

RO

RO

RO



COMISIA EUROPEANĂ

Bruxelles, 1.12.2010
COM(2010) 695 final

CARTE VERDE

privind viitorul taxei pe valoarea adăugată

Spre un sistem de TVA mai simplu, mai solid și mai eficient

{SEC(2010) 1455 final}

CUPRINS

| | | |
|------|--|----|
| 1. | Introducere | 3 |
| 2. | De ce este necesară lansarea unei dezbateri cu privire la sistemul de TVA în acest moment? | 4 |
| 2.1. | Complexitatea sistemului actual | 4 |
| 2.2. | Ameliorarea funcționării pieței unice..... | 5 |
| 2.3. | Maximizarea colectării veniturilor și reducerea vulnerabilității sistemului la fraude.. | 5 |
| 2.4. | Evoluția mediului tehnologic și economic..... | 6 |
| 3. | Aspecte care trebuie abordate | 6 |
| 4. | Tratamentul TVA al tranzacțiilor transfrontaliere pe piața unică | 6 |
| 4.1. | Implementarea sistemului definitiv bazat pe impozitarea în locul de origine | 6 |
| 4.2. | Altă posibilitate: impozitarea în statul membru de destinație | 8 |
| 4.3. | Alte soluții..... | 10 |
| 5. | Alte aspecte-cheie care trebuie abordate..... | 10 |
| 5.1. | Cum poate fi asigurată neutralitatea sistemului de TVA | 10 |
| 5.2. | Ce grad de armonizare este necesar pe piața unică? | 13 |
| 5.3. | Reducerea birocrăției | 16 |
| 5.4. | Un sistem de TVA mai solid..... | 20 |
| 5.5. | O administrare modernă și eficientă a sistemului de TVA | 22 |
| 5.6. | Alte aspecte | 23 |
| 6. | Spuneți-vă părerea..... | 23 |

CARTE VERDE

privind viitorul taxei pe valoarea adăugată

Spre un sistem de TVA mai simplu, mai solid și mai eficient

1. INTRODUCERE

Taxa pe valoarea adăugată (TVA) a fost introdusă pentru prima oară în Europa în 1954, în Franța. În 1967 statele membre ale Comunității Economice Europene au căzut de acord să își înlocuiască sistemele de impozit pe cifra de afaceri cu un regim comun de TVA. De atunci TVA-ul a fost introdus în aproximativ 140¹ de țări din întreaga lume.

În 2008 încasările din TVA se ridicau la 21,4% din veniturile fiscale naționale ale statelor membre ale UE (inclusiv contribuțiile la asigurările sociale), o creștere cu 12% față de anul 1995². Prin urmare, TVA-ul este o sursă majoră de venituri pentru bugetele naționale și în numeroase state membre reprezintă chiar sursa principală de venituri. Încasările din TVA au reprezentat în 2008 în medie 7,8% din PIB-ul unui stat membru, valoare ce a crescut cu aproape 13% față de anul 1995.

Criza economică și financiară a reprezentat o provocare importantă pentru finanțele publice din numeroase state membre. Având în vedere scăderea bruscă a impozitelor directe și a impozitelor pe proprietăți datorată recesiei, este foarte probabil ca proporția veniturilor din TVA în veniturile fiscale totale să fi crescut și mai mult în numeroase state membre.

Mai multe state membre au majorat în ultima perioadă ratele de TVA sau iau în calcul această opțiune ca reacție la nevoia de consolidare apărută ca urmare a crizei sau în contextul unei treceri pe termen lung de la impozitarea directă la impozitarea indirectă. Această trecere poate fi explicată prin eficiența relativă a impozitelor pe consum, consumul fiind o bază de impozitare mai largă și mai stabilă decât profitul și veniturile. Baza de impozitare mai largă permite aplicarea unor rate mai mici, ceea ce reduce efectele de distorsionare ale fiscalității și afectează pozitiv creșterea și ocuparea forței de muncă.

Mai mult, având în vedere efectul pe care îmbătrânirea populației îl va avea în următorii ani asupra pieței muncii, asupra economiilor și consumului, precum și asupra cheltuielilor publice, sistemele fiscale vor trebui adaptate. S-ar putea să fie necesar ca finanțarea statului social să trebuiască să se bazeze mai puțin pe impozitarea veniturilor salariale și a veniturilor din capital (economii), ceea ce pledează, de asemenea, în favoarea impozitării indirecte.

¹ OCDE, *Consumption Tax Trends 2008, VAT/GST and excise rates, trends and administrative issues*, p. 23.

² *Taxation trends in the European Union*, Ediția 2010, anexa A, tabelele 7 și 8.

După mai bine de 40 de ani, a venit timpul să aruncăm o privire critică asupra sistemului de TVA pentru a-i ameliora coerența cu piața unică și capacitatea de a colecta venituri prin îmbunătățirea eficienței și a solidității sale economice și contribuția sa la alte politici, reducând în același timp costurile legate de respectarea legislației în materie de TVA și costurile de colectare. Astfel, reformarea sistemului de TVA poate juca un rol esențial în realizarea Strategiei Europa 2020³ și în întoarcerea la creștere economică prin potențialul său de redinamizare a pieței unice și de sprijinire a unei consolidări bugetare inteligente în statele membre. Aceste îmbunătățiri presupun implementarea unui sistem de TVA global care să se poată adapta schimbărilor din mediul economic și tehnologic și care să fie destul de puternic pentru a rezista fraudelor de genul celor înregistrate în ultimii ani.

Un sistem simplificat de TVA ar reduce și costurile operaționale ale contribuabililor și ale administrațiilor fiscale, crescând astfel profitul net al Trezoreriei.

În plus, trebuie recunoscut în mod corespunzător rolul-cheie jucat de întreprinderi în colectarea TVA, având în vedere că TVA-ul este un impozit pe consum și nu pe întreprinderi. Costurile de respectare a legislației în materie de TVA reprezintă o povară administrativă importantă pentru societățile din Uniunea Europeană, iar reducerea acestei poveri ar contribui în mod semnificativ la creșterea competitivității societăților europene.

Acestea sunt principalele provocări cărora Uniunea Europeană trebuie să le facă față în materie de TVA. Mai mult, ea va trebui să le facă față în contextul unei piețe unice care garantează libertatea de circulație a mărfurilor și serviciilor între statele membre, instituită în 1993 odată cu abolirea controalelor fiscale la frontierele interne ale Uniunii Europene.

Obiectivul prezentei cărți verzi este lansarea unei vaste consultări a părților interesate privind funcționarea sistemului actual de TVA și viitoarea remodelare a acestuia.

2. DE CE ESTE NECESARĂ LANSAREA UNEI DEZBATERI CU PRIVIRE LA SISTEMUL DE TVA ÎN ACEST MOMENT?

Abordarea din ultimii zece ani a constat în simplificarea și modernizarea sistemului actual de TVA în etape succesive. Această abordare a avut efecte pozitive, deși și-a atins limitele.

O serie de factori sugerează că acum este momentul potrivit pentru o analiză mai profundă.

2.1. Complexitatea sistemului actual

Complexitatea regulilor în materie de TVA se traduce prin povară administrativă pentru întreprinderi. Gestionarea TVA-ului reprezintă aproximativ 60% din povara administrativă totală măsurată în cele 13 domenii prioritare identificate în cadrul

³ COM(2010) 2020, 3.3.2010 Europa 2020: o strategie pentru o creștere inteligentă, durabilă și favorabilă incluziunii.

*Programului pentru o mai bună legiferare*⁴. Conform întreprinderilor interogate, această situație reduce din atracția pe care UE o exercită asupra investitorilor⁵.

Unele dintre elemente-cheie ale sistemului, cum ar fi obligațiile, deductibilitatea și ratele reprezintă principalele surse de preocupare. Acestea pot fi deosebit de grave pentru IMM-uri, care nu își pot permite întotdeauna să facă apel la experți fiscali care să îi ajute la aplicarea regulilor de TVA din ce în ce mai complexe.

