KOMISJA
EUROPEJSKA

Bruksela, dnia 21.3.2018
COM(2018) 147 final

2018/0072 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

ustanawiająca przepisy dotyczące opodatkowania osób prawnych, których obecność na rynku cyfrowym jest znacząca

{SWD(2018) 81 final} - {SWD(2018) 82 final}

UZASADNIENIE

1. KONTEKST WNIOSKU

• Przyczyny i cele wniosku

Gospodarka cyfrowa zmienia sposoby naszej interakcji, konsumpcji i robienia interesów. Przedsiębiorstwa cyfrowe rozwijają się znacznie szybciej niż gospodarka ogółem i nic nie wskazuje na to, by trend ten miał się zmienić. Technologie cyfrowe przynoszą społeczeństwu wiele korzyści, a z perspektywy podatkowej tworzą nowe możliwości dla organów administracji podatkowej, oferują rozwiązania pozwalające ograniczyć obciążenia administracyjne, ułatwiają współpracę między organami podatkowymi, a także pomagają w walce z uchylaniem się od opodatkowania.

Cyfryzacja wywiera jednak również presję na międzynarodowy system podatkowy, ponieważ wciąż zmieniają się modele biznesowe. W miarę jak cyfrowa transformacja gospodarki nabiera tempa, politycy starają się znaleźć rozwiązania, które zapewnią sprawiedliwe i efektywne opodatkowanie, zważywszy na fakt, że obecne zasady opodatkowania osób prawnych są przestarzałe i nie uwzględniają wspomnianych wyżej procesów. Zastosowanie obecnych przepisów dotyczących opodatkowania osób prawnych w gospodarce cyfrowej doprowadziło do rozbieżności polegających na tym, że miejsce, gdzie opodatkowywane są zyski, nie pokrywa się z miejscem, w którym dochodzi do tworzenia wartości. Przede wszystkim obowiązujące zasady nie odzwierciedlają obecnej sytuacji, w której transgraniczny handel przez internet, niewymagający fizycznej obecności stron, stał się łatwiejszy i w której przedsiębiorstwa opierają się w dużej mierze na trudnych do wycenienia wartościach niematerialnych, a generowane przez użytkowników treści i zgromadzone dane stanowią fundament działalności przedsiębiorstw cyfrowych umożliwiający im tworzenie wartości. Podmioty na szczeblu międzynarodowym, takie jak grupa G-20, dostrzegają potrzebę podjęcia działań w celu dostosowania przepisów dotyczących opodatkowania osób prawnych do gospodarki cyfrowej. Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) przeanalizowała tę kwestię w kontekście projektu BEPS[1] realizowanego przez OECD i grupę państw G-20. Na spotkaniu w marcu 2017 r. grupa G-20 zwróciła się do OECD o opracowanie sprawozdania okresowego na temat skutków cyfryzacji dla opodatkowania i przedstawienie go ministrom finansów państw grupy G-20 w kwietniu 2018 r. Osiągnięcie porozumienia na szczeblu globalnym może jednak okazać się trudne.

Wyzwania tego rodzaju zostały opisane w komunikacie Komisji „Sprawiedliwy i skuteczny system podatkowy w Unii Europejskiej dla jednolitego rynku cyfrowego” przyjętym w dniu 21 września 2017 r. W komunikacie tym Komisja przedstawiła swoją analizę wyzwań w obszarze opodatkowania, z jakimi wiąże się cyfryzacja gospodarki światowej. Następnie, w konkluzjach przyjętych w dniu 19 października 2017 r.[2], Rada Europejska podkreśliła potrzebę skutecznego i sprawiedliwego systemu podatkowego na miarę ery cyfrowej i wyraziła oczekiwanie, że Komisja przedstawi stosowne wnioski na początku 2018 r.

[1] Sprawozdanie OECD na temat działania 1 w ramach projektu BEPS „Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy”, 2015.

[2] Posiedzenie Rady Europejskiej (w dniu 19 października 2017 r.) – konkluzje (dok. EUCO 14/17).

W swoich konkluzjach z dnia 5 grudnia 2017 r.[3] Rada Ecofin również zasygnalizowała, że oczekuje na odpowiednie wnioski Komisji najpóźniej na początku 2018 r., „przy uwzględnieniu stosownych zmian w bieżących pracach OECD i po przeprowadzeniu oceny wykonalności prawnej i technicznej, jak również wpływu gospodarczego ewentualnych reakcji na wyzwania związane z opodatkowaniem zysków z gospodarki cyfrowej".

Obecnie obowiązujące przepisy dotyczące opodatkowania osób prawnych są oparte na zasadzie, że zyski należy opodatkowywać tam, gdzie powstaje wartość. Jednak w przeważającej części zostały one opracowane na początku XX wieku z myślą o tradycyjnych przedsiębiorstwach, które nie prowadzą działalności w internecie, i określają przesłanki uruchomienia prawa do opodatkowania w danym państwie („gdzie opodatkować") oraz do określenia części wpływów przedsiębiorstwa, jaką należy przypisać do danego państwa („ile opodatkować"), przede wszystkim w oparciu o fizyczną obecność tego przedsiębiorstwa w danym państwie, bez uwzględnienia wartości wytworzonej przez użytkowników w danej jurysdykcji. Oznacza to, że podmioty niebędące rezydentami do celów podatkowych są objęte opodatkowaniem w danym kraju jedynie wtedy, gdy są w tym państwie obecne, tj. mają w tym państwie obecność równoważną ze stałym zakładem[4]. Takie przepisy nie uwzględniają jednak globalnego zasięgu działań cyfrowych, w przypadku których obecność fizyczna nie jest już niezbędnym wymogiem, pozwalającym na dostawę dóbr cyfrowych. Konieczne są zatem nowe wskaźniki w odniesieniu do znaczącej obecności gospodarczej, aby móc ustanowić prawa do nakładania podatków w przypadku nowych cyfrowych modeli biznesowych.

Gdy działalność podlega opodatkowaniu w danym państwie, pozostaje jeszcze kwestia określenia zysków wypracowanych w ramach tej działalności i przypisania ich do tego państwa. Zgodnie z obecnie obowiązującymi zasadami opodatkowania osób prawnych narzędziem służącym do tego, by przypisywać zyski grup wielonarodowych do poszczególnych państw, są przepisy dotyczące cen transferowych, a przypisywanie to odbywa się w oparciu o analizę funkcji, aktywów i ryzyka w łańcuchu wartości grupy. W kontekście opodatkowania zysków z działalności gospodarczej, jakie można przypisać stałemu zakładowi, hipotetycznie tworzony jest odrębny podmiot[5], w odniesieniu do którego przez analogię stosuje się wytyczne OECD w sprawie cen transferowych. Obecne przepisy, które zostały opracowane dla tradycyjnych modeli biznesowych, nie odzwierciedlają jednak faktu, że cyfrowe modele biznesowe różnią się od modeli tradycyjnych pod kątem tego, w jaki sposób tworzona jest wartość. Prowadzi to do zakłócenia konkurencji i ma negatywny wpływ na dochody publiczne. Gospodarka cyfrowa opiera się w znacznym stopniu na wartościach niematerialnych i prawnych, takich jak dane użytkowników, i korzysta z zaawansowanych metod analizy danych w celu pozyskania wartości z tych danych. Takie struktury biznesowe, które coraz częściej stają się źródłami wartości w koncernach wielonarodowych, trudno jest wycenić. Identyfikacja i wycena aktywów niematerialnych i prawnych, a także ustalenie ich wkładu w tworzenie wartości w ramach grupy, to zadanie wymagające nowych metod

[3] Konkluzje Rady z dnia 5 grudnia 2017 r. – Reagowanie na wyzwania związane z opodatkowaniem zysków z gospodarki cyfrowej (FISC 346 ECOFIN 1092).

[4] Art. 5 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

[5] Art. 7 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

przypisywania zysków, które pozwolą lepiej uchwycić proces tworzenia wartości w nowych modelach biznesowych.

