



Bruksela, dnia 22.12.2021 r.  
COM(2021) 565 final

2021/0434 (CNS)

Wniosek

**DYREKTYWA RADY**

**ustanawiająca przepisy mające na celu zapobieganie nadużywaniu przedsiębiorstw  
fasadowych do celów podatkowych i zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE**

{SEC(2021) 565 final} - {SWD(2021) 577 final} - {SWD(2021) 578 final} -  
{SWD(2021) 579 final}

## UZASADNIENIE

### 1. KONTEKST WNIOSKU

#### • Przyczyny i cele wniosku

W dniu 18 maja 2021 r. Komisja Europejska przyjęła komunikat w sprawie opodatkowania działalności gospodarczej w XXI wieku<sup>1</sup>, dążąc do promowania solidnego, skutecznego i sprawiedliwego systemu opodatkowania działalności gospodarczej w Unii Europejskiej. W komunikacie przedstawiono zarówno krótko-, jak i długoterminową wizję wspierania odbudowy Europy po pandemii COVID-19 oraz zapewnienia odpowiednich dochodów publicznych w nadchodzących latach. Przewiduje on stworzenie sprawiedliwego i stabilnego otoczenia biznesowego, które może przyczynić się do pobudzenia trwałego wzrostu gospodarczego sprzyjającego tworzeniu miejsc pracy w Unii. Niniejszy wniosek jest jedną z krótkoterminowych, ukierunkowanych inicjatyw, które zapowiedziano w komunikacie jako środki udoskonalające obecny system podatkowy z naciskiem na zapewnienie sprawiedliwego i skutecznego opodatkowania.

Chociaż w ostatnich latach poczyniono znaczne postępy w tej dziedzinie, szczególnie dzięki przyjęciu dyrektywy w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania (ATAD)<sup>2</sup> oraz rozszerzeniu zakresu stosowania dyrektywy w sprawie współpracy administracyjnej (DAC)<sup>3</sup>, w dalszym ciągu istnieje ryzyko, że podmioty prawne charakteryzujące się brakiem minimalnego substratu majątkowo-osobowego i rzeczywistej działalności gospodarczej będą wykorzystywane do niewłaściwych celów podatkowych, takich jak uchylanie się od opodatkowania i unikanie opodatkowania, co potwierdziły ostatnie doniesienia w mediach masowych<sup>4</sup>. Jakkolwiek wykorzystywanie takich podmiotów może być uprawnione z pewnych powodów, istnieje potrzeba podjęcia dalszych działań w celu przeciwdziałania sytuacjom, w których podatnicy uchylają się od swoich zobowiązań wynikających z prawa podatkowego lub działają wbrew faktycznemu celowi prawa podatkowego, wykorzystując do tego celu przedsiębiorstwa nieprowadzące żadnej faktycznej działalności gospodarczej. Skutkiem takich sytuacji jest obniżenie ogólnych zobowiązań podatkowych podatników. Prowadzi to do przeniesienia obciążenia podatkowego kosztem uczciwych podatników i zakłóca podejmowanie decyzji gospodarczych na rynku wewnętrznym. Sytuacja taka, o ile nie przeciwdziała się jej skutecznie, prowadzi do powstania środowiska nieuczciwej konkurencji podatkowej i nieuczciwego rozłożenia obciążenia podatkowego. Dyrektywa ta ma zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw uznawanych za rezydentów do celów podatkowych oraz przedsiębiorstw, które kwalifikują się do uzyskania certyfikatu rezydencji podatkowej w państwie członkowskim.

Mając za cel zwalczanie praktyk unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, niniejsza dyrektywa ustanawia przepisy zapobiegające unikaniu opodatkowania i uchylaniu się od opodatkowania w konkretnym obszarze. Stanowi ona odpowiedź na wniosek Parlamentu Europejskiego o podjęcie przez UE działań przeciwko nadużywaniu przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych oraz, bardziej ogólnie, na zapotrzebowanie szeregu państw członkowskich,

---

<sup>1</sup> COM(2021) 251 final.

<sup>2</sup> Dyrektywa Rady 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.U. L 193 z 19.7.2016, s. 1).

<sup>3</sup> Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (Dz.U. L 64 z 11.3.2011, s. 1).

<sup>4</sup> Np. dochodzenie w sprawie afery OpenLux, a ostatnio afera Pandora Papers.

przedsiębiorstw i społeczeństwa obywatelskiego na silniejsze i bardziej spójne podejście UE do unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania.

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

Niniejsza dyrektywa jest częścią centralnej strategii UE na rzecz bezpośredniego opodatkowania osób prawnych, służącej zapewnieniu, aby każdy uczciwie odprowadzał należne podatki. W ostatnim dziesięcioleciu Komisja konsekwentnie realizowała strategię polityczne ukierunkowane na zwalczanie unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania.

W szczególności – tytułem przykładu – w 2012 r. Komisja opublikowała zalecenie w sprawie agresywnego planowania podatkowego, w którym zaleca państwom członkowskim stosowanie szczególnych środków przeciwko podwójnemu nieopodatkowaniu i sztucznym uzgodnieniom do celów podatkowych. W 2016 r. przyjęto dyrektywę w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania (ATAD) w celu zapewnienia skoordynowanego wdrożenia w państwach członkowskich kluczowych środków przeciwko unikaniu opodatkowania wynikających z międzynarodowych działań w odniesieniu do erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków. Jednocześnie dyrektywę w sprawie współpracy administracyjnej od czasu jej przyjęcia w 2011 r. wielokrotnie zmieniano, a jej zakres stosowania rozszerzano, aby umożliwić szeroką i terminową wymianę informacji związanych z podatkami w całej UE, w tym informacji dotyczących interpretacji indywidualnej prawa podatkowego i obowiązkowego zgłaszania uzgodnień przez pośredników podatkowych. W ujęciu międzynarodowym – od 2017 r., w celu ochrony bazy podatkowej państw członkowskich przed szkodliwymi praktykami podatkowymi państw trzecich, uruchomiono m.in. unijny wykaz jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych.

Istniejące instrumenty podatkowe na szczeblu UE nie obejmują jednak przepisów dotyczących konkretnie przedsiębiorstw fasadowych, tj. podmiotów, które nie prowadzą żadnej rzeczywistej działalności gospodarczej, nawet jeżeli pozornie są zaangażowane w taką działalność, i które mogą być nadużywane do celów unikania opodatkowania lub uchylania się od opodatkowania. Zagrożenie, jakie podmioty te mogą stwarzać dla jednolitego rynku, a w szczególności dla bazy podatkowej państw członkowskich, zostało uwypuklone w wyniku niedawnych skandali związanych z podatkami.

- **Spójność z innymi politykami Unii (potencjalne przyszłe inicjatywy mające znaczenie dla tej dziedziny polityki)**

Niniejsza dyrektywa jest następstwem komunikatu Komisji w sprawie opodatkowania działalności gospodarczej w XXI wieku na rzecz promowania solidnego, skutecznego i sprawiedliwego systemu opodatkowania działalności gospodarczej w UE i stanowi realizację jednej z inicjatyw politycznych przewidzianych w tym komunikacie. W związku z tym jest ona uzupełnieniem szeregu innych inicjatyw politycznych promowanych równolegle przez Komisję w perspektywie krótko- i długoterminowej. Obejmują one wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie zapewnienia minimalnego globalnego poziomu opodatkowania grup wielonarodowych w Unii. Zakres stosowania niniejszej dyrektywy – mającej zniechęcić do wykorzystywania do celów podatkowych przedsiębiorstw fasadowych mających siedzibę w Unii – jest szerszy niż zakres stosowania dyrektywy w sprawie minimalnego poziomu opodatkowania, ponieważ obejmuje wszystkie podmioty i porozumienia prawne będące rezydentami do celów podatkowych w Unii, bez żadnego progu opartego na przychodach. Ramy prawne dotyczące minimalnego poziomu opodatkowania mają natomiast zastosowanie wyłącznie do grup przedsiębiorstw wielonarodowych i dużych grup krajowych o łącznych przychodach przekraczających 750

mln EUR. Zakres stosowania niniejszej dyrektywy obejmuje również takie grupy. Wynika to z faktu, że cele tych dwóch inicjatyw są różne.

Ramy prawne dotyczące minimalnego poziomu opodatkowania odnoszą się wyłącznie do stawki, tj. poziomu opodatkowania. Nie dotyczą kwestii potencjalnie szkodliwych cech bazy podatkowej. Ich zakres nie obejmuje również oceny, czy dany podmiot ma wystarczający substrat majątkowo-osobowy do prowadzenia działalności, którą ma prowadzić. Wdrożenie przepisów dotyczących minimalnego poziomu opodatkowania istotnie może do pewnego stopnia sukcesywnie zniechęcać do tworzenia przedsiębiorstw fasadowych. Jest to jednak wynik jeszcze nieznan, którego na tym etapie nie można zagwarantować.

Ponadto wyłączenie z zakresu stosowania niniejszej dyrektywy grup objętych zakresem stosowania dyrektywy w sprawie minimalnego poziomu opodatkowania spowodowałyby nierówne traktowanie przedsiębiorstw fasadowych należących do mniejszych grup, które nie osiągają progu 750 mln EUR. Otóż zwolnienie z wymogów dotyczących przejrzystości i konsekwencji podatkowych na mocy niniejszej dyrektywy dotyczyłoby przede wszystkim dużych grup przedsiębiorstw wielonarodowych.

Dodatkowe zapowiedziane inicjatywy obejmują wnioski dotyczące nałożenia na wszystkie podmioty UE obowiązku corocznego publikowania informacji o ich efektywnej stawce opodatkowania oraz rozwiązania problemu uprzywilejowania podatkowego finansowania dłużnego poprzez zrównanie finansowania kapitałowego na jednolitym rynku z finansowaniem dłużnym. Ponadto niniejsza dyrektywa jest spójna ze strategiami politycznymi Unii w zakresie przejrzystości informacji na temat własności rzeczywistej i stanowi ich uzupełnienie.

## **2. PODSTAWA PRAWNA, POMOCNICZOŚĆ I PROPORCJONALNOŚĆ**

### **• Podstawa prawna**

Prawodawstwo dotyczące podatków bezpośrednich wchodzi w zakres stosowania art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE). Zapis ten przewiduje, że środki prawne służące zbliżeniu przepisów na podstawie tego artykułu powinny przyjąć formę prawną dyrektywy.

### **• Pomocniczość (w przypadku kompetencji niewyłącznych)**

Niniejszy wniosek jest zgodny z zasadą pomocniczości. Charakter przedmiotowych regulacji wymaga przyjęcia wspólnej inicjatywy obejmującej cały rynek wewnętrzny.

Przepisy niniejszej dyrektywy mają przeciwdziałać transgranicznym praktykom unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania oraz służyć ustanowieniu wspólnych ram, które należy wdrożyć do przepisów krajowych państw członkowskich w skoordynowany sposób. Celów tych nie można osiągnąć w zadowalający sposób przez działania podejmowane przez poszczególne państwa członkowskie na własną rękę.

Wykorzystywanie podmiotów i porozumień prawnych niemających minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów unikania opodatkowania lub uchylania się od opodatkowania zazwyczaj nie ogranicza się do terytorium tylko jednego państwa członkowskiego. Kluczową cechą tego rodzaju rozwiązań jest to, że ich zakres obejmuje systemy podatkowe więcej niż jednego państwa członkowskiego jednocześnie. System, którego zakres obejmowałby wykorzystywanie przedsiębiorstwa fasadowego z siedzibą w innym państwie członkowskim, mógłby zatem wpływać na szereg państw członkowskich.

Z przeglądu przepisów państw członkowskich w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania i uchylaniu się od opodatkowania wynika, że są one rozdrobnione. Niektóre państwa członkowskie opracowały ukierunkowane przepisy lub praktyki, w tym kryteria dotyczące substratu majątkowo-osobowego, aby przeciwdziałać nadużyciom ze strony przedsiębiorstw fasadowych w dziedzinie opodatkowania. Większość państw członkowskich nie stosuje jednak ukierunkowanych przepisów, lecz może opierać się na klauzuli ogólnej przeciwdziałania nadużyciom, którą zazwyczaj stosuje w poszczególnych przypadkach. Nawet wśród tych nielicznych państw członkowskich, które opracowały ukierunkowane przepisy na szczeblu krajowym, przepisy te znacznie różnią się i odzwierciedlają raczej krajowe systemy podatkowe i priorytety, w niewielkim stopniu uwzględniając wymiar rynku wewnętrznego.

Gdyby państwa członkowskie podejmowały działania indywidualnie, istniejące rozdrobnienie mogłoby ulec powieleniu, a nawet pogorszeniu. Takie podejście przyczyniłoby się do utrwalenia obecnych niedociągnięć i zakłóceń we wzajemnym oddziaływaniu różnych środków. Jeżeli cel polega na przyjęciu rozwiązań funkcjonujących na rynku wewnętrznym jako całości i przyczyniających się do zwiększenia jego odporności (wewnętrznej i zewnętrznej) na praktyki unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania, które wpływają lub mogą wpływać w równym stopniu na wszystkie państwa członkowskie, odpowiednim sposobem dążenia do osiągnięcia tego celu jest podjęcie skoordynowanej inicjatywy na szczeblu UE.

Ponadto inicjatywa UE stanowiłaby wartość dodaną w porównaniu z wynikiem, jaki można osiągnąć, podejmując szereg działań na szczeblu krajowym. Biorąc pod uwagę, że przewidywane przepisy mają wymiar transgraniczny oraz że przedsiębiorstwa fasadowe są powszechnie wykorzystywane do celów erozji bazy podatkowej w państwie członkowskim innym niż to, w którym przedsiębiorstwo fasadowe ma siedzibę, konieczne jest, aby w ramach wszelkich wniosków równoważyć rozbieżne interesy na rynku wewnętrznym i uwzględniać pełny obraz sytuacji w celu określenia wspólnych celów i rozwiązań. Jest to możliwe do osiągnięcia tylko wówczas, gdy przepisy są opracowywane centralnie. Ponadto wspólne podejście do przedsiębiorstw fasadowych zapewniłoby pewność prawa i przyczyniłoby się do obniżenia kosztów przestrzegania przepisów ponoszonych przez przedsiębiorstwa działające w UE.

Podejście takie jest więc zgodne z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej.

- **Proporcjonalność**

Przewidziane środki nie wykraczają poza zapewnienie minimalnego poziomu ochrony rynku wewnętrznego. W dyrektywie nie zakłada się zatem pełnej harmonizacji, a jedynie minimalny poziom ochrony systemów podatkowych w państwach członkowskich.

W szczególności dyrektywa przewiduje badanie, które ma ułatwić państwom członkowskim identyfikację oczywistych przypadków nadużywania przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych w sposób skoordynowany w całej UE. Przepisy krajowe, w tym przepisy transponujące prawo Unii, nadal mają zastosowanie do identyfikacji przedsiębiorstw fasadowych nieobjętych zakresem stosowania niniejszej dyrektywy. Stosowanie tych przepisów krajowych powinno być również ułatwione dzięki środkom określonym w niniejszej dyrektywie, ponieważ państwa członkowskie uzyskują dostęp do nowych informacji dotyczących przedsiębiorstw fasadowych. Ponadto w dyrektywie określono konsekwencje w odniesieniu do przedsiębiorstw fasadowych, uwzględniając w należyтым stopniu porozumienia i konwencje obowiązujące między państwami członkowskimi

i państwami trzecimi w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania dochodów i – w stosownych przypadkach – kapitału.

W ten sposób dyrektywa zapewnia, w niezbędnym zakresie, koordynację w obrębie Unii, aby umożliwić osiągnięcie jej celów. Niniejszy wniosek nie wykracza zatem poza to, co jest konieczne do osiągnięcia jego celów, przez co jest zgodny z zasadą proporcjonalności.

- **Wybór instrumentu**

Wniosek dotyczy dyrektywy, będącej jedynym instrumentem, który można wykorzystać, stosując jako podstawę prawną art. 115 TFUE.

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

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

Obowiązujące przepisy w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania nie obejmują środków ukierunkowanych na przedsiębiorstwa, które nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych. Ocena nie jest zatem istotna.

- **Konsultacje z zainteresowanymi stronami**

W dniu 4 czerwca 2021 r. Dyrekcja Generalna ds. Podatków i Unii Celnej rozpoczęła konsultacje publiczne w sprawie ewentualnej inicjatywy na rzecz zwalczania wykorzystywania przedsiębiorstw fasadowych i porozumień fasadowych do celów podatkowych. Zakres konsultacji obejmował 32 pytania służące m.in. nakreśleniu problemu i jego przyczyn oraz określeniu odpowiedniej formy działań UE i kluczowych cech przedsiębiorstw fasadowych, wykazujących ryzyko, że mogą być nadużywane do celów podatkowych. Konsultacje zakończono w dniu 27 sierpnia 2021 r., a w ich wyniku otrzymano 50 odpowiedzi.

Wszyscy respondenci przyznają, że pomimo wprowadzonych ostatnio środków unijnych w tym zakresie nadal aktualny jest problem unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania, w tym poprzez nadużywanie przedsiębiorstw fasadowych. Podczas gdy niektórzy respondenci z zadowoleniem przyjmują nowe ukierunkowane środki w zakresie przeciwdziałania nadużyciom w dziedzinie opodatkowania, inni uważają, że są one potencjalnie przedwczesne.

Respondenci wskazują na ograniczone możliwości administracji podatkowej państw członkowskich oraz niewystarczającą współpracę administracyjną jako główne przyczyny problemu.

W odniesieniu do cech wspólnych przedsiębiorstw fasadowych, które stwarzają ryzyko ich nadużywania do celów podatkowych, panuje powszechna zgoda co do tego, że brak własnego rachunku bankowego jest jedną z nich i ma charakter wskaźnikowy. Odnotowano również dużą zgodność co do tego, że kolejną wspólną cechą jest sytuacja, gdy dyrektorzy – w większości – nie mieszkają w państwie, w którym znajduje się siedziba podmiotu. Nie osiągnięto jednak powszechnego porozumienia co do znaczenia innych czynników, takich jak liczba pracowników.

Ponadto respondenci są zgodni, że przedsiębiorstwa fasadowe, które mogą z dużym prawdopodobieństwem być nadużywane, łatwiej jest zidentyfikować wśród podmiotów zajmujących się posiadaniem kapitału lub własności intelektualnej i zarządzaniem nimi lub działalnością finansową i leasingową. Chociaż respondenci uważają, że przedsiębiorstwo

fasadowe podatne na nadużywanie można ustanowić w dowolnej formie prawnej, wydaje się, że ich zdaniem ryzyko jest nieco wyższe w przypadku trustów. To, czy dany podmiot jest małym, czy średnim przedsiębiorstwem (MŚP), nie jawi się jako istotna cecha, którą należy wziąć pod uwagę.

W szczególności 33 respondentów, zwłaszcza stowarzyszenia przedsiębiorców i samorządy zawodowe, przedstawiło obszerne uwagi wykraczające poza zakres pytań w ramach konsultacji. Znaczna część tych respondentów, w przeciwieństwie do pozostałych, obawia się, że nowe przepisy UE mające przeciwdziałać unikaniu opodatkowania i uchylaniu się od opodatkowania przez nadużywanie przedsiębiorstw fasadowych mogą nie być aktualne, również w świetle międzynarodowych dyskusji na temat globalnego minimalnego skutecznego opodatkowania.

Ponadto respondenci podkreślają, że zdefiniowanie przedsiębiorstwa fasadowego stanowi wyzwanie, a ocena braku substratu majątkowo-osobowego zależy od faktów i okoliczności dotyczących każdego konkretnego podmiotu. W związku z tym podkreślają, że podatnicy powinni mieć skuteczne prawo do przedstawienia dowodów potwierdzających ich szczególną sytuację. Respondenci dostarczyli również przydatnych, konkretnych przykładów struktur, które mogłyby zostać uznane za niemające substratu majątkowo-osobowego, tj. za przedsiębiorstwa fasadowe, ale które utworzono nie w celu uzyskania korzyści podatkowej, lecz raczej z uprawnionych względów związanych z działalnością gospodarczą.

Oprócz konsultacji publicznych przeprowadzono ukierunkowane konsultacje z krajowymi ekspertami w dziedzinie podatków bezpośrednich. W dniu 22 czerwca 2021 r. odbyło się posiedzenie IV Grupy Roboczej do Spraw Podatkowych, a następnie przeprowadzono konsultacje dwustronne. Zasadniczo państwa członkowskie wyraziły poparcie dla nowej inicjatywy UE mającej przeciwdziałać nadużywaniu przedsiębiorstw fasadowych w celu uzyskania korzyści podatkowych. Państwa członkowskie z zadowoleniem przyjęły określenie wspólnych przepisów dotyczących nadużywania przedsiębiorstw fasadowych wraz z ramami współpracy administracyjnej. Państwa członkowskie opowiedziały się również za szerokim zakresem nowych środków i podkreśliły, że MŚP powinny być nim objęte w równym stopniu. Spośród dostępnych wariantów strategicznych państwa członkowskie wyraziły poparcie dla działań regulacyjnych.