2.2. Ameliorarea funcționării pieței unice

Faptul că, în scopuri de TVA, tranzacțiile intra-UE⁶ continuă să fie tratate diferit de tranzacțiile naționale poate fi un obstacol în calea unei mai bune funcționări a pieței unice. Această situație este agravată de existența, în legislația UE referitoare la TVA, a numeroase opțiuni și derogări pentru statele membre, ceea ce conduce la reguli diferite în cadrul Uniunii.

Importanța vitală a consolidării, aprofundării și extinderii pieței unice este subliniată în Comunicarea Comisiei *Europa 2020: O strategie europeană pentru o creștere inteligentă, durabilă și favorabilă incluziunii*. Reformarea regulilor în materie de TVA într-un „mod favorabil pieței unice” a fost una dintre recomandările formulate într-un raport care prezintă o strategie globală pentru relansarea pieței unice⁷, întocmit de către Profesorul Mario Monti, în mai 2010, la cererea Președintelui Comisiei Europene, José Manuel Barroso.

Actul privind piața unică definește o serie de inițiative, inclusiv crearea unui cadru legal și fiscal favorabil întreprinderilor în vederea reducerii poverii administrative și a promovării activității transfrontaliere. TVA-ul este un element-cheie în acest sens⁸.

2.3. Maximizarea colectării veniturilor și reducerea vulnerabilității sistemului la fraude

Un sistem de TVA cu o bază de impozitare mai largă, în mod ideal cu o rată unică, ar fi foarte aproape de un impozit ideal pe consum care să minimizeze costurile legate de respectarea legislației în materie de TVA. În UE rata standard de TVA acoperă însă doar aproximativ două treimi din consumul total, treimea rămasă fiind supusă unor scutiri sau unor rate reduse⁹. În statele membre care sunt și membre ale OCDE, veniturile reale din TVA reprezintă în medie doar 55% din veniturile care, în teorie, ar fi colectate dacă tot consumul final ar fi impozitat la rata standard. Alte țări

⁴ COM(2009) 544, 22.10.2009, *Program de acțiune pentru reducerea sarcinii administrative în UE, planuri de reducere sectorială și acțiuni pentru 2009*, studii de evaluare a poverii administrative: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/documents/ab_studies_2009_en.htm.

⁵ Documentul de poziție din 20 octombrie 2009 privind un parteneriat pentru un sistem de TVA just și eficient, publicat de BusinessEurope.

⁶ În prezentul document utilizăm termenul „intra-UE” deoarece, de la intrarea în vigoare a Tratatului de la Lisabona, termenul „intracomunitar”, utilizat în mod curent în legislația referitoare la TVA, nu mai trebuie utilizat. Semnificația noului termen este aceeași cu a termenului înlocuit.

⁷ *O nouă strategie pentru piața unică în serviciul economiei și societății europene*, http://ec.europa.eu/bepa/pdf/monti_report_final_10_05_2010_ro.pdf.

⁸ COM(2010) 608, 27.10.2010.

⁹ Copenhagen Economics, *Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union*, raport final, 21.6.2007.

membre ale OCDE, precum Japonia, Coreea de Sud sau Elveția au un sistem de TVA mai eficient, această proporție ridicându-se la aproximativ 73%¹⁰.

În 2008, veniturile totale din TVA colectate de statele membre s-au ridicat la aproximativ 862 miliarde EUR. Conform unui studiu¹¹, diferența dintre veniturile reale din TVA și veniturile pe care statele membre ar trebui să le colecteze în teorie pe baza economiilor lor a reprezentat 12% din veniturile teoretice din TVA în 2006, în mai multe state membre această valoare ridicându-se la peste 20%. Pe lângă evaziunile fiscale și pierderile datorate insolvenței, diferența dintre veniturile teoretice și veniturile reale din TVA se datorează și fraudei rezultând în parte din deficiențele intrinseci ale sistemului actual, care permite în special achiziționarea transfrontalieră de bunuri și servicii fără TVA.

2.4. Evoluția mediului tehnologic și economic

Sistemul de TVA din UE a evoluat lent raportat la mediul tehnologic și economic, marcat de transformarea rapidă a modelelor comerciale, utilizarea din ce în ce mai intensivă a noilor tehnologii, importanța crescândă a serviciilor – care reprezintă în momentul de față în jur de 70% din activitatea economică - și, la modul mai general, de globalizarea economică.

Aceste evoluții tehnologice ar putea însă oferi noi soluții de colectare a TVA, reducând povara care apasă întreprinderile și pierderile de TVA. Modelul de colectare actual a rămas practic neschimbat de la introducerea TVA.

3. ASPECTE CARE TREBUIE ABORDATE

Discuțiile privitoare la viitorul taxei pe valoarea adăugată au fost împărțite în două mari capitole.

Primul se referă la principiile de impozitare a tranzacțiilor intra-UE pe care ar trebui să se bazeze un sistem de TVA al UE adaptat în totalitate la piața unică. Al doilea acoperă aspectele care trebuie analizate indiferent de soluția aleasă în materie de tratament al tranzacțiilor intra-UE.

O analiză mai detaliată și mai tehnică a unora dintre subiectele abordate în acest document se regăsește în documentul de lucru al serviciilor Comisiei disponibil la adresa: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

4. TRATAMENTUL TVA AL TRANZACȚIILOR TRANSFRONTALIERE PE PIAȚA UNICĂ

4.1. Implementarea sistemului definitiv bazat pe impozitarea în locul de origine

De la adoptarea la nivelul UE a primelor prevederi în materia de TVA, statele membre s-au angajat să introducă un sistem de TVA adaptat la realitățile pieței

¹⁰ OCDE, op. cit., p. 69.

¹¹ *Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-25 Member States*, studiu efectuat de Reckon LLP în numele Comisiei.

unice, care să funcționeze între statele membre în același mod ca în interiorul unui stat.

Directiva TVA¹² stipulează și în momentul de față că regimul actual de impozitare a comerțului între statele membre este tranzitoriu și va fi înlocuit de un regim definitiv bazat, în principiu, pe impozitarea mărfurilor și serviciilor în statul membru de origine.

Cu toate acestea, tentativa făcută în 1987 de a respecta acest angajament pe baza fluxului fizic al bunurilor a eșuat. O altă propunere făcută în 1996, bazată pe locul de stabilire al furnizorului, a eșuat la rândul său.

Motivele invocate pentru refuzul impozitării în locul de origine sunt următoarele:

- Ar fi necesară o armonizare puternică a ratelor de TVA, pentru ca diferențele dintre acestea să nu influențeze decizia de cumpărare a persoanelor particulare, dar și a întreprinderilor, deoarece fluxurile de trezorerie ale acestora din urmă sunt afectate de plata TVA, chiar dacă TVA-ul este deductibil. Trebuie însă subliniat faptul că în ultimii ani s-a observat o anumită convergență a ratelor normale de TVA;
- Ar fi necesar un sistem de compensare pentru a garanta că veniturile din TVA revin statului membru de consum. Noile tehnologii ale informației, neexistente la momentul discuțiilor anterioare, ar permite depășirea acestui obstacol;
- Statele membre ar trebui să se bazeze unele pe altele pentru a colecta o parte importantă a veniturilor din TVA.

În iunie 2007, în contextul unei dezbateri privind combaterea fraudei în materie de TVA, Consiliul a invitat Comisia să analizeze din nou posibilitatea introducerii unui sistem de TVA bazat pe impozitarea la locul de plecare al bunurilor.

Pentru a surmonta problema diferenței între ratele de TVA, Comisia a analizat un model în cadrul căruia livrările intra-UE către persoane impozabile ar fi impozitate cu 15%, statul membru de destinație colectând TVA-ul suplimentar de la client pentru a ajunge la rata de TVA aplicată în acel stat sau rambursând TVA-ul plătit în plus.

Consiliul nu a răspuns însă cererii Comisiei de a-și manifesta interesul față de această propunere, interes necesar înaintea efectuării unei analize mai detaliate a unui astfel de sistem.

