



EVROPSKA
KOMISIJA

Strasbourg, 12.9.2023
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Predlog

DIREKTIVA SVETA

o transfernih cenah

{SWD(2023) 308-309}

OBRAZLOŽITVENI MEMORANDUM

1. OZADJE PREDLOGA

• Razlogi za predlog in njegovi cilji

Ta predlog je del svežnja, znanega kot „Poslovanje v Evropi: okvir za obdavčitev dohodkov“ ali „BEFIT“. Sveženj poleg tega predloga o določanju transfernih cen, ki v zakonodajo EU vključuje ključna načela za določanje transfernih cen, da bi se predstavili določeni skupni pristopi za države članice, vključuje drugi ločen predlog, ki določa skupni sklop pravil za izračun davčne osnove velikih skupin družb v EU.

Določanje transfernih cen se nanaša na določanje cen za transakcije med povezanimi podjetji (tj. člani istega mednarodnega podjetja), ki vključujejo prenos premoženja ali storitev. Znatno obseg svetovne trgovine sestavljajo mednarodni prenosi blaga in storitev, kapitala in neopredmetenih sredstev (kot je intelektualna lastnina) znotraj mednarodnega podjetja; taki prenosi se imenujejo „transakcije znotraj skupine“.

„Transakcij znotraj skupine“ ne urejajo nujno tržne sile, temveč jih lahko v veliki meri usmerjajo skupni interesi skupine kot celote. Ker davčni izračuni na splošno temeljijo na računih na ravni subjekta, bodo cene ali drugi pogoji, pod katerimi se izvajajo te transakcije znotraj skupine, vplivali na dohodke in/ali odhodke zadevnih subjektov v zvezi s temi transakcijami ter posledično na znesek dobička, ki ga vsak subjekt v skupini evidentira za davčne namene. Višja cena pomeni večje dohodke prodajalca in manjše dohodke kupca. Nižja cena pomeni manjše dohodke prodajalca in večje dohodke kupca. Transferna cena zato vpliva na davčno osnovo tako v državi prodajalca kot tudi v državi kupca, ki sta vključena v čezmejno transakcijo.

Zato je pomembno, da se za prenose znotraj skupine določi ustrezna cena, imenovana „transferna cena“. „Določanje transfernih cen“ je splošni izraz za oblikovanje cen transakcij med povezanimi strankami.

V skladu z veljavnimi mednarodnimi standardi, ki jih je razvila Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD)¹, morajo biti cene čezmejnih transakcij med povezanimi subjekti mednarodne skupine oblikovane na enaki osnovi kot transakcije med tretjimi osebami v primerljivih okoliščinah. To načelo se imenuje „načelo običajnih tržnih pogojev“, zajeto pa je v členu 9 (Povezana podjetja) vzorčne davčne konvencije OECD o dohodku in kapitalu².

Vendar člen 9 ne določa podrobnih pravil o določanju transfernih cen. OECD je sčasoma razvil smernice OECD za določanje transfernih cen za mednarodna podjetja in davčne uprave³ (v nadaljnjem besedilu: smernice OECD za določanje transfernih cen), ki vsebujejo napotke glede pomena in uporabe načela običajnih tržnih pogojev. Te smernice so bile oblikovane kot nezavezujoč instrument za pomoč mednarodnim podjetjem in davčnim organom pri iskanju rešitev v zadevah določanja transfernih cen, s katerimi bi se kar najbolj zmanjšal obseg sporov in omejili pravdni postopki. Smernice OECD za določanje transfernih cen so bile prvič objavljene leta 1995 in se redno posodablja.

¹ Glej spletno mesto OECD: <https://www.oecd.org/>.

² Vzorčna davčna konvencija OECD o dohodku in kapitalu (<https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>).

³ Smernice OECD za določanje transfernih cen za mednarodna podjetja in davčne uprave (<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>).

Šteje se, da člen 9 vzorčne konvencije OECD ne vzpostavlja nacionalnega režima določanja transference cen, če načelo običajnih tržnih pogojev ni bilo vključeno v nacionalno zakonodajo. Dejansko se na splošno razume, da člen 9 ni „samoizvršljiv“, kar zadeva domačo uporabo. Vendar v jurisdikcijah običajno velja nacionalna zakonodaja, ki zagotavlja določeno usklajevanje osnovnih načel v skladu s standardom običajnih tržnih pogojev, tudi če uporaba ni enaka po vsem svetu. Poleg tega imajo lahko jurisdikcije lastne upravne smernice in/ali predpise, ki podrobneje pojasnjujejo nacionalne določbe in zagotavljajo napotke za njihovo razlago.

Utemeljitev tega predloga izhaja iz dejstva, da so skoraj vse države članice tudi članice OECD⁴ in so zato zavezane upoštevanju načel in priporočil OECD. Vendar se kljub politični zavezi večine držav članic status in vloga smernic OECD za določanje transference cen med njimi trenutno razlikujeta. Poleg tega na ravni Unije pravila o določanju transference cen trenutno niso usklajena z zakonodajnimi akti, čeprav imajo vse države članice nacionalno zakonodajo, ki določa skupen pristop k osnovnim načelom. Vendar ta zakonodaja ni povsem usklajena. Ker ima vsaka država članica široko diskrecijsko pravico pri razlagi in uporabi smernic OECD za določanje transference cen, je to področje zelo kompleksno in povzroča neenake konkurenčne pogoje za podjetja.

Nacionalna zakonodaja držav članic na primer kaže razlike v opredelitvi pojma „povezana podjetja“ in zlasti pri opredelitvi pojma „nadzor“, ki je običajno predpogoj za uporabo določanja transference cen. Določene države članice pri določanju, ali je merilo nadzora izpolnjeno, uporabljajo 25-odstotni prag lastniškega deleža, druge pa ta prag postavljajo na 50 %. To pomeni, da se podjetja soočajo z davčno negotovostjo, visokimi stroški izpolnjevanja obveznosti ter pogostimi in dolgotrajnimi pravnimi spori, ki med drugim povzročajo znatne zneske pravnih stroškov in ustvarjajo ovire za čezmejno poslovanje ter velika tveganja dvojne in/ali čezmerne obdavčitve.

Tveganje dvojne in čezmerne obdavčitve za podjetja, ki poslujejo čezmejno, povzroča pomanjkanje davčne gotovosti zaradi možnih davčnih sporov⁵ med davčnimi upravami različnih držav članic v primerih, ko imajo v okviru njihovega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb različna stališča v zvezi z obravnavo posamezne transakcije. V čedalje bolj globaliziranem in konkurenčnem svetovnem gospodarstvu se povečuje potreba po večji davčni gotovosti na enotnem trgu. Zato si nekatera podjetja, da bi si zagotovila večjo davčno gotovost v zvezi s svojimi davčnimi zadevami, prizadevajo od davčnega organa pridobiti davčna stališča v zvezi z obravnavo nekaterih transakcij. Če pa je davčno stališče enostransko, lahko druge zadevne države članice še vedno izpodbijajo dogovorjeno obravnavo takih transakcij. Zato tudi ob pridobitvi enostranskega davčnega stališča obstaja stvarno tveganje davčnih sporov in morebitne dvojne ali čezmerne obdavčitve.

Zapletenost pravil o določanju transference cen in njihovo različno izvajanje v nacionalni zakonodaji držav članic povzroča številne druge težave:

- **Preusmerjanje dobička in izogibanje davkom⁶:** transferne cene je mogoče z lahkoto prirejati za preusmerjanje dobička in jih uporabiti v okviru shem agresivnega davčnega načrtovanja.

⁴ Malta, Ciper, Bolgarija in Romunija niso članice OECD.

⁵ Eno od velikih podjetij je tudi poudarilo, da se je povečalo število davčnih sporov v zvezi z določanjem transference cen znotraj EU in odpravo davčnega odtegljaja.

⁶ OECD je na začetku projekta za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička leta 2013 ob priznavanju metodoloških in podatkovnih omejitev ocenila, da bi lahko svetovne izgube

- **Pravdni postopki⁷ in dvojna obdavčitev⁸:** področje določanja transfernih cen je bolj subjektivno kot druga področja neposredne in posredne obdavčitve, zato so spori bolj pogosti, saj davčne uprave nimajo vedno skupnega interesa in si zadev ne razlagajo vedno enako. Do sporov namreč prihaja, ker bi morala za preprečitev dvojne obdavčitve dobro utemeljeni primarni prilagoditvi (navzgor) s strani ene davčne uprave v idealnem primeru slediti ustrezna prilagoditev (navzdol) s strani druge uprave. To pomeni, da bi morala druga davčna uprava ustrezno zmanjšati svojo davčno osnovo, kar je najverjetneje možnost, ki bi se ji zadevna davčna uprava raje izognila.
- **Visoki stroški izpolnjevanja obveznosti:** dvojna obdavčitev je že zdaj precejšen strošek za podjetja, ki poslujejo čezmejno. Poleg tega so precejšnji tudi stroški izpolnjevanja davčnih obveznosti⁹, povezani z določanjem transfernih cen. Ti stroški izhajajo iz obveznosti podjetij, da ugotovijo, katere cene bi se lahko štete za primerljive tržne cene, izvajanja študij ter zbiranja in vzdrževanja/posodabljanja s tem povezane dokumentacije.

Te davčne ovire za podjetja ovirajo pravilno delovanje enotnega trga in možnosti za uresničitev njegovega potenciala v smislu povečanja učinkovitosti. Zato je ogrožena konkurenčnost enotnega trga.

prihodkov od davka od dohodkov pravnih oseb zaradi praks erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička znašale od 100 do 240 milijard USD letno (glej <https://www.oecd.org/tax/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>); Prirejanje pri določanju transfernih cen je bilo opredeljeno kot ena od praks erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Izboljšanju smernic o načelu običajnih tržnih pogojev so bili namenjeni zlasti ukrepi 8–10 projekta za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, da se zagotovi, da rezultati nastajajo na podlagi gospodarske realnosti in ne le tega, kar je na papirju. V zvezi s tem je namen končnega poročila o ukrepih 8–10 uskladiti rezultate določanja transfernih cen z ustvarjanjem vrednosti mednarodne skupine podjetij.

⁷ Uradni statistični podatki OECD kažejo, da se je ob koncu leta 2021 število nerešenih postopkov medsebojnega dogovora, aktiviranih za reševanje dvojne obdavčitve, ki izhaja iz zadev v zvezi z določanjem transfernih cen, povečalo za 33 % v primerjavi z letom 2016 (iz evidenc postopkov medsebojnega dogovora je razvidno, da je bilo ob koncu leta 2021 6 000 zadev nerešenih postopkov medsebojnega dogovora, ob koncu leta 2016 pa 4 500). Statistični podatki OECD o postopkih medsebojnega dogovora so na voljo na: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Uradni statistični podatki EU o postopkih medsebojnega dogovora v okviru konvencije o arbitraži kažejo, da se je število sporov v zvezi z določanjem transfernih cen med državami članicami povečalo za 17 % v primerjavi s prejšnjim letom (v skupni evidenci postopkov medsebojnega dogovora držav članic ob koncu leta 2020 je bilo 2213 zadev, v skupni evidenci ob koncu leta 2019 pa 1889). Statistični podatki EU o postopkih medsebojnega dogovora so na voljo tukaj: <https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu-en>.

⁸ Glede na raziskavo o določanju transfernih cen, ki jo je objavila družba Ernst & Young (in je na voljo na http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008_Transfer_Pricing_Global_Survey), je eden od razlogov, zakaj podjetja menijo, da je določanje transfernih cen prednostno davčno vprašanje, dejansko njegova povezava z dvojno obdavčitvijo. Glede na raziskavo (opravljeni so bili razgovori z 850 mednarodnimi družbami v 24 državah (od tega v 11 državah članicah EU)) so podjetja poročala, da je 42 % primerov prilagoditve privedlo do trajne dvojne obdavčitve. Do tega prihaja predvsem zato, ker podjetja primerov na splošno ne rešujejo s postopki medsebojnega dogovora, saj menijo, da so predolgi in predragi.

⁹ V skladu s študijo o davku od dohodkov pravnih oseb, ki jo je Evropska komisija izvedla leta 2001 (Obdavčitev na enotnem trgu, SEC(2001) 582 final). Srednja mednarodna podjetja naj bi porabila približno 1 do 2 milijona EUR letno za spoštovanje pravil o določanju transfernih cen. Stroški izpolnjevanja obveznosti velikih mednarodnih podjetij, povezani z določanjem transfernih cen, znašajo približno 4 do 5,5 milijona EUR letno.

Cilj tega predloga je poenostaviti davčna pravila s povečanjem davčne gotovosti za podjetja v EU, s čimer bi se zmanjšalo tveganje pravnih postopkov in dvojne obdavčitve ter s tem povezanih stroškov izpolnjevanja obveznosti ter tako izboljšali konkurenčnost in učinkovitost enotnega trga. V ciljno usmerjenih in javnih posvetovanjih so podjetja jasno izrazila, da si želijo davčne gotovosti in, širše, pravne varnosti. Davčna gotovost je bila za podjetja vedno pomembna prednostna naloga, ki so jo pogosto izpostavila kot bolj zaskrbljujočo od davčne stopnje. To postaja vse bolj kritično vprašanje zaradi velikega števila ambicioznih reform na področju mednarodne obdavčitve dohodkov pravnih oseb v zadnjih letih.

Ta cilj se doseže z: (1) vključitvijo načela običajnih tržnih pogojev v pravo Unije; (2) uskladitvijo ključnih pravil o določanju transfernih cen; (3) pojasnitvijo vloge in statusa smernic OECD za določanje transfernih cen in (4) ustvarjanjem možnosti, da se v Uniji določijo skupna zavezujoča pravila o specifičnih temah določanja transfernih cen v okviru smernic OECD za določanje transfernih cen.

S tem predlogom bi se zagotovil postopen razvoj skupnih in doslednih pristopov davčnih organov držav članic k razlaganju in uporabi pravil o določanju transfernih cen z vključitvijo načela običajnih tržnih pogojev v pravo Unije ter pojasnitvijo vloge in statusa smernic OECD za določanje transfernih cen. Poleg tega bi morala možnost vzpostavitve skupnih zavezujočih pravil za države članice o specifičnih transakcijah v okviru smernic OECD za določanje transfernih cen izboljšati odpornost podjetij v Uniji, zmanjšati izkrivljanja in prispevati k enakim konkurenčnim pogojem na enotnem trgu.

- **Skladnost z veljavnimi predpisi s področja zadevne politike**

Ta predlog direktive je v celoti skladen z obstoječimi politikami EU na področju neposredne obdavčitve. Sledi prizadevanjem Komisije in Unije v okviru njene agende na področju davčne politike za vzpostavitev trdnega, učinkovitega in pravičnega davčnega okvira, ki zagotavlja zanesljive prihodke in spodbuja rast, kot je določeno v sporočilu o obdavčitvi podjetij za 21. stoletje iz leta 2021¹⁰. Ta pobuda politike je usklajena s prizadevanji, da se podjetjem zagotovijo davčna gotovost in enaki konkurenčni pogoji, nacionalnim vladam pa dostop do pravičnih in stabilnih prihodkov od davka od dohodkov pravnih oseb.

Leta 2016 je bila sprejeta direktiva proti izogibanju davkom¹¹, da bi se v državah članicah zagotovilo usklajeno izvajanje ključnih ukrepov proti izogibanju davkom, ki izhajajo iz notranjih ukrepov projekta za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, ter določilo več posebnih in splošnih pravil proti davčnim zlorabam. Leta 2017 je bila spremenjena, da so se vključila dodatna pravila proti izogibanju v zvezi z neskladji med davčnimi sistemi¹².

¹⁰ Sporočilo o obdavčitvi podjetij za 21. stoletje, glej: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_sl.

¹¹ Direktiva Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Direktiva Sveta (EU) 2017/952 z dne 29. maja 2017 o spremembi Direktive (EU) 2016/1164 v zvezi s hibridnimi neskladji s tretjimi državami (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

Hkrati je bila od svojega sprejetja leta 2011 večkrat revidirana in razširjena direktiva o upravnem sodelovanju (DAC)¹³, da bi se omogočila obsežna in pravočasna izmenjava davčnih informacij med davčnimi organi po vsej Uniji v podporo izvrševanju davčne zakonodaje držav članic.

Zlasti sta zaradi svoje povezanosti z določanjem transfernih cen za ta predlog še posebej relevantni tretja in šesta direktiva o upravnem sodelovanju (DAC3¹⁴ in DAC6¹⁵). V skladu z DAC3 si pristojni nacionalni organi med drugim avtomatično izmenjujejo informacije v zvezi s tako imenovanimi vnaprejšnjimi cenovnimi sporazumi (APA)¹⁶. DAC6 ureja avtomatično izmenjavo informacij o čezmejnih aranžmajih, o katerih se poroča, o katerih so poročali posredniki ali zadevni davčni zavezanec. Čezmejni aranžmaji, o katerih se poroča, so opredeljeni na podlagi več „prepoznavnih značilnosti“, ki vključujejo različne kazalnike morebitnega tveganja izogibanja davkom. Prepoznavna značilnost E se nanaša na aranžmaje, ki so pomembni za določanje transfernih cen.

Predlog je skladen tudi s preteklimi rezultati Skupnega foruma EU za transferne cene¹⁷, strokovne skupine, ki jo je Komisija ustanovila leta 2002, da bi predlagala pragmatične, nezakonodajne rešitve za praktične težave, ki jih povzročajo prakse določanja transfernih cen v Uniji. Skupni forum EU za transferne cene je deloval v okviru smernic OECD za določanje transfernih cen in na podlagi soglasja. Komisija je na podlagi dela, ki ga je opravil Skupni forum EU za transferne cene, pripravila sklop usklajenih ukrepov, bodisi smernic bodisi priporočil, ki jih je nato vse potrdil Svet. Eden od njih je Kodeks ravnanja v zvezi z dokumentacijo za transferne cene za povezana podjetja v Evropski uniji (EU TPD)¹⁸, ki mu države članice na splošno sledijo. Mandat Skupnega foruma EU za transferne cene se je iztekel marca 2019 in ni bil podaljšan.

