

## I

(Akty ustawodawcze)

## DYREKTYWY

## DYREKTYWA RADY (UE) 2018/822

z dnia 25 maja 2018 r.

**zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych**

RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 113 i 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) W ostatnich kilku latach dyrektywa Rady 2011/16/UE <sup>(3)</sup> była przedmiotem szeregu poprawek mających na celu uwzględnienie nowych inicjatyw w dziedzinie przejrzystości podatkowej wprowadzanych na szczeblu Unii. W tym kontekście dyrektywą Rady 2014/107/UE <sup>(4)</sup> wprowadzono w Unii wspólny standard do wymiany informacji w odniesieniu do informacji finansowych opracowany w ramach Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD). Ten wspólny standard do wymiany informacji przewiduje automatyczną wymianę informacji finansowych posiadanych przez osoby niebędące rezydentami do celów podatkowych i ustanawia ramy tej wymiany na całym świecie. Dyrektywa 2011/16/UE została zmieniona dyrektywą Rady (UE) 2015/2376 <sup>(5)</sup>, w której przewidziano automatyczną wymianę informacji dotyczących interpretacji indywidualnych prawa podatkowego o wymiarze transgranicznym, oraz dyrektywą Rady (UE) 2016/881 <sup>(6)</sup>, w której przewidziano obowiązkową automatyczną wymianę między organami podatkowymi informacji dotyczących sprawozdawczości przedsiębiorstw wielonarodowych według krajów. Mając na uwadze, że informacje dotyczące przeciwdziałania praniu pieniędzy mogą być użyteczne dla organów podatkowych, w dyrektywie Rady (UE) 2016/2258 <sup>(7)</sup> nałożono na państwa członkowskie obowiązek zapewnienia organom podatkowym dostępu do

<sup>(1)</sup> Opinia z dnia 1 marca 2018 r. (dotychczas nieopublikowana w Dzienniku Urzędowym).

<sup>(2)</sup> Opinia z dnia 18 stycznia 2018 r. (dotychczas nieopublikowana w Dzienniku Urzędowym).

<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> Dyrektywa Rady 2014/107/UE z dnia 9 grudnia 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania (Dz.U. L 359 z 16.12.2014, s. 1).

<sup>(5)</sup> Dyrektywa Rady (UE) 2015/2376 z dnia 8 grudnia 2015 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania (Dz.U. L 332 z 18.12.2015, s. 1).

<sup>(6)</sup> Dyrektywa Rady (UE) 2016/881 z dnia 25 maja 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania (Dz.U. L 146 z 3.6.2016, s. 8).

<sup>(7)</sup> Dyrektywa Rady (UE) 2016/2258 z dnia 6 grudnia 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w odniesieniu do dostępu organów podatkowych do informacji dotyczących przeciwdziałania praniu pieniędzy (Dz.U. L 342 z 16.12.2016, s. 1).

procedur należytej staranności wobec klienta stosowanych przez instytucje finansowe na mocy dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849<sup>(1)</sup>. Mimo że dyrektywa 2011/16/UE była kilkakrotnie zmieniana w celu rozszerzenia środków, jakie organy podatkowe mogą stosować w odpowiedzi na agresywne planowanie podatkowe, obecne ramy podatkowe nadal wymagają wzmocnienia w pewnych szczególnych aspektach dotyczących przejrzystości.

