

Principiul cooperării loiale. Principiile echivalenței și efectivității. Reglementare națională de stabilire a modalităților de rambursare cu dobândă a taxelor percepute fără a fi datorate

HOTĂRÂREA CURȚII – Camera a doua (30 iunie 2016)

„Trimitere preliminară – Principiul cooperării loiale – Principiile echivalenței și efectivității – Reglementare națională de stabilire a modalităților de rambursare cu dobândă a taxelor percepute fără a fi datorate – Executarea deciziilor judecătorești referitoare la astfel de drepturi la rambursare conferite de ordinea juridică a Uniunii – Rambursare eșalonată pe cinci ani – Condiționarea rambursării de existența unor fonduri percepute în temeiul unei taxe – Inexistența posibilității executării silite”

În cauza C-288/14, având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Tribunalul Timiș (România), prin decizia din 24 martie 2014, primită de Curte la 12 iunie 2014, în procedura **Silvia Ciup împotriva Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara**, CURTEA (Camera a doua), compusă din domnul M. Ileșič (raportor), președinte de cameră, doamna C. Toader, domnul A. Rosas, doamna A. Prechal și domnul E. Jarașiūnas, judecători, avocat general: domnul M. Szpunar, grefier: doamna L. Carrasco Marco, administrator, având în vedere procedura scrisă și în

urma ședinței din 22 octombrie 2015, luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul român, de R.-H. Radu, în calitate de agent, asistat de V. Angelescu și de D. M. Bulancea, consilieri;
- pentru Comisia Europeană, de G.-D. Balan și de M. Wasmeier, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 18 februarie 2016, a pronunțat prezenta **Hotărâre:**

Cererea de decizie preliminară privește interpretarea principiilor pe care trebuie să le respecte rambursarea taxelor naționale percepute cu încălcarea dreptului Uniunii, precum și a articolului 17 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene (denumită în continuare „carta”).

Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între doamna Silvia Ciup, pe de o parte, și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara (România) (denumită în continuare „AJFP TM”), pe de altă parte, cu privire la plata dobânzilor aferente unei taxe percepute cu încălcarea dreptului Uniunii pe care doamna Ciup a trebuit să o achite cu ocazia înmatriculării în România a unui autovehicul provenit dintr-un alt stat membru.

Cadrul juridic românesc

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (*Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 327 din 25 aprilie 2008), care a intrat în vigoare la 1 iulie 2008, a instituit o taxă pe poluare pentru autovehiculele din categoriile M1-M3 și N1-N3. Obligația de plată a acestei taxe lua naștere, printre altele, cu ocazia primei înmatriculări a unui autovehicul în România.

Articolul XV din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 8 din 26 februarie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte normative și alte măsuri fiscal-bugetare (*Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 151 din 28 februarie 2014, denumită în continuare „OUG nr. 8/2014”) prevede:

„(1) Plata sumelor prevăzute prin hotărâri judecătorești având ca obiect restituirea taxei pe poluare pentru autovehicule și a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, dobânzile calculate până la data plății integrale și cheltuielile de judecată, precum și alte sume stabilite de instanțele judecătorești, devenite executorii până la data de 31 decembrie 2015, se va realiza pe parcursul a 5 ani calendaristici, prin plata în fiecare an a 20 % din valoarea acestora.

(2) Cererile de restituire ale contribuabililor prevăzuți la alineatul (1) se soluționează, conform prevederilor [Ordonanței Guvernului nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală (*Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 941 din 29 decembrie 2003, denumită în continuare „OG nr. 92/2003”)], cu modificările și completările ulterioare, în termen de 45 de zile de la înregistrare, iar plata tranșelor anuale se efectuează conform graficului stabilit de Administrația Fondului pentru Mediu.

(3) Termenul prevăzut la alineatul (1) curge de la data împlinirii termenului prevăzut la alineatul (2).

(4) În cursul termenului prevăzut la alineatul (1) orice procedură de executare silită se suspendă de drept.

(5) Sumele prevăzute la alineatul (1), plătite în temeiul prezentei ordonanțe de urgență, se actualizează cu indicele prețurilor de consum comunicat de Institutul Național de Statistică.

(6) Procedura de efectuare a plății titlurilor executorii va fi stabilită prin ordin comun al ministrului mediului și

schimbărilor climatice și al ministrului finanțelor publice, cu respectarea termenelor prevăzute la alineatul (1).

(7) Plățile restante la sumele aferente titlurilor executorii emise până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență și pentru care nu a fost demarată procedura de executare silită se efectuează cu respectarea prevederilor alineatelor (1)-(6).”

Potrivit expunerii de motive a OUG nr. 8/2014, adoptarea acesteia a fost justificată, printre altele, de „dificultățile întâmpinate până în prezent în ceea ce privește executarea hotărârilor judecătorești având ca obiect acordarea contravalorii taxei pe poluare pentru autovehicule și a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, având în vedere influența negativă pe care o are executarea silită a titlurilor executorii, în condițiile dreptului comun, atât asupra bugetului Administrației Fondului pentru Mediu, cât și asupra bugetului general consolidat, [și] având în atenție necesitatea instituirii unor reglementări speciale, cu aplicabilitate limitată în timp, privind executarea silită a hotărârilor judecătorești prin care au fost acordate contravalorile taxei pe poluare pentru autovehicule și taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule. Întrucât lipsa acestor prevederi ar avea drept consecință imposibilitatea menținerii echilibrului bugetare și, în mod implicit, atât nerespectarea angajamentelor interne asumate de Administrația Fondului pentru Mediu, cât și neîndeplinirea obligațiilor, în domeniul protecției mediului, pe care România le are în calitate de stat membru al Uniunii Europene”.