Ta predlog dopolnjuje tudi konvencija o arbitraži¹⁹. Določa postopek za reševanje sporov, kadar pride do dvojne obdavčitve med podjetji iz različnih držav članic zaradi prilagoditve dobička podjetja iz ene države članice navzgor. Čeprav večina dvostranskih pogodb o izogibanju dvojnemu obdavčevanju vsebuje določbo o ustrezni prilagoditvi dobička zadevnega povezanega podjetja navzdol, pa na splošno državam pogodbenicam ne nalagajo zavezujoče obveznosti, da odpravijo dvojno obdavčitev. Konvencija o arbitraži določa

¹³ Direktiva Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/sl/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

¹⁴ Direktiva Sveta (EU) 2015/2376 z dne 8. decembra 2015 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/sl/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Direktiva Sveta (EU) 2018/822 z dne 25. maja 2018 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave informacij na področju obdavčenja v zvezi s čezmejnimi aranžmaji, o katerih se poroča (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ APA se nanaša na vsak sporazum, sporočilo ali kateri koli drug instrument ali ukrep s podobnimi učinki, s katerim se vnaprej določi ustrezen sklop meril za določitev transferne cene čezmejnih transakcij med povezanimi podjetji ali pripis dobička stalni poslovni enoti.

¹⁷ Glej Skupni forum EU za transferne cene na naslednji povezavi: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_sl.

¹⁸ Resolucija Sveta in predstavnikov vlad držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta z dne 27. junija 2006 o Kodeksu ravnanja v zvezi z dokumentacijo za transferne cene za povezana podjetja v Evropski uniji (EU TPD) (UL C 176, 2006, str. 1), [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=CELEX:42006X0728\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=CELEX:42006X0728(01)).

¹⁹ Konvencija o odpravi dvojnega obdavčevanja v zvezi s preračunom dobička povezanih podjetij (90/463/EGS).

odpravo dvojne obdavčitve s sporazumom med državami pogodbenicami, po potrebi tudi s sklicevanjem na mnenje neodvisnega svetovalnega organa. Konvencija o arbitraži tako izboljšuje pogoje za čezmejne dejavnosti na notranjem trgu.

Poleg konvencije o arbitraži se lahko davčni zavezanci sklicujejo na nova pravila o reševanju davčnih sporov, ki se uporabljajo od 1. julija 2019. Določena so v Direktivi Sveta o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v Evropski uniji²⁰ in prinašajo znatne izboljšave pri reševanju davčnih sporov, saj podjetjem in državljanom omogočajo hitrejše in učinkovitejše reševanje sporov v zvezi z razlaganjem in uporabo davčnih sporazumov. Nova pravila zajemajo tudi vprašanja v zvezi z dvojnimi obdavčevanjem, do katerega pride, kadar dve ali več držav uveljavlja pravico do obdavčitve istega dohodka ali dobička družbe ali osebe. To se lahko na primer zgodi zaradi neusklajenosti nacionalnih pravil ali različnih razlag pravil o določanju transfernih cen v dvostranskem davčnem sporazumu.

Komisija se je nazadnje julija 2020 zavezala, da bo skupaj z zainteresiranimi državami članicami razvila okvir EU za sodelovanje pri izpolnjevanju obveznosti, splošno znan kot evropski pristop zaupanja in sodelovanja (ETACA)²¹. Njegov namen je zagotoviti jasen okvir na ravni EU za preventivni dialog med davčnimi upravami in poslovnimi davčnimi zavezanci, da bi se spodbudil preventivni dialog, na podlagi katerega bi davčne uprave izvedle oceno tveganja na visoki ravni v zvezi s politiko določanja transfernih cen, ki so jo sprejela velika mednarodna podjetja. Posledično družbe prejemajo podporo pri svojem mednarodnem delovanju, da bi se preprečile težave, povezane z dvojnimi obdavčevanjem, in zmanjšali stroški izpolnjevanja davčnih obveznosti. Pilotna faza programa je bila zaključena marca 2023, službe Komisije pa trenutno preučujejo, ali in kako naj se program izvaja trajno.

Nazadnje Komisija prek Instrumenta za tehnično podporo²² in drugih programov Unije še naprej podpira izvajanje svoje agende za pravično in preprosto obdavčitev, kot so navedene direktive.

- **Skladnost z drugimi politikami Unije**

Ta predlog direktive je v skladu s strategijo Komisije za MSP, in sicer s področjema obdavčenja in MSP²³. Večina MSP meni, da so davčne zadeve najbolj obremenjujoče področje politike, ki jih zadeva. MSP imajo veliko težav v zvezi z davčnimi zadevami, na primer: neposredno obdavčitev (dohodki, kapital, dvojna obdavčitev itd.), stroške izpolnjevanja davčnih obveznosti in upravno breme, ki izhaja iz davčnih pravil. Ker je naš predlog namenjen oblikovanju skupnega pristopa k določanju transfernih cen in s tem k zagotovitvi večje gotovosti na davčnem področju za družbe po vsej Uniji ne glede na njihovo velikost, bo MSP koristil tudi bolj usklajen pristop, ki bi lahko privedel do zmanjšanja stroškov izpolnjevanja obveznosti in večje gotovosti v odnosu do davčnih organov v različnih državah članicah.

²⁰ Direktiva Sveta (EU) 2017/1852 z dne 10. oktobra 2017 o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v Evropski uniji (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>).

²¹ Glej spletno mesto ETACA: https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_sl.

²² Uredba (EU) 2021/240 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 10. februarja 2021 o vzpostavitvi Instrumenta za tehnično podporo (UL L 57, 18.2.2021, str. 1).

²³ Glej spletišče Obdavčenje in MSP: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_sl.

2. PRAVNA PODLAGA, SUBSIDIARNOST IN SORAZMERNOST

• Pravna podlaga

Pravna podlaga za zakonodajne pobude na področju obdavčevanja je člen 115 Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU). Čeprav navedeni člen neposredne obdavčitve ne navaja izrecno, se nanaša na izdajanje direktiv za približevanje nacionalnih zakonodaj, ki neposredno vplivajo na vzpostavitev ali delovanje enotnega trga. Iz tega sledi, da so v skladu s členom 115 PDEU direktive ustrezen pravni instrument Unije na tem področju. Na podlagi člena 288 PDEU so direktive zavezujoče za države članice glede cilja, ki ga je treba doseči, vendar prepuščajo nacionalnim organom izbiro oblike in metod.

• Subsidiarnost (za neizključno pristojnost)

V skladu z načelom subsidiarnosti iz člena 5 Pogodbe o Evropski uniji se ukrepi na ravni Unije sprejmejo le, če države članice zastavljenih ciljev ne morejo zadovoljivo doseči same ter se zaradi obsega ali učinkov predlaganega ukrepa lažje dosežejo na ravni Unije.

Zaradi čezmejne narave zadevne težave je potrebna skupna pobuda za celoten enotni trg. Ker je določanje transfernih cen samo po sebi čezmejne narave, ga je mogoče obravnavati le s pripravo zakonodaje na ravni Unije. Ta pobuda je zato v skladu z načelom subsidiarnosti, saj bi neusklajeno posamično ukrepanje držav članic samo še povečalo obstoječo razdrobljenost pravnega okvira za določanje transfernih cen in ne bi doseglo želenih rezultatov. Z enotnim pristopom za vse države članice so možnosti za doseganje zastavljenih ciljev največje.

Zakonodajna pobuda je zato skladna z načelom subsidiarnosti, kot je določeno v členu 5 Pogodbe o Evropski uniji.

• Sorazmernost

Predvideni ukrepi ne presegajo minimalne potrebne ravni zaščite za enotni trg in so zato skladni z načelom sorazmernosti. Direktiva zagotavlja skupni pristop v zvezi z osnovnimi načeli določanja transfernih cen in določa ciljno usmerjena pravila za specifične transakcije, pri katerih je mogoče ustvariti največjo dodano vrednost za Unijo. Skupni standard za načelo običajnih tržnih pogojev in bolj usklajen pristop k določanju transfernih cen bi morala privedi do manj razdrobljene uporabe in razlaganja načela običajnih tržnih pogojev po vsej Uniji, kar bi moralo zmanjšati število sporov in pravnih postopkov, pa tudi skupne stroške izpolnjevanja obveznosti za podjetja, ki poslujejo po vsej Uniji.

S tega vidika predlog direktive ne presega tistega, kar je potrebno za doseg njegovih ciljev, in je zato skladen z načelom sorazmernosti.

• Izbira instrumenta

Gre za predlog direktive, ki je edini instrument, dovoljen v skladu s pravno podlago, kakor je predpisano v členu 115 Pogodbe o delovanju Evropske unije.

3. REZULTATI NAKNADNIH OCEN, POSVETOVANJ Z DELEŽNIKI IN OCEN UČINKA

• Naknadne ocene/preverjanja primernosti obstoječe zakonodaje

Na področju določanja transfernih cen ni že obstoječe zakonodaje Unije, zato naknadne ocene ali preverjanja primernosti niso bila opravljena.

- **Posvetovanja z deležniki**

Med 13. oktobrom 2022 in 26. januarjem 2023 sta bila objavljena poziv k predložitvi dokazov in spletna anketa o širši pobudi BEFIT. Na splošno je bilo v okviru dejavnosti posvetovanja prejetih 123 prispevkov. Med njimi je 46 prispevkov s povratnimi informacijami in 77 odgovorov na anketo, objavljeno v okviru javnega posvetovanja, od katerih jih je 29 vsebovalo pisne prispevke. Vsi prispevki deležnikov so bili upoštevani v oceni učinka.

- **Zbiranje in uporaba strokovnih mnenj**

Komisija se je med pripravo predloga posvetovala z deležniki in prejela prispevke iz različnih virov. Med drugim se je oprla na javno dostopne informacije, posvetovala se je s sekretariatom OECD ter organizirala virtualno panelno razpravo, na kateri je prejela prispevke strokovnjakov iz akademskih krogov, specializiranih za področje določanja transfernih cen.

- **Ocena učinka**

Za pripravo pobude BEFIT, katere del je ta predlog, je bila opravljena ocena učinka. Osutek poročila o oceni učinka je bil 26. aprila 2023 predložen Odboru Komisije za regulativni nadzor (v nadaljnjem besedilu: Odbor za regulativni nadzor). Po seji 24. maja 2023 je Odbor za regulativni nadzor 26. maja 2023 podal pozitivno mnenje s pridržki, v katerem je predlagal nadaljnje izboljšave na nekaterih področjih v zvezi s stroški in koristmi splošne pobude BEFIT. V zvezi s tem predlogom niso bili posodobljeni nobeni dodatni specifični podatki. Povzetek, priložen oceni učinka, je objavljen na naslednji povezavi: [\[se doda pozneje\]](#).

V oceni učinka, kot je bila spremenjena na podlagi priporočil Odbora za regulativni nadzor, so bili preučeni izhodiščni scenarij (tj. brez sprememb) in dve možni politiki:

Možnost 1: Vključitev načela običajnih tržnih pogojev OECD in smernic OECD za določanje transfernih cen v pravo EU

Ta možnost se nanaša na uskladitev standardov za določanje transfernih cen v Uniji v obliki zakonodaje, ki temelji na načelih. Načelo običajnih tržnih pogojev bi bilo vključeno v pravo Unije. Poleg tega bi se v pravu pojasnila status in vloga smernic OECD za določanje transfernih cen in navedel sklic na najnovejšo različico teh smernic za razlago načela običajnih tržnih pogojev. Smernice bi tako dejansko postale zavezujoče orodje, vendar bi se to nanašalo izključno na (zadnjo) različico, ki bi bila vključena v pravo Unije, ne pa na spremembe te različice. Cilj bi bil zagotoviti, da države članice upoštevajo isto načelo in uporabljajo skupen pristop k določanju transfernih cen.

Možnost 2: Vključitev načela običajnih tržnih pogojev OECD in smernic OECD za določanje transfernih cen v pravo EU skupaj s postopnim razvojem skupnih pristopov k praksi določanja transfernih cen.

Ta možnost temelji na možnosti 1 in ne bi bila namenjena le zagotavljanju, da države članice EU uporabljajo isto načelo, temveč bi pomenila še korak več, saj bi se uvedel mehanizem, ki bi zagotovil usklajevanje stališč in razlag smernic OECD za določanje transfernih cen med državami članicami.

Tako kot pri možnosti 1 bi bilo načelo običajnih tržnih pogojev vključeno v pravo Unije in v zakonodaji pojasnjena vloga in status smernic OECD za določanje transfernih cen, vendar bi v primerjavi z možnostjo 1 te smernice dopolnjeval tudi mehanizem za usklajevanje njihovega razlaganja in uporabe na ravni Unije. Poleg tega to vključuje več določb, ki

določajo temeljna pravila za določanje transfernih cen. S to možnostjo bi se dodatno vzpostavila posebna pravila proti zlorabam pri določanju transfernih cen. Ustanoviti bi bilo treba tudi strokovno skupino, v okviru katere bi se razpravljalo o načelu običajnih tržnih pogojev in sprejemali dogovori o njegovem razlaganju ter zagotovila usklajena razlaga in pristop k praktičnim težavam, ki izhajajo iz praks določanja transfernih cen v Uniji.

Opravljen je bil primerjava obeh možnosti glede na naslednja merila: uspešnost, učinkovitost, skladnost in sorazmernost. V oceni učinka je bilo ugotovljeno, da je prednostna možna politika možnost 2.

Ta predlog odraža to možnost 2, čeprav z manjšimi spremembami. Prvič, predlog ne vključuje nobenega specifičnega pravila proti zlorabam. Vendar predlog obravnava vprašanje prilagoditev navzdol kot sistematično pravilo v skladu s pristopom vzorčne davčne konvencije OECD. Drugič, zavezujoča pravila v zvezi z določenimi transakcijami bodo zdaj predvidoma izdana v obliki izvedbenih aktov Sveta na predlog Komisije.

Komisija meni, da bo prišlo do pozitivnega gospodarskega učinka zaradi nižjih stroškov izpolnjevanja obveznosti na ravni davčnih uprav in davčnih zavezancev zaradi večje davčne gotovosti in s tem manjšega števila davčnih sporov. Pričakuje se, da bo vpliv na družbo in okolje precej omejen.

Temeljne pravice

Temeljne pravice, zlasti zahteve glede varstva osebnih podatkov v skladu s splošno uredbo o varstvu podatkov (GDPR)²⁴, so zaščitene. Osebni podatki se bodo obdelovali le v obsegu in le za toliko časa, kolikor je nujno potrebno, da pristojni organi zagotovijo skladnost z nacionalno davčno zakonodajo in zmanjšajo tveganje davčnih goljufij, utaj ali izogibanja v državah članicah, zlasti s preverjanjem pravilne uporabe pravil o določanju transfernih cen iz te direktive.

4. PRORAČUNSKÉ POSLEDICE

Glavne proračunske posledice pobude za Komisijo vključujejo dodatne človeške vire za pokrivanje novih nalog in ustanovitev strokovne skupine. To strokovno skupino bodo sestavljali strokovnjaki s področja določanja transfernih cen, ki bodo s svojim strokovnim znanjem pomagali Komisiji, da bo lahko preučila, kateri elementi bi morali biti zajeti v izvedbenih aktih, ki jih bo predlagala Svetu. V oceni finančnih posledic zakonodajnega predloga so navedene podrobnosti o potrebnih človeških in upravnih virih.

5. DRUGI ELEMENTI

• Načrti za izvedbo ter ureditev spremljanja, ocenjevanja in poročanja

Komisija bo ocenila delovanje direktive pet let po začetku veljavnosti nacionalnih predpisov za njen prenos, nato pa vsakih pet let.

Za namene spremljanja in ocenjevanja izvajanja direktive države članice Komisiji vsako leto predložijo podatke, ki odražajo ustrezne informacije o delovanju direktive. Ustrezne informacije se opredelijo z izvedbenim aktom v skladu s postopkom iz člena 17 predloga.

²⁴ Uredba (EU) 2016/679 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 27. aprila 2016 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov ter o razveljavitvi Direktive 95/46/ES (Splošna uredba o varstvu podatkov).

- **Natančnejša pojasnitev posameznih določb predloga**

Predlog je mogoče razdeliti na tri dele: (1) prvi del zajema načelo običajnih tržnih pogojev in možne posledice uporabe tega načela; (2) drugi del določa ključne elemente, ki so pomembni za uporabo načela običajnih tržnih pogojev, in (3) tretji del vključuje mehanizem za določitev nadaljnjih skupnih pravil za omejen sklop subjektov, ki bodo davčnim zavezancem zagotovila nadaljnjo poenostavitev in davčno gotovost pri razlaganju in uporabi načela običajnih tržnih pogojev.

(i) Načelo običajnih tržnih pogojev

Načelo

Člen 4 določa, da je treba pogoje čezmejnih transakcij znotraj skupine, ki ne potekajo po običajnih tržnih pogojih, prilagoditi tako, da odražajo pogoje, ki bi bili določeni med neodvisnimi strankami, in ustrezno obdavčiti dobiček.

V tej direktivi bi bilo treba stalno poslovno enoto obravnavati kot povezano podjetje, zato je splošno pravilo iz člena 4 pomembno tudi za pripisovanje dobička stalni poslovni enoti. Posledično bi bilo treba notranje posle med sedežem in stalno poslovno enoto določiti v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev.

