



COMISIA EUROPEANĂ

Bruxelles, 10.5.2012
SWD(2012) 126 final

DOCUMENT DE LUCRU AL SERVICIILOR COMISIEI

REZUMAT AL EVALUĂRII IMPACTULUI

care însoțește documentul

**Propunere de
DIRECTIVĂ A CONSILIULUI**

**de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea
adăugată, în ceea ce privește tratamentul aplicat cupoanelor valorice**

{COM(2012) 206 final}

{SWD(2012) 127 final}

1. Definirea problemei

Operațiunile care presupun cumpărarea de bunuri sau servicii implică din ce în ce mai mult utilizarea cupoanelor valorice. Acestea pot lua mai multe forme, inclusiv credite telefonice preplătite, cupoane detașabile prin care se poate beneficia de o reducere, coduri electronice care generează un drept la bunuri sau servicii sau tradiționalele cupoane-cadou. Toate acestea au în comun faptul că cupoanele valorice nu constituie în sine scopul principal al unei operațiuni, ci mai degrabă facilitează achiziționarea altor bunuri sau servicii.

Cupoanele valorice pot avea un impact asupra caracterului impozabil al operațiunii aferente în ceea ce privește atât momentul și locul operațiunii, cât și valoarea care urmează să fie atribuită schimbului dintre vânzător și cumpărător. Toți acești factori pot, la rândul lor, să influențeze consecințele în materie de TVA ale operațiunii și, prin urmare, veniturile fiscale ale statelor membre. Acest fenomen ia tot mai multă amploare, dat fiind că numeroase operațiuni comerciale devin din ce în ce mai complexe și mai sofisticate (în special cele facilitate de tehnologie).

Directiva TVA¹, pe care se bazează sistemul comun de TVA al statelor membre, nu conține dispoziții referitoare la cupoanele valorice. Acest lucru se datorează în mare parte vechimii legislației, adoptate în 1977, când cupoanele valorice erau considerate un fenomen marginal, care nu ar fi putut da naștere vreunei complicații speciale în materie de TVA. Primele cartele preplătite de telecomunicații nu au apărut decât pe la începutul anilor '80, iar disponibilitatea serviciilor de telecomunicații mobile s-a generalizat abia în cursul anilor '90.

Deși cupoanele valorice sunt utilizate pe scară largă în cadrul operațiunilor comerciale, principalul sector vizat din punct de vedere economic este, de departe, cel al serviciilor preplătite de telecomunicații. Un studiu² elaborat în vederea pregătirii prezentei evaluări a impactului a concluzionat că veniturile anuale provenite din abonamentele preplătite de telecomunicații (care, în marea lor majoritate, nu se mai bazează în prezent pe utilizarea cartelelor, ci sunt mai degrabă electronice) ar putea fi estimate la 36 de miliarde EUR. Valoarea anuală totală a tuturor celorlalte tipuri de cupoane valorice este estimată la aproximativ jumătate din această sumă.

Evident, cuantumul taxei implicate este considerabil. Cu timpul, din cauza absenței unor norme comune din Directiva TVA, statele membre și-au elaborat propriile practici naționale pentru garantarea unei impozitări corecte a operațiunii în cauză. Din nefericire, adoptarea acestor practici s-a făcut într-un mod necoordonat. Există o dihotomie fundamentală între statele membre care doresc să impoziteze sistematic valoarea în momentul emiterii unui cupon valoric și cele care o impozitează în momentul preschimbării. Aceasta determină apariția unor neconcordanțe în materie de fiscalitate care, la rândul lor, pot cauza fie dubla impunere, fie neimpozitarea. În realitate, deși dubla impunere este probabil relativ rară (în caz contrar, numărul plângerilor ar fi fost mai mare), aceasta blochează pur și simplu piața, fără a lăsa urme statistice măsurabile.

¹ Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, 11.12.2006, p.1)

² „Study of the VAT treatment and quantification of vouchers at an EU level for the provision of economic analysis in the area of taxation” Final Report from Deloitte, 14 iulie 2010 (astfel cum a fost revizuit). Acest studiu este anexat la evaluarea impactului.

Cu toate acestea, o serie de elemente empirice fiabile dovedesc faptul că este vorba despre o problemă sistemică pentru întreprinderile care încearcă să dezvolte modele de afaceri paneuropene recurgând la cupoane valorice. Neimpozitarea nu este întotdeauna declarată, iar datele de nivel macro sunt greu de obținut. Totuși, în cursul activității pregătitoare desfășurate în cadrul prezentei analize, s-au descoperit suficiente probe care indică faptul că neimpozitarea este exploatată în mod sistematic de unii operatori din sectorul telecomunicațiilor, care întrevăd posibilitatea de a obține un avantaj nejustificat de preț sau de a-și spori pur și simplu profiturile. Aceste informații provin fie de la administrațiile fiscale, care depistează pierderi de venituri a căror origine nu este întotdeauna ușor de identificat, precum și de la întreprinderi care se plâng de concurență neloială. Între timp, alți operatori, care doresc printre altele să își respecte obligațiile fiscale, vor renunța pur și simplu la a mai profita de anumite oportunități de afaceri, în special transfrontaliere, ale căror consecințe fiscale nu sunt clare.