Ordinul nr. 365/741 din 19 martie 2014 al ministrului mediului și schimbărilor climatice și al ministrului finanțelor publice privind aprobarea Procedurii de efectuare a plăților sumelor prevăzute prin hotărâri judecătorești având ca obiect restituirea taxei pe poluare pentru autovehicule și a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule și a modelului și conținutului unor formulare și pentru modificarea

anexei nr. 4 la Ordinul ministrului mediului și schimbărilor climatice și al viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 490/407/2013 pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor prevăzute la articolele 7, 9 și 12 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, precum și a sumelor stabilite de instanțele de judecată prin hotărâri definitive și irevocabile (denumit în continuare „Ordinul nr. 365/741/2014”) a fost adoptat în temeiul articolului XV alineatul (6) din OUG nr. 8/2014 și prevede modalitățile de aplicare a articolului XV menționat.

Articolul 1 alineatele (2) și (3) din acest ordin prevede:

„(2) Plata sumelor prevăzute prin hotărâri judecătorești având ca obiect restituirea taxei pe poluare pentru autovehicule și a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, dobânzile calculate până la data plății integrale și cheltuielile de judecată, precum și alte sume stabilite de instanțele judecătorești, devenite executorii până la data de 31 decembrie 2015, se va realiza pe parcursul a 5 ani calendaristici, prin plata în fiecare an a 20 % din valoarea acestora, potrivit prevederilor articolului XV din [OUG nr. 8/2014].

(3) Cererile de restituire a sumelor prevăzute la alineatul (2), depuse de contribuabili, se soluționează conform prevederilor [OG nr. 92/2003] în termen de 45 de zile de la înregistrare, iar plata tranșelor anuale se efectuează conform graficului tranșelor anuale aprobate la restituire [...].”

Articolul 3 din ordinul menționat prevede:

„Sumele prevăzute la articolul 1 alineatul (2), inclusiv diferențele rezultate ca urmare a actualizării acestora la data efectuării plății, se suportă din sumele încasate, cu titlu de timbru [de mediu], din bugetul Fondului pentru

mediu.”

Anexa 1 la Ordinul nr. 365/741/2014 instituie, în capitolul I, procedura de restituire a sumelor prevăzute la articolul XV alineatul (1) din OUG nr. 8/2014, prevăzute prin hotărârile judecătorești având ca obiect restituirea taxei pe poluare pentru autovehicule și a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule.

Potrivit punctelor 7 și 19 din capitolul I din această anexă 1:

„7. La cererea de restituire se anexează, în vederea verificării acestora, următoarele documente:

a) hotărârea judecătorească executorie, în copie legalizată;

b) actul de identitate al persoanei fizice/al reprezentantului persoanei juridice, împreună cu împuternicirea dată acestuia, în copie;

[...]

Pentru plata fiecărei tranșe anuale, astfel cum au fost stabilite prin graficul prevăzut la punctul 11, a sumelor actualizate și a dobânzilor, organul fiscal competent constată și operează eventualele compensări cu obligații fiscale restante existente în evidența pe plătitor până la data plății fiecărei tranșe [...].”

Potrivit articolului 18 alineatul (6) din Legea contenciosului administrativ nr. 554 din 2 decembrie 2004 (*Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 1154 din 7 decembrie 2004), cu modificările ulterioare:

„În toate situațiile, instanța poate stabili, prin dispozitiv, la cererea părții interesate, un termen de executare, precum și amenda prevăzută la articolul 24 alineatul (2).”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

Doamna Ciup a înmatriculat în România un autovehicul rulat cumpărat într-un alt stat membru al Uniunii. Pentru a efectua această înmatriculare, doamna Ciup a plătit, la 15 octombrie 2010, suma de 1 774 de lei românești (RON) (aproximativ 396 de euro) cu titlu de taxă pe poluare pentru autovehicule, prevăzută de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule.

La 12 iulie 2012, aceasta a depus la AJFP TM o cerere de rambursare a acestei taxe, care a fost respinsă. În aceste condiții, reclamanta din litigiul principal a sesizat Tribunalul Timiș (România) cu o acțiune având ca obiect obligarea AJFP TM să îi ramburseze integral, cu dobânda legală aferentă, cuantumul taxei pe care l-a plătit.

Tribunalul Timiș a admis această acțiune și a obligat AJFP TM să îi restituie reclamantei cuantumul taxei percepute cu încălcarea dreptului Uniunii, cu dobânda aferentă. Referitor la această dobândă, Tribunalul Timiș a constatat, în aplicarea dispozițiilor pertinente ale Codului de procedură fiscală, că dobânda menționată trebuie să fie calculată începând de la expirarea unui termen de 45 de zile calculat de la data cererii de restituire, această dată fiind în speță 12 iulie 2012, și până la data restituirii efective a cuantumului taxei nedatorate.