Pri načelu običajnih tržnih pogojev se cene transakcij med povezanimi podjetji (v nadaljnjem besedilu: transferne cene) testirajo in se lahko prilagodijo tako, da odražajo cene primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami.

Da bi transakcija spadala na področje uporabe splošnega pravila iz člena 4, mora potekati med dvema povezanima subjektoma. Zato je nujno potrebna skupna opredelitev povezanega podjetja v Uniji. Člen 5 vključuje opredelitev povezanega podjetja, ki jo morajo države članice prenesti v nacionalno zakonodajo za namene uporabe pravil o določanju transfernih cen iz tega predloga direktive.

Prilagoditve

Prilagoditve določanja transfernih cen je mogoče razvrstiti v dve glavni kategoriji: (i) tiste, ki jih davčna uprava opravi po vložitvi davčne napovedi družbe, ki lahko zajema primarne in ustrezne prilagoditve, ter (ii) tiste, ki jih davčni zavezanec opravi prostovoljno pred vložitvijo davčne napovedi družbe, ki se imenujejo nadomestne prilagoditve.

Člen 6 določa pravila o tem, kako naj države članice obravnavajo primarne in ustrezne prilagoditve. Primarne prilagoditve se nanašajo na povečanje obdavčljivega dobička družbe zaradi čezmejnih transakcij s povezanim podjetjem, ki niso bile izvedene po običajnih tržnih pogojih. Ustrezne prilagoditve se izvedejo kot odziv na primarno prilagoditev in so namenjene odpravi vsake dvojne obdavčitve, do katere lahko pride zaradi primarne prilagoditve. Če davčna uprava poveča obdavčljivi dobiček družbe v eni davčni jurisdikciji (s primarno prilagoditvijo), je lahko potrebna ustrezna prilagoditev za zmanjšanje obveznosti te družbe za davek v drugi vpleteni davčni jurisdikciji.

Glavni cilj odstavka 1 člena 6 je zagotoviti, da imajo države članice vzpostavljen ustrezen mehanizem, ki jim omogoča, da izvedejo ustrezno prilagoditev, kadar se v drugi jurisdikciji izvede primarna prilagoditev. Če se ustrezna prilagoditev ne izvede, je verjetno, da bodo davčni zavezanci, ki poslujejo čezmejno, dvojno obdavčeni, čemur bi se bilo treba izogniti. V zvezi s tem bi morale imeti države članice možnost, da izvedejo ustrezne prilagoditve, in

razmisliti o odobravanju takih prilagoditev ne samo v okviru postopkov medsebojnega dogovora, temveč tudi, na primer, kadar so rezultat hitrega postopka, ko ni dvoma, da je primarna prilagoditev dobro utemeljena, ali kot rezultat skupnih revizij.

V nekaterih primerih lahko obstajajo legitimni razlogi, zakaj se ustrezna prilagoditev ne odobri. Države članice ne bi smele odobriti ustreznih prilagoditev, če: (i) se primarna prilagoditev ne šteje za skladno z načelom običajnih tržnih pogojev, (ii) primarna prilagoditev ne povzroči obdavčitve zneska dobička v drugi jurisdikciji, za katerega je bilo povezano podjetje v zadevni državi članici že obdavčeno; (iii) je vpletena jurisdikcija tretje države, s katero ni sklenjena pogodba o izogibanju dvojnemu obdavčevanju. Če ni primarne prilagoditve, lahko država članica izvede prilagoditev navzdol le, če (i) je prilagoditev navzdol skladna z načelom običajnih tržnih pogojev; (ii) je znesek, enak prilagoditvi navzdol, vključen v dobiček povezanega podjetja v drugi jurisdikciji; (iii) je bilo zadevnim jurisdikcijam poslano sporočilo o nameri, da se izvede prilagoditev navzdol. Namen tega je zagotoviti, da lahko države članice ohranijo svojo nacionalno davčno suverenost in pravico, da ocenijo, ali je primarna prilagoditev v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev in da ne gre niti za dvojno obdavčitev niti za dvojno neobdavčitev.

„Nadomestna prilagoditev“ je v glosarju smernic OECD za določanje transfernih cen opredeljena kot „[p]rilagoditev, pri kateri davčni zavezanec prijavi transferno ceno za davčne namene, ki je po njegovem mnenju primerljiva tržna cena za povezano transakcijo, pa čeprav se ta cena razlikuje od dejansko zaračunane med povezanima podjetjema“. Vendar lahko zaradi nadomestnih prilagoditev pride do dvojne obdavčitve, saj se običajno ne priznavajo v vseh jurisdikcijah, in sicer z utemeljitvijo, da bi morali davčni obračuni odražati dejanske transakcije. Da bi se preprečili pravní postopki in vzpostavil skupni pristop k nadomestni prilagoditvi v Uniji, člen 7 določa pogoje, pod katerimi bi morale države članice priznati nadomestno prilagoditev. Ta določba se zgleduje po poročilu JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵ o nadomestnih prilagoditvah, ki ga je leta 2013 odobril Skupni forum za transferne cene, in bi jo bilo treba razlagati v povezavi z njim.

(ii) Skupni ključni elementi

Natančna razmejitev poslovnih in finančnih odnosov

Člen 8 direktive določa, da je treba rezultate določanja transfernih cen opredeliti v skladu z dejanskim ravnanjem povezanih strank v okviru pogodbenih pogojev transakcije. Za doseg tega cilja določba zahteva skrbno razmejitev dejanske transakcije med povezanimi podjetji z analizo pogodbenih razmerij med strankami v kombinaciji z ravnanjem strank. V zvezi s tem mora biti ključni prvi korak analize določanja transfernih cen natančna opredelitev transakcij med družbami, tako da se analizirajo njihove ekonomsko relevantne značilnosti, ki se ne odražajo le v pogodbah med strankami, ampak tudi v njihovem ravnanju in vseh drugih relevantnih dejstvih. Pogodbeni pogoji bi morali biti izhodišče za analizo in če ravnanje ali druga dejstva niso v skladu s pisno pogodbo, bi bilo treba za najboljši dokaz dejansko izvedene(-ih) transakcije(-) šteti ravnanje strank (namesto pogojev pisne pogodbe).

Metode za določanje transfernih cen

²⁵ Poročilo Skupnega foruma EU za transferne cene o nadomestnih prilagoditvah (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

Člen 9 predloga direktive se v skladu s poglavjem III smernic OECD za določanje transfernih cen nanaša na naslednje glavne metode za določanje transfernih cen:

„Metoda primerljivih prostih cen“ primerja ceno, zaračunano za sredstva ali storitve, prenesene v povezani transakciji, s ceno, zaračunano za sredstva ali storitve, prenesene v primerljivi transakciji med nepovezanimi osebami v primerljivih okoliščinah. Če obstaja razlika med cenama, lahko to pomeni, da pogoji poslovnih in finančnih odnosov povezanih podjetij niso običajni tržni pogoji in da je ceno povezane transakcije morda treba nadomestiti s ceno transakcije med nepovezanimi osebami. Metoda primerljivih prostih cen se lahko uporabi na podlagi transakcij davčnega zavezanca z neodvisnimi podjetji (notranje primerljivke) ali na podlagi transakcij med drugimi neodvisnimi podjetji (zunanje primerljivke). Čeprav je ta metoda potencialno na voljo za vse vrste transakcij, je zahteva po primerljivosti proizvodov, da jo je mogoče uporabiti na razumno zanesljiv način, še posebej velika, ker lahko vsaka razlika v proizvodih bistveno vpliva na ceno transakcije, medtem ko pogosto ni mogoče določiti razumno točnih prilagoditev za doseganje primerljivosti za take razlike v proizvodih.

„Metoda preprodajnih cen“ se začne s ceno, po kateri se proizvod, kupljen od povezanega podjetja, preproda neodvisnemu podjetju. Ta cena („preprodajna cena“) se nato zniža za ustrezno bruto maržo („preprodajni dobiček“), ki se določi glede na bruto marže v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami in predstavlja znesek, iz katerega bi preprodajalec poskušal kriti svoje prodajne in druge stroške poslovanja ter glede na opravljene funkcije (ob upoštevanju uporabljenih sredstev in prevzetih tveganj) ustvariti ustrezen dobiček. To, kar ostane po odbitku bruto marže, se lahko po prilagoditvi za druge stroške, povezane z nakupom proizvoda (npr. carine), obravnava kot primerljiva tržna cena za prvotni prenos sredstev med povezanimi podjetji.

„Metoda dodatka na stroške“ se začne s stroški, ki jih je imel dobavitelj sredstev ali storitev v povezani transakciji za prenesena sredstva ali storitve, opravljene povezanemu podjetju. Tem stroškom se nato doda primeren dodatek, določen glede na dodatek, ki ga dobavitelji zaslužijo v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami, ki omogoča primeren dobiček glede na opravljene funkcije in tržne razmere. Tak primerljiv tržni dodatek se lahko določi glede na dodatek, ki ga isti dobavitelj zasluži v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami (notranja primerljivka), ali glede na dodatek, ki bi ga v primerljivih transakcijah zaslužilo neodvisno podjetje (zunanja primerljivka). Na splošno se bodo pri metodi dodatka na stroške uporabile marže, izračunane po neposrednih in posrednih stroških proizvodnje ali dobave, vendar pred stroški poslovanja podjetja (npr. režijskimi stroški).

„Metoda stopnje čistega dobička“ primerja stopnjo čistega dobička s primerno osnovo (na primer stroški, prihodki od prodaje, sredstva), ki jo davčni zavezanec doseže s povezano transakcijo (ali transakcijami, ki jih je razumno mogoče združiti in obravnavati skupaj), s stopnjo čistega dobička, zasluženega v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami. Primerljiva tržna neto marža davčnega zavezanca iz povezane transakcije se lahko določi glede na neto maržo, ki jo isti davčni zavezanec zasluži v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami (notranje primerljivke), ali glede na neto maržo, ki bi jo v primerljivih transakcijah zaslužilo neodvisno podjetje (zunanje primerljivke). V primerih, ko se stopnja čistega dobička tehta glede na stroške ali prodajo, metoda stopnje čistega dobička deluje podobno kot metoda dodatka na stroške oziroma metoda preprodajnih cen, razen da primerja stopnjo čistega dobička, ki izhajajo iz povezanih transakcij in transakcij med nepovezanimi osebami (po odbitku ustreznih stroškov poslovanja), namesto da bi primerjala bruto maržo pri

preprodaji ali bruto dodatek na stroške. Pri uporabi metode stopnje čistega dobička je funkcionalna primerljivost na splošno pomembnejša od primerljivosti proizvodov.

„Metoda porazdelitve dobička“ opredeli združeni dobiček iz povezanih transakcij, v katerih so udeležena povezana podjetja, nato pa ta dobiček razdeli med povezana podjetja na ekonomsko utemeljeni podlagi, da bi se približala delitvi dobička, o kateri bi se na podlagi običajnih tržnih pogojev dogovorila neodvisna podjetja. To ekonomsko utemeljeno podlago lahko podpirajo neodvisni tržni podatki (npr. sporazumi o skupnem podjetju med nepovezanimi osebami) ali notranji podatki. Vrste takih notranjih podatkov, ki so pomembni za porazdelitev združenega dobička med povezanimi podjetji (v nadaljnjem besedilu: dejavniki porazdelitve), so odvisne od dejstev in okoliščin primera ter lahko vključujejo na primer porazdelitvene ključe, ki se nanašajo na zadevne stroške prodaje, raziskav in razvoja, stroške poslovanja, sredstva ali število zaposlenih v povezanih podjetjih. Dejavniki porazdelitve bi morali odražati ustrezne prispevke strank k ustvarjanju dohodka iz povezane transakcije in biti razumno neodvisni od oblikovanja določanja transfernih cen (tj. temeljiti bi morali na objektivnih podatkih (kot je prodaja nepovezanim strankam), ne pa na podatkih, ki se nanašajo na plačilo povezanih transakcij (kot je prodaja povezanim podjetjem)).

Združeni dobiček se lahko razdeli med povezana podjetja na podlagi analize preostanka ali prispevkov.

V analizi preostanka se v prvem koraku opredelijo rutinski dobički, ki jih je mogoče pripisati prispevkom, ki jih je mogoče zanesljivo primerjati z referenčno vrednostjo, tj. običajno manj zapleteni prispevki, za katere je mogoče najti zanesljive primerljivke, in se pripišejo povezanim podjetjem. To začetno plačilo bi se običajno določilo z uporabo ene od tradicionalnih transakcijskih metod ali metodo stopnje čistega dobička, da bi se opredelilo plačilo za primerljive transakcije med neodvisnimi podjetji. Tako se na splošno ne bi upošteval donos, ki bi bil ustvarjen z drugo kategorijo prispevkov, ki so lahko edinstveni in dragoceni in/ali jih je mogoče pripisati visoki stopnji integracije ali skupnemu prevzemanju ekonomsko pomembnih tveganj. V drugem koraku bi ves preostali dobiček (ali izguba), ki ostane po obračunu dobička, ki ga je mogoče pripisati prvi kategoriji prispevkov, temeljil na analizi relativne vrednosti druge kategorije prispevkov strank.

V analizi prispevkov se drugače kot v analizi preostanka ves združeni dobiček naenkrat razdeli med povezana podjetja na podlagi relativne vrednosti prispevkov vsakega od povezanih podjetij, udeleženih v povezani transakciji.

Ta predlog ne daje prednosti nobeni od zgoraj navedenih priznanih metod za določanje transfernih cen. Uporabiti je treba pravilo iz člena 10 in tako izbrati najprimernejšo metodo ob upoštevanju dejstev in okoliščin posameznega primera.

Odstavek 2 člena 9 nadalje določa, da se lahko metoda za določanje transfernih cen, ki ni odobrena metoda iz odstavka 1, uporabi le, če je mogoče dokazati, da (i) nobene od odobrenih metod ni mogoče razumno uporabiti za določitev običajnih tržnih pogojev za povezano transakcijo in da (ii) taka druga metoda privede do rezultata, skladnega s tistim, ki bi ga dosegla neodvisna podjetja, ki opravljajo primerljive transakcije med nepovezanimi osebami v primerljivih okoliščinah. Davčni zavezanec ali davčna uprava, ki uveljavlja uporabo metode, ki ni odobrena metoda iz odstavka 1, nosi dokazno breme, da so izpolnjene zahteve iz odstavka 2 člena 9.

Kadar so izpolnjeni pogoji iz odstavka 2 in se za določitev primerljive tržne cene uporabi tehnika ekonomskega vrednotenja, se ustrezno upoštevajo vsebina in priporočila iz poročila JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ o uporabi tehnik ekonomskega vrednotenja pri določanju transfernih cen, ki ga je leta 2017 odobril Skupni forum za transferne cene. Poročilo vsebuje celovit opis tehnik vrednotenja in posebnih elementov, ki bi jih bilo treba upoštevati pri uporabi teh tehnik za namene določanja transfernih cen.

Izbira najprimernejše metode

Člen 10 direktive določa, da je treba pri izboru metode za določanje transfernih cen vedno paziti, da se poišče najprimernejša metoda za posamezen primer.

V ta namen bi bilo treba pri postopku izbire upoštevati prednosti in slabosti metod za določanje transfernih cen, primernost predvidene metode glede na naravo povezane transakcije, ki se določi zlasti s funkcijsko analizo, razpoložljivost zanesljivih informacij (zlasti o primerljivkah iz transakcij med nepovezanimi osebami), potrebnih za uporabo izbrane metode in/ali drugih metod, ter stopnjo primerljivosti med povezanimi transakcijami in transakcijami med nepovezanimi osebami, vključno z zanesljivostjo prilagoditev za doseganje primerljivosti, ki so morda potrebne za odpravo bistvenih razlik med njimi. Nobena metoda ni primerna v vseh možnih okoliščinah, prav tako ni treba dokazati, da določena metoda v danih okoliščinah ni primerna.

Na splošno je metoda primerljivih prostih cen ustrezna metoda za določitev primerljive tržne cene za (a) prodajo blaga, s katerim se trguje na trgu, pod pogojem, da se povezana transakcija in primerljive transakcije med nepovezanimi osebami izvajajo v primerljivih okoliščinah, vključno na isti ravni tržne verige (npr. prodaja sekundarnemu proizvajalcu, distributerju, trgovcu na drobno itd.), in (b) nekatere običajne finančne transakcije, kot je posojanje denarja. Tržne cene (kot so cene blaga ali obrestne mere) so lahko javno dostopne za te vrste transakcij.

Metoda preprodajnih cen je najbolj uporabna, kadar se uporablja za prodajo in trženje, na primer za operacije, ki jih običajno izvaja distributer. V nekaterih okoliščinah se lahko preprodajni dobiček preprodajalca v povezani transakciji določi s sklicevanjem na preprodajni dobiček, ki ga isti preprodajalec zasluži pri predmetih, kupljenih in prodanih v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami (notranja primerljivka). V drugih okoliščinah se lahko preprodajni dobiček določi s sklicevanjem na preprodajni dobiček, ki ga zaslužijo neodvisna podjetja v primerljivih transakcijah med nepovezanimi osebami (zunanje primerljivke).

Metoda dodatka na stroške je najbolj uporabna, kadar (a) blago proda proizvajalec, ki ne prispeva dragocenih edinstvenih neopredmetenih sredstev ali prevzema nenavadnih tveganj v povezani transakciji, kakor na primer v okviru pogodbe ali sporazuma o poslih oplemenitenja; ali (b) kadar je povezana transakcija opravljanje storitev, za katere ponudnik ne prispeva nobenih dragocenih edinstvenih neopredmetenih sredstev ali prevzema nenavadnih tveganj.