- (2) Państwom członkowskim jest coraz trudniej chronić swoje krajowe bazy podatkowe przed erozją, gdyż struktury planowania podatkowego stały się szczególnie wyrafinowane i często wykorzystują zwiększoną mobilność zarówno kapitału, jak i osób w obrębie rynku wewnętrznego. Struktury takie bazują zazwyczaj na uzgodnieniach, które obejmują różne jurysdykcje i powodują przenoszenie dochodów podlegających opodatkowaniu do korzystniejszych systemów podatkowych lub zmniejszanie całkowitego poziomu zobowiązań podatnika. w rezultacie państwa członkowskie często doświadczają znacznego obniżenia dochodów podatkowych, co utrudnia im stosowanie polityki podatkowej sprzyjającej wzrostowi. Dlatego zasadnicze znaczenie ma to, aby organy podatkowe państw członkowskich uzyskiwały pełne i istotne informacje dotyczące uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego. Takie informacje umożliwiłyby tym organom szybką reakcję na szkodliwe praktyki podatkowe i eliminację luk prawnych poprzez wprowadzenie przepisów lub przeprowadzenie odpowiednich ocen ryzyka i kontroli podatkowych. Brak reakcji ze strony organów podatkowych wobec zgłoszonego uzgodnienia nie powinien jednak oznaczać zaaprobowania ważności lub sposobu opodatkowania tego uzgodnienia.
- (3) Mając na uwadze, że większość uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego obejmuje więcej niż jedną jurysdykcję, ujawnianie informacji dotyczących tych uzgodnień przynosiłoby dodatkowe pozytywne skutki w przypadku wymiany informacji również między państwami członkowskimi. w szczególności automatyczna wymiana informacji między organami podatkowymi ma kluczowe znaczenie dla zapewnienia tym organom niezbędnych informacji umożliwiających podjęcie działań w przypadku stwierdzenia agresywnych praktyk podatkowych.
- (4) Uznając, że przejrzyste ramy dla rozwijania działalności gospodarczej mogłyby przyczynić się do zahamowania zjawiska unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania na rynku wewnętrznym, Komisja została wezwana do podjęcia inicjatyw w sprawie obowiązkowego ujawniania informacji dotyczących uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego zgodnie z działaniem 12 projektu OECD dotyczącego erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków. w tym kontekście Parlament Europejski wezwał do zastosowania surowszych środków wobec pośredników, którzy pomagają w tworzeniu uzgodnień mogących prowadzić do unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania. Należy też zauważyć, że w deklaracji grupy G-7 z Bari z dnia 13 maja 2017 r. dotyczącej zwalczania przestępstw skarbowych i innych nielegalnych przepływów finansowych zwrócono się do OECD o zajęcie się uzgodnieniami służącymi obchodzeniu sprawozdawczości na mocy wspólnego standardu do wymiany informacji, lub służącymi zapewnieniu właścicielom rzeczywistym ochrony, jaką dają nieprzejrzyste struktury, przy uwzględnieniu wzorcowych zasad obowiązkowego ujawniania inspirowanych podejściem przyjętym w odniesieniu do uzgodnień umożliwiających unikanie opodatkowania nakreślonym w sprawozdaniu dotyczącym działania 12 dotyczącego erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków.
- (5) Należy wspomnieć, że niektórzy pośrednicy finansowi i inni dostawcy usług doradztwa podatkowego wydają się aktywnie pomagać swoim klientom w ukrywaniu pieniędzy w rajach podatkowych. Ponadto, chociaż wspólny standard do wymiany informacji wprowadzony dyrektywą 2014/107/UE stanowi znaczący krok naprzód w tworzeniu przejrzystych ram podatkowych w Unii, przynajmniej w zakresie informacji finansowych, możliwe jest jego ulepszenie.
- (6) Zgłaszanie informacji na temat transgranicznych uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego może skutecznie wesprzeć wysiłki na rzecz stworzenia sprawiedliwych warunków opodatkowania na rynku wewnętrznym. w tym kontekście zobowiązanie pośredników do informowania organów podatkowych o określonych uzgodnieniach transgranicznych, które mogłyby potencjalnie zostać wykorzystane do celów agresywnego planowania podatkowego, stanowiłoby krok w dobrym kierunku. Aby zapewnić bardziej kompleksowe podejście, na drugim etapie – po zgłoszeniu informacji – konieczne byłoby zapewnienie przekazywania przez organy podatkowe uzyskanych informacji swoim odpowiednikom w innych państwach członkowskich. Takie rozwiązania powinny również zwiększyć skuteczność wspólnego standardu do wymiany informacji. Ponadto zasadnicze znaczenie ma przyznanie Komisji dostępu do wystarczającej ilości informacji, aby mogła monitorować prawidłowe działanie niniejszej dyrektywy. Dostęp Komisji do informacji nie zwalnia państw członkowskich z obowiązku zgłaszania Komisji każdego przypadku pomocy państwa.
- (7) Uznaje się, że osiągnięcie zamierzonego odstrasżającego efektu zgłaszania transgranicznych uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego byłoby bardziej prawdopodobne, gdyby odpowiednie informacje docierały do organów podatkowych na wczesnym etapie, czyli zanim takie uzgodnienia zostaną wprowadzone w życie. w celu ułatwienia zadania organom państw członkowskich kolejne automatyczne wymiany informacji dotyczących takich uzgodnień mogłyby odbywać się co kwartał.

(1) 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).