Formułując swój wniosek, Komisja wzięła pod uwagę wyniki konsultacji. W szczególności spośród poszczególnych wariantów strategicznych Komisja postanowiła procedować wniosek dotyczący działań regulacyjnych i wiążących, tj. dyrektywy na mocy art. 115 TFUE. Ponadto w proponowanej dyrektywie wyróżniono podmioty wykazujące ryzyko, że mogą być przedsiębiorstwami fasadowymi i mogą być wykorzystywane w celu uzyskania korzyści podatkowej, przez określenie zbioru cech wspólnych dla takich podmiotów. Z góry wyłączono jednak pewne określone rodzaje przedsiębiorstw fasadowych, ponieważ są one powszechnie wykorzystywane z uprawnionych względów związanych z działalnością gospodarczą. Opracowując szczególne kryteria, które umożliwiłyby wyodrębnienie podmiotów obarczonych ryzykiem, oraz określając przypadki, które należy wyłączyć, ponieważ nie wiążą się z ryzykiem unikania opodatkowania ani uchylania się od opodatkowania, Komisja opierała się na uwagach przekazanych przez zainteresowane strony. MŚP nie są wyłączone z zakresu stosowania wniosku, ponieważ panuje powszechna zgoda co do tego, że stanowią one istotne ryzyko. Biorąc pod uwagę fakt, że posiadanie substratu majątkowo-osobowego jest ostatecznie kwestią faktów i okoliczności, dyrektywa zawiera mechanizm umożliwiający podatnikom zakwestionowanie wyniku przeprowadzonego badania, w tym przez wykazanie komercyjnych motywów o charakterze niepodatkowym leżących u podstaw określonej struktury. Podobnie w przypadku struktur, których głównym

celem nie jest uzyskanie korzyści podatkowej, można skorzystać z mechanizmu umożliwiającego złożenie wniosku o zwolnienie z góry.

W odniesieniu do kwestii, czy środki mające przeciwdziałać nadużywaniu przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych byłyby aktualne, czy przedwczesne, Komisja uważa, że faktycznie istnieje wyraźna potrzeba wprowadzenia takich środków. Potrzebę tę wyraźnie unaoczniają częste skandale związane z nadużywaniem przedsiębiorstw fasadowych na całym świecie, a w szczególności na jednolitym rynku. Przyszłe stosowanie przepisów dotyczących globalnego minimalnego skutecznego opodatkowania nie doprowadziłoby do rozwiązania w pełni problemu przedsiębiorstw fasadowych, ponieważ przepisy te miałyby zastosowanie do przedsiębiorstw wielonarodowych, które osiągałyby próg przychodów w wysokości 750 mln EUR, a wszystkie przedsiębiorstwa poniżej tego progu pozostałyby poza zakresem stosowania przepisów. Podobnie Komisja zdaje sobie sprawę, że w obecnych wyjątkowych okolicznościach spowodowanych kryzysem zdrowotnym ochrona bazy podatkowej państw członkowskich jest tym bardziej istotna dla zapewnienia gospodarki zrównoważonej.

- **Gromadzenie i wykorzystanie wiedzy eksperckiej**

Określając odpowiednie środki przeciwdziałania nadużywaniu przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych, Komisja wykorzystwała obszerne badanie Międzynarodowego Biura Dokumentacji Skarbowej (IBFD). Badanie przedłożono Komisji w kontekście konsultacji publicznych. Z badania wynika, że obowiązujące unijne środki przeciwdziałania unikaniu opodatkowania nie są wystarczające do rozwiązania kwestii podatkowych związanych z przedsiębiorstwami fasadowymi i należy z zadowoleniem przyjąć skoordynowane działania promujące transgraniczną spójność w zakresie odpowiedniego opodatkowania porozumień fasadowych. Zauważono również, że przepisy państw członkowskich odnoszące się konkretnie do porozumień fasadowych są stosunkowo rzadkie. Ponadto Komisja oparła się na badaniu dotyczącym przedsiębiorstw fasadowych przeprowadzonym przez zewnętrznego wykonawcę i zleconym niezależnie od przedmiotowej inicjatywy.

Komisja oparła się na wynikach tych badań przy określaniu szczególnych cech, które powinny wyróżniać podmioty, które z dużym prawdopodobieństwem mogą być przedsiębiorstwami fasadowymi i mogą być nadużywane w celu uzyskania korzyści podatkowych.

- **Ocena skutków**

W ramach przygotowań związanych z niniejszą inicjatywą przeprowadzono ocenę skutków.

W dniu 22 października 2021 r. Rada ds. Kontroli Regulacyjnej wydała pozytywną opinię z zastrzeżeniami na temat przedłożonej oceny skutków dotyczącej niniejszego wniosku, zawierającą szereg propozycji ulepszeń<sup>5</sup>. W sprawozdaniu z oceny skutków wprowadzono następnie zmiany zgodnie z tymi propozycjami, jak wyjaśniono poniżej.

W ramach oceny skutków rozpatrzono cztery warianty strategiczne oprócz scenariusza odniesienia, polegającego na niepodejmowaniu żadnych działań. Wariant 1 polegał na podjęciu działań w zakresie prawa miękkiego przez rozszerzenie zakresu mandatu obowiązującego instrumentu wzajemnej oceny, jakim jest kodeks postępowania (w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej). Jako alternatywne rozwiązanie, w ocenie skutków rozpatrzono możliwość przyjęcia przez Komisję zalecenia dla państw członkowskich. Można jednak się spodziewać, że skuteczność instrumentów „miękkiego prawa” w zakresie

---

<sup>5</sup> [UP: proszę wstawić linki do streszczenia oceny skutków i pozytywnej oceny Rady ds. Kontroli Regulacyjnej po ich opublikowaniu.]



rozwiązywania problemu nadużywania przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych będzie ograniczona, ponieważ jest to kwestia transgraniczna i wymaga spójnego podejścia w całej UE, czego nie można zapewnić za pomocą prawa miękkiego.

Warianty 2, 3 i 4 mają charakter regulacyjny i przewidują zestaw przepisów, które należy wdrożyć we wszystkich państwach członkowskich. Różnią się one pod względem zakresu, w jakim dąży się w ich ramach do osiągnięcia koordynacji. W wariant 2 przewidziano koordynację kryteriów i procesów identyfikacji przedsiębiorstw fasadowych, a także koordynację w zakresie ich traktowania. Wariant 3 obejmuje, oprócz wariantu 2, mechanizm automatycznej wymiany informacji. Wariant 4 uzupełnia wariant 3 o przepis dotyczący sankcji wobec podmiotów nieprzestrzegających przepisów.

Porównano poszczególne warianty pod względem następujących kryteriów: a) skuteczności w ograniczaniu nadużywania przedsiębiorstw fasadowych, b) korzyści podatkowych w odniesieniu do finansów publicznych, c) kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa w związku z przestrzeganiem przepisów, d) kosztów ponoszonych przez administracje podatkowe w związku z przestrzeganiem przepisów, e) pośredniego wpływu na jednolity rynek, f) pośredniego wpływu na konkurencję między przedsiębiorstwami, g) pośredniego wpływu na konkurencyjność UE, h) pośredniego wpływu w postaci skutków społecznych oraz i) spójności. Z porównania wynika, że można oczekiwać, iż warianty 2, 3 i 4 – pomimo kosztów, z jakimi się wiąże – skutecznie przyczynią się do osiągnięcia celów niniejszej inicjatywy. Wydaje się, że spośród nich najlepsze wyniki przyniesie wariant 4. W szczególności można się spodziewać, że zapewni on najwyższy poziom przestrzegania przepisów przez podmioty objęte jego zakresem stosowania, a jednocześnie zachowa spójność z obowiązującym unijnym planem działania w zakresie zwalczania unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania oraz będzie opierał się na obowiązującym systemie wymiany informacji.

#### *Skutki gospodarcze*

Ocena skutków gospodarczych była utrudniona ze względu na ograniczoną dostępność danych, ponieważ inicjatywa dotyczy rodzaju podmiotu, w odniesieniu do którego bardzo brakuje danych oraz nie ma powszechnie akceptowanej definicji.

#### *Korzyści*

Można się jednak spodziewać, że wariant preferowany (wariant 4) będzie miał pozytywne skutki gospodarcze. Oczekuje się, że najistotniejszą bezpośrednią korzyścią będzie wzrost poboru dochodów podatkowych przez ograniczenie nadużywania przedsiębiorstw fasadowych w UE. Nawet niewielkie zmniejszenie obecnego szacowanego stopnia uszczuplenia dochodów podatkowych (szacowanego na około 20 mld EUR w UE) będzie oznaczało znaczne dodatkowe środki publiczne. Wariant 4 jest najskuteczniejszy, ponieważ rezultat w postaci ustalenia istnienia przedsiębiorstwa fasadowego jest wzmocniony przez skutki: wymianę informacji między państwami członkowskimi oraz wspólny system sankcji na szczeblu UE. Dzięki opłatom regulacyjnym wynikającym z sankcji można uzyskać pewne dodatkowe korzyści bezpośrednie. Inicjatywa ta zapewni również znaczące korzyści pośrednie. Działanie to umożliwi zgromadzenie cennych informacji, które pozwolą lepiej zrozumieć zjawisko przedsiębiorstw fasadowych wykorzystywanych do celów podatkowych. Będzie to również sygnał, że UE jest zdecydowana położyć kres praktykom unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania w swoich granicach, zachęcając do przestrzegania przepisów prawa podatkowego.

## *Koszty*

Główne koszty związane z wybranym wariantem obejmują wzrost kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa i administracje podatkowe w związku z przestrzeganiem przepisów. Oczekuje się, że koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez przedsiębiorstwa wzrosną w sposób ograniczony. Zasadniczo koszty powinny być stosunkowo niewysokie, ponieważ oczekuje się, że liczba przedsiębiorstw objętych zakresem stosowania inicjatywy będzie niewielka (mniej niż 0,3 % wszystkich przedsiębiorstw w UE), a dodatkowe dane, które przedsiębiorstwa objęte zakresem stosowania inicjatywy będą zobowiązane przedstawiać, powinny być łatwe do wyszukania i stosunkowo proste do dostarczenia. W przypadku administracji podatkowych również oczekuje się niewielkiego wzrostu kosztów. Administracje podatkowe powinny zwiększyć zakres swoich możliwości w celu administrowania informacjami, do których będą miały dostęp, wdrożenia systemów wspomagających wymianę informacji oraz egzekwowania proponowanych sankcji. Niniejszy wniosek jest tak opracowany, aby zachować odpowiednią równowagę między pozytywnymi skutkami a dodatkowym obciążeniem. Istnieje ryzyko, że państwa członkowskie nie będą w stanie sprostać nowym obowiązkom np. w zakresie zarządzania interpretacją indywidualną prawa podatkowego.

## *Główne wprowadzone zmiany*

Rada ds. Kontroli Regulacyjnej wydała pozytywną opinię z zastrzeżeniami na temat oceny skutków. W szczególności Rada ds. Kontroli Regulacyjnej zauważyła, że w ocenie skutków nie jest jasne, dlaczego kwestie unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania należy rozpatrywać łącznie, ani co odróżnia przedsiębiorstwa fasadowe działające w sposób uprawniony od przedsiębiorstw tego rodzaju nadużywanych do celów podatkowych. Rada ds. Kontroli Regulacyjnej zauważyła również, że ocena skutków nie zawiera wystarczającego przeglądu możliwych środków alternatywnych lub uzupełniających oprócz wprowadzenia przepisów UE. Ponadto Rada ds. Kontroli Regulacyjnej zauważyła, że ocena skutków wymaga poprawy w zakresie szacunków ilościowych, w szczególności kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa w związku z przestrzeganiem przepisów, oraz powinna lepiej odzwierciedlać poglądy poszczególnych zainteresowanych stron w głównej analizie. W załączniku I do oceny skutków wyjaśniono sposób, w jaki odniesiono się do zastrzeżeń Rady ds. Kontroli Regulacyjnej. W celu uwzględnienia uwag zgłoszonych przez Radę ds. Kontroli Regulacyjnej w kilku częściach oceny skutków wprowadzono zmiany oraz dodano nowe części. Po pierwsze, dodano nową sekcję w celu wyjaśnienia, również za pomocą przykładów, w jaki sposób przedsiębiorstwa fasadowe mogą w podobny sposób służyć zarówno praktykom unikania opodatkowania, jak i uchylania się od opodatkowania, oraz dlaczego w związku z tym uzasadnione jest zajęcie się nimi łącznie. Ponadto w ocenie skutków wprowadzono zmiany, aby wyjaśnić, że rozróżnienie między uprawnionymi i nieuprawnionymi przedsiębiorstwami fasadowymi jest kwestią sposobu ich wykorzystania, a nie struktury. Po drugie, rozszerzono zakres oceny skutków, aby szczegółowo odzwierciedlić poszczególne rozwiązania alternatywne uwzględnione na wczesnym etapie w celu rozwiązania kwestii problematycznego wykorzystywania przedsiębiorstw fasadowych w dziedzinie opodatkowania. W związku z tym wyjaśniono, dlaczego nie promowano wariantu dotyczącego regulowania podmiotów świadczących usługi na rzecz trustów lub spółek jako środka samodzielnego lub uzupełniającego. Dalszej analizie poddano również powody, dla których wprowadzenie wymogów dotyczących substratu uznano za wariant odpowiedni do celu. Po trzecie, w ocenie skutków ujęto więcej szczegółów dotyczących szacowanych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa i administracje w związku z przestrzeganiem przepisów, a w szczególności szczegółów dotyczących uzasadnienia szacunków, dodatkowych argumentów i nowych dowodów. Ponadto wprowadzono zmiany

w szeregu sekcji głównej części oceny skutków w celu uwzględnienia odpowiednich uwag zainteresowanych stron zebranych w ramach procedury konsultacji publicznych i szczegółowych.

#### **4. WPLYW NA BUDŻET**

Zob. ocena skutków finansowych regulacji.

#### **5. ELEMENTY FAKULTATYWNE**

- **Plany wdrożenia i monitorowanie, ocena i sprawozdania**

Po przyjęciu niniejszego wniosku w formie dyrektywy powinna ona zostać transponowana do prawa krajowego państw członkowskich do dnia 30 czerwca 2023 r. i stać się skuteczna z dniem 1 stycznia 2024 r. Do celów monitorowania i oceny procesu wdrażania dyrektywy państwa członkowskie powinny przekazywać Komisji co roku odpowiednie informacje za odnośny rok podatkowy, w tym wykaz danych statystycznych. Odpowiednie informacje określono w art. 12 dyrektywy.

Co pięć lat, począwszy od dnia [1 stycznia 2024 r.], Komisja powinna składać Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie na temat stosowania niniejszej dyrektywy. Skutki tego wniosku zostaną uwzględnione w sprawozdaniu oceniającym przedłożonym Parlamentowi Europejskiemu i Radzie, które zostanie opublikowane do dnia [1 stycznia 2029 r.].

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Dyrektywa ma szeroki zakres stosowania – ma on obejmować wszystkie przedsiębiorstwa, które można uznać za rezydentów państw członkowskich do celów podatkowych, niezależnie od ich formy prawnej, a także porozumienia prawne, m.in. partnerstwa, uznawane za rezydentów państwa członkowskiego do celów podatkowych.

Dyrektywa ma na celu przeciwdziałanie określonemu sposobowi unikania opodatkowania lub uchylania się od opodatkowania. Polega on na tworzeniu w UE przedsiębiorstw, które tylko pozornie są zaangażowane w działalność gospodarczą, w rzeczywistości nie prowadząc jej. Istnieją one tylko po to, aby przynosić beneficjentowi rzeczywistemu lub całej grupie, do której należą, określone korzyści podatkowe. Przykładowo – finansowa jednostka holdingowa może pobierać wszystkie płatności wynikające z działalności finansowej przedsiębiorstw w różnych państwach członkowskich UE, korzystając ze zwolnień z podatków u źródła na mocy dyrektywy w sprawie odsetek i należności licencyjnych<sup>6</sup>, a następnie przekazywać ten dochód przedsiębiorstwu powiązanemu znajdującemu się na obszarze państwa trzeciego o niskich stawkach podatkowych, wykorzystując korzystne konwencje podatkowe lub nawet krajowe prawo podatkowe danego państwa członkowskiego. W celu rozwiązania tego problemu w niniejszej dyrektywie ustanowiono badanie, które pomoże państwom członkowskim określić przedsiębiorstwa prowadzące działalność gospodarczą, ale niemające minimalnego substratu majątkowo-osobowego, oraz nadużywane w celu uzyskania korzyści podatkowych. Badanie to można skrótowo nazwać „badaniem substratu”. Ponadto w dyrektywie przypisuje się konsekwencje podatkowe przedsiębiorstwom, które nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego (przedsiębiorstwom fasadowym).

---

<sup>6</sup> Dyrektywa Rady 2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich (Dz.U. L 157 z 26.6.2003, s. 49).

Przewidziano w niej również automatyczną wymianę informacji, a także możliwość wystąpienia przez jedno państwo członkowskie z wnioskiem do innego państwa członkowskiego o przeprowadzenie kontroli podatkowej w odniesieniu do szerszej grupy przedsiębiorstw, co do których istnieje ryzyko (ponieważ spełniają określone warunki), ale które niekoniecznie charakteryzują się brakiem substratu majątkowo-osobowego w rozumieniu niniejszej dyrektywy. Określenie właściwego traktowania podatkowego i wymiana informacji powinny zniechęcać do stosowania rozwiązań, przeciwko którym wymierzona jest dyrektywa, poprzez neutralizację wszelkich uzyskanych lub możliwych do uzyskania w ten sposób korzyści podatkowych.

W świetle powyższego dyrektywę sformułowano w taki sposób, aby jej struktura zasadniczo odzwierciedlała logiczną kolejność poszczególnych etapów wyżej wspomnianego badania substratu. Istnieje 7 etapów: przedsiębiorstwa, które powinny złożyć sprawozdania (ze względu na fakt, że uznano je za przedsiębiorstwa wykazujące ryzyko); sprawozdawczość, możliwość uzyskania zwolnienia z wymogu składania sprawozdania z powodu braku motywów o charakterze podatkowym; domniemanie braku minimalnego substratu majątkowo-osobowego; możliwość obalenia domniemania; konsekwencje podatkowe; automatyczna wymiana informacji przez udostępnianie danych w centralnej bazie danych, a także ewentualne wystąpienie z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli podatkowej.

#### *Przedsiębiorstwa, które powinny złożyć sprawozdania*

W ramach pierwszego etapu następuje podział rozmaitych przedsiębiorstw na przedsiębiorstwa wykazujące ryzyko, że nie mają substratu majątkowo-osobowego i są nadużywane do celów podatkowych, i te, w przypadku których ryzyko jest niewielkie. Przypadki obarczone ryzykiem to takie, które wykazują jednocześnie szereg cech zwykle identyfikowanych w przedsiębiorstwach niemających substratu majątkowo-osobowego. Kryteria te potocznie określa się jako „kryteria wyjściowe”. Przypadki obarczone niewielkim ryzykiem to takie, które nie odpowiadają żadnemu z tych kryteriów lub spełniają tylko niektóre z nich.

Odpowiednie kryteria wyjściowe służą wyodrębnieniu – jako obciążonych ryzykiem – tych przedsiębiorstw, które pozornie prowadzą działalność transgraniczną, są mobilne geograficznie i dodatkowo powierzają administrowanie własnej działalności innym przedsiębiorstwom, w szczególności profesjonalnym usługodawcom zewnętrznym lub ich odpowiednikom.

Przypadki obarczone niskim ryzykiem, które nie odpowiadają kryteriom wyjściowym, są nieistotne dla celów dyrektywy. Zasoby można zatem skoncentrować na przypadkach obarczonych największym ryzykiem, tj. tych, które przejawiają wszystkie istotne cechy, a tym samym odpowiadają kryteriom wyjściowym.

Do celów pewności podatkowej przedsiębiorstwa prowadzące określoną działalność są wyraźnie wyłączone, a zatem od początku uważa się je za obarczone niewielkim ryzykiem i nieistotne dla celów dyrektywy. Dotyczy to przedsiębiorstw, które albo nie odpowiadałyby kryteriom wyjściowym, albo – gdyby im odpowiadały – uznano by je za nieistotne dla celów dyrektywy na późniejszym etapie badania. Przedsiębiorstwa, które wchodzą w zakres któregośkolwiek wyłączenia, nie muszą rozważać, czy odpowiadają kryteriom wyjściowym.

