

Bruxelles, 4 octombrie 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

NOTĂ PUNCT „I/A”

Sursă:	Secretariatul General al Consiliului
Destinatar:	Comitetul Reprezentanților Permanenți / Consiliul
Subiect:	Lista UE a jurisdicțiilor necooperante în scopuri fiscale Raportul Grupului de lucru pentru codul de conduită (impozitarea întreprinderilor) prin care se propun modificări ale anexelor la concluziile Consiliului din 12 martie 2019, inclusiv eliminarea de pe listă a două jurisdicții, și aprobarea unei note de orientare

- La 12 martie 2019, Consiliul ECOFIN a adoptat concluziile Consiliului ¹ care au revizuit lista UE a jurisdicțiilor necooperante în scopuri fiscale (anexa I), precum și situația actuală în ceea ce privește angajamentele asumate de jurisdicțiile cooperante în vederea punerii în aplicare a principiilor bunei guvernante fiscale (anexa II), aprobate inițial de Consiliul ECOFIN la 5 decembrie 2017 ² și modificate/actualizate ulterior de Consiliu la 23 ianuarie 2018 ³, 13 martie 2018 ⁴, 25 mai 2018 ⁵, 2 octombrie 2018 ⁶, 6 noiembrie 2018 ⁷ și 4 decembrie 2018 ⁸.

¹ JO C 114, 2019, p. 2-8.
² JO C 438, 2017, p. 5-24.
³ JO C 29, 2018, p. 2.
⁴ JO C 100, 2018, p. 4-5.
⁵ JO C 191, 2018, p. 1-3.
⁶ JO C 359, 2018, p. 3-5.
⁷ JO C 403, 2018, p. 4-6.
⁸ JO C 441, 2018, p. 3-4.

2. În plus, reamintind punctul 11 din concluziile Consiliului din 5 decembrie 2017, concluziile Consiliului din 12 martie 2019 au confirmat faptul că Grupul de lucru pentru codul de conduită (denumit în continuare „COCG”) „ar trebui să recomande Consiliului să actualizeze în orice moment și cel puțin o dată pe an lista UE menționată în anexa I, precum și situația actuală menționată în anexa II, pe baza oricărui nou angajament asumat sau a punerii în aplicare a acestuia; dar, începând din 2020, astfel de actualizări ale listei UE nu ar trebui efectuate mai mult de două ori pe an, lăsând timp suficient, după caz, statelor membre să își modifice legislația internă” (punctul 16), convenind, prin aceasta, să mențină un proces dinamic pe parcursul anului 2019.
3. Lista UE a jurisdicțiilor necooperante în scopuri fiscale a fost modificată ulterior de Consiliul ECOFIN la 17 mai 2019 ⁹ și la 14 iunie 2019 ¹⁰, prin eliminarea de pe listă a jurisdicțiilor Aruba, Barbados, Bermuda și Dominica. Cu aceeași ocazie, au fost efectuate totodată actualizări suplimentare ale anexelor I și II la concluziile Consiliului din 12 martie 2019.

Eliminări de pe lista din anexa I

4. De atunci, Insulele Marshall au adoptat, la 15 august 2019, o modificare a Regulamentului privind substanța economică din 2018, soluționând astfel ultimul motiv de îngrijorare al UE ¹¹, respectiv chestiunea atestării rezidenței fiscale într-o altă jurisdicție, care crea un risc semnificativ de eludare a cerințelor legate de substanță și a schimbului de informații aferent.

⁹ JO C 176, 2019, p. 2-5.

¹⁰ JO C 210, 2019, p. 8-11.

¹¹ Anterior, la 21 februarie 2019, Insulele Marshall adoptaseră modificări la Regulamentul privind substanța economică din 2018, dar acestea nu au fost considerate suficiente de către COCG din perspectiva acestui ultim motiv de îngrijorare, iar Insulele Marshall au fost incluse, în consecință, în lista din anexa I în cadrul Consiliului ECOFIN din 12 martie 2019.