Între timp, directivele noi care stabilesc locul de impozitare pentru anumite tranzacții¹³ s-au îndepărtat în mod clar de principiul taxării în statul membru de origine, stabilind drept loc de impozitare locul în care are loc consumul sau locul în care este stabilit clientul.

¹² Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

¹³ Serviciile furnizate electronic de către țări terțe persoanelor private din UE (Directiva 2002/38/CE), furnizarea de electricitate și gaz natural (Directiva 2003/92/CE), prestarea de servicii (Directiva 2008/8/CE).

4.2. Altă posibilitate: impozitarea în statul membru de destinație

Caracteristica principală a impozitării la destinație este că veniturile din TVA revin direct statului membru de consum, în conformitate cu propriile rate și scutiri, conturnând astfel principalele obiecții ridicate împotriva impozitării în locul de origine.

O problemă majoră care trebuie însă rezolvată în cadrul unui asemenea sistem este garantarea unui tratament armonizat al livrărilor intra-UE și al livrărilor pe plan intern. Tratamentul egal poate fi obținut fie prin impozitarea livrărilor intra-UE, fie prin eliminarea impozitării efective a tranzacțiilor pe plan intern printr-un sistem generalizat de impozitare inversă (prin care persoana impozabilă care face achiziția devine responsabilă pentru plata TVA). O altă întrebare ar fi dacă este într-adevăr necesar ca tratamentul achizițiilor să fie egal și, dacă nu e cazul, în ce măsură un tratament diferit ar fi acceptabil fără a reprezenta un obstacol în calea bunei funcționări a pieței unice și fără a permite comiterea de fraude în legătură cu tranzacțiile transfrontaliere.

4.2.1. *Menținerea principiilor sistemului actual*

Sistemul actual de TVA face diferența între livrările între persoane impozabile (B2B) și livrările către consumatorii finali (B2C).

Pentru tranzacțiile B2B transfrontaliere, principiul general atât pentru bunuri, cât și pentru servicii, este taxarea la ratele și condițiile din statul membru de destinație (unde ajung bunurile sau, în cazul serviciilor, unde este stabilită societatea clientului), clientul plătind TVA-ul la Trezorerie. Astfel, livrările de bunuri și servicii sunt tratate în mod diferit, în funcție de caracterul lor intra-UE sau național. Această diferențiere este o sursă de complexitate și de vulnerabilitate la fraudă.

Livrările B2C sunt în mod normal impozitate în statul membru în care se realizează vânzarea bunurilor sau în care este stabilit furnizorul. Însă, din cauza riscului de denaturare a concurenței, la impozitarea livrărilor la destinație se aplică reguli speciale, ceea ce impune obligații grele furnizorilor (vânzarea la distanță a bunurilor sau a anumitor servicii) sau cumpărătorilor (de exemplu, achiziții efectuate de persoanele impozabile scutite de plata taxelor, mai precis societăți mici și entități legale neimpozabile și achiziții de noi mijloace de transport).

Cu toate acestea, sistemul are și anumite avantaje. Statelor membre le asigură un anumit grad de libertate de acțiune și de suveranitate fiscală în administrarea TVA. Clienților din tranzacțiile B2B transfrontaliere nu pare să le creeze probleme importante și poate prezenta chiar anumite avantaje având în vedere ca TVA-ul nu trebuie prefinanțat.

Sarcina cade în principal pe umerii furnizorului, care trebuie să justifice în statul său membru scutirile (în cazul livrărilor de bunuri) sau neimpozitarea (în cazul serviciilor) și este supus unor obligații suplimentare de raportare și unor formalități din ce în ce mai stricte de luptă împotriva fraudei: birocrăția legată de tranzacțiile transfrontaliere crește în mod constant. În plus, administrațiile fiscale pot contesta scutirile și neimpozitățile dacă s-au constatat fraude în alte părți ale lanțului comercial, iar întreprinderile care respectă legea ar putea avea dificultăți în a se proteja împotriva acestui risc.

Menținerea principiilor fundamentale ale regimului actual de TVA ar necesita o revizuire și o îmbunătățire semnificativă a aplicării sale în ceea ce privește securitatea juridică și sarcinile administrative legate de tranzacțiile intra-UE.

4.2.2. *Utilizarea generalizată a mecanismului de impozitare inversă*

Armonizarea tratamentului tranzacțiilor interne și al celor intra-UE poate fi realizată prin aplicarea mecanismului de impozitare inversă la tranzacțiile B2B interne. Această abordare ar contribui la reducerea vulnerabilității la fraudă a actualului sistem de TVA. Pe de altă parte, ea ar necesita supunerea tranzacțiilor interne la controale și obligații de raportare suplimentare pentru a evita deplasarea fraudei spre comerțul cu amănuntul, având în vedere că această abordare ar implica renunțarea la principiul „plății fracționate”, considerat un avantaj major al TVA-ului.

Comisia a studiat acest sistem în 2008¹⁴ și a ajuns la concluzia că mecanismul de impozitare inversă nu trebuie exclus, dar nici nu ar putea fi introdus opțional fără ca acest lucru să afecteze funcționarea pieței unice. Comisia dorea să studieze posibilitatea utilizării unui proiect-pilot de testare a introducerii unui sistem generalizat obligatoriu de taxare inversă. Deși își menține poziția, Comisia este conștientă de implicațiile administrative și economice ale unui asemenea proiect.

4.2.3. *Impozitarea livrărilor intra-UE de bunuri și servicii*

Armonizarea tratamentului tranzacțiilor interne și al celor intra-UE ar putea fi obținută și prin impozitarea tranzacțiilor intra-UE la rata utilizată în statul membru de destinație și conform legislației acestuia.

Astfel s-ar putea reinstaura principiul plății fracționate pentru tranzacțiile transfrontaliere și s-ar reduce vulnerabilitatea la fraudă a sistemului actual de TVA. Pe de altă parte, ar crește în mod substanțial numărul de tranzacții pentru care persoanele impozabile devin obligate să plătească TVA într-un stat membru în care nu sunt stabilite.

La impozitarea livrărilor intra-UE, locul de destinație poate fi definit în două moduri:

- pentru bunuri, locul unde acestea ajung, acest lucru însemnând că va continua să fie urmărit criteriul fluxului fizic al bunurilor, iar pentru servicii, locul de stabilire al clientului, așa cum se întâmplă în general și în prezent;
- locul de stabilire al clientului atât pentru bunuri, cât și pentru servicii.

Deoarece TVA-ul asupra livrărilor intra-UE va reveni statului membru de destinație, ar fi necesară crearea unui sistem de ghișeu unic eficient în statul membru de origine care să trateze problema plății TVA-ului în alte state membre decât statele în care este stabilit furnizorul.

O astfel de schimbare va afecta atât întreprinderile, cât și administrațiile fiscale. Impozitarea livrărilor intra-UE ar afecta fluxurile de trezorerie ale ambelor părți, iar obligațiile de raportare ar trebui revizuite în întregime. Comisia nu a analizat încă în

¹⁴ COM(2008) 109, 22.2.2008 și SEC(2008) 249, 22.2.2008.

detaliu o astfel de posibilitate, dar rămâne deschisă la ideea unei examinări mai amănunțite a acesteia.

4.3. Alte soluții

Comisia este conștientă de faptul că în domeniul public au fost analizate și alte soluții decât cele menționate mai sus. Comisia nu intenționează să le excludă din discuție însă, având în vedere că majoritatea lor par să fie doar variante, în acest moment nu este necesară o analiză mai aprofundată.

Î1. Considerați că sistemul actual de TVA pentru tranzacțiile intra-UE este destul de adaptat pentru piața unică sau reprezintă un obstacol în calea maximizării beneficiilor acesteia?

Î2. În acest din urmă caz, care ar fi după părerea dumneavoastră regimul de TVA cel mai adaptat pentru livrările intra-UE? Sunteți de părere că impozitarea în statul membru de origine rămâne un obiectiv relevant și realizabil?

