

Avizul Comitetului Economic și Social European privind propunerea de directivă a Consiliului de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu privire la evaziunea fiscală legată de import și de alte tranzacții transfrontaliere

COM(2008) 805 final – 2008/0228 (CNS)

(2009/C 277/24)

Raportor: **dl BURANI**

La 28 ianuarie 2009, în conformitate cu articolul 93 din Tratatul de instituire a Comunității Europene, Consiliul a hotărât să consulte Comitetul Economic și Social European cu privire la

Propunerea de directivă a Consiliului de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu privire la evaziunea fiscală legată de import și de alte tranzacții transfrontaliere

COM(2008) 805 final - 2008/0228 (CNS).

Secțiunea pentru uniunea economică și monetară și coeziune economică și socială, însărcinată cu pregătirea lucrărilor Comitetului pe această temă, și-a adoptat avizul la 1 aprilie 2009. Raportor: dl BURANI.

În cea de-a 453-a sesiune plenară, care a avut loc la 13 și 14 mai 2009 (ședința din 13 mai 2009), Comitetul Economic și Social European a adoptat prezentul aviz cu 192 de voturi pentru și 5 abțineri.

1. Rezumat și concluzii

1.1. Prin comunicarea ⁽¹⁾ prezentată simultan cu propunerea de directivă analizată în acest aviz, Comisia propune un **plan de acțiune pe termen scurt**, care este probabil mai realist și mai realizabil decât cele concepute în trecut în domeniul **luptei împotriva fraudei fiscale**. Proiectele anterioare se bazează pe strategii mai ample și pe termen lung, dar nu s-au bucurat de sprijinul ferm al tuturor statelor membre. Planul de acțiune pe termen scurt prevede **norme comune de înregistrare** și de ștergere a datelor care intră în sistemul VIES ⁽²⁾, **instrumente mai bune de control**, printr-o comunicare și cooperare sporite între statele membre și, în perspectivă, instituirea Eurofisc, un organism de investigare și intervenție. În sfârșit, în ce privește **recuperarea TVA**, odată cu comunicarea Comisiei a fost publicată și o propunere de directivă, care constituie prima propunere concretă de punere în practică a planului de acțiune.

1.2. CESE salută comunicarea, care face o prezentare foarte mulțumitoare a aplicării regimului TVA, considerat încă „provizoriu”, în ciuda câtorva decenii de existență. Cu toate acestea, sistemul este încă prea complex și costisitor, dar mai ales **susceptibil de a permite o evaziune fiscală semnificativă**. Procedurile electronice constituie o condiție indispensabilă a luptei împotriva evaziunii fiscale, dar eficiența acestora este legată de **adoptarea lor în mod uniform** de către statele membre. Pentru

moment, atingerea acestor obiective pare a fi îndepărtată, pericolul care se conturează fiind acela al adoptării unor soluții naționale disparate sau chiar divergente.

1.3. Au fost formulate câteva sugestii referitoare la unele **aspecte care ar putea fi incluse în planul de acțiune**: o revizuire a modelului SCAC (*Standing Committee for the Administrative Cooperation* – Comitetul permanent pentru cooperare administrativă), o mai bună accesibilitate și disponibilitatea bazelor de date, o legislație care să ofere un just echilibru între protecția datelor și colaborarea dintre administrații, instituirea unor organisme profesionale de referință, care să joace rolul de interfață între diferitele administrații, precum și certificarea fiabilității operatorilor.

1.4. **Propunerea de directivă** clarifică în primă instanță anumite dispoziții ale directivei de bază, referitoare la **scutirea de taxă**, a căror interpretare se pretează la abuzuri. Astfel, s-a constatat că **aplicarea dispoziției** conform căreia scutirea se acordă atunci când mărfurile importate provin din Comunitate **este greu de verificat** pe teren. Noile dispoziții stabilesc o serie de măsuri de precauție, printre care obligația importatorului de a furniza, *la momentul importului*, informații în vederea identificării destinatarului final.