Subgrupul COCG pentru aspecte externe a examinat această modificare în cadrul reuniunii sale din 4 septembrie 2019 și a concluzionat că Insulele Marshall au pus în aplicare pe deplin angajamentul de a introduce cerințele legate de substanță menționate la criteriul 2.2 și, prin urmare, pot fi eliminate din anexa I (eliminare de pe listă). Având în vedere că Insulele Marshall fac obiectul unei revizuirii din partea Forumului mondial, aceasta fiind în derulare și urmând să fie publicată în cursul lunii septembrie 2019, subgrupul a mai concluzionat că Insulele Marshall ar trebui totuși menținute în secțiunea 1.2 a anexei II (schimb de informații la cerere), în așteptarea rezultatului revizuirii respective. COCG a confirmat aceste concluzii în cadrul reuniunii sale din 13 septembrie 2019.

5. Emiratele Arabe Unite (EAU) au adoptat, la 30 aprilie 2019, propriul Regulament privind substanța economică prin Rezoluția nr. 31 din 2019. Regulamentul respectiv reflecta majoritatea comentariilor primite anterior de la COCG, dar a introdus o scutire generală pentru toate entitățile în cazul cărora guvernul din EAU, sau oricare dintre emiratele din cadrul EAU, deține o participație directă sau indirectă (fără prag) la capitalul social. În cadrul reuniunii COCG din 20 mai 2019 s-a considerat că această măsură creează un risc semnificativ de eludare a cerințelor legate de substanță și s-a concluzionat că EAU nu respectă încă criteriul 2.2. Însă, de atunci, EAU au adoptat, la 1 septembrie 2019, o modificare a Rezoluției nr. 31 din 2019, prin care s-a introdus un prag de participație publică (directă sau indirectă) de 51 % din capitalul social.

Subgrupul COCG pentru aspecte externe a examinat proiectul de modificare legislativă sus-menționat în cadrul reuniunii sale din 4 septembrie 2019 și a concluzionat că, în eventualitatea adoptării, acesta ar soluționa îngrijorările UE. În cadrul reuniunii sale din 13 septembrie 2019, COCG a primit confirmarea adoptării modificării sus-menționate și a concluzionat că EAU au pus în aplicare pe deplin angajamentul de a introduce cerințele legate de substanță menționate la criteriul 2.2 și, prin urmare, pot fi eliminate din anexa I (eliminare de pe listă).

Actualizări ale anexei II

6. Întrucât Namibia a aderat, la 26 august 2019, la Forumul mondial privind transparența și schimburile de informații în scopuri fiscale, în cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie 2019 s-a convenit că Namibia ar trebui eliminată din secțiunea 1.2 a anexei II.
7. Întrucât Marocul și Serbia au ratificat, la 22 mai și respectiv la 30 august 2019, Convenția multilaterală a OCDE privind asistența administrativă reciprocă („MAC”), astfel cum a fost modificată, în cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie 2019 s-a convenit că Marocul și Serbia ar trebui eliminate din secțiunea 1.3 a anexei II.
8. Costa Rica a adoptat la 15 mai 2019 modificări legislative la regimul zonelor libere (CR001). Acestea au fost revizuite de Forumul OCDE privind practicile fiscale dăunătoare (FHTP) în cadrul reuniunii sale din 19-21 iunie 2019, care a concluzionat că modificările respective nu sunt dăunătoare. COCG a aprobat această concluzie în cadrul reuniunii sale din 10 iulie 2019. Având în vedere că aceste modificări legislative au abordat, de asemenea, activitățile de producție care intră sub incidența regimului zonelor libere (CR002), COCG a concluzionat, în cadrul reuniunii sale din 13 septembrie 2019, că Costa Rica și-a pus în aplicare pe deplin angajamentul de a elimina aspectele dăunătoare ale regimului zonelor libere și, prin urmare, ar trebui eliminată din secțiunea 2.1 a anexei II.
9. La 25 iulie 2019, Mauritius a adoptat Legea privind finanțele din 2019, iar la 16 august 2019, reglementări suplimentare care au modificat legislația aplicabilă regimului său de port liber (MU012) și regimului de scutire parțială (MU010).

În cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie 2019 au fost examinate aceste modificări și s-a concluzionat că Mauritius și-a îndeplinit angajamentul de a aborda deficiențele identificate în aceste două regimuri: regimul de port liber nu mai este preferențial, au fost introduse cerințe legate de substanță în ambele regimuri, iar problema lipsei normelor antiabuz a fost abordată prin introducerea unor norme privind SSC, aliniate în linii generale la cele ale Directivei împotriva evitării obligațiilor fiscale a UE (ATAD 1). Prin urmare, COCG a concluzionat că Mauritius ar trebui eliminat din secțiunea 2.1 a anexei II.

10. Elveția a adoptat reforma sa fiscală în octombrie 2018, dar intrarea în vigoare și aplicarea legislației au fost amânate în așteptarea rezultatul referendumului din mai 2019 și, din acest motiv, Elveției i s-a acordat un an suplimentar pentru a se conforma criteriului 2.1 „din motive instituționale sau constituționale reale, în ciuda unor progrese concrete în 2018”. În urma rezultatului pozitiv al acestui referendum, Elveția a informat COCG, în august 2019, că rezultatele oficiale au fost publicate în Monitorul Oficial. Prin urmare, legislația relevantă a intrat în vigoare la 16 iulie 2019 și se va aplica de la 1 ianuarie 2020, Elveția anunțând deja că regimurile sale federale CH004 și CH005 au fost închise participanților noi începând cu 1 ianuarie 2019.

În cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie 2019, situația a fost analizată și s-a concluzionat că Elveția ar trebui eliminată din secțiunea 2.1 a anexei II, întrucât reformele necesare au fost adoptate și făcute publice.

11. În cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie 2019 s-a convenit, de asemenea, ca termenul acordat Namibiei pentru respectarea criteriului 2.1 să fie modificat de la 9 noiembrie la sfârșitul anului 2019, ceea ce necesită o modificare a anexei II. Obiectivul este de a alinia termenul la cel al altor criterii și jurisdicții și de a respecta ciclurile bugetare naționale.
12. În plus, întrucât Albania, Bosnia și Herțegovina, Eswatini și Namibia au aderat la cadrul incluziv al punerii în aplicare a BEPS la 8 august, respectiv 11 iulie, 26 iulie și 9 august 2019, Grupul de lucru pentru codul de conduită a convenit, la 13 septembrie 2019, că acestea ar trebui eliminate din secțiunea 3.1 a anexei II.
13. Prin urmare, Albania, Costa Rica, Mauritius, Serbia și Elveția ar urma să fie eliminate în totalitate din anexa II.

