

ZALECENIA

ZALECENIE KOMISJI

z dnia 6 grudnia 2012 r.

w sprawie środków mających na celu zachęcenie państw trzecich do stosowania minimalnych norm dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania

(2012/771/UE)

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 292,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) W kontekście międzynarodowym istnienie różnych przepisów podatkowych jest ogólnie przyjęte jako konsekwencja suwerenności podatkowej. W związku z tym niektóre państwa trzecie, zazwyczaj małe, posiadające ograniczone potrzeby finansowe, opowiedziały się za tym, aby poziom podatku dochodowego, który na ogół stosuje się zarówno do osób prywatnych, jak i przedsiębiorstw, był niski lub nawet aby w ogóle go nie było. Taka polityka fiskalna nie jest sama w sobie niepożądana, o ile takie państwo współpracuje na arenie międzynarodowej w celu umożliwienia innym państwom egzekwowania ich polityki podatkowej.
- (2) Niemniej jednak często strategię polityczną polegającą na niskim poziomie podatku dochodowego lub jego braku łączą się z brakiem przejrzystości i wymiany informacji z innymi państwami. Państwa, o których tu mowa, przyciągają inwestycje, oferując nierzysydom ochronienie w przypadku niektórych rodzajów dochodu lub kapitału i umożliwiając im ukrycie istnienia takiego dochodu lub kapitału przed administracją podatkową swojego państwa zamieszkania.
- (3) Na forach międzynarodowych, takich jak Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju czy w ramach szczytu G20, podejmuje się różne inicjatywy, aby rozwiązać tę kwestię. Ponadto Światowe Forum Przejrzystości i Wymiany Informacji do Celów Podatkowych (zwane dalej „światowym forum”) opracowało normy przejrzystości i wymiany informacji do celów podatkowych. W 2009 r. światowe forum postanowiło dokonać przeglądu wdrożenia tych norm. Rozpoczęło kompleksowy proces wzajemnej weryfikacji, przy okazji którego wiele jurysdykcji o tradycyjnie niskim poziomie opodatkowania przystało na zawarcie dwustronnych umów o wymianie informacji w sprawach podatkowych.
- (4) Kwestię przejrzystości i wymiany informacji w ramach Unii reguluje dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrek-

tywę 77/799/EWG⁽¹⁾. Ponadto w Unii istnieje konsensus – wyrażony w Kodeksie postępowania w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw, o którym mowa w załączniku 1 do konkluzji ze szczytu Rady ECOFIN z dnia 1 grudnia 1997 r. dotyczącego polityki podatkowej⁽²⁾ – że szkodliwe instrumenty podatkowe są niedopuszczalne, co utrudnia państwom członkowskim utrzymanie lub wprowadzenie tego rodzaju środków. Ponadto szereg instrumentów potencjalnie objętych kodeksem postępowania podlega kontroli zgodnie z zasadami pomocy państwa określonymi w Traktacie o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE).

- (5) W stosunkach z państwami trzecimi Unia starała się przekonać je do poparcia unijnej zasady przejrzystości i wymiany informacji (podobnej do ogólnie przyjętych międzynarodowych norm w zakresie przejrzystości i wymiany informacji) oraz zniesienia szkodliwych instrumentów podatkowych, jak opisano w komunikacie Komisji w sprawie wspierania dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania⁽³⁾ oraz komunikacie Komisji zatytułowanym „Podatki a rozwój – Współpraca z krajami rozwijającymi się w zakresie wspierania dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania”⁽⁴⁾.
- (6) Państwa członkowskie, na których podstawę opodatkowania negatywny wpływ ma brak przejrzystości lub szkodliwe instrumenty podatkowe ze strony państw trzecich, podjęły kroki mające na celu zaradzenie tej sytuacji. Jednakże podatnicy reagują na takie środki poprzez przekierowywanie działalności lub transakcji za pośrednictwem innej jurysdykcji o niższym poziomie ochrony. Ryzyko to jest szczególnie istotne w Unii ze względu na swobodę, jaką dysponują podmioty gospodarcze w prowadzeniu działalności gospodarczej w dowolnym miejscu w Unii. W związku z powyższym unijny poziom ochrony przed takim uszczupleniem bazy podatkowej odpowiada zazwyczaj najniższemu poziomowi ochrony zapewnianej przez którekolwiek z państw członkowskich.
- (7) Zakłócenia, jakie sytuacja ta powoduje w Unii, mogą prowadzić do sztucznych przepływów kapitałowych oraz przemieszczania się podatników w obrębie rynku

⁽¹⁾ Dz.U. L 64 z 11.3.2011, s. 1.

