



Ministerul Finanțelor Publice
Cabinet Ministru

Aprob,

~~Klaus Werner~~ IOHANNIS
Președintele României

~~Propun~~ aprobarea,

~~Sorin Mihai~~ GRINDEANU
Prim-ministru

MEMORANDUM

De la:

Viorel ȘTEFAN
Ministrul Finanțelor Publice



Avizat:

Teodor-Viorel MELEȘCANU
Ministrul Afacerilor Externe



Tudorel TOADER
Ministrul Justiției



Tema:

Aprobare privind semnarea convenției multilaterale pentru implementarea în cadrul tratatelor fiscale a măsurilor legate de prevenirea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor

RG 4041/12.05.2017
CP, 670/15.05.2017
OPES/308/15.05.2017

Nr. 20/ 8600 M.B.
Data 09.05.2017

Convenția multilaterală pentru implementarea în cadrul tratatelor fiscale a măsurilor legate de prevenirea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor este unul din rezultatele planului Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) și al Grupului celor 20 de Miniștri de Finanțe și Guvernatori ai Băncilor Centrale (G20) de combatere a erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor (denumit, în continuare, "planul BEPS").

Planul BEPS urmărește neutralizarea dezvoltării de către întreprinderile multinaționale a unor strategii de planificare prin care se exploatează lipsurile și neconcordanțele din legislațiile fiscale naționale, cu scopul de a transfera în mod artificial profituri către jurisdicții cu un nivel de impozitare scăzut și în care activitatea economică a unor astfel de întreprinderi multinaționale fie este scăzută, fie lipsește, situație care conduce la stabilirea unui impozit total pe profit foarte scăzut sau diminuat până la zero pentru acele întreprinderi.

Planul BEPS a fost dezvoltat de Comitetul pentru Afaceri Fiscale al OCDE (denumit, în continuare, "comitetul") și a fost aprobat de liderii G20 în luna septembrie 2013. În acest plan au fost identificate 15 acțiuni pentru combaterea în mod cuprinzător a erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor și au fost stabilite termene pentru implementarea acestor acțiuni.

După doi ani de activitate, comitetul alături de toate statele membre OCDE și G20, tratate ca membri cu statut egal în cadrul acestui proces, au elaborat pachetul final al acțiunilor planului BEPS care a fost aprobat în luna noiembrie 2015 de către Consiliul OCDE și de către liderii G20. Pachetul final al acțiunilor planului BEPS, constând în rapoarte individuale elaborate cu privire la fiecare dintre cele 15 acțiuni, oferă pe de o parte jurisdicțiilor interesate acele instrumente de care au nevoie pentru a se asigura că pot impozita profiturile generate de o activitate desfășurată efectiv în urma căreia se produce valoare, iar pe de altă parte oferă întreprinderilor multinaționale o mai mare siguranță prin reducerea disputelor asupra aplicării normelor fiscale internaționale și standardizarea cerințelor de conformare voluntară.

Implementarea pachetului final al acțiunilor planului BEPS va genera schimbări ale modelului de convenție fiscală al OCDE și ale convențiilor de evitare a dublei impuneri (denumite, în continuare, "tratatele fiscale") care sunt fundamentate pe acest model. Numărul mare de tratate fiscale bilaterale (peste 3.000) care ar fi trebuit renegociate între state pentru a include modificările propuse de planul BEPS reprezenta un* impediment



care limita eficiența implementării acestui plan, iar această activitate de renegociere ar fi necesitat o perioadă îndelungată de timp.

Acțiunea 15 a planului BEPS referitoare la elaborarea unui instrument multilateral de modificare a tratatelor fiscale bilaterale cuprinde o analiză privind dezvoltarea unui instrument multilateral pentru implementarea măsurilor planului BEPS în tratatele fiscale pentru a permite jurisdicțiilor care doresc să facă acest lucru să pună în aplicare anumite măsuri prevăzute în acțiunile planului BEPS și să modifice în mod corespunzător tratatele fiscale la care sunt parte, fără a fi necesară renegocierea bilaterală a acestora. Raportul acțiunii 15 a planului BEPS a fost elaborat cu ajutorul unui grup de experți în dreptul internațional public și dreptul fiscal internațional.

În conformitate cu raportul acțiunii 15 a planului BEPS, în luna februarie 2015, comitetul și G20 au aprobat mandatul pentru formarea unui Grup de lucru Ad-hoc al OCDE pentru elaborarea instrumentului multilateral de modificare a tratatelor fiscale bilaterale (denumit, în continuare, "grupul"). Mandatul grupului a constat în elaborarea unui instrument multilateral de modificare a tratatelor fiscale bilaterale existente în vederea punerii rapide în aplicare a măsurilor prevăzute de planul BEPS. De asemenea, mandatul grupului a prevăzut și termenul până la care va funcționa acest grup, respectiv până la deschiderea spre semnare a instrumentului multilateral.

