

Armonizarea legislației fiscale naționale cu directivele EU

Chișinău, 5 martie 2015



An independent member of Baker Tilly International

MOLDOVA
www.bakertillyklitou.md

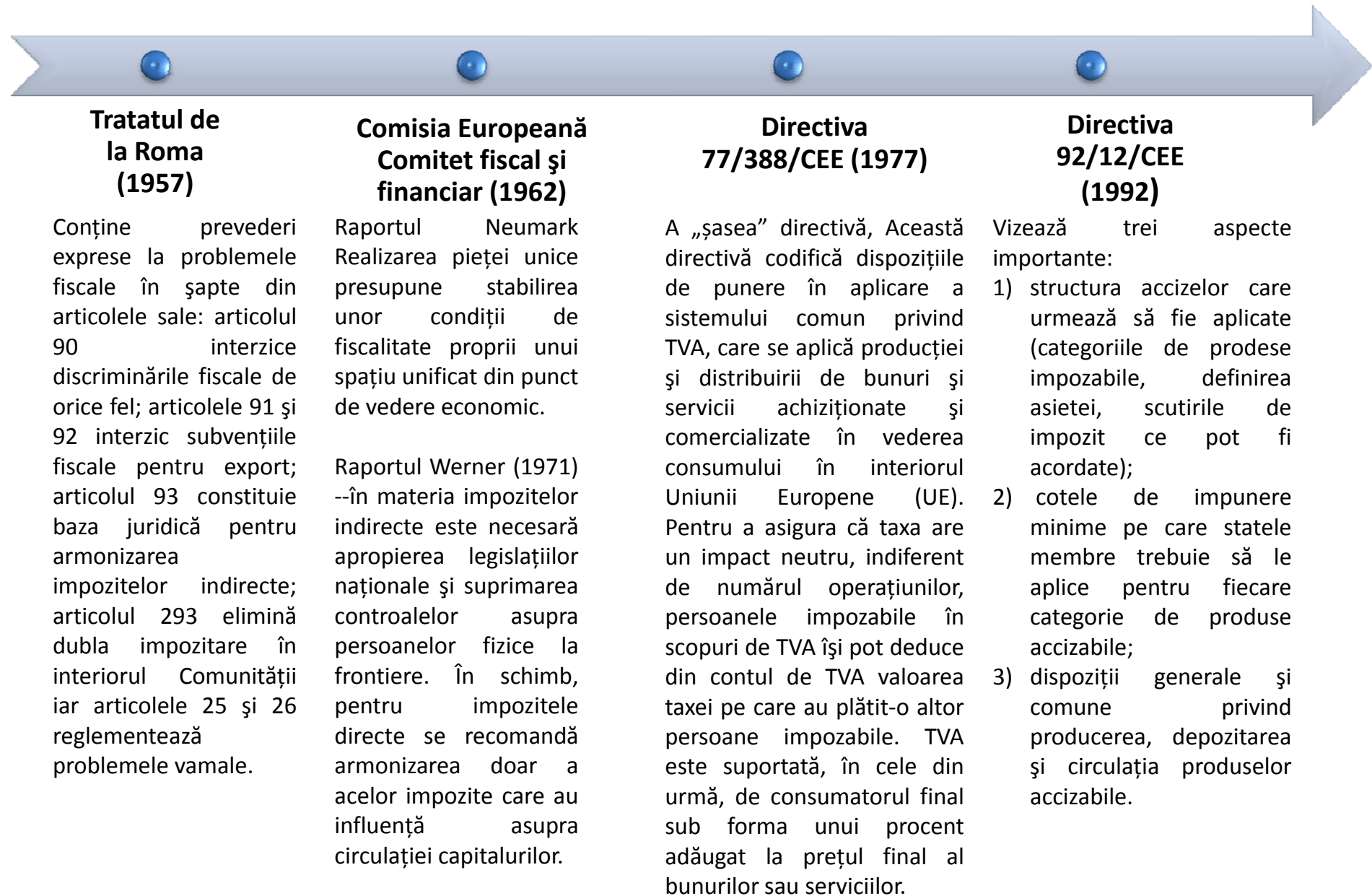
Importanța unui cadru legislativ armonizat cu Directivele Uniunii Europene

