

# RECOMANDĂRI

## RECOMANDAREA (UE) 2016/136 A COMISIEI

din 28 ianuarie 2016

**privind punerea în aplicare a măsurilor împotriva abuzurilor în ceea ce privește tratatele fiscale**

[notificată cu numărul C(2016) 271]

COMISIA EUROPEANĂ,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 292,

întrucât:

- (1) Tratatul fiscal joacă un rol important în încurajarea eficienței comerțului transfrontalier prin îmbunătățirea gradului de certitudine pentru contribuabili în ceea ce privește tranzacțiile lor internaționale. Atunci când încheie un tratat fiscal, statele contractante convin să își distribuie între ele drepturile de impozitare, cu scopul de a elimina dubla impunere și, prin urmare, de a încuraja activitatea și creșterea economică. Tratatul fiscal nu ar trebui să creeze oportunități pentru eliminarea impozitării sau pentru reducerea impozitelor prin practica de „*treaty shopping*” (căutarea celui mai convenabil tratat) sau prin alte strategii abuzive care nu fac decât să zădărnicească scopul acestor convenții și să prejudicieze veniturile fiscale ale statelor contractante. Comisia Europeană sprijină pe deplin eforturile de combatere a abuzurilor în ceea ce privește tratatele fiscale.
- (2) În urma publicării raportului intitulat „*Addressing Base Erosion and Profit Shifting*” (BEPS) (Abordarea erodării bazei fiscale și a transferului profiturilor) în februarie 2013, OCDE și țările G20 au adoptat, în septembrie 2013, un plan de acțiune cu 15 puncte pentru abordarea BEPS. Ca urmare a eforturilor comune, în octombrie 2015 au fost publicate rapoarte finale cu privire la acțiunea 6 (prevenirea acordării beneficiilor rezultate din tratat în situații inadecvate) și acțiunea 7 (prevenirea evitării artificiale a statutului de sediu permanent). Ambele rapoarte propun modificări ale Convenției-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii și includerea lor în instrumentul multilateral de punere în aplicare a rezultatelor lucrărilor privind aspecte legate de tratate până la sfârșitul anului 2016, astfel cum se solicită în proiectul OCDE-G20. Per ansamblu, modificările propuse în cele două rapoarte au ca scop să permită țărilor să abordeze preocupările privind BEPS legate de tratatele lor fiscale.
- (3) Raportul final privind acțiunea 6 identifică abuzuri în ceea ce privește tratatele fiscale, în special practica de „*treaty shopping*”, ca fiind o sursă importantă de preocupări privind BEPS și propune o abordare bazată pe diferite tipuri de garanții împotriva unor astfel de abuzuri cu privire la dispozițiile tratatelor și un anumit grad de flexibilitate în ceea ce privește modul de utilizare a acestora. Raportul recomandă, printre altele, pe lângă sugestia de a clarifica faptul că tratatele fiscale nu sunt menite să creeze posibilități de dublă neimpozitare, includerea în instrumentul multilateral a unei norme generale antiabuz, bazată pe un „test privind scopul principal” (PPT – *principal purpose test*) al tranzacțiilor sau al demersurilor.
- (4) Raportul final privind acțiunea 7 identifică în mod special contractele de comision și exploatarea excepțiilor specifice de la definiția sediului permanent ca fiind strategiile cele mai obișnuite de evitare artificială a prezenței fiscale sub forma unui sediu permanent. În mod tipic, contractele de comision profită de abordarea relativ formală a actualului articol 5 alineatul (5) din Convenția-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii în ceea ce privește încheierea contractelor de vânzări. Pe lângă faptul că sunt vulnerabile la abuzuri prin intermediul unor strategii bazate pe activități fragmentate, excepțiile specifice de la definiția sediului permanent aplicabile unor activități de natură pregătitoare sau auxiliară nu sunt adecvate pentru modelele de afaceri ale economiei digitale. Prin urmare, raportul propune modificarea articolului 5 din Convenția-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii, pentru a-i ameliora reziliența față de structurile artificiale destinate să eludeze aplicarea acesteia.
- (5) În scopul bunei funcționări a pieței interne, este esențial ca statele membre să poată opera sisteme fiscale eficiente și să poată preveni erodarea nejustificată a bazelor lor impozabile din cauza unor abuzuri sau a neimpozitării involuntare și ca soluțiile de protecție a bazelor lor impozabile să nu genereze tratamente neuniforme excesive și denaturări excesive ale pieței.
- (6) Este la fel de vital ca măsurile utilizate de statele membre pentru a pune în aplicare angajamentele pe care și le-au asumat în ceea ce privește BEPS să fie în conformitate cu standardele convenite la nivelul Uniunii, astfel încât să se asigure certitudine juridică atât pentru contribuabili, cât și pentru administrațiile fiscale.

- (7) În scopul asigurării conformității cu dreptul UE, este necesar ca norma generală antiabuz bazată pe un test al scopului principal, după cum se sugerează în raportul final privind acțiunea 6, să fie aliniată la jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene privind abuzul de drept,

ADOPTĂ PREZENTA RECOMANDARE:

#### 1. OBIECT ȘI DOMENIU DE APLICARE

Prezenta recomandare se referă la punerea în aplicare de către statele membre ale Uniunii Europene a măsurilor de combatere a abuzurilor în ceea ce privește tratatele fiscale.

#### 2. NORMA GENERALĂ ANTIABUZ, BAZATĂ PE UN TEST AL SCOPULUI PRINCIPAL (PPT)

Atunci când statele membre includ în tratatele fiscale pe care le încheie între ele sau cu țări terțe o normă generală antiabuz bazată pe un test al scopului principal, în aplicarea modelului prevăzut în Convenția-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii, ele sunt încurajate să includă în tratatele respective următoarea modificare:

„Fără a aduce atingere celorlalte dispoziții din prezenta convenție, un beneficiu obținut în temeiul prezentei convenții nu se acordă în ceea ce privește un element de venit sau de capital dacă este rezonabil să se concluzioneze, având în vedere toate datele și circumstanțele relevante, că obținerea beneficiului respectiv a constituit unul dintre scopurile principale ale oricărui demers sau ale oricărei tranzacții care a avut ca rezultat, direct sau indirect, beneficiul respectiv, cu excepția cazului în care se stabilește că **acesta reflectă o activitate economică onestă** sau că acordarea beneficiului în circumstanțele respective ar fi conformă cu obiectul și cu scopul prezentei convenții.”

#### 3. DEFINIȚIA UNUI SEDIU PERMANENT

Statele membre sunt încurajate ca, în tratatele fiscale pe care le încheie între ele sau cu țări terțe, să pună în aplicare și să utilizeze noile dispoziții propuse la articolul 5 din Convenția-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii, pentru a aborda evitarea artificială a statutului de sediu permanent, astfel cum se menționează în raportul final privind acțiunea 7 din planul de acțiune privind abordarea erodării bazei fiscale și a transferului profiturilor (BEPS).

#### 4. ACȚIUNI SUBSECVENTE

Statele membre ar trebui să informeze Comisia cu privire la măsurile luate pentru a se conforma prezentei recomandări, precum și cu privire la eventualele modificări aduse măsurilor respective.

Comisia va publica un raport privind punerea în aplicare a prezentei recomandări în termen de trei ani de la data adoptării sale.

#### 5. DESTINATARI

Prezenta recomandare se adresează statelor membre.

Adoptată la Bruxelles, 28 ianuarie 2016.

Pentru Comisie  
Pierre MOSCOVICI  
Membru al Comisiei