



IMPOZITAREA DIRECTĂ: IMPOZITAREA ÎNTRINDERILOR ȘI A PERSOANELOR

Domeniul impozitării directe nu este reglementat direct de legislația europeană. Cu toate acestea, o serie de directive și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) stabilesc standarde armonizate pentru impozitarea întreprinderilor și a persoanelor fizice. În plus, au fost luate măsuri pentru prevenirea evaziunii fiscale și a dublei impunerii.

TEMEI JURIDIC

Tratatul privind UE nu prevede competențe legislative explicite în domeniul impozitării directe. Legislația privind impozitarea întreprinderilor se bazează de obicei pe articolul 115 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE), care autorizează Uniunea să adopte directive pentru apropierea actelor cu putere de lege și a actelor administrative ale statelor membre ce au incidență directă asupra pieței unice; acestea fac obiectul unanimității și al procedurii de consultare.

Articolul 65 din TFUE (libera circulație a capitalurilor) permite statelor membre să stabilească o distincție între contribuabilii care nu se găsesc în aceeași situație în ceea ce privește reședința lor sau locul unde capitalurile lor au fost investite. Totuși, în anul 1995, CJUE a hotărât (în cauza C-279/93) că articolul 45 din TFUE este direct aplicabil în domeniul impozitării și al securității sociale: articolul stipulează că libera circulație a lucrătorilor implică „eliminarea oricărei discriminări pe motiv de cetățenie [...], în ceea ce privește încadrarea în muncă, remunerarea și celelalte condiții de muncă”. Conform articolelor 110-113 din TFUE, statele membre sunt obligate să inițieze negocieri în vederea eliminării dublei impunerii în interiorul UE. Articolul 55 din TFUE interzice discriminarea între resortisanții statelor membre în ceea ce privește participarea la constituirea capitalului societăților. Majoritatea acordurilor în domeniul impozitării directe se află totuși în afara cadrului juridic al UE. O rețea extinsă de tratate fiscale bilaterale – implicând atât statele membre, cât și țări terțe – acoperă impozitarea fluxurilor transfrontaliere de venituri.

OBIECTIVE

Două obiective specifice sunt prevenirea evaziunii fiscale și eliminarea dublei impunerii. În general, o anumită armonizare a impozitării întreprinderilor poate fi justificată atât pentru a preveni denaturarea concurenței (în special în cazul Deciziilor privind



investițiile), cât și pentru a evita „concurența fiscală” și, de asemenea, pentru a reduce posibilitățile de manipulare a contabilității.

REZULTATE

A. Impozitarea întreprinderilor

Diverse propuneri în vederea armonizării impozitului pe profit au fost dezbătute de mai multe decenii (în 1962: raportul Neumark; 1970: raportul Van den Tempel; 1975: propunerea de directivă privind alinierea ratelor de impozitare între 45 % și 55 %). În 1980, Comisia a comunicat că această încercare de armonizare este, probabil, sortită eșecului (COM(80)0139) și s-a concentrat asupra unor măsuri pentru finalizarea pieței unice. În „Liniile directoare privind impozitarea întreprinderilor” din 1990 (SEC(90)0601) au fost adoptate trei propuneri deja publicate, și anume Directiva privind fuziunile (90/434/CEE, în prezent Directiva 2009/133/CE), Directiva privind societățile-mamă și filialele lor (90/435/CEE, în prezent Directiva 2011/96/UE) și Convenția de arbitraj (90/436/CEE). Soarta propunerii de directivă din 1991 privind un regim fiscal comun care să se aplice plăților de dobânzi și de redevențe între societățile-mamă și filialele acestora din state membre diferite ilustrează caracterul adesea de durată al negocierilor cu statele membre: în ciuda faptului că a fost modificată și deși a primit avizul pozitiv din partea Parlamentului, propunerea a fost retrasă de către Comisie datorită lipsei de acord în Consiliu. O nouă versiune a apărut în 1998 ca parte a „pachetului Monti” și a fost adoptată ca Directiva 2003/49/CE.

De asemenea, în 1991 a fost instituit grupul independent de experți Ruding, al cărui raport recomanda un program de acțiune pentru a elimina dubla impunere, a armoniza ratele impozitului pe profit și a asigura o transparență deplină a scutirilor fiscale ale statelor membre în scopul promovării investițiilor. Comisia a formulat o serie de propuneri care au fost retrase ulterior.