Participarea la reuniunile grupului a fost deschisă tuturor statelor interesate care au participat din poziții egale la negocierea instrumentului multilateral. Au fost 5 reuniuni ale acestui grup în cadrul căruia s-au definitivat articolele instrumentului multilateral.

Participarea României la reuniunile grupului s-a făcut în baza Memorandumului cu tema "Participarea României la Grupul de lucru al Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE), creat pentru dezvoltarea unui instrument multilateral pentru amendarea Convențiilor bilaterale de evitare a dublei impunerii" care a fost însoțit de către Guvernul României prin semnătura primului-ministru la 26 august 2015, fiind ulterior aprobat de Președintele României.

Cu ocazia penultimei reuniuni a grupului (12 - 14 septembrie 2016) a fost convenit titlul instrumentului multilateral, respectiv convenția multilaterală pentru implementarea în cadrul tratatelor fiscale a măsurilor legate de prevenirea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor (denumită, în continuare, "convenția").



S-a convenit ca această convenție să cuprindă măsuri fiscale din acțiunile 2 (neutralizarea efectelor aranjamentelor hibrid), 6 (prevenirea acordării beneficiilor prevăzute de tratatele fiscale în circumstanțe neadecvate), 7 (prevenirea evitării artificiale a statutului de sediu permanent) și 14 (eficientizarea mecanismelor de soluționare a litigiilor) ale planului BEPS. Dintre aceste acțiuni, unele prevederi din acțiunea 6 și din acțiunea 14 reprezintă o parte din standardul minim al planului BEPS, pe care grupul a considerat-o necesar a fi implementată în mod obligatoriu de către toate jurisdicțiile care urmează să semneze convenția. În consecință, negocierile din cadrul grupului s-au axat pe implementarea standardului minim al planului BEPS acolo unde convenția a permis introducerea lui și pe modul în care convenția ar trebui să modifice dispozițiile tratatelor fiscale bilaterale sau regionale, în vederea punerii în aplicare a acestor măsuri. Totuși, având în vedere că fiecare dintre aceste măsuri pot fi satisfăcute în mai multe moduri și ținând cont de numărul foarte mare de jurisdicții implicate în elaborarea convenției (peste 100), aceasta trebuia să fie suficient de flexibilă pentru a permite adoptarea unor poziții diferite de către jurisdicțiile participante la negocierea convenției.

Raportul acțiunii 14 din planul BEPS prevede de asemenea ca dispozițiile legate de procedura de arbitraj cu caracter obligatoriu să fie incluse în convenție. Din acest motiv, grupul a stabilit înființarea unui subgrup a cărui activitate să aibă în vedere arbitrajul. La acest subgrup au participat ca membri 27 de state, inclusiv România.

Convenția are rolul de a modifica tratatele fiscale încheiate între două sau mai multe părți la convenție. Aceasta nu va funcționa în același mod ca și un protocol de modificare a unui singur tratat fiscal în vigoare prin care se modifică în mod direct textul tratatului respectiv. În schimb, prevederile acestei convenții se vor aplica în paralel cu cele ale tratatelor fiscale în vigoare, modificând aplicarea acestora, scopul fiind aplicarea măsurilor planului BEPS. Ca rezultat, în timp ce pentru scopuri interne, unele părți la convenție pot dezvolta versiuni consolidate ale tratatelor fiscale în vigoare, astfel cum au fost acestea modificate de convenție, altele pot să nu facă acest lucru, întrucât consolidarea tratatului cu noile modificări nu este o condiție obligatorie pentru aplicarea convenției.

Convenția prevede abordarea în mod flexibil a dispozițiilor sale prin:

1) Posibilitatea excluderii de către o parte la convenție a unor tratate fiscale în vigoare din lista acordurilor sale fiscale vizate pentru care se aplică convenția, depozitarul fiind notificat cu privire la tratatele bilaterale pentru care respectiva parte dorește să se aplice convenția. Cu toate că



intenția este aplicarea prevederilor convenției la un număr maxim posibil de tratate fiscale în vigoare, pot exista situații în care o parte la convenție preferă să nu includă un anumit tratat fiscal sub incidența dispozițiilor convenției deoarece, de exemplu, tratatul a fost renegociat recent sau se află în prezent în curs de renegociere în vederea includerii măsurilor planului BEPS. Eliminarea unui astfel de tratat fiscal din lista acordurilor fiscale vizate nu este menționată distinct, ci rezultă implicit din faptul că un astfel de tratat nu se regăsește în lista tratatelor fiscale în vigoare comunicată de fiecare parte la convenție.