Reclamanta din litigiul principal a sesizat instanța de trimitere cu o altă acțiune, întemeiată pe Hotărârea Curții din 18 aprilie 2013, Irimie (C-565/11, EU:C:2013:250), prin care urmărește ca AJFP TM să fie obligată să îi plătească și dobânda legală aferentă perioadei cuprinse între data plății taxei, și anume 15 octombrie 2010, și data la care respectiva dobândă i-a fost recunoscută prin decizia judecătorească anterioară, și anume 27 august 2012. Cuantumul dobânzii solicitate cu acest titlu se ridică la 485 RON (aproximativ

108 euro). Aceasta solicită de asemenea ca respectiva dobândă să îi fie plătită de îndată, iar nu eşalonat pe o perioadă de cinci ani în aplicarea articolului XV din OUG nr. 8/2014.

În această privință, instanța de trimitere arată că executarea deciziilor judecătorești prin care se dispune rambursarea taxelor și a dobânzilor aferente acestora face parte integrantă din normele de procedură pe care instanța menționată trebuie să le aplice. În consecință, instanța de trimitere consideră că, în calitate de judecător de drept comun al dreptului Uniunii, poate să verifice compatibilitatea unei reglementări naționale precum OUG nr. 8/2014 cu ordinea juridică a Uniunii.

Instanța menționată are îndoieli în privința compatibilității acestei reglementări cu dreptul Uniunii sub trei aspecte. În primul rând, aceasta precizează că reglementarea amintită pare contrară principiului echivalenței, întrucât regula eşalonării rambursării pe cinci ani nu s-ar aplica decât cererilor de rambursare întemeiate pe încălcarea articolului 110 TFUE, iar nu și celor întemeiate pe încălcarea dreptului intern. În al doilea rând, în ceea ce privește principiul efectivității, această instanță consideră că regula eşalonării constituie o fracționare excesivă a sumelor datorate de stat, care nu permite rambursarea într-un termen rezonabil și îi poate descuraja pe justițiabili să introducă astfel de cereri. În al treilea rând, această instanță consideră că o astfel de reglementare aduce o atingere disproporționată dreptului de proprietate al justițiabililor.

În aceste condiții, Tribunalul Timiș a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Principiile echivalenței și efectivității remediilor pentru încălcările dreptului [Uniunii], statuate în jurisprudența Curții, precum și dreptul de proprietate, instituit de articolul 17 din [cartă], pot fi interpretate ca opunându-se

unor dispoziții de drept intern care amână, prin eşalonare pe o durată de 5 ani, restituirea taxelor percepute cu încălcarea dreptului [Uniunii] și a dobânzilor fiscale aferente acestora, dispusă prin hotărâri judecătorești devenite executorii până la data de 31 decembrie 2015?”

Cu privire la întrebarea preliminară

În cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite prin articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate (Hotărârea din 4 septembrie 2014, *eco cosmetics* și *Raiffeisenbank St. Georgen*, C-119/13 și C-120/13, EU:C:2014:2144, punctul 32, precum și Hotărârea din 16 iulie 2015, *Abcur*, C-544/13 și C-545/13, EU:C:2015:481, punctul 33).

În această privință, trebuie arătat că instanța de trimitere ridică problema compatibilității unei reglementări precum cea prevăzută la articolul XV din OUG nr. 8/2014 cu dreptul Uniunii, în scopul de a se pronunța cu privire la cererea doamnei Ciup prin care se urmărește ca decizia care va fi pronunțată de această instanță și prin care i se va recunoaște dreptul de a primi dobânzi de întârziere aferente unei taxe percepute cu încălcarea dreptului Uniunii, în temeiul Hotărârii Curții din 18 aprilie 2013, *Irimie* (C-565/11, EU:C:2013:250), între data plății nedatorate a taxei și data la care respectivele dobânzi i-au fost acordate printr-o decizie judecătorească anterioară, să fie executată de îndată, integral și fără eşalonarea pe cinci ani, contrar prevederilor articolului XV din OUG nr. 8/2014.

Acest articolul XV prevede, la alineatul (6), că procedura de efectuare a plății titlurilor executorii va fi stabilită prin ordin comun al ministrului mediului și schimbărilor climatice și al ministrului finanțelor publice. Astfel cum au arătat

persoanele interesate în ședință, modalitățile de aplicare a articolului XV amintit au fost stabilite prin Ordinul nr. 365/741/2014. În aceste împrejurări, pentru a oferi un răspuns util instanței de trimitere în raport cu obiectul litigiului principal, trebuie să se țină seama, în interpretarea principiilor dreptului Uniunii solicitată de instanța de trimitere, de modalitățile procedurale prevăzute la articolul XV din OUG nr. 8/2014 coroborat cu normele sale de aplicare, prevăzute de Ordinul nr. 365/741/2014.