UN VOLUM DIN
CE IN CE MAI
MARE AL
TRANZACTIILOR
COMPANIILOR
EUROPENE

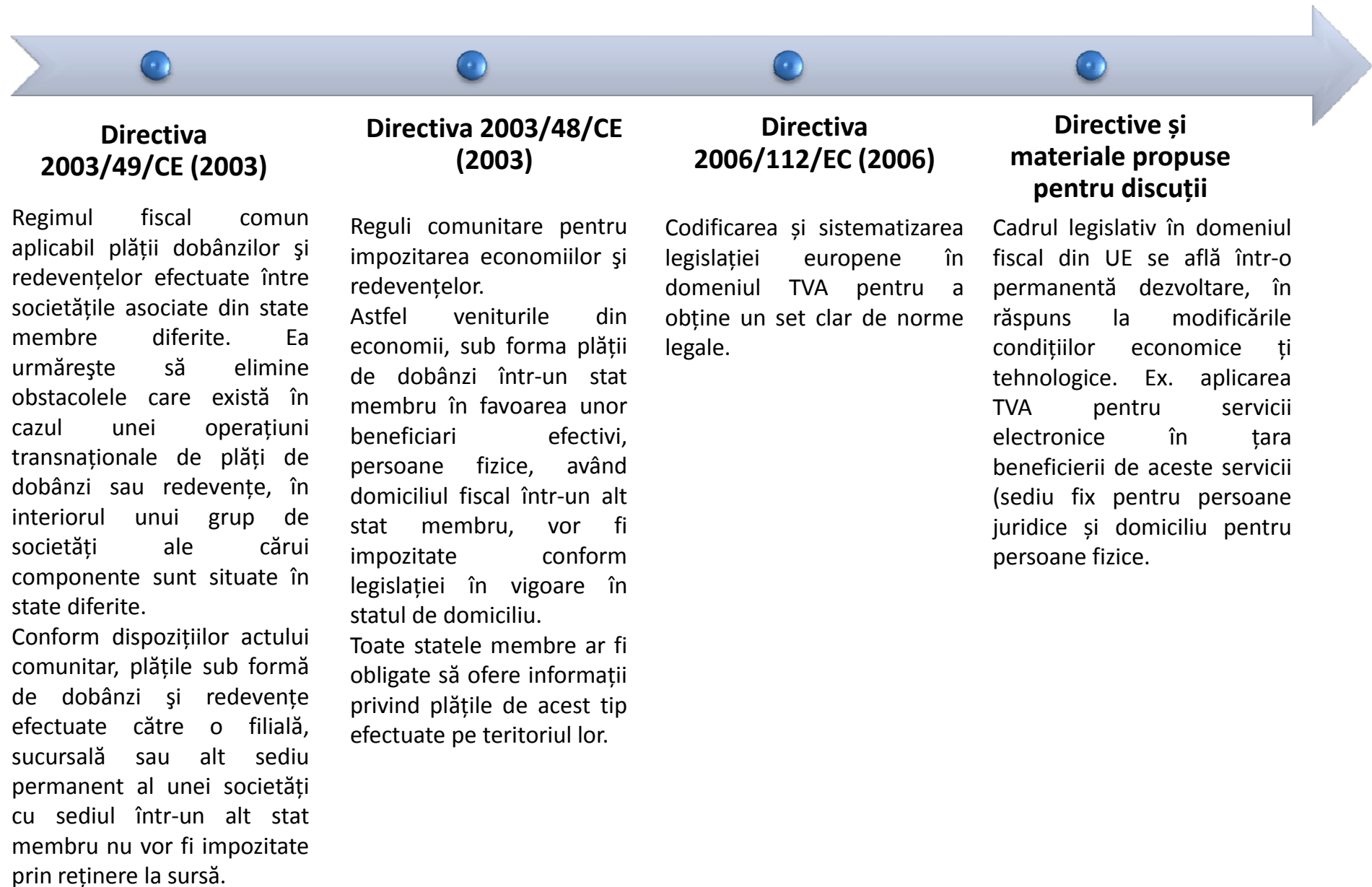
POSIBILELE
FUZIUNI CU
COMPANII
EUROPENE

POSIBILA
INCURAJARE A
INVESTITIILOR

Dezvoltarea sistemului fiscal integrat al Uniunii Europene (etape-cheie)



Dezvoltarea sistemului fiscal integrat al Uniunii Europene (etape-cheie), continuare



Planul de acțiuni propus de autoritățile publice din Republica Moldova

În conformitate cu Obiectivele politicii fiscale pe termen mediu 2015 – 2017 făcute publice de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, pentru perioada analizată se propune armonizarea legislației naționale cu cea a UE privind:

TVA

- Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată;
- Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007 privind scutirea de taxa pe valoare adăugată și de accize pentru bunurile importate de către persoanele care călătoresc din țări terțe;
- A treisprezecea directivă a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității (86/560/CEE).

Accize

- Directiva 2011/64/UE a Consiliului din 21 iunie 2011 privind structura și ratele accizelor aplicate tutunului prelucrat;
- Directiva 92/83/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 de armonizare a structurilor accizelor asupra alcoolului și băuturilor alcoolice;
- Directiva 2003/96/CE a Consiliului din 27 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității;
- Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CE;
- A treisprezecea directivă a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității (86/560/CEE).

Directive TVA – elemente-cheie DIRECTIVA 2006/112/CE

Taxa pe valoarea adăugată (TVA) este o taxă generală de consum aplicată activităților comerciale care implică producția și distribuția de bunuri și prestarea de servicii. Această Directivă a TVA codifică dispozițiile care reglementează introducerea sistemului comun privind TVA în Uniunea Europeană (UE).

DIRECTIVA 2006/112/CE A CONSILIULUI DIN 28 NOIEMBRIE 2006 PRIVIND SISTEMUL COMUN AL TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ

<p>Operațiunile impozabile includ:</p> <p>livrarea de bunuri de către o persoană impozabilă;</p> <p>achizițiile intracomunitare pe teritoriul unei țări a UE de bunuri provenite din altă țară a UE;</p> <p>prestarea de servicii realizată de o persoană impozabilă;</p> <p>importurile de bunuri din afara UE (un teritoriu terț sau o țară terță).</p> <p>Dacă valoarea totală a achizițiilor intracomunitare de bunuri efectuate de către persoanele juridice neimpozabile și de către anumite categorii de persoane impozabile scutite nu depășește un plafon minim de 10 000 EUR anual, aceste achiziții sunt supuse taxei pe valoarea adăugată doar în cazul în care cumpărătorul respectiv hotărăște să se înregistreze în scopuri de TVA.