2) Flexibilitatea în ceea ce privește dispozițiile care se referă la un standard minim al planului BEPS. În cazul în care o dispoziție reflectă un standard minim al planului BEPS, renunțarea de către o jurisdicție la această dispoziție ar fi posibilă numai în circumstanțe limitate, ca de exemplu în cazul în care acordurile fiscale vizate ale unei părți la convenție îndeplinesc deja acel standard minim. În cazul în care un standard minim poate fi satisfăcut în mai multe moduri alternative, convenția nu acordă prioritate unui anumit mod de satisfacere a standardului minim. Pentru a se asigura însă că standardul minim poate fi îndeplinit în astfel de circumstanțe, convenția impune, în general, ca în cazul în care părțile la convenție adoptă diferite abordări pentru atingerea standardului minim, acestea trebuie să depună toate eforturile pentru a ajunge prin negocieri bilaterale la o soluție reciproc avantajoasă în concordanță cu standardul minim.

3) Renunțarea la dispozițiile convenției sau la o parte a dispozițiilor convenției cu privire la toate acordurile fiscale vizate ale unei părți la convenție. În cazul în care o dispoziție din convenție nu reflectă un standard minim, o parte la convenție are în general posibilitatea de a renunța la această dispoziție în întregime. Acest lucru se realizează prin mecanismul de rezerve care sunt definite în mod specific pentru fiecare articol al convenției. În cazul în care o parte la convenție apelează la o rezervă pentru a renunța la un articol din convenție, atunci articolul respectiv nu se va aplica între partea care a făcut rezerva și fiecare dintre celelalte părți la convenție. În consecință, modificarea prevăzută de acel articol nu se va aplica pentru niciunul dintre acordurile fiscale vizate ale părții care face rezerva.

4) Renunțarea la dispozițiile convenției sau la o parte a dispozițiilor convenției cu privire la acordurile fiscale vizate ale unei părți, atunci când acestea conțin dispoziții cu caracter specific, definite în mod obiectiv. Grupul a recunoscut că, chiar și în cazul în care una dintre părțile la convenție intenționează să aplice o anumită dispoziție a convenției la



rețeaua sa de acorduri fiscale vizate, această parte poate avea motive politice pentru a păstra anumite dispoziții specifice care există în acordurile sale. Pentru a răspunde acestei cerințe, în anumite cazuri, convenția permite unei părți să-și rezerve dreptul de a renunța la aplicarea unei anumite dispoziții pentru o parte din acordurile sale vizate în vederea păstrării dispozițiilor specifice din acele tratate. Cu excepția cazului în care este prevăzut altceva, aceste rezerve nu se exclud reciproc. Ca urmare, în cazul în care o parte face una sau mai multe rezerve, toate aceste rezerve se vor aplica între partea care a făcut rezervele și toate celelalte părți la convenție.

5) Posibilitatea de a alege dintre dispozițiile opționale și cele alternative. În unele cazuri, rezultatul măsurilor planului BEPS a generat elaborarea unor modalități alternative pentru abordarea unei anumite situații prevăzute de planul BEPS. În alte cazuri, s-a indicat o dispoziție generală care poate fi suplimentată cu una adițională. Convenția încorporează un număr de dispoziții alternative sau opționale care, în general, se vor aplica numai dacă toate jurisdicțiile care sunt parte la un acord fiscal vizat aleg să le aplice.

Preambulul convenției descrie scopul principal al convenției, respectiv implementarea rapidă, coordonată și consistentă a măsurilor planului BEPS în cadrul tratatelor fiscale în vigoare fără a mai fi nevoie de negocierea bilaterală a fiecarui tratat fiscal în parte.

Articolele 1 și 2 din convenție vizează sfera de aplicare a convenției, respectiv interpretarea termenilor folosiți în convenție.

Elementele comune folosite în elaborarea articolelor de la 3 la 17 din convenție sunt după cum urmează:

1) Menționarea măsurii BEPS care stă la baza prevederilor din convenție. În general, fiecare dintre articolele de la 3 la 17 din convenție debutează cu unul sau mai multe paragrafe care reflectă măsura BEPS transpusă în convenție. Aceste paragrafe transpun în mare parte prevederile modelului de convenție fiscală al OCDE care au fost elaborate în cursul proiectului BEPS, însă cu unele modificări care vizează:

a) modificări în terminologie pentru a adapta prevederile modelului la terminologia folosită în convenție. De exemplu, pentru a evidenția în mod corespunzător aria de aplicare a convenției și faptul că tratatele fiscale au titluri diferite, expresia "acord fiscal vizat" este folosită în convenție în locul termenului "convenție" care este folosit în modelul de convenție fiscală al



OCDE. De asemenea, expresia "jurisdicție contractantă" este folosită în locul expresiei "stat contractant" atunci când se face trimitere la părțile unui acord fiscal vizat pentru a reliefa faptul că această convenție poate să modifice acorduri ale căror părți sunt jurisdicții non-statale.