Având în vedere ceea ce precedă, este necesar să se considere că, prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă principiile echivalenței și efectivității, precum și articolul 17 din cartă trebuie interpretate în sensul că se opun unui sistem de rambursare a sumelor datorate în temeiul dreptului Uniunii și al căror quantum a fost constatat prin decizii judecătorești executorii precum sistemul prevăzut la articolul XV din OUG nr. 8/2014 și de Ordinul nr. 365/741/2014.

Potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul de a obține rambursarea taxelor percepute de un stat membru cu încălcarea normelor dreptului Uniunii reprezintă consecința și completarea drepturilor conferite justițiabililor de dispozițiile dreptului Uniunii care interzic astfel de taxe, după cum au fost acestea interpretate de Curte. De asemenea, Curtea a statuat deja că, atunci când un stat membru a încasat impozite cu încălcarea normelor de drept al Uniunii, justițiabilii au dreptul la restituirea nu numai a impozitului perceput fără temei, ci și a sumelor plătite acestui stat sau reținute de acesta în legătură directă cu impozitul respectiv. Statele membre sunt, așadar, obligate să ramburseze, în principiu, cu dobândă impozitele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii (a se vedea Hotărârea din 19 iulie 2012, Littlewoods Retail și alții, C-591/10, EU:C:2012:478, punctele 24-26, precum și Hotărârea din 6 octombrie 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, punctele 24 și 25).

În lipsa unei reglementări a Uniunii în materie de restituire a unor impozite naționale percepute fără să fi fost datorate, revine fiecărui stat membru, în temeiul principiului autonomiei procedurale, atribuția de a desemna instanțele competente și de a stabili modalitățile procedurale aplicabile acțiunilor în justiție destinate să asigure protecția drepturilor conferite contribuabililor de dreptul Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 6 octombrie 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, punctul 26 și jurisprudența citată).

Modalitățile procedurale referitoare la acțiunile destinate să asigure protecția drepturilor conferite justițiabililor de dreptul Uniunii nu trebuie, cu toate acestea, să fie mai puțin favorabile decât cele aplicabile acțiunilor similare de drept intern (principiul echivalenței) și nici să fie concepute astfel încât să facă imposibilă în practică sau excesiv de dificilă exercitarea drepturilor conferite de ordinea juridică a Uniunii (principiul efectivității) (a se vedea în special Hotărârea din 6 octombrie 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, punctul 27 și jurisprudența citată).

Curtea a avut deja ocazia să precizeze în acest context că, pentru a fi conform cu principiul efectivității, calculul dobânzilor aferente sumelor percepute cu încălcarea dreptului Uniunii, precum cele a căror plată este solicitată în cauza principală, trebuie să fie efectuat astfel încât să se țină seama de durata indisponibilizării sumelor plătite fără temei, aceasta din urmă fiind cuprinsă între data plății nedatorate a taxei în cauză și data restituirii integrale a acesteia (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 aprilie 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, punctele 27 și 28).

Pe de altă parte, trebuie amintit că Curtea a statuat deja că, în temeiul principiului cooperării loiale, un stat membru nu poate adopta dispoziții care supun rambursarea unui impozit care a fost declarat contrar dreptului Uniunii printr-o hotărâre a Curții sau a cărei incompatibilitate cu acest drept rezultă dintr-o astfel de hotărâre unor condiții care privesc

în mod specific acest impozit și care sunt mai puțin favorabile decât cele care s-ar fi aplicat, în lipsa lor, unei asemenea rambursări (a se vedea în acest sens Hotărârea din 10 septembrie 2002, Prisco și CASER, C-216/99 și C-222/99, EU:C:2002:472, punctul 77 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 2 octombrie 2003, Weber's Wine World și alții, C-147/01, EU:C:2003:533, punctul 87).

Acestea sunt principiile în lumina cărora trebuie examinată întrebarea instanței de trimitere.

Cu privire la principiul cooperării loiale

Din dosarul de care dispune Curtea reiese că articolul XV din OUG nr. 8/2014 și Ordinul nr. 365/741/2014, acesta din urmă prevăzând normele de aplicare a articolului XV menționat, sunt ulterioare Hotărârii din 7 aprilie 2011, Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219), și Hotărârii din 7 iulie 2011, Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466), în care Curtea a declarat că articolul 110 TFUE se opune unei taxe precum taxa pe poluare pentru autovehicule, și că această reglementare a fost adoptată, printre altele, din cauza dificultăților întâmpinate în executarea deciziilor judecătorești având ca obiect rambursarea cuantumului taxelor astfel percepute fără a fi datorate. Reglementarea menționată urmărește, în această privință, să instituie modalități procedurale aplicabile în mod specific executării deciziilor judecătorești care au un asemenea obiect.

În aceste condiții și având în vedere jurisprudența amintită la punctul 27 din prezenta hotărâre, instanței de trimitere îi va reveni sarcina să verifice dacă aceste modalități procedurale sunt mai puțin favorabile decât cele care s-ar fi aplicat, în lipsa lor, unei rambursări precum cea în discuție în litigiul principal.