1.5. CESE este absolut de acord cu aceste dispoziții, ca și cu cele privind **răspunderea solidară a vânzătorului și cumpărătorului care își au reședința în țări diferite**, în cazul în care unul dintre ei nu se achită de obligațiile sale în materie de TVA. De altfel, nu este vorba despre o dispoziție nouă sau inovatoare, ea existând deja și fiind aplicată riguros în statele membre, însă fiind practic **ignorată atunci când implică o colaborare între administrațiile din state membre diferite**.

(1) COM(2008) 807 final „O strategie coordonată de îmbunătățire a luptei împotriva fraudei în domeniul TVA în Uniunea Europeană”.

(2) VAT Information Exchange System (sistemul de schimb de informații privind taxa pe valoarea adăugată).

1.6. Sub aspectul responsabilității, CESE atrage atenția asupra unui element care nu este niciodată luat în considerare: **responsabilitatea administrațiilor față de contribuabil și cea a administrațiilor între ele**, în situațiile în care anumite greșeli sau întârzieri au provocat prejudicii de natură patrimonială sau legală. Un principiu elementar de echitate și de transparență ar trebui să determine reglementarea acestei probleme.

2. Introducere

2.1. Propunerea de directivă și **Comunicarea** Comisiei vin în urma altor două comunicări: cea din 2006, care a lansat mai întâi o dezbatere pe marginea nevoii unei „abordări coordonate” a luptei împotriva fraudelor fiscale în general, și cea din 2007, care s-a concentrat pe fraudele în materie de TVA, elaborând elementele fundamentale ale unei strategii. În februarie 2008, o altă comunicare a obținut aprobarea Consiliului, și anume cea referitoare la propunerea de adoptare a două măsuri „ambicioase” de modificare a sistemului TVA pentru combaterea fraudelor: un **sistem de taxare a tranzacțiilor intracomunitare și un sistem general de taxare inversă**. Comisia se oferise să lanseze un proiect-pilot pentru cea de-a doua dintre aceste soluții, dar Consiliul Ecofin nu a reușit să ajungă la un acord.

2.2. Confruntată cu o evidentă lipsă de voință politică pentru adoptarea unui politici comune care să acționeze în profunzime, Comisia s-a repliat pe o propunere de **plan de acțiune pe termen scurt**, însoțit de un calendar de aplicare: o soluție „convențională” care ar putea avea mai multe șanse de a fi aprobată.

2.3. Se impune o abordare comunitară, atât sub aspect legislativ, cât și operațional, acesta din urmă fiind până acum de competența exclusivă a statelor membre. Metodele, diferite de la o administrație la alta, i-au încurajat pe autorii fraudelor să-și deplaseze activitatea către țările care nu adoptă măsuri adecvate. Pe de altă parte, există și o problemă legată de costurile îndeplinirii cerințelor de către întreprinderi, care sunt obligate să utilizeze proceduri diferite, în funcție de țările în care își desfășoară activitatea.

2.4. **Propunerea de directivă**, publicată odată cu comunicarea, constituie o primă inițiativă în contextul măsurilor convenționale. **Scutirea specifică aplicată la import** este deja reglementată de directiva TVA de bază (2006/112/CE), dar formularea inițială a permis interpretări care au condus la abuzuri. Propunerea clarifică condițiile și limitele de obținere a scutirii, furnizând în același timp statelor membre un instrument de recuperare a TVA-ului pierdut printr-o eventuală evaziune.

3. Sinteza comunicării Comisiei

3.1. Examinarea de către Comisie, în cadrul grupului de experți pentru strategia de combatere a fraudei fiscale (ATFS), a măsurilor adoptate în trecut, a permis identificarea a trei sectoare principale în care trebuie să fie aplicat un **plan de acțiune pe termen scurt** pentru combaterea fraudelor: un sistem TVA mai puțin permeabil, instrumente consolidate de control și investigare și modalități mai eficiente de recuperare a TVA.