Niniejszy wniosek ma na celu rozwiązanie wspomnianych powyżej problemów w zakresie gospodarki cyfrowej poprzez zaproponowanie kompleksowego rozwiązania w ramach istniejących systemów opodatkowania osób prawnych w państwach członkowskich. Przewiduje on stworzenie wspólnego systemu opodatkowania działalności cyfrowej w UE, który należycie uwzględnia specyfikę gospodarki cyfrowej.

Po pierwsze, niniejszy wniosek ustanawia zasady określania więzi podatkowej w przypadku przedsiębiorstw cyfrowych prowadzących działalność transgraniczną, które nie posiadają fizycznej obecności handlowej (dalej: „znacząca obecność cyfrowa"). Aby ustalić znaczącą obecność cyfrową, konieczne są nowe wskaźniki, co pozwoli ustanawiać i chronić prawa państw członkowskich do nakładania podatków w przypadku nowych cyfrowych modeli biznesowych.

Po drugie, we wniosku określono zasady przypisywania zysków do działalności cyfrowej. Zasady te powinny lepiej uchwycić proces tworzenia wartości w cyfrowych modelach biznesowych, które opierają się w dużym stopniu na wartościach niematerialnych i prawnych.

Niniejsza dyrektywa, po wdrożeniu do ustawodawstw państw członkowskich, będzie miała zastosowanie do transgranicznej działalności cyfrowej w obrębie Unii, nawet jeśli obowiązujące umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarte między państwami członkowskimi nie zostaną odpowiednio zmienione. Będzie miała również zastosowanie w sytuacji, gdy podmiot gospodarczy mający siedzibę w jurysdykcji pozaunijnej prowadzi działalność w danym państwie członkowskim, w oparciu o znaczącą obecność cyfrową, a państwo to nie ma zawartej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z odnośną jurysdykcją.

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

Niniejszy wniosek jest elementem starań podejmowanych na szczeblu UE i na szczeblu międzynarodowym zmierzających do dostosowania obecnych ram podatkowych do gospodarki cyfrowej.

Jeżeli chodzi o szczebel międzynarodowy, wyzwanie polegające na zagwarantowaniu sprawiedliwego opodatkowania dochodów wszystkich podmiotów w gospodarce cyfrowej zostało już zdefiniowane w sprawozdaniu z działania 1 realizowanego w projekcie OECD i państw grupy G-20 dotyczącym erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS)[6], jak również w sprawozdaniu okresowym OECD na temat opodatkowania gospodarki cyfrowej, które zostało przedstawione ministrom finansów państw grupy G-20 w marcu 2018 r. W sprawozdaniu okresowym przedstawiono różne warianty działania w celu sprostania temu wyzwaniu, a OECD zamierza wypracować rozwiązanie oparte na konsensusie do 2020 r.

Zdaniem Komisji najlepszym podejściem byłoby znalezienie wielostronnych, międzynarodowych rozwiązań w obszarze opodatkowania gospodarki cyfrowej, zważywszy

[6] OECD (2018), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS*, OECD Publishing, Paryż.http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en.

na globalny charakter tego zagadnienia. Komisja ściśle współpracuje z OECD w celu wypracowania międzynarodowego rozwiązania w tym obszarze. Ze względu na złożony charakter zagadnienia i szeroki wachlarz kwestii, które wymagają uwagi, osiągnięcie postępów na poziomie międzynarodowym jest jednak trudne, a wypracowanie globalnego konsensusu może potrwać. W związku z tym Komisja postanowiła przystąpić do działania. Niniejszy wniosek ma posłużyć za wkład do trwających obecnie prac na forum OECD, które są niezbędne w celu osiągnięcia globalnego konsensusu w tej sprawie. Prezentując unijną wizję tego, jak w kompleksowy sposób można sprostać wyzwaniom gospodarki cyfrowej, proponowana dyrektywa będzie stanowić punkt wyjścia do międzynarodowych dyskusji nad globalnym rozwiązaniem. UE powinna zachęcać i wspierać partnerów światowych, by wykonali krok w tym kierunku.

Na szczeblu unijnym wniosek ten opiera się na licznych inicjatywach podjętych przez Komisję w celu zapewnienia sprawiedliwego i skutecznego systemu opodatkowania osób prawnych w Unii[7].

W szerszym kontekście należy podkreślić, że optymalnym rozwiązaniem na rzecz zapewnienia bardziej sprawiedliwego i skutecznego systemu opodatkowania osób prawnych w UE byłby wniosek w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB). W swoim obecnym zakresie CCCTB nie jest jednak w stanie zaoferować strukturalnego rozwiązania pewnych istotnych problemów w obszarze opodatkowania przedsiębiorstw działających na rynku cyfrowym. Wynika to z faktu, że CCCTB ma ograniczony zakres (jej zastosowanie jest obowiązkowe jedynie w przypadku dużych korporacji wielonarodowych), jak również z tego, że definicja stałego zakładu w ramach CCCTB jest zbliżona do tej obecnie stosowanej na szczeblu międzynarodowym. Co więcej, zasady przypisywania zysków (formuła repartycji) w ramach CCCTB mogą w niewystarczającym stopniu odzwierciedlać działalność cyfrową przedsiębiorstwa. Zasady określania więzi podatkowej w przypadku działalności cyfrowej powinny zostać włączone do CCCTB. Ponadto, w odniesieniu do przypisywania zysków dużych grup wielonarodowych należy dostosować formułę repartycji w ramach CCCTB, tak by skutecznie odzwierciedlała ona działalność cyfrową. Komisja z zadowoleniem przyjmuje zmiany w sprawozdaniach Komisji Gospodarczej i Monetarnej Parlamentu Europejskiego dotyczących wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych i CCCTB, które stanowią dobrą podstawę do dalszych prac na rzecz zapewnienia sprawiedliwego opodatkowania działalności cyfrowej[8]. Komisja wyraża gotowość do współpracy z państwami członkowskimi i Parlamentem, aby przeanalizować, w jaki sposób postanowienia dyrektywy można włączyć do CCCTB.

Niniejsza dyrektywa stanowi część pakietu, który obejmuje również zalecenie do państw członkowskich w sprawie uwzględnienia przez nie w kontekście umów o unikaniu podwójnego opodatkowania z państwami trzecimi odnośnych przepisów dotyczących

[7] COM(2015) 302 final.

[8] Sprawozdanie z dnia 22 lutego 2018 r. na temat wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych (COM(2016)0685 – C8-0472/2016 – 2016/0337 (CNS)) oraz sprawozdanie z dnia 26 lutego 2018 r. na temat wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB) (COM(2016)0683 – C8-0471/2016 – 2016/0336 (CNS)).

znaczącej obecności cyfrowej i przypisywania zysków, a także wniosek dotyczący dyrektywy przewidującej rozwiązanie przejściowe oraz komunikat objaśniający kontekst i powiązania między poszczególnymi wnioskami.

Komisja zaleca państwom członkowskim, by powieliły przepisy zawarte w niniejszej dyrektywie w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania z państwami trzecimi, ponieważ w przypadku istnienia takiej umowy między państwem członkowskim a jurysdykcją pozaunijną postanowienia umowy mogą być nadrzędne wobec proponowanych przepisów dotyczących znaczącej obecności cyfrowej.

Ponadto Komisja przedstawia dziś wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie podatku od usług cyfrowych (DST), stanowiącego proste rozwiązanie przejściowe w zakresie opodatkowania działalności cyfrowej w UE. Podatek ten będzie pobierany od przychodów wynikających ze świadczenia niektórych usług cyfrowych[9] i będzie obowiązywać tymczasowo, do czasu osiągnięcia kompleksowego rozwiązania w tym zakresie.