- (8) Aby zapewnić prawidłowe funkcjonowanie rynku wewnętrznego i zapobiec lukom w proponowanych ramach prawnych, obowiązek zgłoszenia powinien obejmować wszystkie podmioty, które są zwykle zaangażowane w opracowywanie, wprowadzanie do obrotu, organizowanie lub nadzorowanie wdrożenia podlegającej zgłoszeniu transakcji transgranicznej lub serii takich transakcji, a także podmioty, które udzielają pomocy lub porad w tym zakresie. Nie wolno też zapomnieć, że w pewnych przypadkach obowiązek zgłoszenia może nie być egzekwowalny wobec pośrednika z powodu przewidzianej prawem tajemnicy zawodowej w sytuacji, gdy takiego pośrednika nie ma, na przykład dlatego, że podatnik sam opracowuje i wdraża swoje rozwiązanie. Kluczowe jest zatem, aby w takich okolicznościach organy podatkowe nie traciły możliwości otrzymywania informacji na temat uzgodnień podatkowych potencjalnie powiązanych z agresywnym planowaniem podatkowym. w takich przypadkach konieczne byłoby zatem przeniesienie obowiązku zgłoszenia na podatnika, który korzysta z uzgodnienia.
- (9) Uzgodnienia z zakresu agresywnego planowania podatkowego ewoluowały na przestrzeni lat w kierunku coraz większej złożoności i podlegają nieustannym zmianom i dostosowaniom w odpowiedzi na obronne środki zaradcze podejmowane przez organy podatkowe. Biorąc pod uwagę powyższe, skuteczniejszym rozwiązaniem byłaby próba ujęcia informacji na temat uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego w postaci wykazu elementów i części składowych transakcji, które wyraźnie wskazują na unikanie opodatkowania lub nadużycia, niż próba zdefiniowania pojęcia agresywnego planowania podatkowego. Sygnały tego rodzaju określa się mianem „cech rozpoznawczych”.
- (10) Uwzględniając fakt, że podstawowym celem przepisów niniejszej dyrektywy dotyczących zgłaszania transgranicznych uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego powinno być zapewnienie prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego, zasadnicze znaczenie ma uregulowanie tych kwestii na poziomie unijnym tylko w takim zakresie, w jakim jest to konieczne do osiągnięcia zamierzonych celów. Dlatego konieczne byłoby ograniczenie wszelkich wspólnych przepisów dotyczących zgłaszania informacji do sytuacji transgranicznych, czyli takich, które dotyczą więcej niż jednego państwa członkowskiego albo państwa członkowskiego i państwa trzeciego. w takich okolicznościach, z uwagi na potencjalny wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, można uzasadnić potrzebę wprowadzenia wspólnego zbioru przepisów zamiast pozostawienia tej kwestii w gestii państw członkowskich. Państwo członkowskie może przedsięwziąć dodatkowe krajowe środki sprawozdawcze o podobnym charakterze, jednak wszelkie informacje zebrane dodatkowo względem informacji podlegających zgłoszeniu zgodnie z niniejszą dyrektywą nie powinny być automatycznie przekazywane właściwym organom innych państw członkowskich. Informacje takie mogłyby być udostępniane na wniosek lub z własnej inicjatywy zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami.
- (11) Mając na uwadze, że uzgodnienia podlegające zgłoszeniu powinny mieć wymiar transgraniczny, istotne byłoby udostępnianie właściwych informacji organom podatkowym w innych państwach członkowskich w celu zapewnienia przez niniejszą dyrektywę maksymalnego efektu zniechęcającego do stosowania praktyk z zakresu agresywnego planowania podatkowego. Mechanizm wymiany informacji stosowany w kontekście interpretacji indywidualnych prawa podatkowego o wymiarze transgranicznym oraz uprzednich porozumień cenowych powinien zostać wykorzystany także do zapewnienia obowiązkowej i automatycznej wymiany między organami podatkowymi w Unii zgłoszonych informacji dotyczących transgranicznych uzgodnień z zakresu potencjalnie agresywnego planowania podatkowego.
- (12) Aby ułatwić automatyczną wymianę informacji i wydajniej wykorzystywać zasoby, wymiana powinna odbywać się poprzez wspólną sieć łączności stworzoną przez Unię. w tym celu informacje powinny być rejestrowane w bezpiecznej centralnej bazie danych dotyczących współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania. Państwa członkowskie powinny mieć również 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.
- (13) Aby zminimalizować koszty i obciążenia administracyjne zarówno dla administracji podatkowych, jak i pośredników oraz zapewnić odstraszący skutek niniejszej dyrektywy względem praktyk agresywnego planowania podatkowego, zakres automatycznej wymiany informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych w Unii powinien odpowiadać rozwojowi sytuacji międzynarodowej. Należy wprowadzić specjalną cechę rozpoznawczą, która pozwoli zająć się uzgodnieniami opracowywanymi w celu obchodzenia obowiązków w zakresie zgłaszania podlegających automatycznej wymianie informacji. Na użytek tej cechy rozpoznawczej porozumienia dotyczące automatycznej wymiany informacji finansowych zgodnie ze wspólnym standardem do wymiany informacji należy traktować jako równoważne obowiązkowi sprawozdawczym określonym w art. 8 ust. 3a dyrektywy 2014/107/UE i w załączniku I do niej. Wdrażając części niniejszej dyrektywy przeciwdziałające uzgodnieniom służącym obchodzeniu wspólnego standardu do wymiany informacji i uzgodnieniom, w których uczestniczą osoby prawne, uzgodnienia prawne lub inne podobne struktury, państwa członkowskie mogłyby wykorzystać prace przeprowadzone przez OECD, a konkretnie opracowane przez tę organizację wzorcowe zasady obowiązkowego ujawniania służące przeciwdziałaniu uzgodnieniom umożliwiającym unikanie wspólnego standardu wymiany informacji oraz nieprzejrzystym strukturom w rajach podatkowych oraz komentarz do tych zasad, jako źródło przykładu lub wykładni, po to by zapewnić spójność stosowania we wszystkich państwach członkowskich, w zakresie w jakim teksty te są dostosowane do przepisów prawa Unii.

- (14) Choć opodatkowanie bezpośrednio pozostaje w zakresie kompetencji państw członkowskich, należy odnieść się do zerowej lub niemal zerowej stawki podatku od osób prawnych, jedynie do celu jasnego określenia zakresu cechy rozpoznawczej obejmującej uzgodnienia zawierające transakcje transgraniczne, które to uzgodnienia powinny podlegać zgłoszeniu przez pośredników lub, w stosownych przypadkach, przez podatników na mocy dyrektywy 2011/16/UE i na temat których właściwe organy powinny automatycznie wymieniać informacje. Ponadto należy przypomnieć, że transgraniczne uzgodnienia z zakresu agresywnego planowania podatkowego, których podstawowym celem lub jednym z podstawowych celów jest uzyskanie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem mających zastosowanie przepisów prawa podatkowego, podlegają przepisom ogólnym przeciw unikaniu opodatkowania określonym w art. 6 dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 <sup>(1)</sup>.
- (15) Aby zwiększyć skuteczność niniejszej dyrektywy, państwa członkowskie powinny określić sankcje za naruszenie przepisów krajowych wykonujących niniejszą dyrektywę. Takie sankcje powinny być skuteczne, proporcjonalne i odstraszające.
- (16) W celu zapewnienia jednolitych warunków wykonania niniejszej dyrektywy, zwłaszcza w zakresie automatycznej wymiany informacji między organami podatkowymi, należy powierzyć Komisji uprawnienia wykonawcze do przyjęcia standardowego formularza zawierającego ograniczoną liczbę elementów, w tym ustalenia językowe. Z tego samego powodu należy powierzyć Komisji uprawnienia wykonawcze do przyjmowania niezbędnych ustaleń praktycznych odnoszących się do aktualizacji centralnej bazy danych dotyczących współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania. Uprawnienia te powinny być wykonywane zgodnie z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011 <sup>(2)</sup>.
- (17) Zgodnie z art. 28 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 45/2001 <sup>(3)</sup> skonsultowano się z Europejskim Inspektorem Ochrony Danych. Wszelkie przetwarzanie danych osobowych w ramach niniejszej dyrektywy musi być zgodne z dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 95/46/WE <sup>(4)</sup> oraz rozporządzeniem (WE) nr 45/2001.
- (18) Niniejsza dyrektywa nie narusza praw podstawowych oraz jest zgodna z zasadami uznanymi w szczególności w Karcie praw podstawowych Unii Europejskiej.
- (19) Ponieważ cel niniejszej dyrektywy, a mianowicie poprawa funkcjonowania rynku wewnętrznego poprzez zniechęcenie do korzystania z transgranicznych uzgodnień z zakresu agresywnego planowania podatkowego, nie może zostać osiągnięty w sposób wystarczający przez państwa członkowskie, natomiast możliwe jest jego lepsze osiągnięcie na poziomie Unii, gdyż działania skierowane są przeciwko systemom, które są opracowywane w celu potencjalnego wykorzystania nieskuteczności rynku wynikających z interakcji między odmiennymi krajowymi przepisami podatkowymi, Unia może 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 konieczne do osiągnięcia tego celu, zwłaszcza mając na uwadze, że jej zakres jest ograniczony do transgranicznych uzgodnień dotyczących więcej niż jednego państwa członkowskiego lub państwa członkowskiego i państwa trzeciego.
- (20) Należy zatem odpowiednio zmienić dyrektywę 2011/16/UE,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