3.2. În ceea ce privește **permeabilitatea sistemului**, este nevoie de norme comune precise referitoare la înregistrarea și ștergerea datelor care intră în sistemul VIES (*VAT Information Exchange System* - schimb de informații referitoare la taxa pe valoarea adăugată). În unele state membre, numărul de identificare TVA rămâne valid chiar și atunci când persoana în cauză a comis o fraudă, ceea ce îi permite acesteia să își continue activitatea. Comisia urmează să prezinte în curând o propunere legislativă ce va cuprinde norme comune de **înregistrare și ștergere a datelor din VIES**. Propunerea va conține și dispoziții referitoare la **dreptul de acces electronic al operatorilor la informațiile** privind numele, adresa și numărul de identificare TVA al partenerilor, drept care a fost refuzat sau limitat în unele state membre. Alte norme vor avea în vedere un sistem comun de **facturare** simplificată și modernizată. În sfârșit, vor exista dispoziții privind **schimbul de informații**, care vor elimina diferențele de interpretare dintre statele membre în materie de obligație de plată a TVA și vor asigura o transmitere simultană a informațiilor între administrațiile interesate.

3.3. **Instrumentele de control** reprezintă cea mai delicată parte a sistemului, ca și cea mai deficitară, probabil; atenția se concentrează acum pe **punctele slabe** identificate de multă vreme, și anume **comunicarea, cooperarea și accesul la informație**. În prezent se află în studiu o serie de propuneri legislative. Un instrument operațional promițător pare a fi asigurat prin instituirea **Eurofisc**, o rețea europeană de avertizare timpurie, creată după modelul Eurocanet (sistem pus la punct de administrația fiscală belgiană și care se bucură de sprijinul Comisiei și al OLAF).

3.4. Al treilea aspect al planului de acțiune, și anume **mijloacele de recuperare a TVA, prevede o serie de măsuri**. În primul rând, statele membre sunt încurajate să adopte măsuri juridice împotriva celor care comit fraude pe teritoriul lor și ale căror acțiuni au provocat pierderi de TVA într-un alt stat membru. Cea mai importantă măsură constă însă în **aplicarea principiului răspunderii solidară a operatorilor stabiliți în state membre diferite**, principiu care are deja o bază juridică, dar care a fost până acum aplicat de statele membre în mod individual, pe propriul teritoriu

și numai operatorilor care se găseau sub jurisdicție națională. În plus, va fi prezentată o propunere de sisteme uniforme de măsuri de aplicare sau de precauție, în vederea îmbunătățirii perspectiveilor de percepere transfrontalieră a impozitelor. În sfârșit, se va căuta o soluție definitivă la problema **protecției transfrontaliere a veniturilor din TVA**, oricare ar fi statul membru în care această taxă trebuie plătită. Această chestiune este luată în discuție în prezent doar în câteva țări.

4. Observații generale

4.1. Comisia își continuă activitatea de perfecționare a normelor de aplicare, gestionare și colectare a TVA, aflată încă în „regim provizoriu”, după 40 de ani de la instituire. Trecerea la un regim definitiv presupune armonizarea cotelor de impozitare, precum și posibilitatea ca persoanele supuse impozitării să plătească direct sumele respective în propria țară, prin emiterea de facturi cu TVA, așa cum se întâmplă astăzi în tranzacțiile de pe plan intern. Dar atingerea acestui obiectiv nici măcar nu se întrezărește. Motivele nu sunt nici tehnice, nici juridice, ci au un caracter politic, aceasta însemnând că problemele implicate sunt aproape de nerezolvat. Măsurile propuse aici se înscriu așadar în cadrul „măsurilor convenționale” de eficientizare a unui regim care este provizoriu doar cu numele.

4.2. Acestea fiind spuse, trebuie precizat că o vedere generală asupra sistemului TVA nu dă naștere doar la nemulțumiri, chiar dacă lasă loc pentru multe îmbunătățiri, fiind complicat, costisitor și, ceea ce e mai rău, permițând încă o evaziune masivă la nivel internațional. Problema constă chiar în faptul că a fost conceput un regim provizoriu pe care doar o voință politică astăzi inexistentă l-ar putea transforma într-un regim definitiv mai simplu și mai eficient.