#### *Sprawozdawczość*

Jedynie przedsiębiorstwa uznane w ramach pierwszego etapu za wykazujące ryzyko przechodzą do drugiego etapu, który jest istotą badania substratu. Ze względu na fakt, że wykazują one ryzyko, przedsiębiorstwa te zwywa się do zgłoszenia substratu majątkowo-osobowego w ich deklaracjach podatkowych.

Sprawozdawczość w zakresie substratu majątkowo-osobowego oznacza przekazanie konkretnych informacji, zwykle już wynikających z deklaracji podatkowej przedsiębiorstwa, w sposób ułatwiający ocenę działalności prowadzonej przez przedsiębiorstwo. Nacisk kładzie się na szczególne okoliczności, które zwykle występują w przedsiębiorstwie prowadzącym znaczącą działalność gospodarczą.

Za ważne uważa się trzy elementy: po pierwsze, pomieszczenia dostępne do wyłącznego użytku przedsiębiorstwa; po drugie, co najmniej jeden własny aktywny rachunek bankowy w Unii; po trzecie, co najmniej jeden dyrektor zamieszkały w pobliżu przedsiębiorstwa i zaangażowany w jego działalność lub ewentualnie wystarczająca liczba pracowników przedsiębiorstwa zaangażowanych w jego podstawową działalność przynoszącą dochód, zamieszkałych w pobliżu przedsiębiorstwa. O zaangażowaniu dyrektora w działalność przedsiębiorstwa mogą świadczyć jego kwalifikacje, które powinny umożliwiać mu odgrywanie aktywnej roli w procesach decyzyjnych, formalne uprawnienia, które mu przysługują, oraz faktyczny udział dyrektora w bieżącym zarządzaniu przedsiębiorstwem. Jeżeli w pobliżu przedsiębiorstwa nie mieszka żaden dyrektor posiadający niezbędne kwalifikacje, można ewentualnie oczekiwać, że przedsiębiorstwo ma odpowiedni związek z państwem członkowskim deklarowanej rezydencji podatkowej, jeżeli większość jego pracowników wykonujących codzienne funkcje jest rezydentami do celów podatkowych zamieszkałymi w pobliżu tego państwa członkowskiego. Proces decyzyjny powinien również odbywać się w państwie członkowskim przedsiębiorstwa. Te szczególne elementy wybrano w oparciu o normę międzynarodową dotyczącą znaczącej działalności gospodarczej do celów podatkowych.

Należy pamiętać, że elementy te ustala się w odniesieniu do przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną, które są geograficznie mobilne i nie posiadają zasobów własnych na potrzeby własnej administracji.

Ponadto do sprawozdania muszą być dołączone wystarczające dowody w postaci dokumentów, które należy również załączyć do deklaracji podatkowej, jeżeli jeszcze ich nie załączono. Wymagane dowody mają umożliwić administracji podatkowej bezpośrednią weryfikację prawdziwości zgłoszonych informacji, a także uzyskanie ogólnego obrazu sytuacji przedsiębiorstwa w celu rozważenia konieczności przeprowadzenia kontroli podatkowej.

#### *Domniemanie braku minimalnego substratu majątkowo-osobowego i nadużyć podatkowych*

W ramach trzeciego etapu badania wymaga się przeprowadzenia właściwej oceny informacji w zakresie substratu majątkowo-osobowego, przekazanych przez przedsiębiorstwo w drugim etapie. W ramach tego etapu określa się, jak należy zakwalifikować – przynajmniej na pierwszy rzut oka – wynik sprawozdania, tj. oświadczenie przedsiębiorstwa, że posiada ono odpowiednie elementy lub że ich nie posiada.

Należy domniemywać, że przedsiębiorstwo, które wykazuje ryzyko, ponieważ odpowiada kryteriom wyjściowym, i którego sprawozdanie prowadzi również do stwierdzenia braku co najmniej jednego z odpowiednich elementów substratu majątkowo-osobowego, jest przedsiębiorstwem fasadowym w rozumieniu niniejszej dyrektywy, tj. nie ma substratu majątkowo-osobowego i jest nadużywane do celów podatkowych.

Należy domniemywać, że przedsiębiorstwo, które wykazuje ryzyko, ale z którego sprawozdania wynika, że posiada ono wszystkie odpowiednie elementy substratu majątkowo-osobowego, nie jest przedsiębiorstwem fasadowym w rozumieniu niniejszej dyrektywy. Mimo takiego domniemania administracje podatkowe i tak mogą jednak uznać, że takie przedsiębiorstwo:

- jest przedsiębiorstwem fasadowym w rozumieniu niniejszej dyrektywy, ponieważ przedstawione dowody w postaci dokumentów nie stanowią potwierdzenia zgłoszonych informacji; lub
- jest przedsiębiorstwem fasadowym lub nie prowadzi znaczącej działalności gospodarczej na mocy przepisów krajowych innych niż niniejsza dyrektywa, biorąc pod uwagę przedstawione dowody w postaci dokumentów lub dodatkowe elementy; lub
- nie jest beneficjentem rzeczywistym żadnego źródła dochodów wypłacanych na jego rzecz.

#### *Argumenty odpierające*

Czwarty etap wiąże się z prawem przedsiębiorstwa, co do którego domniemywa się w rozumieniu niniejszej dyrektywy, że jest przedsiębiorstwem fasadowym i jest nadużywane do celów podatkowych, do udowodnienia, że jest inaczej, tj. że ma ono substrat majątkowo-osobowy lub w każdym razie nie jest nadużywane do celów podatkowych. Możliwość ta jest bardzo ważna, ponieważ badanie substratu opiera się na wskaźnikach i jako takie może nie uwzględniać szczególnych faktów i okoliczności każdego indywidualnego przypadku. Podatnik będzie zatem miał skuteczne prawo twierdzić, że nie jest przedsiębiorstwem fasadowym w rozumieniu niniejszej dyrektywy.

Aby obalić domniemanie istnienia przedsiębiorstwa fasadowego, podatnicy powinni przedstawić konkretne dowody świadczące o działalności, jaką prowadzą, oraz o sposobie jej prowadzenia. Przedstawiane dowody powinny zawierać informacje o tym, jakie jest uzasadnienie związane z działalnością gospodarczą (a nie tylko podatkowe) dla ustanowienia i utrzymywania przedsiębiorstwa, które nie potrzebuje własnych lokali ani rachunku bankowego ani wyspecjalizowanego kierownictwa lub pracowników. Dowody takie powinny również zawierać informacje na temat zasobów wykorzystywanych przez takie przedsiębiorstwo w celu faktycznego prowadzenia działalności. Oczekuje się również, że w dowodach znajdą się informacje pozwalające na weryfikację związku między przedsiębiorstwem a państwem członkowskim, które dane przedsiębiorstwo podaje jako kraj swojej rezydencji podatkowej, tj. na weryfikację, czy kluczowe decyzje dotyczące działalności przedsiębiorstwa generującej wartość są podejmowane w tym państwie.

Powyższe informacje mają zasadnicze znaczenie i muszą być przekazane przez przedsiębiorstwo przedstawiające argumenty obalające domniemanie, ale przedsiębiorstwo może również przedstawić dodatkowe informacje na poparcie swoich argumentów. Następnie informacje te powinny zostać ocenione przez administrację podatkową państwa członkowskiego rezydencji podatkowej tego przedsiębiorstwa. W przypadku gdy administracja podatkowa jest przekonana, że przedsiębiorstwo obala domniemanie, że jest ono przedsiębiorstwem fasadowym w rozumieniu dyrektywy, powinna mieć możliwość poświadczenia wyniku procedury obalenia domniemanie za dany rok podatkowy. Ponieważ procedura obalenia domniemanie może stanowić obciążenie zarówno dla przedsiębiorstwa, jak i dla administracji podatkowej, prowadząc jednocześnie do wniosku, że istnieje minimalny substrat majątkowo-osobowy do celów podatkowych, możliwe będzie przedłużenie ważności obalenia domniemanie o kolejne 5 lat (tj. na łączny maksymalny okres 6 lat), po danym roku podatkowym, pod warunkiem że udowodnione przez przedsiębiorstwo okoliczności prawne i faktyczne nie ulegną zmianie. Po tym okresie przedsiębiorstwo będzie musiało ponownie wszcząć procedurę obalenia domniemanie, jeżeli wyrazi taką wolę.

### *Zwolnienie z powodu braku motywów natury podatkowej*

Przedsiębiorstwo, które może odpowiadać kryteriom wyjściowym lub nie spełnia wymogu minimalnego substratu majątkowo-osobowego, może być wykorzystywane do rzeczywistej działalności gospodarczej bez tworzenia korzyści podatkowych dla siebie, grupy przedsiębiorstw, której jest częścią, lub beneficjenta rzeczywistego. Takie przedsiębiorstwo powinno mieć możliwość udowodnienia tego w dowolnym momencie, a także wystąpienia z wnioskiem o zwolnienie z obowiązków wynikających z niniejszej dyrektywy.

Aby ubiegać się o takie zwolnienie, przedsiębiorstwo powinno przedstawić elementy pozwalające na porównanie zobowiązań podatkowych struktury lub grupy, do której należy, z jego udziałem i bez niego. Jest to działanie podobne do tego, które zaleca się podjąć w celu oceny wszelkiego rodzaju systemów agresywnego planowania podatkowego (zalecenie Komisji z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie agresywnego planowania podatkowego<sup>7</sup>).

Podobnie jak w przypadku obalenia domniemania, administracja podatkowa miejsca deklarowanej rezydencji podatkowej przedsiębiorstwa może być uznana za najbardziej właściwą do dokonania oceny odpowiednich dowodów przedstawionych przez przedsiębiorstwo. Jeżeli administracja podatkowa jest przekonana, że włączenie określonego przedsiębiorstwa do grupy nie ma wpływu na zobowiązania podatkowe tej grupy, powinna mieć możliwość zaświadczenia, że przedsiębiorstwo to nie jest narażone na ryzyko uznania go za przedsiębiorstwo fasadowe na mocy niniejszej dyrektywy w danym roku podatkowym. Ponieważ procedura uzyskania zwolnienia może stanowić obciążenie zarówno dla przedsiębiorstwa, jak i dla administracji podatkowej, prowadząc jednocześnie do wniosku, że nie występuje cel unikania opodatkowania ani uchylania się od opodatkowania, możliwe będzie przedłużenie ważności zwolnienia o kolejne 5 lat (tj. na łączny maksymalny okres 6 lat), pod warunkiem że udowodnione przez przedsiębiorstwo okoliczności prawne i faktyczne nie ulegną zmianie. Po tym okresie przedsiębiorstwo będzie musiało ponownie wystąpić z wnioskiem o zwolnienie, jeżeli chce nadal z niego korzystać i może udowodnić, że nadal jest to niego uprawnione.

### *Skutki*

Z chwilą przyjęcia domniemania, że przedsiębiorstwo jest przedsiębiorstwem fasadowym do celów dyrektywy, o ile domniemanie takie nie zostanie obalone, należy wyciągnąć konsekwencje podatkowe. Powinny one być proporcjonalne i mieć na celu zneutralizowanie skutków podatkowych, tj. uniemożliwienie uzyskania ewentualnych korzyści podatkowych, które zostały lub mogłyby zostać uzyskane za pośrednictwem przedsiębiorstwa na mocy umów lub konwencji obowiązujących w państwie członkowskim przedsiębiorstwa lub na mocy odpowiednich dyrektyw UE, w szczególności dyrektywy Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich oraz dyrektywy 2003/49/WE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich. Uzyskanie tych korzyści zostałoby uniemożliwione, gdyby wykluczono stosowanie odnośnych porozumień, konwencji i dyrektyw UE w odniesieniu do przedsiębiorstwa, w przypadku którego stwierdzono, że nie ma ono minimalnego substratu majątkowo-osobowego, i nie udowodniono, że jest inaczej.

---

<sup>7</sup> Dz.U. L 338 z 12.12.2012, s. 41.

Biorąc pod uwagę, że w celu uzyskania tych korzyści przedsiębiorstwo zazwyczaj musi przedstawić certyfikat rezydencji do celów podatkowych, w celu zapewnienia sprawnego procesu państwo członkowskie rezydencji podatkowej przedsiębiorstwa fasadowego albo w ogóle nie wyda certyfikatu rezydencji podatkowej, albo wyda certyfikat z zastrzeżeniem wyraźnie uniemożliwiającym jego wykorzystanie do celów uzyskania powyższych korzyści. Niewydanie certyfikatu rezydencji podatkowej lub wydanie specjalnego certyfikatu z wyżej opisanym zastrzeżeniem nie wyklucza stosowania przepisów krajowych państwa członkowskiego, w którym przedsiębiorstwo fasadowe jest rezydentem podatkowym, w odniesieniu do wszelkich zobowiązań podatkowych związanych z tym przedsiębiorstwem fasadowym. Będzie to jedynie praktyka administracyjna służąca poinformowaniu kraju pochodzenia, że nie powinien on przyznawać korzyści wynikających z umowy podatkowej zawartej z państwem członkowskim przedsiębiorstwa fasadowego (lub z obowiązujących dyrektyw UE) w odniesieniu do płatności na rzecz tego przedsiębiorstwa.

W przypadku uniemożliwienia przedsiębiorstwu uzyskania korzyści podatkowych należy ustalić, w jaki sposób należy faktycznie opodatkować przepływy dochodów do przedsiębiorstwa i z niego, jak również wszelkie aktywa będące własnością przedsiębiorstwa. W szczególności należy określić, która jurysdykcja powinna mieć prawo do opodatkowania takich przepływów lub aktywów. Takie ustalenie nie powinno mieć wpływu na jakikolwiek podatek, który może mieć zastosowanie na poziomie samego przedsiębiorstwa fasadowego; państwo członkowskie, w którym znajduje się takie przedsiębiorstwo, miałyby zatem swobodę dalszego uznawania go za rezydenta do celów podatkowych na swoim terytorium i nałożenia podatku na odpowiednie przepływy dochodów lub aktywa zgodnie ze swoimi przepisami krajowymi.

Przy przyznawaniu praw do opodatkowania należy uwzględniać wszystkie jurysdykcje, na które mogą mieć wpływ transakcje z udziałem przedsiębiorstwa fasadowego. Takimi jurysdykcjami, z wyjątkiem państwa członkowskiego, w którym znajduje się to przedsiębiorstwo, są:

- (i) w przypadku przepływów dochodów: z jednej strony jurysdykcja pochodzenia lub jurysdykcja, w której znajduje się płatnik dochodu, a z drugiej strony – jurysdykcja ostatecznego przeznaczenia przepływu, tj. jurysdykcja udziałowca przedsiębiorstwa;
- (ii) w przypadku majątku nieruchomego: z jednej strony jurysdykcja pochodzenia lub jurysdykcja, w której znajdują się aktywa, a z drugiej strony – jurysdykcja miejsca zamieszkania właściciela, tj. jurysdykcja udziałowca przedsiębiorstwa;
- (iii) w przypadku cennego majątku ruchomego, takiego jak kolekcje dzieł sztuki, jachty itp.: jurysdykcja właściciela, tj. udziałowca przedsiębiorstwa.

Przyznanie praw do opodatkowania z konieczności dotyczy tylko państw członkowskich, które są związane niniejszą dyrektywą, tj. nie dotyczy i nie może dotyczyć państw trzecich. Sytuacje dotyczące państw trzecich są jednak rzeczywiście prawdopodobne, np. gdy dochód z kraju trzeciego wpływa do przedsiębiorstwa fasadowego lub gdy udziałowcy tego przedsiębiorstwa znajdują się w kraju trzecim lub gdy przedsiębiorstwo to posiada aktywa znajdujące się w kraju trzecim. W takich przypadkach umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania między państwem członkowskim a państwem trzecim powinny być należycie przestrzegane w odniesieniu do przyznawania praw do opodatkowania. W przypadku braku takich umów zainteresowane państwo członkowskie stosuje swoje przepisy krajowe.

W ujęciu szczegółowym można przewidzieć cztery scenariusze:



1) Jurysdykcja pochodzenia płatnika w państwie trzecim – jurysdykcja przedsiębiorstwa fasadowego w UE – jurysdykcja udziałowca/udziałowców w UE

W tym przypadku jurysdykcja pochodzenia nie jest związana dyrektywą, natomiast jurysdykcje przedsiębiorstwa fasadowego i udziałowca są objęte jej zakresem.

- Źródło/płatnik w państwie trzecim: może stosować podatek krajowy od płatności wychodzącej lub może zdecydować się na stosowanie obowiązującej umowy z jurysdykcją udziałowca z UE;
- Przedsiębiorstwo fasadowe z UE: nadal będzie rezydentem do celów podatkowych w danym państwie członkowskim i będzie musiało wypełniać odpowiednie zobowiązania zgodnie z przepisami prawa krajowego, w tym zgłaszać otrzymane płatności; może być w stanie udokumentować podatek stosowany przy płatności.
- Udziałowiec/udziałowcy z UE: wlicza/wliczają płatność otrzymaną przez przedsiębiorstwo fasadowe do swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu zgodnie z przepisami prawa krajowego i może/mogą ubiegać się o ulgę z tytułu podatku zapłaconego u źródła zgodnie z odpowiednią umową z jurysdykcją pochodzenia państwa trzeciego. Uwzględni/uwzględnią również i odliczy/odliczą wszelkie podatki zapłacone przez przedsiębiorstwo fasadowe.

2) Jurysdykcja pochodzenia płatnika w UE – jurysdykcja przedsiębiorstwa fasadowego w UE – jurysdykcja udziałowca/udziałowców w UE

W tym przypadku wszystkie jurysdykcje są objęte zakresem dyrektywy i w związku z tym związane jej przepisami.

- Źródło/płatnik w UE: nie będzie miał prawa do opodatkowania płatności, ale może nałożyć podatek krajowy na płatność wychodzącą w zakresie, w jakim nie może ustalić, czy udziałowiec/udziałowcy znajduje/znajdują się w UE;
- Przedsiębiorstwo fasadowe z UE: nadal będzie rezydentem do celów podatkowych w danym państwie członkowskim i będzie musiało wypełniać odpowiednie zobowiązania zgodnie z przepisami prawa krajowego, w tym zgłaszać otrzymane płatności; może być w stanie udokumentować podatek stosowany przy płatności.
- Udziałowiec/udziałowcy z UE: wliczą płatność otrzymaną przez przedsiębiorstwo fasadowe do swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu zgodnie z przepisami prawa krajowego i mogą ubiegać się o ulgę z tytułu podatku zapłaconego u źródła, w tym na mocy przepisów dyrektyw unijnych. Uwzględni/uwzględnią również i odliczy/odliczą wszelkie podatki zapłacone przez przedsiębiorstwo fasadowe.

3) Jurysdykcja pochodzenia płatnika w UE – jurysdykcja przedsiębiorstwa fasadowego w UE – jurysdykcja udziałowca/udziałowców w państwie trzecim

W tym przypadku jedynie jurysdykcja pochodzenia oraz jurysdykcja przedsiębiorstwa fasadowego są związane przepisami dyrektywy; jurysdykcja udziałowca nie jest związana dyrektywą.

- Źródło/płatnik w UE: opodatkuje płatność wychodzącą zgodnie z umową obowiązującą z państwem trzecim będącym jurysdykcją udziałowca/udziałowców lub w przypadku braku takiej umowy – zgodnie ze swoim prawem krajowym.

- Przedsiębiorstwo fasadowe z UE: nadal będzie rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim i będzie musiało wypełniać odpowiednie zobowiązania zgodnie z przepisami prawa krajowego, w tym zgłaszać otrzymane płatności; może być w stanie udokumentować podatek stosowany przy płatności.
  - Udziałowiec/udziałowcy z państwa trzeciego: chociaż jurysdykcja udziałowca będąca państwem trzecim nie jest zobowiązana do stosowania żadnych konsekwencji, może zostać wezwana do zastosowania obowiązującej konwencji podatkowej z państwem członkowskim pochodzenia w celu zapewnienia ulgi.
- 4) Jurysdykcja państwa trzeciego pochodzenia płatnika – jurysdykcja przedsiębiorstwa fasadowego w UE – jurysdykcja udziałowca/udziałowców będąca państwem trzecim
- Źródło/płatnik w państwie trzecim: może nałożyć podatek krajowy na płatność wychodzącą lub może podjąć decyzję o nałożeniu podatku zgodnie z obowiązującą konwencją podatkową z jurysdykcją udziałowca/udziałowców będącą państwem trzecim, jeśli chce również przyjrzeć się przedsiębiorstwu fasadowemu z UE.
  - Przedsiębiorstwo fasadowe z UE: nadal będzie rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim i będzie wypełniać odpowiednie zobowiązania zgodnie z przepisami prawa krajowego, w tym zgłaszać otrzymane płatności; może być w stanie udokumentować podatek stosowany przy płatności.
  - Udziałowiec/udziałowcy z państwa trzeciego: chociaż jurysdykcja udziałowcy będąca państwem trzecim nie jest zobowiązana do stosowania żadnych konsekwencji, może rozważyć zastosowanie obowiązującej konwencji podatkowej z jurysdykcją pochodzenia w celu zapewnienia ulgi.