b) înlocuirea trimiterilor care se fac la anumite articole și paragrafe cu descrierea acelor prevederi. Anumite măsuri BEPS interacționează cu actualele prevederi ale acordurilor fiscale care nu au fost modificate. Întrucât acordurile fiscale vizate diferă în mod substanțial între ele, nu a fost posibilă identificarea în convenție a prevederilor acestora prin trimiterea la numărul articolelor și paragrafelor. Pentru a clarifica aceste trimiteri, în convenție s-a utilizat un limbaj descriptiv care să ajute la identificarea prevederilor în fiecare acord fiscal, fără referință la număr.

c) modificări ce reflectă diferențele între prevederile specifice. În unele cazuri, proiectul BEPS a oferit soluții la problemele apărute ca urmare a unor prevederi specifice din modelul de convenție fiscală al OCDE. Prevederile din model au fost modificate prin convenție pentru a se asigura că acestea se pot aplica în mod corespunzător în cazul tratatelor care deviază de la prevederile modelului de convenție fiscală al OCDE. De exemplu, acțiunea 6 a planului BEPS a adus unele modificări articolului 10 paragraful 2 din modelul de convenție fiscală al OCDE în sensul introducerii unei perioade minime de deținere care trebuie satisfăcută pentru ca o societate să poată beneficia de o cotă de impozit mai redusă în cazul dividendelor primite de la o filială. Această prevedere a avut la bază cotele de impozit cu reținere la sursă pentru dividende și procentele de participare la capital prevăzute de modelul de convenție fiscală al OCDE, iar aceasta a trebuit să fie modificată pentru a reflecta varietatea largă de prevederi similare din tratatele în vigoare.

2) Clauza de compatibilitate care definește în termeni obiectivi relația dintre prevederile convenției și acordurile fiscale vizate. După cum s-a menționat mai sus, multe dintre prevederile convenției coincid cu prevederile din acordurile fiscale vizate. În unele cazuri, acestea pot fi aplicate fără a aduce atingere prevederilor acordurilor fiscale vizate. Totuși, în cazul în care prevederile convenției nu sunt compatibile cu prevederile din acordurile fiscale vizate pentru un anumit subiect, această incompatibilitate este soluționată printr-o clauză de compatibilitate. Fiecare articol include unul sau mai multe paragrafe care descriu prevederile în vigoare pe care convenția le va înlocui, precum și impactul asupra acordurilor fiscale vizate care nu conțin o prevedere similară.



3) Rezervele permise în cazul fiecărei prevederi (în conformitate cu acordul la care s-a ajuns cu privire la măsura BEPS relevantă). În multe cazuri, părților le este permisă opțiunea de a nu aplica anumite prevederi acordurilor lor fiscale vizate, fie pentru toate acele acorduri, fie numai pentru anumite acorduri fiscale vizate, pe baza unor criterii obiective. Acest lucru se realizează prin intermediul unuia sau a mai multor paragrafe din fiecare articol care stabilesc o listă închisă de rezerve permise. Pentru a se asigura claritatea, o parte care face o rezervă aplicabilă în cazul anumitor acorduri fiscale vizate, pe baza unor criterii obiective, este obligată să furnizeze o listă a prevederilor în vigoare din acordurile lor fiscale vizate care intră în sfera de aplicare definită a acelei rezerve. Așa cum s-a menționat mai sus, în cazul în care o parte a formulat o rezervă în legătură cu o prevedere din convenție, acea rezervă se va aplica în relația dintre acea parte și toate celelalte părți la convenție.

4) Notificările care reflectă alegerea unor prevederi opționale. Fiecare articol care permite unei părți să aleagă dintre mai multe prevederi alternative obligă fiecare parte care face o astfel de alegere să notifice depozitarul cu privire la alegerea sa și descrie consecințele unei neconcordanțe care poate să apară între jurisdicțiile contractante ale unui acord fiscal vizat.

5) Notificările care asigură claritate cu privire la prevederile în vigoare care intră în sfera de aplicare a clauzelor de compatibilitate. Pentru a se asigura claritatea și transparența cu privire la aplicarea convenției, în cazul în care o prevedere înlocuiește sau modifică anumite tipuri de prevederi în vigoare ale unui acord fiscal vizat, părțile sunt în general obligate să facă o notificare cu privire la acordurile fiscale vizate care conțin prevederi similare. În acest scop, părțile trebuie să depună toate eforturile pentru a identifica prevederile care intră în sfera de aplicare a clauzei de compatibilitate. Efectul acestor notificări variază în funcție de tipul de clauză de compatibilitate care se aplică unei prevederi, după cum urmează:

a) prevederea din convenție se aplică în locul unei prevederi în vigoare dintr-un tratat fiscal. În cazul în care o prevedere a convenției se aplică numai în locul unei prevederi în vigoare, atunci prevederea va înlocui o prevedere în vigoare, în cazul în care aceasta există și nu se va aplica dacă prevederea în vigoare nu există. În astfel de cazuri, prevederea referitoare la notificare precizează faptul că prevederea din convenție se va aplica numai în cazul în care toate jurisdicțiile contractante notifică existența prevederii în vigoare dintr-un tratat fiscal așa cum se descrie în convenție.