4.3. Comisia face tot ce îi stă în putință pentru a remedia deficiențele cele mai mari și mai evidente, prinsă fiind între un Consiliu ce nu reușește să adopte decizii în unanimitate și comportamentul statelor membre care, pe plan intern, caută să își rezolve propriile probleme prin soluții proprii. Un prim exemplu pe care îl dă Comisia este cel al **procedurilor electronice** utilizate în relația dintre contribuabili și administrații. Unele state membre, ca și un număr de țări terțe, țin pasul cu vremea, pe când altele au rămas în urmă, aprecierea generală a Comisiei fiind că „gestionarea sistemului TVA în UE nu a ținut pasul cu evoluțiile din domeniul tehnologiilor informației”⁽³⁾. CESE este perfect de acord cu acest punct de vedere.

4.4. Nu este surprinzător așadar că mai multe state membre, printre care cele mai avansate în domeniu, dar nu numai, lucrează împreună cu operatorii proprii la găsirea unor soluții de gestionare mai bune. Comisia își manifestă îngrijorarea, deoarece întrevede **pericolul profilării unor soluții naționale fără legătură între ele și chiar divergente**, recomandând coordonarea activităților proprii. Referitor la această chestiune, CESE dorește

facă un apel la **realism**: atunci când este vorba despre coordonarea unor activități de nivel comunitar, Comisia are competență de reglementare, pe care a exercitat-o și o exercită în mod exemplar. Dar când problemele țin de statele membre, având un caracter intern și neintrând în competența Comisiei, recomandările au un efect insignifiant, deoarece fiecare stat membru are o justificare serioasă pentru comportamentul său independent. Doar în prezența unor interese comune a două sau mai multe state pot apărea soluții coordonate.

4.5. Având în vedere acest lucru, CESE felicită Comisia pentru inițiativa intitulată „sugestie”, și anume înființarea unui grup *ad-hoc* alcătuit din autorități fiscale și întreprinderi (sunt omiși însă operatorii certificați), care să aibă sarcina de a găsi o abordare comună a problemelor ivite în relațiile dintre acestea. Părților interesate li se recomandă să contribuie cu experiență și resurse, astfel încât exercițiul să aibă șanse efective de reușită. CESE își exprimă speranța că această recomandare se va bucura de succes.

5. Observații privind chestiuni aflate încă în discuție

5.1. CESE profită de această ocazie pentru a propune ca **planul de acțiune să includă unele aspecte importante**, chiar dacă nu aflate în legătură directă cu lupta împotriva fraudelor. Astfel, structurile eficiente și normele eficace contribuie prin natura lor la crearea unui sistem etanș față de abuzuri, sau care contribuie măcar la prevenirea acestora ori, în cel mai rău caz, la reprimarea lor.

5.2. În ce privește **procedurile electronice**, Comisia a întreprins deja tot ce i-a stat în putință prin intermediul Regulamentului (CE) nr. 1798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92. În practică, modelul SCAC (*Standing Committee for the Administrative Cooperation* - Comitetul permanent pentru cooperare administrativă), utilizat pentru schimbul de informații și solicitările de intervenție, va trebui revizuit, pentru ca procedurile să permită reacții mai bune sub aspectul rapidității și preciziei.

5.3. Situația este și mai sensibilă în ce privește **bazele de date**, nefiind vorba doar despre o problemă de disponibilitate, ci, mai ales, de **accesibilitate și exhaustivitate a informațiilor**. Referindu-ne în special la TVA, rămâne încă de găsit **punctul de echilibru între protecția datelor și colaborarea dintre administrații**, această problemă putând fi rezolvată doar printr-o **legislație** care să definească limitele respectivelor cerințe, care date trebuie protejate și care nu, precum și în ce condiții și prin ce modalități se poate dobândi acces la informații. Recomandările și acordurile nu sunt suficiente, domeniul având nevoie de o bază juridică solidă, care, fără a aduce atingere libertăților fundamentale, să pună pe primul plan interesul public.

⁽³⁾ Comunicarea Comisiei COM(2008) 807 final, punctul 4, primul paragraf.