Scenariusze, w których przedsiębiorstwa fasadowe mają siedzibę poza UE, nie są objęte zakresem dyrektywy.

#### *Wymiana informacji*

Wszystkie państwa członkowskie będą miały dostęp do informacji na temat przedsiębiorstw fasadowych z UE w dowolnym czasie, bez konieczności korzystania z wniosków o udzielenie informacji. W tym celu państwa członkowskie będą prowadziły wymianę informacji już na pierwszym etapie, gdy przedsiębiorstwo zostanie sklasyfikowane jako wykazujące ryzyko do celów niniejszej dyrektywy. Wymiana będzie również stosowana w przypadku gdy administracja podatkowa państwa członkowskiego dokona oceny w oparciu o fakty i okoliczności dotyczące poszczególnych przypadków i zdecyduje się zaświadczyć, że dane przedsiębiorstwo obaliło domniemanie, jakoby było przedsiębiorstwem fasadowym, lub powinno zostać zwolnione z obowiązków wynikających z dyrektywy. Zapewni to wszystkim państwom członkowskim możliwość zapoznania się w odpowiednim czasie ze stosowaną swobodą decyzyjną i uzasadnieniem każdej oceny. Państwa członkowskie będą mogły również zwrócić się do państwa członkowskiego przedsiębiorstwa o przeprowadzenie kontroli podatkowych, jeżeli mają podstawy, by podejrzewać, że dane przedsiębiorstwo może nie mieć minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów dyrektywy.

Aby zapewnić terminowy dostęp do informacji wszystkim państwom członkowskim, które mogą być nimi zainteresowane, prowadzona będzie automatyczna wymiana tych informacji za pośrednictwem centralnego zbioru danych poprzez wykorzystanie istniejącego mechanizmu współpracy administracyjnej w sprawach podatkowych. Państwa członkowskie będą wymieniać informacje we wszystkich powyższych scenariuszach bezzwłocznie, a w każdym razie w ciągu 30 dni od momentu uzyskania takich informacji przez

administrację, czyli w ciągu 30 dni od otrzymania deklaracji podatkowych lub w ciągu 30 dni od wydania przez administrację decyzji zaświadczającej, że przedsiębiorstwo obaliło domniemanie lub powinno być zwolnione z podatku. Automatyczna wymiana nastąpi również w ciągu 30 dni od zakończenia kontroli przedsiębiorstwa wykazującego ryzyko w rozumieniu dyrektywy, jeżeli wynik takiej kontroli ma wpływ na informacje już wymienione lub informacje, które powinny zostać wymienione w odniesieniu do tego przedsiębiorstwa. Informacje podlegające wymianie są określone w art. 13 niniejszej dyrektywy. Co do zasady takie informacje powinny umożliwiać wszystkim państwom członkowskim otrzymywanie informacji zgłaszanych przez przedsiębiorstwa wykazujące ryzyko do celów niniejszej dyrektywy. Ponadto, jeżeli administracja państwa członkowskiego dokona oceny obalenia domniemania lub zwolnienia z obowiązków wynikających z dyrektywy, wymieniane informacje powinny umożliwić innym państwom członkowskim zrozumienie powodów takiej oceny. Państwa członkowskie powinny zawsze mieć możliwość zwrócenia się do innego państwa członkowskiego o przeprowadzenie kontroli podatkowej w odniesieniu do każdego przedsiębiorstwa, które odpowiada kryteriom wyjściowym niniejszej dyrektywy, jeżeli mają wątpliwości co do tego, czy ma ono minimalny substrat majątkowo-osobowy. Państwo członkowskie, do którego się zwrócono, powinno przeprowadzić kontrolę podatkową w rozsądnym terminie i udostępnić jej wyniki państwu członkowskiemu wnioskującemu o przeprowadzenie tej kontroli. W przypadku stwierdzenia istnienia przedsiębiorstwa fasadowego wymiana informacji powinna być automatyczna zgodnie z art. 13 niniejszej dyrektywy.

#### *Kary*

Proponowane przepisy pozostawiają w gestii państw członkowskich ustalenie kar mających zastosowanie w przypadku naruszenia obowiązków sprawozdawczych przewidzianych w niniejszej dyrektywie transponowanej do krajowego porządku prawnego. Kary te muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstrasżające. Należy osiągnąć minimalny poziom koordynacji między państwami członkowskimi poprzez ustanowienie minimalnej kary pieniężnej zgodnie z przepisami obowiązującymi w sektorze finansowym. Kary powinny obejmować administracyjną karę pieniężną w wysokości co najmniej 5 % obrotu danego przedsiębiorstwa. Taka kwota minimalna powinna uwzględniać okoliczności dotyczące konkretnego podmiotu przedstawiającego sprawozdanie.

## Wniosek

**DYREKTYWA RADY****ustanawiająca przepisy mające na celu zapobieganie nadużywaniu przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych i zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE**

RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

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

uwzględniając wniosek Komisji Europejskiej,

po przekazaniu projektu aktu ustawodawczego parlamentom narodowym,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego<sup>1</sup>,

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego<sup>2</sup>,

stanowiąc zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Zapewnienie sprawiedliwego i skutecznego opodatkowania na rynku wewnętrznym oraz zwalczanie praktyk unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania to nadal ważne priorytety polityczne w Unii. Chociaż w ostatnich latach odnotowano znaczne postępy w tej dziedzinie, w szczególności dzięki przyjęciu dyrektywy Rady 2016/1164<sup>3</sup> dotyczącej przeciwdziałania praktykom unikania opodatkowania oraz dzięki rozszerzeniu zakresu dyrektywy Rady 2011/16/UE<sup>4</sup> w sprawie współpracy administracyjnej, konieczne są dalsze środki w celu rozwiązania problemu konkretnie zidentyfikowanych praktyk unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania, które nie są w pełni uwzględnione w istniejących ramach prawnych Unii. W szczególności grupy międzynarodowe często tworzą przedsiębiorstwa niemające minimalnego substratu majątkowo-osobowego, aby obniżyć swoje całkowite zobowiązania podatkowe, m.in. poprzez przenoszenie zysków z niektórych państw członkowskich o wysokim poziomie opodatkowania, w których grupy te prowadzą działalność gospodarczą i tworzą wartość dla swojej działalności. Niniejszy wniosek stanowi uzupełnienie postępu osiągniętego w zakresie transparentności przedsiębiorstw dzięki wymogom dotyczącym informacji o beneficjentach rzeczywistych, wprowadzonym jako element ram przeciwdziałania praniu pieniędzy. Wymogi te dotyczą sytuacji, w których przedsiębiorstwa tworzone są w celu ukrycia rzeczywistej własności samych przedsiębiorstw lub aktywów przez nie zarządzanych i będących ich własnością, takich jak nieruchomości lub mienie o dużej wartości.

---

<sup>1</sup> Dz.U. C [...] z [...], s. [...]. Dotychczas nieopublikowana w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

<sup>2</sup> Dz.U. C [...] z [...], s. [...]. Dotychczas nieopublikowana w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

<sup>3</sup> Dyrektywa Rady 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.U. L 193 z 19.7.2016, s. 1).

<sup>4</sup> Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (Dz.U. L 64 z 11.3.2011, s. 1).

- (2) Uznaje się, że przedsiębiorstwa niemające minimalnego substratu majątkowo-osobowego mogą być tworzone w państwie członkowskim głównie w celu uzyskania korzyści podatkowej, w szczególności poprzez erozję bazy podatkowej w innym państwie członkowskim. Chociaż niektóre państwa członkowskie opracowały ramy prawne lub administracyjne w celu ochrony swojej bazy podatkowej przed takimi praktykami, odpowiednie przepisy mają często ograniczony skutek, ponieważ mają zastosowanie wyłącznie na terytorium jednego państwa członkowskiego i nie mogą być skutecznie stosowane w sytuacjach, które dotyczą więcej niż jednego państwa członkowskiego. Ponadto przepisy krajowe mające zastosowanie w tej dziedzinie różnią się znacznie w poszczególnych państwach Unii – niektóre państwa członkowskie nie posiadają żadnych przepisów przeciwdziałających nadużywaniu do celów podatkowych przedsiębiorstw charakteryzujących się brakiem substratu majątkowo-osobowego lub jego minimalnym stopniem.
- (3) Konieczne jest ustanowienie wspólnych ram, aby wzmocnić odporność państw członkowskich na praktyki unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania związane z wykorzystywaniem przedsiębiorstw, które nie prowadzą działalności gospodarczej, nawet jeżeli pozornie są zaangażowane w taką działalność, a zatem charakteryzują się brakiem substratu majątkowo-osobowego lub jego minimalnym stopniem do celów podatkowych. Ma to na celu zapewnienie, aby przedsiębiorstwa niemające minimalnego substratu majątkowo-osobowego nie były wykorzystywane jako narzędzia uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania. Ponieważ przedsiębiorstwa te mogą mieć siedzibę w jednym państwie członkowskim, lecz być wykorzystywane do celów erozji bazy podatkowej w innym państwie członkowskim, zasadnicze znaczenie ma uzgodnienie wspólnego zestawu przepisów na potrzeby określenia, co należy uznać za niewystarczający substrat majątkowo-osobowy do celów podatkowych na rynku wewnętrznym, a także na potrzeby ustalenia konkretnych konsekwencji podatkowych związanych z takim niewystarczającym substratem. W przypadku gdy na podstawie niniejszej dyrektywy uznano, że dane przedsiębiorstwo ma wystarczający substrat majątkowo-osobowy, nie powinno to uniemożliwiać państwom członkowskim dalszego stosowania przepisów zapobiegających unikaniu opodatkowania i uchylaniu się od opodatkowania, pod warunkiem że są one zgodne z prawem Unii.
- (4) Aby zapewnić kompleksowe podejście, przepisy powinny mieć zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw w Unii, które podlegają opodatkowaniu w państwach członkowskich, niezależnie od ich formy prawnej i statusu prawnego, o ile mają one siedzibę do celów podatkowych w danym państwie członkowskim i kwalifikują się do uzyskania certyfikatu rezydencji podatkowej w tym państwie członkowskim.
- (5) Aby zapewnić właściwe funkcjonowanie rynku wewnętrznego oraz proporcjonalność i skuteczność potencjalnych przepisów, pożądane byłoby ograniczenie ich zakresu do przedsiębiorstw, co do których istnieje ryzyko stwierdzenia braku minimalnego substratu majątkowo-osobowego i które są wykorzystywane głównie w celu uzyskania korzyści podatkowej. Istotne byłoby zatem ustanowienie kryterium wyjściowego w postaci zestawu trzech łącznych, orientacyjnych warunków, aby stwierdzić, wobec których przedsiębiorstw istnieje w wystarczającym stopniu opisane powyżej ryzyko, aby uzasadnić objęcie ich obowiązkiem sprawozdawczym. Pierwszy warunek powinien umożliwić identyfikację przedsiębiorstw, które przypuszczalnie prowadzą głównie działalność gospodarczą mobilną pod względem geograficznym, ponieważ określenie miejsca, w którym taka działalność jest faktycznie prowadzona, jest zazwyczaj trudniejsze. Taka działalność zwykle prowadzi do powstania istotnych

przepływów dochodu pasywnego. Dlatego też przedsiębiorstwa, których dochód składa się w przeważającej mierze z przepływów dochodu pasywnego, spełniałyby ten warunek. Należy również wziąć pod uwagę, że podmioty posiadające aktywa do użytku prywatnego, takie jak nieruchomości, jachty, odrzutowce, dzieła sztuki lub same udziały, mogą przez dłuższy czas nie osiągać żadnych dochodów, a mimo to uzyskiwać znaczne korzyści podatkowe z tytułu posiadania tych aktywów. Ponieważ sytuacje o charakterze czysto krajowym nie stanowiłyby zagrożenia dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego i najlepiej byłoby je rozwiązywać na poziomie krajowym, drugi warunek powinien koncentrować się na przedsiębiorstwach prowadzących działalność transgraniczną. Zaangażowanie w działalność transgraniczną powinno być ustalone z uwzględnieniem, z jednej strony, charakteru transakcji krajowych lub zagranicznych dokonywanych przez przedsiębiorstwo, a z drugiej strony, jego majątku, biorąc pod uwagę, że podmioty, które posiadają aktywa wyłącznie do użytku prywatnego, niezwiązanego z działalnością gospodarczą, mogą przez długi czas nie dokonywać transakcji. Ponadto trzeci warunek powinien umożliwiać identyfikowanie tych przedsiębiorstw, które nie posiadają zasobów własnych lub których zasoby są niewystarczające do wykonywania podstawowych działań z zakresu zarządzania. W związku z tym przedsiębiorstwa, które nie posiadają odpowiednich zasobów własnych, zazwyczaj angażują zewnętrznych dostawców usług w zakresie administracji, zarządzania, korespondencji i zapewniania zgodności z prawem lub zawierają odpowiednie umowy z przedsiębiorstwami powiązanymi na świadczenie takich usług w celu ustanowienia i utrzymania obecności prawnej i podatkowej. Fakt zlecenia na zasadzie outsourcingu tylko niektórych usług pomocniczych, np. wyłącznie usług w zakresie księgowości, podczas gdy główna działalność pozostaje w przedsiębiorstwie, nie byłby sam w sobie wystarczający, aby przedsiębiorstwo spełniało ten warunek. Chociaż tacy dostawcy usług mogą podlegać regulacjom prawnym do innych celów, niezwiązanych z podatkami, ich obowiązki do tych innych celów nie zawsze mogą ograniczyć ryzyko, że tacy dostawcy umożliwiają tworzenie i utrzymywanie przedsiębiorstw nadużywanych do celów unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania.

- (6) Słuszne byłoby wyłączenie z przewidywanych przepisów przedsiębiorstw, których działalność podlega odpowiedniemu poziomowi przejrzystości i w związku z tym nie stwarza ryzyka braku substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych. Z zakresu stosowania niniejszej dyrektywy należy również wyłączyć spółki posiadające zbywalne papiery wartościowe dopuszczone do obrotu lub notowane na rynku regulowanym lub w ramach wielostronnej platformy obrotu, a także niektóre przedsiębiorstwa finansowe, które podlegają w Unii, bezpośrednio lub pośrednio, surowym regulacjom oraz zwiększonym wymogom w zakresie przejrzystości i nadzoru. „Czyste” spółki holdingowe, które mają siedzibę w tej samej jurysdykcji co operacyjna jednostka zależna i ich beneficjent rzeczywisty, prawdopodobnie również nie służą celowi uzyskania korzyści podatkowej. Podobnie jest w przypadku spółek subholdingowych, które mają siedzibę w tej samej jurysdykcji co ich udziałowiec lub jednostka dominująca najwyższego szczebla. Na tej podstawie one również powinny zostać wyłączone. Przedsiębiorstwa, które do prowadzenia swojej działalności angażują odpowiednią liczbę osób, w pełnym wymiarze czasu pracy i na wyłączność, również nie powinny być uznawane za niemające minimalnego substratu majątkowo-osobowego. Jako że nie można w sposób uzasadniony oczekiwać, że spełnią one kryterium wyjściowe, powinny one zostać wyraźnie wyłączone ze względów pewności prawa.

- (7) Aby dokonać rozróżnienia między przedsiębiorstwami wykazującymi ryzyko stwierdzenia braku substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych, oraz zapewnić objęcie przepisami wyłącznie przedsiębiorstw niemających substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych, przedsiębiorstwa powinny przedstawiać informacje na temat swoich zasobów w państwie członkowskim, w którym są rezydentami do celów podatkowych. Takie informacje są niezbędne w celu sprawdzenia, czy dane przedsiębiorstwo posiada zasoby i faktycznie prowadzi działalność gospodarczą w państwie członkowskim swojej rezydencji podatkowej oraz czy istnieje wystarczający związek między dochodami lub aktywami przedsiębiorstwa a tym państwem członkowskim.
- (8) Aby ułatwić wdrożenie niniejszej dyrektywy, przedsiębiorstwa wykazujące ryzyko, że zostaną uznane za niemające substratu majątkowo-osobowego i wykorzystywane głównie w celu uzyskania korzyści podatkowej, powinny deklarować w rocznej deklaracji podatkowej, że posiadają minimalny poziom zasobów, takich jak pracownicy i lokale w państwie członkowskim rezydencji podatkowej, oraz przedstawić dowody w postaci dokumentów potwierdzające ten fakt. Chociaż uznaje się, że różne rodzaje działalności mogą wymagać innego poziomu lub rodzaju zasobów, we wszystkich okolicznościach należałoby oczekiwać wspólnego minimalnego poziomu zasobów. Ocena ta powinna mieć na celu wyłącznie identyfikację substratu majątkowo-osobowego przedsiębiorstw do celów podatkowych i nie kwestionuje roli, jaką „podmioty świadczące usługi na rzecz trustów lub spółek”, zgodnie z definicją zawartą w dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849<sup>5</sup>, odgrywają w identyfikowaniu przypadków prania pieniędzy, powiązanych z nim przestępstw źródłowych oraz finansowania terroryzmu. Z drugiej strony brak minimalnego poziomu zasobów może zostać uznany za oznakę braku substratu majątkowo-osobowego w przypadku, gdy dane przedsiębiorstwo wykazuje już ryzyko uznania go za niemające substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych. Aby zapewnić zgodność z odpowiednimi normami międzynarodowymi, wspólny minimalny poziom powinien opierać się na istniejących normach unijnych i międzynarodowych dotyczących znaczącej działalności gospodarczej w kontekście preferencyjnych systemów podatkowych lub przy braku opodatkowania osób prawnych<sup>6</sup>, opracowanych w kontekście Forum ds. Szkodliwych Praktyk Podatkowych. Konieczne jest zapewnienie, aby przedsiębiorstwa wraz z deklaracją podatkową przedkładały dowody w postaci dokumentów na poparcie oświadczenia o dysponowaniu minimalną ilością zasobów. Jest to również konieczne, aby umożliwić administracji sformułowanie opinii na podstawie faktów i okoliczności dotyczących przedsiębiorstwa oraz podjęcie decyzji o ewentualnym wszczęciu procedury kontroli.

---

<sup>5</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849 z dnia 20 maja 2015 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu, zmieniająca rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 i uchylająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2005/60/WE oraz dyrektywę Komisji 2006/70/WE (Dz.U. L 141 z 5.6.2015, s. 73).