#### Artykuł 1

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

1) w art. 3 wprowadza się następujące zmiany:

a) w pkt 9 wprowadza się następujące zmiany:

(i) w akapicie pierwszym lit. a) otrzymuje brzmienie:

„a) do celów art. 8 ust. 1 oraz art. 8a, 8aa i 8ab – 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 przekazującego informacje, które można wyszukiwać zgodnie z procedurami gromadzenia i przetwarzania informacji w tym państwie członkowskim;”;

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

<sup>(2)</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>(3)</sup> Rozporządzenie (WE) nr 45/2001 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2000 r. o ochronie osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych przez instytucje i organy wspólnotowe i o swobodnym przepływie takich danych (Dz.U. L 8 z 12.1.2001, s. 1).

<sup>(4)</sup> Dyrektywa 95/46/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 24 października 1995 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w zakresie przetwarzania danych osobowych i swobodnego przepływu tych danych (Dz.U. L 281 z 23.11.1995, s. 31).

(ii) w akapicie pierwszym lit. c) otrzymuje brzmienie:

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

(iii) w akapicie drugim zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„W kontekście art. 8 ust. 3a, art. 8 ust. 7a, art. 21 ust. 2, art. 25 ust. 2 i 3 oraz załącznika IV wszelkie terminy ujęte w pojedyncze górne cudzysłowy mają takie samo znaczenie jak w odpowiadających im definicjach zawartych w załączniku I.”;

b) dodaje się punkty w brzmieniu:

„18) »uzgodnienie transgraniczne« oznacza uzgodnienie, które dotyczy więcej niż jednego państwa członkowskiego albo państwa członkowskiego i państwa trzeciego, jeżeli spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków:

- a) nie wszyscy uczestnicy uzgodnienia są rezydentami do celów podatkowych tej samej jurysdykcji;
- b) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia jest jednocześnie rezydentem do celów podatkowych więcej niż jednej jurysdykcji;
- c) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność w innej jurysdykcji za pośrednictwem stałego zakładu zlokalizowanego w tej jurysdykcji, a uzgodnienie stanowi część lub całość działalności gospodarczej tego stałego zakładu;
- d) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność w innej jurysdykcji nie będąc jej rezydentem do celów podatkowych ani nie posiadając stałego zakładu zlokalizowanego w tej jurysdykcji;
- e) takie uzgodnienie może mieć wpływ na automatyczną wymianę informacji lub na wskazanie własności rzeczywistej.

Do celów pkt 18–25 niniejszego artykułu, art. 8ab i załącznika IV, uzgodnienie oznacza również szereg uzgodnień. Uzgodnienie może obejmować więcej niż jeden etap lub więcej niż jedną część.

- 19) »podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne« oznacza dowolne uzgodnienie transgraniczne, które charakteryzuje się co najmniej jedną z cech rozpoznawczych określonych w załączniku IV;
- 20) »cecha rozpoznawcza« oznacza typową właściwość lub typowy element uzgodnienia transgranicznego, wymienione w załączniku IV, które wskazują na potencjalne zagrożenie unikaniem opodatkowania;
- 21) »pośrednik« oznacza osobę, która opracowuje, wprowadza do obrotu, organizuje lub udostępnia do wdrożenia podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne lub zarządza wdrażaniem takiego uzgodnienia.

Termin ten obejmuje również osobę, która, uwzględniając odpowiednie fakty i okoliczności i w oparciu o dostępne informacje i właściwą wiedzę fachową i orientację wymagane do świadczenia takich usług, zdaje sobie sprawę lub można racjonalnie oczekiwać, że zdaje sobie sprawę, że podjęła się udzielić, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowywania, wprowadzania do obrotu, organizowania, udostępniania do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego. Każdej osobie musi przysługiwać prawo do udowodnienia, że nie zdawała sobie sprawy lub że nie można było racjonalnie oczekiwać, by zdawała sobie sprawę, że jest zaangażowana w podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne. w tym celu taka osoba może powołać się na wszystkie stosowne fakty i okoliczności, a także dostępne informacje i swoją odpowiednią wiedzę fachową i orientację.

Aby zostać uznaną za pośrednika, dana osoba musi spełnić co najmniej jeden z następujących warunków dodatkowych:

- a) być rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim;
  - b) posiadać stały zakład w państwie członkowskim, za którego pośrednictwem świadczone są usługi dotyczące uzgodnienia;
  - c) być zarejestrowana w państwie członkowskim lub podlegać przepisom prawa państwa członkowskiego;
  - d) być zarejestrowana w stowarzyszeniu zawodowym związanym z usługami prawnymi, podatkowymi lub doradczymi w państwie członkowskim;
- 22) »właściwy podatnik« oznacza osobę, której udostępniono do wdrożenia podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne lub która jest gotowa wdrożyć podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne lub dokonała pierwszej czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia;

- 23) do celów art. 8ab »przedsiębiorstwo powiązane« oznacza osobę, która jest powiązana z inną osobą w co najmniej jeden z następujących sposobów:
- dana osoba uczestniczy w zarządzaniu inną osobą i jest w stanie wywierać znaczący wpływ na tę inną osobę;
  - dana osoba uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad inną osobą poprzez udział kapitałowy, który uprawnia do ponad 25 % praw głosu;
  - dana osoba posiada udział w kapitale innej osoby poprzez prawo własności – bezpośrednio lub pośrednio – ponad 25 % kapitału;
  - dana osoba jest uprawniona do co najmniej 25 % zysków innej osoby.

