potrzeby stosowania przez analogię**

— Do celów stosowania kryterium 2.2 „korzyści" należy rozumieć jako istnienie opodatkowania zerowego lub bliskiego zeru lub też jako brak opodatkowania osób prawnych.

— Czynnik 1, jak również czynnik 2 obecnych kryteriów kodeksu zawierają dwa najważniejsze elementy: A) prawne wyodrębnienie oraz b) wyodrębnienie *de facto*.

— Wyodrębnienie *de jure* zachodzi wtedy, gdy korzyści przyznawane są wyłącznie osobom niebędącym rezydentami w drodze przepisów ustawowych i wykonawczych regulujących ustanawianie i działalność przedsiębiorstw w danej jurysdykcji.

— Jeżeli nie wprowadzono żadnego skutecznego systemu opodatkowania osób prawnych, należy ocenić, czy aspekty ram prawnych, w tym aspekty niezwiązane z opodatkowaniem osób prawnych, skutecznie przewidują scenariusz zakładający wyodrębnienie.

— Przykładem byłyby tu pozapodatkowe wymogi dla spółek umożliwiające rezydencję lub dostęp do rynku krajowego jurysdykcji objętej testem.

— Do tego celu ocenie podlega każdy środek prowadzący do odmiennego traktowania spółek krajowych i spółek będących w posiadaniu osób niebędących rezydentami lub których działalność nie jest powiązana z rynkiem krajowym.

— Jeżeli np. jurysdykcja przyznaje „korzyści" spółce tylko wówczas, gdy ta powstrzyma się od działalności w lokalnej gospodarce (kryterium 2), lub tylko w zakresie, w jakim taka działalność zależy od szczególnej licencji biznesowej (kryteria 1 i 2), lub tylko w zakresie, w jakim działalność ta jest podejmowana przez osoby niebędące rezydentami (kryterium 1), można by to uznać za możliwą cechę istniejącego systemu wyodrębnienia. Przez analogię, mogłoby to również dotyczyć innych podatków (tzn. innych niż podatek od osób prawnych).

— Wyodrębnienie *de facto* zwykle odnosi się do sytuacji, w której korzyść nie jest jednoznacznie przyznawana przez dane państwo wyłącznie osobom niebędącym rezydentami, chociaż w istocie odnosi się ona wyłącznie lub niemal wyłącznie do osób niebędących rezydentami.

— Co do wyodrębnienia *de facto*, zwykle bierze się pod uwagę, ilu podatników, do których odnosi się korzyść, jest faktycznie osobami niebędącymi rezydentami. Jeżeli np. wszystkie lub niemal wszystkie podmioty korzystające z opodatkowania zerowego są osobami niebędącymi rezydentami (łącznie z krajowymi spółkami z udziałem zagranicznym), uznano by, że podkryteria 1 (b), a także 2 (b) zostały spełnione (tzn. uznano by, że dana jurysdykcja nie spełnia w tym punkcie wymogów testu w ramach kodeksu).

D. KRYTERIUM 3

1. **Kryterium 3 aktualnego kodeksu postępowania w obecnym brzmieniu**

„Czy korzyści są przyznawane nawet przy braku rzeczywistej działalności gospodarczej oraz znaczącej obecności gospodarczej w państwie członkowskim oferującym takie korzyści podatkowe"

2. **Wytyczne na potrzeby stosowania przez analogię**

Aby ocenić, czy korzyści są przyznawane również przy braku rzeczywistej działalności gospodarczej oraz znaczącej obecności gospodarczej, trzeba ustalić:

— czy dana jurysdykcja wymaga od spółki lub jakiegokolwiek innego przedsiębiorstwa (np. do celów ich utworzenia lub operacji) prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej oraz znaczącej obecności gospodarczej:

  — „Rzeczywista działalność gospodarcza" odnosi się do charakteru działalności, która korzysta z nieopodatkowania w danym przypadku.

— „Znacząca obecność gospodarcza" odnosi się do faktycznych przejawów działalności, która korzysta z nieopodatkowania w danym przypadku.

— Tytułem przykładu i przy założeniu, że – ogólnie – elementy analizowane przez Grupę ds. Kodeksu Postępowania w przeszłości dotyczą również niniejszej analizy, obecna ocena powinna objąć następujące elementy, z uwzględnieniem cech danej branży/sektora: adekwatna liczba pracowników, adekwatny poziom rocznych wydatków do poniesienia; fizyczne biura i pomieszczenia, inwestycje lub odnośne rodzaje działalności, które mają zostać podjęte.