2. Subsidiaritatea

În limitele datelor disponibile, evaluarea impactului (în special în forma sa revizuită), confirmă necesitatea acțiunii la nivelul UE pentru soluționarea acestor probleme. Există rapoarte fiabile, întocmite de actori recunoscuți de pe piață, care prezintă cazuri de denaturare a funcționării pieței interne și preocupările actorilor relevanți cu privire la concurența neloială.

Deoarece problemele fundamentale pot fi atribuite lacunelor din legislația UE (din Directiva TVA) care nu pot fi rectificate decât prin acțiuni la nivel UE, statele membre nu sunt în măsură ca, prin acțiunile lor independente, să remedieze situația și să atingă obiectivul aplicării uniforme a taxei.

3. Obiective

Pe lângă rectificarea neconcordanțelor fiscale menționate mai sus, nesiguranța în privința tratamentului fiscal adecvat a determinat CJE să hotărască într-o serie de cauze implicând cupoane valorice, în care fie administrațiile fiscale naționale, fie întreprinderile au recurs la tribunale în încercarea de a clarifica situația. Aceasta s-a datorat problemelor legate de calculul TVA-ului aplicat reducerilor, tratarea taxei în amonte, cadourile promoționale legate de cupoane valorice, avansurile în general, precum și calculul bazei de impozitare pentru operațiunile care implică cupoane valorice. Probleme apar în special atunci când este vorba despre distribuția cupoanelor valorice prin intermediul lanțurilor de distribuitori, o practică comercială folosită pe scară largă, care se extinde adesea la nivel transfrontalier. Deși utile, deciziile Curții nu au lămurit în totalitate situația și, în absența unor clarificări mai fundamentale și mai sistematice, este inevitabil să se recurgă și în viitor la CJE pentru chestiuni referitoare la tratamentul TVA aplicabil cupoanelor valorice. Propunerea are ca scop remedierea acestei situații.

Funcționalitatea tot mai mare a cupoanelor valorice, în special a creditelor mobile preplătite, a estompat distincția dintre cupoanele valorice și sistemele de plată inovatoare. Pentru a se garanta o impozitare corectă, trebuie să se definească în mod clar această distincție și să se asigure neutralitatea.

4. Opțiuni strategice/evaluarea impactului

Au fost identificate trei posibile opțiuni strategice pentru soluționarea acestor probleme.

Statu-quo-ul ar însemna că problemele ar persista și, probabil, s-ar agrava, din cauză că soluționarea lor nu se poate face decât prin acțiuni la nivelul UE: Părțile interesate consultate s-au pronunțat cu fermitate împotriva unei astfel de abordări. Absența acțiunii la nivelul UE ar fi în mod fundamental nesatisfăcătoare, întrucât dificultățile actuale nu ar face decât să crească, generând un grad mai mare de incertitudine și mai multe litigii. Statele membre nu dispun de instrumentele necesare pentru a putea soluționa unilateral neconcordanțele în materie de impozitare, în special deoarece Directiva TVA, în starea sa actuală, nu oferă îndrumări în vederea asigurării unui tratament consecvent.

Recurgerea la opțiuni legislative neobligatorii, cum ar fi notele orientative sau instrumente similare, are o valoare reală numai atunci se bazează pe acte legislative solide, ceea ce nu este cazul aici, având în vedere că, în general, problemele identificate pot fi atribuite absenței unor norme clare din Directiva TVA. Încercarea de a găsi soluții printr-o abordare care să evite o reformă legislativă completă, eventual prin recurgerea la structuri juridice neobligatorii, cum ar fi orientările, pare atractivă la prima vedere, dar în ultimă instanță se dovedește a nu fi adaptată la o problemă fiscală fundamentală. În materie de fiscalitate, instrumentele juridice neobligatorii vor rămâne întotdeauna o opțiune secundară în raport cu dispozițiile legislative și, în general, sunt utile numai pentru a completa sau a explica ceea ce este deja prevăzut în legislație. În cazul de față, problema fundamentală este o lacună din Directiva TVA și nu se pretează la o soluție legislativă neobligatorie.

Problemele constatate indică necesitatea de a moderniza mai multe articole din Directiva TVA. Obiectivele identificate pot fi îndeplinite numai prin modificarea acestor articole și prin introducerea în directivă a altor modificări derivate corespunzătoare.

5. Evaluarea impactului

Efectele variază în funcție de rolurile diferiților actori și de natura problemelor cu care aceștia se confruntă în prezent.