- **Spójność z innymi politykami Unii**

Niniejszy wniosek jest spójny z unijną strategią jednolitego rynku cyfrowego[10], w której Komisja zobowiązała się do zapewnienia osobom fizycznym i przedsiębiorstwom dostępu do działalności online na warunkach uczciwej konkurencji, a także do udostępnienia możliwości cyfrowych osobom fizycznym i przedsiębiorstwom oraz wzmocnienia pozycji Europy jako światowego lidera w dziedzinie gospodarki cyfrowej.

2. PODSTAWA PRAWNA, POMOCNICZOŚĆ I PROPORCJONALNOŚĆ

- **Podstawa prawna**

Prawodawstwo Unii dotyczące podatków innych niż podatek obrotowy wchodzi w zakres art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE). Stanowi on, że środki uchwalone na podstawie tego artykułu w celu zbliżenia przepisów mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego.

- **Pomocniczość (w przypadku kompetencji niewyłącznych)**

Niniejszy wniosek jest zgodny z zasadą pomocniczości. Ponieważ przedsiębiorstwa cyfrowe są w stanie prowadzić działalność transgraniczną bez potrzeby fizycznej obecności, zarówno wewnątrz Unii, jak i z terytorium państw trzecich, niezbędne są jednolite przepisy gwarantujące, że przedsiębiorstwa te będą odprowadzać podatki tam, gdzie osiągają zyski. Zważywszy na transgraniczny charakter działalności cyfrowej, potrzebna jest inicjatywa na szczeblu UE, która przyniesie wartość dodaną w porównaniu z tym, co można by osiągnąć za pomocą różnorodnych środków krajowych. Wspólna inicjatywa obejmująca cały rynek wewnętrzny umożliwi bezpośrednie i jednolite stosowanie przepisów dotyczących znaczącej obecności cyfrowej na terenie całej Unii, co zapewni wszystkim państwom członkowskim

[9] Wniosek dotyczący dyrektywy Rady w sprawie wspólnego systemu podatku od przychodów wynikających ze świadczenia niektórych usług cyfrowych („podatek od usług cyfrowych”), COM(2018) 148 final.

[10] Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady, Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów – Strategia jednolitego rynku cyfrowego dla Europy (COM(2015) 192 final z 6.5.2015).

równe warunki działania i da podatnikom pewność prawa. Przyjęcie jednostronnego i niejednolitego podejścia przez każde państwo członkowskie mogłoby być nieefektywne i prowadzić do fragmentacji jednolitego rynku, dając przyczynek do konfliktów pomiędzy politykami krajowymi oraz zakłóceń i przeszkód podatkowych dla przedsiębiorstw w UE. Jeśli celem ma być przyjęcie rozwiązań, które obejmą cały rynek wewnętrzny, jedyną właściwą strategią jest opracowanie skoordynowanych inicjatyw na szczeblu UE.

- **Proporcjonalność**

Proponowana dyrektywa jest konieczna, właściwa i odpowiednia do osiągnięcia zamierzonego celu. Nie przewiduje ona harmonizacji stawek podatku od osób prawnych w UE i w związku z tym nie ogranicza prawa państw członkowskich do wpływania na zamierzoną przez nie wysokość dochodów z tytułu podatku od osób prawnych. Nie ingeruje ona w krajowe rozwiązania w zakresie rozmiaru interwencji sektora publicznego i struktury dochodów podatkowych. Proponowany w niej bardziej efektywny sposób opodatkowania działalności cyfrowej osób prawnych działających w UE ma przyczynić się do skuteczniejszego funkcjonowania rynku wewnętrznego.

- **Wybór instrumentu**

Zakłócenia na rynku wewnętrznym, w postaci opisanej powyżej, można wyeliminować jedynie za pomocą wiążących norm i zbliżenia przepisów podatkowych w drodze wspólnych ram prawnych. Przyjęcie niewiążącego instrumentu byłoby rozwiązaniem nieoptymalnym, gdyż państwa członkowskie mogłyby zdecydować, że nie wdrożą go wcale, lub mogłoby doprowadzić do podejścia fragmentarycznego. Taka sytuacja byłaby bardzo niepożądana. Prowadziłaby bowiem do niepewności prawa dla podatników i zagrażała osiągnięciu celu, jakim jest stworzenie skoordynowanego i spójnego systemu opodatkowania osób prawnych na rynku wewnętrznym.

Zgodnie z art. 115 TFUE: „Rada, stanowiąc jednomyślnie [...] uchwala dyrektywy w celu zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych Państw Członkowskich, które mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego”. Traktat nakazuje zatem, by w obszarze podatków innych niż podatek obrotowy (objęty art. 113 TFUE) przepisy były uchwalane wyłącznie w formie dyrektyw.

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

- **Konsultacje z zainteresowanymi stronami**

Strategia konsultacji skupiła się na trzech głównych grupach podmiotów zainteresowanych: organach administracji podatkowej państw członkowskich, przedsiębiorstwach i obywatelach. Dwa główne działania w tym zakresie polegały na przeprowadzeniu otwartych konsultacji publicznych, w ramach których otrzymano łącznie 446 odpowiedzi w ciągu 12 tygodni (od dnia 26 października 2017 r. do dnia 3 stycznia 2018 r.), oraz na rozesłaniu ukierunkowanej ankiety do wszystkich organów administracji podatkowej w Unii. Jeżeli chodzi o rozwiązanie kompleksowe, wniosek dotyczący obecności cyfrowej w UE jest rozwiązaniem

preferowanym przez ponad połowę respondentów konsultacji[11]. Taką opinię wyraziła większość respondentów z obydwu grup objętych konsultacjami: zarówno 14 z 21 krajowych organów podatkowych, jak i 58 % spośród 446 osób, które udzieliły odpowiedzi w ramach otwartych konsultacji publicznych, uważa, że wniosek w sprawie „obecności cyfrowej w UE" stanowi najlepszy instrument, by rozwiązać obecne problemy w zakresie międzynarodowych zasad opodatkowania gospodarki cyfrowej. Do respondentów nie zwrócono się bezpośrednio o wyrażenie opinii w sprawie preferowanego przez nich podejścia względem jurysdykcji pozaunijnych. O inicjatywie poinformowano także członków Platformy na rzecz dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych (składającej się ze wszystkich organów podatkowych w UE oraz 15 organizacji reprezentujących przedsiębiorców, społeczeństwo obywatelskie i osoby zajmujące się zawodowo podatkami) oraz zasięgnięto ich opinii. Uwzględniono także uwagi nadesłane spontanicznie.

- **Ocena skutków**

Rada ds. Kontroli Regulacyjnej w Komisji przeanalizowała ocenę skutków wniosku w dniu 7 lutego 2018 r. i wydała pozytywną opinię w sprawie wniosku oraz kilka zaleceń, które wzięto pod uwagę. W załączniku 1 do dokumentu roboczego służb Komisji towarzyszącego niniejszemu wnioskowi zawarto opinię Rady, zalecenia oraz wyjaśnienie, w jaki sposób zostały one uwzględnione. W załączniku 3 przedstawiono zestawienie, na kogo będzie miał wpływ niniejszy wniosek oraz jak ten wpływ będzie wyglądał.

W ramach oceny skutków niniejszego wniosku przeprowadzono analizę zarówno podstawowych wariantów reformy, jak i innych wariantów zmian w ramach istniejącego międzynarodowego systemu podatkowego. Ze względu na ograniczoną wykonalność prawną lub polityczną zrezygnowano z bardziej fundamentalnych reform, ponieważ na obecnym etapie są one nierealistyczne. Zamiast tego rozwiązanie powinno polegać przede wszystkim na zmianie istniejącej koncepcji stałego zakładu oraz zasad przypisywania zysków. Jednocześnie odrzucono koncepcję, by przyjąć rozwiązanie jedynie w ramach wniosku dotyczącego CCCTB, gdyż jego zakres byłby zbyt ograniczony w celu wypracowania rozwiązania strukturalnego, które miałoby szansę sprawdzić się również poza granicami UE. Preferowaną opcją w celu rozwiązania tej kwestii na szczeblu UE była zatem osobna dyrektywa, która ma unowocześnić przepisy dotyczące stałego zakładu i zasad przypisywania zysków.