⁽²⁾ Dz.U. C 2 z 6.1.1998, s. 1.

⁽³⁾ COM(2009) 201 wersja ostateczna z dnia 28 kwietnia 2009 r.

⁽⁴⁾ COM(2010) 163 wersja ostateczna z dnia 21 kwietnia 2010 r.

wewnętrznego, co szkodzi jego sprawnemu funkcjonowaniu oraz uszczupla podstawę opodatkowania państwach członkowskich. Podejście, które podzielałyby wszystkie państwa członkowskie, powinno pomóc w usunięciu takich zakłóceń.

- (8) W związku z tym konieczne jest jasne określenie minimalnych norm w zakresie dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do przejrzystości i wymiany informacji, a także w odniesieniu do szkodliwych instrumentów podatkowych oraz szeregu środków, które należy podjąć wobec państw trzecich, aby wspierać je w zakresie przestrzegania tych norm.
- (9) Jeśli chodzi o kwestię przejrzystości i wymiany informacji, w uzgodnionym w 2009 r. przez światowe forum zakresie wymagań i obowiązków określono uznane w skali międzynarodowej normy. Ten zakres wymagań i obowiązków powinien zatem stanowić podstawę niniejszego zalecenia. Jeśli chodzi o szkodliwe instrumenty podatkowe, Kodeks postępowania w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw okazał się stałym punktem odniesienia w Unii. Państwa członkowskie zobowiązały się do promowania zasad tego kodeksu w państwach trzecich. Dlatego do celów niniejszego zalecenia należy zatem odnieść się do jego kryteriów. W tym względzie należy również odnieść się do prac Grupy ds. Kodeksu Postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej), powołanej w ramach Rady do oceny środków podatkowych, które mogą wchodzić w zakres kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej⁽¹⁾. Przypadki ocenione przez tę grupę mogą okazać się przydatne przy badaniu, czy dany środek należy uznać za szkodliwy.
- (10) Niniejsze zalecenie powinno wskazać szereg środków, które mają być stosowane w odniesieniu do państw trzecich, które nie spełniają minimalnych norm dobrych rządów w sprawach podatkowych. Wprowadzając w życie te środki, państwa członkowskie znacznie poprawiłyby ogólną skuteczność podejmowanych przez siebie środków. Mogłyby zmniejszyć się straty dochodów podatkowych, koszty administracyjne administracji podatkowych oraz obciążenia podatników związane z przestrzeganiem przepisów prawa.
- (11) W celu wspierania stosowania minimalnych norm dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania niezbędne jest także wskazanie pozytywnych środków, aby zachęcić państwa trzecie, które spełniają te normy, lub te, które zobowiązały się do ich spełnienia, ale potrzebują pomocy w osiągnięciu tego celu.
- (12) Wymienione w niniejszym zaleceniu środki stosowane przez państwa członkowskie muszą być zgodne z prawem unijnym, a zwłaszcza z zapisaną w TFUE zasadą podstawowych swobód,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ZALECENIE:

1. Przedmiot

Niniejsze zalecenie zawiera kryteria umożliwiające identyfikację państw trzecich, które nie przestrzegają minimal-

nych norm w zakresie dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania. Wymieniono tam również szereg działań, które państwa członkowskie mogą podjąć w stosunku do państw trzecich, które nie spełniają tych norm, a także w stosunku do tych, które je spełniają.

Niniejsze zalecenie dotyczy podatku dochodowego.