Diverse

14. În cadrul reuniunii sale din 13 septembrie 2019, COCG a revizuit, de asemenea, situația jurisdicțiilor în urma încheierii aplicării excepției „două din trei” pentru criteriile de transparență fiscală la sfârșitul lunii iunie 2019 și a concluzionat că toate jurisdicțiile vizate au îndeplinit cerințele UE. În special, COCG a concluzionat că:
- a) pentru a îndeplini criteriul 1.3 al UE ¹², SUA ar trebui să aibă acorduri cu toate statele membre, care să permită atât schimbul automat de informații (AEOI), cât și schimbul eficace de informații la cerere (EOIR), având în vedere că SUA au semnat, dar nu au ratificat încă protocolul de modificare a MAC. În scopul AEOI, acordurile dintre autoritățile competente (CAA) pentru implementarea FATCA dintre SUA și toate statele membre au fost considerate suficiente pentru îndeplinirea cerințelor UE. În ceea ce privește EOIR, SUA au tratate de evitare a dublei impuneri (DTA) și/sau acorduri privind schimbul de informații în domeniul fiscal (TIEA) cu toate statele membre, cu excepția Croației. Cu toate acestea, Croația și SUA se bazează pe o MAC din 1988, căreia nu i s-au adus modificări în scopul EOIR și, în urma unui dialog între președintele COCG și Trezoreria SUA, s-a luat act de faptul că EOIR desfășurat până în prezent între Croația și SUA este eficace și satisfăcător pentru ambele părți. În plus, ministrul de finanțe al Croației a primit, la 3 septembrie 2019, o scrisoare oficială din partea Trezoreriei SUA, în care se specifica faptul că Trezoreria va continua să facă schimb de informații fiscale cu Croația, în conformitate cu standardele internaționale și cu nevoile respective ale ambelor părți. Prin urmare, COCG a concluzionat că SUA pot fi considerate a îndeplini condițiile pentru respectarea criteriului 1.3.
 - b) Niue a adoptat legislația primară și secundară necesară pentru punerea în aplicare a Standardului comun de raportare (CRS) și a finalizat, până la 2 septembrie 2019, etapele necesare pentru activarea relațiilor bilaterale privind schimbul automat de informații cu toate statele membre ale UE. Prin urmare, COCG a concluzionat că Niue respectă criteriul 1.1.

¹² Încă din decembrie 2017 se considera că SUA îndeplinesc criteriile 1.1 și 1.2 ale UE.

c) Alte jurisdicții identificate de COCG ca fiind posibil afectate de încheierea aplicării excepției „două din trei” (în special Israelul și Vanuatu) se conformaseră deja într-o etapă anterioară, prin finalizarea măsurilor necesare pentru activarea relațiilor bilaterale privind AEOI cu toate statele membre ale UE.

15. COCG a examinat, de asemenea, modificările legislative intervenite în Insulele Cayman cu privire la criteriul 2.2 după reuniunea Consiliului ECOFIN din 12 martie 2019. Aceste modificări au fost examinate în cadrul reuniunii COCG din 20 mai 2019 și al reuniunilor subgrupului COCG din 5 iulie și 4 septembrie 2019, fiind exprimată îngrijorarea că Insulele Cayman au introdus elemente care ar putea fi considerate neconforme cu cerințele UE.

Modificările legislative suplimentare, făcute publice la 10 septembrie 2019 ¹³, au fost examinate în cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie, în cadrul căreia grupul a concluzionat că Insulele Cayman respectă în continuare criteriul 2.2 al UE (cu excepția aspectelor legate de fondurilor de plasament colectiv ¹⁴).

16. În cadrul reuniunii COCG din 13 septembrie 2019 s-a convenit, de asemenea, asupra unor noi orientări privind „regimurile de scutire de impozit pe venituri din surse străine”, care figurează în anexa 2 la prezenta notă.

Consiliul ECOFIN din 12 martie 2019 luase act cu îngrijorare de înlocuirea regimurilor fiscale preferențiale dăunătoare cu astfel de măsuri cu efecte similare în anumite jurisdicții. Jurisdicțiile respective s-au angajat să modifice sau să elimine aceste măsuri până la sfârșitul anului 2019 și de atunci au avut loc schimburi bilaterale la nivel tehnic. Prin urmare, orientările respective vizează oficializarea cerințelor stabilite de UE, precum și asigurarea transparenței în ceea ce privește abordarea adoptată de COCG cu privire la aceste regimuri.

¹³ <http://www.gov.ky/portal/pls/portal/docs/1/12852496.PDF>

¹⁴ Insulele Cayman s-au angajat să abordeze îngrijorările referitoare la substanța economică în domeniul fondurilor de plasament colectiv și să își adapteze legislația până la sfârșitul anului 2019.