— czy istnieje adekwatne powiązanie *de jure* i *de facto* pomiędzy rzeczywistą działalnością gospodarczą prowadzoną w danej jurysdykcji a zyskami, które nie podlegają opodatkowaniu;

— czy organy rządowe, w tym organy podatkowe danej jurysdykcji, mają zdolność do prowadzenia dochodzeń (i faktycznie prowadzą dochodzenia) w sprawie prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej i w sprawie znaczącej obecności gospodarczej na swoim terytorium, i wymieniają stosowne informacje z innymi organami podatkowymi;

— czy przewiduje się sankcje za niespełnienie wymogów dotyczących znaczącej działalności.

E. KRYTERIUM 4

1. **Kryterium 4 aktualnego kodeksu postępowania w obecnym brzmieniu**

„Czy przepisy dotyczące ustalania zysków w odniesieniu do działalności w ramach wielonarodowej grupy przedsiębiorstw odbiegają od przyjętych na szczeblu międzynarodowym zasad, zwłaszcza przepisów uzgodnionych na forum OECD"

2. **Wytyczne na potrzeby stosowania przez analogię**

— Przy ocenie zgodności przepisów dotyczących ustalania zysków z uzgodnionymi na szczeblu międzynarodowym standardami (np. wytycznymi OECD w sprawie ustalania cen transferowych lub innymi podobnymi standardami rachunkowości) należy w pierwszej kolejności sprawdzić, czy i w jakim zakresie analiza ta odnosi się do jurysdykcji niestosujących systemu opodatkowania osób prawnych.

— W tym celu właściwe wydaje się uznanie, że jurysdykcja niestosująca systemu opodatkowania osób prawnych nie powinna negatywnie wpływać na właściwą alokację zysków odbiegającą od uzgodnionych na szczeblu międzynarodowym standardów. Jurysdykcje powinny podjąć stosowne kroki służące zapewnieniu, by państwa pobierające podatki były zdolne wykonywać swoje prawa do nakładania podatków, tj. za pomocą sprawozdawczości w podziale na kraje, przejrzystości i innych trybów wymiany informacji.

— W stosownych przypadkach należy ustalić, czy uzgodnione zasady OECD lub podobne standardy rachunkowości na potrzeby ustalania zysków zostały w danej jurysdykcji zatwierdzone.

— W związku z tym kluczowe znaczenie ma stwierdzenie, w jaki sposób te przepisy są wdrażane i konsolidowane w odnośnych jurysdykcjach. W przypadku braku opodatkowania osób prawnych w danej jurysdykcji można wziąć też pod uwagę alternatywne przepisy dotyczące ustalania cen transferowych, sprawdzając, czy są one porównywalne i zgodne z zasadami uzgodnionymi na szczeblu międzynarodowym (np. podejściem dotyczącym uczciwej wartości rynkowej w ramach międzynarodowych zasad rachunkowości).

— Kryterium to uniemożliwia przedsiębiorstwom wielonarodowym stosowanie przepisów dotyczących ustalania cen transferowych odbiegających od wytycznych OECD w sprawie ustalania cen transferowych w celu alokowania zysków tych przedsiębiorstw w jurysdykcjach z zerową stawką podatkową.

— Odpowiedzi na pytania 2.9–2.12 powinny przynieść wystarczająco informacji na temat sposobu ustalania zysków, wskazując wszelkie istotne odstępstwa od standardów uzgodnionych na szczeblu międzynarodowym.

F. KRYTERIUM 5

1. **Kryterium 5 aktualnego kodeksu postępowania w obecnym brzmieniu**

„Czy środkom podatkowym brakuje przejrzystości, w tym w sytuacji, gdy przepisy prawne są rozluźnione na szczeblu administracyjnym w nieprzejrzysty sposób"

2. **Wytyczne na potrzeby stosowania przez analogię**

— Kryterium 5 służy ocenieniu, czy określonym cechom systemu prawnego, w tym ustanowieniu przedsiębiorstwa na terytorium nim objętym, brakuje wystarczającego poziomu przejrzystości.

— Konkretniej, trzeba ocenić, czy jakiekolwiek elementy systemu prawnego, w tym przyznanie rezydencji podatkowej lub ustanawianie spółek, podlegają decyzji uznaniowej lub czy wynikają z przepisów prawa, przy czym należy sprawdzić, czy można uznać jakiekolwiek przepisy prawne, w tym przepisy pozapodatkowe, za uznaniowe w sprawach dotyczących ustanowienia spółki w tej jurysdykcji.

— Czynnik ten zapobiega sytuacji, w której dana jurysdykcja nie ma wystarczającego poziomu przejrzystości w obrębie swoich ram regulacyjnych, zważywszy na to, że korzyści zgodnie z niniejszym testem w ramach kodeksu płyną z rejestracji spółki w danej jurysdykcji.

— Odpowiedzi na pytania 2.13–2.16 powinny przynieść wystarczająco informacji na temat sposobu zapewnienia przejrzystości w jurysdykcji w kwestii niektórych kroków, jakie spółki mają podjąć, by móc stosować korzyści zapewniane w tej jurysdykcji.