Metoda stopnje čistega dobička deluje podobno kot metoda dodatka na stroške oziroma preprodajnih cen, razen da primerja stopnjo čistega dobička in je uporabna, kadar ni javno

²⁶ Poročilo Skupnega foruma EU za transferne cene o uporabi tehnik ekonomskega vrednotenja pri določanju transfernih cen (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

dostopnih zanesljivih informacij o bruto marži o tretjih osebah ali pa so te informacije omejene in je zato težko uporabiti prejšnji tradicionalni transakcijski metodi. Na splošno se ugotavlja, da se kazalniki stopnje čistega dobička, ki temeljijo na stroških, uporabljajo za proizvodne in storitvene dejavnosti, kazalniki, ki temeljijo na prodaji, se uporabljajo za prodajne dejavnosti, kazalniki, ki temeljijo na sredstvih, pa se uporabljajo za dejavnosti, za katere se intenzivno uporabljajo sredstva. V vsakem primeru bi moral biti izbran takšen finančni kazalnik, ki: (i) odraža vrednost funkcij, ki jih opravlja testna stranka (tj. stranka v povezani transakciji, za katero se preverja finančni kazalnik), ob upoštevanju njenih sredstev in tveganj, (ii) je razumno neodvisen od oblikovanja transference cen, tj. temeljiti bi moral na objektivnih podatkih (kot je prodaja nepovezanim strankam), ne pa na podatkih, ki se nanašajo na plačilo povezanih transakcij (kot je prodaja povezanim podjetjem), in (iii) ga je mogoče izmeriti na razumno zanesljiv in dosleden način na ravni povezane transakcije in primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami.

Enostranske metode (metoda preprodajnih cen, metoda dodatka na stroške, metoda stopnje čistega dobička) niso zanesljive, če vsaka stranka v transakciji daje edinstvene in dragocene prispevke v zvezi s povezano transakcijo ali kadar stranke izvajajo visoko integrirane dejavnosti. V takem primeru je najprimernejša metoda porazdelitve dobička, saj bi lahko neodvisne stranke dejansko določile ceno transakcije sorazmerno s svojimi prispevki, zaradi česar je dvostranska metoda primernejša. Poleg tega ne bo zanesljivih informacij o primerljivkah, ki bi jih bilo mogoče uporabiti za zanesljivejšo določitev cene transakcije z uporabo druge metode, ker so ti prispevki edinstveni in dragoceni.

Enostranske metode so primerne v primerih, ko ena od strank zagotovi vse edinstvene in dragocene prispevke, vključene v povezano transakcijo, medtem ko druga stranka ne da nobenega edinstvenega in dragocenega prispevka. V takem primeru bi morala biti testna stranka tista, za katero se lahko metoda za določanje transference cen uporabi na najzanesljivejši način in za katero se lahko najdejo najzanesljivejše primerljivke. Stranka, ki ne prispeva edinstvenih in dragocenih prispevkov v zvezi s transakcijo, bo najpogosteje tista, za katero se lahko najzanesljiveje uporablja enostranska metoda za določanje transference cen.

Analiza primerljivosti

Analiza primerljivosti je temelj za uporabo načela običajnih tržnih pogojev.

Za uporabo načela običajnih tržnih pogojev je treba izvesti analizo primerljivosti, ki jo na splošno sestavljata dva ključna vidika: (i) opredelitev poslovnih ali finančnih odnosov med povezanimi podjetji ter pogojev in ekonomsko relevantnih okoliščin, povezanih s temi odnosi, ter (ii) primerjava pogojev in ekonomsko relevantnih okoliščin transakcij med povezanimi podjetji (povezane transakcije) s pogoji in okoliščinami primerljivih transakcij med neodvisnimi podjetji (primerljive transakcije med nepovezanimi osebami).

Kar zadeva prvi vidik, člen 11 določa dejavnike primerljivosti, ki bi jih morale države članice upoštevati pri ugotavljanju okoliščin povezane transakcije. Ti dejavniki so pogodbeni pogoji transakcije, funkcijska analiza (funkcije, ki jih opravlja vsako podjetje, ob upoštevanju uporabljenih sredstev in prevzetih tveganj), značilnosti proizvoda ali storitve, ki je predmet transakcije, gospodarske okoliščine in poslovne strategije. Ko se ugotovijo okoliščine povezane transakcije, je treba izvesti dejansko primerjavo in oceno, ali je transakcija v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev. Zato je treba ugotoviti, kako velik bo predmet primerjave (tj. izbrati je treba metodo za določanje transference cen), in s čim se bo primerjal (tj. opredeliti je treba potencialno primerljivo transakcijo med nepovezanimi osebami).

Povezana transakcija in transakcija med nepovezanimi osebami se štejeta za primerljivi, če so ekonomsko relevantne značilnosti obeh transakcij in okoliščine, ki ju obkrožajo, dovolj podobne, da zagotavljajo zanesljivo merjenje rezultata po načelu običajnih tržnih pogojev.

Ni nujno, da sta transakciji identični, da bi ju bilo mogoče primerjati. Vendar nobena razlika med njima ne bi smela bistveno vplivati na primerljivo tržno ceno ali dobiček; kadar obstajajo take bistvene razlike, je treba opraviti razumno točne prilagoditve, da se odpravi njihov učinek.

Te prilagoditve (ki se imenujejo „prilagoditve za doseganje primerljivosti“) se izvedejo le, če je mogoče dovolj natančno določiti učinek bistvenih razlik na ceno ali dobiček, da se izboljša zanesljivost rezultatov.

V členu 11 je tudi določeno, da bi morale države članice zagotoviti, da bi iskanje primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami temeljilo na načelu preglednosti. To pomeni, da bi morali davčni zavezanci utemeljiti in dokumentirati korake iskanj pred davčno upravo, po drugi strani pa bi morala davčna uprava pri pripravi ali izpodbijanju takih iskanj davčnemu zavezancu zagotoviti ustrezne informacije za te korake.

Pri iskanju primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami je treba ustrezno upoštevati priporočila iz poročila JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ o uporabi primerljivk v EU, ki ga je leta 2016 odobril Skupni forum za transferne cene.

Določitev razpona po načelu običajnih tržnih pogojev

V nekaterih primerih bo uporaba metode določanja cen prinesla en sam rezultat, ki je najzanesljivejše merilo rezultata po načelu običajnih tržnih pogojev. V drugih primerih lahko uporaba metode privede do več rezultatov, iz katerih je mogoče izpeljati razpon zanesljivih rezultatov. Člen 12 v skladu z najboljšimi mednarodnimi praksami določa, da je treba, kadar se z uporabo najprimernejše metode pridobi razpon številčnih podatkov, razpon po načelu običajnih tržnih pogojev določiti z uporabo interkvartilnega razpona. Interkvartilni razpon je razpon od 25. do 75. percentila rezultatov, dobljenih s primerljivkami transakcij med nepovezanimi osebami.

Da bi se čim bolj zmanjšalo število sporov in zagotovil skupni pristop po vsej Uniji, določba nadalje določa, da (i) se za davčnega zavezanca ne bi smela izvesti prilagoditev, kadar so njegovi rezultati v interkvartilnem razponu, razen če davčna uprava ali davčni zavezanec dokažeta, da je specifična drugačna določitev položaja v razponu upravičena zaradi dejstev in okoliščin posameznega primera, (ii) kadar so rezultati povezane transakcije zunaj razpona po načelu običajnih tržnih pogojev, morajo davčne uprave prilagoditi mediano vseh rezultatov, razen če davčni zavezanec ali davčna uprava dokaže, da katera koli druga točka razpona v konkretnem primeru določa zanesljivejšo primerljivo tržno ceno.

Dokumentacija za določanje transfernih cen

Glavni element izpolnjevanja zahtev za določanje transfernih cen je dokumentacija, ki dokazuje, da se cena za zadevne transakcije oblikuje v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev. V Prilogi 2 so navedeni osnovni elementi za pravila o dokumentaciji, Komisija pa jih bo pozneje v skladu z določbami iz člena 13 podrobneje opredelila in morda dodala

²⁷ Poročilo Skupnega foruma EU za transferne cene o uporabi primerljivk v EU (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

elemente, kot so standardne predloge, ki določajo vrsto in vsebino informacij o določanju transference cen, časovne okvire, ki jih je treba zajeti, jezikovne zahteve in davčne zavezanke, ki morajo izpolnjevati zahteve po dokumentaciji.

(iii) Uporaba načela običajnih tržnih pogojev in prihodnjih skupnih pravil o specifičnih vprašanjih

Da bi se zagotovila skupna uporaba načela običajnih tržnih pogojev, bo najnovejša različica smernic OECD za določanje transference cen zavezujoča pri uporabi načela običajnih tržnih pogojev v državah članicah. Ker bodo smernice OECD za določanje transference cen občasno spremenjene, bi morale biti te nove smernice nov zavezujoč referenčni okvir. Da se zagotovi spoštovanje teh novih smernic v državah članicah, bi bilo treba uporabiti postopek iz člena 218(9) Pogodbe o delovanju Evropske unije. Komisija lahko poleg tega predlaga tudi spremembo te direktive, da bi se upoštevala sprememba smernic OECD za določanje transference cen.

Da bi se dosegel cilj zagotovitve večje gotovosti za davčne zavezanke, se predlaga, da se z izvedbenimi akti določijo nadaljnja skupna zavezujoča pravila na področju določanja transference cen. S temi izvedbenimi akti bo davčnim zavezancem zagotovljen jasen pregled nad tem, kaj je za davčne organe v Uniji sprejemljivo pri posameznih transakcijah, poleg tega pa bodo v njih opredeljeni tako imenovani varni pristani, ki bodo zmanjšali breme izpolnjevanja obveznosti in število sporov.

Glede na občutljivo naravo takih ukrepov, ki se dotikajo nacionalnih izvršilnih pristojnosti v zvezi z neposredno obdavčitvijo, izvajanjem pravic do obdavčitve, dodeljenih v skladu z dvostranskimi ali večstranskimi davčnimi konvencijami, ki preprečujejo dvojno obdavčevanje ali dvojno neobdavčevanje, in glede na morebitne finančne posledice za davčne osnove držav članic bi bilo treba izvedbena pooblastila za sprejemanje sklepov na podlagi te direktive prenesti na Svet, ki ukrepa na predlog Komisije.

Predlog

DIREKTIVA SVETA

o transfernih cenah

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti člena 115 Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Evropske komisije,

po posredovanju osnutka zakonodajnega akta nacionalnim parlamentom,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta²⁸,

ob upoštevanju mnenja Evropskega ekonomsko-socialnega odbora²⁹,

v skladu s posebnim zakonodajnim postopkom,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Določanje transfernih cen se nanaša na oblikovanje cen za čezmejne transakcije med povezanimi podjetji znotraj mednarodne skupine podjetij. Ker davčni izračuni na splošno temeljijo na računih na ravni subjekta, bodo cene ali drugi pogoji, pod katerimi se izvajajo čezmejne transakcije med povezanimi podjetji, vplivali na dohodke in/ali odhodke zadevnih subjektov v zvezi s temi transakcijami ter posledično na znesek dobička, ki ga vsak subjekt v skupini evidentira za davčne namene v jurisdikcijah, kjer posluje.
- (2) Splošno priznan standard za določanje cen med povezanimi podjetji za davčne namene je tako imenovano „načelo običajnih tržnih pogojev“. V skladu z načelom običajnih tržnih pogojev morajo posamezni člani mednarodne skupine podjetij med seboj poslovati, kot da bi bili neodvisne tretje osebe. Z drugimi besedami, transakcije med povezanimi podjetjema bi morale odražati izid, ki bi bil dosežen, če stranki ne bi bili povezani, tj. če bi bili stranki neodvisni druga od druge in bi izid (ceno ali marže) določale sile (odprtega) trga.
- (3) Kadar države članice načelo običajnih tržnih pogojev različno uporabljajo ali razlagajo, ustvarjajo razmere, ki bi lahko škodovale notranjemu trgu. Nedoslednost veljavnih pravil o določanju transfernih cen bi lahko privedla ne le do dvojne obdavčitve, ampak bi lahko omogočila tudi preusmerjanje dobička in izogibanje davkom. Takšna nedoslednost je resna davčna ovira za podjetja, ki poslujejo čezmejno, povzroči lahko gospodarska izkrivljanja in neučinkovitosti ter negativno vpliva na čezmejne naložbe in rast.
- (4) Ta direktiva določa pravila za zagotovitev skupne uporabe načela običajnih tržnih pogojev po vsej Uniji, da bi se povečala davčna gotovost ter zmanjšali primeri dvojne obdavčitve in dvojne neobdavčitve.

²⁸ UL C , , str. .

²⁹ UL C , , str. .

- (5) Da se zagotovi enotna uporaba načela običajnih tržnih pogojev po vsej Uniji, bi morale države članice uporabljati skupno opredelitev povezanih podjetij. Za zagotovitev enake obravnave bi bilo treba stalno poslovno enoto za namene te direktive obravnavati kot povezano podjetje, zato bi morali notranje poslovanje med sedežem in stalno poslovno enoto opredeliti v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev.
- (6) Da se zmanjša dvojno obdavčevanje, bi morale imeti države članice vzpostavljene ustrezne mehanizme, ki bi jim omogočili, da izvedejo ustrezno prilagoditev, kadar se izvede primarna prilagoditev v drugi državi članici ali jurisdikciji tretje države. Države članice bi morale zlasti imeti možnost, da izvedejo ustrezne prilagoditve, in takih prilagoditev ne bi smele odobravati samo v okviru postopkov medsebojnega dogovora, ampak tudi kot rezultat: (i) „hitrega“ postopka, ki se zaključi v 180 dneh, ne da bi bilo treba začeti postopek medsebojnega dogovora, če ni dvoma, da je primarna prilagoditev dobro utemeljena, ali (ii) skupnih revizij ali drugih oblik mednarodnega sodelovanja, kot so večstranski programi ocenjevanja tveganja, kot sta evropski pristop zaupanja in sodelovanja (ETACA) in program zagotavljanja mednarodne skladnosti (ICAP).
- (7) Obstajajo lahko upravičeni razlogi, zakaj se ustrezna prilagoditev ne izvede ali je manjša od primarne prilagoditve. Države članice zlasti ne bi smele odobriti ustreznih prilagoditev, če: (i) se primarna prilagoditev ne šteje za skladno z načelom običajnih tržnih pogojev, (ii) primarna prilagoditev ne povzroči obdavčitve zneska dobička v drugi jurisdikciji, za katerega je bilo povezano podjetje v zadevni državi članici že obdavčeno, in če (iii) je vpletena jurisdikcija tretje države, s katero ni sklenjen noben davčni sporazum. Če primarne prilagoditve ni, lahko države članice izvedejo prilagoditev navzdol le, če: (i) je prilagoditev navzdol skladna z načelom običajnih tržnih pogojev, (ii) je znesek, enak prilagoditvi navzdol, vključen v dobiček povezanega podjetja v drugi jurisdikciji in tam obdavčen ter če (iii) je bilo zadevni jurisdikciji poslano sporočilo o nameri, da se izvede prilagoditev navzdol. Cilj prejšnjih določb je zagotoviti, da: (i) lahko države članice ohranijo pravico, da ocenijo, ali je primarna prilagoditev skladna z načelom običajnih tržnih pogojev, in da (ii) ne gre niti za dvojno obdavčitev niti za dvojno neobdavčitev. Države članice ne bi smele ustvarjati situacij, v katerih bi prihajalo do dvojne neobdavčitve.
- (8) Da bi se vzpostavil skupni pristop k nadomestnim prilagoditvam v Uniji in preprečili pravdni postopki, ta direktiva določa pogoje, pod katerimi bi morale države članice priznati nadomestno prilagoditev. To določbo bi bilo treba razlagati v povezavi s Poročilom Skupnega foruma EU za transferne cene o nadomestnih prilagoditvah³⁰, ki ga je leta 2013 pripravila Komisija.
- (9) Da se zagotovi, da se rezultati določanja transfernih cen opredelijo v skladu z dejanskim ravnanjem povezanih strank, ta direktiva zahteva skrbno razmejitev dejanske transakcije med povezanimi podjetji z analizo pogodbenih razmerij med strankami v kombinaciji z ravnanjem strank. V zvezi s tem bi moral biti ključni prvi korak analize določanja transfernih cen natančna opredelitev transakcij med družbami, tako da se analizirajo njihove ekonomsko relevantne značilnosti, ki se ne odražajo le v pogodbah med strankami, ampak tudi v njihovem ravnanju in vseh drugih relevantnih dejstvih. Pogodbeni pogoji bi morali biti izhodišče za analizo in če ravnanje ali druga

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN, seja z dne 5. novembra 2013: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

dejstva niso v skladu s pisno pogodbo, bi bilo treba za najboljši dokaz dejansko izvedenih transakcij šteti ravnanje strank (namesto pogojev pisne pogodbe).