<sup>6</sup> Sekretariat Generalny Rady, 9637/18 FISC 241 ECOFIN 555, kodeks postępowania (opodatkowanie przedsiębiorstw), Wytoczne dotyczące interpretacji trzeciego kryterium; projekt OECD/G-20 dotyczący erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków, Skuteczniejsze przeciwdziałanie szkodliwym praktykom podatkowym, z uwzględnieniem przejrzystości i substratu majątkowo-osobowego, działanie 5: Raport końcowy

- (9) W celu zapewnienia pewności podatkowej konieczne jest ustanowienie wspólnych przepisów dotyczących treści deklaracji składanych przez przedsiębiorstwa. Przedsiębiorstwa, które spełniają kryterium wyjściowe i w związku z tym podlegają obowiązkowi sprawozdawczemu, powinny być uznawane za niemające wystarczającego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych, jeżeli zadeklarują również, że nie posiadają jednego lub większej liczby elementów, które łącznie stanowią minimalny poziom substratu majątkowo-osobowego, lub nie przedstawią wymaganych dowodów potwierdzających. Przedsiębiorstwa, które zadeklarują, że posiadają wszystkie elementy minimalnego substratu majątkowo-osobowego, i dostarczą wymagane dokumenty potwierdzające, powinny być uznawane za mające minimalny substrat majątkowo-osobowy do celów podatkowych i nie powinny być obciążane dalszymi zobowiązaniami i konsekwencjami wynikającymi z niniejszej dyrektywy. Powinno to jednak pozostawać bez uszczerbku dla wszelkich obowiązujących przepisów i prawa administracji do przeprowadzenia kontroli, w tym na podstawie dokumentów potwierdzających, i ewentualnie wyciągnięcia innych wniosków.
- (10) Uznaje się, że to, czy przedsiębiorstwo rzeczywiście prowadzi działalność gospodarczą do celów podatkowych, czy też służy głównie celom unikania opodatkowania lub uchylania się od opodatkowania, jest ostatecznie kwestią faktów i okoliczności. Należy to oceniać indywidualnie w odniesieniu do każdego konkretnego przedsiębiorstwa. W związku z tym przedsiębiorstwa, co do których domniemywa się, że nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych, powinny być uprawnione do udowodnienia, że jest inaczej, w tym do udowodnienia, że ich działalność nie służy przede wszystkim do celów podatkowych, oraz do obalenia takiego domniemania. Po wypełnieniu obowiązków sprawozdawczych wynikających z niniejszej dyrektywy powinny one przekazać dodatkowe informacje administracji państwa członkowskiego, w którym są rezydentami do celów podatkowych. Chociaż mogą one przekazywać dowolne dodatkowe informacje, jakie uznają za stosowne, istotne jest ustalenie wspólnych wymogów dotyczących tego, co może stanowić odpowiedni dodatkowy dowód, a zatem powinno być wymagane we wszystkich przypadkach. Jeżeli państwo członkowskie uzna, na podstawie takich dodatkowych dowodów, że przedsiębiorstwo w zadowalający sposób obaliło domniemanie braku substratu majątkowo-osobowego, powinno mieć możliwość wydania decyzji zaświadczonej, że dane przedsiębiorstwo ma minimalny substrat majątkowo-osobowy do celów podatkowych zgodnie z niniejszą dyrektywą. Decyzja taka może pozostać w mocy przez okres, w którym sytuacja faktyczna i prawna przedsiębiorstwa pozostaje niezmienną, oraz przez okres do sześciu lat od daty wydania decyzji. Pozwoli to na ograniczenie zasobów przeznaczanych na sprawy dotyczące przedsiębiorstw, co do których udowodniono, że nie są przedsiębiorstwami fasadowymi do celów dyrektywy.
- (11) Z uwagi na to, że celem niniejszej dyrektywy jest zapobieganie unikaniu opodatkowania i uchylaniu się od opodatkowania, które to zjawiska mogą się rozwijać w wyniku działań przedsiębiorstw niemających minimalnego substratu majątkowo-osobowego, jak również mając na względzie zagwarantowanie pewności podatkowej i skuteczniejsze zapewnienie właściwego funkcjonowania rynku wewnętrznego, konieczne należy przewidzieć możliwość zwolnień dla przedsiębiorstw, które spełniają kryterium wyjściowe, ale których włączenie nie ma faktycznego korzystnego wpływu na ogólną pozycję podatkową grupy, do której należy przedsiębiorstwo, ani ogólną pozycję podatkową beneficjentów rzeczywistych. Z tego względu takie przedsiębiorstwa powinny być uprawnione do zwrócenia się do administracji państwa



członkowskiego, w którym są rezydentami do celów podatkowych, o wydanie decyzji zwalniającej je całkowicie i z góry z obowiązku przestrzegania proponowanych przepisów. Takie zwolnienie powinno być również ograniczone w czasie, aby umożliwić administracji regularne sprawdzanie, czy sytuacja faktyczna i prawna uzasadniająca decyzję o zwolnieniu pozostaje aktualna. Jednocześnie potencjalny przedłużony okres obowiązywania takiej decyzji pozwoli na ograniczenie zasobów przeznaczanych na sprawy, które powinny być wyłączone z zakresu stosowania dyrektywy.

- (12) W celu zapewnienia pewności podatkowej i sprawiedliwego opodatkowania na rynku wewnętrznym należałoby ustanowić przepisy wyraźnie określające traktowanie do celów podatkowych dochodu przekazywanego do przedsiębiorstw lub z przedsiębiorstw, co do których stwierdzono, że nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych, i które nie przedstawiły dowodów przeciwnych ani dowodów na to, że nie służą celowi osiągnięcia korzyści podatkowej. Taki dochód powinien podlegać opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym udziałowcy przedsiębiorstwa są rezydentami do celów podatkowych, tak jakby był wypłacany bezpośrednio takim udziałowcom. Aby zapobiec ryzyku podwójnego opodatkowania, ewentualny podatek zapłacony od takiego dochodu w państwie członkowskim przedsiębiorstwa powinien zostać uwzględniony i odliczony od podatku należnego w państwie członkowskim udziałowców przedsiębiorstwa. Jeżeli udziałowcy przedsiębiorstwa nie są rezydentami do celów podatkowych w państwie członkowskim, dochód taki powinien podlegać opodatkowaniu w jurysdykcji rezydencji podatkowej płatnika, tak jakby był wypłacany bezpośrednio udziałowcom przedsiębiorstwa. Zasady o równoważnym skutku powinny mieć zastosowanie do sytuacji, w których nie występują przepływy dochodów. W szczególności może to mieć miejsce w przypadku posiadania nieruchomości lub innego majątku o bardzo wysokiej wartości wyłącznie do celów prywatnych lub w przypadku udziałów wyłącznie w kapitale własnym. Biorąc pod uwagę, że istnieje ryzyko tworzenia łańcuchów składających się z szeregu przedsiębiorstw, które nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego, należy również wykluczyć sytuację, w której dochód uznaje się za podlegający opodatkowaniu w jurysdykcji udziałowca, który sam jest przedsiębiorstwem niemającym minimalnego substratu majątkowo-osobowego. Niniejsza dyrektywa nie powinna mieć wpływu na przyznawanie praw do opodatkowania zgodnie z umowami i konwencjami zawartymi między państwem członkowskim a państwem trzecim, które przewidują wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału.
- (13) Aby zapewnić skuteczność proponowanych ram, należy ustanowić odpowiednie skutki podatkowe dla przedsiębiorstw, które nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych. Przedsiębiorstwa, które spełniają kryterium wyjściowe i co do których domniemywa się, że nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych, a ponadto nie przedstawiły dowodów przeciwnych ani dowodów na to, że nie służą celowi osiągnięcia korzyści podatkowej, nie powinny mieć możliwości korzystania z postanowień umów i konwencji przewidujących wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodów i, w stosownych przypadkach, kapitału, których stroną jest państwo członkowskie ich rezydencji podatkowej, oraz z wszelkich innych umów, w tym postanowień umów międzynarodowych dotyczących wspierania i ochrony inwestycji, mających równoważny cel lub skutek. Przedsiębiorstwa takie nie powinny mieć możliwości

korzystania z dyrektywy Rady 2011/96/UE<sup>7</sup> i dyrektywy Rady 2003/49/WE<sup>8</sup>. W tym celu przedsiębiorstwa te nie powinny być uprawnione do uzyskania certyfikatu rezydencji podatkowej, o ile służy to uzyskaniu tych korzyści. Państwo członkowskie, w którym przedsiębiorstwo jest rezydentem do celów podatkowych, powinno zatem odmówić wydania certyfikatu rezydencji podatkowej. Ewentualnie to państwo członkowskie powinno mieć możliwość wydania takiego certyfikatu, zaznaczając jednocześnie w formie ostrzeżenia, że nie może on być wykorzystywany przez przedsiębiorstwo do uzyskania korzyści podatkowych, o których mowa powyżej. Odmowa wydania certyfikatu rezydencji podatkowej lub ewentualnie wydanie specjalnego certyfikatu rezydencji podatkowej nie powinny wykluczać stosowania przepisów krajowych państwa członkowskiego przedsiębiorstwa w odniesieniu do rezydencji podatkowej i związanych z tym stosownych obowiązków. Służyłoby to raczej informowaniu innych państw członkowskich i państw trzecich, że w odniesieniu do transakcji z udziałem tego przedsiębiorstwa nie należy przyznawać zwolnień ani zwrotów wynikających z jakiegokolwiek traktatu podpisanego z państwem członkowskim przedsiębiorstwa lub, w stosownych przypadkach, z dyrektyw Unii.

- (14) Biorąc pod uwagę, że przedsiębiorstwa niemające minimalnego substratu majątkowo-osobowego mogą być wykorzystywane w celu uzyskania korzyści podatkowej ze szkodą dla państwa członkowskiego innego niż państwo ich rezydencji podatkowej, odpowiednie informacje powinny być udostępniane właściwym organom innych państw członkowskich. Aby zapewnić wszystkim zainteresowanym państwom członkowskim szybki dostęp do takich informacji, powinny one być automatycznie przekazywane za pośrednictwem wspólnej sieci łączności (CCN) utworzonej przez Unię. W tym kontekście informacje powinny być zapisywane w bezpiecznej centralnej bazie danych w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, dostępnej dla wszystkich państw członkowskich. Państwa członkowskie powinny mieć obowiązek wprowadzenia szeregu praktycznych ustaleń, w tym środków mających na celu ujednoczenie przekazywania wszystkich wymaganych informacji poprzez stworzenie standardowego formularza. Należy tu również uwzględnić określenie wymogów językowych odnoszących się do planowanej wymiany informacji i odpowiednie udoskonalenie wspólnej sieci łączności. W razie potrzeby po zakończeniu etapu obowiązkowej automatycznej wymiany informacji na podstawie niniejszej dyrektywy państwo członkowskie powinno mieć możliwość skorzystania z art. 5 dyrektywy Rady 2011/16/UE w odniesieniu do wymiany informacji na wniosek, aby uzyskać dodatkowe informacje na temat przedsiębiorstw składających sprawozdania od państwa członkowskiego, któremu takie przedsiębiorstwa byłyby zobowiązane przekazać te informacje. Należy zapewnić szybkie udzielanie informacji w odpowiedzi na wniosek, ponieważ zwiększa to ich skuteczność.
- (15) Należy zatem odpowiednio zmienić dyrektywę 2011/16/UE.
- (16) Aby zwiększyć skuteczność, państwa członkowskie powinny ustanowić kary za naruszenie przepisów krajowych transponujących niniejszą dyrektywę. Kary te

---

<sup>7</sup> Dyrektywa Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz.U. L 345 z 29.12.2011, s. 8).

<sup>8</sup> Dyrektywa Rady 2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich (Dz.U. L 157 z 26.6.2003, s. 49).

powinny być skuteczne, proporcjonalne i odstraszające. Aby zapewnić pewność podatkową i minimalny poziom koordynacji między wszystkimi państwami członkowskimi, należy ustalić minimalną karę pieniężną, również z uwzględnieniem sytuacji każdego konkretnego przedsiębiorstwa. Planowane przepisy opierają się na samoocenie dokonywanej przez przedsiębiorstwa w odniesieniu do tego, czy spełniają kryteria wyjściowe. Aby osiągnąć skuteczność przepisów zachęcającą do odpowiedniego przestrzegania przepisów w całej Unii oraz biorąc pod uwagę, że przedsiębiorstwo fasadowe w jednym państwie członkowskim może być wykorzystywane do erozji bazy podatkowej w innym państwie członkowskim, należy zapewnić, aby każde państwo członkowskie miało prawo zwrócić się do innego państwa członkowskiego o przeprowadzenie kontroli podatkowych przedsiębiorstw wykazujących ryzyko, że nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego określonego w niniejszej dyrektywie. W związku z tym, aby zwiększyć skuteczność, państwo członkowskie, do którego skierowano wniosek, powinno być zobowiązane do przeprowadzenia takiej kontroli i do przekazania informacji o jej wyniku, nawet jeśli nie stwierdzono istnienia przedsiębiorstwa fasadowego.

- (17) Ponieważ właściwe wdrożenie i egzekwowanie proponowanych przepisów w każdym państwie członkowskim ma kluczowe znaczenie dla ochrony bazy podatkowej innych państw członkowskich, Komisja powinna monitorować to wdrożenie i egzekwowanie. Państwa członkowskie powinny zatem regularnie przekazywać Komisji szczegółowe informacje, w tym statystyki, dotyczące wdrożenia i egzekwowania na ich terytorium środków krajowych przyjętych na podstawie niniejszej dyrektywy.
- (18) Aby ocenić skuteczność proponowanych nowych przepisów, Komisja powinna sporządzić ocenę na podstawie informacji przekazanych przez państwa członkowskie i innych dostępnych danych. Sprawozdanie Komisji powinno zostać opublikowane.
- (19) W celu zapewnienia jednolitych warunków wykonywania niniejszej dyrektywy i dyrektywy 2011/16/UE, w szczególności w odniesieniu do automatycznej wymiany informacji między organami podatkowymi, należy powierzyć Komisji uprawnienia wykonawcze do przyjęcia standardowego formularza zawierającego ograniczoną liczbę elementów, w tym ustalenia językowe, oraz niezbędnych ustaleń praktycznych odnoszących się do aktualizacji centralnej bazy danych w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania. Uprawnienia te, przewidziane w dyrektywie 2011/16/UE, powinny być wykonywane zgodnie z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011<sup>9</sup>.
- (20) Zgodnie z art. 42 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1725<sup>10</sup> zasięgnięto opinii Europejskiego Inspektora Ochrony Danych.
- (21) Wszelkie przetwarzanie danych osobowych w ramach dyrektywy 2011/16/UE powinno być zgodne z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679<sup>11</sup> oraz z rozporządzeniem (UE) 2018/1725. Przetwarzanie danych jest

---

<sup>9</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011 z dnia 16 lutego 2011 r. ustanawiające przepisy i zasady ogólne dotyczące trybu kontroli przez państwa członkowskie wykonywania uprawnień wykonawczych przez Komisję (Dz.U. L 55 z 28.2.2011, s. 13).

<sup>10</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1725 z dnia 23 października 2018 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych przez instytucje, organy i jednostki organizacyjne Unii i swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia rozporządzenia (WE) nr 45/2001 i decyzji nr 1247/2002/WE (Dz.U. L 295 z 21.11.2018, s. 39).

<sup>11</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego

określone w dyrektywie 2011/16/UE wyłącznie w celu służenia ogólnemu interesowi publicznemu, a mianowicie kwestiom podatkowym oraz na potrzeby zwalczania oszustw podatkowych, uchylania się od opodatkowania i unikania opodatkowania, na potrzeby ochrony dochodów podatkowych i promowania sprawiedliwego opodatkowania, co zwiększa możliwości włączenia społecznego, politycznego i ekonomicznego w państwach członkowskich.

- (22) Ponieważ cel niniejszej dyrektywy nie może zostać osiągnięty w sposób wystarczający przez państwa członkowskie, natomiast – ze względu na fakt, że takie przedsiębiorstwa zazwyczaj mają siedzibę w jednym państwie członkowskim, ale są wykorzystywane w sposób mający wpływ na bazę podatkową innego państwa członkowskiego lub innych państw członkowskich – możliwe jest lepsze osiągnięcie tego celu na poziomie Unii, może ona podjąć działania zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej. Zgodnie z zasadą proporcjonalności określoną w tym artykule niniejsza dyrektywa nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tego celu,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

## **ROZDZIAŁ I PRZEPISY OGÓLNE**

### *Artykuł 1 Przedmiot*

W niniejszej dyrektywie ustanawia się wskaźniki minimalnego substratu majątkowo-osobowego w odniesieniu do przedsiębiorstw w państwach członkowskich oraz zasady dotyczące traktowania do celów podatkowych tych przedsiębiorstw, które nie osiągają tych wskaźników.

### *Artykuł 2 Zakres stosowania*

Niniejsza dyrektywa ma zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw, które uznaje się za rezydentów do celów podatkowych i które kwalifikują się do uzyskania certyfikatu rezydencji podatkowej w państwie członkowskim.

Niniejsza dyrektywa pozostaje bez uszczerbku dla innych aktów prawnych Unii.

### *Artykuł 3 Definicje*

Do celów niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

- 1) „przedsiębiorstwo” oznacza każdy podmiot prowadzący działalność gospodarczą, bez względu na jego formę prawną, który jest rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim;
- 2) „rok podatkowy” oznacza rok podatkowy, rok kalendarzowy lub dowolny inny odpowiedni okres do celów podatkowych;

---

przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz.U. L 119 z 4.5.2016, s. 1).

- 3) „przychody” oznaczają sumę przychodów netto ze sprzedaży, pozostałych przychodów operacyjnych, przychodów z tytułu udziałów kapitałowych, w tym dywidend otrzymanych od jednostek powiązanych, przychodów z tytułu innych inwestycji i pożyczek wchodzących w skład aktywów trwałych, pozostałych odsetek należnych i podobnych przychodów, jak wymieniono w załącznikach V i VI do dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE<sup>12</sup>;
- 4) „państwo członkowskie przedsiębiorstwa” oznacza państwo członkowskie, w którym przedsiębiorstwo jest rezydentem do celów podatkowych;
- 5) „beneficjent rzeczywisty” oznacza beneficjenta rzeczywistego zdefiniowanego w art. 3 pkt 6 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849;
- 6) „udziałowcy przedsiębiorstwa” oznaczają osoby fizyczne lub podmioty posiadające bezpośrednio akcje, udziały, udziały kapitałowe, prawa członkowskie, uprawnienia do świadczeń lub jakiegokolwiek równoważne prawa lub uprawnienia w przedsiębiorstwie, a w przypadku pośrednich udziałów kapitałowych – osoby fizyczne lub podmioty posiadające udziały w przedsiębiorstwie za pośrednictwem jednego lub szeregu przedsiębiorstw, z których żadne nie odpowiada wskaźnikom minimalnego substratu majątkowo-osobowego określonym w art. 7 ust. 1 niniejszej dyrektywy.

#### *Artykuł 4* **Odpowiedni dochód**

Do celów rozdziałów II i III „odpowiedni dochód” oznacza dochód należący do jednej z następujących kategorii:

- a) odsetki lub wszelkie inne dochody generowane z aktywów finansowych, w tym kryptoaktywów zdefiniowanych w art. 3 ust. 1 pkt 2 wniosku dotyczącego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie rynków kryptoaktywów i zmieniającego dyrektywę (UE) 2019/1937<sup>13</sup>;
- b) opłaty licencyjne lub wszelkie inne dochody generowane przez własność intelektualną, wartości niematerialne i prawne lub przydziały emisji gazów cieplarnianych;
- c) dywidendy i dochody ze zbycia udziałów (akcji);
- d) dochody z leasingu finansowego;
- e) dochody z nieruchomości;
- f) dochody z majątku ruchomego innego niż środki pieniężne, akcje, udziały lub papiery wartościowe, posiadane do celów prywatnych i mające wartość księgową przekraczającą 1 mln EUR;
- g) dochody z działalności ubezpieczeniowej, bankowej oraz innej działalności finansowej;

---

<sup>12</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz.U. L 182 z 29.6.2013, s. 19).

<sup>13</sup> COM/2020/593 final

- h) dochody z usług, które przedsiębiorstwo zleciło w drodze outsourcingu innym przedsiębiorstwom powiązanym.

#### *Artykuł 5*

#### **Przedsiębiorstwo powiązane**

1. Do celów art. 4 i 7 „przedsiębiorstwo powiązane” oznacza osobę, która jest powiązana z inną osobą w jeden z następujących sposobów:
  - a) dana osoba uczestniczy w zarządzaniu inną osobą i jest w stanie wywierać znaczący wpływ na tę inną osobę;
  - b) dana osoba uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad inną osobą poprzez udział kapitałowy, który uprawnia do ponad 25 % praw głosu;
  - c) dana osoba posiada udział w kapitale innej osoby poprzez prawo własności – bezpośrednio lub pośrednio – ponad 25 % kapitału;
  - d) dana osoba jest uprawniona do co najmniej 25 % zysków innej osoby.
2. Jeśli więcej niż jedna osoba uczestniczy w zarządzaniu lub kontroli lub posiada udział w kapitale lub zyskach tej samej osoby, zgodnie z ust. 1, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane.

Jeżeli te same osoby uczestniczą w zarządzaniu lub kontroli lub posiadają udział w kapitale lub zyskach, zgodnie z ust. 1, więcej niż jednej osoby, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane.
3. Do celów ust. 1 i 2 osoba oznacza zarówno osoby prawne, jak i fizyczne. Osobę, która działa wspólnie z inną osobą w odniesieniu do praw głosu lub własności kapitału podmiotu, traktuje się jako osobę mającą udział w ogólnej sumie praw głosu lub własności kapitału tego podmiotu należących do tej drugiej osoby.
4. W przypadku udziału pośredniego spełnienie kryteriów określonych w ust. 1 lit. c) ustala się, mnożąc wysokości udziału na kolejnych poziomach. Uznaje się, że osoba posiadająca ponad 50 % praw głosu posiada 100 % tych praw.

Osobę fizyczną, jej współmałżonka oraz wstępnych lub zstępnych w linii prostej traktuje się jako pojedynczą osobę.

## **ROZDZIAŁ II**

### **IDENTYFIKACJA PRZEDSIĘBIORSTW, KTÓRE NIE ODPOWIADAJĄ WSKAŹNIKOM MINIMALNEGO SUBSTRATU MAJĄTKOWO-OSOBOWEGO DO CELÓW PODATKOWYCH**

#### *Artykuł 6*

#### **Przedsiębiorstwa składające sprawozdania**

1. Państwa członkowskie wymagają, aby przedsiębiorstwa spełniające następujące kryteria składały sprawozdania właściwym organom państw członkowskich zgodnie z art. 7:

- a) ponad 75 % przychodów uzyskanych przez przedsiębiorstwo w poprzednich dwóch latach podatkowych stanowi odpowiedni dochód;
- b) przedsiębiorstwo prowadzi działalność transgraniczną z któregokolwiek z następujących względów:
  - i) ponad 60 % wartości księgowej aktywów przedsiębiorstwa objętych zakresem art. 4 lit. e) i f) znajdowało się poza państwem członkowskim przedsiębiorstwa w poprzednich dwóch latach podatkowych;
  - ii) co najmniej 60 % odpowiedniego dochodu przedsiębiorstwa jest uzyskiwane lub wypłacane w transakcjach transgranicznych;
- c) w poprzednich dwóch latach podatkowych przedsiębiorstwo zleciło w drodze outsourcingu zarządzanie bieżącą działalnością i podejmowanie decyzji w sprawie istotnych funkcji.