În ceea ce privește administrațiile fiscale, obiectivul principal al acestui exercițiu este de a elimina lacunele din sistemul fiscal care permit sau facilitează mecanisme al căror scop este evitarea impozitării. Atingerea acestui obiectiv presupune reducerea evaziunii fiscale sau a neimpozitării involuntare. Beneficiile secundare, cu efecte pozitive asupra întreprinderilor, ar fi eliminarea dublei impuneri și a consecințelor economice negative ale acesteia, precum și reducerea gradului de incertitudine în privința respectării obligațiilor fiscale. Statele membre care au declarat ca suferă pierderi de venituri din cauza neconcordanțelor în materie de fiscalitate din cadrul normelor actuale vor asista la dispariția acestor pierderi. După cum se indică în textul principal, din cauza reticenței de care dau dovadă în ceea ce privește furnizarea de date specifice privind pierderile fiscale, beneficiul probabil este dificil de cuantificat.

Economiile reale în materie de costuri de conformare sunt dificil de cuantificat, însă aceasta nu înseamnă însă că ele sunt ne semnificative. Deși nu se așteaptă ca impactul asupra costurilor normale și recurente de conformare la normele în materie de TVA să fie un factor major, se preconizează că efectul asupra costurilor unice sau intermitente asociate cu incoerența și complexitatea normelor fiscale va genera economii.

Soluționarea problemelor prin litigii, care reprezintă o caracteristică a problemelor actuale, este costisitoare și adeseori nesatisfăcătoare pentru părțile interesate. Reducerea

necesității de a recurge la tribunale ar permite realizarea de economii importante, deși dificil de cuantificat.

În cazul întreprinderilor în general, asigurarea ordinii și a coerenței acestor norme fiscale în cadrul pieței interne va avea ca efect eliminarea barierelor din calea inovării comerciale. În acest caz, este dificil de măsurat impactul, dar beneficiile economice pot fi măsurate din punct de vedere calitativ. Normele fiscale clare și coerente ar trebui să asigure, în special pentru sectorul telecomunicațiilor, dar și pentru detailiști, un mediu care să le permită să valorifice mai eficient beneficiile economice ale pieței interne.

Impactul economic preconizat asupra principalilor actori de pe piață și asupra structurii pieței este exprimat dintr-o perspectivă calitativă, dată fiind lipsa modalităților de cuantificare a problemei evaziunii fiscale. Cu toate acestea, analiza fundamentală se bazează pe argumente economice standard și pe cunoașterea sectorului, acumulată în cursul activității de investigare.

Impactul preconizat al propunerii legislative va fi, într-o anumită măsură, asimetric. Stabilirea întreprinderilor va fi legată mai strâns de factori economici și competitivi decât de arbitrajul fiscal. Este de așteptat ca reducerea gradului de fragmentare a pieței interne să aducă beneficii sub forma unei mai mari eficiențe a pieței, a unei posibilități de alegere mai variate pentru consumatori și a unor economii de scară mai mari. Este posibil ca unii operatori mici și marginali, al căror model de afaceri depinde în totalitate de arbitrajul fiscal, să fie nevoiți să se adapteze dacă vor să supraviețuiască în acest mediu.

Nu se preconizează impacturi sociale deosebite. Întreprinderile care ar putea fi afectate în mod negativ sunt mici, puține la număr și nu au mulți angajați. Furnizorii de cupoane valorice preplătite de telecomunicații, al căror obiectiv principal este arbitrajul fiscal, sunt adesea operatori virtuali, cu o prezență fizică neglijabilă. În schimb însă, ameliorarea mediului de piață ar trebui să genereze reduceri de prețuri, mai ales pentru telecomunicațiile internaționale, în beneficiul consumatorilor care utilizează servicii preplătite.

6. Compararea opțiunilor

Toate acestea duc la concluzia că modernizarea dispozițiilor Directivei TVA este singura cale de a oferi o soluție solidă pe termen lung, care să includă definiții ale diferitelor tipuri de cupoane valorice, clarificări cu privire la tratamentul fiscal aplicabil lanțurilor de distribuție, norme privind calcularea bazei de impozitare și momentul impozitării, precum și consecințele asupra dreptului de deducere.

Problemele în materie de TVA asociate cupoanelor valorice pot părea uneori extrem de tehnice. Din acest motiv, lucrările pregătitoare au inclus ample consultări cu statele membre și cu întreprinderile implicate. În cazul acestora din urmă, procesul de consultare a depășit cu mult formalitățile consultării publice și, în practică, s-a prelungit pe întreaga durată a acestui proiect. S-a acordat o atenție deosebită implicațiilor practicilor inovatoare și asigurării faptului că propunerea va ține seama, cel puțin într-o anumită măsură, de evoluțiile viitoare. Prin urmare, abordarea recomandată se bazează pe un larg consens între părțile interesate cu privire la ceea ce este necesar. Cu toate acestea, probabil că orice propunere va trebui să recunoască faptul că unele servicii, în special cele oferite de operatorii de telecomunicații și care se bazau inițial pe cupoane valorice, au evoluat, devenind comparabile cu cele prestate de furnizorii de servicii de plată

tradiționale, precum și că neutralitatea necesită în prezent garantarea unor condiții de concurență echitabile în scopuri fiscale.

7. Monitorizare și evaluare

Este o practică curentă a Comisiei să monitorizeze implementarea de către statele membre a legislației astfel cum este avută în vedere aici. Nu sunt prevăzute măsuri suplimentare.