b) prevederea din convenție se aplică unei prevederi în vigoare sau modifică o prevedere în vigoare dintr-un acord fiscal vizat. În cazul în care o prevedere a convenției se aplică unei prevederi în vigoare sau modifică o prevedere în vigoare, prevederea din convenție va schimba modul de aplicare a unei prevederi în vigoare, fără să o înlocuiască și, prin urmare, aceasta se poate aplica numai atunci când există o prevedere în vigoare. În astfel de cazuri, prevederea referitoare la notificare precizează faptul că prevederea din convenție se va aplica numai în cazul în care toate jurisdicțiile contractante notifică existența prevederii în vigoare dintr-un acord fiscal vizat.

c) prevederea din convenție se aplică în lipsa unei prevederi în vigoare dintr-un acord fiscal vizat. În cazul în care o prevedere a convenției se aplică numai în lipsa unei prevederi în vigoare, prevederea din convenție se va aplica numai în cazul în care toate jurisdicțiile contractante notifică lipsa unei prevederi în vigoare dintr-un acord fiscal vizat.

d) prevederea din convenție se aplică în locul unei prevederi în vigoare sau în lipsa unei prevederi în vigoare dintr-un acord fiscal vizat. În cazul în care o prevedere a convenției se aplică în locul unei prevederi în vigoare sau în lipsa unei prevederi în vigoare, prevederea din convenție se va aplica în toate cazurile. Atunci când toate jurisdicțiile contractante notifică existența unei prevederi în vigoare, acea prevedere va fi înlocuită de prevederea din convenție, astfel cum se descrie în clauza de compatibilitate relevantă. În cazul în care jurisdicțiile contractante nu notifică existența unei prevederi în vigoare, se va aplica prevederea din convenție. Dacă există de fapt o prevedere în vigoare relevantă care nu a fost notificată de către toate jurisdicțiile contractante, prevederea din convenție va prevala față de acea prevedere în vigoare și o va înlocui atunci când aceasta este incompatibilă cu prevederea relevantă din convenție. Dacă nu există nicio prevedere în vigoare, prevederea din convenție va fi adăugată la acordul fiscal vizat.

În ceea ce privește articolele de la 18 la 26 din convenție (partea VI), acestea reflectă rezultatul discuțiilor avute în cadrul subgrupului de lucru privind arbitrajul și se vor aplica numai pentru părțile care optează în mod expres să aplice partea VI acordurilor lor fiscale vizate. Structura părții VI din convenție este diferită de cea a celorlalte articole din convenție, în sensul că articolele de la 18 la 25 nu includ o clauză de compatibilitate, regulile privind compatibilitatea cu prevederile în vigoare fiind în schimb incluse în articolul 26.



Prevederile finale ale convenției (articolele de la 27 la 39) vizează între altele semnarea convenției și procedura de ratificare, acceptare sau aprobare a convenției, rezervele și notificările permise de convenție, relația dintre prevederile convenției și modificările ulterioare ale acordurilor fiscale vizate, intrarea în vigoare și data de la care se vor aplica prevederile convenției în relația dintre două părți.

La reuniunea din 23 - 25 noiembrie 2016, grupul a adoptat în mod oficial și a autentificat textul final al convenției în limbile engleză și franceză, aspect care a fost consemnat într-un act final, semnat de președintele grupului, la care este anexat textul final al convenției în limbile engleză și franceză, text în care este prevăzut faptul că această convenție va fi deschisă pentru semnare începând cu data de 31 decembrie 2016 atât membrilor grupului, cât și altor jurisdicții interesate care nu au participat la discuțiile din cadrul grupului.

Convenția va intra în vigoare la trei luni de la depunerea celui de-al cincilea instrument de ratificare, acceptare sau aprobare, iar pentru statele semnatare care îndeplinesc ulterior procedurile interne necesare pentru intrarea în vigoare a convenției, la trei luni de la depunerea propriului instrument de ratificare, acceptare sau aprobare. Prevederile convenției vor produce efecte între statele semnatare la anumite termene prevăzute în convenție, calculate de la cea mai recentă dată de intrare în vigoare a convenției pentru respectivele state semnatare.

O primă ceremonie oficială de semnare a convenției este prevăzută pentru luna iunie 2017.

La această ceremonie secretariatul OCDE solicită prezentarea a două documente, respectiv poziția constând în rezervele și notificările fiecărei țări față de textul convenției, precum și deplinele puteri ale persoanei autorizate să semneze convenția.

În cele ce urmează prezentăm articolele convenției, inclusiv rezervele și notificările provizorii ale României care vor fi prezentate la semnarea convenției și care pot suferi modificări până la momentul ratificării acestora, rezerve și notificări care sunt anexate la prezentul Memorandum.