2. Definicje

Do celów niniejszego zalecenia stosuje się poniższe definicje:

- a) „podatek dochodowy” oznacza każdy podatek, niezależnie od tego, czy pochodzi on od osób fizycznych czy od osób prawnych, niezależnie od sposobu, w jaki jest on pobierany, nałożony w imieniu państwa, jego jednostek politycznych lub jego władz lokalnych;
- b) „państwo trzecie” oznacza jakikolwiek kraj niebędący państwem członkowskim;
- c) „krajowa czarna lista” oznacza sporządzony przez dane państwo członkowskie wykaz innych jurysdykcji, w odniesieniu do których to państwo członkowskie stosuje określone wcześniej środki podatkowe lub politykę podatkową.

3. Minimalne normy w zakresie dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania

Państwo trzecie spełnia minimalne normy w zakresie dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania tylko wtedy, jeśli:

- a) przyjęło prawne środki regulacyjne i administracyjne zmierzające do przestrzegania norm przejrzystości i wymiany informacji określone w załączniku, i skutecznie stosuje te środki;
- b) nie stosuje szkodliwych instrumentów podatkowych w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej.

Środki podatkowe wprowadzające znacznie niższy rzeczywisty poziom opodatkowania, w tym opodatkowanie zerowe, od poziomów ogólnie obowiązujących w danym państwie trzecim, uważa się za potencjalnie szkodliwe. Taki poziom opodatkowania może istnieć w postaci nominalnej stawki podatkowej, podstawy opodatkowania lub innego stosownego elementu.

Przy ocenie ewentualnej szkodliwości środka należy wziąć pod uwagę między innymi:

- a) czy korzyści przyznaje się jedynie nierezydentom lub w odniesieniu do transakcji przeprowadzanych z nierezydentami; lub
- b) czy korzyści są wydzielone z rynku krajowego, w związku z czym nie mają wpływu na krajową podstawę opodatkowania; lub

⁽¹⁾ Dz.U. C 99 z 1.4.1998, s. 1.

- c) czy korzyści przyznawane są nawet w przypadku braku faktycznej działalności i obecności gospodarczej w państwie trzecim oferującym takie korzyści podatkowe; lub
- d) czy zasady określania zysku w odniesieniu do działalności prowadzonej w ramach międzynarodowej grupy przedsiębiorstw odbiegają od zasad przyjętych na poziomie międzynarodowym, w szczególności zasad uzgodnionych w ramach Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju; lub
- e) czy środki podatkowe charakteryzuje brak przejrzystości, w tym w przypadku gdy przepisy prawne zostają w nieprzejrzysty sposób złagodzone na poziomie administracyjnym.

Przy stosowaniu tych kryteriów państwa członkowskie powinny brać pod uwagę wnioski osiągnięte w ramach Grupy ds. Kodeksu Postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej) w odniesieniu do instrumentów podatkowych uznanych przez nią za szkodliwe.

- 4. Środki skierowane przeciwko państwom trzecim niespełniającym minimalnych norm określonych w pkt 3
 - 4.1. W celu zastosowania pkt 4.3 państwa członkowskie powinny publikować czarne listy państw trzecich, które nie spełniają minimalnych norm określonych w pkt 3. Listy te powinny zawierać odniesienie do niniejszego zalecenia.
 - 4.2. Państwa członkowskie, które wprowadziły krajowe czarne listy, powinny ujmować na nich państwa trzecie, które nie spełniają minimalnych norm określonych w pkt 3.
 - 4.3. Każde państwo członkowskie, które podpisało konwencję w sprawie unikania podwójnego opodatkowania z państwem trzecim niespełniającym minimalnych norm określonych w pkt 3 – w zależności od tego, co jest najodpowiedniejsze w celu poprawy zgodności z przedmiotowymi normami przez dane państwo trzecie – dąży do renowacji konwencji, zawieszenia jej lub wypowiedzenia.
- 5. Środki na rzecz państw trzecich spełniających minimalne normy określone w pkt 3
 - 5.1. Państwa członkowskie powinny usunąć państwa trzecie spełniające minimalne normy określone w pkt 3 z czarnych list, o których mowa w pkt 4.1.
 - 5.2. Państwa członkowskie powinny rozważyć usunięcie państw trzecich spełniających minimalne normy określone w pkt 3 z wszelkich czarnych list, o których mowa w pkt 4.2.