- (10) Metode za določanje transfernih cen se uporabljajo za določanje primerljivih tržnih cen za transakcije med povezanimi podjetji. Metode, navedene v tej direktivi, so v skladu s poglavjem III smernic Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) za določanje transfernih cen za mednarodna podjetja in davčne uprave iz leta 2022 (v nadaljnjem besedilu: smernice OECD za določanje transfernih cen). Ta direktiva ne daje prednosti nobeni od teh priznanih metod za določanje transfernih cen. Namesto tega bi bilo treba uporabiti pravilo o najprimernejši metodi iz te direktive, kar pomeni, da bi bilo treba izbrati najustreznejšo metodo ob upoštevanju dejstev in okoliščin posameznega primera. Ta direktiva tudi določa, da se lahko metoda za določanje transfernih cen, ki ni metoda, ki jo priznava OECD, uporabi le, če je mogoče dokazati, da: (i) se nobena od metod, ki jih priznava OECD, ne more razumno uporabiti za določitev običajnih tržnih pogojev za povezano transakcijo (tj. transakcijo med povezanimi podjetji) in da (ii) taka druga metoda privede do rezultata, skladnega s tistim, ki bi ga dosegla neodvisna podjetja, ki opravljajo primerljive transakcije med nepovezanimi osebami v primerljivih okoliščinah. Davčni zavezanec ali davčna uprava, ki uporabi metodo, ki ni ena od metod, ki jo priznava OECD, bi moral nositi dokazno breme, da sta ti zahtevi izpolnjeni. Kadar so izpolnjeni pogoji in se za določitev primerljive tržne cene uporabi tehnika ekonomskega vrednotenja, bi bilo treba ustrezno upoštevati vsebino in priporočila iz Poročila Skupnega foruma EU za transferne cene o uporabi tehnik ekonomskega vrednotenja pri določanju transfernih cen³¹, ki ga je leta 2017 pripravila Komisija.
- (11) Pri izboru metode za določanje transfernih cen bi bilo treba vedno paziti, da se poišče najprimernejša metoda za posamezen primer. Pri postopku izbire najprimernejše metode za določanje transfernih cen bi bilo treba upoštevati (i) prednosti in slabosti metod za določanje transfernih cen, (ii) primernost predvidene metode glede na naravo povezane transakcije, ki se določi zlasti s funkcijsko analizo, (iii) razpoložljivost zanesljivih informacij (zlasti o primerljivkah transakcij med nepovezanimi osebami), potrebnih za uporabo izbrane metode ali drugih metod, ter (iv) stopnjo primerljivosti med povezanimi transakcijami in transakcijami med nepovezanimi osebami, vključno z zanesljivostjo prilagoditev za doseganje primerljivosti, ki so morda potrebne za odpravo bistvenih razlik med njimi. Nobena metoda ni primerna v vseh možnih okoliščinah, prav tako ni treba dokazati, da določena metoda v danih okoliščinah ni primerna. Treba je opozoriti, da se enostranske metode, kot so metoda preprodajnih cen, metoda dodatka na stroške, metoda stopnje čistega dobička, ne štejejo za zanesljive, če vsaka stranka v transakciji daje edinstvene in dragocene prispevke v zvezi s povezano transakcijo ali kadar stranke izvajajo visoko integrirane dejavnosti. V takem primeru je najprimernejša metoda porazdelitve dobička, saj bi lahko neodvisne stranke dejansko določile ceno transakcije sorazmerno s svojimi prispevki, zaradi česar bi bila dvostranska metoda primernejša. Enostranske metode so primerne, ko ena od strank zagotovi vse edinstvene in dragocene prispevke, vključene v povezano transakcijo, medtem ko druga stranka ne da nobenega edinstvenega in dragocenega prispevka. V takem primeru bi morala biti testna stranka, tj. stranka v povezani transakciji, za katero se preverja finančni kazalnik, tista, za katero se lahko metoda za

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN, seja z dne 22. junija 2017: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

določanje transfernih cen uporabi na najzanesljivejši način in za katero se lahko najdejo najzanesljivejše primerljivke. Stranka, ki ne prispeva edinstvenih in dragocenih prispevkov v zvezi s transakcijo, bo najpogosteje tista, za katero se lahko najzanesljiveje uporablja enostranska metoda za določanje transfernih cen.

- (12) Za uporabo načela običajnih tržnih pogojev je treba izvesti analizo primerljivosti, ki jo na splošno sestavljata dva ključna vidika: (i) opredelitev poslovnih ali finančnih odnosov med povezanimi podjetji ter pogojev in ekonomsko relevantnih okoliščin, povezanih s temi odnosi, ter (ii) primerjava pogojev in ekonomsko relevantnih okoliščin transakcij med povezanimi podjetji (povezane transakcije) s pogoji in okoliščinami primerljivih transakcij med neodvisnimi podjetji (primerljive transakcije med nepovezanimi osebami). Dejavniki primerljivosti, ki jih je treba upoštevati, so (i) pogodbeni pogoji transakcije, (ii) funkcijska analiza (funkcije, ki jih opravlja vsako podjetje, ob upoštevanju uporabljenih sredstev in prevzetih tveganj), (iii) značilnosti proizvoda ali storitve, ki je predmet transakcije, (iv) gospodarske okoliščine in (v) poslovne strategije. Ko se ugotovijo okoliščine povezane transakcije, bi bilo treba izvesti dejansko primerjavo in oceno, ali je transakcija v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev. V ta namen bi bilo treba pogoje povezane transakcije, ki se preučuje, primerjati s pogoji primerljive transakcije med nepovezanimi osebami. Povezana transakcija in transakcija med nepovezanimi osebami se štejeta za primerljivi, če so ekonomsko relevantne značilnosti obeh transakcij in okoliščine, ki ju obkrožajo, dovolj podobne, da zagotavljajo zanesljivo merjenje rezultata po načelu običajnih tržnih pogojev. Ni treba, da sta transakciji identični, da bi ju bilo mogoče primerjati. Vendar nobena razlika med njima ne bi smela bistveno vplivati na primerljivo tržno ceno ali dobiček; kadar obstajajo take bistvene razlike, je treba opraviti razumno točne prilagoditve, da se odpravi njihov učinek. Pri iskanju primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami bi bilo treba ustrezno upoštevati priporočila iz Poročila Skupnega foruma EU za transferne cene o uporabi primerljivk v EU³², ki ga je leta 2016 pripravila Komisija.
- (13) Da bi se čim bolj zmanjšalo število sporov in zagotovil skupni pristop po vsej Uniji, ta direktiva nadalje določa, da se za davčnega zavezanca ne bi smela izvesti prilagoditev, kadar so njegovi rezultati v interkvartilnem razponu, razen če davčna uprava ali davčni zavezanec dokaže, da je specifična drugačna določitev položaja v razponu upravičena zaradi dejstev in okoliščin posameznega primera. Kadar so rezultati povezane transakcije zunaj razpona po načelu običajnih tržnih pogojev, bi se moralo od davčnih uprav zahtevati, da prilagodijo mediano vseh rezultatov, razen če davčni zavezanec ali davčna uprava dokaže, da katera koli druga točka v razponu v danem primeru določa zanesljivejšo primerljivo tržno ceno.
- (14) Da bi se zmanjšalo breme izpolnjevanja obveznosti za davčne zavezance, ki v Uniji poslujejo čezmejno, bi bilo treba uvesti še skupni pristop k dokumentaciji o določanju transfernih cen. S standardno predlogo, pravili o vsebini in jezikovnih ureditvah, časovnimi okviri in opredelitvijo, kateri davčni zavezanci bi morali biti vključeni v področje uporabe, bi se dosegli enostavnost in morebitni prihranki pri stroških ob upoštevanju poglavja V „Dokumentacija“ smernic OECD za določanje transfernih cen

³² Poročilo Skupnega foruma EU za transferne cene o uporabi primerljivk v EU, ki ga je leta 2016 pripravila Komisija (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

in Kodeksa ravnanja v zvezi z dokumentacijo za transferne cene za povezana podjetja v Evropski uniji³³.

- (15) Pravila iz te direktive bi bilo treba uporabljati skladno s smernicami OECD za določanje transfernih cen.
- (16) Da bi se davčnim zavezancem zagotovila večja gotovost in zmanjšalo tveganje dvojne obdavčitve, je v tej direktivi predvidena možnost, da se z izvedbenimi akti določijo nadaljnja skupna zavezujoča pravila o določanju transfernih cen. S temi izvedbeni akti bi moral biti davčnim zavezancem zagotovljen jasen pregled nad tem, kaj je za davčne organe v Uniji sprejemljivo uporabiti pri posameznih transakcijah, poleg tega pa bodo v njih opredeljeni tako imenovani varni pristani, ki zmanjšujejo breme izpolnjevanja obveznosti in število sporov. Glede na morebitni učinek takih ukrepov na nacionalno izvršilno pristojnost v zvezi z neposredno obdavčitvijo, izvajanjem pravic do obdavčitve, dodeljenih v skladu z dvostranskimi ali večstranskimi davčnimi konvencijami, ki preprečujejo dvojno obdavčevanje ali dvojno neobdavčevanje, in glede na morebiten učinek na davčne osnove držav članic bi bilo treba izvedbena pooblastila za sprejemanje sklepov na podlagi te direktive prenesti na Svet, ki ukrepa na predlog Komisije.
- (17) Komisija bi morala za oceno učinkovitosti novih pravil, določenih v tej direktivi, pripraviti oceno na podlagi informacij, ki jih predložijo države članice, in drugih razpoložljivih podatkov.
- (18) Informacije o davčnih določbah iz te direktive bi morale biti dostopne prek enotnega digitalnega vstopnega mesta v skladu z Uredbo (EU) 2018/1724³⁴, da bi lahko podjetja neposredno uživala koristi notranjega trga brez nepotrebnega dodatnega upravnega bremena. Enotno digitalno vstopno mesto zagotavlja vse na enem mestu za čezmejne uporabnike za spletno zagotavljanje informacij, postopkov in storitev pomoči, pomembnih za delovanje notranjega trga.
- (19) Obdelava osebnih podatkov v okviru te direktive bi morala potekati v skladu z Uredbo (EU) 2016/679 Evropskega parlamenta in Sveta³⁵. Države članice lahko obdelujejo osebne podatke na podlagi te direktive za namene ugotavljanja, ali gre za povezana podjetja iz člena 5.
- (20) Desetletno obdobje hrambe je upravičeno, da se državam članicam omogoči upoštevanje večine zastaralnih rokov. (21) Da bi se zmanjšalo upravno breme za davčne zavezance, bi bilo treba na Komisijo prenesti pooblastilo za sprejemanje aktov skladu s členom 290 Pogodbe o delovanju Evropske unije v zvezi z dokumentacijo za določanje transfernih cen, in sicer z določitvijo skupnih predlog in jezikovnih zahtev ter opredelitvijo vrste davčnega zavezanca, ki mora upoštevati te predloge, in časovnih okvirov, ki bodo zajeti. Zlasti je pomembno, da se Komisija pri svojem pripravljalnem delu ustrezno posvetuje, vključno na ravni strokovnjakov, in da se ta posvetovanja

³³ Resolucija Sveta in predstavnikov vlad držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta z dne 27. junija 2006 o Kodeksu ravnanja v zvezi z dokumentacijo za transferne cene za povezana podjetja v Evropski uniji (EU TPD) (UL C 176, 2006, str. 1), [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=CELEX:42006X0728\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?uri=CELEX:42006X0728(01)).

³⁴ Uredba (EU) 2018/1724 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 2. oktobra 2018 o vzpostavitvi enotnega digitalnega vstopnega mesta za zagotavljanje dostopa do informacij, do postopkov ter do storitev za pomoč in reševanje težav ter o spremembi Uredbe (EU) št. 1024/2012 (UL L 295, 21.11.2018, str. 1).

³⁵ Uredba (EU) 2016/679 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 27. aprila 2016 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov ter o razveljavitvi Direktive 95/46/ES (Splošna uredba o varstvu podatkov) (UL L 119, 4.5.2016, str. 1).

izvedejo v skladu z načeli, določenimi v Medinstitucionalnem sporazumu o boljši pripravi zakonodaje z dne 13. aprila 2016. Za zagotovitev enakopravnega sodelovanja pri pripravi delegiranih aktov Evropski parlament in Svet zlasti prejmeta vse dokumente sočasno s strokovnjaki iz držav članic, njihovi strokovnjaki pa se sistematično lahko udeležujejo sestankov strokovnih skupin Komisije, ki zadevajo pripravo delegiranih aktov.

- (22) Ker cilja te direktive države članice ne morejo zadovoljivo doseči same, temveč se zaradi čezmejne narave pravil o določanju transfernih cen in potrebe po zmanjšanju stroškov izpolnjevanja obveznosti na notranjem trgu kot celoti lažje doseže na ravni Unije, lahko Unija sprejme ukrepe v skladu z načelom subsidiarnosti iz člena 5 Pogodbe o Evropski uniji. V skladu z načelom sorazmernosti iz navedenega člena ta direktiva ne presega tistega, kar je potrebno za doseganje navedenega cilja.
- (23) V skladu s členom 42(1) Uredbe (EU) 2018/1725 Evropskega parlamenta in Sveta je bilo opravljeno posvetovanje z Evropskim nadzornikom za varstvo podatkov, ki je mnenje podal [vstaviti datum] –

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

POGLAVJE I

SPLOŠNE DOLOČBE

Člen 1

Predmet urejanja

Ta direktiva določa pravila za usklajitev pravil držav članic o določanju transfernih cen in zagotovitev skupne uporabe načela običajnih tržnih pogojev v Uniji.

Člen 2

Področje uporabe

Ta direktiva se uporablja za davčne zavezance, ki so registrirani ali zavezani plačilu davka v eni ali več državah članicah, vključno s stalnimi poslovnimi enotami v eni ali več državah članicah.

Člen 3

Opredelitev pojmov

V tej direktivi se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

- (1) „načelo običajnih tržnih pogojev“ pomeni mednarodni standard, ki določa, da morajo povezana podjetja med seboj poslovati tako, kot da bi bila neodvisne tretje osebe. Z drugimi besedami, transakcije med povezanima podjetjema bi morale odražati izid, ki bi bil dosežen, če stranki ne bi bili povezani, tj. če bi bili stranki neodvisni druga od druge in bi izid (ceno ali marže) določale sile (odprtega) trga.
- (2) „rezultat po načelu običajnih tržnih pogojev“ pomeni izid povezane transakcije, če so pogoji, ki so bili dogovorjeni ali naloženi med povezanimi podjetji v njihovih poslovnih ali finančnih odnosih, pogoji, o katerih bi se dogovorila neodvisna podjetja;

- (3) „razpon po načelu običajnih tržnih pogojev“ pomeni razpon številčnih vrednosti, ki je sprejemljiv za ugotavljanje, ali so pogoji povezane transakcije v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev, pri čemer te številčne vrednosti izhajajo iz uporabe iste metode za določanje transfernih cen na več primerljivih podatkih;
- (4) „stalna poslovna enota“ pomeni stalno mesto poslovanja, kot je opredeljeno v ustrezni dvostranski konvenciji o izogibanju dvojnemu obdavčevanju ali, če te ni, v nacionalni zakonodaji;
- (5) „neodvisna podjetja“ pomeni podjetja, ki niso povezana podjetja v smislu člena 5;
- (6) „primarna prilagoditev“ pomeni prilagoditev obdavčljivega dobička družbe navzgor, ki jo izvede davčna uprava v prvi jurisdikciji po uporabi načela običajnih tržnih pogojev pri transakcijah, ki vključujejo povezano podjetje v drugi davčni jurisdikciji;
- (7) „ustrezna prilagoditev“ pomeni prilagoditev obdavčljivega dobička družbe navzdol, ki jo izvede davčna uprava v drugi jurisdikciji zaradi primarne prilagoditve, ki jo je izvedla davčna uprava v prvi jurisdikciji, da je dodelitev dobička v obeh jurisdikcijah usklajena;
- (8) „nadomestna prilagoditev“ pomeni prilagoditev, pri kateri davčni zavezanec prijavi transferno ceno za davčne namene, ki je po njegovem mnenju primerljiva tržna cena za povezano transakcijo, pa čeprav se ta cena razlikuje od dejansko zaračunane med povezanima podjetjema;
- (9) „metoda primerljivih prostih cen“ pomeni metodo za določanje transfernih cen, ki primerja ceno za sredstva ali storitve, prenesene v povezani transakciji, s ceno, zaračunano za sredstva ali storitve, prenesene v primerljivi transakciji med nepovezanimi osebami v primerljivih okoliščinah;
- (10) „metoda preprodajnih cen“ pomeni metodo za določanje transfernih cen, ki temelji na ceni, po kateri se proizvod, kupljen od povezanega podjetja, preproda neodvisnemu podjetju; preprodajna cena se zmanjša za preprodajni dobiček in rezultat, ki ostane po odbitku preprodajnega dobička, se lahko po prilagoditvi za druge stroške, povezane z nakupom proizvoda, npr. carine, šteje za primerljivo tržno ceno prvotnega prenosa sredstev med povezanimi podjetji;
- (11) „metoda dodatka na stroške“ pomeni metodo za določanje transfernih cen na podlagi stroškov, ki jih je imel dobavitelj sredstev (ali storitev) v povezani transakciji; tem stroškom se doda primeren dodatek, ki omogoča primeren dobiček glede na opravljene funkcije (ob upoštevanju porabljenih sredstev in prevzetih tveganj) in tržne razmere; cena se lahko, potem ko se ustrezni stroškovni osnovi doda dodatek, šteje za primerljivo tržno ceno prvotne povezane transakcije;
- (12) „metoda stopnje čistega dobička“ pomeni metodo transakcijskega dobička, s katero se stopnja čistega dobička primerja s primerno osnovo, npr. stroški, prihodki od prodaje, sredstva, ki jo davčni zavezanec doseže s povezano transakcijo, ki jo je primerno združiti;
- (13) „metoda porazdelitve dobička“ pomeni metodo porazdelitve dobička transakcije, ki kaže razdeljivi dobiček iz povezane transakcije (ali povezanih transakcij, ki jih je primerno združiti) za povezano podjetja, pri čemer se nato ta dobiček razdeli med povezano podjetja na ekonomsko utemeljeni podlagi, ki je podobna delitvi dobička, kot bi bila dogovorjena na podlagi načela običajnih tržnih pogojev;
- (14) „analiza primerljivosti“ pomeni primerjavo povezane transakcije s transakcijo med nepovezanimi osebami;

- (15) „povezana transakcija“ pomeni transakcijo med povezanima podjetjema;
- (16) „primerljiva transakcija med nepovezanimi osebami“ pomeni transakcijo med neodvisnimi podjetji, ki je primerljiva s povezano transakcijo, ki se preučuje;
- (17) „mednarodna skupina podjetij“ pomeni mednarodno skupino povezanih podjetij s poslovnimi enotami v dveh ali več jurisdikcijah;
- (18) „smernice OECD za določanje transfernih cen“ pomenijo Smernice OECD za določanje transfernih cen za mednarodna podjetja in davčne uprave iz leta 2022, ki jih je potrdil Svet OECD v skladu s Priporočilom Sveta OECD o določanju transfernih cen med povezanimi podjetji [C(95)126/Final] in kakor so bile spremenjene 20. januarja 2022 in vključene v Prilogo I, ter vse nadaljnje spremembe teh smernic OECD za določanje transfernih cen, ki jih je Unija odobrila v okviru Odbora OECD za fiskalne zadeve s sprejetjem stališča Unije v skladu s členom 218(9) PDEU;
- (19) „dogovor o delitvi stroškov“ je pogodbeni dogovor med podjetji, da si delijo prispevke in tveganja, povezane s skupnim razvijanjem, proizvajanjem ali pridobivanjem neopredmetenih sredstev, opredmetenih sredstev ali storitev, pri čemer se razume, da se za takšna neopredmetena sredstva, opredmetena sredstva ali storitve pričakuje, da bodo ustvarjala koristi za posamezna podjetja vsakega udeleženca.