</p>	<p>O persoană impozabilă este persoana care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective. Activitatea economică include orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberele. În măsura în care sunt legate de un angajator printr-un contract de muncă sau prin orice alte legături juridice care dau naștere relației angajator-angajat, activitățile salariaților și ale altor persoane nu sunt considerate ca fiind realizate în mod independent.</p>	<p>Locul unei livrări de bunuri este:</p> <p>locul unde se găsesc bunurile la momentul la care este efectuată livrarea (în cazul în care bunurile nu sunt expediate sau transportate);</p> <p>locul unde se găsesc bunurile la momentul la care începe expedierea sau transportul către client (în cazul în care bunurile sunt expediate sau transportate);</p> <p>punctul de plecare al transportului de călători (în cazul în care bunurile sunt comercializate la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor);</p> <p>locul în care se găsește clientul (în cazul livrării de gaz printr-un sistem de distribuție a gazelor naturale de pe teritoriul UE sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, al livrării de electricitate sau al livrării de energie pentru încălzire sau pentru răcire prin rețele de termoficare sau de răcire).</p> <p>Locul unei achiziții intracomunitare de bunuri este considerat a fi locul unde se încheie transportul bunurilor către persoana care le achiziționează.</p> <p>Locul importului de bunuri este țara UE în care se află bunurile la momentul intrării în UE.</p>	<p>Locul prestării de servicii către persoane impozabile se consideră a fi locul unde clientul și-a stabilit sediul activității sale economice sau, dacă serviciul este prestat la un sediu comercial fix pe care clientul îl are în altă parte, locul unde se află acel sediu comercial fix sau, în absența oricărui sediu comercial, locul unde clientul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită. Locul prestării de servicii către o persoană neimpozabilă se consideră a fi locul unde prestatorul și-a stabilit sediul activității sale economice, în absența oricărui sediu comercial, locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.</p> <p>Există, totuși, niște excepții de la aceste reguli generale. Principalul obiectiv al acestor excepții este să asigure impozitarea serviciului la locul unde acesta este consumat.</p> <p>În relațiile cu țările terțe, pentru a evita dubla impozitare, neimpozitarea sau denaturarea concurenței, țările UE pot considera:</p> <p>locul prestării anumitor servicii situat pe teritoriul lor ca fiind situat în afara UE, atunci când utilizarea și exploatarea efective au loc în afara UE;</p> <p>locul prestării anumitor servicii situat în afara UE ca fiind situat pe teritoriul lor, atunci când utilizarea și exploatarea efective au loc pe teritoriul lor.</p>
---	---	--	--