Calea de urmat

17. Prin urmare, Comitetul Reprezentanților Permanenți este invitat să recomande Consiliului ECOFIN din octombrie 2019:

- să adopte, ca punct „A” pe ordinea de zi, modificarea anexelor I și II la concluziile Consiliului din 12 martie 2019, astfel cum figurează în anexa 1 la prezenta notă, pentru a reflecta evoluțiile menționate anterior,
- să dispună publicarea anexelor modificate în Jurnalul Oficial,
- să aprobe concluzia la care a ajuns COCG în legătură cu încheierea aplicării excepției „două din trei” pentru criteriile de transparență fiscală și în legătură cu Insulele Cayman cu privire la criteriul 2.2,
- să aprobe orientările privind regimurile de scutire de impozit pe venituri din surse străine anexate la prezenta notă (anexa 2).

Anexele I și II la concluziile Consiliului din 12 martie 2019 privind lista UE revizuită a jurisdicțiilor necooperante în scopuri fiscale ¹⁵, astfel cum au fost modificate la 22 mai 2019 ¹⁶ și la 21 iunie 2019 ¹⁷, se înlocuiesc cu noile anexe I și II redactate în continuare, cu începere de la data publicării lor în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*:

Lista UE a jurisdicțiilor necooperante în scopuri fiscale

1. Samoa Americană

Samoa Americană nu aplică niciun schimb automat de informații financiare, nu a semnat și nu a ratificat, nici prin jurisdicția de care depinde, Convenția multilaterală a OCDE privind asistența administrativă reciprocă, astfel cum a fost modificată, nu s-a angajat să aplice standardele minime BEPS și nu s-a angajat să abordeze aceste chestiuni.

2. Belize

Până în prezent, Belize nu a modificat sau anulat un regim fiscal preferențial dăunător.

Angajamentul asumat de Belize de a modifica sau anula, până la sfârșitul anului 2019, regimul său fiscal preferențial dăunător recent identificat va fi monitorizat.

¹⁵ JO C 114, 26.3.2019, p. 2-8.

¹⁶ OJ C 176, 22.5.2019, p. 2-5.

¹⁷ JO C 210, 26.3.2019, p. 8-11.

3. Fiji

Până în prezent, Fiji nu a modificat sau anulat regimurile sale fiscale preferențiale dăunătoare.

Angajamentul asumat de Fiji de a îndeplini criteriile 1.2, 1.3 și 3.1 până la sfârșitul anului 2019 va fi monitorizat în continuare.

4. Guam

Guam nu aplică niciun schimb automat de informații financiare, nu a semnat și nu a ratificat, nici prin jurisdicția de care depinde, Convenția multilaterală a OCDE privind asistența administrativă reciprocă, astfel cum a fost modificată, nu s-a angajat să aplice standardele minime BEPS și nu s-a angajat să abordeze aceste chestiuni.

5. Oman

Oman nu aplică niciun schimb automat de informații financiare, nu a semnat și nu a ratificat Convenția multilaterală a OCDE privind asistența administrativă reciprocă, astfel cum a fost modificată, și nu a soluționat încă aceste chestiuni.

6. Samoa

Samoa are un regim fiscal preferențial dăunător și nu s-a angajat să abordeze această chestiune.

În plus, Samoa s-a angajat să îndeplinească criteriul 3.1 până la sfârșitul anului 2018, dar nu a soluționat încă această chestiune.

7. Trinidad și Tobago

Trinidad și Tobago dețin ratingul „neconform” acordat de Forumul mondial privind transparența și schimburile de informații în scopuri fiscale pentru schimbul de informații la cerere.

Angajamentul asumat de Trinidad și Tobago de a îndeplini criteriile 1.1, 1.2, 1.3 și 2.1 până la sfârșitul anului 2019 va fi monitorizat.

8. Insulele Virgine Americane

Insulele Virgine Americane nu aplică niciun schimb automat de informații financiare, nu au semnat și nu au ratificat, nici prin jurisdicția de care depind, Convenția multilaterală a OCDE privind asistența administrativă reciprocă, astfel cum a fost modificată, au regimuri fiscale preferențiale dăunătoare, nu s-au angajat să aplice standardele minime BEPS și nu s-au angajat să abordeze aceste chestiuni.