Uznaje się, że przedsiębiorstwo posiadające aktywa, które mogą generować dochód objęty zakresem art. 4 lit. e) i f), również spełnia kryterium określone w akapicie pierwszym lit. a), niezależnie od tego, czy dochód z tych aktywów został uzyskany przez przedsiębiorstwo w poprzednich dwóch latach podatkowych, jeżeli wartość księgowa tych aktywów przekracza 75 % całkowitej wartości księgowej aktywów przedsiębiorstwa.

Uznaje się, że przedsiębiorstwo posiadające aktywa, które mogą wygenerować dochód objęty zakresem art. 4 lit. c), również spełnia kryterium określone w akapicie pierwszym lit. a), niezależnie od tego, czy dochód z tych aktywów został uzyskany przez przedsiębiorstwo w poprzednich dwóch latach podatkowych, jeżeli wartość księgowa tych aktywów przekracza 75 % całkowitej wartości księgowej aktywów przedsiębiorstwa.

2. Na zasadzie odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie zapewniają, aby przedsiębiorstwa należące do którejkolwiek z poniższych kategorii nie podlegały wymogom określonym w art. 7:

- a) przedsiębiorstwa posiadające zbywalne papiery wartościowe dopuszczone do obrotu lub notowane na rynku regulowanym lub wielostronnej platformie obrotu zdefiniowanej w dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/65/UE<sup>14</sup>;
- b) regulowane przedsiębiorstwa finansowe;
- c) przedsiębiorstwa, których główna działalność polega na posiadaniu udziałów w działalności operacyjnej w tym samym państwie członkowskim, podczas gdy ich beneficjenci rzeczywiście są również rezydentami do celów podatkowych w tym samym państwie członkowskim;
- d) przedsiębiorstwa prowadzące działalność holdingową, które są rezydentami do celów podatkowych w tym samym państwie członkowskim co udziałowcy przedsiębiorstwa lub jednostka dominująca najwyższego szczebla zdefiniowana w sekcji I pkt 7 załącznika III do dyrektywy 2011/16/UE;

---

<sup>14</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/65/UE z dnia 15 maja 2014 r. w sprawie rynków instrumentów finansowych oraz zmieniająca dyrektywę 2002/92/WE i dyrektywę 2011/61/UE (Dz.U. L 173 z 12.6.2014, s. 349).

- e) przedsiębiorstwa zatrudniające w przeliczeniu na ekwiwalenty pełnego czasu pracy co najmniej pięciu własnych pracowników lub członków personelu prowadzących wyłącznie działania generujące odpowiedni dochód.

Akapit pierwszy lit. b) ma zastosowanie do następujących „regulowanych przedsiębiorstw finansowych”:

- a) instytucji kredytowej zdefiniowanej w art. 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013<sup>15</sup>;
- b) firmy inwestycyjnej zdefiniowanej w art. 4 ust. 1 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/65/UE<sup>16</sup>;
- c) zarządzającego alternatywnym funduszem inwestycyjnym (ZAFI) zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE (2), w tym zarządzającego EuVECA w rozumieniu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 345/2013<sup>17</sup>, zarządzającego EuSEF w rozumieniu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 346/2013<sup>18</sup> oraz zarządzającego EDFI w rozumieniu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/760<sup>19</sup>;
- d) spółki zarządzającej przedsiębiorstwem zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) zdefiniowanej w art. 2 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE<sup>20</sup>;
- e) zakładu ubezpieczeń zdefiniowanego w art. 13 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE<sup>21</sup>;
- f) zakładu reasekuracji zdefiniowanego w art. 13 pkt 4 dyrektywy 2009/138/WE;
- g) instytucji pracowniczych programów emerytalnych zdefiniowanej w art. 1 pkt 6 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/2341<sup>22</sup>;

---

<sup>15</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie wymogów ostrożnościowych dla instytucji kredytowych oraz zmieniające rozporządzenie (UE) nr 648/2012 (Dz.U. L 176 z 27.6.2013, s. 1).

<sup>16</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/65/UE z dnia 15 maja 2014 r. w sprawie rynków instrumentów finansowych oraz zmieniająca dyrektywę 2002/92/WE i dyrektywę 2011/61/UE (Dz.U. L 173 z 12.6.2014, s. 349).

<sup>17</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 345/2013 z dnia 17 kwietnia 2013 r. w sprawie europejskich funduszy venture capital (Dz.U. L 115 z 25.4.2013, s. 1).

<sup>18</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 346/2013 z dnia 17 kwietnia 2013 r. w sprawie europejskich funduszy na rzecz przedsiębiorczości społecznej (Dz.U. L 115 z 25.4.2013, s. 18).

<sup>19</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/760 z dnia 29 kwietnia 2015 r. w sprawie europejskich długoterminowych funduszy inwestycyjnych (Dz.U. L 123 z 19.5.2015, s. 98).

<sup>20</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE z dnia 13 lipca 2009 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) (Dz.U. L 302 z 17.11.2009, s. 32).

<sup>21</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE z dnia 25 listopada 2009 r. w sprawie podejmowania i prowadzenia działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Wyłącalność II) (Dz.U. L 335 z 17.12.2009, s. 1).

<sup>22</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/2341 z dnia 14 grudnia 2016 r. w sprawie działalności instytucji pracowniczych programów emerytalnych oraz nadzoru nad takimi instytucjami (IORP) (Dz.U. L 354 z 23.12.2016, s. 37).



- h) instytucji emerytalnych obsługujących programy emerytalne, które uznaje się za systemy zabezpieczenia społecznego objęte rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004<sup>23</sup> i rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009<sup>24</sup>, jak również wszelkich podmiotów prawnych utworzonych w celu inwestowania w ramach takich programów;
- i) alternatywnego funduszu inwestycyjnego (AFI) zarządzanego przez ZAFI zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2011/61/UE lub AFI nadzorowanego na mocy mających zastosowanie przepisów krajowych;
- j) UCITS w rozumieniu art. 1 ust. 2 dyrektywy 2009/65/WE;
- k) kontrahenta centralnego zdefiniowanego w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012<sup>25</sup>;
- l) centralnego depozytu papierów wartościowych zdefiniowanego w art. 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 909/2014<sup>26</sup>;
- m) spółki celowej (podmiotu specjalnego przeznaczenia) ubezpieczeń lub reasekuracji, która uzyskała zezwolenie zgodnie z art. 211 dyrektywy 2009/138/WE;
- n) „jednostki specjalnego przeznaczenia do celów sekurytyzacji” zdefiniowanej w art. 2 pkt 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/2402<sup>27</sup>;
- o) ubezpieczeniowej spółki holdingowej zdefiniowanej w art. 212 ust. 1 lit. f) dyrektywy 2009/138/WE lub finansowej spółki holdingowej o działalności mieszanej zdefiniowanej w art. 212 ust. 1 lit. h) dyrektywy 2009/138/WE, która jest częścią grupy ubezpieczeniowej podlegającej nadzorowi na poziomie grupy na podstawie art. 213 tej dyrektywy i która nie jest zwolniona z nadzoru nad grupą na podstawie art. 214 ust. 2 dyrektywy 2009/138/WE;
- p) instytucji płatniczej zdefiniowanej w art. 1 ust. 1 lit. d) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/2366<sup>28</sup>;

<sup>23</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. L 166 z 30.4.2004, s. 1).

<sup>24</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 z dnia 16 września 2009 r. dotyczące wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. L 284 z 30.10.2009, s. 1).

<sup>25</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie instrumentów pochodnych będących przedmiotem obrotu poza rynkiem regulowanym, kontrahentów centralnych i repozytoriów transakcji (Dz.U. L 201 z 27.7.2012, s. 1).

<sup>26</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 909/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie usprawnienia rozrachunku papierów wartościowych w Unii Europejskiej i w sprawie centralnych depozytów papierów wartościowych, zmieniające dyrektywy 98/26/WE i 2014/65/UE oraz rozporządzenie (UE) nr 236/2012 (Dz.U. L 257 z 28.8.2014, s. 1).

<sup>27</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/2402 z dnia 12 grudnia 2017 r. w sprawie ustanowienia ogólnych ram dla sekurytyzacji oraz utworzenia szczególnych ram dla prostych, przejrzystych i standardowych sekurytyzacji, a także zmieniające dyrektywy 2009/65/WE, 2009/138/WE i 2011/61/UE oraz rozporządzenia (WE) nr 1060/2009 i (UE) nr 648/2012 (Dz.U. L 347 z 28.12.2017, s. 35).

<sup>28</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/2366 z dnia 25 listopada 2015 r. w sprawie usług płatniczych w ramach rynku wewnętrznego, zmieniająca dyrektywy 2002/65/WE, 2009/110/WE, 2013/36/UE i rozporządzenie (UE) nr 1093/2010 oraz uchylająca dyrektywę 2007/64/WE (Dz.U. L 337 z 23.12.2015, s. 35).

- q) instytucji pieniądza elektronicznego zdefiniowanej w art. 2 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/110/WE<sup>29</sup>;
- r) dostawcy usług finansowania społecznościowego zdefiniowanego w art. 2 ust. 1 lit. e) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/1503<sup>30</sup>;
- s) dostawcy usług w zakresie kryptoaktywów zdefiniowanego w art. 3 ust. 1 pkt 8 [wniosku dotyczącego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie rynków kryptoaktywów i zmieniającego dyrektywę (UE) 2019/1937<sup>31</sup>], który świadczy co najmniej jedną usługę w zakresie kryptoaktywów zdefiniowaną w art. 3 ust. 1 pkt 9 [wniosku dotyczącego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie rynków kryptoaktywów i zmieniającego dyrektywę (UE) 2019/1937].

#### *Artykuł 7*

#### ***Wskaźniki minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych***

1. Państwa członkowskie wymagają, aby przedsiębiorstwa spełniające kryteria określone w art. 6 ust. 1 deklarowały w swojej rocznej deklaracji podatkowej za każdy rok podatkowy, czy odpowiadają następującym wskaźnikom minimalnego substratu majątkowo-osobowego:
  - a) przedsiębiorstwo posiada w państwie członkowskim własne lokale lub lokale przeznaczone do jego wyłącznego użytku;
  - b) przedsiębiorstwo posiada co najmniej jeden własny aktywny rachunek bankowy w Unii;
  - c) jeden z następujących wskaźników:
    - i) co najmniej jeden dyrektor przedsiębiorstwa:
      - 1) jest rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim przedsiębiorstwa lub zamieszkuje w nie większej odległości od tego państwa członkowskiego niż odległość umożliwiająca właściwe wykonywanie jego obowiązków;
      - 2) posiada kwalifikacje i jest uprawniony do podejmowania decyzji w odniesieniu do działalności generującej odpowiedni dochód przedsiębiorstwa lub w odniesieniu do aktywów przedsiębiorstwa;
      - 3) czynnie i niezależnie regularnie korzysta z uprawnienia, o którym mowa w pkt 2;
      - 4) nie jest pracownikiem przedsiębiorstwa, które nie jest przedsiębiorstwem powiązanym, i nie pełni funkcji dyrektora ani równoważnej funkcji

<sup>29</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/110/WE z dnia 16 września 2009 r. w sprawie podejmowania i prowadzenia działalności przez instytucje pieniądza elektronicznego oraz nadzoru ostrożnościowego nad ich działalnością, zmieniająca dyrektywy 2005/60/WE i 2006/48/WE oraz uchylająca dyrektywę 2000/46/WE (Dz.U. L 267 z 10.10.2009, s. 7)

<sup>30</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/1503 z dnia 7 października 2020 r. w sprawie europejskich dostawców usług finansowania społecznościowego dla przedsięwzięć gospodarczych oraz zmieniające rozporządzenie (UE) 2017/1129 i dyrektywę (UE) 2019/1937 (Dz.U. L 347 z 20.10.2020, s. 1).

<sup>31</sup> COM/2020/593 final

- w innych przedsiębiorstwach, które nie są przedsiębiorstwami powiązanymi;
- ii) większość pracowników przedsiębiorstwa w przeliczeniu na ekwiwalenty pełnego czasu pracy jest rezydentami do celów podatkowych w państwie członkowskim przedsiębiorstwa lub zamieszkuje w nie większej odległości od tego państwa członkowskiego niż odległość umożliwiającą właściwe wykonywanie ich obowiązków, i pracownicy ci mają kwalifikacje do prowadzenia działalności generującej odpowiedni dochód przedsiębiorstwa.
2. Przedsiębiorstwa, o których mowa w ust. 1, dołączają do deklaracji podatkowej dowody w postaci dokumentów. Dowody w postaci dokumentów muszą zawierać następujące informacje:
- adres i rodzaj lokalu;
  - kwotę przychodów brutto i ich rodzaj;
  - kwotę wydatków na prowadzenie działalności i ich rodzaj;
  - rodzaj działalności gospodarczej prowadzonej w celu generowania odpowiedniego dochodu;
  - liczbę dyrektorów, ich kwalifikacje, uprawnienia i miejsce zamieszkania do celów podatkowych lub liczbę pracowników w przeliczeniu na ekwiwalenty pełnego czasu pracy wykonujących działalność gospodarczą generującą odpowiedni dochód, a także ich kwalifikacje i miejsce zamieszkania do celów podatkowych;
  - działalność gospodarczą zlecaną w drodze outsourcingu;
  - numer rachunku bankowego, wszelkie upoważnienia udzielone na potrzeby dostępu do rachunku bankowego oraz korzystania z poleceń zapłaty lub ich wydawania, a także dowody aktywności rachunku.

#### *Artykuł 8*

##### ***Domniemanie minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych***

- Domniemywa się, że przedsiębiorstwo, które deklaruje, że odpowiada wszystkim wskaźnikom minimalnego substratu majątkowo-osobowego określonym w art. 7 ust. 1, i przedstawia wystarczające dowody w postaci dokumentów zgodnie z art. 7 ust. 2, ma minimalny substrat majątkowo-osobowy w danym roku podatkowym.
- Domniemywa się, że przedsiębiorstwo, które deklaruje, że nie odpowiada co najmniej jednemu wskaźnikowi określonym w art. 7 ust. 1, lub nie przedstawia wystarczających dowodów w postaci dokumentów zgodnie z art. 7 ust. 2, nie ma minimalnego substratu majątkowo-osobowego w danym roku podatkowym.

#### *Artykuł 9*

##### ***Obalenie domniemania***

- Państwa członkowskie podejmują właściwe środki, aby umożliwić przedsiębiorstwom, co do których domniemywa się, że nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego zgodnie z art. 8 ust. 2, obalenie tego domniemania przez dostarczenie wszelkich dodatkowych dowodów potwierdzających prowadzenie działalności gospodarczej w celu generowania odpowiedniego dochodu.

2. Do celów ust. 1 przedsiębiorstwa przedstawiają następujące dodatkowe dowody:
  - a) dokument pozwalający na ustalenie komercyjnych przesłanek utworzenia przedsiębiorstwa;
  - b) informacje na temat profili pracowników, w tym poziomu ich doświadczenia, ich uprawnień decyzyjnych w ogólnej organizacji, ich roli i pozycji w schemacie organizacyjnym, rodzaju ich umów o pracę, ich kwalifikacji i okresu zatrudnienia;
  - c) konkretne dowody na to, że podejmowanie decyzji dotyczących działalności generującej odpowiedni dochód odbywa się w państwie członkowskim przedsiębiorstwa.
3. Państwo członkowskie uznaje, że przedsiębiorstwo obaliło domniemanie, jeżeli dowody, które przedsiębiorstwo przedstawiło zgodnie z ust. 2, dowodzą, że przedsiębiorstwo wykonuje działalność gospodarczą, która generuje odpowiedni dochód, i stale sprawuje nad nią kontrolę i ponosi związane z nią ryzyko lub, w przypadku braku dochodu, stale sprawuje kontrolę nad aktywami przedsiębiorstwa i ponosi związane z nimi ryzyko.
4. Po zakończeniu roku podatkowego, w odniesieniu do którego przedsiębiorstwo skutecznie obaliło domniemanie zgodnie z ust. 3, państwo członkowskie może uznać na pięć lat, że przedsiębiorstwo obaliło to domniemanie, pod warunkiem że sytuacja faktyczna i prawna przedsiębiorstwa pozostanie niezmieniona w tym okresie.

#### *Artykuł 10* **Zwolnienie**

1. Państwo członkowskie wprowadza właściwe środki, aby umożliwić przedsiębiorstwu spełniającemu kryteria określone w art. 6 ust. 1 ubieganie się o zwolnienie z obowiązków wynikających z niniejszej dyrektywy, jeżeli istnienie przedsiębiorstwa nie zmniejsza zobowiązań podatkowych jego beneficjentów rzeczywistych lub całej grupy, której przedsiębiorstwo jest członkiem.
2. Państwo członkowskie może przyznać to zwolnienie na jeden rok podatkowy, jeżeli przedsiębiorstwo przedstawi wystarczające i obiektywne dowody na to, że jego włączenie nie prowadzi do korzyści podatkowych dla jego beneficjentów rzeczywistych lub całej grupy, w zależności od przypadku. Dowody te muszą obejmować informacje na temat struktury grupy i jej działalności. Dowody te muszą umożliwiać porównanie kwoty całkowitego podatku należnego od beneficjentów rzeczywistych lub całej grupy, w zależności od przypadku, z uwzględnieniem włączenia przedsiębiorstwa, z kwotą, która byłaby należna w takich samych okolicznościach w przypadku braku przedsiębiorstwa.
3. Po zakończeniu roku podatkowego, w odniesieniu do którego przyznano zwolnienie zgodnie z ust. 2, państwo członkowskie może przedłużyć ważność zwolnienia o pięć lat, pod warunkiem że sytuacja faktyczna i prawna przedsiębiorstwa, w tym beneficjentów rzeczywistych i grupy, w zależności od przypadku, pozostanie niezmieniona w danym okresie.

## **ROZDZIAŁ III** **TRAKTOWANIE PODATKOWE PRZEDSIĘBIORSTW,**

# KTÓRE NIE MAJĄ MINIMALNEGO SUBSTRATU MAJĄTKOWO-OSOBOWEGO DO CELÓW PODATKOWYCH

## *Artykuł 11*

### *Skutki podatkowe braku minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych w państwach członkowskich innych niż państwo członkowskie przedsiębiorstwa*

1. Państwa członkowskie inne niż państwo członkowskie przedsiębiorstwa nie uwzględniają żadnych obowiązujących umów ani konwencji z państwem członkowskim przedsiębiorstwa przewidujących wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału ani art. 4, 5 i 6 dyrektywy 2011/96/UE i art. 1 dyrektywy 2003/49/WE, w zakresie, w jakim dyrektywy te mają zastosowanie ze względu na to, że przedsiębiorstwo uznaje się za rezydenta do celów podatkowych w państwie członkowskim, o ile spełnione są następujące warunki:
  - a) domniemywa się, że przedsiębiorstwo nie ma minimalnego substratu majątkowo-osobowego;
  - b) przedsiębiorstwo nie obaliło domniemania, o którym mowa w lit. a), w odniesieniu do danego roku podatkowego.
2. Państwo członkowskie udziałowców przedsiębiorstwa opodatkowuje odpowiedni dochód przedsiębiorstwa zgodnie ze swoim prawem krajowym w taki sposób, jakby przypadał on bezpośrednio na udziałowców przedsiębiorstwa, i odlicza podatek zapłacony od tego dochodu w państwie członkowskim przedsiębiorstwa, o ile spełnione są następujące warunki:
  - a) odpowiedni dochód przypada na przedsiębiorstwo, co do którego domniemywa się, że nie ma minimalnego substratu majątkowo-osobowego;
  - b) przedsiębiorstwo nie obaliło domniemania, o którym mowa w lit. a);
  - c) zarówno udziałowcy przedsiębiorstwa, jak i płatnik są rezydentami do celów podatkowych w państwie członkowskim.

Akapit pierwszy stosuje się niezależnie od jakiejkolwiek obowiązującej umowy lub konwencji z innym państwem członkowskim przewidującej wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału.

W przypadku gdy płatnik nie jest rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim, państwo członkowskie udziałowców przedsiębiorstwa opodatkowuje odpowiedni dochód przypadający na przedsiębiorstwo zgodnie ze swoim prawem krajowym w taki sposób, jakby przypadał on bezpośrednio udziałowcom przedsiębiorstwa, bez uszczerbku dla jakiejkolwiek obowiązującej umowy lub konwencji między państwem członkowskim udziałowców przedsiębiorstwa a jurysdykcją państwa trzeciego płatnika przewidującej wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału.