5. ALTE ASPECTE-CHEIE CARE TREBUIE ABORDATE

Această secțiune se ocupă de principalele aspecte care trebuie abordate, pe lângă tratamentul operațiunilor intra-UE, pentru a institui un sistem de TVA mai solid, mai simplu și mai eficient pentru piața unică. Aceste întrebări se referă la sistemul actual.

5.1. Cum poate fi asigurată neutralitatea sistemului de TVA

5.1.1. Domeniul de aplicare al TVA

Datorită regulilor care se aplică organismelor publice, se face o diferențiere a tratamentului TVA al activităților similare în funcție de statutul furnizorului. Tendința observată în statele membre de privatizare și dereglementare a unor activități rezervate în mod tradițional sectorului public a accentuat aceste diferențe. Au apărut noi forme de cooperare între autoritățile publice și sectorul privat (parteneriatele public-privat) pentru furnizarea de infrastructură și servicii publice esențiale precum drumuri, căi ferate, școli, spitale, închisori, tratamentul apei și al deșeurilor.

Atunci când organismele publice sunt scutite de plata TVA sau nu intră în domeniul de aplicare al TVA, ele sunt tentate să limiteze externalizarea pentru a evita o plată de TVA pe care nu o pot deduce. TVA-ul devine așadar un factor care influențează deciziile de investiții și cheltuieli.

Comisia a lansat de curând un studiu privind impactul economic și social al TVA-ului asupra organismelor publice și soluțiile posibile. O soluție ar fi includerea tuturor activităților economice ale organismelor publice în domeniul de aplicare al TVA și întocmirea unei liste cu activitățile care trebuie excluse sau, alternativ, clarificarea și modernizarea condițiilor în care organismele publice nu mai pot fi considerate ca nefăcând parte din domeniul de aplicare al TVA.

În ceea ce privește tratamentul în scopuri de TVA al tranzacțiilor holdingurilor, legate în special de gestionarea acțiunilor sau de funcțiile de trezorerie, Curtea de

Justiție a Uniunii Europene a schițat anumite linii directoare care sunt însă dificil de aplicat în practică. Clarificarea situației juridice în Directiva TVA ar putea fi o opțiune.

Î3. Considerați că regulile actuale în materie de TVA pentru autoritățile publice și holdinguri sunt acceptabile, în special în ceea ce privește neutralitatea impozitului, și dacă nu, de ce?

Î4. Cu ce alte probleme legate de domeniul de aplicare al TVA v-ați confruntat?

Î5. Cum ar putea fi rezolvate aceste probleme?

5.1.2. Scutiri de TVA

Scutirile sunt contrare principiului conform căruia TVA-ul este un impozit cu o bază largă de impozitare. Relevanța multora dintre scutirile existente este îndoielnică. Lărgirea bazei de impozitare prin reducerea numărului de scutiri ar transforma TVA-ul într-un impozit mai eficient și mai neutru și ar reprezenta o alternativă viabilă la creșterea ratelor de TVA.

Directiva TVA face distincție între scutirile pentru anumite activități de interes public (de exemplu din motive sociale, culturale sau educaționale) și scutirile pentru alte activități, de exemplu din cauza preocupărilor tehnice legate de aplicarea TVA la tranzacțiile respective (servicii financiare și jocuri de noroc) sau din cauza interferenței cu alte impozite și taxe (tranzacții legate de bunurile imobiliare).

Este necesară o revizuire a acestor scutiri, în special în lumina evoluțiilor economice și tehnologice.

Această abordare este relevantă și pentru scutirile de TVA pe care statele membre pot să le aplice deoarece le aplicau deja la 1 ianuarie 1978 sau în momentul aderării lor. Un exemplu este faptul că serviciile de transport de pasageri pot fi în continuare scutite, în funcție de mijlocul de transport utilizat. Alte derogări permit statelor membre să factureze TVA asupra unor tranzacții care în mod normal ar fi scutite de la plata TVA. Acest lucru periclitează obiectivul unui regim comun de TVA.

În ceea ce privește scutirile din propunerea referitoare la serviciile poștale și propunerile privind serviciile financiare și de asigurare¹⁵, discuțiile sunt în curs. În cele din urmă, studiul privind organismele publice (a se vedea punctul 5.1.1 al treilea paragraf) va aborda și scutirile de interes public.

Î6. Care dintre scutirile actuale de la plata TVA nu ar mai trebui menținute? Vă rugăm să explicați de ce le considerați problematice. Există scutiri care ar trebui menținute și de ce?

Î7. Considerați că sistemul actual de impozitare al transportului de pasageri creează probleme în materie de neutralitate a impozitelor și taxelor sau din alte motive? Ar trebui aplicat TVA transportului de pasageri indiferent de mijlocul de transport utilizat?

¹⁵ COM(2003) 234, 5.5.2003 și SEC(2007) 746, 28.11.2007.

Î8. Cum ar putea fi rezolvate aceste probleme?

5.1.3. *Deduceri*

Dreptul de a deduce TVA este esențial pentru a garanta că această taxă nu afectează întreprinderile. Măsura în care TVA-ul este deductibil este factorul-cheie, printre ceilalți factori numărându-se momentul și modul în care acesta trebuie dedus.

Pentru a fi neutru, TVA-ul pe bunuri și servicii utilizate pentru activitățile economice impozitate trebuie să fie deductibil în totalitate. Acest obiectiv, care ar asigura condiții de concurență echitabile pentru întreprinderile europene, poate fi greu de atins atunci când bunurile și serviciile sunt utilizate în mai multe scopuri (activități impozitate, activități scutite de impozitare sau activități în scopuri necomerciale) iar schimbarea utilizării intervine în timpul ciclului de viață economică al acestor bunuri și servicii.

Restricționarea dreptului de a deduce TVA-ul este necesară atunci când bunurile și serviciile sunt utilizate și în scopuri necomerciale (în special consum privat). Restricțiile forfetare ar putea fi un răspuns la această problemă atunci când determinarea procentajului utilizării profesionale și a celei private se dovedește dificilă sau chiar imposibilă, aceste restricții trebuind însă să fie coerente cu realitatea economică și nu un mijloc de a genera venituri suplimentare.

Dreptul de a deduce apare în momentul efectuării livrării, indiferent dacă clientul a plătit sau nu pentru bunuri sau servicii. Această regulă poate crea un avantaj în materie de flux de trezorerie în special pentru cei care plătesc facturile târziu, sarcina fiind suportată de furnizori, în general IMM-uri. Bazarea sistemului de TVA pe plăți (contabilitate de casă), astfel încât TVA-ul să devină plătit și deductibil în momentul efectuării plății achiziției ar fi neutră pentru toate părțile în materie de fluxuri de trezorerie. Un astfel de sistem ar limita și pierderile de TVA datorate insolvenței clienților.

De regulă, TVA-ul se deduce prin compensarea TVA-ului deductibil cu TVA-ul de plată. Administrațiile fiscale abordează diferit cazurile în care acest lucru înseamnă că persoana impozabilă are dreptul la o rambursare, deoarece rambursarea prezintă un anumit risc de fraudă. Acest risc nu trebuie utilizat ca motiv de a întârzia nejustificat dreptul de deducere.

În plus, sistemele de rambursare pentru societățile stabilite în alte state membre complică și întârzie deducerea efectivă a taxei pe valoarea adăugată. O soluție ar putea fi un sistem de ghișee unice, prin care societățile ar putea compensa TVA-ul deductibil dintr-un stat membru cu TVA-ul datorat în acel stat.

Î9. Care credeți că sunt principalele probleme ridicate de dreptul de a deduce TVA-ul?

Î10. Ce schimbări considerați că sunt necesare pentru a îmbunătăți neutralitatea și caracterul echitabil al regulilor de deducere a TVA-ului?

5.1.4. Servicii internaționale

Importanța tot mai mare a serviciilor internaționale, ca rezultat al globalizării, deregularizării și evoluțiilor din domeniul tehnologiilor de comunicare afectează în mod evident TVA-ul. Pentru a evita dubla impozitare sau neimpozitarea acestor servicii este necesară o abordare convenită la nivel internațional, OCDE depunând eforturi importante în acest sens.