4. WPŁYW NA BUDŻET

Niniejszy wniosek dotyczący dyrektywy nie będzie miał wpływu na budżet UE.

5. ELEMENTY FAKULTATYWNE

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

Przepisy zawarte w niniejszym wniosku powinny zostać uwzględnione w systemach opodatkowania osób prawnych państw członkowskich i we wniosku Komisji w sprawie CCCTB, a także powinny zostać ostatecznie odzwierciedlone w odnośnych zmianach

[11] Zob. załącznik 2 do oceny skutków.

w modelowej konwencji podatkowej OECD na szczeblu międzynarodowym. Po przyjęciu dyrektywy Komisja będzie monitorować jej wdrażanie i stosowanie w ścisłej współpracy z państwami członkowskimi.

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Zakres stosowania (art. 2)

Niniejszy wniosek dotyczy podatników będących osobami prawnymi, którzy są zarejestrowani lub mają siedzibę w UE, a także przedsiębiorstw zarejestrowanych lub mających siedzibę w jurysdykcji pozaunijnej niezwiązanej umową o unikaniu podwójnego opodatkowania z państwem członkowskim, w którym stwierdzono znaczącą obecność cyfrową podatnika. Wniosek nie dotyczy przedsiębiorstw zarejestrowanych lub mających siedzibę w jurysdykcji pozaunijnej związanej umową o unikaniu podwójnego opodatkowania z państwem członkowskim, w którym przedsiębiorstwa te mają znaczącą obecność cyfrową, tak aby uniknąć naruszenia postanowień umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Sytuacja może być odmienna w przypadku, gdy obowiązująca umowa podatkowa z jurysdykcją pozaunijną zawiera podobne postanowienie dotyczące znaczącej obecności cyfrowej, które powoduje powstanie podobnych praw i obowiązków w odniesieniu do takiej jurysdykcji.

Definicje (art. 3)

W artykule tym przedstawiono definicje różnych pojęć niezbędnych do stosowania przepisów dyrektywy (między innymi usługi cyfrowe, interfejs cyfrowy, przychody, podmiot, użytkownik i okres rozliczeniowy).

Usługa cyfrowa to usługa świadczona za pomocą internetu lub sieci elektronicznej, której świadczenie – ze względu na jej charakter – jest zasadniczo zautomatyzowane i wymaga minimalnego udziału człowieka. Definicja ta odpowiada definicji „usług świadczonych drogą elektroniczną”, o których mowa w art. 7 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, i obejmuje usługi tego samego rodzaju.

Aby wykluczyć więź podatkową opierającą się wyłącznie na miejscu konsumpcji, sama sprzedaż towarów lub usług z wykorzystaniem internetu lub sieci elektronicznej nie jest uważana za usługę cyfrową. Na przykład umożliwienie dostępu (za wynagrodzeniem) do cyfrowego rynku kupna i sprzedaży samochodów osobowych jest usługą cyfrową, ale nie jest nią sprzedaż samochodu za pośrednictwem takiej strony internetowej.

Minimalny udział człowieka oznacza, że usługa jest świadczona z minimalnym udziałem człowieka po stronie *dostawcy*, bez względu na poziom zaangażowania czynnika ludzkiego po stronie użytkownika. Usługę uznaje się za wymagającą jedynie minimalnego udziału człowieka także w sytuacji, gdy dostawca najpierw tworzy system, a następnie regularnie go aktualizuje lub dokonuje w nim napraw w przypadku problemów w jego funkcjonowaniu.

Znacząca obecność cyfrowa (art. 4)

Koncepcja znaczącej obecności cyfrowej ma pomóc w ustaleniu więzi podatkowej z daną jurysdykcją. Z tego względu powinna być traktowana jako dodatkowa w stosunku do istniejącego pojęcia stałego zakładu. Proponowane przepisy dotyczące ustalania więzi podatkowej w przypadku przedsiębiorstw cyfrowych w danym państwie członkowskim opierają się na wielkości przychodów osiąganych ze świadczenia usług cyfrowych, liczbie użytkowników usług cyfrowych lub liczbie umów na dostawę danej usługi cyfrowej. Kryteria te pozwalają w przybliżeniu określić „ślad cyfrowy" przedsiębiorstwa w danej jurysdykcji na podstawie pewnych wskaźników dotyczących działalności gospodarczej. Powinny one odzwierciedlać stopień, w jakim działalność przedsiębiorstwa cyfrowego opiera się na ogromnej bazie użytkowników, ich zaangażowaniu oraz zapewnianym przez nich wkładzie, a także wartość tworzoną przez użytkowników dla tych przedsiębiorstw. W kryteriach należy uwzględnić różne rodzaje modeli biznesowych. Cyfrowe modele biznesowe są bowiem bardzo różnorodne. Niektóre z nich mają bardzo szeroką bazę użytkowników, inne natomiast mogą mieć mniejszą liczbę użytkowników, lecz mimo to mogą w dużym stopniu opierać się na ich znacznym zaangażowaniu, jeżeli każdy z użytkowników wnosi wkład o dużej wartości. Ponadto kryteria powinny zapewniać porównywalne traktowanie w różnych państwach członkowskich, bez względu na ich wielkość, a także wyłączać przedsiębiorstwa o niewielkiej działalności cyfrowej.

W przypadku trzech wspomnianych wyżej kryteriów (przychody, liczba użytkowników i liczba umów) określono różne wartości progowe. O znaczącej obecności cyfrowej w danym państwie członkowskim można mówić, jeżeli spełnione jest co najmniej jedno z nich: jeśli przychody z tytułu świadczenia usług cyfrowych na rzecz użytkowników w danej jurysdykcji przekraczają 7 000 000 EUR w danym okresie rozliczeniowym, jeśli liczba użytkowników usług cyfrowych w danym państwie członkowskim przekracza 100 000 w danym okresie rozliczeniowym lub jeśli liczba umów handlowych na usługi cyfrowe przekracza 3 000.

Jak wyjaśniono w ocenie skutków[12], należy dopilnować, by każda z tych wartości progowych została wyznaczona na wystarczająco wysokim poziomie, tak by wykluczyć małe przedsiębiorstwa, w przypadku których zyski przypisywane do obecności cyfrowej nie pokryłyby nawet kosztów przestrzegania przepisów podatkowych dotyczących stałego zakładu, co pozwoli zapewnić proporcjonalność środka przy stosowaniu tych trzech alternatywnych wartości. Próg dotyczący przychodów został określony tak, by nawet przy niskich stawkach przedsiębiorstwo mogło pokryć szacowane koszty przestrzegania przepisów podatkowych ponoszonych w przypadku posiadania dodatkowego stałego zakładu. Próg dotyczący liczby użytkowników powinien odzwierciedlać podobną wartość wyrażoną w kategoriach pieniężnych w oparciu o średni przychód na użytkownika. Próg dotyczący liczby umów handlowych powinien odzwierciedlać fakt, że w obliczeniach należy brać pod uwagę jedynie umowy między przedsiębiorstwami, gdyż wartość takich umów jest zwykle wyższa niż w przypadku umów zawieranych z osobami fizycznymi. W związku z tym próg

[12] W części 6.3.

dotyczący liczby umów między przedsiębiorcami powinien być znacznie niższy niż próg dotyczący liczby użytkowników.