W przypadku gdy udziałowcy przedsiębiorstwa nie są rezydentami do celów podatkowych w państwie członkowskim, państwo członkowskie płatnika tego dochodu stosuje podatek u źródła zgodnie ze swoim prawem krajowym, bez uszczerbku dla jakiejkolwiek obowiązującej umowy lub konwencji z jurysdykcją

państwa trzeciego płatnika przewidującej wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału.

3. W przypadku gdy majątek, o którym mowa w art. 4, należy do przedsiębiorstwa, co do którego domniemywa się, że nie ma minimalnego substratu majątkowo-osobowego, i które nie obaliło tego domniemania:
  - a) państwo członkowskie, w którym znajduje się majątek, o którym mowa w art. 4 lit. e), opodatkowuje taki majątek zgodnie ze swoim prawem krajowym w taki sposób, jakby należał on bezpośrednio do udziałowców przedsiębiorstwa, bez uszczerbku dla jakiegokolwiek obowiązującej umowy lub konwencji z jurysdykcją udziałowców przedsiębiorstwa, która to umowa lub konwencja przewiduje wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału;
  - b) państwo członkowskie udziałowców przedsiębiorstwa opodatkowuje taki majątek zgodnie ze swoim prawem krajowym w taki sposób, jakby należał on bezpośrednio do udziałowców przedsiębiorstwa, bez uszczerbku dla jakiegokolwiek obowiązującej umowy lub konwencji z jurysdykcją, w której znajduje się ten majątek, przewidującej wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału.

#### *Artykuł 12*

#### ***Skutki podatkowe braku minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych w państwie członkowskim przedsiębiorstwa***

W przypadku gdy przedsiębiorstwo nie ma minimalnego substratu majątkowo-osobowego do celów podatkowych w państwie członkowskim, w którym jest rezydentem do celów podatkowych, to państwo członkowskie podejmuje jedną z następujących decyzji:

- a) odmawia wydania przedsiębiorstwu certyfikatu rezydencji podatkowej do celów wykorzystania go poza jurysdykcją tego państwa członkowskiego;
- b) wydaje certyfikat rezydencji podatkowej, który stanowi, że przedsiębiorstwo nie jest uprawnione do korzyści wynikających z umów i konwencji przewidujących wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dochodu i, w stosownych przypadkach, kapitału, oraz z umów międzynarodowych o podobnym celu lub skutku, a także z art. 4, 5 i 6 dyrektywy 2011/96/UE oraz art. 1 dyrektywy 2003/49/WE.

## **ROZDZIAŁ IV WYMIANA INFORMACJI**

#### *Artykuł 13*

#### ***Zmiany w dyrektywie 2011/16/UE***

W dyrektywie 2011/16/UE wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 3 pkt 9 wprowadza się następujące zmiany:
  - a) lit. a) otrzymuje brzmienie:

„a) do celów art. 8 ust. 1 oraz art. 8a–8ad – systematyczne przekazywanie określonych z góry informacji innemu państwu członkowskiemu, bez

uprzedniego wniosku, w ustalonych z góry, regularnych odstępach czasu. Do celów art. 8 ust. 1 odniesienie do dostępnych informacji dotyczy informacji zawartych w dokumentacji podatkowej państwa członkowskiego przekazującej informacje, które można wyszukiwać zgodnie z procedurami gromadzenia i przetwarzania informacji w tym państwie członkowskim;”;

b) lit. c) otrzymuje brzmienie:

„c) do celów przepisów niniejszej dyrektywy innych niż przepisy art. 8 ust. 1 i 3a oraz art. 8a–8ad – systematyczne przekazywanie określonych z góry informacji przewidzianych w lit. a) i b) niniejszego punktu.”;

2) w rozdziale II sekcja II dodaje się art. 8ad w brzmieniu:

*„Artykuł 8ad*

***Zakres i warunki obowiązkowej automatycznej wymiany informacji dotyczących przedsiębiorstw zobowiązanych do składania sprawozdań na temat wskaźników minimalnego substratu majątkowo-osobowego***

1. Właściwy organ państwa członkowskiego, który otrzymuje informacje od przedsiębiorstwa mającego siedzibę na jego terytorium zgodnie z art. 7 dyrektywy Rady [UP] (wstawić pełny tytuł i odniesienie do Dz.U.)\*, przekazuje te informacje – w drodze wymiany automatycznej i w terminie 30 dni od otrzymania tych informacji – właściwym organom wszystkich pozostałych państw członkowskich zgodnie z ust. 4 i mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi przyjętymi na mocy art. 21.
2. Właściwy organ państwa członkowskiego, który zaświadcza, że przedsiębiorstwo obaliło domniemanie zgodnie z art. 9 dyrektywy [UP] lub że przedsiębiorstwo jest objęte zwolnieniem zgodnie z art. 10 tej dyrektywy, przekazuje te informacje – w drodze wymiany automatycznej i w terminie 30 dni od wydania tego certyfikatu – właściwym organom wszystkich pozostałych państw członkowskich zgodnie z mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi przyjętymi na mocy art. 21.
3. Właściwy organ państwa członkowskiego, który stwierdza, w tym w drodze kontroli, zgodnie z prawem krajowym tego państwa członkowskiego, że przedsiębiorstwo nie odpowiada wskaźnikom minimalnego substratu majątkowo-osobowego określonym w art. 7 dyrektywy [UP], przekazuje te informacje – w drodze wymiany automatycznej i w terminie 30 dni od dnia, w którym wynik kontroli stał się ostateczny – właściwym organom wszystkich innych państw członkowskich zgodnie z mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi przyjętymi na mocy art. 21.
4. Informacje, które właściwy organ państwa członkowskiego przekazuje na podstawie ust. 1 w odniesieniu do każdego przedsiębiorstwa, obejmują:
  - a) numer identyfikacji podatkowej (NIP) przedsiębiorstwa zobowiązanego do składania sprawozdań na podstawie art. 6 dyrektywy [UP];
  - b) numer identyfikacyjny VAT, jeżeli jest dostępny, przedsiębiorstwa zobowiązanego do składania sprawozdań na podstawie art. 6 dyrektywy [UP];
  - c) określenie udziałowców przedsiębiorstwa i beneficjentów rzeczywistych przedsiębiorstwa zdefiniowanych w art. 3 pkt 5 i 6;

- d) określenie ewentualnych pozostałych państw członkowskich, których może dotyczyć sprawozdawczość przedsiębiorstwa;
  - e) określenie wszelkich osób w pozostałych państwach członkowskich, na które to osoby może mieć wpływ sprawozdawczość przedsiębiorstwa;
  - f) deklarację złożoną przez przedsiębiorstwo zgodnie z art. 7 ust. 1;
  - g) streszczenie dowodów dostarczonych przez przedsiębiorstwo zgodnie z art. 7 ust. 2.
5. Nie naruszając przepisów ust. 4, informacje, które właściwy organ państwa członkowskiego przekazuje na podstawie ust. 2, obejmują również:
- h) zaświadczenie przez właściwy organ państwa członkowskiego, że przedsiębiorstwo obaliło domniemanie na podstawie art. 9 dyrektywy [UP] lub że przedsiębiorstwo jest zwolnione z wymogu sprawozdawczego zgodnie z art. 10 tej dyrektywy;
  - i) streszczenie dodatkowych dowodów uznanych przez właściwy organ za istotne dla wydania zaświadczenia, że domniemanie zostało obalone na podstawie art. 9 dyrektywy [UP] lub że przedsiębiorstwo jest zwolnione z wymogu sprawozdawczego zgodnie z art. 10 tej dyrektywy.
6. Nie naruszając przepisów ust. 4, informacje, które właściwy organ państwa członkowskiego jest zobowiązany przekazywać na podstawie ust. 3, obejmują również sprawozdanie z kontroli, jeżeli właściwy organ opublikował takie sprawozdanie.
7. Aby ułatwić wymianę informacji, o których mowa w ust. 4, 5 i 6, Komisja przyjmuje – w drodze aktów wykonawczych – ustalenia praktyczne niezbędne do wykonania ust. 1–6 niniejszego artykułu, w tym środki mające na celu ujednoczenie przekazywania informacji określonych w ust. 4, 5 i 6 niniejszego artykułu. Te akty wykonawcze przyjmuje się zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 26 ust. 2.
8. Do celów ust. 1–5 niniejszego artykułu »przedsiębiorstwo« oznacza przedsiębiorstwo zdefiniowane w art. 3 pkt 1 dyrektywy [UP].
9. Przetwarzane informacje są zatrzymywane przez 5 lat, a w żadnym razie nie dłużej niż jest to konieczne do osiągnięcia celów niniejszej dyrektywy.
10. Właściwe organy każdego państwa członkowskiego uznaje się za administratorów danych, a Komisję – za podmiot przetwarzający dane.
11. W przypadku nieuprawnionego ujawnienia informacji, o którym mowa w ust. 4 lit. a)–f), państwa członkowskie mogą podjąć decyzję o zastosowaniu środka ograniczającego ryzyko w postaci zawieszenia wymiany informacji na podstawie niniejszej dyrektywy z państwem członkowskim, w którym doszło do nieuprawnionego ujawnienia.”;
- 3) art. 20 ust. 5 otrzymuje brzmienie:
- „5. Komisja przyjmuje w drodze aktów wykonawczych standardowe formularze, w tym ustalenia językowe, w następujących przypadkach:
- a) do celów automatycznej wymiany informacji dotyczących interpretacji indywidualnych prawa podatkowego o wymiarze transgranicznym



i uprzednich porozumień cenowych na mocy art. 8a przed dniem 1 stycznia 2017 r.;

- b) do celów automatycznej wymiany informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych zgodnie z art. 8ab przed dniem 30 czerwca 2019 r.;
- c) do celów automatycznej wymiany informacji dotyczących przedsiębiorstw zobowiązanych do składania sprawozdań na temat wskaźników minimalnego substratu majątkowo-osobowego na podstawie art. 8ad przed dniem 1 stycznia 2024 r.

Te akty wykonawcze przyjmuje się zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 26 ust. 2.

Treść standardowych formularzy nie wykracza poza elementy podlegające wymianie informacji wymienione w art. 8a ust. 6, art. 8ab ust. 14 i art. 8ad ust. 4, 5 i 6 oraz inne obszary związane z tymi elementami i niezbędne do osiągnięcia celów, odpowiednio, art. 8a, 8ab i 8ac.

Ustalenia językowe, o których mowa w akapicie pierwszym, nie uniemożliwiają państw członkowskim przekazywania informacji, o których mowa w art. 8a, 8ab i 8ad, w dowolnym z języków urzędowych Unii. Ustalenia językowe mogą jednak przewidywać, że najistotniejsze elementy takich informacji należy przekazywać również w innym języku urzędowym Unii.”;

4) art. 21 ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. Do dnia 31 grudnia 2017 r. Komisja opracuje bezpieczną centralną bazę danych państw członkowskich w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, gdzie zapisywane będą informacje przekazywane na mocy art. 8a ust. 1 i 2 w celu spełnienia wymogu automatycznej wymiany informacji przewidzianego w tych ustępach, a także zapewni tej bazie danych wsparcie techniczne i logistyczne.

Do dnia 31 grudnia 2019 r. Komisja opracuje bezpieczną centralną bazę danych państw członkowskich w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, gdzie zapisywane będą informacje przekazywane na mocy art. 8ab ust. 13, 14 i 16 w celu spełnienia wymogu automatycznej wymiany informacji przewidzianego w tych ustępach, a także zapewni tej bazie danych wsparcie techniczne i logistyczne.

Do dnia 30 czerwca 2024 r. Komisja opracuje bezpieczną centralną bazę danych państw członkowskich w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, gdzie zapisywane będą informacje przekazywane na mocy art. 8ad ust. 1, 2 i 3 w celu spełnienia wymogu automatycznej wymiany informacji przewidzianego w tych ustępach, a także zapewni tej bazie danych wsparcie techniczne i logistyczne.

Do informacji zapisanych w tej bazie danych dostęp mają właściwe organy wszystkich państw członkowskich. Komisja również ma dostęp do informacji zapisanych w tej bazie danych, jednakże w granicach wskazanych w art. 8a ust. 8 i art. 8ab ust. 17. Komisja przyjmuje – w drodze aktów wykonawczych – niezbędne ustalenia praktyczne do celów wdrożenia akapitu pierwszego, drugiego i trzeciego niniejszego ustępu. Te akty wykonawcze przyjmuje się zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 26 ust. 2.

Do czasu uzyskania przez bezpieczną centralną bazę danych zdolności operacyjnej automatyczna wymiana przewidziana w art. 8a ust. 1 i 2, art. 8ab ust. 13, 14 i 16 oraz art. 8ad ust. 1, 2 i 3 prowadzona jest zgodnie z ust. 1 niniejszego artykułu i mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi.”.

## **ROZDZIAŁ V**

### **EGZEKOWANIE PRZEPISÓW**

#### *Artykuł 14*

##### ***Kary***

Państwa członkowskie ustanawiają przepisy dotyczące kar mających zastosowanie w przypadku naruszeń przepisów krajowych przyjętych na podstawie niniejszej dyrektywy i podejmują wszelkie niezbędne środki w celu zapewnienia ich wykonywania. Przewidziane kary muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstrasżające.

Państwa członkowskie zapewniają, aby kary te obejmowały administracyjną karę pieniężną w wysokości co najmniej 5 % obrotu przedsiębiorstwa w danym roku podatkowym, jeżeli przedsiębiorstwo zobowiązane do składania sprawozdań na podstawie art. 6 nie wywiąże się z tego zobowiązania w wyznaczonym terminie w odniesieniu do danego roku podatkowego lub złoży fałszywe oświadczenie w deklaracji podatkowej na podstawie art. 7.

#### *Artykuł 15*

##### ***Wniosek o przeprowadzenie kontroli podatkowej***

W przypadku gdy właściwy organ jednego państwa członkowskiego ma powody, by sądzić, że przedsiębiorstwo będące rezydentem do celów podatkowych w innym państwie członkowskim nie wywiązało się ze swoich zobowiązań wynikających z niniejszej dyrektywy, to pierwsze państwo członkowskie może zwrócić się do właściwego organu tego drugiego państwa członkowskiego z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli podatkowej tego przedsiębiorstwa.

Właściwy organ państwa członkowskiego, do którego skierowano wniosek, wszczyna kontrolę podatkową w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania wniosku i przeprowadza tę kontrolę zgodnie z przepisami regulującymi kontrole podatkowe w państwie członkowskim, do którego skierowano wniosek.

Właściwy organ, który przeprowadził kontrolę podatkową, przekazuje właściwemu organowi wnioskującego państwa członkowskiego informacje zwrotne na temat wyników tej kontroli najszybciej jak to możliwe i nie później niż w ciągu jednego miesiąca od poznania wyników kontroli podatkowej.

#### *Artykuł 16*

##### ***Monitorowanie***

1. Państwa członkowskie przekazują Komisji za każdy rok podatkowy informacje:
  - a) o liczbie przedsiębiorstw, które spełniają warunki określone w art. 6 ust. 1;
  - b) o liczbie przedsiębiorstw, które przekazały informacje na podstawie art. 7;
  - c) o karach nałożonych na podstawie art. 14 za nieprzestrzeganie wymogów niniejszej dyrektywy;

- d) o liczbie przedsiębiorstw, co do których domniemywa się, że nie mają minimalnego substratu majątkowo-osobowego zgodnie z art. 8, oraz o liczbie przedsiębiorstw, które obaliły takie domniemanie zgodnie z art. 9;
- e) o liczbie przedsiębiorstw zwolnionych z wymogów wynikających z niniejszej dyrektywy zgodnie z art. 10;
- f) o liczbie kontroli przeprowadzonych w przedsiębiorstwach, które spełniają warunki określone w art. 6 ust. 1;
- g) o liczbie przypadków, w których stwierdzono, w szczególności w następstwie kontroli, że przedsiębiorstwo, co do którego domniemywa się, że nie ma minimalnego substratu majątkowo-osobowego, nie prowadzi znaczącej działalności;
- h) o liczbie złożonych wniosków o wymianę informacji i o liczbie otrzymanych wniosków;
- i) o liczbie złożonych wniosków o przeprowadzenie kontroli podatkowej i o liczbie otrzymanych wniosków.

Na wniosek Komisji państwa członkowskie przekazują Komisji wszelkie inne informacje niezbędne do monitorowania i oceny wdrożenia niniejszej dyrektywy.

2. Państwa członkowskie przekazują informacje wymienione w ust. 1 co dwa lata do dnia 31 grudnia roku podatkowego następującego po zakończeniu okresu dwóch lat.

#### *Artykuł 17* **Sprawozdania**

1. Do dnia 31 grudnia 2028 r. Komisja przedkłada Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie z wdrożenia niniejszej dyrektywy.
2. Sporządzając to sprawozdanie, Komisja bierze pod uwagę informacje przekazane przez państwa członkowskie na podstawie art. 15.
3. Komisja publikuje to sprawozdanie na swojej stronie internetowej.

## **ROZDZIAŁ VI** **PRZEPISY KOŃCOWE**

#### *Artykuł 18* **Transpozycja**

1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują, najpóźniej do dnia [30 czerwca 2023 r.], przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia [1 stycznia 2024 r.].

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

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

*Artykuł 19*  
***Wejście w życie***

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

*Artykuł 20*  
***Adresaci***

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia [...] r.

*W imieniu Rady*  
*Przewodniczący*

## OCENA SKUTKÓW FINANSOWYCH REGULACJI

### 1. STRUKTURA WNIOSKU/INICJATYWY

#### 1.1. Tytuł wniosku/inicjatywy

UNSHELL

#### 1.2. Obszary polityki, których dotyczy wniosek/inicjatywa

Polityka podatkowa.

#### 1.3. Wniosek/inicjatywa dotyczy:

**X nowego działania**

nowego działania, będącego następstwem projektu pilotażowego/działania przygotowawczego<sup>1</sup>

przedłużenia bieżącego działania

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

#### 1.4. Cel(e)

##### 1.4.1. *Cel(e) ogólny(e)*

Celem wniosku jest ograniczenie uszczuplania dochodów podatkowych związanego z unikaniem opodatkowania i uchylaniem się od opodatkowania w wyniku wykorzystywania przedsiębiorstw fasadowych w UE. Ponadto wniosek umożliwi państwom członkowskim dokładne opisanie ilościowe oszacowanie zakresu nadużyć podatkowych popełnianych w UE z wykorzystaniem przedsiębiorstw fasadowych. Wniosek powinien ostatecznie jeszcze bardziej zniechęcać do tworzenia przedsiębiorstw fasadowych w UE.

##### 1.4.2. *Cel(e) szczegółowy(e)*

###### Cele szczegółowe

1) Identyfikacja przedsiębiorstw fasadowych w UE wykazujących ryzyko ich wykorzystywania w celu nadużyć podatkowych dzięki zastosowaniu obiektywnych kryteriów substratu majątkowo-osobowego. W celu zapobieżenia uszczuplaniu dochodów podatkowych, we wniosku określone zostaną jasne, z góry ustalone, wspólne dla całej UE skutki podatkowe, mające zastosowanie w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo fasadowe zostanie uznane za wykazujące ryzyko nadużyć podatkowych.

2) Właściwe organy państw członkowskich powinny dysponować informacjami umożliwiającymi im identyfikację przedsiębiorstw fasadowych będących rezydentami/mających siedzibę w innych państwach członkowskich, tak aby mogły zapobiegać transgranicznym nadużyciom podatkowym, na przykład przez odmowę przyznania wynikających z konwencji podatkowej korzyści z tytułu podatków u źródła.

<sup>1</sup> O którym mowa w art. 58 ust. 2 lit. a) lub b) rozporządzenia finansowego.

3) Celem wniosku jest przede wszystkim zniechęcenie podmiotów świadczących usługi na rzecz trustów lub spółek do tworzenia przedsiębiorstw fasadowych w UE. Kryteria substratu majątkowo-osobowego określone w pkt 1 powyżej służą zwalczaniu usług oferowanych przez podmioty świadczące usługi na rzecz trustów lub spółek, takich jak tworzenie adresów pocztowych, na potrzeby przedsiębiorstw fasadowych.

#### 1.4.3. *Oczekiwane wyniki i wpływ*

Podmioty, w które wymierzone są środki, będą musiały zgłaszać administracjom podatkowym, czy odpowiadają wskaźnikom minimalnego substratu majątkowo-osobowego. W przypadku podmiotów nieodpowiadających tym wskaźnikom przewidziane są skutki podatkowe.