Cu toate acestea, pe lângă garantarea certitudinii juridice legate de impozitare în țara de consum, trebuie analizată și problema aplicării corecte a TVA. Acest lucru este cu atât mai important pentru serviciile B2C furnizate electronic, cum ar fi programele informatice sau muzica distribuită pe internet, caz în care colectarea TVA-ului se bazează în mod special pe respectarea voluntară a legislației de către furnizorii din afara UE. Este discutabil dacă pe termen lung această situație este acceptabilă, din perspectiva neutralității și a concurenței, pentru furnizorii din UE și pentru bugetele statelor membre.

Încurajarea autorităților fiscale să coopereze la nivel internațional pe probleme legate de TVA este o pistă ce trebuie explorată. Alternativa, mai puțin atractivă la prima vedere, dar analizată în anumite țări din afara UE, precum Canada, ar fi găsirea de modalități de colectare a TVA-ului de la consumatorii privați, de exemplu prin verificarea plăților efectuate pe internet.

Există preocupări și cu privire la neutralitatea și transparența tratamentului prestărilor de servicii în cadrul grupurilor internaționale, care variază mai degrabă în funcție de structura aleasă (sucursală/sediu central sau societate-mamă/filială) decât de natura serviciului.

Î11. Care sunt principalele probleme ridicate de regulile actuale în materie de TVA pentru serviciile internaționale, în privința concurenței, neutralității impozitului sau a altor factori?

Î12. Cum ar putea fi rezolvate aceste probleme? Credeți că este nevoie de mai multă coordonare la nivel internațional?

5.2. Ce grad de armonizare este necesar pe piața unică?

Orice regândire a sistemului de TVA trebuie să identifice, pe de o parte, măsura în care este necesară o armonizare suplimentară în vederea îmbunătățirii funcționării pieței unice și a reducerii costurilor de respectare a legislației în materie de TVA de către întreprinderi și, pe de altă parte, gradul de flexibilitate de care au nevoie statele membre și care să fie compatibil cu aceste obiective.

5.2.1. Procesul juridic

Baza legală pentru armonizarea TVA¹⁶ prevede luare unei decizii în unanimitate, dar nu specifică instrumentul juridic care trebuie utilizat. Utilizarea directivelor Consiliului lasă statelor membre o anumită libertate în transpunerea legislației europene în materie de TVA în legislația națională, ținând seama de caracteristicile

¹⁶ Articolul 113 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE).

juridice ale fiecărei țări în parte. De cele mai multe ori rezultatul este însă că legislația în materie de TVA din statele membre este foarte diferită. Utilizarea regulamentelor Consiliului în locul directivelor ar avea drept rezultat o mai bună armonizare, permițând Uniunii Europene în special evitarea dublei impuneri sau a neimpozitării sau stabilirea obligațiilor în materie de TVA pentru întreprinderile care nu sunt stabilite în UE.

Măsurile de punere în aplicare a Directivei TVA trebuie, de asemenea, să fie convenite în unanimitate. Utilizarea acestui mecanism (printr-un regulament al Consiliului) pentru clarificarea rapidă a noilor modificări ale Directivei TVA înainte de intrarea lor în vigoare nu s-a dovedit eficientă. Drept rezultat, de cele mai multe ori întreprinderile nu dispun de orientări privind aplicarea practică a noilor reguli.

O soluție ar fi să se permită Comisiei să adopte decizii de punere în aplicare cu acordul majorității statelor membre. Comisia a mai făcut în trecut o asemenea propunere¹⁷, care ar fi schimbat rolul Comitetului TVA, dar nu a fost susținută de Consiliu.

Această problemă ar putea fi rezolvată și altfel, deși într-un mod mai puțin eficient, permițând Comisiei să ofere, cu titlu informativ, explicații referitoare la modul în care trebuie înțelese modificările aduse legislației în materie de TVA.

Bineînțeles, transpunerea incorectă a modificărilor aduse directivei TVA poate fi corectată prin lansarea de proceduri în constatarea neîndeplinirii obligațiilor prevăzute de dreptul UE. Aceasta nu reprezintă însă întotdeauna o soluție promptă la problemele practice cu care se confruntă întreprinderile. Transpunerea noilor norme cu mult înainte de intrarea lor în vigoare ar putea împiedica apariția unor astfel de probleme. Ar putea fi avut în vedere un proces de raționalizare și coordonare la nivelul UE a proceselor naționale de implementare a legislației europene.

Î13. Care sunt, dacă există, prevederile Directivei TVA care ar trebui stabilite printr-un regulament al Consiliului și nu o directivă?

Î14. Ar trebui ca normele de punere în aplicare să fie stabilite printr-o decizie a Comisiei?

Î15. Dacă acest lucru nu este realizabil, ar putea fi utilă existența unor orientări cu privire la noua legislație europeană în materia de TVA, chiar dacă nu ar fi obligatorii din punct de vedere juridic pentru statele membre? Vedeți vreun inconvenient în publicarea unor astfel de orientări?

Î16. La modul mai general, ce ar trebui făcut pentru îmbunătățirea procesului legislativ, a transparenței sale și a rolului jucat de părțile interesate în acest proces din faza inițială (redactarea propunerii) până în faza finală (implementarea la nivelul statelor membre)?

¹⁷ COM(97) 325, 25.6.1997.

5.2.2. *Derogări și capacitatea UE de a reacționa rapid*

Petru a simplifica procedura de colectare a TVA sau pentru a preveni fraudă sau evaziunea fiscală prin măsuri specifice temporare și adaptate, statele membre pot cere derogări individuale fiecărei situații naționale specifice în parte¹⁸.

Rezultatul este un amalgam de norme speciale și în continuă schimbare în statele membre, ceea ce mărește complexitatea sistemului de TVA, în special pentru societățile care își desfășoară activitatea în mai multe state membre, și subminează conceptul de condiții echitabile de concurență pentru întreprinderile europene.

În plus, experiența recentă în materie de fraudă organizată a demonstrat că procedura de acordare de derogări nu este întotdeauna destul de flexibilă pentru a asigura o reacție promptă și corespunzătoare. O soluție ar fi acordarea mai multor competențe Comisiei pentru a decide foarte rapid cu privire la derogările temporare sau de protecție pentru a acționa împotriva fraudei în urma unei cereri întemeiate a unui stat membru.

Î17. Ați întâmpinat dificultăți ca rezultat al derogărilor acordate statelor membre? Vă rugăm să le descrieți.

Î18. Considerați că procedura actuală de acordare de derogări individuale este corespunzătoare, iar dacă nu, cum ar putea fi îmbunătățită?

5.2.3. *Ratele de TVA*

Sistemul „definitiv” de TVA bazat pe impozitarea în țara de origine ar necesita un grad mai mare de armonizare a ratelor de TVA față de sistemul actual bazat pe impozitarea în țara de destinație, ceea ce asigură statelor membre mai multă flexibilitate, rămânând însă în limitele stabilite de cerințele pieței unice.

S-a afirmat că aplicarea unei rate unice de TVA la toate bunurile și serviciile ar fi o soluție ideală din punct de vedere al maximizării eficienței economice¹⁹. În același timp, utilizarea ratelor reduse ca instrument de politică este deseori susținută în special în domeniile sănătății, culturii și mediului pentru a permite un acces mai rapid și mai echitabil la conținutul educațional și cultural și drept stimulent pentru eco-inovare și creștere bazată pe cunoaștere și eficiență energetică²⁰.

Multitudinea de rate standard de TVA din UE și ratele reduse aplicate de anumite state membre nu par să perturbe piața unică. Acest lucru se datorează în principal mecanismelor de corecție (regimuri speciale pentru vânzarea la distanță a bunurilor și serviciilor și pentru vehiculele noi, a se vedea punctul 4.2.1) din sistemul actual de TVA, care măresc însă în mod substanțial complexitatea acestuia.

¹⁸ Lista derogărilor în vigoare poate fi consultată la adresa:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/table_derogations/index_en.htm

¹⁹ Copenhagen Economics, op. cit.