Directive TVA – elemente-cheie DIRECTIVA 2006/112/CE (continuare)

Taxa pe valoarea adăugată (TVA) este o taxă generală de consum aplicată activităților comerciale care implică producția și distribuția de bunuri și prestarea de servicii. Această Directivă a TVA codifică dispozițiile care reglementează introducerea sistemului comun privind TVA în Uniunea Europeană (UE).

DIRECTIVA 2006/112/CE A CONSILIULUI DIN 28 NOIEMBRIE 2006 PRIVIND SISTEMUL COMUN AL TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ

<p>Baza de impozitare</p> <p>Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii și pentru achiziția intracomunitară de bunuri, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută de către furnizor sau prestator de la client, în schimbul livrării sau al prestării în cauză. Aceasta include subvențiile directe legate de prețul operațiunilor respective. Suma include de asemenea impozitele, drepturile, prelevările și taxele (cu excepția TVA în sine) și cheltuielile accesorii solicitate de către furnizor sau prestator clientului, dar exclude anumite reduceri de preț, rabaturi și reduceri și decontări ale cheltuielilor efectuate.</p> <p>În cazul importurilor de bunuri, baza de impozitare este valoarea în vamă. Aceasta include impozitele, drepturile, prelevările și alte taxe datorate în afara țării UE de import și cele datorate ca urmare a importului (cu excepția TVA în sine) și cheltuielile accesorii (ambalare, transport etc.).</p>	<p>Locul livrării:</p> <p>Operațiunile impozabile sunt taxate la cotele și în condițiile stabilite de țara UE în care acestea au loc. Cota standard a TVA este fixată sub forma unui procent din baza de impozitare care, până la 31 decembrie 2015, nu poate fi mai mic de 15 %.</p> <p>Țările UE pot aplica una sau două cote reduse, reprezentând un procent care nu poate fi mai mic de 5 %. Cotele reduse se pot aplica numai livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii din categoriile prevăzute în anexa III la Directiva TVA (astfel cum a fost modificată de Directiva 2009/47/CE).</p>	<p>Scutiri fără drept de deducere</p> <p>Din motive socioeconomice, următoarele operațiuni sunt scutite:</p> <p>anumite activități de interes general;</p> <p>anumite operațiuni incluzând asigurarea, acordarea de credite, unele servicii bancare, livrarea de timbre poștale, loterii și jocuri de noroc și anumite livrări de bunuri imobile.</p> <p>Pentru a facilita schimburile comerciale, unele importuri de bunuri din afara UE sunt scutite.</p> <p>Scutiri cu drept de deducere</p> <p>Pentru a ține cont de locul în care bunurile și serviciile se consideră că au fost consumate și, prin urmare, impozitate, următoarele operațiuni sunt scutite cu drept de deducere:</p> <p>livrările intracomunitare de bunuri, incluzând mijloacele de transport noi și produsele supuse accizelor expediate dintr-o țară a UE în alta;</p> <p>exporturile de bunuri din UE către un teritoriu terț sau o țară terță;</p> <p>unele operațiuni legate de