5.4. O problemă practică ce trebuie rezolvată este cea a **informațiilor care trebuie colectate pe teren**. Statele membre trebuie să instituie **organisme profesionale de referință**, capabile să adune informații utile pentru statul membru solicitant și autorizate să facă schimb de date cu instituțiile omoloage din celelalte state membre interesate. O intervenție comunitară ar putea contribui la crearea unei adevărate „**rețele**” de **intervenție rapidă**, ai cărei membri să poată interacționa direct și prin canale speciale, colaborând eventual cu alte autorități de investigare.

5.5. CESE subliniază faptul că nicio soluție comună nu se poate lipsi de o **perfectă funcționare a sistemului VIES**, astfel administrațiile **să poată dispune în timp** real de datele privitoare la fiecare tranzacție. Condiția de bază este **fiabilitatea** operatorilor cărora li se atribuie un număr de identificare TVA, această calitate trebuind să facă obiectul unei verificări prealabile. Dacă și când va fi posibil ca ambele condiții – funcționarea în timp real și certificarea prealabilă – să fie îndeplinite, numărul fraudelor de tip „**carusel**” sau comise prin firme-fantomă (*missing traders*) va scădea spectaculos.

5.6. În așteptarea unor soluții generale, care nu se întrevăd în viitorul apropiat, ar putea fi luată în primul rând în considerare posibilitatea „**certificării**” **fiabilității operatorilor** din sector, cu norme valabile pentru toate țările UE. Dacă fiecărui număr de identificare TVA i-ar corespunde un certificat emis de autoritatea fiscală competentă, ar putea fi obținut un dublu rezultat, și anume protejarea intereselor naționale ale statelor membre, precum și a celor comerciale ale operatorilor comunitari. Punerea în rețea a informațiilor ar permite luarea imediată la cunoștință a oricărei dispoziții de revocare sau suspendare.

6. Propunerea de directivă: precizări și noi norme

6.1. După cum se afirmă în partea introductivă a propunerii, aceasta „face parte din primul set de propuneri anunțate în această comunicare”. Este vorba de **două modificări aduse directivei de bază**, 2006/112/CE, una care își propune clarificarea dispozițiilor referitoare la **scutirea de la plata TVA pentru import**, a cărei interpretare a condus la abuzuri, concretizate în evaziuni de la plata TVA, iar cealaltă care urmărește **aplicarea obligatorie, nu facultativă, a răspunderii solidare** în unele cazuri de achiziție intracomunitară a produselor.

6.2. **Scutirea de la plata TVA pentru import** [articolul 143 litera (d)] este permisă când acesta este urmat de livrarea sau transferarea intracomunitară a produselor importate unei persoane impozabile într-un alt stat membru. Altfel spus, **scutirea se acordă atunci când produsele importate sunt vândute de către importator unei alte persoane impozabile din UE**. Cei care se ocupă cu investigarea fraudelor au atras atenția asupra existenței unor **abuzuri pe scară largă**, datorate unei transpuneri „neadecvate” a acestor norme comunitare în dreptul național. În

opinia Comisiei, s-a ajuns astfel la o situație în care „nu este garantată urmărirea mișcărilor fizice ale produselor importate de către autoritățile vamale și fiscale din Comunitate”. În limbaj fiscal, este vorba despre „**fraude intracomunitare de tip carusel**” (MTIC – *missing trader intra-Community* – fraudă intracomunitară cu firme-fantomă).

6.2.1. Dispozițiile propunerii se referă la prezentarea de documente care dovedesc că persoana care solicită scutirea îndeplinește deja cerințele prevăzute în directiva de bază, și anume: obligația importatorului de a se identifica în scopuri de TVA sau de a numi un reprezentant fiscal în statul membru în care are loc importul; obligația de a indica faptul că produsele urmează să fie transportate sau expediate într-un alt stat membru; obligația importatorului de a furniza, *la momentul importului*, numărul de identificare TVA al destinatarului produselor aflat într-un alt stat membru.