9. Vanuatu

Vanuatu facilitează structuri și mecanisme *offshore* ce vizează atragerea de profituri fără substanță economică reală și până în prezent nu a soluționat această chestiune.

Situația actuală a cooperării cu UE în ceea ce privește angajamentele asumate în vederea punerii în aplicare a principiilor bunei guvernante fiscale

1. Transparență

1.1 Angajamentul de a pune în aplicare schimbul automat de informații fie prin semnarea Acordului multilateral al autorităților competente, fie prin acorduri bilaterale

Următoarele jurisdicții se angajează să pună în aplicare schimbul automat de informații până la sfârșitul anului 2019:

Palau și Turcia.

1.2 Calitatea de membru al Forumului mondial privind transparența și schimburile de informații în scopuri fiscale (Forumul mondial) și ratingul satisfăcător în ceea ce privește schimbul de informații la cerere

Următoarele jurisdicții, care s-au angajat să aibă un rating suficient până la sfârșitul anului 2018, sunt în așteptarea unei revizuri suplimentare din partea Forumului mondial:

Anguilla, Insulele Marshall și Curaçao.

Următoarele jurisdicții se angajează să devină membre ale Forumului mondial și/sau să aibă un rating satisfăcător până în 2019:

Iordania, Palau, Turcia și Vietnam.

1.3 Calitatea de semnatar și ratificarea Convenției multilaterale a OCDE privind asistența administrativă reciprocă (AAR) sau încheierea unei rețele de acorduri care să includă toate statele membre ale UE

Următoarele jurisdicții se angajează să semneze și să ratifice convenția multilaterală sau să dispună de o rețea de acorduri care să includă toate statele membre ale UE, până la sfârșitul anului 2019:

Armenia, Bosnia și Herțegovina, Botswana, Capul Verde, Eswatini, Iordania, Maldive, Mongolia, Muntenegru, Namibia, Republica Macedonia de Nord, Palau, Thailanda și Vietnam.

2. Echitate fiscală

2.1 Existența regimurilor fiscale dăunătoare

Următoarei jurisdicții, care s-a angajat să își modifice sau să își anuleze regimurile fiscale dăunătoare care acoperă activități de producție și activități similare, cu un grad scăzut de mobilitate, până la sfârșitul anului 2018, și care a demonstrat realizarea de progrese concrete în inițierea acestor reforme în 2018, i s-a acordat un termen până la sfârșitul anului 2019 pentru a-și adapta legislația:

Maroc.

Următoarelor jurisdicții, care s-au angajat să își modifice sau să își anuleze regimurile fiscale dăunătoare până la sfârșitul anului 2018, dar care nu au reușit să facă acest lucru din motive instituționale sau constituționale reale, în ciuda unor progrese concrete în 2018, li s-a acordat un termen până la sfârșitul anului 2019 pentru a-și adapta legislația:

Insulele Cook și Maldive.

Următoarele jurisdicții se angajează să modifice sau să anuleze, până la sfârșitul anului 2019, regimurile fiscale dăunătoare:

Antigua și Barbuda, Australia, Curaçao, Maroc, Namibia, Saint Kitts și Nevis, Saint Lucia și Seychelles.

Următoarea jurisdicție se angajează să modifice sau să anuleze, până la sfârșitul anului 2020, un regim fiscal dăunător:

Iordania.

2.2. Existența regimurilor fiscale care facilitează structurile offshore care atrag profituri în absența unei activități economice reale

Următoarelor jurisdicții, care s-au angajat să abordeze îngrijorările referitoare la substanța economică în domeniul fondurilor de investiții colective, s-au angajat într-un dialog pozitiv cu grupul de lucru și au rămas cooperante, li s-a acordat un termen până la sfârșitul anului 2019 pentru a-și adapta legislația:

Bahamas, Bermuda, Insulele Virgine Britanice și Insulele Cayman.