5.3. Państwa członkowskie powinny rozważyć rozpoczęcie negocjacji dwustronnych zmierzających do zawarcia konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania z państwami trzecimi, które spełniają minimalne normy określone w pkt 3.

6. Środki na rzecz państw trzecich, które zobowiązały się do przestrzegania minimalnych norm określonych w pkt 3.

6.1. Państwa członkowskie powinny rozważyć zaproponowanie bliższej współpracy i pomocy państwom trzecim, zwłaszcza rozwijającym się, które zobowiązały się do przestrzegania minimalnych norm, o których mowa w pkt 3, w celu wsparcia tych państw trzecich w skutecznym zwalczaniu oszustw podatkowych i agresywnego planowania podatkowego. Mogą one w tym celu oddelegować ekspertów podatkowych do tych państw na pewien ograniczony okres.

Przy ocenianiu zobowiązania się państw trzecich do przestrzegania tych minimalnych norm państwa członkowskie powinny brać pod uwagę wszystkie konkretne wskazówki w tym względzie, a zwłaszcza kroki na rzecz zgodności już podjęte przez dane państwo trzecie.

6.2. Dopóki państwo trzecie korzysta z pomocy zgodnie z pkt 6.1 i osiąga oczekiwane postępy w osiąganiu zgodności z powyższymi minimalnymi normami, państwa członkowskie powinny powstrzymać się od stosowania środków, o których mowa w pkt 4, z wyjątkiem renowacji konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania.

7. Działania następcze

Państwa członkowskie powinny informować Komisję o środkach podjętych w celu zastosowania się do niniejszego zalecenia, jak również o wszelkich zmianach wprowadzonych do tych środków.

Komisja opublikuje sprawozdanie na temat stosowania niniejszego zalecenia w terminie trzech lat od jego przyjęcia.

8. Adresaci

Niniejsze zalecenie skierowane jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia 6 grudnia 2012 r.

W imieniu Komisji
Algirdas ŠEMETA
Członek Komisji

ZAŁĄCZNIK

NORMY W ZAKRESIE PRZEJRZYSTOŚCI I WYMIANY INFORMACJI**A. DOSTĘP DO INFORMACJI**

- A.1. Dane państwo trzecie zapewnia właściwym organom dostęp do wszystkich informacji dotyczących własności i tożsamości w odniesieniu do wszystkich właściwych podmiotów i porozumień.
- A.2. Dane państwo trzecie zapewnia przechowywanie wiarygodnej ewidencji księgowej w odniesieniu do wszystkich właściwych podmiotów i porozumień.
- A.3. W odniesieniu do wszystkich posiadaczy rachunków bankowych dostępne są informacje bankowe.

B. DOSTĘP DO INFORMACJI

- B.1. Właściwe organy danego państwa trzeciego są uprawnione do pozyskiwania i dostarczania informacji, które są przedmiotem wniosku złożonego na mocy umowy o wymianie informacji, od każdej osoby w ramach swoich jurysdykcji terytorialnej, która jest w posiadaniu takich informacji lub je kontroluje.
- B.2. Prawa i zabezpieczenia, które mają zastosowanie do osób w danym państwie trzecim, do którego skierowano wniosek, są zgodne ze skuteczną wymianą informacji.

C. WYMIANA INFORMACJI

- C.1. Mechanizmy wymiany informacji między państwami członkowskimi są takie, że wspomniana wymiana odbywa się w sposób skuteczny.
 - C.2. Sieć mechanizmów wymiany informacji danego państwa trzeciego obejmuje wszystkie państwa członkowskie.
 - C.3. Mechanizmy wymiany informacji danego państwa trzeciego zawierają odpowiednie przepisy w celu zapewnienia poufności informacji otrzymywanych od państw członkowskich.
 - C.4. Mechanizmy wymiany informacji w danym państwie trzecim działają przy poszanowaniu praw i zabezpieczeń podatników i osób trzecich.
 - C.5. Zainteresowane państwo trzecie dostarcza informacje w ramach swojej sieci umów z państwami członkowskimi w sposób terminowy.
-