²⁰ Raportul sintetic referitor la rezultatele consultării publice „Revizuirea legislației existente privind cotele reduse de TVA”, desfășurate în 2008, este disponibil la adresa: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/summary_report_consultation_vat_rates_en.pdf.

Tranzacțiile transfrontaliere care implică livrarea de bunuri și servicii cu o rată redusă de TVA generează însă costuri de respectare a legislației și nesiguranță juridică pentru întreprinderi. Acest lucru devine o problemă deosebit de spinoasă în momentul în care o întreprindere trebuie să plătească TVA într-un stat membru în care nu este stabilită. Ar putea fi avută în vedere o mai mare transparență, cu o bază de date online obligatorie pentru bunurile și serviciile cărora li se aplică o rată redusă de TVA.

În plus, există în continuare diferențe între ratele de TVA aplicate unor produse sau servicii comparabile. De exemplu, statele membre pot aplica o rată de TVA redusă pentru anumite produse culturale dar trebuie să aplice rata standard pentru serviciile online concurente precum cărțile și ziarele electronice. „Agenda digitală pentru Europa”²¹ stipulează că provocările legate de convergența mediului online cu mediul fizic trebuie abordate cu ocazia tuturor revizuirilor politicilor publice, inclusiv în materie de fiscalitate. Pentru a pune capăt acestei discriminări există două posibilități: menținerea ratei standard de TVA sau transpunerea în mediul digital a ratelor reduse existente pentru bunurile pe suporturi tradiționale.

Î19. Considerați că structura actuală a ratelor de TVA creează obstacole majore în calea bunei funcționări a pieței unice (denaturarea concurenței), un tratament inegal al produselor comparabile, în special a serviciilor online raportat la produsele sau serviciile care oferă conținut similar, sau generează costuri mari de respectare a legislației pentru întreprinderi? În cazul unui răspuns afirmativ, vă rugăm să precizați în ce situații.

Î20. Ați prefera să se elimine ratele reduse (sau să existe foarte puține rate reduse), ceea ce ar putea permite statelor membre aplicarea unei rate standard de TVA mai mici? Sau ați fi în favoarea unei liste obligatorii de rate reduse de TVA aplicate în mod uniform în UE, în special pentru a răspunde anumitor obiective specifice de politică stabilite în principal în strategia „Europa 2020”?

5.3. Reducerea birocrăției

5.3.1. Programul de acțiune al Comisiei privind reducerea poverii administrative și raționalizarea obligațiilor în materie de TVA

În urma aprobării în 2007 de către Consiliul European²² a Planului de acțiune al Comisiei²³ de reducere cu 25% până în 2012 a poverii administrative generate de legislația UE, în 2009 Comisia a prezentat, un plan²⁴ consacrat, între altele, TVA.

Acest plan conține 16 măsuri, cum ar fi renunțarea la declarația sintetică anuală de TVA sau la listele de achiziții intra-UE și reducerea frecvenței declarațiilor de TVA și este sprijinit de Grupul la nivel înalt al părților interesate independente pentru

²¹ Comunicarea Comisiei, *O Agendă digitală pentru Europa*, COM(2010)245, 19.5.2010, p. 9.

²² Concluziile Președinției Consiliului European (7-8 martie 2007), p.10.

²³ COM(2007) 23, 21.1.2007.

²⁴ COM(2009) 544, 22.10.2009 și anexa.

sarcina administrativă prezidat de Edmund Stoiber²⁵. Șase dintre aceste măsuri au fost fie adoptate, fie propuse de către Comisie.

Ca urmare a noilor reguli privind locul prestării serviciilor, Grupul la nivel înalt a recomandat într-un aviz recent adoptarea de măsuri suplimentare de reducere a poverii.

Directiva TVA include un set comun de obligații, iar statele membre au un anumit grad de libertate în privința modului de respectare a acestora. Acest lucru conduce la un amalgam de obligații naționale în materie de TVA, în special declarații de TVA care necesită diferite tipuri și volume de informații. Elaborarea unui formular standard la nivelul UE de declarație de TVA disponibil în toate limbile, pe care întreprinderile să poată alege să îl utilizeze, iar statele membre să fie obligate să îl accepte, ar putea fi o modalitate de a reduce costurile de respectare a legislației în materie de TVA.

În plus, statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea corectă a TVA și a preveni evaziunea fiscală, fără ca legislația europeană să le ceară să evalueze anticipat impactul acestora. Domeniul de aplicare și costul acestor obligații suplimentare se regăsesc în studiul efectuat pentru DG Întreprinderi ca parte a programului pentru o mai bună legiferare²⁶.

Cu siguranță că o abordare mai uniformă în acest domeniu ar facilita crearea de instrumente IT pentru respectarea obligațiilor în materie de TVA în întreaga Uniune și ar reduce sarcinile administrative pentru întreprinderile care își desfășoară activitatea în mai multe state membre. Schimbarea practicilor actuale din statele membre ar avea însă un cost atât pentru administrațiile fiscale, cât și pentru întreprinderi, inclusiv pentru cele care trebuie să respecte aceste obligații într-un singur stat membru.

Dacă armonizarea totală nu este o soluție, diferențele ar putea fi limitate prin definirea la nivelul UE a unui set maxim de obligații standardizate în materie de TVA care pot fi impuse de statele membre. Sistemele informatice pot trata mult mai ușor o serie predefinită de obligații.

Î21. Care sunt principalele probleme de care v-ați lovit în legătură cu regulile actuale referitoare la obligațiile în materie de TVA?

Î22. Cum ar putea fi rezolvate aceste probleme la nivelul UE?

Î23. Ce părere aveți despre fezabilitatea și relevanța măsurilor sugerate, inclusiv a celor stabilite în planul de reducere a sarcinilor administrative în materie de TVA (nr. 6 – 15) și a celor din avizul Grupului la nivel înalt?

²⁵ Aviz adoptat la 28.5.2009 http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/high-level-group/index_en.htm.

²⁶ http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/files/abst09_taxlaw_implicit.zip.

5.3.2. *Întreprinderile mici*

Prin comunicarea «Un „Small Business Act” pentru Europa »²⁷, UE a adoptat două principii fundamentale pentru a răspunde nevoilor IMM-urilor: elaborarea normelor pornind de la principiul „gândeți mai întâi la scară mică” și sprijinirea IMM-urilor pentru a profita mai mult de oportunitățile oferite de piața unică. Îmbunătățirea mediului de afaceri al IMM-urilor face parte și din una dintre inițiativele emblematice ale Comisiei din cadrul Strategiei „Europa 2020”, „O politică industrială adaptată erei globalizării”.

Regimul special pentru întreprinderi mici vizează în principal reducerea sarcinii administrative aferente aplicării regulilor normale în materie de TVA: întreprinderile cu cifră de afaceri anuală situată sub un anumit prag au dreptul de a nu plăti TVA.

Acest regim prezintă însă o serie de deficiențe. Cadrul legal, care depinde în mare parte de momentul aderării statului membru la UE, a creat diferențe între praguri și în ceea ce privește libertatea de acțiune de care dispun statele membre atunci când le stabilesc. În plus, metoda de calcul a pragurilor și domeniul de aplicare al regimului nu țin seama de piața unică. De exemplu, regimul nu acoperă livrările de bunuri și prestările de servicii în alte state membre. În plus, pentru anumite achiziții transfrontaliere, în special pentru servicii, sunt necesare înregistrarea în scopuri de TVA, întocmirea unei declarații de TVA și plata TVA.

Statele membre pot aplica alte regimuri simplificate de facturare și colectare a TVA, cum ar fi un regimul unei plăți în proporție fixă, dar acestea sunt aplicate în diverse moduri și se limitează la activitatea la nivel național.

Toate aceste regimuri reprezintă un răspuns fragmentat la faptul că costurile de respectare a legislației în materie de TVA pe care le suportă întreprinderile mici sunt relativ mai ridicate decât cele ale societăților mai mari, în special în cazul în care își desfășoară activitatea în mai multe țări din UE.