Următoarea jurisdicție se angajează să abordeze îngrijorările referitoare la substanța economică până la sfârșitul anului 2019:

Barbados.

3. Măsurile anti-BEPS

3.1. Calitatea de membru al Cadrului cuprinzător privind BEPS sau angajamentul privind punerea în aplicare a standardelor minime anti-BEPS ale OCDE

Următoarele jurisdicții se angajează să devină membre ale Cadrului cuprinzător privind BEPS sau să pună în aplicare standardele minime anti-BEPS ale OCDE până la sfârșitul anului 2019:

Iordania și Muntenegru.

Următoarele jurisdicții se angajează să devină membre ale Cadrului cuprinzător privind BEPS sau să pună în aplicare standardele minime anti-BEPS ale OCDE dacă și când angajamentul devine relevant:

Nauru, Niue și Palau.

Orientări privind**REGIMURILE DE SCUTIRE DE IMPOZIT PE VENITURILE DIN SURSE STRĂINE**

La 20 mai 2019, Grupul de lucru pentru codul de conduită (COCG) a convenit asupra unei abordări pentru evaluarea regimurilor de scutire de impozit pe veniturile din surse străine. Pe baza acestei abordări, prezentele orientări ar trebui să ofere îndrumări destinate jurisdicțiilor care și-au asumat deja un angajament de modificare a scutirii de impozit pe veniturile din surse străine ca urmare a caracteristicilor dăunătoare identificate de COCG. Orientările vor servi, de asemenea, ca bază pentru examinarea altor jurisdicții cu regimuri similare înainte de sfârșitul anului 2019.

Regimurile de scutire de impozit pe veniturile din surse străine sau regimurile care percep impozit pe profit pe o bază teritorială nu sunt, în sine, problematice. De fapt, scutirea de impozit a profiturilor străine este acceptabilă și chiar recomandată, în anumite cazuri, pentru a evita dubla impunere. Însă problemele apar atunci când astfel de regimuri, pe lângă evitarea dublei impunerii, creează totodată situații de dublă neimpozitare. Acest lucru este valabil, în special, în cazul regimurilor cu (i) o definiție prea largă a veniturilor scutite de impozitare, în special veniturile pasive din surse străine, fără nicio condiție sau garanție și/sau (ii) o definiție a legăturii care nu este conformă cu definiția sediului permanent din Convenția-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii.

COCG a evaluat astfel de regimuri în trecut și a utilizat propriile sale precedente drept bază a prezentelor orientări. Evaluările din trecut nu vor fi afectate de prezentele orientări. Regimurile care nu au fost revizuite de COCG pot fi revizuite pe baza acestor orientări și a criteriilor Codului de conduită. Procedura actuală de redeschidere a evaluărilor anterioare rămâne valabilă.

Veniturile pasive

În 2017, COCG a constatat că un sistem fiscal care exclude în totalitate de la impozitare, fără nicio condiție, veniturile pasive având o legătură cu o sursă străină, este dăunător. Acest lucru este valabil chiar dacă profiturile sunt determinate pe baza unor principii stabilite la nivel internațional, întrucât efectul final este același cu al unui regim care oferă un tratament favorabil pentru societățile *offshore* fără substanță sau cu substanță redusă.

Acele regimuri de scutire de impozit a surselor străine care sunt suficient de vaste încât să includă veniturile pasive, fără nicio condiție, pot conduce la apariția unor facilități fiscale acordate nerezidenților (regimuri de tip „ring-fencing”) și la o lipsă de substanță. Facilitățile fiscale acordate nerezidenților apar deoarece încasarea unor venituri pasive necesită în general o tranzacție cu un nerezident. În general, veniturile pasive nu sunt cuplate cu cerințe de substanță economică. COCG a constatat că scutirea de impozit a veniturilor pasive fără condiții clare (de exemplu, o legătură explicită cu o activitate reală din jurisdicție) contravine principiilor codului.