Principiul cooperării loiale trebuie, prin urmare, să fie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să adopte

dispoziții care supun rambursarea unui impozit care a fost declarat contrar dreptului Uniunii printr-o hotărâre a Curții sau a cărui incompatibilitate cu acest drept rezultă dintr-o astfel de hotărâre unor condiții care privesc în mod specific acest impozit și care sunt mai puțin favorabile decât cele care s-ar fi aplicat, în lipsa lor, unei asemenea rambursări, sarcina verificării acestui aspect revenind în speță instanței de trimitere.

Cu privire la principiul echivalenței

Rezultă dintr-o jurisprudență constantă că respectarea principiului echivalenței presupune ca statele membre să nu prevadă modalități procedurale mai puțin favorabile pentru acțiunile întemeiate pe o încălcare a dreptului Uniunii decât cele care sunt aplicabile acțiunilor similare, din punctul de vedere al obiectului, al cauzei și al elementelor lor esențiale, întemeiate pe o încălcare a dreptului intern (a se vedea în acest sens Hotărârea din 19 iulie 2012, Littlewoods Retail și alții, C-591/10, EU:C:2012:478, punctul 31, precum și jurisprudența citată).

Instanța națională, care cunoaște direct modalitățile procedurale destinate să asigure în dreptul intern protecția drepturilor conferite justițiabililor de dreptul Uniunii, este cea căreia îi revine, în principiu, sarcina de a verifica dacă acestea sunt conforme cu principiul echivalenței. Curtea poate însă, în vederea aprecierii pe care instanța națională va trebui să o efectueze, să îi furnizeze acesteia anumite elemente legate de interpretarea dreptului Uniunii (a se vedea Hotărârea din 1 decembrie 1998, Levez, C-326/96, EU:C:1998:577, punctele 39 și 40, precum și Hotărârea din 19 iulie 2012, Littlewoods Retail și alții, C-591/10, EU:C:2012:478, punctul 31).

Pentru a demonstra că modalitățile procedurale care rezultă din articolul XV din OUG nr. 8/2014 și din Ordinul nr. 365/741/2014 și care se aplică acțiunilor întemeiate pe

dreptul Uniunii sunt analoage celor care sunt aplicabile acțiunilor similare întemeiate pe încălcarea dreptului național, guvernul român a expus printre altele, în observațiile sale scrise, mecanismul de plată eșalonată pe o perioadă de cinci ani a drepturilor salariale datorate particularilor, în temeiul dreptului intern, de administrația publică.

Astfel, pentru a determina dacă cerințele principiului echivalenței sunt respectate în cauza principală, instanței de trimitere îi va reveni sarcina să verifice, într-o primă etapă, dacă acțiunile naționale cărora li se aplică modalitățile procedurale pe care guvernul român le consideră ca fiind analoage celor prevăzute la articolul XV din OUG nr. 8/2014 și de Ordinul nr. 365/741/2014 sunt, din punctul de vedere al cauzei lor, al obiectului lor, precum și al elementelor lor esențiale, similare cu o acțiune întemeiată pe încălcarea dreptului Uniunii precum acțiunea principală.

Se pare că nu aceasta este situația, astfel cum a arătat și avocatul general la punctul 34 din concluzii, în ceea ce privește acțiunile având ca obiect rambursarea restanțelor salariale datorate de administrația publică, aspect a cărui verificare revine însă instanței de trimitere.

Odată identificate acțiunea sau acțiunile naționale similare acțiunii principale, care se întemeiază pe dreptul Uniunii, instanței de trimitere îi va reveni sarcina să stabilească, într-o a doua etapă, dacă modalitățile procedurale aplicabile unor astfel de acțiuni naționale nu sunt în realitate mai favorabile decât cele aplicabile în cauza principală în temeiul articolului XV din OUG nr. 8/2014 și al Ordinului nr. 365/741/2014.

În consecință, principiul echivalenței trebuie să fie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să prevadă modalități procedurale mai puțin favorabile pentru acțiunile întemeiate pe o încălcare a dreptului Uniunii decât cele

aplicabile acțiunilor similare întemeiate pe o încălcare a dreptului intern. Instanței de trimitere îi revine sarcina să efectueze verificările necesare pentru a garanta respectarea acestui principiu în ceea ce privește reglementarea aplicabilă litigiului aflat pe rolul său.

Cu privire la principiul efectivității

În ceea ce privește cerințele principiului efectivității, trebuie să se examineze dacă un sistem de rambursare a sumelor datorate în temeiul dreptului Uniunii și al căror quantum a fost constatat prin decizii judecătorești executorii precum sistemul instituit prin normele prevăzute la articolul XV din OUG nr. 8/2014 și de Ordinul nr. 365/741/2014 face excesiv de dificilă sau imposibilă în practică exercitarea drepturilor întemeiate pe ordinea juridică a Uniunii, ținând seama de locul pe care aceste norme îl ocupă în ansamblul procedurii, de modul în care aceasta din urmă se derulează și de particularitățile respectivelor norme în fața instanțelor naționale (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 iunie 2013, Agroconsulting-04, C-93/12, EU:C:2013:432, punctul 48, precum și Hotărârea din 6 octombrie 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, punctele 36 și 37).