În 1996, Comisia a stabilit o nouă strategie privind impozitarea. În domeniul impozitării întreprinderilor, rezultatul principal a fost Codul de conduită pentru impozitarea întreprinderilor, adoptat sub forma unei rezoluții a Consiliului în 1998. Consiliul a creat, de asemenea, un grup pentru codul de conduită (cunoscut sub numele de „grupul Primarolo”) pentru a examina cazurile semnalate de impozitare neloyală a întreprinderilor. În 2001, Comisia a pregătit „un studiu analitic al fiscalității întreprinderilor în Comunitatea Europeană” (SEC(2001)1681). În comunicarea complementară a Comisiei (COM(2001)0582) s-a precizat că cele mai multe probleme cu care se confruntă întreprinderile rezidă în adaptarea acestora la diversele reglementări naționale din cadrul pieței unice. Comisia a propus o serie de abordări pentru a crea o bază consolidată de impozitare a activităților întreprinderilor la nivel european: impozitarea în statul de origine, o bază de impozitare unică, facultativă și consolidată, un impozit pe profit la nivel european și o bază de impozitare obligatorie și armonizată pe deplin. În 2004 a fost creat un grup de lucru, ale cărui rezultate au fost incluse în propunerea Comisiei ([COM\(2011\)0121](#)). „Baza fiscală consolidată comună a societăților” (CCCTB) care a fost propusă ar permite întreprinderilor să profite de un sistem cu un „ghișeu unic” unde să își poată depune cererile de rambursare a impozitelor. Aceste întreprinderi pot, de asemenea, să își consolideze toate câștigurile și pierderile avute în urma activității lor în Uniunea Europeană. Statele membre și-



ar păstra competența deplină de a stabili propriile impozite pe profit. În aprilie 2012 a fost adoptată rezoluția legislativă a Parlamentului European cu privire la această propunere. În vederea impulsivării negocierilor din cadrul Consiliului, Comisia a prezentat în iunie 2015 o strategie pentru relansarea propunerii privind CCCTB în 2016. Comisia a optat pentru un proces în două etape, separând baza comună și elementele de consolidare, prin două propuneri legislative interconectate: o propunere privind o [bază fiscală comună a societăților \(CCTB\)](#) și una privind o [bază fiscală consolidată comună a societăților \(CCCTB\)](#). CCCTB ar urma să aibă un caracter obligatoriu, fiind totuși introdusă treptat. Propunerea, modificată în conformitate cu lucrările OCDE, ar putea contracara și eludarea fiscală, permițând eliminarea lacunelor de reglementare dintre sistemele naționale și limitarea mecanismelor comune de eludare fiscală. În martie 2018, Comisia a propus [două directive ale Consiliului](#) menite să asigure o impozitare echitabilă a societăților care oferă servicii digitale.

B. Impozitarea echitabilă, transparența fiscală, precum și combaterea eludării fiscale și a concurenței fiscale dăunătoare

Începând cu 2008, în urma crizei financiare, combaterea eludării fiscale și impozitarea echitabilă a întreprinderilor au revenit în prim-plan. Acest lucru necesită și creșterea transparenței, după cum o demonstrează pachetul de măsuri pentru îmbunătățirea transparenței din martie 2015, care cuprindea, printre altele, Directiva Consiliului privind un schimb automat de informații între statele membre cu privire la Deciziile fiscale (Directiva (UE) 2015/2376) și o comunicare privind transparența fiscală în scopul combaterii evaziunii fiscale licite și ilicite ([COM\(2015\)0136](#)). În 2015, Comisia a adoptat un plan de acțiune pentru un sistem de impozitare a întreprinderilor echitabil și eficient în UE, care prevede o reformă a cadrului de impozitare a întreprinderilor din UE ([COM\(2015\)0302](#)) cu scopul de a combate abuzurile fiscale, a asigura venituri sustenabile și a îmbunătăți mediul de afaceri în cadrul pieței unice. În ianuarie 2016, Comisia și-a prezentat pachetul de măsuri de combatere a eludării fiscale, care cuprinde, printre altele, o propunere de directivă a Consiliului de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care afectează în mod direct funcționarea pieței interne (adoptată în iulie 2016). În aprilie 2016, Comisia a propus o modificare a Directivei 2013/34/UE în ceea ce privește comunicarea, de către anumite întreprinderi și sucursale, de informații privind impozitul pe profit. Propunerea impune întreprinderilor multinaționale să publice anumite părți din informațiile transmise autorităților fiscale. În iunie 2017, Comisia a propus noi norme privind transparența pentru intermediarii (de exemplu bănci, firme de consultanță, avocați, consilieri fiscali) care proiectează sau propun spre vânzare practici fiscale potențial dăunătoare, în urma unei solicitări de propunere legislativă exprimată într-o [rezoluție a Parlamentului](#) (TAXE 2). Această propunere a fost adoptată ulterior de Consiliu în mai 2018. În decembrie 2017, Consiliul a publicat prima listă la nivelul UE a jurisdicțiilor necooperante. Lista se actualizează periodic.

Sistemele fiscale ale statelor membre trebuie să fie în conformitate cu normele UE privind ajutoarele de stat. În contextul investigațiilor în curs ale Comisiei referitoare la Deciziile fiscale privind anumite întreprinderi, Parlamentul European a creat, temporar, Comisia specială pentru Deciziile fiscale și alte măsuri similare sau cu efecte similare



([Comisia TAXE](#)) și, ulterior, [Comisia TAXE 2](#). Mandatul Comisiei TAXE 2 s-a încheiat în august 2016.

C. Impozitarea IMM-urilor

Din 2001, Comisia s-a implicat în proiectul „impozitării în statul de origine”, care prevede că IMM-urile își pot calcula profiturile (chiar și cele provenite din alte state membre) conform normelor statului de origine, care le sunt familiare. În ceea ce privește eliminarea obstacolelor fiscale din calea investițiilor transfrontaliere de capital de risc, a fost creat un grup de experți, care și-a prezentat raportul în 2010.