Zyski, które można przypisać do znaczącej obecności cyfrowej (art. 5)

Proponowane przepisy dotyczące przypisywania zysków do znaczącej obecności cyfrowej opierają się na obecnie obowiązujących zasadach dotyczących stałych zakładów. Potwierdzają one zasadę, zgodnie z którą zyski przypisywane do znaczącej obecności cyfrowej to zyski, które zostałyby osiągnięte w drodze świadczenia pewnych rodzajów znaczącej działalności gospodarczej wykonywanej za pośrednictwem interfejsu cyfrowego – w szczególności w ramach transakcji z innymi częściami tego samego przedsiębiorstwa – gdyby była ona odrębnym i niezależnym przedsiębiorstwem wykonującym taką samą lub podobną działalność na takich samych lub podobnych warunkach, uwzględniając wykorzystane aktywa, wykonywane funkcje i podjęte ryzyko. Oznacza to, że fundamentalną zasadą regulującą przypisywanie zysków do znaczącej obecności cyfrowej jest nadal zatwierdzone podejście OECD. Ramy te należy jednak dostosować w jednolity sposób, tak by odzwierciedlały one sposoby tworzenia wartości w kontekście działalności cyfrowej. Analiza funkcjonalna stałego zakładu pokazuje faktycznie, że kryterium funkcji decyzyjnych i zarządczych, istotne z perspektywy przejęcia odpowiedzialności za ryzyko i ustalenia własności ekonomicznej aktywów, w kontekście działalności cyfrowej nie jest wystarczające do tego, by zapewnić przypisanie zysków do znaczącej obecności cyfrowej w sposób, który odzwierciedlałby tworzenie wartości. Taka sytuacja ma miejsce w przypadku znaczącej obecności cyfrowej będącej wynikiem działalności za pośrednictwem interfejsu cyfrowego, bez fizycznej obecności w danej jurysdykcji, lub w przypadku gdy w jurysdykcji, gdzie odnotowano znaczącą obecność cyfrową, nie są sprawowane żadne funkcje decyzyjne i zarządcze.

W ramach analizy funkcjonalnej znaczącej obecności cyfrowej za funkcje o istotnym znaczeniu ekonomicznym, które mają znaczenie z perspektywy przypisywania własności ekonomicznej aktywów i ryzyka do znaczącej obecności cyfrowej, należy uznać działania podejmowane przez przedsiębiorstwo za pośrednictwem interfejsu cyfrowego dotyczące danych i użytkowników. Przy przypisywaniu zysków należy wziąć pod uwagę rozwój, udoskonalanie, utrzymywanie, ochronę i wykorzystywanie wartości niematerialnych i prawnych w toku wykonywania działalności istotnej z ekonomicznego punktu widzenia w ramach obecności na rynku cyfrowym, nawet jeśli taka działalność nie jest powiązana z funkcjami decyzyjnymi i zarządczymi w danym państwie członkowskim.

Na przykład w przypadku pozyskiwania nowych użytkowników sieci społecznościowej to zestaw wartości niematerialnych i prawnych, które można przypisać do działalności takiej sieci, przyczynia się w kluczowym stopniu do zagwarantowania pozytywnych zewnętrznych efektów sieci, tj. do tego, że użytkownicy mają możliwość połączenia się z wieloma innymi użytkownikami. Rozrastanie się sieci, do czego dochodzi za pośrednictwem znaczącej obecności cyfrowej, prowadzi do dalszego rozwoju tego zestawu wartości niematerialnych i prawnych, które mogłyby dodatkowo zyskać na znaczeniu, gdyby dane generowane przez

użytkowników zostały przetworzone przez sieć społecznościową i wykorzystane w celu sprzedaży przestrzeni reklamowej po wyższych stawkach, co byłoby możliwe dzięki temu, że reklamy zostałyby dostosowane do zainteresowań użytkowników.

Wynika z tego, że funkcje związane z rozwojem, udoskonalaniem, utrzymywaniem, ochroną i wykorzystywaniem niepowtarzalnych wartości niematerialnych i prawnych są typowe dla znaczącej obecności cyfrowej. Każdy rodzaj działalności istotnej z ekonomicznego punktu widzenia na swój sposób przyczynia się do tworzenia wartości w cyfrowych modelach biznesowych i stanowi integralną część tych modeli. Za najbardziej odpowiednią metodę przypisywania zysków do znaczącej obecności cyfrowej uznaje się zatem często metodę podziału zysków. W tym kontekście potencjalne czynniki decydujące o podziale zysków mogłyby obejmować wydatki poniesione na badania, rozwój i wprowadzanie do obrotu (które można przypisać do znaczącej obecności cyfrowej – w stosunku do wydatków, które można przypisać centrali lub znaczącej obecności cyfrowej w innych państwach członkowskich), jak również liczbę użytkowników w państwie członkowskim oraz dane zgromadzone w każdym państwie członkowskim.

Proponowane przepisy określają jedynie ogólne zasady przypisywania zysków do znaczącej obecności cyfrowej. Bardziej szczegółowe wytyczne w tej kwestii mogłyby zostać opracowane na właściwych forach międzynarodowych lub na szczeblu UE.

2018/0072 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

ustanawiająca przepisy dotyczące opodatkowania osób prawnych, których obecność na rynku cyfrowym jest znacząca

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[13],

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego[14],

stanowiąc zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą,

a także mając na uwadze, co następuje:

(1) Szybka transformacja gospodarki światowej w wyniku cyfryzacji wywołuje nowego rodzaju presję na systemy opodatkowania osób prawnych zarówno na szczeblu unijnym, jak i międzynarodowym, stawiając pod znakiem zapytania możliwość ustalenia, w którym kraju przedsiębiorstwa cyfrowe mają odprowadzać podatki i w jakiej wysokości. Choć podmioty na szczeblu międzynarodowym, takie jak grupa G-20, dostrzegają potrzebę dostosowania przepisów dotyczących opodatkowania osób prawnych do gospodarki cyfrowej, osiągnięcie porozumienia na poziomie globalnym może okazać się trudne.

(2) W sprawozdaniu OECD pt. „Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy” z realizacji działania 1 w ramach projektu dotyczącego erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS) opublikowanym w październiku 2015 r. określono szereg różnych podejść do kwestii opodatkowania gospodarki cyfrowej, które zostały następnie przeanalizowane w sprawozdaniu okresowym OECD pt. „Tax challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018”. W miarę jak cyfrowa transformacja gospodarki nabiera tempa, nasila się również potrzeba znalezienia rozwiązań, które pozwolą w sprawiedliwy i skuteczny sposób opodatkować przedsiębiorstwa cyfrowe.

(3) W komunikacie Komisji „Sprawiedliwy i skuteczny system podatkowy w Unii Europejskiej dla jednolitego rynku cyfrowego” przyjętym w dniu 21 września 2017 r. stwierdzono, że w obliczu wyzwań, które pojawiły się wraz z gospodarką cyfrową, niezbędne są nowe międzynarodowe zasady umożliwiające ustalenie, gdzie jest tworzona wartość przedsiębiorstw i w jaki sposób należy ją przypisywać do celów opodatkowania. Takie nowe przepisy obejmowałyby reformę obecnych

[13] Dz.U. C , , s. .
[14] Dz.U. C , , s. .

międzynarodowych zasad opodatkowania, jeśli chodzi o definicję stałego zakładu i metody przypisywania zysków do działalności cyfrowej.

(4) W swoich konkluzjach z dnia 19 października 2017 r. Rada Europejska podkreśliła potrzebę skutecznego i sprawiedliwego systemu podatkowego na miarę ery cyfrowej i wyraziła oczekiwanie, że Komisja przedstawi stosowne wnioski na początku 2018 r.[15] W swoich konkluzjach z 5 grudnia 2017 r. Rada Ecofin podkreśliła, że „uzgodniona na szczeblu światowym definicja stałego zakładu i związane z tym pojęciem zasady ustalania cen transferowych i przypisywania zysków powinny również mieć zasadnicze znaczenie przy reagowaniu na wyzwania związane z opodatkowaniem zysków z gospodarki cyfrowej", a ponadto zachęcała do „ścisłej współpracy między UE, OECD i innymi partnerami międzynarodowymi w zakresie reagowania na wyzwania związane z opodatkowaniem zysków z gospodarki cyfrowej"[16].