transportul internațional sau tratate ca exporturi;</p> <p>prestațiile de servicii efectuate de către intermediari când aceștia participă la operațiunile legate de exporturi;</p> <p>unele operațiuni legate de comerțul internațional, cum ar fi cele privind antrepozitele vamale și alte</p>	<p>Deduceri O persoană impozabilă care achiziționează bunuri sau servicii are dreptul de a deduce valoarea TVA în țara UE în care efectuează operațiunile respective, dacă bunurile sau serviciile sunt utilizate în scopul activității sale economice profesionale. O persoană impozabilă care a plătit TVA într-o țară a UE în care nu este stabilită poate obține rambursarea acesteia printr-o procedură electronică specială. Dreptul de deducere nu se aplică în cazul unei activități economice scutite sau dacă persoana impozabilă se califică pentru un regim special (de exemplu scutirea de TVA pentru întreprinderile mici). În anumite cazuri, deducerile pot fi limitate sau regularizate. Pentru exercitarea dreptului de deducere este necesar să se îndeplinească anumite condiții, în special obligația de a deține o factură</p>
---	--	--	---

Directive TVA – elemente-cheie DIRECTIVA 86/560/EEC

8

DIRECTIVA 86/560/EEC din 17 NOIEMBRIE 1986 PRIVIND ARMONIZAREA LEGISLAȚIILOR STATELOR MEMBRE REFERITOARE LA IMPOZITELE PE CIFRA DE AFACERI

Restituire

Fiecare stat-membru restituie oricărei persoane impozabile care nu este stabilită pe teritoriul comunității europene, orice taxă pe valoare adăugată aplicată unor servicii care au fost prestate sau bunuri care i-au fost livrate pe teritoriul țării de către o altă persoană impozabilă

Condițiile restituirii:

- Reciprocitatea cu statul în afara UE;
- Numirea unui reprezentant fiscal;
- Condiții nu mai benefice decât pentru companii locale

DIRECTIVA 2008/118/CE A CONSILIULUI DIN 16 DECEMBRIE 2008 PRIVIND REGIMUL GENERAL AL ACCIZELOR ȘI DE ABROGARE A DIRECTIVEI 92/12/CEE

Această directivă stabilește procedurile generale cu privire la accizele care afectează consumul de:

produse energetice și electricitate, reglementate de Directiva 2003/96/CE; alcool și băuturi alcoolice, reglementate de Directivele 92/83/CE și 92/84/CEE;

tutunul prelucrat, reglementat de Directiva 2011/64/UE.

Aceste produse sunt supuse accizelor la momentul:

producerii acestora, inclusiv, acolo unde este cazul, la momentul extracției acestora, pe teritoriul Uniunii Europene (UE);

importului acestora pe teritoriul UE.

Cu condiția ca acestea să nu conducă la formalități legate de trecerea frontierelor în cadrul UE, țările UE pot percepe taxe și asupra:

altor produse decât produsele accizabile;

prestărilor de servicii, inclusiv cele legate de produsele accizabile, care nu pot fi caracterizate ca impozite pe cifra de afaceri.

Exigibilitate, restituire, scutire de accize

Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum în țara UE în cauză. Persoana plătitoare de accize este, în general, antrepozitarul autorizat sau destinatarul înregistrat.