Jeśli w zarządzaniu, kontroli, kapitale lub zyskach tej samej osoby uczestniczy, zgodnie z lit. a)–d), więcej niż jedna osoba, 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 lit. a)–d), więcej niż jednej osoby, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane.

Do celów niniejszego punktu osoba, która działa wspólnie z inną osobą w odniesieniu do praw głosu lub własności kapitału podmiotu, jest traktowana jako osoba dysponująca prawami głosu w tym podmiocie lub udziałem w kapitale tego podmiotu, które należą do tej drugiej osoby.

W przypadku udziału pośredniego spełnienie wymogów określonych w 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;

- 24) »uzgodnienie standaryzowane« oznacza uzgodnienie transgraniczne, które jest opracowane, wprowadzone do obrotu, gotowe do wdrożenia lub udostępnione do wdrożenia bez potrzeby znacznego dostosowania do potrzeb osoby z niego korzystającej;
- 25) »uzgodnienie opracowane na zamówienie« oznacza każde uzgodnienie transgraniczne, które nie jest uzgodnieniem standaryzowanym.”;

2) dodaje się artykuł w brzmieniu:

„Artykuł 8ab

**Zakres i warunki obowiązkowej automatycznej wymiany informacji na temat podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych**

1. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu nałożenia na pośredników obowiązku przekazywania właściwym organom informacji, które są im znane lub które są w ich posiadaniu lub pod ich kontrolą, dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, w ciągu 30 dni, licząc od:

- następnego dnia po udostępnieniu do wdrożenia danego podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego; lub
- następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia danego podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego; lub
- daty dokonania pierwszej czynności służącej wdrożeniu podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w zależności od tego, co nastąpi wcześniej.

Niezależnie od akapitu pierwszego, pośrednicy, o których mowa w art. 3 pkt 21 akapit drugi, są także zobowiązani do przekazywania informacji w ciągu 30 dni, licząc od następnego dnia po udzieleniu, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porady.

2. W przypadku uzgodnień standaryzowanych państwa członkowskie przyjmują niezbędne środki w celu nałożenia na pośredników obowiązku składania co 3 miesiące okresowej aktualizacji zgłoszenia zawierającej nowe informacje podlegające zgłoszeniu, o których mowa w ust. 14 lit. a), d), g) i h), które stały się dostępne od czasu poprzedniego zgłoszenia.

3. Jeśli pośrednik jest zobowiązany do przekazywania informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych właściwym organom w więcej niż jednym państwie członkowskim, takie informacje są przekazywane jedynie w państwie członkowskim, które widnieje wyżej na poniższej liście:

- w państwie członkowskim, w którym pośrednik jest rezydentem do celów podatkowych;

- b) w państwie członkowskim, w którym pośrednik ma stały zakład, za pośrednictwem którego świadczy usługi w odniesieniu do uzgodnienia;
- c) w państwie członkowskim, w którym pośrednik jest zarejestrowany lub którego przepisom prawa podlega;
- d) w państwie członkowskim, w którym pośrednik jest zarejestrowany w stowarzyszeniu zawodowym związanym z usługami prawnymi, doradztwa podatkowego lub doradczymi.

4. W przypadku gdy zgodnie z ust. 3 pośrednik jest zobowiązany do dokonania zgłoszeń organom kilku państw, jest on zwolniony z przekazywania informacji, jeśli dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje zostały już przekazane w innym państwie członkowskim.

5. Każde państwo członkowskie może przyjąć niezbędne środki w celu umożliwienia pośrednikom zwolnienia się z obowiązku przekazywania informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, jeżeli takie zgłoszenie wiązałoby się z naruszeniem tajemnicy zawodowej na mocy prawa krajowego tego państwa członkowskiego. w takich okolicznościach każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników do bezzwłocznego powiadomienia każdego innego pośrednika lub, w przypadku braku takiego pośrednika, właściwego podatnika o ciążyących na nich obowiązkach zgłoszenia na mocy ust. 6.

Pośrednicy mogą być uprawnieni do zwolnienia z obowiązku określonego w akapicie pierwszym jedynie w zakresie, w jakim działają w granicach odpowiednich przepisów krajowych dotyczących ich zawodów.

6. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku braku pośrednika lub gdy pośrednik powiadamia właściwego podatnika lub innego pośrednika o zastosowaniu zwolnienia na mocy ust. 5, obowiązek przekazywania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego spoczywał na tym innym powiadomionym pośredniku lub, w przypadku braku takiego pośrednika, na właściwym podatniku.

7. Właściwy podatnik, na którym spoczywa obowiązek zgłoszenia, przekazuje informacje w terminie 30 dni, licząc od następnego dnia po udostępnieniu danego podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego temu właściwemu podatnikowi do wdrożenia lub przygotowaniu takiego uzgodnienia do wdrożenia przez tego właściwego podatnika, lub po dokonaniu pierwszej czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia w odniesieniu do tego właściwego podatnika, w zależności od tego, co nastąpi wcześniej.

Jeżeli właściwy podatnik jest zobowiązany do przekazywania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego właściwym organom w więcej niż jednym państwie członkowskim, takie informacje są przekazywane jedynie w państwie członkowskim, które widnieje wyżej na poniższej liście:

- a) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik jest rezydentem do celów podatkowych;
- b) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik posiada stały zakład, który korzysta z uzgodnienia;
- c) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik uzyskuje dochód lub generuje zyski, mimo że dany właściwy podatnik nie jest rezydentem do celów podatkowych ani nie posiada stałego zakładu w żadnym państwie członkowskim;
- d) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik prowadzi działalność, mimo że dany właściwy podatnik nie jest rezydentem do celów podatkowych ani nie posiada stałego zakładu w żadnym państwie członkowskim.