POGLAVJE II

PRAVILA O DOLOČANJU TRANSFERNIH CEN

Člen 4

Splošno pravilo o uporabi načela običajnih tržnih pogojev

1. Države članice zagotovijo, da podjetje, ki izvede eno ali več poslovnih ali finančnih čezmejnih transakcij s povezanim podjetjem, določi znesek svojega obdavčljivega dobička na način, ki je skladen z načelom običajnih tržnih pogojev.
2. Države članice zagotovijo, da se, kadar pogoji, ki so dogovorjeni ali naloženi v poslovnih ali finančnih čezmejnih transakcijah med povezanimi podjetji, niso skladni z načelom običajnih tržnih pogojev, vsak znesek dobička, ki bi pripadel kateremu koli od podjetij in bi bil za to podjetje obdavčljiv v državi članici, če bi bili pogoji transakcij skladni z načelom običajnih tržnih pogojev, vendar niso pripadli temu podjetju zaradi pogojev, ki niso skladni z načelom običajnih tržnih pogojev, vključni v obdavčljivi dobiček tega podjetja in se ustrezno obdavči.

Člen 5

Povezana podjetja

1. V tej direktivi „povezano podjetje“ pomeni osebo, ki je povezana z drugo osebo na katerega koli od naslednjih načinov:
 - (a) oseba je udeležena pri upravljanju druge osebe tako, da je v položaju z znatnim vplivom na to drugo osebo;
 - (b) oseba je udeležena pri nadzoru nad drugo osebo z deležem glasovalnih pravic, ki presega 25 %;

- (c) oseba je udeležena v kapitalu druge osebe z lastništvom kapitala, ki neposredno ali posredno presega delež 25 %;
 - (d) oseba je upravičena do 25 % ali več dobička druge osebe.
2. Če je pri upravljanju, nadzoru, v kapitalu ali pri dobičku iste osebe, kot je navedeno v odstavku 1, udeležena več kot ena oseba, se vse zadevne osebe štejejo za povezana podjetja.
 3. Če so pri upravljanju, nadzoru, v kapitalu ali pri dobičku več kot ene osebe, kot je navedeno v odstavku 1, udeležene iste osebe, se vse zadevne osebe štejejo za povezana podjetja.
 4. Oseba za namene odstavkov 1 in 2 pomeni pravne in fizične osebe. Oseba, ki deluje skupaj z drugo osebo v zvezi z glasovalnimi pravicami v subjektu ali lastništvom njegovega kapitala, se obravnava kot udeležena pri vseh glasovalnih pravicah ali lastništvu kapitala tega subjekta, ki jih ima druga oseba.
 5. Pri posrednih udeležbah se izpolnjevanje meril iz točk (b) in (c) odstavka 1 določi tako, da se deleži udeležbe pomnožijo po zaporednih ravneh udeležbe. Za osebo z več kot 50 % glasovalnih pravic se šteje, da jih ima 100 %.
 6. Posameznik, njegov zakonec ali priznani partner v skladu z veljavno nacionalno zakonodajo ter njegovi predniki ali potomci in njegovi sorojenci se štejejo za eno osebo.
 7. Stalna poslovna enota se šteje za povezano podjetje podjetja, katerega del je.

Člen 6

Ustrezne prilagoditve

1. Ko se izvede primarna prilagoditev, države članice zagotovijo, da izvedejo ustrezno prilagoditev, da se prepreči dvojna obdavčitev, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - (a) država članica, ki je bila zaprosena za izvedbo ustrezne prilagoditve, se strinja, da je primarna prilagoditev načeloma in glede zneska skladna z načelom običajnih tržnih pogojev;
 - (b) primarna prilagoditev privede do obdavčitve zneska dobička v drugi jurisdikciji, za katerega je bilo povezano podjetje v državi članici, ki je bila zaprosena za izvedbo ustrezne prilagoditve, že obdavčeno v tej državi članici;
 - (c) kadar je vpletena jurisdikcija tretje države, obstaja veljaven davčni sporazum za preprečevanje ekonomske dvojne obdavčitve.
2. Države članice lahko odobrijo ustrezno prilagoditev kot posledico postopka medsebojnega dogovora na podlagi konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, na podlagi medvladne konvencije o odpravi dvojnega obdavčevanja iz leta 1990 (v nadaljnjem besedilu: konvencija o arbitraži)³⁶ ali Direktive (EU) 2017/1852³⁷.
3. Ne glede na odstavek 2 države članice zagotovijo, da se lahko na zahtevo davčnega zavezanca izvede ustrezna prilagoditev glede na primarno prilagoditev, izvedeno v

³⁶ Konvencija 90/463/EGS z dne 23. julija 1990 o odpravi dvojnega obdavčevanja v zvezi s preračunom dobička povezanih podjetij (UL L 225, 20.8.1990, str. 10).

³⁷ Direktiva Sveta (EU) 2017/1852 z dne 10. oktobra 2017 o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v Evropski uniji (UL L 265, 14.10.2017, str. 1).

drugi jurisdikciji. Za ustrezne prilagoditve, izvedene v skladu s tem odstavkom, se uporablja naslednji postopek:

- (a) v zahtevi davčni zavezanec:
 - (i) navede vse dejanske in pravne okoliščine, potrebne za oceno primarne prilagoditve, izvedene v drugi jurisdikciji, v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev;
 - (ii) predloži potrdilo (ali enakovreden dokument), ki potrjuje dokončno naravo primarne prilagoditve v tujini; če primarna prilagoditev na dan predložitve zahteve še vedno ni dokončna, je treba to navesti skupaj s pogoji, ki morajo biti izpolnjeni, da bodo prilagoditve postale dokončne; potrdilo o dokončni naravi primarne prilagoditve se kljub temu predloži zadevni državi članici pred odobritvijo ustrezne prilagoditve.
 - (b) Države članice zahtevo razglasijo za dopustno v 30 dneh na podlagi uradnega obvestila davčnemu zavezancu, če so bile predložene vse informacije iz odstavka 3, točka (a). Države članice v istem časovnem okviru davčnega zavezanca uradno obvestijo o morebitnih manjkajočih potrebnih informacijah in mu za njihovo predložitev odobrijo vsaj 30 dni. Če davčni zavezanec zahtevanih informacij ne predloži v določenem roku, se lahko zahteva zavrže kot nedopustna.
 - (c) Kadar dvojna obdavčitev izhaja iz primarne prilagoditve, izvedene v drugi državi članici, države članice zagotovijo, da se postopek zaključi v 180 dneh od prejema zahteve davčnega zavezanca z aktom, ki vsebuje obrazložitev o sprejetju ali zavrnitvi.
 - (d) V primeru sprejetja države članice davčnemu organu druge ustrezne jurisdikcije sporočijo, da priznavajo ustrezno prilagoditev.
 - (e) Države članice zagotovijo, da lahko davčni zavezanec, če ustrezna prilagoditev ni odobrena, še vedno uporablja postopke medsebojnega dogovora na podlagi konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, konvencije o arbitraži ali Direktive (EU) 2017/1852.
4. Ne glede na odstavka 2 in 3 države članice zagotovijo, da se lahko opravi ustrezna prilagoditev kot posledica skupnih davčnih revizij ali drugih oblik mednarodnega upravnega sodelovanja, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
- (a) ustrezne davčne uprave dosežejo dogovor o določitvi primerljive tržne cene;
 - (b) primarne in ustrezne prilagoditve se odobrijo simetrično za enak znesek v vseh zadevnih jurisdikcijah.
5. Države članice lahko v primeru, ko ni primarne prilagoditve, ne glede na odstavek 1 izvedejo prilagoditev navzdol le, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
- (a) prilagoditev navzdol je načeloma in glede zneska skladna z načelom običajnih tržnih pogojev;
 - (b) znesek, enak prilagoditvi navzdol, je vključen v dobiček povezanega podjetja v drugi jurisdikciji in obdavčen tako v državi članici kot v drugi jurisdikciji ter je tako dvojno obdavčen;
 - (c) država članica, od katere se zahteva izvedba prilagoditve navzdol, je davčni upravi zadevne jurisdikcije sporočila, da namerava izvesti prilagoditev

navzdol, pri čemer je navedla vse dejanske in pravne okoliščine, potrebne za oceno prilagoditve navzdol v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev.

Člen 7

Nadomestna prilagoditev

Države članice zagotovijo, da se nadomestna prilagoditev v obliki prilagoditve ob koncu leta, ki jo sproži davčni zavezanec, sprejme, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- (a) davčni zavezanec si je pred evidentiranjem zadevne transakcije ali niza transakcij razumno prizadeval, da bi dosegel rezultat po načelu običajnih tržnih pogojev;
- (b) davčni zavezanec prilagoditev opravi simetrično v izkazih v vseh vpletenih državah članicah;
- (c) davčni zavezanec v časovnem obdobju dosledno uporablja enak pristop;
- (d) davčni zavezanec izvede prilagoditev pred vložitvijo davčne napovedi;
- (e) davčni zavezanec lahko pojasni, zakaj njegova napoved ni ustrezala doseženemu rezultatu.

Člen 8

Opredelitev poslovnih ali finančnih odnosov

1. Države članice zagotovijo, da se uporaba načela običajnih tržnih pogojev začne z opredelitvijo in natančno razmejitvijo poslovnih in finančnih odnosov povezanih podjetij na eni strani ter dejanske transakcije ali transakcij med povezanimi podjetji na drugi strani.
2. Opredelitev in natančna razmejitev poslovnih in finančnih odnosov povezanih podjetij ter dejanske transakcije ali transakcij temelji na naslednjih vidikih:
 - (a) predhodno širokem razumevanju industrijskega sektorja, v katerem poslujejo povezana podjetja, in dejavnikov, ki vplivajo na uspešnost podjetij, ki poslujejo v zadevnem sektorju;
 - (b) analizi poslovanja vsakega povezanega podjetja, da se ugotovijo njegovi poslovni ali finančni odnosi s povezanimi podjetji;
 - (c) analizi ekonomsko relevantnih značilnosti povezanih transakcij glede na njihovo obliko in vsebino.

Člen 9

Metode za določanje transfernih cen

1. Države članice zagotovijo, da se primerljiva tržna cena, ki se zaračuna v povezani transakciji med povezanimi podjetji, določi z uporabo ene od naslednjih metod za določanje transfernih cen:
 - (a) metodo primerljivih prostih cen;
 - (b) metodo preprodajnih cen;
 - (c) metodo dodatka na stroške;
 - (d) metodo stopnje čistega dobička;
 - (e) metodo porazdelitve dobička.

2. Države članice poleg metod iz odstavka 1 dovolijo uporabo katere koli druge metode in tehnike vrednotenja za oceno primerljive tržne cene le, če je mogoče zadovoljivo dokazati, da:
 - (a) nobena od metod iz odstavka 1 ni primerna ali izvedljiva glede na okoliščine primera;
 - (b) je izbrana metoda ali tehnika vrednotenja skladna z načelom običajnih tržnih pogojev in zagotavlja zanesljivejšo oceno rezultata po načelu običajnih tržnih pogojev kot metode iz odstavka 1.

Člen 10

Pravilo o najprimernejši metodi

1. Države članice zagotovijo, da se primerljiva tržna cena določi z uporabo najprimernejše metode za določanje transfernih cen glede na okoliščine primera.
2. Najprimernejša metoda za določanje transfernih cen se izbere izmed metod za določanje transfernih cen iz člena 9, pri čemer se upoštevajo naslednja merila:
 - (a) prednosti in slabosti metod za določanje transfernih cen;
 - (b) primernost metode za določanje transfernih cen glede na naravo povezane transakcije, ki se določi zlasti z analizo funkcij, ki jih izvaja vsako podjetje v povezani transakciji, ob upoštevanju uporabljenih sredstev in prevzetih tveganj;
 - (c) stopnja primerljivosti med povezanimi transakcijami in transakcijami med nepovezanimi osebami, vključno z zanesljivostjo morebitnih prilagoditev za doseganje primerljivosti, ki so morda potrebne za odpravo razlik med njimi;
 - (d) razpoložljivost zanesljivih informacij, potrebnih za uporabo izbrane metode za določanje transfernih cen.

Člen 11

Analiza primerljivosti

1. Države članice ocenijo, ali povezana transakcija doseže rezultat po načelu običajnih tržnih pogojev, in sicer s primerjavo pogojev povezane transakcije s pogoji, ki bi bili določeni, če bi bila povezana podjetja neodvisna in če bi izvedla primerljivo transakcijo v primerljivih okoliščinah.
2. Države članice zagotovijo, da so transakcije, ki jih analizirajo, primerljive. Pri ugotavljanju primerljivosti dveh ali več transakcij se v obsegu, v katerem so ekonomsko relevantni za dejstva in okoliščine transakcije, upoštevajo naslednji dejavniki:
 - (a) pogodbeni pogoji transakcije;
 - (b) funkcije, ki jih opravlja vsaka stranka v transakciji, ob upoštevanju uporabljenih sredstev in prevzetih tveganj, vključno s tem, kako so te funkcije povezane s širšim ustvarjanjem vrednosti mednarodne skupine podjetij, ki ji pripadajo stranke, okoliščinami, ki obkrožajo transakcije, in praksami v zadevnem sektorju;
 - (c) značilnosti prenesenih sredstev ali opravljenih storitev;
 - (d) gospodarske okoliščine strank in trga, na katerem stranke poslujejo;

- (e) poslovne strategije strank.
- 3. Transakcija med nepovezanimi osebami je primerljiva s povezano transakcijo, če je izpolnjen kateri koli od naslednjih pogojev:
 - (a) nobena od (morebitnih) razlik med primerjanimi transakcijami ali med podjetji, ki izvajajo te transakcije, ne bi mogla bistveno vplivati na ceno na odprtem trgu;
 - (b) opravijo se lahko razumno točne prilagoditve, da se odpravijo bistveni učinki takih razlik.
- 4. Države članice zagotovijo, da je iskanje primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami pregledno in ponovljivo.

Člen 12

Določitev razpona po načelu običajnih tržnih pogojev

- 1. Države članice zagotovijo, da se razpon po načelu običajnih tržnih pogojev določi z uporabo interkvartilnega razpona rezultatov primerljivk transakcij med nepovezanimi osebami, kadar uporaba metod za določanje transfernih cen privede do razpona vrednosti.
- 2. Interkvartilni razpon je razpon od 25. do 75. percentila rezultatov, dobljenih s primerljivkami transakcij med nepovezanimi osebami.
- 3. Države članice zagotovijo, da se za davčnega zavezanca ne izvede prilagoditev, če njegovi rezultati spadajo v razpon po načelu običajnih tržnih pogojev, razen če se dokaže, da je posebna drugačna določitev položaja v razponu upravičena zaradi dejstev in okoliščin posameznega primera.
- 4. Če so rezultati povezane transakcije zunaj razpona po načelu običajnih tržnih pogojev, države članice zagotovijo, da se prilagodi mediana vseh rezultatov, razen če se dokaže, da primerljivo tržno ceno določa katera koli druga točka razpona ob upoštevanju okoliščin posameznega primera. Mediana je 50. percentil razpona rezultatov primerljivih transakcij med nepovezanimi osebami.

Člen 13

Dokumentacija za določanje transfernih cen

- 1. Države članice zagotovijo, da ima davčni zavezanec na voljo dovolj informacij in analiz, da lahko preveri, ali so pogoji njegovih transakcij s povezanimi podjetji v skladu s členom 4(1), pri čemer bi morale te informacije in analize zajemati vsaj elemente iz členov 8, 9, 10, 11 in 12.
- 2. Na Komisijo se prenese pooblastilo za sprejemanje delegiranih aktov v skladu s členom 18 za dodatno dopolnitev pravila iz odstavka 1 v zvezi z dokumentacijo, in sicer z določitvijo skupnih predlog in jezikovnih zahtev ter opredelitvijo vrste davčnega zavezanca, ki mora upoštevati te predloge, in časovnih okvirov, ki bodo zajeti.