Din cuprinsul articolului XV alineatul (1) din OUG nr. 8/2014 reiese că această dispoziție urmărește să reglementeze modalitățile de plată a sumelor stabilite prin deciziile judecătorești care au ca obiect restituirea taxelor percepute fără a fi datorate, dobânzile calculate până la data plății integrale a acestor sume și cheltuielile de judecată aferente, precum și alte sume stabilite de instanțele judecătorești. Acest articol XV prevede la alineatele (1)-(4) că plata sumelor respective este eșalonată pe o perioadă de 5 ani prin plata în fiecare an a 20 % din quantumul total al acestora, că cererile de restituire se soluționează în termen de 45 de zile de la depunere și că orice procedură de executare silită se suspendă în cursul termenului de 5 ani prevăzut la alineatul (1) al acestei dispoziții.

Articolul 3 din Ordinul nr. 365/741/2014 precizează că sumele datorate se suportă din sumele încasate cu titlu de timbru de mediu din bugetul Fondului pentru mediu. Pe de altă parte, potrivit punctului 7 din anexa 1 la Ordinul nr. 365/741/2014, la cererea de restituire se anexează, în vederea verificării acestora, anumite documente, cum sunt hotărârea judecătorească executorie, în copie legalizată, și actul de identitate al persoanei fizice. Punctul 19 din această anexă 1 prevede că, pentru plata fiecărei tranșe anuale din sumele datorate, organul fiscal competent constată și operează eventualele compensări cu obligații fiscale restante existente în evidența pe plătitor până la data plății fiecărei tranșe.

În aplicarea acestei reglementări, justițiabilul căruia i s-a recunoscut printr-o decizie judecătorească un drept la plata dobânzilor de întârziere aferente unei taxe percepute cu încălcarea dreptului Uniunii trebuie să se adreseze autorității publice competente pentru a depune o cerere de rambursare, însoțită de documentele necesare pentru executarea obligațiilor care revin respectivei autorități în temeiul acestui titlu executoriu. O asemenea cerință nu pare, în sine și în lipsa unui indiciu referitor, printre altele, la existența unor eventuale obstacole privind, de exemplu, costurile exorbitante ale unei astfel de proceduri, să facă executarea unui asemenea titlu excesiv de dificilă, după cum a indicat, în esență, și avocatul general la punctele 44 și 45 din concluzii.

Situația este diferită în cazul în care unui justițiabil care a obținut un astfel de titlu executoriu în urma unei proceduri judecătorești și care a cerut executarea acestuia în fața autorității publice competente i se opune, în aplicarea reglementării în discuție în litigiul principal, un termen de cinci ani înainte de a obține rambursarea integrală a sumelor datorate, ceea ce are drept consecință menținerea situației de nelegalitate în loc de a o îndrepta în cel mai scurt timp.

Pe de altă parte, rambursarea sumelor datorate depinde,

conform articolului 3 din Ordinul nr. 365/741/2014, de disponibilitatea fondurilor încasate în temeiul unei taxe pe autovehicule, și anume timbrul de mediu. Justițiabilul nu dispune în această privință de niciun mijloc care să îi permită să constrângă autoritatea publică competentă să își îndeplinească obligațiile atunci când aceasta încetează să le execute de bunăvoie, din moment ce executarea silită de drept comun este, în aplicarea aceleiași reglementări, exclusă în cursul acestui termen de cinci ani.

În aceste împrejurări, trebuie să se considere că un asemenea sistem de rambursare a sumelor datorate în temeiul dreptului Uniunii și al căror quantum a fost constatat printr-o decizie judecătorească executorie, privit în ansamblul său, îl plasează pe justițiabil într-o situație de incertitudine prelungită cu privire la data la care va obține rambursarea integrală a sumelor menționate, fără a dispune de mijloace care să îi permită să constrângă autoritatea publică să își execute obligația dacă aceasta nu procedează de bunăvoie la executare, indiferent dacă din motive legate de lipsa fondurilor sau din alte motive.

În consecință, un sistem de rambursare precum cel prevăzut la articolul XV din OUG nr. 8/2014 și de Ordinul nr. 365/741/2014 face exercitarea drepturilor conferite de ordinea juridică a Uniunii excesiv de dificilă și nu îndeplinește obligația care revine statelor membre de a garanta acordarea unui efect deplin unor astfel de drepturi.

Guvernul român se limitează la a justifica instituirea unui asemenea sistem în esență prin existența unor dificultăți economice și prin blocajul instituțional referitoare la executarea promptă a deciziilor judecătorești executorii privind sume datorate în temeiul dreptului Uniunii.

Or, este suficient să se amintească în această privință că statele membre care au perceput taxe cu încălcarea dreptului Uniunii sunt obligate, având în vedere jurisprudența amintită

la punctul 23 din prezenta hotărâre, să le ramburseze cu dobândă. În acest sens, nu se poate admite, astfel cum a arătat în esență și avocatul general la punctul 47 din concluzii, ca un stat membru, în calitate sa de debitor într-un litigiu precum litigiul principal, să se poată prevala de o insuficiență a fondurilor pentru a justifica imposibilitatea executării unei decizii judecătorești care îi recunoaște justițiabilului un drept conferit de ordinea juridică a Uniunii.