Un regim la nivelul UE cu un prag comun și posibilități mai mari de reducere a costurilor de respectare a legislației în materie de TVA la nivelul întregii piețe unice, încurajând astfel întreprinderile mici, pare să fie soluția evidentă.

Pe lângă regimurile pentru întreprinderi mici, în anii '70 a fost introdus un regim special pentru agricultorii care se lovesc de dificultăți în aplicarea regulilor standard. Motivul menținerii acestui regim trebuie analizat, având în vedere că abordările care vizează susținerea întreprinderilor mici ar putea răspunde și nevoilor de simplificare ale fermierilor.

Î24. Credeți că regimul actual de scutire a întreprinderilor mici ar trebui revizuit? Dacă da, care ar fi principalele elemente care ar trebui supuse acestei revizuiți?

Î25. Ar trebuie avute în vedere și alte măsuri de simplificare? Dacă da, care ar fi principalele caracteristici ale acestora?

²⁷ COM(2008) 394, 25.6.2008.

Î26. Considerați că regimul pentru întreprinderi mici acoperă în mod suficient nevoile micilor fermieri?

5.3.3. Alte posibile inițiative de simplificare

5.3.3.1. Un sistem de ghișee unice

Pentru tranzacțiile B2C supuse la plata TVA într-un alt stat membru decât statul în care este stabilit furnizorul, respectarea regulilor statului membru în care trebuie plătit TVA se dovedește a fi uneori o sarcină dificilă. Există dovezi că întreprinderile evită astfel de tranzacții din cauza acestor dificultăți. În alte cazuri, regulile sunt ignorate și TVA-ul este facturat în statul membru în care este stabilit furnizorul și nu în statul în care are de fapt loc livrarea.

Prin sistemul de ghișee unice propus de Comisie în 2004²⁸, aflat încă în curs de examinare de către Consiliu, se dorea rezolvarea acestor cazuri. Conceptul care a stat la baza acestui sistem rămâne valabil. Un sistem mai restrâns există pentru serviciile electronice B2C furnizate de furnizori din afara UE, care va fi extins în 2015 la serviciile de telecomunicații și de radiodifuziune și televiziune și la furnizorii din UE.

Atât timp cât TVA se bazează pe impozitarea la destinație, un ghișeu unic ar fi de dorit, ca măsură de simplificare, ceea ce ar duce la o mai bună respectare a legislației și la creșterea numărului de tranzacții transfrontaliere. Reglementările în materie de TVA s-au numărat printre principalele obstacole enumerate în Comunicarea Comisiei privind comerțul electronic transfrontalier dintre întreprinderi și consumatori în Uniunea Europeană²⁹. Acest lucru este cu atât mai important în ziua de azi, având în vedere că peste 60% din cetățenii UE utilizează în mod regulat internetul, iar 60% dintre aceștia cumpără online bunuri și servicii. Cifrele s-au dublat din 2004 (momentul în care a fost prezentată pentru prima oară propunerea) și nu pot decât să crească în continuare având în vedere importanța acordată Agendei digitale³⁰.

Î27. Considerați că, conceptul de ghișeu unic ar fi o măsură de simplificare pertinentă? În cazul unui răspuns afirmativ, care ar fi caracteristicile acestuia?

5.3.3.2. Adaptarea sistemului de TVA la societățile mari și la cele paneuropene

Structura juridică (sediul central/sucursale sau societate-mamă/filiale) a societăților care desfășoară activități economice în mai multe state membre are o influență majoră asupra tratamentului în materie de TVA aplicat activităților respective. De exemplu, ea afectează regulile referitoare la tranzacțiile transfrontaliere între diversele părți ale societății și calcularea TVA-ului deductibil.

Întreprinderile se plâng de lipsa unor norme coerente și clare în materie de TVA, adaptate structurilor corporative existente. Pe de altă parte, autoritățile fiscale sunt

²⁸ COM(2004) 728, 29.10.2004.

²⁹ COM(2007) 557, 22.10.2009.

³⁰ Op.cit.

preocupate de posibilitățile pe care structurile corporative complexe le pot oferi pentru evitarea plătirii de TVA.

Considerarea tranzacțiilor între societățile legate una de alta sau a livrării de bunuri între sucursale ca fiind în afara domeniului de aplicare al TVA sau extinderea teritorială a grupărilor în scopuri de TVA ar putea reduce costurile de respectare a legislației în materie de TVA pentru un număr considerabil de tranzacții din cadrul UE. Pe de altă parte, va trebui să se garanteze că o astfel de mișcare nu va crea avantaje injuste pentru societățile mari raportat la cele mai mici și nu va oferi noi mijloace de fraudă sau evaziune fiscală.

Î28. Considerați că regulile actuale în materie de TVA creează dificultăți pentru tranzacțiile transfrontaliere din interiorul unei societăți sau al unui grup? Cum ar putea fi surmontate aceste dificultăți?

5.3.3.3. Sinergiile cu alte legislații

Pentru maximizarea avantajelor, eforturile întreprinse în vederea simplificării procedurilor vamale de import trebuie să țină seama de TVA. Coerența între legislația în materie de TVA și alte legislații din domeniul fiscal, în special legislația referitoare la accize, ar putea, de asemenea, simplifica procedurile de respectare a legislației pentru întreprinderi.

De curând s-a lansat o consultare privind simplificarea procedurilor de colectarea a TVA în legătură cu procedura de vămuire centralizată, dar ar putea exista și alte domenii care ar trebui examinate.

Î29. În ce domenii ale legislației în materie de TVA trebuie promovate sinergiile cu alte legislații în materie fiscală sau vamală?

5.4. Un sistem de TVA mai solid

5.4.1. Revizuirea modului de colectare a TVA

Modul de colectare a TVA nu s-a schimbat prea mult de la introducerea acesteia în UE. El depinde în continuare în principal de autoevaluarea contribuabilului urmată de controale ale administrației fiscale.

Ca parte a dezbaterii în curs referitoare la strategia de combatere a fraudei în materie de TVA, care a pus sub semnul întrebării eficiența acestei metode de colectare a TVA, în 2009 Comisia a lansat un studiu de fezabilitate privind modalitățile de îmbunătățire și simplificare a colectării TVA cu ajutorul tehnologiilor moderne și/sau cu ajutorul intermediarilor financiari.

Următoarele patru modele au fost studiate în profunzime:

- Clientul dă ordin băncii sale să plătească bunurile sau serviciile, iar banca împarte plata în valoarea impozabilă, plătită furnizorului, și TVA, transferată direct autorităților fiscale. Acest model elimină fraudă de tip „missing trader”, necesitând însă schimbări importante ale modului în care întreprinderile și administrațiile fiscale tratează problema TVA-ului. Chestiunea tranzacțiilor plătite în numerar sau cu cartea de credit mai trebuie aprofundată.

- Toate informațiile din facturi sunt trimise în timp real unei baze de date centrale de monitorizare a TVA. Autoritățile fiscale vor obține informațiile mult mai rapid decât în prezent și o serie de obligații în materie de TVA existente în prezent ar putea fi eliminate. Utilizarea e-facturării pentru toate tranzacțiile B2B ar fi mult mai eficientă și ar reprezenta o povară mai mică.
- Persoana impozabilă încarcă într-un format convenit informații predefinite referitoare la tranzacții într-o bază de date de TVA securizată întreținută de persoana impozabilă și accesibilă autorității fiscale, direct sau foarte rapid, la cerere. Unele state membre au înaintat în această direcție fără ca acest lucru să cauzeze probleme majore. Acest model nu împiedică însă fraudă de tip „missing trader”: dacă comerciantul dispare, baza sa de date dispare și ea, El permite însă detectarea mai rapidă a fraudelor.
- Procedurile de respectare a legislației și controalele interne ale unei persoane impozabile sunt certificate. Unele state membre au adoptat această soluție Modelul ar trebui să ajute la creșterea încrederii dintre autoritățile fiscale și contribuabili. Procesul de certificare este însă lung și necesită o investiție importantă în resurse umane din partea autorităților fiscale.