POGLAVJE III ORGANIZACIJA

Člen 14

Uporaba načela običajnih tržnih pogojev

1. Države članice v nacionalna pravila za prenos pravil o določanju transfernih cen iz poglavja II te direktive vključijo določbe, ki zagotavljajo, da se ta pravila o določanju transfernih cen uporabljajo v skladu s smernicami OECD za določanje transfernih cen.
2. Svet lahko v skladu s smernicami OECD za določanje transfernih cen določi dodatna pravila o tem, kako naj se načelo običajnih tržnih pogojev in druge določbe iz poglavja II te direktive uporabljajo v specifičnih transakcijah, da se zagotovi večja davčna gotovost in zmanjša tveganje dvojnega obdavčenja. Te specifične transakcije ali posli so naslednji:
 - (a) prenos neopredmetenih sredstev ali pravic do neopredmetenih sredstev med povezanimi podjetji, vključno z neopredmetenimi sredstvi, ki jih je težko vrednotiti;
 - (b) opravljanje storitev med povezanimi podjetji, vključno z opravljanjem storitev trženja in distribucije;
 - (c) dogovori o delitvi stroškov med povezanimi podjetji;
 - (d) transakcije med povezanimi podjetji v okviru prestrukturiranja podjetij;
 - (e) finančne transakcije;
 - (f) poslovanje med sedežem in njegovimi stalnimi poslovnimi enotami.
3. Pravila iz odstavka 2 se sprejmejo z izvedbenimi akti Sveta na podlagi predloga Komisije.

POGLAVJE IV

KONČNE DOLOČBE

Člen 15

Ocena

1. Komisija vsakih pet let preuči in oceni uporabo te direktive ter poročilo o njeni oceni predloži Evropskemu parlamentu in Svetu. Prvo poročilo se predloži do 31. decembra 2031.
2. Države članice v skladu z odstavkom 3 Komisiji sporočijo informacije, ki so relevantne za oceno te direktive, z namenom izboljšanja uporabe načela običajnih tržnih pogojev, zmanjšanja dvojnega obdavčevanja ter boja proti davčnim zlorabam.
3. Komisija z izvedbenimi akti določi informacije, ki jih morajo države članice zagotoviti v skladu z odstavkom 2, ter obliko in pogoje za sporočanje teh informacij. Ti izvedbeni akti se sprejmejo v skladu s postopkom pregleda iz člena 17.
4. Komisija informacije, ki so ji bile sporočene v skladu z odstavkom 2, obravnava kot zaupne v skladu z določbami, ki se uporabljajo za institucije Unije, in členom 16 te direktive.
5. Informacije, ki jih država članica sporoči Komisiji v skladu z odstavkom 2, in vsa poročila ali dokumenti, ki jih pripravi Komisija s pomočjo teh informacij, se lahko pošljejo drugim državam članicam. Za informacije velja obveznost varovanja uradne

skrivnosti, varovane pa morajo biti tako, kot so varovane podobne informacije v nacionalnem pravu države članice, ki jih je prejela.

Člen 16

Varstvo podatkov

1. Države članice lahko obdelujejo osebne podatke na podlagi te direktive za namene uporabe člena 5. Pri obdelavi osebnih podatkov za namene te direktive se za upravljavce v smislu člena 4(7) Uredbe (EU) 2016/679 štejejo pristojni organi držav članic v okviru njihovih dejavnosti na podlagi te direktive.
2. Informacije, vključno z osebnimi podatki, ki se obdelujejo v skladu s to direktivo, se hranijo le toliko časa, kolikor je potrebno za doseganje namenov te direktive, v skladu z nacionalno zakonodajo o zastaranju, ki velja za posameznega upravljavca podatkov, v nobenem primeru pa ne dlje kot 10 let.

Člen 17

Postopek v odboru

1. Komisiji pomaga odbor. Ta odbor je odbor v smislu Uredbe (EU) št. 182/2014³⁸.
2. Pri sklicevanju na ta odstavek se uporablja člen 5 Uredbe (EU) št. 182/2011.

Člen 18

Izvajanje prenosa pooblastila

1. Pooblastilo za sprejetje delegiranega akta iz člena 13 se na Komisijo prenese pod pogoji, določenimi v tem členu.
2. Prenos pooblastila iz člena 13 lahko kadar koli prekliče Svet. S sklepom o preklicu preneha veljati prenos pooblastila iz navedenega sklepa. Sklep začne učinkovati dan po njegovi objavi v Uradnem listu Evropske unije ali na poznejši dan, ki je določen v navedenem sklepu. Sklep ne vpliva na veljavnost že veljavnega delegiranega akta.
3. Komisija se pred sprejetjem delegiranega akta posvetuje s strokovnjaki, ki jih imenujejo države članice, v skladu z načeli, določenimi v Medinstitucionalnem sporazumu o boljši pripravi zakonodaje z dne 13. aprila 2016.
4. Komisija takoj po sprejetju delegiranega akta o njem uradno obvesti Svet.
5. Delegirani akt, sprejet na podlagi člena 13, začne veljati brez odlašanja in se uporablja, če mu Svet ne nasprotuje. Svet lahko nasprotuje delegiranemu aktu v dveh mesecih od uradnega obvestila o tem aktu. Ta rok se na pobudo Sveta podaljša za dva meseca. V tem primeru Komisija takoj po tem, ko jo Svet uradno obvesti o sklepu o nasprotovanju aktu, ta akt razveljavi.

³⁸ Uredba (EU) št. 182/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. februarja 2011 o določitvi splošnih pravil in načel, na podlagi katerih države članice nadzirajo izvajanje izvedbenih pooblastil Komisije (UL L 55, 28.2.2011, str. 13).

Člen 19

Obveščanje Evropskega parlamenta

Komisija obvesti Evropski parlament o delegiranih aktih, ki jih sprejme Komisija, o kakršnem koli nasprotovanju tem aktom in o preklicu prenosa pooblastila s strani Sveta.

6. .

Člen 20

Prenos

1. Države članice sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, najpozneje do [31. decembra 2025]. Komisiji takoj sporočijo besedilo teh predpisov.

Države članice te predpise uporabljajo od [1. januarja 2026].

Države članice se v sprejetih predpisih sklicujejo na to direktivo ali pa sklic nanjo navedejo ob njihovi uradni objavi. Način sklicevanja določijo države članice.

2. Države članice sporočijo Komisiji besedilo temeljnih predpisov nacionalnega prava, sprejetih na področju, ki ga ureja ta direktiva.

Člen 21

Začetek veljavnosti

Ta direktiva začne veljati dvajseti dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Člen 22

Naslovniki

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Strasbourgu,

Za Svet
predsednik

OCENA FINANČNIH POSLEDIC ZAKONODAJNEGA PREDLOGA

1. OKVIR PREDLOGA/POBUDE

1.1. Naslov predloga/pobude

Direktiva o transfernih cenah

1.2. Zadevna področja

Davčna politika

1.3. Ukrep, na katerega se predlog/pobuda nanaša

Nov ukrep

Nov ukrep na podlagi pilotnega projekta / pripravljalnega ukrepa³⁹

Podaljšanje obstoječega ukrepa

Združitev ali preusmeritev enega ali več ukrepov v drug/nov ukrep

1.4. Cilji

1.4.1. Splošni cilji

Večja davčna gotovost; cilj predloga je povečati davčno gotovost z uvedbo jasnejšega in bolj usklajenega pristopa k določanju transfernih cen po vsej EU.

1.4.2. Specifični cilji

- 1) Vključitev načela običajnih tržnih pogojev v zakonodajo Unije.
- 2) Pojasnitev vloge smernic OECD za določanje transfernih cen.
- 3) Zagotavljanje usklajene uporabe načela običajnih tržnih pogojev po vsej Uniji.
- 4) Zmanjšanje dvojne obdavčitve in dvojne neobdavčitve.

1.4.3. Pričakovani rezultati in posledice

Navedite, kakšne učinke naj bi imel(-a) predlog/pobuda za upravičence/ciljne skupine.

Jasnejša in bolj usklajena pravila bi lahko privedla tudi do zmanjšanja sporov v zvezi z določanjem transfernih cen po vsej EU ter zmanjšanja dvojne obdavčitve in dvojne neobdavčitve. Bolj usklajen pristop k določanju transfernih cen lahko privede do zmanjšanja stroškov, povezanih z izpolnjevanjem pravil o določanju transfernih cen v različnih državah članicah.

1.4.4. Kazalniki smotrnosti

Navedite, s katerimi kazalniki se bodo spremljali napredek in dosežki.

- 1) Cilj: Zmanjšanje tveganja dvojne obdavčitve in pravnih postopkov.

Kazalniki: Število sporov v zvezi z dvojno obdavčitvijo med državami članicami, ki se pojavljajo kot „novi vnosi“ (po začetku uporabe direktive o transfernih cenah) v postopkih medsebojnega dogovora in arbitraži.

³⁹ Po členu 58(2)(a) oz. (b) finančne uredbe.

Orodja za merjenje: Podatki, ki jih je zbral GD TAXUD o novih postopkih medsebojnega dogovora in številu zadev v okviru konvencije o arbitraži in direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov.

2) Cilj: Večja davčna gotovost

Kazalniki: Število sporov v zvezi z dvojno obdavčitvijo med državami članicami, ki se pojavljajo kot „novi vnosi“ (po začetku uporabe direktive o transfernih cenah) v postopkih medsebojnega dogovora in arbitraži.

Orodja za merjenje: Podatki, ki jih je zbral GD TAXUD o novih postopkih medsebojnega dogovora in številu zadev v okviru konvencije o arbitraži in direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov.

1.5. Utemeljitev predloga/pobude

1.5.1. *Potrebe, ki jih je treba zadovoljiti kratkoročno ali dolgoročno, vključno s podrobno časovnico za uvajanje ustreznih ukrepov za izvajanje pobude*

Komisija namerava v prvih petih letih uporabe Direktive predlagati osnutke izvedbenih aktov v zvezi z večino transakcij iz člena 14 in podrobneje opredeliti enotno dokumentacijo za določanje transfernih cen iz člena 13.

1.5.2. *Dodana vrednost ukrepanja Unije (ki je lahko posledica različnih dejavnikov, npr. boljšega usklajevanja, pravne varnosti, večje učinkovitosti ali dopolnjevanja). Za namene te točke je „dodana vrednost ukrepanja Unije“ vrednost, ki izhaja iz ukrepanja Unije in predstavlja dodatno vrednost poleg tiste, ki bi jo sicer ustvarile države članice same.*

Razlogi za ukrepanje na evropski ravni (predhodno)

Vse države članice EU so načelo običajnih tržnih pogojev prenesle v svojo nacionalno zakonodajo. Kljub temu se v nacionalnih zakonodajah držav članic kažejo pomembne razlike. Poleg tega se status in vloga smernic OECD za določanje transfernih cen med državami članicami razlikujeta, kar ustvarja različne razlage običajnih tržnih pogojev.

Pričakovana ustvarjena dodana vrednost Unije (naknadno)

Zaradi neločljivega čezmejnega elementa določanja transfernih cen dodana vrednost ukrepanja Unije izhaja iz možnosti vzpostavitve skupnega pristopa k določanju transfernih cen na ravni EU, ki bo zagotovil večjo davčno gotovost in ga je mogoče doseči le na ravni EU.

1.5.3. *Spoznanja iz podobnih izkušenj v preteklosti*

To je nova zakonodajna pobuda na ravni EU. Pravila o določanju transfernih cen na ravni EU niso usklajena z zakonodajnimi akti. Komisija se je v preteklosti ukvarjala z vprašanji določanja transfernih cen v okviru Skupnega foruma EU za transferne cene⁴⁰, strokovne skupine, ki jo je Komisija ustanovila leta 2002, njeno delo pa je bilo Komisiji predlagati pragmatične, nezakonodajne rešitve za praktične težave, ki jih povzročajo prakse določanja transfernih cen v EU. Mandat tega foruma se je iztekel marca 2019 in ni bil podaljšan.

⁴⁰ Glej Skupni forum EU za transferne cene na naslednji povezavi: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

1.5.4. *Skladnost z večletnim finančnim okvirom in možne sinergije z drugimi ustreznimi instrumenti*

Ta direktiva predstavlja enega od ukrepov, določenih v akcijskem načrtu za pravično in preprosto obdavčitev, ki podpira strategijo za okrevanje. Za zagotavljanje pravične obdavčitve je treba preprečevati davčne zlorabe. Predlog bo uporabljal podobne postopke, ureditve in orodja IT, kot so že vzpostavljeni ali se razvijajo na podlagi direktive o upravnem sodelovanju.

1.5.5. *Ocena različnih razpoložljivih možnosti financiranja, vključno z možnostmi za prerazporeditev*

Da bi Komisija predlagala izvedbeni akt, bo morala sodelovati s strokovnjaki na področju določanja transference cen in bo organizirala sestanke za posvet z njimi. Ustanovila bi se lahko stalna strokovna skupina, ki bi omogočala izmenjavo strokovnega znanja in izkušenj. Zadevni stroški, povezani s temi sestanki, se bodo financirali iz proračuna EU.

1.6. Trajanje predloga/pobude in finančnih posledic

Časovno omejeno

- od [D. MMMM] LLLL do [D. MMMM] LLLL,
- finančne posledice med letoma LLLL in LLLL za odobritve za prevzem obveznosti ter med letoma LLLL in LLLL za odobritve plačil.

Časovno neomejeno

- izvajanje z obdobjem uvajanja med letoma LLLL in LLLL,
- ki mu sledi izvajanje v celoti.

1.7. Načrtovani način(-i) izvrševanja proračuna⁴¹

Neposredno upravljanje – Komisija:

- z lastnimi službami, vključno s svojim osebjem v delegacijah Unije,
- prek izvajalskih agencij.

Deljeno upravljanje z državami članicami.

Posredno upravljanje, tako da se naloge izvrševanja proračuna poverijo:

- tretjim državam ali organom, ki jih te imenujejo,
- mednarodnim organizacijam in njihovim agencijam (navedite),
- EIB in Evropskemu investicijskemu skladu,
- organom iz členov 70 in 71 finančne uredbe,
- subjektom javnega prava,
- subjektom zasebnega prava, ki opravljajo javne storitve, kolikor imajo ti subjekti ustrezna finančna jamstva,

⁴¹ Pojasnila o načinih izvrševanja proračuna in sklici na finančno uredbo so na voljo na spletišču BUDGpedia: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>.

- subjektom zasebnega prava države članice, ki so pooblaščenici za izvajanje javno-zasebnih partnerstev in ki imajo ustrezna finančna jamstva,
- organom ali osebam, pooblaščenim za izvajanje določenih ukrepov SZVP na podlagi naslova V PEU in opredeljenim v zadevnem temeljnem aktu.
- *Pri navedbi več kot enega načina upravljanja je treba to natančneje obrazložiti v oddelku „opombe“.*

Opombe

2. UKREPI UPRAVLJANJA

2.1. Pravila o spremljanju in poročanju

Navedite pogostost in pogoje.

Komisija bo zagotovila, da so vzpostavljene ureditve za spremljanje posredovanja in njegovo ocenjevanje glede na glavne cilje politike.

Države članice bodo Komisiji letno pošiljale informacije iz navedene preglednice kazalnikov smotrnosti, ki se bodo uporabljale za spremljanje skladnosti z direktivo. Ko bodo na voljo podatki o spremljanju in če bo to potrebno, bo Komisija ocenila, ali bi bilo treba spremeniti nekatere elemente te preglednice z izvedbenim aktom za sistem poročanja.

Pet let po začetku izvajanja direktive bo opravljena ocena, ki bo Komisiji omogočila, da pregleda rezultate politike glede na njene cilje, pa tudi splošne učinke v smislu izboljšanja enotne uporabe načela običajnih tržnih pogojev po vsej EU in zmanjšanja dvojne obdavčitve in dvojne neobdavčitve.

2.2. Upravljavski in kontrolni sistemi

2.2.1. *Utemeljitev načinov upravljanja, mehanizmov financiranja, načinov plačevanja in predlagane strategije kontrol*

Izvajanje pobude bo odvisno od pristojnih organov (davčnih uprav) držav članic.

Komisija bo po sprejetju direktive zgolj sodelovala pri pripravi pravil na podlagi izvedbenih aktov in bo ukrepala le v primeru kršitev direktive.

2.2.2. *Podatki o ugotovljenih tveganjih in vzpostavljenih sistemih notranjih kontrol za njihovo zmanjševanje*

Glavni elementi kontrolne strategije so:

Pogodbe o javnih naročilih

Kontrolni postopki za javna naročila iz finančne uredbe: vsako javno naročilo se podeli po uveljavljenem postopku preverjanja, ki ga službe Komisije opravijo glede plačil, pri čemer se upoštevajo pogodbene obveznosti ter trdno finančno in splošno poslovanje. V vseh pogodbah, sklenjenih med Komisijo in upravičenci, so predvideni ukrepi proti goljufijam (kontrole, poročila itd.). Pripravijo se natančni razpisni pogoji, ki tvorijo podlago za vsako posamezno naročilo. Pri postopku sprejemanja se strogo upošteva metodologija TAXUD TEMPO: dosežki se pregledajo, po potrebi spremenijo in dokončno sprejmejo (ali zavrnejo). Računa ni mogoče plačati brez „pisma o sprejemu“.

Tehnično potrjevanje javnih naročil

GD TAXUD izvaja kontrole nad dosežki ter nadzira dejavnosti in storitve, ki jih opravljajo izvajalci. Prav tako redno izvaja presoje kakovosti in varnosti izvajalcev. Pri presojah kakovosti se preverja skladnost dejanskih procesov izvajalcev s pravili in postopki, ki so opredeljeni v njihovem načrtu kakovosti. Presoje varnosti se osredotočajo na specifične procese, postopke in ureditve.