#### 1.4.4. *Wskaźniki dotyczące realizacji celów*

*Należy wskazać wskaźniki stosowane do monitorowania postępów i osiągnięć.*

Cele	Wskaźniki	Narzędzia pomiarowe/źródła danych
Stosowanie wspólnych kryteriów substratu majątkowo-osobowego na potrzeby identyfikacji przedsiębiorstw fasadowych w celu zapobiegania utracie dochodów podatkowych w wyniku uchylania się od opodatkowania i unikania opodatkowania.	Dodatkowe dochody podatkowe uzyskane dzięki inicjatywie zapobiegającej uzyskiwaniu przez przedsiębiorstwa fasadowe korzyści podatkowych na szczeblu krajowym lub transgranicznym.	Roczna ocena automatycznej wymiany informacji (źródło: administracje podatkowe państw członkowskich)
Dostarczanie informacji państwom członkowskim na potrzeby identyfikacji przedsiębiorstw fasadowych wykorzystywanych do celów nadużyć podatkowych.	Liczba dokonanych wymian informacji na temat przedsiębiorstw fasadowych i działania państw członkowskich w zakresie zgodności.	Dane przekazywane corocznie przez państwa członkowskie Komisji do celów monitorowania (źródło: administracje podatkowe państw członkowskich)
Efekt odstrasżający dla podmiotów świadczących usługi na rzecz trustów lub spółek tworzących	Ocena jakościowa przeprowadzana przez państwa członkowskie dotycząca wpływu	Roczna ocena automatycznej wymiany informacji (źródło: administracje podatkowe państw członkowskich)

przedsiębiorstwa fasadowe w UE.	inicjatywy na zniechęcanie podmiotów świadczących usługi na rzecz trustów lub spółek do oferowania usług zakładania przedsiębiorstw fasadowych.	
---------------------------------	---	--

## 1.5. Uzasadnienie wniosku/inicjatywy

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

Podmioty i porozumienia prawne podlegające obowiązkowi składania sprawozdań zgodnie z wnioskiem, będą dokonywać samooceny przy użyciu kryteriów substratu majątkowo-osobowego, aby ustalić, czy wykazują ryzyko wystąpienia nadużyć podatkowych. Informacje o podmiotach i porozumieniach, które podlegają obowiązkowi samooceny w jednym państwie członkowskim, będą automatycznie przekazywane właściwym organom pozostałych państw członkowskich. W tym kontekście właściwe organy będą musiały przekazywać ujawnione informacje do centralnej bazy danych, do której wszystkie państwa członkowskie będą miały dostęp. Komisja będzie miała ograniczony dostęp do bazy danych, tak aby dysponowała wystarczającymi informacjami w celu monitorowania funkcjonowania dyrektywy. We wniosku wykorzystane zostaną ustalenia praktyczne przewidziane obecnie w dyrektywie 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania („dyrektywa w sprawie współpracy administracyjnej”).

Jeśli chodzi o terminy utworzenia innych centralnych baz danych do celów wymiany informacji podatkowych, takich jak DAC3 i DAC6, państwa członkowskie i Komisja będą potrzebowały co najmniej 18 miesięcy od momentu przyjęcia wniosku, by móc wdrożyć systemy umożliwiające wymianę informacji między państwami członkowskimi. Przewiduje się, że wprowadzenie w życie z okresem rozruchu rozpocznie się w styczniu 2024 r.

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

Wniosek nie ma na celu zastąpienia istniejących krajowych i międzynarodowych przepisów służących zwalczaniu nadużyć podatkowych popełnianych w UE z wykorzystaniem przedsiębiorstw fasadowych w UE. Celem wniosku jest raczej wzmocnienie i uzupełnienie istniejących środków przez ustanowienie obiektywnych kryteriów substratu majątkowo-osobowego, aby zapobiegać nadużyciom podatkowym w kontekście transgranicznym. Istnienie jednolitych przepisów zapewniłoby spójność wymogów dotyczących substratu majątkowo-osobowego dla celów podatkowych w UE, jak również w zakresie stosowanych środków zaradczych, w tym skutków podatkowych i sankcji za nieprzestrzeganie przepisów.

W przypadku grup przedsiębiorstw w całej UE wystąpiłyby korzyści skali, ponieważ konieczne byłoby stosowanie tylko jednego zestawu przepisów dotyczących kryteriów substratu majątkowo-osobowego. Zapewniłoby to przedsiębiorstwom w UE równe warunki działania i uczciwą konkurencję.

1.5.3. *Główne wnioski wyciągnięte z podobnych działań*

Inicjatywa jest nowym mechanizmem. Wariant preferowany w ocenie skutków opiera się na podejściu, które UE stosuje przy ocenie substratu majątkowo-osobowego w odpowiednich państwach trzecich w ramach procesu prowadzącego do ustanowienia i aktualizacji unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych do współpracy do celów podatkowych. Wariant ten przewiduje powielenie niektórych cech tego procesu.

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

W komunikacie Komisji „Opodatkowanie działalności gospodarczej w XXI wieku” Komisja zobowiązała się do złożenia wniosku ustawodawczego określającego unijne zasady neutralizacji nadużywania przedsiębiorstw fasadowych do celów podatkowych do końca 2021 r. We wniosku wykorzystane zostaną procedury, ustalenia i narzędzia IT już ustanowione lub opracowywane na podstawie dyrektywy w sprawie współpracy administracyjnej.

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

Koszty wprowadzenia w życie inicjatywy zostaną sfinansowane z budżetu UE jedynie w odniesieniu do centralnych elementów systemu automatycznej wymiany informacji. W pozostałych przypadkach wdrożenie przewidzianych środków będzie należało do państw członkowskich.



## 1.6. Czas trwania i wpływ finansowy wniosku/inicjatywy

### Ograniczony czas trwania

- Okres trwania wniosku/inicjatywy: od [DD/MM]RRRR r. do [DD/MM]RRRR r.
- Okres trwania wpływu finansowego: od RRRR r. do RRRR r. w odniesieniu do środków na zobowiązania oraz od RRRR r. do RRRR r. w odniesieniu do środków na płatności.

### Nieograniczony czas trwania

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

## 1.7. Planowane tryby zarządzania<sup>2</sup>

### Bezpośrednie zarządzanie przez Komisję

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

### Zarządzanie dzielone z państwami członkowskimi

#### Zarządzanie pośrednie poprzez przekazanie zadań związanych z wykonaniem budżetu:

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

### Uwagi

Niniejszy wniosek opiera się na istniejących ramach i systemach automatycznej wymiany informacji przy użyciu centralnej bazy danych dotyczących interpretacji indywidualnych prawa podatkowego o wymiarze transgranicznym (DAC3) oraz podlegających zgłoszeniu

<sup>2</sup> Wyjaśnienia dotyczące trybów zarządzania oraz odniesienia do rozporządzenia finansowego znajdują się na następującej stronie:  
<https://myintracomm.ec.europa.eu/budgweb/EN/man/budgmanag/Pages/budgmanag.aspx>

uzgodnień transgranicznych (DAC6), które zostały opracowane na podstawie art. 21 dyrektywy 2011/16/UE w kontekście wcześniejszych zmian dyrektywy w sprawie współpracy administracyjnej. Komisja, przy udziale państw członkowskich, opracuje ujednoczone formularze i formaty na potrzeby wymiany informacji poprzez ustanowienie środków wykonawczych. Jeśli chodzi o sieć CCN, która umożliwi wymianę informacji między państwami członkowskimi, Komisja odpowiada za budowę takiej sieci, a państwa członkowskie zobowiązują się stworzyć odpowiednią infrastrukturę krajową, która umożliwi wymianę informacji za pośrednictwem sieci CCN.

## **2. ŚRODKI ZARZĄDZANIA**

### **2.1. Zasady nadzoru i sprawozdawczości**

Komisja zapewni wprowadzenie ustaleń dotyczących monitorowania funkcjonowania interwencji i jej oceny pod kątem realizacji głównych celów polityki. Biorąc pod uwagę fakt, że „Unshell” wiąże się ze zmianą dyrektywy w sprawie współpracy administracyjnej, monitorowanie i ocenę można przeprowadzić w połączeniu z pozostałymi elementami współpracy administracyjnej.

Państwa członkowskie będą co roku przekazywać Komisji w celach informacyjnych dane określone w powyższej tabeli na temat wskaźników dotyczących realizacji celów, które to dane będą wykorzystywane do monitorowania zgodności z wnioskiem.

Gdy dane z monitorowania będą dostępne, Komisja dokona przeglądu zakresu interwencji, aby zbadać możliwość jej rozszerzenia na dodatkowe sektory lub zmiany niektórych jej funkcji.

Ocena nastąpi po pięciu latach od rozpoczęcia procesu wdrażania wniosku, co pozwoli Komisji dokonać oceny rezultatów polityki w odniesieniu do jej celów i ogólnego wpływu na dochody podatkowe, przedsiębiorstwa i rynek wewnętrzny.

### **2.2. System zarządzania i kontroli**

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

Realizacja inicjatywy będzie zależała od właściwych organów (administracji podatkowych) państw członkowskich. Będą one odpowiedzialne za finansowanie własnych systemów krajowych i dostosowań niezbędnych do wymiany informacji z centralną bazą danych, która ma zostać utworzona do celów wniosku.

Komisja utworzy infrastrukturę, w tym centralną bazę danych, która umożliwi wymianę informacji między państwami członkowskimi w zakresie identyfikacji przedsiębiorstw fasadowych. Na potrzeby dyrektywy w sprawie współpracy administracyjnej utworzono systemy informatyczne, które zostaną wykorzystane do celów niniejszej inicjatywy. Komisja sfinansuje systemy niezbędne do umożliwienia wymiany informacji, w tym centralną bazę danych, która będzie podlegała głównym elementom kontroli w odniesieniu do zamówień publicznych, technicznej weryfikacji zamówień, weryfikacji zobowiązań *ex ante* oraz weryfikacji płatności *ex ante*.

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

Proponowana interwencja będzie opierać się na systemie deklaratywnym, który wiąże się z ryzykiem braku deklaracji lub składania błędnych deklaracji przez podmioty i porozumienia prawne, które są zobowiązane do dokonywania samooceny pod kątem kryteriów substratu majątkowo-osobowego określonych we wniosku. Państwa członkowskie będą zobowiązane do kontrolowania takich samoocen i corocznego zgłaszania Komisji danych statystycznych, w tym liczby przedsiębiorstw, które poddano kontroli, oraz sankcji za nieprzestrzeganie przepisów.

Aby ograniczyć ryzyko nieprzestrzegania przepisów przez podmioty i porozumienia prawne, wniosek zawiera ramy nakładania sankcji. Krajowe organy podatkowe będą odpowiedzialne za egzekwowanie sankcji, a w ujęciu bardziej ogólnym za zapewnienie zgodności z „Unshell”. Sankcje są ustanowione na wystarczająco wysokim poziomie, aby były odstrasżające. Ponadto krajowe administracje podatkowe będą mogły przeprowadzać kontrole w celu wykrywania przypadków niezgodności i zapobiegania im.

W celu monitorowania prawidłowego stosowania wniosku Komisja będzie dysponowała ograniczonym dostępem do centralnej bazy danych, w której państwa członkowskie będą wymieniać informacje na temat podmiotów i porozumień prawnych podlegających sprawozdawczości na podstawie wniosku.

Główne elementy strategii kontroli są opisane poniżej.

#### Zamówienia

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

#### Weryfikacja techniczna zamówień

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

Oprócz powyższych kontroli DG TAXUD sprawuje tradycyjną kontrolę finansową:

#### Weryfikacja zobowiązań ex ante

W DG TAXUD wszelkie zobowiązania są sprawdzane przez szefa działu finansów oraz korespondenta ds. HR. W konsekwencji 100 % zaangażowanych kwot objęte

jest weryfikacją ex ante. Procedura ta daje wysoki stopień pewności co do legalności i prawidłowości transakcji.

#### Weryfikacja płatności ex ante

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

#### Deklaracje subdelegowanych urzędników zatwierdzających (AOSD)

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

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

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

### 2.3. Środki zapobiegania nadużyciom finansowym i nieprawidłowościom

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

Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF) może prowadzić dochodzenia, w tym inspekcje i kontrole na miejscu, zgodnie z przepisami

i procedurami określonymi w rozporządzeniu (WE) nr 1073/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady<sup>3</sup> oraz rozporządzeniu Rady (Euratom, WE) nr 2185/96<sup>4</sup>, w celu ustalenia, czy miały miejsce nadużycie finansowe, korupcja lub inne nielegalne działania naruszające interesy finansowe Unii, w związku z umową o udzielenie dotacji, decyzją o udzieleniu dotacji lub umową w sprawie zamówienia finansowaną w ramach niniejszego rozporządzenia.

---

<sup>3</sup> Rozporządzenie (WE) nr 1073/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 25 maja 1999 r. dotyczące dochodzeń prowadzonych przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF), Dz.U. L 136 z 31.5.1999, s. 1.

<sup>4</sup> Rozporządzenie Rady (Euratom, WE) nr 2185/96 z dnia 11 listopada 1996 r. w sprawie kontroli na miejscu oraz inspekcji przeprowadzanych przez Komisję w celu ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich przed nadużyciami finansowymi i innymi nieprawidłowościami, Dz.U. L 292 z 15.11.1996, s. 2.

### 3. SZACUNKOWY WPLYW FINANSOWY WNIOSKU/INICJATYWY

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

- Istniejące linie budżetowe

*Według działów wieloletnich ram finansowych i linii budżetowych*

Dział wieloletnich ram finansowych	Linia budżetowa	Rodzaj środków	Wkład			
			państw EFTA <sup>2</sup>	krajów kandydujących <sup>3</sup>	państw trzecich	w rozumieniu art. 21 ust. 2 lit. b) rozporządzenia finansowego
	14.03.01	Zróżn./niezróżn. <sup>1</sup> .				
	Doskonalenie właściwego funkcjonowania podatkowych systemów	Zróżn./niezróżn.	NIE	NIE	NIE	NIE

- Proponowane nowe linie budżetowe

*Według działów wieloletnich ram finansowych i linii budżetowych*

Dział wieloletnich ram finansowych	Linia budżetowa	Rodzaj środków	Wkład			
			państw EFTA	krajów kandydujących	państw trzecich	w rozumieniu art. 21 ust. 2 lit. b) rozporządzenia finansowego
	Numer	Zróżn.				
	Nie dotyczy	Zróżn.	NIE	NIE	NIE	NIE

<sup>1</sup> Środki zróżnicowane/środki niezróżnicowane

<sup>2</sup> EFTA: Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu

<sup>3</sup> Kraje kandydujące oraz w stosownych przypadkach potencjalne kraje kandydujące Bałkanów Zachodnich.

### 3.2. Szacunkowy wpływ finansowy wniosku na środki

#### 3.2.1. Podsumowanie szacunkowego wpływu na środki operacyjne

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

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

<b>Dział wieloletnich ram finansowych</b>	Numer	14.03.01
---	-------	----------

DG: TAXUD			2022	2023	2024	2025	2026	2027	OGÓLEM
• Środki operacyjne									
Linia budżetowa 14.03.01	Środki na zobowiązania	(1a)	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,088</b>
	Środki płatności	(2a)		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,008</b>
<b>OGÓLEM środki dla Dyrekcji Generalnej ds. Podatków i Unii Celnej</b>	Środki na zobowiązania	=1a+1b+3	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,088</b>
	Środki płatności	=2a+2b+3		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,008</b>

<b>Dział wieloletnich ram finansowych</b>	<b>7</b>	„Wydatki administracyjne”
---	----------	---------------------------

Niniejszą część uzupełnia się przy użyciu „danych budżetowych o charakterze administracyjnym”, które należy najpierw wprowadzić do [załącznika do oceny skutków finansowych regulacji](#) (załącznika V do zasad wewnętrznych), przesyłanego do DECIDE w celu konsultacji między służbami.

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku) Ceny bieżące

		2023	2024	2025	2026	2027	<b>OGÓŁEM WRF na lata 2021–2027</b>
<b>DG: TAXUD</b>							
• Zasoby ludzkie		0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	<b>0,444</b>
• Inne wydatki administracyjne – podróże służbowe		0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	<b>0,028</b>
<b>OGÓŁEM Dyrekcja Generalna ds. Podatków i Unii Celnej</b>	Środki	<b>0,320</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,472</b>

<b>OGÓŁEM środki na DZIAŁ 7 wieloletnich ram finansowych</b>	(Środki na zobowiązania ogółem = środki na płatności ogółem)	<b>0,320</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,472</b>
--	--	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku) Ceny bieżące

		2023	2024	2025	2026	2027	<b>OGÓŁEM WRF na lata 2021– 2027</b>
<b>OGÓŁEM środki na DZIAŁY od 1 do 7 wieloletnich ram finansowych</b>	Środki na zobowiązania	<b>1</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>1,480</b>
	Środki na płatności	<b>0,320</b>	<b>0,718</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>1,398</b>



### 3.2.2. Podsumowanie szacunkowego wpływu na środki administracyjne

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

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

	Rok 2023	Rok 2024	Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok 2028	Rok 2029	OGÓLEM
--	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	--------

<b>DZIAŁ 7 wieloletnich ram finansowych</b>								
Zasoby ludzkie	0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	<b>0,516</b>
Pozostałe wydatki administracyjne	0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	<b>0,032</b>
<b>Suma cząstkowa DZIAŁU 7 wieloletnich ram finansowych</b>	<b>0,320</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,548</b>

<b>Poza DZIAŁEM 7<sup>1</sup> wieloletnich ram finansowych</b>								
Zasoby ludzkie								
Pozostałe wydatki o charakterze administracyjnym								
<b>Suma cząstkowa poza DZIAŁEM 7 wieloletnich ram finansowych</b>								

<b>OGÓLEM</b>	<b>0,320</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,548</b>
---------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

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

<sup>1</sup> Wsparcie techniczne lub administracyjne oraz wydatki na wsparcie realizacji programów lub działań UE (dawne linie „BA”), pośrednie badania naukowe, bezpośrednie badania naukowe.

### 3.2.2.1. Szacowane zapotrzebowanie na zasoby ludzkie

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

*Wartości szacunkowe należy wyrazić w ekwiwalentach pełnego czasu pracy*

	Rok 2023	Rok 2024	Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok 2028	Ogółem
<b>• Stanowiska przewidziane w planie zatrudnienia (stanowiska urzędników i pracowników zatrudnionych na czas określony)</b>							
20 01 02 01 (w centrali i w biurach przedstawicielstw Komisji)	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8
20 01 02 03 (w delegaturach)							
01 01 01 01 (pośrednie badania naukowe)							
01 01 01 11 (bezpośrednie badania naukowe)							
Inna linia budżetowa (określić)							
<b>• Personel zewnętrzny (w ekwiwalentach pełnego czasu pracy: EPC)<sup>1</sup></b>							
20 02 01 (CA, SNE, INT z globalnej koperty finansowej)							
20 02 03 (CA, LA, SNE, INT i JPD w delegaturach)							
<b>XX 01 xx yy zz<sup>2</sup></b>	- w centrali						
	- w delegaturach						
01 01 01 02 (CA, SNE, INT – pośrednie badania naukowe)							
01 01 01 12 (CA, INT, SNE – bezpośrednie badania naukowe)							
Inna linia budżetowa (określić)							
<b>OGÓLEM</b>	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8

**XX** oznacza odpowiednią dziedzinę polityki lub odpowiedni tytuł w budżecie.

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

Opis zadań do wykonania:

Urzednicy i pracownicy zatrudnieni na czas określony	Przygotowywanie posiedzeń i korespondencji z państwami członkowskimi, praca nad formularzami, formatami IT i centralną bazą danych.
Personel zewnętrzny	Nie dotyczy

<sup>1</sup> CA = personel kontraktowy; LA = personel miejscowy; SNE = oddelegowany ekspert krajowy; INT = personel tymczasowy; JPD = młodszy specjalista w delegaturze.

<sup>2</sup> W ramach podpułapu na personel zewnętrzny ze środków operacyjnych (dawne linie „BA”).

### 3.2.3. Zgodność z obowiązującymi wieloletnimi ramami finansowymi

Wniosek/inicjatywa:

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

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

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

- wymaga rewizji WRF.

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

### 3.2.4. Udział osób trzecich w finansowaniu

Wniosek/inicjatywa:

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

środki w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

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

<sup>1</sup> Rok N jest rokiem, w którym rozpoczyna się realizację wniosku/inicjatywy. „N” należy zastąpić oczekiwanym pierwszym rokiem realizacji (np.: 2021). Tak samo należy postąpić dla kolejnych lat.

### 3.3. Szacunkowy wpływ na dochody

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

w mln EUR (do trzech miejsc po przecinku)

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

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

--

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

--

<sup>2</sup> W przypadku tradycyjnych zasobów własnych (opłaty celne, opłaty wyrównawcze od cukru) należy wskazać kwoty netto, tzn. kwoty brutto po odliczeniu 20 % na poczet kosztów poboru.