W tym kontekście państwa członkowskie powinny zostać zobowiązane do włączenia przepisów do krajowych systemów opodatkowania osób prawnych, co umożliwi im wykonywanie praw do nakładania podatków. W związku z tym należy wyjaśnić, jakie podatki od osób prawnych obowiązują w poszczególnych państwach członkowskich. W przepisach należy rozszerzyć definicję stałego zakładu oraz umożliwić ustalenie więzi podatkowej w przypadku znaczącej obecności cyfrowej w danej jurysdykcji. Ponadto należy określić ogólne zasady przypisywania zysków podlegających opodatkowaniu do takiej obecności cyfrowej. Zasadniczo przepisy te powinny mieć zastosowanie do wszystkich podatników będących osobami prawnymi bez względu na to, czy są oni rezydentami podatkowymi w Unii czy poza nią.

(5) Przepisy nie powinny mieć natomiast zastosowania do podmiotów, które są rezydentami podatkowymi w jurysdykcji pozaunijnej, z którą państwo członkowskie znaczącej obecności cyfrowej ma podpisaną umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania, chyba że umowa taka obejmuje postanowienia dotyczące znaczącej obecności cyfrowej, które powodują powstanie podobnych praw i obowiązków w przypadku takiej jurysdykcji jak ustanowione w niniejszej dyrektywie. Ma to zapobiec ewentualnym konfliktom z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartymi z jurysdykcjami pozaunijnymi, zważywszy że jurysdykcje takie nie są ogólnie związane prawem UE.

(6) Aby zapewnić solidną definicję więzi podatkowej w przypadku przedsiębiorstwa cyfrowego w danym państwie członkowskim, należy dopilnować, by definicja taka opierała się na wielkości przychodów osiąganych ze świadczenia usług cyfrowych, liczbie użytkowników lub liczbie umów handlowych na takie usługi. Odnośne progi powinny odzwierciedlać znaczenie obecności cyfrowej w przypadku różnych rodzajów modeli biznesowych oraz uwzględniać różny stopień, w jakim wnosi ona wkład w proces tworzenia wartości. Ponadto kryteria takie powinny gwarantować jednolite traktowanie w różnych państwach członkowskich, bez względu na ich wielkość, a także wyłączać przedsiębiorstwa o niewielkiej działalności cyfrowej. Sprzedaż towarów lub usług za pośrednictwem internetu lub sieci elektronicznej nie powinna być uznawana za usługę cyfrową w rozumieniu niniejszej dyrektywy.

---

15 Posiedzenie Rady Europejskiej (w dniu 19 października 2017 r.) – konkluzje (dok. EUCO 14/17).

16 Konkluzje Rady z dnia 5 grudnia 2017 r. – Reagowanie na wyzwania związane z opodatkowaniem zysków z gospodarki cyfrowej (FISC 346 ECOFIN 1092).

(7) Aby umożliwić opodatkowanie znaczącej obecności cyfrowej przedsiębiorstwa w innej jurysdykcji zgodnie z przepisami krajowymi tej jurysdykcji, konieczne jest ustanowienie zasad przypisywania zysków do takiej obecności. Zasady te powinny opierać się na obecnie obowiązujących zasadach przypisywania zysków oraz analizie funkcjonalnej wykonywanych funkcji, wykorzystywanych aktywów i ryzyka ponoszonego w działalności istotnej z ekonomicznego punktu widzenia wykonywanej w ramach znaczącej obecności cyfrowej za pośrednictwem interfejsu cyfrowego. Szczególną uwagę należy zwrócić na fakt, że w przypadku działalności cyfrowej znaczna część wartości tworzona jest tam, gdzie znajdują się użytkownicy, gdzie gromadzone i przetwarzane są dotyczące ich dane oraz gdzie świadczone są usługi cyfrowe. Jako że działalność istotna z ekonomicznego punktu widzenia wykonywana w ramach znaczącej obecności cyfrowej w wyjątkowy sposób przyczynia się do tworzenia wartości w cyfrowych modelach biznesowych, metodą stosowaną zwykle w celu sprawiedliwego przypisania zysków do znaczącej obecności cyfrowej powinna być metoda podziału zysków. Nie powinno to jednak uniemożliwiać podatnikowi korzystania z alternatywnej metody, zgodnej z zasadami przyjętymi na poziomie międzynarodowym, jeśli podatnik może wykazać – na podstawie wyników analizy funkcjonalnej – że alternatywna metoda oparta na powszechnie przyjętych zasadach międzynarodowych jest bardziej odpowiednia. Niezmiernie istotne jest również, by czynniki decydujące o podziale zysków były silnie powiązane z procesem tworzenia wartości.

(8) Jednym z kluczowych celów niniejszej dyrektywy jest zwiększenie odporności całego rynku wewnętrznego, tak by był on w stanie sprostać wyzwaniom związanym z opodatkowaniem gospodarki cyfrowej. Cel ten nie może zostać osiągnięty w wystarczającym stopniu przez państwa członkowskie działające w pojedynkę, ponieważ przedsiębiorstwa cyfrowe są w stanie prowadzić działalność transgraniczną bez konieczności fizycznej obecności w danej jurysdykcji, a zatem niezbędne są przepisy, które zagwarantują, że przedsiębiorstwa te będą odprowadzać podatki w jurysdykcjach, w których osiągają zyski. Zważywszy na ów wymiar transgraniczny, inicjatywa na szczeblu UE przyniesie wartość dodaną w porównaniu z tym, co można by osiągnąć za pomocą różnorodnych środków krajowych. Wspólna inicjatywa obejmująca cały rynek wewnętrzny jest niezbędna, by zapewnić jednolite stosowanie przepisów dotyczących znaczącej obecności cyfrowej na terenie całej Unii. Przyjęcie jednostronnego i niejednolitego podejścia przez każde państwo członkowskie mogłoby być nieefektywne i prowadzić do fragmentacji jednolitego rynku, dając przyczynek do konfliktów pomiędzy politykami krajowymi oraz zakłóceń i przeszkód podatkowych dla przedsiębiorstw w UE. Ponieważ cele niniejszej dyrektywy mogą zostać lepiej osiągnięte na poziomie UE, Unia może przyjąć środki zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej. Zgodnie z zasadą proporcjonalności, określoną w tym artykule, dyrektywa nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów.

(9) Konieczne jest, by przetwarzanie danych osobowych, które odbywa się w kontekście niniejszej dyrektywy, podlegało przepisom rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679[17], w tym obowiązkowi zapewnienia odpowiednich środków technicznych i organizacyjnych, by zagwarantować spełnienie wymogów tego

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

rozporządzenia, w szczególności tych odnoszących się do zgodności przetwarzania z prawem, bezpieczeństwa przetwarzania, informowania, praw osób, których dane dotyczą, a także zasady uwzględniania ochrony danych w fazie projektowania i zasady domyślnej ochrony danych. Tam, gdzie to możliwe, dane osobowe należy anonimizować.

(10) Komisja powinna ocenić wdrożenie niniejszej dyrektywy pięć lat po jej wejściu w życie i przedstawić Radzie stosowne sprawozdanie. Państwa członkowskie powinny przekazać Komisji wszelkie informacje, które są niezbędne do tej oceny. Należy ustanowić komitet doradczy ds. opodatkowania gospodarki cyfrowej, który będzie rozpatrywać kwestie dotyczące stosowania dyrektywy.

(11) Zgodnie ze wspólną deklaracją polityczną państw członkowskich i Komisji z dnia 28 września 2011 r. dotyczącą dokumentów wyjaśniających[18] państwa członkowskie zobowiązały się do złożenia, w uzasadnionych przypadkach, wraz z powiadomieniem o środkach transpozycji, jednego lub więcej dokumentów wyjaśniających związki między elementami dyrektywy a odpowiadającymi im częściami krajowych instrumentów transpozycyjnych. W odniesieniu do niniejszej dyrektywy ustawodawca uznaje, że przekazanie takich dokumentów jest uzasadnione.