GD TAXUD poleg navedenih kontrol izvaja tradicionalne finančne kontrole:

Predhodno preverjanje prevzetih obveznosti

Vse prevzete obveznosti v GD TAXUD preveri vodja enote za finance in korespondent za človeške vire. Zato se vsi zneski prevzetih obveznosti predhodno preverijo. Ta postopek zagotavlja visoko stopnjo zagotovila glede zakonitosti in pravilnosti transakcij.

Predhodno preverjanje plačil

Vsa plačila se predhodno preverijo. Poleg tega se vsaj eno plačilo (iz vseh kategorij odhodkov) na teden naključno izbere za dodatno predhodno preverjanje, ki ga opravi vodja enote za finance in korespondent za človeške vire. Določen ni noben cilj glede obsega preverjanja, saj je njegov namen „naključno“ preverjanje plačil, da bi se ugotovilo, ali so bila vsa plačila pripravljena v skladu z zahtevami. Preostala plačila se vsakodnevno obdelujejo po veljavnih pravilih.

Izjave odredbodajalcev na podlagi nadaljnjega prenosa pooblastil (AOSD)

Vsi AOSD podpišejo izjave, ki podpirajo letno poročilo o dejavnostih za zadevno leto. Te izjave pokrivajo dejavnosti v okviru programa. AOSD izjavijo, da so bile dejavnosti, povezane z izvrševanjem proračuna, opravljene v skladu z načeli dobrega finančnega poslovanja, da so uporabljeni upravljavski in kontrolni sistemi dali ustrezno zagotovilo glede zakonitosti in pravilnosti transakcij ter da so bila tveganja, povezana s temi dejavnostmi, ustrezno ugotovljena in sporočena ter so bili izvedeni blažilni ukrepi.

- 2.2.3. *Ocena in utemeljitev stroškovne učinkovitosti kontrol (razmerje „stroški kontrol ÷ vrednost z njimi povezanih upravljanih sredstev“) ter ocena pričakovane stopnje tveganja napake (ob plačilu in ob zaključku)*

Vzpostavljene kontrole zagotavljajo GD TAXUD zadostno jamstvo kakovosti in pravilnosti odhodkov ter mu omogočajo zmanjšati tveganje neskladnosti. Navedeni ukrepi kontrolne strategije zmanjšujejo morebitna tveganja pod cilj v višini 2 % in zajemajo vse upravičence. Dodatni ukrepi za nadaljnje zmanjšanje tveganj bi povzročili nesorazmerno visoke stroške in zato niso predvideni. Skupni stroški, povezani z izvajanjem zgornje kontrolne strategije za vse odhodke v okviru programa Fiscalis, so omejeni na 1,6 % vseh opravljenih plačil. Pričakuje se, da bodo za to pobudo ostali na enaki ravni. Kontrolna strategija programa omejuje tveganja neizpolnjevanja zahtev na skoraj nično raven in ostaja sorazmerna s povezanimi tveganji.

2.3. **Ukrepi za preprečevanje goljufij in nepravilnosti**

Navedite obstoječe ali načrtovane preprečevalne in zaščitne ukrepe, npr. iz strategije za boj proti goljufijam.

Evropski urad za boj proti goljufijam (OLAF) lahko v skladu z določbami in postopki iz Uredbe (ES) št. 1073/1999 Evropskega parlamenta in Sveta in Uredbe Sveta (Euratom, ES) št. 2185/964 izvaja preiskave, vključno s pregledi in inšpekcijami na kraju samem,

da bi ugotovil, ali je v povezavi s sporazumom ali sklepom o nepovratnih sredstvih ali pogodbo, financirano na podlagi te uredbe, prišlo do goljufije, korupcije ali drugih nezakonitih ravnanj, ki škodijo finančnim interesom Unije.

3. OCENA FINANČNIH POSLEDIC PREDLOGA/POBUDE

3.1. Zadevni razdelki večletnega finančnega okvira in odhodkovne proračunske vrstice

- Obstoječe proračunske vrstice

Po vrstnem redu razdelkov večletnega finančnega okvira in proračunskih vrstic

Razdelek večletnega finančnega okvira	Proračunska vrstica	Vrsta odhodkov	Prispevek			
	številka	dif./nedif. ⁴²	držav Efte ⁴³	držav kandidatk in potencialnih kandidat ⁴⁴	drugih tretjih držav	drugi namenski prejemki
	03 04 0100					
	Izboljševanje pravičnega delovanja sistemov obdavčitve	dif.	NE	NE	NE	NE

- Zahtevane nove proračunske vrstice

Po vrstnem redu razdelkov večletnega finančnega okvira in proračunskih vrstic

Razdelek večletnega finančnega okvira	Proračunska vrstica	Vrsta odhodkov	Prispevek			
	številka	dif./nedif.	držav Efte	držav kandidatk in potencialnih kandidat	drugih tretjih držav	drugi namenski prejemki
	[XX YY YY YY]	dif.	DA/NE	DA/NE	DA/NE	DA/NE

⁴² Dif. = diferencirana sredstva / nedif. = nediferencirana sredstva.

⁴³ Efta: Evropsko združenje za prosto trgovino.

⁴⁴ Države kandidatke in po potrebi potencialne kandidatke z Zahodnega Balkana.

3.2. Ocenjene finančne posledice predloga za odobritve

3.2.1. Povzetek ocenjenih posledic za odobritve za poslovanje

- Za predlog/pobudo niso potrebne odobritve za poslovanje.
- Za predlog/pobudo so potrebne odobritve za poslovanje, kot je pojasnjeno v nadaljevanju:

v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

Razdelek večletnega finančnega okvira	Številka	03 04 0100
--	----------	------------

GD TAXUD			Leto 2025 ⁴⁵	Leto 2026	Leto 2027	Leto	Leto	Leto	SKUPAJ
○ Odobritve za poslovanje									
Proračunska vrstica ⁴⁶	obveznosti	(1a)	0,065	0,065	0,065				0,195
	plačila	(2a)	0,065	0,065	0,065				0,195
Proračunska vrstica	obveznosti	(1b)							
	plačila	(2b)							
Odobritve za upravne zadeve, ki se financirajo iz sredstev določenih programov ⁴⁷									
Proračunska vrstica		(3)							
Odobritve za GD TAXUD SKUPAJ	obveznosti	= 1a + 1b + 3	0,065	0,065	0,065				0,195
	plačila	= 2a + 2b	0,065	0,065	0,065				0,195

⁴⁵ Leto N je leto začetka izvajanja predloga/pobude. Nadomestite „N“ s pričakovanim prvim letom izvajanja (na primer: 2021). Naredite isto za naslednja leta.

⁴⁶ Po uradni proračunski nomenklaturi.

⁴⁷ Tehnična in/ali upravna pomoč ter odhodki za podporo izvajanja programov in/ali ukrepov EU (prej vrstice BA), posredne raziskave, neposredne raziskave.

		+ 3								
--	--	-----	--	--	--	--	--	--	--	--

○ Odobritve za poslovanje SKUPAJ	obveznosti	(4)								
	plačila	(5)								
○ Odobritve za upravne zadeve, ki se financirajo iz sredstev določenih programov, SKUPAJ		(6)								
Odobritve iz RAZDELKA <...> večletnega finančnega okvira SKUPAJ	obveznosti	= 4 + 6								
	plačila	= 5 + 6								

Če ima predlog/pobuda posledice za več razdelkov za poslovanje, ponovite zgornji odsek:

○ Odobritve za poslovanje SKUPAJ (vsi razdelki za poslovanje)	obveznosti	(4)								
	plačila	(5)								
Odobritve za upravne zadeve, ki se financirajo iz sredstev določenih programov, SKUPAJ (vsi razdelki za poslovanje)		(6)								
Odobritve iz RAZDELKOV od 1 do 6 večletnega finančnega okvira SKUPAJ (referenčni znesek)	obveznosti	= 4 + 6								
	plačila	= 5 + 6								

Razdelek večletnega finančnega okvira	7	„Upravni odhodki“
--	----------	-------------------

Ta oddelek se izpolni s „proračunskimi podatki upravne narave“, ki jih je treba najprej vnesti v [Prilogo k oceni finančnih posledic zakonodajnega predloga](#) (Priloga 5 k Sklepu Komisije o notranjih pravilih za izvrševanje oddelka splošnega proračuna Evropske unije za Komisijo), ki se prenese v sistem DECIDE za namene posvetovanj med službami.

v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

		Leto 2025	Leto 2026	Leto 2027	Leto N+3	Vstavite ustrezno število let glede na trajanje posledic (gl. točko 1.6)			SKUPAJ
GD TAXUD									
○ Človeški viri		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Drugi upravni odhodki		0,052	0,052	0,52					0,156
GD TAXUD SKUPAJ	odobritve	1,078	1,078	1,078					3,234

Odobritve iz RAZDELKA 7 večletnega finančnega okvira SKUPAJ	(obveznosti skupaj = plačila skupaj)	1,078	1,078	1,078					
--	---	-------	-------	-------	--	--	--	--	--

v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

		Leto N ⁴⁸	Leto N+1	Leto N+2	Leto N+3	Vstavite ustrezno število let glede na trajanje posledic (gl. točko 1.6)			SKUPAJ
Odobritve iz RAZDELKOV od 1 do	obveznosti	1,143	1,143	1,143					3,429

⁴⁸ Leto N je leto začetka izvajanja predloga/pobude. Nadomestite „N“ s pričakovanim prvim letom izvajanja (na primer: 2021). Naredite isto za naslednja leta.

7 večletnega finančnega okvira SKUPAJ	plačila	0,065	0,065	0,065															0,195
---	---------	-------	-------	-------	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--------------

3.2.2. Ocenjene realizacije, financirane z odobritvami za poslovanje

odobritve za prevzem obveznosti v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

Cilji in realizacije ↓			Leto N	Leto N+1	Leto N+2	Leto N+3	Vstavite ustrezno število let glede na trajanje posledic (gl. točko 1.6)										SKUPAJ			
	REALIZACIJE																			
	vrsta ⁴⁹	povprečni stroški	število	stroški	število	stroški	število	stroški	število	stroški	število	stroški	število	stroški	število	stroški	število	stroški	število realizacij skupaj	stroški realizacij skupaj
SPECIFIČNI CILJ št. 1 ⁵⁰ ...																				
– realizacija																				
– realizacija																				
– realizacija																				
Seštevek za specifični cilj št. 1																				
SPECIFIČNI CILJ št. 2 ...																				
– realizacija																				
Seštevek za specifični cilj št. 2																				
SKUPAJ																				

⁴⁹ Realizacije so dobavljeni proizvodi in opravljene storitve (npr. število financiranih izmenjav študentov, število kilometrov novozgrajenih cest ...).

⁵⁰ Kakor je opisan v točki 1.4.2 „Specifični cilji ...“.

3.2.3. Povzetek ocenjenih posledic za upravne odobritve

- Za predlog/pobudo niso potrebne odobritve za upravne zadeve.
- Za predlog/pobudo so potrebne odobritve za upravne zadeve, kot je pojasnjeno v nadaljevanju:

v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

	Leto 2025 ⁵¹	Leto 2026	Leto 2027	Leto	Vstavite ustrezno število let glede na trajanje posledic (gl. točko 1.6)	SKUPAJ
--	----------------------------	--------------	--------------	------	---	--------

RAZDELEK 7 večletnega finančnega okvira							
Človeški viri	1,026	1,026	1,026				3,078
Drugi upravni odhodki	0,052	0,052	0,052				0,156
Seštevek za RAZDELEK 7 večletnega finančnega okvira	1,078	1,078	1,078				3,234

Odobritve zunaj RAZDELKA 7 ⁵² večletnega finančnega okvira							
Človeški viri							
Drugi upravni odhodki							
Seštevek za odobritve zunaj RAZDELKA 7 večletnega finančnega okvira							

SKUPAJ	1,078	1,078	1,078				3,234
---------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--------------

Potrebe po odobritvah za človeške vire in druge upravne odhodke se krijejo z odobritvami GD, ki so že dodeljene za upravljanje ukrepa in/ali so bile prerazporejene znotraj GD, po potrebi skupaj z dodatnimi viri, ki se lahko pristojnemu GD dodelijo v postopku letne dodelitve virov glede na proračunske omejitve.

⁵¹ Leto N je leto začetka izvajanja predloga/pobude. Nadomestite „N“ s pričakovanim prvim letom izvajanja (na primer: 2021). Naredite isto za naslednja leta.

⁵² Tehnična in/ali upravna pomoč ter odhodki za podporo izvajanja programov in/ali ukrepov EU (prej vrstice BA), posredne raziskave, neposredne raziskave.

3.2.3.1. Ocenjene potrebe po človeških virih

- Za predlog/pobudo niso potrebni človeški viri.
- Za predlog/pobudo so potrebni človeški viri, kot je pojasnjeno v nadaljevanju:

ocena, izražena v ekvivalentu polnega delovnega časa

	Leto 2025	Leto 2026	Leto 2027	Leto	Leto	Leto	Skupaj
O Delovna mesta v skladu s kadrovskim načrtom (uradniki in začasni uslužbenci)							
20 01 02 01 (sedež in predstavništva Komisije)	6	6	6				6
20 01 02 03 (delegacije)							
01 01 01 01 (posredne raziskave)							
01 01 01 11 (neposredne raziskave)							
Druge proračunske vrstice (navedite)							
O Zunanji sodelavci (v ekvivalentu polnega delovnega časa: EPDČ)⁵³							
20 02 01 (PU, NNS, ZU iz splošnih sredstev)							
20 02 03 (PU, LU, NNS, ZU in MSD na delegacijah)							
XX 01 xx yy zz ⁵⁴	– na sedežu						
	– na delegacijah						
01 01 01 02 (PU, NNS, ZU za posredne raziskave)							
01 01 01 12 (PU, NNS, ZU za neposredne raziskave)							
Druge proračunske vrstice (navedite)							
SKUPAJ	6	6	6				6

XX je zadevno področje ali naslov v proračunu.

Potrebe po človeških virih se krijejo z osebjem GD, ki je že dodeljeno za upravljanje ukrepa in/ali je bilo prerazporejeno znotraj GD, po potrebi skupaj z dodatnimi viri, ki se lahko pristojnemu GD dodelijo v postopku letne dodelitve virov glede na proračunske omejitve.

Opis nalog:

Uradniki in začasni uslužbenci	Priprava sestankov in korespondence z državami članicami, priprava izvedbenih aktov, organizacija sestankov s strokovnjaki, sodelovanje na sestankih OECD. GD TAXUD trenutno nima potrebnih virov, zato bi bilo treba v prihodnji proračun GD TAXUD dodati dodatne EPDČ.
Zunanji sodelavci	

⁵³ PU = pogodbeni uslužbenec; LU = lokalni uslužbenec; NNS = napoteni nacionalni strokovnjak; ZU = začasni uslužbenec; MSD = mladi strokovnjak na delegaciji.

⁵⁴ Dodatna zgornja meja za zunanje sodelavce v okviru odobritev za poslovanje (prej vrstice BA).

3.2.4. Skladnost z veljavnim večletnim finančnim okvirom

Predlog/pobuda:

- se lahko v celoti financira s prerazporeditvijo znotraj zadevnega razdelka večletnega finančnega okvira;

Pojasnite zahtevano spremembo ter navedite zadevne proračunske vrstice in ustrezne zneske. V primeru pomembnejših sprememb med programi predložite Excelovo tabelo.

- zahteva uporabo nedodeljene razlike do zgornje meje v zadevnem razdelku večletnega finančnega okvira in/ali uporabo posebnih instrumentov, kot so opredeljeni v uredbi o večletnem finančnem okviru;

Pojasnite te zahteve ter navedite zadevne razdelke in proračunske vrstice, ustrezne zneske in instrumente, ki naj bi bili uporabljeni.

- zahteva spremembo večletnega finančnega okvira.

Pojasnite te zahteve ter navedite zadevne razdelke in proračunske vrstice ter ustrezne zneske.

3.2.5. Udeležba tretjih oseb pri financiranju

V predlogu/pobudi:

- ni načrtovano sofinanciranje tretjih oseb;
- je načrtovano sofinanciranje, kot je ocenjeno v nadaljevanju:

odobritve v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

	Leto N ⁵⁵	Leto N+1	Leto N+2	Leto N+3	Vstavite ustrezno število let glede na trajanje posledic (gl. točko 1.6)			Skupaj
Navedite organ, ki bo sofinanciral predlog/pobudo								
Sofinancirane odobritve SKUPAJ								

⁵⁵ Leto N je leto začetka izvajanja predloga/pobude. Nadomestite „N“ s pričakovanim prvim letom izvajanja (na primer: 2021). Naredite isto za naslednja leta.

3.3. Ocenjene posledice za prihodke

- Predlog/pobuda nima finančnih posledic za prihodke.
- Predlog/pobuda ima finančne posledice, kot je pojasnjeno v nadaljevanju:
 - za lastna sredstva,
 - za druge prihodke.
 - navedite, ali so prihodki dodeljeni za odhodkovne vrstice

v mio. EUR (na tri decimalna mesta natančno)

Prihodkovna proračunska vrstica	Odobritve na voljo za tekoče proračunsko leto	Posledice predloga/pobude ⁵⁶					Vstavite ustrezno število let glede na trajanje posledic (gl. točko 1.6)	
		Leto N	Leto N+1	Leto N+2	Leto N+3			
Člen								

Za namenske prejeme navedite zadevne odhodkovne proračunske vrstice.

--

Druge opombe (npr. metoda/formula za izračun posledic za prihodke ali druge informacije).

--

⁵⁶ Pri tradicionalnih lastnih sredstvih (carine, prelevmani na sladkor) se navedejo neto zneski, tj. bruto zneski po odbitku 20 % stroškov pobiranja.