8. W przypadku gdy zgodnie z ust. 7 właściwy podatnik jest zobowiązany do dokonania zgłoszeń organom kilku państw, jest on zwolniony z przekazywania informacji, jeśli dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje zostały już przekazane w innym państwie członkowskim.

9. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku gdy istnieje więcej niż jeden pośrednik, obowiązek przekazania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego spoczywał na wszystkich pośrednikach zaangażowanych w to samo podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne.

Dany pośrednik jest zwolniony z przekazywania informacji tylko w zakresie, w jakim dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje, o których mowa w ust. 14, zostały już przekazane przez innego pośrednika.

10. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku gdy obowiązek zgłoszenia spoczywa na właściwym podatniku i gdy istnieje więcej niż jeden właściwy podatnik, właściwym podatnikiem, który przekazuje informacje zgodnie z ust. 6, był podatnik, który widnieje wyżej na poniższej liście:

- a) właściwy podatnik, który uzgodnił podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne z pośrednikiem;
- b) właściwy podatnik, który zarządza wdrożeniem uzgodnienia.

Każdy właściwy pośrednik jest zwolniony z przekazywania informacji tylko w zakresie, w jakim dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje, o których mowa w ust. 14, zostały już przekazane przez innego właściwego podatnika.

11. Każde państwo członkowskie może przyjąć niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by każdy właściwy podatnik przekazywał informacje o stosowaniu przez siebie uzgodnienia administracji podatkowej w każdym roku, w którym zastosował uzgodnienie.
12. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników i właściwych podatników do przekazywania informacji na temat podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w odniesieniu do którego dokonano pierwszej czynności służącej jego wdrożeniu w okresie między dniem wejścia w życie a datą rozpoczęcia stosowania niniejszej dyrektywy. Pośrednicy i właściwi podatnicy, w stosownym przypadku, przekazują informacje o tych podlegających zgłoszeniu uzgodnieniach transgranicznych do dnia 31 sierpnia 2020 r.
13. Właściwy organ państwa członkowskiego, któremu przekazano informacje zgodnie z ust. 1–12 niniejszego artykułu, w drodze automatycznej wymiany przekazuje informacje określone w ust. 14 niniejszego artykułu właściwym organom wszystkich pozostałych państw członkowskich zgodnie z ustaleniami praktycznymi przyjętymi na mocy art. 21.
14. Informacje, które właściwy organ państwa członkowskiego jest zobowiązany przekazywać na mocy ust. 13, zawierają w zależności od przypadku:
- dane identyfikacyjne pośredników i właściwych podatników, w tym ich nazwę lub imię i nazwisko, datę i miejsce urodzenia (w przypadku osób fizycznych), rezydencję podatkową, numer »NIP« oraz, w stosownych przypadkach, osób będących przedsiębiorstwami powiązаныmi z właściwym podatnikiem;
  - informacje o cechach rozpoznawczych określonych w załączniku IV, które sprawiają, że dane uzgodnienie transgraniczne podlega zgłoszeniu;
  - streszczenie treści podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w tym wskazanie nazwy, pod jaką to uzgodnienie funkcjonuje, jeżeli taka istnieje, oraz opis stosownej działalności gospodarczej lub uzgodnień sformułowany w sposób abstrakcyjny i nieprowadzący do ujawnienia tajemnicy handlowej, przemysłowej lub zawodowej lub procesu produkcyjnego, lub do ujawnienia informacji, które byłoby sprzeczne z porządkiem publicznym;
  - dzień, w którym została lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego;
  - informacje o przepisach krajowych, które stanowią podstawę podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego;
  - wartość podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego;
  - określenie państwa członkowskiego właściwego podatnika lub właściwych podatników lub wszelkich pozostałych państw członkowskich, których może dotyczyć podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne;
  - określenie każdej innej osoby w państwie członkowskim, na którą to osobę podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne może mieć wpływ, wraz ze wskazaniem państwa członkowskiego, z którym powiązana jest taka osoba.
15. Brak reakcji ze strony administracji podatkowej na dane podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne nie oznacza zaaprobowania ważności lub sposobu opodatkowania tego uzgodnienia.
16. W celu ułatwienia wymiany informacji, o których mowa w ust. 13 niniejszego artykułu, Komisja przyjmuje ustalenia praktyczne niezbędne do wykonania przepisów niniejszego artykułu, w tym środki służące standaryzacji przekazywania informacji określonych w ust. 14 niniejszego artykułu, w ramach procedury ustanowienia standardowego formularza przewidzianego w art. 20 ust. 5.
17. Komisja nie ma dostępu do informacji, o których mowa w ust. 14 lit. a), c) i h).
18. Automatyczna wymiana informacji odbywa się w ciągu jednego miesiąca od końca kwartału, w którym te informacje przekazano. Pierwsze informacje zostaną przekazane do dnia 31 października 2020 r.;
- 3) art. 20 ust. 5 otrzymuje brzmienie:
- „5. Komisja przyjmuje zgodnie z procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2, standardowe formularze, w tym ustalenia językowe, w następujących przypadkach:
- 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.;
  - do celów automatycznej wymiany informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych zgodnie z art. 8ab przed dniem 30 czerwca 2019 r.