Articolul 2 - Interpretarea termenilor

Notificarea avută în vedere de partea română include toate tratatele fiscale intrate în vigoare și semnate de partea română.



Articolul 3 - Entități transparente

România va aplica în totalitate acest articol, neintroducând rezerve, deoarece este clarificat tratamentul veniturilor obținute prin intermediul entității transparente, calificate astfel în baza legislației fiscale a fiecărui stat.

Articolul 4 - Entități cu dublă rezidență

România a transmis rezervă ca întregul paragraf 4 din convenție să nu se aplice tratatului fiscal încheiat cu Regatul Norvegiei care conține deja prevederi similare.

România a notificat lista celor 91 de tratate fiscale/convenții la care paragraful 4(3) din fiecare tratat se va înlocui cu paragraful 1 din convenție. Acest paragraf conține o regulă de departajare pentru determinarea rezidenței fiscale a persoanelor cu dublă rezidență, altele decât persoanele fizice, având la bază noua propunere de la articolul 4(3) din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impuneri al OCDE care este menționat la paragraful 48 din acțiunea 6 a planului BEPS referitoare la prevenirea acordării beneficiilor prevăzute de convențiile de evitare a dublei impuneri în circumstanțe neadecvate, în sensul înlocuirii prevederilor actuale din convențiile de evitare a dublei impuneri care tratează cazurile de dublă rezidență pentru persoanele care nu sunt persoane fizice sau includerii acestor prevederi în cazul în care acestea nu există în convențiile de evitare a dublei impuneri.

Articolul 5 - Aplicarea metodelor pentru eliminarea dublei impuneri

Acest articol prevede 3 opțiuni (A, B și C) care pot fi alese de părțile la convenție pentru a soluționa problemele care apar ca urmare a includerii metodei scutirii în cadrul articolului care se referă la eliminarea dublei impuneri din convențiile de evitare a dublei impuneri, respectiv scutirea de impozit a unor elemente de venit în statul de sursă.

Opțiunea A are la bază textul articolului 23A(4) din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impuneri al OCDE care este menționat la paragraful 444 din acțiunea 2 a planului BEPS.

Opțiunea B va permite în mod expres jurisdicțiilor contractante să nu aplice metoda scutirii cu privire la dividendele care sunt deductibile în statul din care sunt plătite, așa cum este descris în paragraful 444 din acțiunea 2 a planului BEPS.

Opțiunea C se bazează pe textul articolului 23B din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impuneri al OCDE, respectiv utilizarea metodei creditului fiscal pentru eliminarea dublei impuneri.

Părțile la convenție vor trebui să aleagă una din cele 3 opțiuni sau să-și exprime rezervele față de o opțiune care este obligatorie pentru toate părțile la convenție.



În cazul în care părțile la convenție vor opta pentru opțiuni diferite, fiecare parte va putea să aplice opțiunea aleasă pentru proprii săi rezidenți.

România a optat pentru opțiunea C, având în vedere că în convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate până în prezent este folosită cu precădere această metodă, aspect reflectat de asemenea și în legislația internă, respectiv în Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

În același timp, România a notificat lista țărilor care au inclusă metoda scutirii în articolul referitor la eliminarea dublei impuneri din acordurile fiscale bilaterale în vederea înlocuirii acesteia cu metoda creditului conform opțiunii alese.

Articolul 6 - Scopul unui acord fiscal vizat

Prin acest articol se urmărește evidențierea clară a faptului că intenția părților la un tratat fiscal este de a elimina dubla impunere fără a crea oportunități de neimpozitare sau impozitare redusă prin evaziune fiscală sau evitarea plății impozitelor, inclusiv prin aranjamente de utilizare abuzivă a tratatelor fiscale, având la bază noul paragraf din preambulul viitorului model cadru de convenție de evitare a dublei impuneri al OCDE care este menționat la paragraful 72 din acțiunea 6 a planului BEPS.

România a notificat introducerea articolului 6(3) din convenție, care stipulează că părțile își exprimă dorința de a întări relațiile lor economice și cooperarea în domeniul fiscal. De asemenea, România a notificat lista tratatelor fiscale care nu conțin preambulul prezentat mai sus, astfel încât acesta să fie inclus în preambulul tuturor tratatelor fiscale în vigoare.

Articolul 7 - Prevenirea utilizării abuzive a tratatelor

Acest articol include 2 reguli alternative pentru combaterea situațiilor de utilizare abuzivă a tratatelor fiscale.

Prima alternativă constă numai într-o regulă generală anti-abuz bazată pe scopul principal al tranzacțiilor sau aranjamentelor, respectiv testul scopului principal (principal purpose test - testul PPT) care se bazează pe paragraful 7 al articolului X (Dreptul la beneficii) reflectat în paragraful 26 din acțiunea 6 a planului BEPS.

Cea de-a doua alternativă presupune o regulă simplificată privind limitarea beneficiilor.