(12) Państwa członkowskie powinny być zobowiązane do stosowania przepisów niniejszej dyrektywy począwszy od następnego okresu rozliczeniowego rozpoczynającego się po upływie terminu transpozycji. Ma to zapewnić, by nowe przepisy zaczęły obowiązywać w każdym państwie członkowskim w możliwie zbliżonym terminie, mając na względzie fakt, że w różnych państwach członkowskich mogą obowiązywać różne okresy rozliczeniowe,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

[18] Dz.U. C 369 z 17.12.2011, s. 14.

ROZDZIAŁ I

PRZEDMIOT, DEFINICJE I ZAKRES STOSOWANIA

Artykuł 1

Przedmiot

Niniejsza dyrektywa ustanawia przepisy rozszerzające pojęcie stałego zakładu mające zastosowanie do celów podatku od osób prawnych w poszczególnych państwach członkowskich, tak by objąć nim znaczącą obecność cyfrową, za pośrednictwem której przedsiębiorstwo prowadzi w całości lub częściowo działalność gospodarczą. Dyrektywa ustanawia także pewne zasady przypisywania zysków do znaczącej obecności cyfrowej lub ich powiązania z taką obecnością do celów podatku od osób prawnych.

Artykuł 2

Zakres stosowania

Niniejsza dyrektywa ma zastosowanie do podmiotów bez względu na to, gdzie są one rezydentem do celów podatku od osób prawnych – w państwie członkowskim czy w państwie trzecim.

Niemniej w przypadku podmiotów, które są rezydentami do celów podatku od osób prawnych w państwie trzecim, z którym państwo członkowskie ma umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania, niniejsza dyrektywa obowiązuje tylko wówczas, gdy umowa ta zawiera postanowienia podobne do przepisów art. 4 i 5 niniejszej dyrektywy w odniesieniu do tego państwa trzeciego, a postanowienia te są obowiązujące.

Artykuł 3

Definicje

Do celów niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

1) „podatek od osób prawnych” oznacza jeden z podatków od osób prawnych wyszczególnionych w załączniku I lub podobny podatek wprowadzony w późniejszym czasie;

2) „interfejs cyfrowy” oznacza dowolne oprogramowanie, w tym stronę internetową lub jej część oraz aplikacje, w tym aplikacje mobilne, do którego dostęp mają użytkownicy;

3) „adres protokołu internetowego (IP)” oznacza serię cyfr przypisaną do urządzeń sieciowych w celu umożliwienia ich komunikacji za pośrednictwem internetu;

4) „użytkownik” oznacza osobę fizyczną lub przedsiębiorstwo;

5) „usługi cyfrowe” oznaczają usługi świadczone za pomocą internetu lub sieci elektronicznej, których świadczenie – ze względu na ich charakter – jest zasadniczo

zautomatyzowane i wymaga minimalnego udziału człowieka, a ich wykonywanie bez wykorzystania technologii informacyjnej jest niemożliwe, w tym w szczególności:

a) ogólnie dostawy produktów w formie cyfrowej, łącznie z oprogramowaniem, jego modyfikacjami lub nowszymi wersjami;

b) usługi umożliwiające lub wspomagające obecność przedsiębiorstw lub osób w sieci elektronicznej, takie jak witryna lub strona internetowa;

c) usługi generowane automatycznie przez komputer i przesyłane poprzez internet lub sieć elektroniczną w odpowiedzi na określone dane wprowadzone przez usługobiorcę;

d) odpłatne przekazywanie prawa do wystawiania na sprzedaż towarów lub usług za pośrednictwem witryny internetowej działającej jako rynek online, na którym potencjalni kupujący przedstawiają swoje oferty przy wykorzystaniu automatycznych procedur oraz na którym strony są informowane o dokonaniu sprzedaży za pomocą wiadomości e-mail generowanej automatycznie przez komputer;

e) pakiety usług internetowych oferujące dostęp do informacji, w których element telekomunikacyjny ma charakter pomocniczy i drugorzędny, innymi słowy pakiety wykraczające poza oferowanie samego dostępu do internetu i obejmujące inne elementy, takie jak strony, które umożliwiają dostęp do aktualnych wiadomości, informacji meteorologicznych lub turystycznych, gier, umożliwiają hosting witryn internetowych, dostęp do grup dyskusyjnych lub innych podobnych elementów;

f) usługi wyszczególnione w załączniku II.

Usługi cyfrowe nie obejmują usług wymienionych w załączniku III ani sprzedaży towarów lub usług za pośrednictwem internetu lub sieci elektronicznej;

6) „przychody” oznaczają przychody ze sprzedaży oraz z innych transakcji, bez podatku od wartości dodanej oraz innych podatków i należności pobieranych w imieniu organów rządowych, w formie pieniężnej lub niepieniężnej, w tym przychody ze zbycia aktywów i praw, odsetki, dywidendy oraz inne wypłaty zysku, przychody z likwidacji, należności licencyjne, dotacje i subwencje, otrzymane darowizny, odszkodowania i dobrowolne płatności. Przychody obejmują również niepieniężne darowizny dokonane przez podatnika będącego osoba prawną. Przychody nie obejmują kapitału pozyskanego przez podatnika będącego osoba prawną ani zadłużenia mu spłaconego;

7) „podmiot” oznacza osobę prawną lub porozumienie prawne, które prowadzi działalność gospodarczą albo za pośrednictwem przedsiębiorstwa, albo struktury przejrzystej do celów podatkowych;

8) „okres rozliczeniowy” oznacza rok podatkowy, rok kalendarzowy lub dowolny inny odpowiedni okres do celów podatku od osób prawnych;

9) „przedsiębiorstwo powiązane” oznacza podmiot, który jest związany z konkretnym podmiotem na co najmniej z następujących sposobów:

a) jeden z podmiotów jest członkiem zarządu drugiego i jest w stanie wywierać znaczący wpływ na ten drugi podmiot;

b) jeden z podmiotów uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad drugim poprzez udział kapitałowy, który – bezpośrednio lub pośrednio – przekracza 20 % praw głosu;

c) jeden z podmiotów posiada udział w kapitale drugiego dzięki prawu własności, które – bezpośrednio lub pośrednio – obejmuje ponad 20 % kapitału.

Jeśli w zarządzaniu, kontroli lub kapitale tego samego podmiotu na jeden lub więcej sposobów określonych w lit. a)–c) uczestniczy więcej niż jeden podmiot, wszystkie takie podmioty są również uznawane za przedsiębiorstwa wzajemnie powiązane.

Jeśli ten sam podmiot uczestniczy w zarządzaniu, kontroli lub kapitale więcej niż jednego podmiotu na jeden lub więcej sposobów określonych w lit. a)–c), wszystkie takie podmioty są również uznawane za przedsiębiorstwa wzajemnie powiązane.

W przypadku udziału pośredniego spełnienie kryteriów określonych w lit. b) i c) ustala się, mnożąc wyrażone procentowo wysokości udziału na kolejnych poziomach. Uznaje się, że podmiot posiadający ponad 50 % praw głosu posiada 100 % tych praw.

ROZDZIAŁ II

ZNACZĄCA OBECNOŚĆ CYFROWA

Artykuł 4

Znacząca obecność cyfrowa

1. Do celów podatku od osób prawnych uznaje się, że stały zakład istnieje wtedy, gdy występuje znacząca obecność cyfrowa, za pośrednictwem której całkowicie lub częściowo prowadzona jest działalność gospodarcza

2. Ust. 1 stanowi uzupełnienie i nie wpływa na stosowanie ani nie ogranicza stosowania wszelkich innych testów – na mocy prawa unijnego lub krajowego – koniecznych do stwierdzenia istnienia stałego zakładu w państwie członkowskim do celów podatku od osób prawnych, czy to w szczególności w związku ze świadczeniem usług cyfrowych, czy też w innym kontekście.