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

Ustalenia językowe, o których mowa w akapicie pierwszym, nie uniemożliwiają państwom członkowskim przekazywania informacji, o których mowa w art. 8a i 8ab, 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 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 niezbędne ustalenia praktyczne zgodnie z procedurą, 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 oraz art. 8ab ust. 13, 14 i 16 prowadzona jest zgodnie z ust. 1 niniejszego artykułu i mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi.”;

5) art. 23 ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Państwa członkowskie przekazują Komisji roczną ocenę skuteczności automatycznej wymiany informacji, o której mowa w art. 8, 8a, 8aa i 8ab, a także jej praktyczne wyniki. Komisja określa – w drodze aktów wykonawczych – formę i warunki przekazywania tej rocznej oceny. Te akty wykonawcze przyjmuje się zgodnie z procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2.”;

6) art. 25a otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 25a

### **Sankcje**

Państwa członkowskie przyjmują przepisy dotyczące sankcji mających zastosowanie w przypadku naruszenia przepisów krajowych przyjętych zgodnie z niniejszą dyrektywą dotyczących art. 8aa i 8ab oraz przyjmują wszelkie niezbędne środki w celu zapewnienia stosowania tych sankcji. Sankcje te muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstrasżające.”;

7) art. 27 otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 27

### **Sprawozdawczość**

1. Co pięć lat po dniu 1 stycznia 2013 r. Komisja składa Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie na temat stosowania niniejszej dyrektywy.

2. Co dwa lata po dniu 1 lipca 2020 r. państwa członkowskie i Komisja oceniają znaczenie załącznika IV, a Komisja przedstawia sprawozdanie Radzie. W stosownych przypadkach sprawozdaniu towarzyszy wniosek ustawodawczy.”;

8) dodaje się załącznik IV w brzmieniu określonym w załączniku do niniejszej dyrektywy.

### **Artykuł 2**

1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują, najpóźniej do dnia 31 grudnia 2019 r., przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie informują o tym Komisję.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 lipca 2020 r.

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

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

#### Artykuł 3

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

#### Artykuł 4

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia 25 maja 2018 r.

W imieniu Rady  
V. GORANOV  
Przewodniczący

---

## ZAŁĄCZNIK

## „ZAŁĄCZNIK IV

## CECHY ROZPOZNAWCZE

## Część I. Kryterium głównej korzyści

Ogólne cechy rozpoznawcze należące do kategorii A i szczególne cechy rozpoznawcze należące do kategorii B i kategorii C pkt 1 lit. b) ppkt (i), lit. c) i d) można uwzględnić jedynie, jeżeli spełnione jest »kryterium głównej korzyści«.

Kryterium to jest spełnione, jeżeli można ustalić, że główną korzyścią lub jedną z głównych korzyści, które – uwzględniając wszystkie odpowiednie fakty i okoliczności – dana osoba może spodziewać się uzyskać dzięki uzgodnieniu, jest korzyść podatkowa.

W kontekście cechy rozpoznawczej należącej do kategorii C pkt 1 spełnienie warunków określonych w kategorii C pkt 1 lit. b) ppkt (i), lit. c) lub d) nie może samo w sobie być powodem uznania, że dane uzgodnienie spełnia kryterium głównej korzyści.

## Część II: Kategorie cech rozpoznawczych

## A. Ogólne cechy rozpoznawcze wiążące się z kryterium głównej korzyści

1. Uzgodnienie, w ramach którego właściwy podatnik lub uczestnik uzgodnienia zobowiązuje się do przestrzegania klauzuli poufności potencjalnie zobowiązującej go do nieujawniania wobec innych pośredników lub organów podatkowych, w jaki sposób dane uzgodnienie może zapewniać korzyść podatkową.
2. Uzgodnienie, w ramach którego pośrednik jest uprawniony do otrzymania zapłaty (lub też odsetek, wynagrodzenia za koszty finansowania oraz innych opłat) za uzgodnienie, a wysokość tej zapłaty ustala się na podstawie:
  - a) kwoty korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia; lub
  - b) tego, czy dzięki uzgodnieniu rzeczywiście uzyskano korzyść podatkową. Obejmuje to zobowiązanie po stronie pośrednika do częściowego lub całkowitego zwrotu zapłaty w przypadku, gdy nie uzyskano części lub całości przewidywanej korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia.
3. Uzgodnienie, które wymaga znacznie ujednoliconej dokumentacji lub struktury i jest dostępne dla więcej niż jednego właściwego podatnika oraz może zostać wdrożone bez potrzeby znacznego dostosowywania.

## B. Szczególne cechy rozpoznawcze wiążące się z kryterium głównej korzyści

1. Uzgodnienie, w ramach którego jego uczestnik podejmuje rozmyślane działania obejmujące nabycie przedsiębiorstwa przynoszącego straty, zaprzestanie głównej działalności takiego przedsiębiorstwa i wykorzystywanie jego strat w celu zmniejszenia swoich zobowiązań podatkowych, w tym poprzez przeniesienie tych strat do innej jurysdykcji lub przyspieszenie wykorzystania tych strat.
2. Uzgodnienie, które prowadzi do przekształcenia dochodu w kapitał, darowizny lub inne kategorie dochodów, które są niżej opodatkowane lub zwolnione z podatku.
3. Uzgodnienie, które obejmuje transakcje określone generujące fikcyjny obrót środków, mianowicie poprzez angażowanie podmiotów pośredniczących nieodgrywających żadnych innych podstawowych funkcji gospodarczych lub poprzez zawieranie transakcji wzajemnie się kompensujących lub znoszących, lub mających inne podobne funkcje.