Țările UE pot remite sau restitui accizele la anumite produse accizabile care au fost eliberate pentru consum. Țările UE sunt libere să prevadă condițiile relevante, câtă vreme rezultatul nu creează o nouă clasă de scutiri (a se vedea alineatul următor).

Produsele accizabile sunt scutite de plata accizelor dacă sunt destinate utilizării:

în contextul relațiilor diplomatice sau consulare;

de către organizații internaționale;

de către forțele armate ale unui stat;

de către forțele armate britanice staționate în Cipru;

în cadrul unui acord încheiat cu țări terțe sau cu organizații internaționale.

De asemenea, țările UE pot scuti de la plata accizelor produsele accizabile furnizate de magazinele duty-free, transportate în bagajul personal al călătorilor care se deplasează pe cale aeriană sau maritimă către o țară terță.

Producere, transformare și deținere

Fiecare țară a UE își stabilește propriile norme privind producerea, transformarea și deținerea de produse accizabile. Aceste operații, atunci când accizele nu au fost plătite, trebuie să aibă loc într-un antrepozit fiscal.

Directive Accize – elemente-cheie DIRECTIVA 2008/118/CE (continuare)

10

DIRECTIVA 2008/118/CE A CONSILIULUI DIN 16 DECEMBRIE 2008 PRIVIND REGIMUL GENERAL AL ACCIZELOR ȘI DE ABROGARE A DIRECTIVEI 92/12/CEE

Deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize

Produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize pe teritoriul UE, de la un antrepozit fiscal sau de la un loc de import la un alt antrepozit fiscal, un destinatar autorizat, un loc de export din UE sau un beneficiar al scutirii menționate mai sus (relații diplomatice sau consulare organizații internaționale, forțe armate etc.). Deplasarea bunurilor accizabile se face, în principiu, pe baza unui document administrativ electronic.

Autoritățile competente din țara UE de expediție pot solicita din partea antrepozitarului autorizat sau a destinatarului înregistrat o garanție care să acopere riscurile inerente deplasării în regim suspensiv de accize. În principiu, garanția poate fi oferită de către un terț.

Deplasarea și impozitarea produselor accizabile după eliberarea pentru consum

Accizele sunt exigibile numai în țara UE în care se achiziționează produsele de către o persoană privată pentru uz propriu și transportate de către aceasta dintr-o țară UE în alta. Pentru a stabili dacă bunurile accizabile sunt destinate uzului propriu al unei persoane private, țările UE iau în considerare:

- statutul comercial al persoanei care deține produsele;
- locul în care se află produsele;
- orice document referitor la produse;
- natura produselor;
- cantitatea de produse.

În cazul în care produsele accizabile destinate consumului într-o țară a UE sunt deținute în scopuri comerciale într-o altă țară a UE, produsele sunt supuse accizelor în această altă țară a UE. Accizele plătite în prima țară din UE se pot restitui.

În cazul vânzării la distanță dintr-o țară a UE în alta, vânzătorul și intermediarul acestuia trebuie să plătească accize în țara UE de destinație.

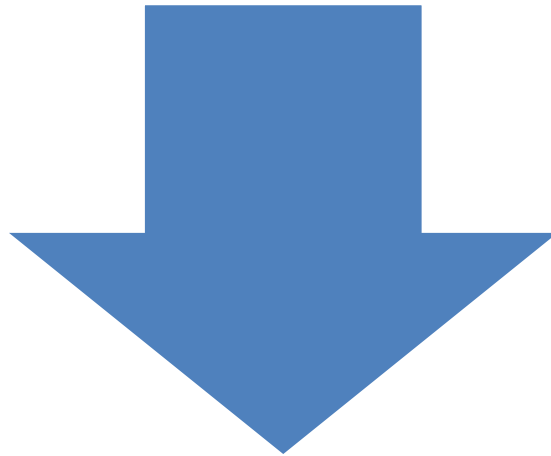
Țările UE pot dispune ca produsele accizabile să poarte marcaje fiscale sau marcaje naționale de identificare.