D. Impozite aplicate persoanelor fizice

1. Impozitul pe venit

Impozitarea lucrătorilor, respectiv a pensionarilor care locuiesc și/sau au rude în întreținere în alt stat membru a constituit întotdeauna o sursă de probleme. Acordurile bilaterale au putut contribui la evitarea dublei impunerii în general, însă nu au putut rezolva chestiuni precum aplicarea diverselor forme de scutiri de impozite din țara de rezidență pentru veniturile din țara în care persoana este angajată. Pentru a asigura tratamentul egal al persoanelor rezidente și non-rezidente, Comisia Europeană a propus o directivă privind armonizarea dispozițiilor legate de impozitul pe venit în raport cu libera circulație (COM(1979)0737), conform căreia s-ar fi aplicat impozitarea în țara de reședință ca regulă generală. Odată respinsă de Consiliu, propunerea a fost retrasă, iar Comisia a emis doar o recomandare care prezenta principiile aplicabile în impozitarea veniturilor non-rezidenților. În continuare au fost inițiate proceduri împotriva statelor membre care au discriminat angajații străini. CJUE a hotărât în 1993 (C-112/91) că un stat membru nu poate, în materie de percepere a impozitelor directe, trata un resortisant al unui alt stat membru mai puțin favorabil decât pe proprii cetățeni (C-279/93). În general, integrarea în domeniul impozitării directe a persoanelor fizice a evoluat mai mult prin intermediul hotărârilor CJUE decât prin propuneri legislative. În octombrie 2017, Consiliul a adoptat o directivă (Directiva (UE)2017/1852) având drept obiectiv îmbunătățirea actualelor mecanisme din UE de soluționare a litigiilor referitoare la dubla impunere.

2. Impozitarea veniturilor transfrontaliere provenite din dobânzi bancare și de alt tip

În principiu, un contribuabil trebuie să își declare veniturile provenite din dobânzi. În practică însă, libera circulație a capitalului și existența secretului bancar au oferit posibilitatea evaziunii fiscale. Unele state membre impun un impozit reținut la sursă asupra veniturilor din dobânzi. În 1989, Comisia a propus un sistem comun de impozite reținute la sursă asupra veniturilor din dobânzi, percepute la o rată de 15 %. Propunerea respectivă a fost înlocuită ulterior cu o nouă propunere pentru a asigura un minim de impozitare efectivă a veniturilor din dobânzi (la o rată de 20 %). După îndelungi negocieri, s-a ajuns la un compromis, fiind adoptată Directiva 2003/48/CE a Consiliului privind impozitarea veniturilor din economii sub forma plăților de dobânzi. Între timp, a fost înlocuită de Directiva 2014/107/UE, mai ambițioasă, care prevede, împreună cu Directiva 2011/16/UE, un schimb cuprinzător de informații între autoritățile fiscale.



ROLUL PARLAMENTULUI EUROPEAN

În ceea ce privește propunerile legate de impozitare, rolul Parlamentului European este de regulă limitat la procedura de consultare. Rezoluțiile acestuia au susținut în linii mari toate propunerile Comisiei în domeniul impozitării întreprinderilor și al impozitării directe a persoanelor, deși a fost recomandată o extindere a domeniului de aplicare.

Parlamentul elaborează „rapoarte anuale privind fiscalitatea”. [Primul dintre acestea](#), bazat pe activitatea desfășurată de un [atelier](#) dedicat, a fost adoptat în februarie 2012. Raportul a tratat în special aspecte legate de dubla impunere. [Raportul din 2015](#) condamnă politica fiscală agresivă și pledează pentru o abordare comună care să poată combate mai bine fraudă fiscală și practicile de evitare a obligațiilor fiscale, precum și să ofere un cadru mai bun pentru corecta funcționare a pieței interne.

Ca urmare a activității comisiilor speciale temporare pentru Deciziile fiscale și alte măsuri similare sau cu efecte similare, Parlamentul a adoptat două rezoluții ([TAXE](#) și [TAXE 2](#)).

În 2016, în urma dezvăluirilor „Panama Papers”, Parlamentul a constituit o comisie de anchetă pentru examinarea pretenției încălcări a normelor de drept sau a administrării defectuoase în aplicarea dreptului Uniunii în legătură cu spălarea de bani, evitarea sarcinilor fiscale și evaziunea fiscală (Comisia PANA). În octombrie 2017, Comisia PANA și-a adoptat [raportul final de anchetă](#). În decembrie 2017, Parlamentul a adoptat o [recomandare](#) adresată Consiliului și Comisiei luând în considerare activitatea desfășurată de comisia de anchetă.

Cu un mandat extins într-o anumită măsură, Comisia specială privind infracțiunile financiare, evaziunea fiscală și evitarea obligațiilor fiscale (TAX3) a fost instituită de Parlament în martie 2018. În urma activității desfășurate de Comisia TAX3, Parlamentul a adoptat un [raport](#) în martie 2019.

Dražen Rakić
05/2019