## C. Szczególne cechy rozpoznawcze powiązane z transakcjami transgranicznymi

1. Uzgodnienie, które obejmuje podlegające odliczeniu płatności transgraniczne między co najmniej dwoma powiązаныmi przedsiębiorstwami, w przypadku gdy jest spełniony co najmniej jeden z następujących warunków:
  - a) odbiorca nie jest rezydentem do celów podatkowych w żadnej jurysdykcji podatkowej;
  - b) odbiorca jest wprawdzie rezydentem do celów podatkowych w jednej z jurysdykcji, jednak jurysdykcja ta:
    - (i) nie pobiera podatku od osób prawnych lub pobiera podatek od osób prawnych według stawki zerowej lub niemal zerowej; lub
    - (ii) znajduje się w wykazie jurysdykcji państw trzecich, które zostały ocenione wspólnie przez państwa członkowskie lub w ramach OECD jako niechętne współpracy;

- c) wspomniane płatności są objęte całkowitym zwolnieniem z podatku w jurysdykcji, w której odbiorca jest rezydentem do celów podatkowych;
  - d) wspomniane płatności są objęte preferencyjnym systemem podatkowym w jurysdykcji, w której odbiorca jest rezydentem do celów podatkowych.
2. O odliczenia z tytułu tej samej amortyzacji składnika aktywów występuje się w więcej niż jednej jurysdykcji.
3. O ulgę z tytułu podwójnego opodatkowania w odniesieniu do tej samej pozycji dochodów lub kapitału występuje się w więcej niż jednej jurysdykcji.
4. Istnieje uzgodnienie, które obejmuje przeniesienie aktywów i w ramach którego kwoty uznawane za należne w zamian za te aktywa znacznie się różnią w odpowiednich jurysdykcjach.
- D. Szczególne cechy rozpoznawcze powiązane z automatyczną wymianą informacji i własnością rzeczywistą
1. Uzgodnienie, którego skutkiem może być obejście obowiązku dokonania zgłoszenia zgodnie z przepisami wdrażającymi ustawodawstwo Unii lub równoważnymi porozumieniami w sprawie automatycznej wymiany informacji na temat »rachunków finansowych«, w tym porozumieniami z państwami trzecimi, lub uzgodnienie, które wykorzystuje brak takich przepisów lub porozumień. Takie uzgodnienia obejmują przynajmniej:
- a) wykorzystanie rachunku, produktu lub inwestycji, które nie są lub rzekomo nie są »rachunkiem finansowym«, ale mają cechy, które są w znacznej mierze podobne do cech »rachunku finansowego«;
  - b) przenoszenie »rachunków finansowych« lub aktywów do jurysdykcji, lub wybór jurysdykcji, które nie są związane umowami w sprawie automatycznej wymiany informacji na temat »rachunków finansowych« z państwem, w którym właściwy podatnik ma miejsce zamieszkania;
  - c) zmianę klasyfikacji dochodu i kapitału na produkty lub płatności, które nie podlegają automatycznej wymianie informacji na temat »rachunków finansowych«;
  - d) przenoszenie lub konwersję »instytucji finansowej« lub »rachunku finansowego« lub znajdujących się tam aktywów do »instytucji finansowej« lub na »rachunek finansowy« lub do aktywów, które nie podlegają zgłaszaniu w ramach automatycznej wymiany informacji na temat »rachunków finansowych«;
  - e) wykorzystanie osób prawnych, uzgodnień lub struktur, które eliminują lub mają na celu wyeliminowanie obowiązku zgłoszenia ciążącego na najmniej jednym »posiadaczu rachunku« lub »osobie kontrolującej« na mocy przepisów o automatycznej wymianie informacji na temat »rachunków finansowych«;
  - f) uzgodnienia, które powodują, że procedury należytej staranności stosowane przez »instytucje finansowe« są nieskuteczne lub które wykorzystują słabości takich procedur stosowanych przez »instytucje finansowe« w celu wywiązania się z obowiązków zgłaszania informacji finansowych, w tym wybór jurysdykcji, które posiadają nieodpowiednie lub słabe systemy egzekwowania przepisów dotyczących przeciwdziałania praniu pieniędzy lub słabe wymogi w zakresie przejrzystości wobec osób prawnych lub konstrukcji prawnych.
2. Uzgodnienie obejmujące łańcuch nieprzejrzystej własności prawnej lub własności rzeczywistej z wykorzystaniem osób, konstrukcji lub struktur prawnych:
- a) które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej wspomaganej odpowiednim personelem, wyposażeniem, aktywami i pomieszczeniami; oraz
  - b) które są zarejestrowane, zarządzane, znajdują się, są kontrolowane lub założone w jurysdykcji innej niż jurysdykcja miejsca rezydencji co najmniej jednego z właścicieli rzeczywistych aktywów będących w posiadaniu takich osób, konstrukcji lub struktur prawnych; oraz
  - c) jeżeli nie można wskazać właścicieli rzeczywistych takich osób, konstrukcji lub struktur prawnych, zgodnie z definicją w dyrektywie (UE) 2015/849.
- E. Szczególne cechy rozpoznawcze powiązane z ustalaniem cen transferowych
1. Uzgodnienie obejmujące wykorzystanie jednostronnych zasad »bezpiecznej przystani«.
2. Uzgodnienie obejmujące przeniesienie trudnych do wycenienia wartości niematerialnych i prawnych. Termin »trudne do wycenienia wartości niematerialne i prawne« obejmuje wartości niematerialne i prawne lub prawa do nich, w przypadku których to wartości w momencie ich przenoszenia między powiązаныmi przedsiębiorstwami:
- a) nie istniały wiarygodne wartości porównywalne; oraz

- b) w momencie rozpoczęcia transakcji prognozy przyszłych przepływów pieniężnych lub dochodów, które miały pochodzić od wartości niematerialnych i prawnych, lub założenia zastosowane przy wycenie wartości niematerialnych i prawnych, są w wysokim stopniu niepewne, co sprawia, że w chwili przeniesienia trudno jest przewidzieć stopień ostatecznego powodzenia w odniesieniu do wartości niematerialnych i prawnych.
3. Uzgodnienie obejmujące transgraniczne przeniesienie funkcji lub ryzyka lub aktywów wewnątrz grupy, jeżeli prognozowany roczny wynik finansowy podmiotu przenoszącego lub podmiotów przenoszących przed odsetkami i opodatkowaniem, w trzyletnim okresie po przeniesieniu, wynosi mniej niż 50 % prognozowanego rocznego wyniku finansowego takiego podmiotu lub podmiotów przed odsetkami i opodatkowaniem, gdyby nie dokonano przeniesienia.”.
-