Veniturile active

COCG a convenit că evaluarea regimurilor cu venituri din surse străine ar trebui să se axeze în principal pe scutirea de impozit a veniturilor pasive. Însă COCG a convenit, de asemenea, că este esențial să se aibă în vedere caracteristicile specifice ale acestor regimuri legate de venitul activ - mai ales, dacă și în ce mod sunt impozitate veniturile active.

În special, ar trebui analizate cu atenție și regimurile care extind scutirea de impozit la veniturile active din operațiuni străine, deoarece acest lucru poate declanșa cazuri de dublă neimpozitare.

Prin urmare, analiza se va axa pe definiția veniturilor considerate a-și avea sursa în jurisdicție, întrucât aceasta va determina dacă veniturile întreprinderii sunt sau nu impozitate în conformitate cu principiile internaționale. În cadrul analizei se va verifica dacă jurisdicția a aplicat o definiție a sediului permanent conformă cu cea din Convenția-model a OCDE pentru evitarea dublei impunerii. Acesta este principiul convenit la nivel internațional pentru a evalua prezența economică a unei entități într-o altă jurisdicție, pentru a stabili alocarea dreptului de impozitare.

Opțiuni pentru remedierea regimurilor dăunătoare de scutire de impozit a veniturilor străine

Jurisdicțiile cu regimuri de scutire de impozit a veniturilor din surse străine considerate dăunătoare ar trebui fie să anuleze regimurile în cauză, fie să le modifice pentru a elimina caracteristicile dăunătoare.

Jurisdicțiile ar trebui:

- fie să introducă impozitarea veniturilor pasive, fie,
- în cazul în care exclud de la impozitare anumite tipuri de venituri pasive:
 - o să pună în aplicare cerințe legate de substanță adecvate pentru entitățile în cauză, în conformitate cu Codul de conduită în domeniul impozitării întreprinderilor al UE ¹⁸;
 - o să instituie norme antiabuz solide; și
 - o să elimine orice putere discreționară administrativă în determinarea veniturilor care urmează să fie excluse de la impozitare.

În plus, jurisdicțiile ar trebui să asigure aplicarea principiilor internaționale în materie de impozitare a veniturilor active, în special în ceea ce privește definiția sediului permanent prevăzută de Convenția-model OCDE privind tratatele de evitare a dublei impunerii (inclusiv prin modificarea definiției sediului permanent dintr-o convenție de evitare a dublei impunerii aflată deja în vigoare, care nu respectă principiile internaționale) și alocarea corespunzătoare a veniturilor.

¹⁸ În cazul în care jurisdicțiile sunt evaluate în conformitate cu criteriul 2.1, ar trebui să se aplice cerințele legate de substanță din orientările COCG referitoare la interpretarea celui de al treilea criteriu (documentul 10419/18).
În cazul în care jurisdicțiile sunt evaluate în conformitate cu criteriul 2.2, ar trebui să se aplice cerințele legate de substanță din documentul pregătit al COCG privind criteriul 2.2 (documentul 10421/18).

Întrucât fiecare dintre aceste regimuri are propriile sale particularități, COCG a convenit că serviciile Comisiei ar trebui să colaboreze cu jurisdicțiile în cauză pentru a clarifica motivele de îngrijorare. Ar trebui elaborate soluții pe baza orientărilor de mai sus, pentru a aborda problemele specifice identificate de COCG pentru fiecare regim în parte. În consecință, prezentele orientări nu ar trebui să fie tratate ca un document de sine stătător și ar trebui să fie însoțite de consultanță tehnică și de interacțiunea cu jurisdicțiile care fac obiectul revizuirii.

Revizuire

Combaterea măsurilor fiscale dăunătoare este un proces continuu. Prin urmare, prezenta nota de orientare va fi revizuită periodic de către COCG, pentru a se asigura faptul că aceasta reflectă evoluțiile viitoare.