6.2.2. CESE nu are de formulat nicio observație specială, având în vedere că, în acest domeniu, dispozițiile sunt motivate de nevoia îmbunătățirii sistemelor administrative, în scopul evitării posibilelor fraude. O ușoară **incertitudine** persistă totuși **asupra noțiunii de „teritorii terțe”**. Conceptul de „stat membru” în contextul reglementării TVA este definit la articolul 5 alineatul (2) din directiva de bază, în timp ce articolul 6 prevede că **directiva nu se aplică „teritoriilor terțe”** ⁽⁴⁾, scutite de la plata TVA pentru import în temeiul articolului 143, literele (c) și (d). Norma este destul de clară, însă ar trebui stabilit dacă și în ce măsură această excepție va putea feri aplicarea TVA de abuzuri.

6.3. Noua dispoziție din propunerea de directivă [articolul 1, alineatul (2)] înlocuiește articolul 205 din directiva de bază, care stabilește posibilitatea ca o altă persoană decât persoana obligată la plata TVA să fie ținută **răspunzătoare în mod solidar cu exportatorul** pentru plata TVA. De fapt, foarte pe scurt, noua normă prevede că **vânzătorul trebuie să-și declare tranzacțiile intracomunitare**, aceasta pentru ca statul membru al cumpărătorului să poată lua cunoștință de tranzacțiile impozabile pe teritoriul său.

6.3.1. Principiul răspunderii solidare își propune nu numai să atragă atenția vânzătorului asupra necesității îndeplinirii obligațiilor sale de notificare, ci și asupra alegerii și cunoașterii **clientului** și a solvabilității sale. Atunci când clientul nu își îndeplinește obligațiile, statul membru de reședință este autorizat să recupereze TVA-ul și eventualele penalizări de la vânzător. Statele membre au aplicat scrupulos această normă, dar **numai în cazul tranzacțiilor naționale**. Astfel, neglijând să extindă principiul la tranzacțiile internaționale, ele și-au uitat obligația de a colabora și în vederea protejării intereselor administrațiilor statelor membre de destinație.

⁽⁴⁾ Teritorii care fac parte din teritoriul vamal al Comunității (Muntele Athos, Insulele Canare, teritoriile franceze de peste mări, Insulele Åland, Insulele anglo-normande), precum și teritorii care nu fac parte din teritoriul vamal al Comunității (Insula Helgoland, teritoriul Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d'Italia, apele italiene ale Lacului Lugano).

6.3.2. Noua propunere încearcă să completeze această lacună, prin extinderea explicită a principiului răspunderii solidare la tranzacțiile internaționale; trebuie de altfel observat că, în opinia Comisiei ⁽⁵⁾, răspunderea solidară era deja menționată la articolul 205, dar că „până în prezent statele membre au utilizat-o numai pentru tranzacțiile naționale”.

6.3.3. CESE își manifestă deplinul acord cu propunerea Comisiei, dar atrage atenția asupra nevoii de a reglementa și de a face posibilă recuperarea datoriei, de către administrația fiscală dintr-un stat membru, de la o persoană cu reședința în alt stat membru. Calea juridică presupune aplicarea normelor în materie de colaborare juridică, pe când recuperarea pe cale administrativă,

prin intermediul administrației statului membru al exportatorului, reclamă acorduri clare, precum și rezolvarea problemelor juridice subiacente.

6.3.4. Mai trebuie făcută o observație generală, dar relevantă pentru chestiunea abordată în propunere, care constă în principal în protejarea intereselor administrațiilor fiscale. Nicăieri în text nu se vorbește despre **răspunderea** patrimonială sau juridică a **administrației față de contribuabil**, care ar decurge din greșeli sau din comunicarea cu întârziere a numărului de identificare TVA al celeilalte părți, și nici despre **răspunderea administrației dintr-o țară față de cea din altă țară**. O legislație bazată pe echitate și transparență ar trebui să țină întotdeauna seama de drepturile contribuabilului, care se confruntă cu puterea mai mare a statului.

Bruxelles, 13 mai 2009

Președintele
Comitetului Economic și Social European
Mario SEPI

⁽⁵⁾ Comunicarea Comisiei COM(2008) 807 final, punctul 3.3.1, al doilea paragraf.