

Globalna zmiana w umowach podatkowych

7 czerwca 2017 r. w Paryżu przedstawiciele 76 państw i terytoriów podpisali lub formalnie przedstawili intencję podpisania innowacyjnej wielostronnej konwencji, która wprowadzi do istniejącej sieci dwustronnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania zmiany potrzebne do ich dostosowania do nowej strategii OECD.

Konwencja wielostronna implementująca środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszeniu zysku (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, dalej: „Konwencja”) stanowi realizację punktu 15 opublikowanego 5 października 2015 r. zestawu raportów Projektu BEPS, stworzonego wspólnie przez państwa G20 i OECD. Projekt ten ma na celu wprowadzenie rozwiązań, które uniemożliwią unikanie opodatkowania na poziomie globalnym. Twórcy Projektu uznali, że jedynie współpraca państw całego świata może skutecznie zapobiegać drenowaniu krajowych budżetów poszczególnych państw. Elementy Projektu BEPS są stale wprowadzane w życie przez państwa, w tym Polskę, czego przykładem są chociażby regulacje dotyczące opodatkowania kontrolowanych spółek zagranicznych – CFC, czy nowe przepisy w zakresie cen transferowych.

Podpisanie wielostronnej konwencji ma zastąpić każdorazowe długotrwałe negocjacje między stronami bilateralnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania i tym samym znacznie przyspieszyć proces wprowadzania postanowień Projektu BEPS w życie. Obecnie na świecie obowiązuje ponad 3000 umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Wejście w życie Konwencji umożliwi już na tym etapie modyfikację około 1 100 z nich, w tym 47 zawartych przez Polskę. Liczba ta będzie rosła wraz z przystępowaniem do Konwencji kolejnych jurysdykcji.

Konwencja nie zastąpi istniejących, umów a jedynie będzie stosowana obok nich, co może znacząco utrudnić interpretację przepisów. Dlatego też państwa mogą się w przyszłości zdecydować na tworzenie ujednoliconych wersji umów obejmujących wprowadzone Konwencją zmiany. Zwraca uwagę również elastyczność Konwencji, uwzględniająca potrzebę różnorodnych rozwiązań podatkowych w państwach-stronach umów. Nie wszystkie zatem postanowienia Konwencji mają obligatoryjny charakter, niektóre zaś przewidują możliwość wyboru rozwiązania.

Konwencja obejmuje następujące punkty Projektu BEPS:

1. Neutralizowanie skutków tzw. porozumień hybrydowych (pkt 2)

Punkt 2 Projektu BEPS skupia się na przeciwdziałaniu wykorzystywaniu różnic w traktowaniu niektórych podmiotów lub porozumień między podmiotami do celów podatkowych przez różne jurysdykcje, co prowadzić może do podwójnego nieopodatkowania tych podmiotów. W ramach implementacji tego punktu Konwencja przewiduje fakultatywne postanowienia dotyczące podmiotów transparentnych podatkowo, indywidualnego rozstrzygnięcia właściwej rezydencji podmiotów o podwójnej rezydencji podatkowej, oraz ograniczenia korzyści wynikających z zastosowania metody wyłączenia.

2. Zapobieganie przyznawaniu korzyści umownych w niewłaściwych okolicznościach (pkt 6)

Celem punktu 6 Projektu BEPS jest zapobieganie nadużywania przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, w szczególności sztucznego nabywania korzyści umownych przez nierezydentów (tzw. treaty shopping). Konwencja przewiduje w tym zakresie (1) uzupełnienie preambuły umów bilateralnych postanowieniem, że celem zawarcia umowy jest unikanie podwójnego opodatkowania nieskutkujące unikaniem lub uchylaniem się od opodatkowania (uzupełnienie takie jest obowiązkowe, chyba, że tekst umowy zawiera już odpowiednie postanowienie); (2) wprowadzenie testu celu podstawowego (principal purpose test) lub klauzuli ograniczenia korzyści (limitation of benefits); (3) wprowadzenie minimalnego okresu posiadania udziałów w przypadku zwolnienia z opodatkowania dywidend; (4) zmiany w zakresie uznawania podmiotu za spółkę nieruchomościową; (5) postanowienia dotyczące wykorzystywania traktatów w przypadku posiadania zagranicznego zakładu w państwie trzecim.

3. Zapobieganie sztucznemu unikaniu statusu stałego zakładu (pkt 7)

W tym zakresie Konwencja przewiduje fakultatywne rozwiązania dotyczące zapobiegania (1) unikaniu powstania stałego zakładu poprzez umowy agencyjne; (2) unikaniu powstania stałego zakładu poprzez wykorzystanie wyłączeń dla określonych rodzajów działalności, czy (3) dzieleniu kontraktów na krótsze niż 12 miesięcy.

4. Usprawnienie mechanizmów rozwiązywania sporów (pkt 14)

Konwencja wprowadza w tym zakresie procedury wzajemnego porozumiewania się oraz korekty zysków przedsiębiorstwa powiązanego, jeżeli dotychczasowe postanowienia umowy ich nie przewidują. Dodatkowo Konwencja przewiduje fakultatywną instytucję arbitrażu, która będzie mogła być zastosowana, gdy procedura wzajemnego porozumiewania się nie doprowadziła do rozstrzygnięcia sprawy w ciągu dwóch lat.

Należy podkreślić, że stworzenie i doprowadzenie do podpisania Konwencji jest wydarzeniem bezprecedensowym i prowadzi do rewolucyjnej wręcz zmiany w przepisach. W związku jednak z możliwością wyboru przez państwa poszczególnych rozwiązań, a także z obowiązywaniem Konwencji obok istniejących umów międzynarodowych, należy liczyć się z tym, że stosowanie przepisów od ich wejścia w życie (w stosunku do konkretnych państw uwarunkowane również dokonaniem wzajemnych notyfikacji), przy braku wprowadzenia tekstów jednolitych umów, będzie jeszcze bardziej skomplikowane.



Autor:
Paweł Bilicki