România nu are rezerve sau notificări la acest articol întrucât a introdus deja paragraful 1 al acestui articol în multe dintre tratatele sale fiscale, iar o regulă generală anti-abuz bazată pe scopul principal al tranzacțiilor sau aranjamentelor este prevăzută și de legislația internă, respectiv de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Articolul 8 – Tranzacții reprezentând transfer de dividende

Acest articol își propune includerea unei perioade minime de 365 zile de deținere a acțiunilor, în plus față de cota de participare la capitalul societății plătitoare de dividende, în vederea aplicării scutirii de impozit sau

a cotei mai reduse de impozit cu reținere la sursă prevăzută de tratatele fiscale în cazul dividendelor.

Această prevedere are la bază textul articolului 10(2) din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE așa cum a fost acesta revizuit în cadrul paragrafului 36 din acțiunea 6 a planului BEPS.

Partea română a făcut numai o notificare în ceea ce privește lista tratatelor fiscale care prevăd o cotă mai redusă de impozit pentru deținerea unei anumite părți din capitalul societății plătitoare de dividende și nu are rezerve legate de perioada minimă de deținere menționată mai sus.

Articolul 9 - Câștiguri de capital din înstrăinarea acțiunilor sau a drepturilor entităților a căror valoare este reprezentată în principal de proprietăți imobiliare

Scopul acestui articol este de a preveni situațiile în care sunt atrase active noi într-o entitate cu puțin timp înainte de înstrăinarea unor acțiuni sau drepturi deținute în acea entitate în scopul de a diminua partea din activele entității care este reprezentată de proprietăți imobiliare.

Astfel, se introduce o prevedere conform căreia statul în care sunt situate proprietățile imobiliare va avea drept de impozitare asupra câștigurilor de capital obținute din înstrăinarea acțiunilor sau a altor drepturi deținute într-o entitate dacă pe parcursul unei perioade de 365 de zile care precede momentul înstrăinării valoarea respectivelor acțiuni sau drepturi provine în proporție de peste 50 la sută (procent care poate să difere de la un tratat fiscal la altul), direct sau indirect, din proprietăți imobiliare situate în statul respectiv.

Această prevedere are la bază textul articolului 13(4) din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE așa cum a fost acesta revizuit în cadrul paragrafului 44 din acțiunea 6 a planului BEPS.

Având în vedere dificultatea administrării acestui impozit, partea română consideră oportună rezerva prin care acest articol să nu se aplice tratatelor fiscale încheiate de România.

Articolul 10 - Regula anti-abuz pentru sedii permanente situate în jurisdicții terțe

Prevederile acestui articol au rolul să înlocuiască prevederile existente ale unor tratate fiscale care refuză sau limitează acordarea beneficiilor prevăzute de acele tratate unei întreprinderi dintr-o jurisdicție contractantă care obține venituri din altă jurisdicție contractantă, venituri care sunt atribuibile unui sediu permanent pe care întreprinderea îl are într-o jurisdicție terță sau să completeze textul acelor tratate în situația în care acestea nu conțin astfel de prevederi.

Aceste prevederi au la bază textul paragrafului 52 din acțiunea 6 a planului BEPS.



Având în vedere utilitatea prevederilor anti-abuz din acest articol, România nu a introdus rezerve și întrucât nu există astfel de prevederi în tratatele fiscale încheiate de România, nu există nici notificări prevăzute pentru acest articol.

Articolul 11 - Aplicarea acordurilor fiscale pentru a restricționa dreptul unei Părți de a-și impozita proprii rezidenți

Prevederile articolului își propun să conserve dreptul unei jurisdicții contractante de a-și impozita proprii rezidenți, aceste prevederi urmând să completeze textul unui tratat fiscal numai în cazul în care acel tratat nu conține deja o astfel de clauză.

Aceste prevederi au la bază acțiunea 6 a planului BEPS.

În cazul României, singurele tratate care conțin o astfel de clauză sunt cele încheiate cu Hong Kong și Statele Unite ale Americii, fiind transmisă o notificare în acest sens pentru a înlocui acele clauze cu prevederile acestui articol.

Articolul 12 - Evitarea artificială a statutului de sediu permanent prin aranjamente de comision și strategii similare

Scopul acestui articol este de a combate situațiile în care se dorește evitarea artificială a statutului de sediu permanent prin aranjamente de comision și prin strategii similare, având la bază noua formă a paragrafelor 5 și 6 litera a) ale articolului 5 din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE așa cum apare aceasta la acțiunea 7 a planului BEPS referitoare la prevenirea evitării artificiale a statutului de sediu permanent.

În acest sens, au fost făcute notificări cu tratatele fiscale care conțin prevederi similare cu cele din acest articol.