3. Uznaje się, że w danym państwie członkowskim istnieje w danym okresie rozliczeniowym „znacząca obecność cyfrowa”, jeżeli prowadzona za jej pośrednictwem działalność gospodarcza polega całkowicie lub częściowo na świadczeniu usług cyfrowych za pośrednictwem interfejsu cyfrowego i spełniony jest co najmniej jeden z następujących warunków w odniesieniu do świadczenia tych usług przez podmiot prowadzący tę działalność, łącznie ze świadczeniem takich usług za pośrednictwem interfejsu cyfrowego przez ogół przedsiębiorstw powiązanych z tym podmiotem:

a) część łącznych przychodów uzyskanych w tym okresie rozliczeniowym, wynikająca ze świadczenia usług cyfrowych użytkownikom znajdującym się w tym państwie członkowskim w tym okresie rozliczeniowym, przekracza 7 000 000 EUR;

b) liczba użytkowników jednej lub większej liczby usług cyfrowych, którzy znajdują się w tym państwie członkowskim w tym okresie rozliczeniowym, przekracza 100 000;

c) liczba umów handlowych na świadczenie takich usług cyfrowych, które zostały zawarte w tym okresie rozliczeniowym przez użytkowników znajdujących się w tym państwie członkowskim, przekracza 3 000.

4. W odniesieniu do korzystania z usług cyfrowych uznaje się, że użytkownik znajduje się w danym państwie członkowskim w okresie rozliczeniowym, jeżeli korzysta z urządzenia w tym państwie członkowskim w tym okresie rozliczeniowym, aby uzyskać dostęp do interfejsu cyfrowego, za pośrednictwem którego dostarczane są usługi cyfrowe.

5. W odniesieniu do zawierania umów na dostawę usług cyfrowych:

a) umowę uznaje się za umowę handlową, jeśli użytkownik zawiera ją w ramach prowadzonej przez siebie działalności;

b) uznaje się, że użytkownik znajduje się w danym państwie członkowskim w okresie rozliczeniowym, jeżeli jest on rezydentem do celów podatku od osób prawnych w tym państwie członkowskim w tym okresie rozliczeniowym lub jeżeli jest rezydentem do celów podatku od osób prawnych w państwie trzecim, lecz ma stały zakład w tym państwie członkowskim w tym okresie rozliczeniowym.

6. Państwo członkowskie, w którym używane jest urządzenie użytkownika, ustala się przez odniesienie do adresu protokołu internetowego (IP) urządzenia lub przy pomocy innej dowolnej metody geolokalizacji, jeżeli jest ona bardziej dokładna.

7. Część łącznych przychodów, o której mowa w ust. 3 lit. a), ustala się proporcjonalnie do liczby przypadków skorzystania z tego urządzenia w danym okresie rozliczeniowym przez użytkowników znajdujących się w dowolnym kraju na świecie w celu uzyskania dostępu do interfejsu cyfrowego, za pośrednictwem którego dostarczane są usługi cyfrowe.

Artykuł 5

Zyski przypisywane do znaczącej obecności cyfrowej lub powiązane z taką obecnością

1. Zyski przypisywane do znaczącej obecności cyfrowej lub powiązane z taką obecnością w danym państwie członkowskim podlegają opodatkowaniu w ramach opodatkowania osób prawnych wyłącznie w tym państwie członkowskim.

2. Zyski przypisywane do znaczącej obecności cyfrowej lub powiązane z taką obecnością to zyski, które zostałyby wypracowane w ramach takiej obecności, gdyby była ona odrębnym i niezależnym przedsiębiorstwem wykonującym taką samą lub podobną działalność na takich samych lub podobnych warunkach – w szczególności w ramach transakcji z innymi częściami tego przedsiębiorstwa, uwzględniając wykorzystane aktywa, wykonywane funkcje i podjęte ryzyko.

3. Do celów ust. 2 ustalenie wysokości zysków przypisywanych do znaczącej obecności cyfrowej lub powiązanych z taką obecnością odbywa się na podstawie analizy funkcjonalnej. Aby określić funkcje znaczącej obecności cyfrowej oraz przypisać do niej własność ekonomiczną aktywów i ryzyko, bierze się pod uwagę działalność istotną z ekonomicznego punktu widzenia wykonywaną w ramach takiej obecności za pośrednictwem interfejsu cyfrowego. W tym celu za funkcje znaczącej obecności cyfrowej o istotnym znaczeniu ekonomicznym, które przypisują do takiej obecności ryzyko i własność ekonomiczna

aktywów, uznaje się działania realizowane przez przedsiębiorstwo za pośrednictwem interfejsu cyfrowego związane z danymi lub użytkownikami.

4. Aby ustalić wysokość zysków do przypisania zgodnie z ust. 2, w należytym stopniu uwzględnia się działalność istotną z ekonomicznego punktu widzenia wykonywaną w ramach znaczącej obecności cyfrowej, która ma znaczenie dla rozwijania, udoskonalania, utrzymywania, ochrony i wykorzystywania wartości niematerialnych i prawnych przedsiębiorstwa.

5. Rodzaje działalności istotnej z ekonomicznego punktu widzenia wykonywane w ramach znaczącej obecności cyfrowej za pośrednictwem interfejsu cyfrowego obejmują między innymi następujące działania:

a) gromadzenie, przechowywanie, przetwarzanie, analizowanie, wykorzystywanie i sprzedaż danych użytkowników;

b) gromadzenie, przechowywanie, przetwarzanie i wyświetlanie treści tworzonych przez użytkowników;

c) sprzedaż przestrzeni reklamowej w internecie;

d) udostępnianie treści pochodzących od stron trzecich na rynku cyfrowym;

e) świadczenie wszelkich innych usług cyfrowych niewymienionych w lit. a)–d).

6. Aby ustalić kwotę zysków do przypisania zgodnie z ust. 1–4, podatnicy korzystają z metody podziału zysków, chyba że podatnik udowodni – mając na względzie wyniki analizy funkcjonalnej – że bardziej odpowiednia jest alternatywna metoda oparta na powszechnie przyjętych zasadach międzynarodowych. Czynniki decydujące o podziale zysków mogą obejmować wydatki poniesione na badania, rozwój i wprowadzanie do obrotu, jak również liczbę użytkowników oraz dane zgromadzone w każdym państwie członkowskim.

ROZDZIAŁ III

PRZEPISY KOŃCOWE

Artykuł 6

Przegląd

1. Komisja dokonuje oceny wdrożenia niniejszej dyrektywy pięć lat po jej wejściu w życie i przedstawia Radzie sprawozdanie z jej wdrożenia.

2. Państwa członkowskie przekazują Komisji wszelkie informacje, które są niezbędne do oceny wdrożenia niniejszej dyrektywy.

Artykuł 7

Komitet ds. opodatkowania gospodarki cyfrowej

1. Niniejszym ustanawia się komitet doradczy ds. opodatkowania gospodarki cyfrowej zwany Komitetem DigiTax.

2. W skład komitetu ds. opodatkowania gospodarki cyfrowej wchodzą przedstawiciele państw członkowskich i Komisji. Komitetowi przewodniczy przedstawiciel Komisji. Komisja zapewnia obsługę sekretarską komitetu.

3. Komitet DigiTax przyjmuje swój regulamin wewnętrzny.

4. Komitet DigiTax rozpatruje kwestie dotyczące stosowania niniejszej dyrektywy, podniesione przez przewodniczącego komitetu, z jego własnej inicjatywy lub na wniosek przedstawiciela państwa członkowskiego, oraz informuje Komisję o swoich wnioskach.

Artykuł 8

Ograniczenia dotyczące danych pozyskiwanych od użytkowników

Dane, które mogą być pozyskiwane od użytkowników do celów stosowania niniejszej dyrektywy, ograniczają się do danych wskazujących na państwo członkowskie, w którym znajdują się użytkownicy, i nie pozwalają na identyfikację tych użytkowników.

Artykuł 9

Transpozycja

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 stycznia 2020 r. w odniesieniu do okresów rozliczeniowych rozpoczynających się tego dnia lub po tej dacie.

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 10

Wejście w życie

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

Artykuł 11

Adresaci

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia […] r.

W imieniu Rady
Przewodniczący