Directive adoptate la aderare la UE

- Directiva 112/2006/CEE (Directiva a VI-a “recast”) – implementată complet, cu unele prevederi specifice permise. Clauzele obligatorii au fost implementate complet, precum și România a implementat și majoritatea clauzelor opționale prevăzute de Directiva, care sunt în general măsuri de simplificare
- Directiva a 8-a – implementată complet
- Directiva a 13-a – implementată complet

Clauzele adiționale adoptate

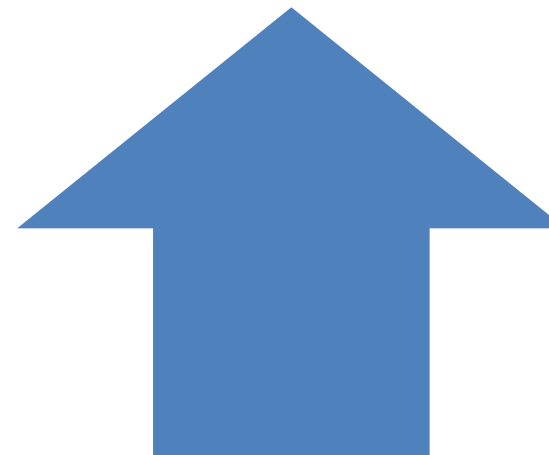
- Stocuri la dispoziția clientului / stocuri în consignație
- Măsuri de simplificare pentru tranzacțiile pluripartite ce implică
- lucrări asupra bunurilor mobile corporale, desfășurate cu
- parteneri din mai multe state europene
- Acordarea opțiunii de taxare a tranzacțiilor imobiliare
- (închiriere sau vânzare de clădiri vechi / terenuri
- neconstruibile)
- Grupurile de TVA
- Extinderea aplicării sistemului de taxare inversă pentru tranzacții desfășurate de persoane impozabile straine



Încheierea acordului de Asociere cu Uniunea Europeană implică modificarea legislației fiscale naționale, ceea ce aduce costuri suplimentare de implementare și implică și un efort atât din partea statului, cât și din partea business-ului



Încheierea acordului de Asociere cu Uniunea Europeană ne permite să implementăm direct instrumente fiscale disponibile în spațiul comunitar și să beneficiem de o transparență, care ar putea genera un flux de investiții



ÎNTREBĂRI

VĂ MULȚUMIM!

Baker Tilly Moldova

65, bd. Stefan cel Mare, 2001
Office 507,
Chisinau, Republic of Moldova

T: +373 22 233003

F: +373 22 234044

www.bakertillyklitou.md

This document has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. Do not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (expressed or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this document. To the extent permitted by law, Baker Tilly, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of anyone acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

Baker Tilly Klitou and Partners SRL and its affiliated companies are independent member firms of Baker Tilly International. Baker Tilly International Limited is an English company. Baker Tilly International provides no professional services to clients. Each member firm is a separate and independent legal entity and each describes itself as such. Baker Tilly member firms are not Baker Tilly International's agents and do not have the authority to bind Baker Tilly International or act on Baker Tilly International's behalf. None of Baker Tilly International, Baker Tilly Klitou and Partners SRL, nor any of the other member firms of Baker Tilly International has any liability for each other's acts or omissions. In addition, neither Baker Tilly International nor any other member firm has a right to exercise management control over any other member firm.

©2013 Baker Tilly Klitou and Partners SRL. All rights reserved. In this document, "Baker Tilly" or "Baker Tilly Klitou" refers to Baker Tilly Klitou and Partners SRL, registered in Romania, which is an independent member of Baker Tilly International, a worldwide network of accounting firms. "Baker Tilly" is a trademark of the UK firm, Baker Tilly UK Group LLP, used under licence.

An independent member of Baker Tilly International