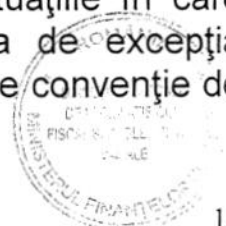
Articolul 13 - Evitarea artificială a statutului de sediu permanent prin scutiri ale unor activități specifice

Acest articol conține prevederi care au rolul de a combate situațiile în care se dorește evitarea artificială a statutului de sediu permanent prin excepții legate de activități specifice, având la bază noua formă a paragrafului 4 al articolului 5 din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE, așa cum apare în acțiunea 7 a planului BEPS.

În acest sens, au fost făcute notificări cu tratatele fiscale care conțin prevederi similare cu cele din acest articol și s-a optat pentru prima opțiune, fiind mai ușor de administrat.

Articolul 14 - Împărțirea contractelor

Prevederile acestui articol își propun să combată situațiile în care anumite contracte sunt împărțite în scopul de a profita de excepția prevăzută la paragraful 3 al articolului 5 din modelul cadru de convenție de



evitare a dublei impunerii al OCDE (perioada de timp care nu conduce la existența unui sediu permanent în cazul unor proiecte sau activități specifice), conform acțiunii 7 a planului BEPS.

Având în vedere utilitatea prevederilor anti-abuz din acest articol, România nu a introdus rezerve și întrucât nu există astfel de prevederi în tratatele fiscale încheiate de România, nu există nici notificări prevăzute pentru acest articol

Articolul 15 - Definiția unei persoane care este strâns legată de o întreprindere

În cadrul acestui articol este prevăzută o definiție pentru conceptul de întreprinderi strâns legate între ele în scopul aplicării articolelor 12, 13 și 14 din convenție, conform acțiunii 7 a planului BEPS.

Rezerva pe acest articol presupunea existența unor rezerve la articolele 12, 13 și 14, acesta nefiind cazul României.

Acțiunea 16 - Procedura amiabilă

Acest articol conține prevederi care au rolul de a sprijini părțile la convenție să-și îmbunătățească mecanismele de soluționare a litigiilor care pot să apară în aplicarea prevederilor tratatelor fiscale prin intermediul articolului referitor la procedura amiabilă din acele tratate, având la bază noua formă a paragrafului 1 al articolului 25 din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE și acțiunea 14 a planului BEPS referitoare la eficientizarea mecanismelor de soluționare a litigiilor, precum și paragrafele 2 și 3 ale articolului 25 din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE (ediția 2014).

România continuă să aplice prevederile deja existente în tratatele fiscale în vigoare, asigurând în baza rezervei făcute la acest articol faptul că se va consulta cu autoritatea competentă din statul partener la tratat înainte de a refuza un caz de procedură amiabilă care este prezentat de proprii săi rezidenți.

Notificările la acest articol vizează perioada de timp în care trebuie prezentat un caz de procedură amiabilă (3 ani sau mai puțin de 3 ani) și tratatele fiscale care nu conțin ultimele propoziții ale paragrafelor 2 și 3 din acest articol în scopul includerii acestora.

Articolul 17 - Ajustări corespunzătoare

Scopul acestui articol este acela de a asigura includerea în textul tratatelor fiscale a paragrafului 2 al articolului 9 din modelul cadru de convenție de evitare a dublei impunerii al OCDE (ediția 2014), având la bază prima cea mai bună practică (best practice) așa cum este prezentată în acțiunea 14 a planului BEPS. Rezerva constă în ne-



aplicarea acestui articol pentru tratatele fiscale care conțin deja paragraful 2 al acestuia.

Față de articolele menționate mai sus, Convenția mai include un articol referitor la arbitraj (articolul 18), România netransmițând notificare pentru includerea acestuia, având în vedere că până în prezent această procedură administrativă nu a fost prevăzută în tratatele fiscale.

De asemenea instrumentul multilateral conține o serie de prevederi finale referitoare la rezervele și notificările prevăzute de convenție, modificările ulterioare care pot fi aduse convenției, interpretarea și implementarea prevederilor acesteia, amendarea, procedura de semnare și ratificare, intrarea în vigoare, data de la care se va aplica, posibilitatea de retragere, posibilitatea încheierii unor protocoale adiționale la convenție și persoana desemnată ca depozitar al acesteia și a oricăror protocoale adiționale la aceasta.

Față de cele prezentate și în temeiul Legii nr. 590/2003 privind tratatele, supunem spre aprobare, în vederea semnării textul Convenției multilaterale pentru implementarea în cadrul tratatelor fiscale a măsurilor legate de prevenirea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor, anexat la prezentul Memorandum.

Propunem ca această convenție să fie semnată de ministrul finanțelor publice sau de un secretar de stat din Ministerul Finanțelor Publice sau de un alt demnitar român desemnat în acest scop, pentru care Ministerul Afacerilor Externe urmează să elibereze "Depline puteri".

După semnare, convenția împreună cu notificările și rezervele finale, urmează să fie supusă ratificării Parlamentului României, prin lege, în conformitate cu prevederile Legii nr. 590/2003 privind tratatele.