Studiul³¹ arată că toate cele patru modele au un raport cost/beneficii pozitiv. Costul investiției inițiale diferă însă, iar acest lucru influențează rapiditatea cu care trezoreriile naționale obțin profit. În plus, o combinație a diverselor modele ar putea, de asemenea, reprezenta un mod eficient de abordare a problemei.

Î30. Care dintre aceste modele vi se pare cel mai promițător și de ce? Aveți alte propuneri în acest sens?

5.4.2. *Protejarea agenților economici de bună credință împotriva unei posibile implicări într-o fraudă în materie de TVA*

Mai multe state membre au introdus măsuri naționale de limitare a pierderilor de TVA prin fraudă de tip „missing trader”, încercând să recupereze taxa de la alte persoane impozabile implicate în același lanț de tranzacționare. Curtea Europeană de Justiție a confirmat că în cazul în care administrația fiscală poate demonstra că clientul știa sau trebuia să știe că achiziția sa făcea parte dintr-o tranzacție ce are legătură cu o fraudă, poate refuza clientului dreptul de a deduce TVA.

Administrațiile fiscale trebuie să dovedească această cunoaștere în fiecare caz în parte. Este vorba despre o procedură lungă, costisitoare și complicată. În plus, ea riscă să lase persoanele impozabile într-o poziție vulnerabilă, în special când au de-a face cu un furnizor nou. Ei trebuie să efectueze verificări suplimentare cu privire la respectarea legislației de către fiecare furnizor. Agenții economici de bună credință riscă ca dreptul lor de deducere să fie contestat deoarece au avut de-a face în mod neintenționat cu persoane care au comis fraude.

³¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Primul model enunțat la punctul 5.4.1 împiedică apariția fraudei de tip „missing trader” prin intermediul unui mecanism obligatoriu extins de divizare a plății. Ar putea fi avut în vedere și un mecanism opțional mai simplu.

Mecanismul opțional ar permite clienților să se protejeze împotriva unor asemenea riscuri și i-ar scuti de verificarea conformității furnizorilor lor. Clientul și-ar exercita opțiunea plătiind TVA-ul direct autorităților fiscale și valoarea netă furnizorului.

Pentru autoritățile fiscale, acest lucru ar garanta colectarea TVA pentru tranzacțiile despre care comercianții consideră că prezintă un risc potențial. Ele ar obține și informații suplimentare și ar fi informate cu privire la noile tendințe în domeniul fraudei.

Această opțiune ar putea avea însă și un efect nedorit asupra relației dintre furnizor și client, afectând astfel și activitățile comerciale în general. Opțiunea ar putea afecta și fluxurile de trezorerie ale furnizorilor.

Î31. Ce părere aveți despre fezabilitatea și relevanța unei plăți divizate opționale?

5.5. O administrare modernă și eficientă a sistemului de TVA

Având în vedere rolul esențial pe care îl joacă contribuabilii în funcționarea sistemului de TVA, eficiența relației lor cu autoritățile fiscale va influența în mod semnificativ costurile de administrare a sistemului pentru ambele părți. Această relație este determinată nu doar de obligațiile de raportare, plată sau control, dar și de calitatea, fiabilitatea și accesibilitatea informațiilor furnizate de autoritățile fiscale.

Chestiunile de administrare fiscală se află în primul rând sub responsabilitatea statelor membre. Aceste chestiuni afectează însă buna funcționare a pieței unice, lucru confirmat și de raportul³² Curții de Audit referitor la „resursele proprii” ale UE.

Comisia a subliniat nevoia de a reflecta asupra acestor chestiuni în comunicarea sa din decembrie 2008, *O strategie coordonată de îmbunătățire a luptei împotriva fraudei în domeniul TVA în Uniunea Europeană*³³. Ea a sugerat crearea unei noi abordări bazate pe respectarea voluntară a normelor, evaluarea riscurilor și monitorizare, vizând reducerea implicării autorităților fiscale și reducerea sarcinii administrative a întreprinderilor. Printre măsurile posibile se numără:

- îmbunătățirea dialogului dintre autoritățile fiscale și alte părți interesate, de exemplu prin instituirea unui forum permanent de discuții care să permită autorităților fiscale și reprezentanților întreprinderilor la nivelul UE să schimbe puncte de vedere;
- punerea în comun a celor mai bune practici din statele membre, de exemplu prin elaborarea de linii directoare pentru raționalizarea practicilor administrative și eliminarea sarcinilor inutile ale întreprinderilor;

³² În lucrările de audit întreprinse în vederea elaborării Raportului anual pe 2008, Curtea de Conturi Europeană a estimat că colectarea de informații pentru rapoarte ar trebui să fie una din modalitățile de asigurare a unei aplicări uniforme a Directivei TVA în toate statele membre și a unui tratament egal al tuturor contribuabililor. A se vedea articolul 12 din Regulamentul (CE) nr. 1553/89 al Consiliului.

³³ COM(2008) 807, 1.12.2008.

- definirea unei politici europene privind respectarea voluntară a regulilor în materie de TVA adaptată la sistemul de TVA al UE prin acorduri specifice cu părțile interesate, de exemplu prin dezvoltarea ideii de „parteneriat” între administrațiile fiscale și contribuabili și a ideii unui sistem de decizii anticipate cu privire la tratamentul fiscal al anumitor tranzacții;
- acordarea unei atenții speciale aspectelor informatice în implementarea noilor reguli în materie de TVA: definirea unui calendar corespunzător și convenirea unei metode de lucru pentru adaptarea sistemelor informatice ale întreprinderilor și ale autorităților fiscale; facilitarea transferului automat de date între contribuabili și autoritățile fiscale prin asigurarea unei mai bune interoperabilități; și, poate, dezvoltarea la nivelul UE a unor programe informatice specifice, puse la dispoziția tuturor statelor membre.

Î32. Sunteți în favoarea acestor sugestii de îmbunătățire a relației dintre operatori și autoritățile fiscale? Aveți și alte sugestii?

5.6. Alte aspecte

Prezenta carte verde abordează o serie de subiecte de discuție, dar nu este exhaustivă. Obiectivul este lansarea unei dezbateri cât mai ample posibil, așadar este o oportunitate de a aborda și alte aspecte.

Î33. Ce alte chestiuni, în afara celor menționate deja, ar trebui abordate în contextul analizei cu privire la viitorul taxei pe valoarea adăugată? Ce soluții ați recomanda?

6. SPUNEȚI-VĂ PĂREREA

Prezenta carte verde vizează suscitarea și încurajarea unei dezbateri publice cu privire la viitorul sistemului de TVA în UE. Prin urmare, Comisia invită toate părțile interesate să transmită, până la 31 mai 2011, răspunsurile lor la întrebările lansate în acest document, de preferință prin e-mail și în format WORD la adresa: TAXUD-VAT-greenpaper@ec.europa.eu.

Nu este necesar să răspundeți la toate întrebările. Vă puteți limita la chestiunile care vă interesează. Vă rugăm să indicați în mod clar subiectul la care se referă răspunsul dumneavoastră, și, mai precis, numărul întrebării la care răspundeți.

Dacă răspundeți la toate întrebările puse în acest document, am dori să știm cum ați clasifica diferitele elemente în funcție de importanța lor.

Răspunsurile vor fi publicate pe internet. Este important să citiți declarația de confidențialitate cu privire la modul în care vor fi tratate datele personale și răspunsurile. Declarația se găsește pe site-ul: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Pe site-ul respectiv va fi publicat și un rezumat al concluziilor trase din răspunsurile primite.

În baza concluziilor care vor putea fi trase din această dezbateră, conform anunțului din Programul de lucru al Comisiei pentru anul 2011³⁴, Comisia va prezenta până la sfârșitul anului 2011 o comunicare în care va identifica domeniile prioritare în care ar fi oportună o nouă acțiune la nivelul UE. Inițiativele luate în urma comunicării se vor baza pe evaluări detaliate ale impactului.

³⁴ COM(2010) 623, 27.10.2010, Programul de lucru al Comisiei pentru anul 2011.