În plus, autonomia procedurală recunoscută statelor membre în ceea ce privește adoptarea modalităților procedurale care guvernează acțiunile întemeiate pe dreptul Uniunii nu poate merge până la a le permite să facă imposibilă în practică sau excesiv de dificilă, din motive care țin de dificultățile punerii în aplicare sau din motive pur economice, exercitarea unor astfel de drepturi.

Rezultă că principiul efectivității trebuie interpretat în sensul că se opune unui sistem de rambursare a sumelor datorate în temeiul dreptului Uniunii și al căror quantum a fost constatat prin decizii judecătorești executorii precum cel prevăzut la articolul XV din OUG nr. 8/2014 și de Ordinul nr. 365/741/2014.

În pofida aplicabilității dispozițiilor cartei într-o situație juridică precum cea în discuție în litigiul principal, care intră în domeniul de aplicare al dreptului Uniunii, în măsura în care obiectul litigiului principal privește rambursarea unei taxe percepute cu încălcarea articolului 110 TFUE și întrucât statele membre sunt obligate, în temeiul jurisprudenței amintite la punctul 23 din prezenta hotărâre, să ramburseze cu dobândă o asemenea taxă, nu este necesară examinarea întrebărilor instanței de trimitere în raport cu dispozițiile cartei, din moment ce elementele care precedă îi permit acestei instanțe să soluționeze litigiul principal.

Rezultă din ceea ce precedă că:

– Principiul cooperării loiale trebuie să fie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să adopte dispoziții care supun rambursarea unui impozit care a fost declarat contrar dreptului Uniunii printr-o hotărâre a Curții sau a cărei incompatibilitate cu acest drept rezultă dintr-o astfel de hotărâre unor condiții care privesc în mod specific acest impozit și care sunt mai puțin favorabile decât cele care s-ar fi aplicat, în lipsa lor, unei asemenea rambursări, respectarea acestui principiu trebuind să fie verificată în speță de instanța de trimitere.

– Principiul echivalenței trebuie să fie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să prevadă modalități procedurale mai puțin favorabile pentru acțiunile întemeiate pe o încălcare a dreptului Uniunii decât cele aplicabile acțiunilor similare întemeiate pe o încălcare a dreptului intern. Instanței de trimitere îi revine sarcina să efectueze verificările necesare pentru a garanta respectarea acestui principiu în ceea ce privește reglementarea aplicabilă litigiului aflat pe rolul său.

– Principiul efectivității trebuie interpretat în sensul că se opune unui sistem de rambursare a sumelor datorate în temeiul dreptului Uniunii și al căror quantum a fost constatat prin decizii judecătorești executorii precum sistemul în discuție în litigiul principal, care prevede o eşalonare pe cinci ani a rambursării acestor sume și care condiționează executarea unor astfel de decizii de disponibilitatea fondurilor încasate în temeiul unei alte taxe, fără ca justițiabilul să dispună de posibilitatea de a constrânge autoritățile publice să își îndeplinească obligațiile dacă acestea nu și le îndeplinesc de bunăvoie.

Cu privire la cheltuielile de judecată

Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu

privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară:

Principiul cooperării loiale trebuie să fie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să adopte dispoziții care supun rambursarea unui impozit care a fost declarat contrar dreptului Uniunii printr-o hotărâre a Curții sau a cărei incompatibilitate cu acest drept rezultă dintr-o astfel de hotărâre unor condiții care privesc în mod specific acest impozit și care sunt mai puțin favorabile decât cele care s-ar fi aplicat, în lipsa lor, unei asemenea rambursări, respectarea acestui principiu trebuind să fie verificată în speță de instanța de trimitere.

Principiul echivalenței trebuie să fie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să prevadă modalități procedurale mai puțin favorabile pentru acțiunile întemeiate pe o încălcare a dreptului Uniunii decât cele aplicabile acțiunilor similare întemeiate pe o încălcare a dreptului intern. Instanței de trimitere îi revine sarcina să efectueze verificările necesare pentru a garanta respectarea acestui principiu în ceea ce privește reglementarea aplicabilă litigiului aflat pe rolul său.

Principiul efectivității trebuie interpretat în sensul că se opune unui sistem de rambursare a sumelor datorate în temeiul dreptului Uniunii și al căror quantum a fost constatat prin decizii judecătorești executorii precum sistemul în discuție în litigiul principal, care prevede o eşalonare pe cinci ani a rambursării acestor sume și care condiționează executarea unor astfel de decizii de disponibilitatea fondurilor încasate în temeiul unei alte taxe, fără ca justițiabilul să dispună de posibilitatea de a constrânge autoritățile publice să își îndeplinească obligațiile dacă acestea nu și le îndeplinesc de bunăvoie.

Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată. A opta directivă 79/1072/CEE. Condiții de obținere a rambursării

ORDONANȚA CURȚII – Camera a noua (30 iunie 2016)

„Trimitere preliminară – Articolul 99 din Regulamentul de procedură al Curții – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Dreptul la rambursare – A opta directivă 79/1072/CEE – Condiții de obținere a rambursării – Impunerea altor condiții față de cele prevăzute la articolele 3 și 4 – Obligația de a face dovada achitării taxei – Admisibilitate”

În cauza C-55/16, având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Înalta Curte de Casație și Justiție (România), prin decizia din 17 decembrie 2015, primită de Curte la 1 februarie 2016, în procedura **Evo Bus GmbH** împotriva **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Ploiești**, CURTEA (Camera a noua), compusă din domnul C. Lycourgos (președinte de cameră) și domnii E. Juhász și C. Vajda (raportor), judecători, avocat general: domnul Y. Bot, grefier: domnul A. Calot Escobar, având în vedere decizia luată, după ascultarea avocatului general, de a se pronunța prin ordonanță motivată, conform articolului 99 din Regulamentul de procedură al Curții, a dat prezenta ordonanță.

Cererea de decizie preliminară privește interpretarea celei de A opta directive 79/1072/CEE a Consiliului din 6 decembrie 1979 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 țării (JO 1979, L 331, p. 11, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 34, denumită în continuare „A opta directivă”).

Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Evo Bus GmbH, pe de o parte, și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (România) (denumită în continuare „autoritatea fiscală”), pe de altă parte, în legătură cu decizia acesteia din urmă de respingere a cererii Evo Bus de rambursare a taxei pe valoarea adăugată (TVA) facturate acesteia de Evo Bus România SRL.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Al treilea și al cincilea considerent ale celei de A opta directive au următorul cuprins:

„[...] diferențele dintre sistemele în vigoare în prezent în statele membre, care provoacă în unele cazuri perturbarea comerțului și denaturarea concurenței, trebuie eliminate;

[...]

[...] astfel de norme nu trebuie să conducă la un tratament diferit al persoanelor plătitoare de impozit în funcție de statele membre pe teritoriul cărora aceste persoane sunt stabilite.”

Articolul 1 din A opta directivă prevede:

„În sensul prezentei directive, «persoană plătitoare de impozit care nu este stabilită pe teritoriul țării» înseamnă o persoană care, conform articolului 4 alineatul (1) din [A

șasea directivă] 77/388/CEE [a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO 1977, L 145, p. 1)], pe perioada menționată în prima și a doua teză din articolul 7 alineatul (1) primul paragraf, nu a avut în acea țară nici sediul activității sale economice, nici o unitate fixă de unde a efectuat tranzacții și nici, în absența unui sediu sau a unei unități fixe, domiciliul stabil sau locul obișnuit de rezidență, și care, în aceeași perioadă, nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate livrate sau prestate în țara respectivă, cu excepția:

(a) serviciilor de transport și a serviciilor auxiliare scutite, în temeiul articolului 14 alineatul (1) punctul (i), al articolului 15 sau al articolului 16 alineatul (1) literele B, C și D din Directiva [77/388];

(b) serviciilor prestate în cazurile în care taxa este plătită numai de către persoana căreia acestea îi sunt prestate, în temeiul articolului 21 alineatul (1) litera (b) din Directiva [77/388].”

Articolul 2 din A opta directivă prevede:

„Fiecare stat membru restituie oricărei persoane plătitoare de impozit care nu este stabilită pe teritoriul țării, dar care este stabilită în alt stat membru, sub rezerva condițiilor prevăzute în continuare, orice [TVA] aferent serviciilor care i-au fost prestate sau bunurilor mobiliare care i-au fost livrate de altă persoană plătitoare de impozit pe teritoriul țării sau aferentă importului de bunuri în țara respectivă, în măsura în care astfel de bunuri și servicii sunt folosite în tranzacțiile prevăzute la articolul 17 alineatul (3) literele (a) și (b) din Directiva [77/388] și la prestarea serviciilor prevăzute la articolul 1 litera (b).”

Potrivit articolului 3 din A opta directivă:

„Pentru a putea beneficia de restituire, orice persoană plătitoare de impozit, așa cum este menționată în articolul 2, care nu livrează bunuri și nu prestează servicii considerate livrate sau prestate pe teritoriul țării trebuie:

(a) să înainteze autorităților competente menționate la articolul 9 primul paragraf o cerere pe baza modelului din anexa A, la care se atașează facturile sau documentele de import în original. Statele membre pun la dispoziția solicitanților o notă explicativă care să conțină în orice situație informațiile minime prevăzute în anexa C;

(b) să facă dovada, sub forma unui certificat eliberat de autoritatea statului în care este stabilită, că este o persoană plătitoare de impozit în ceea ce privește [TVA-ul] în statul respectiv. Totuși, dacă autoritatea competentă prevăzută la articolul 9 primul paragraf deține deja o astfel de dovadă, persoana plătitoare de impozit nu este obligată să aducă dovezi noi pe o perioadă de un an de la data eliberării primului certificat de către autoritatea statului în care este stabilită. Statele membre nu eliberează certificate niciunei persoane plătitoare de impozit care beneficiază de scutirea de taxă în temeiul articolului 24 alineatul (2) din Directiva [77/388];

(c) să certifice printr-o declarație scrisă că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate livrate sau prestate pe teritoriul țării pe perioada menționată în prima și a doua teză din articolul 7 alineatul (1) primul paragraf;

(d) să se angajeze că restituie orice sumă colectată din greșală.”

Articolul 4 din A opta directivă are următorul cuprins:

„Pentru a îndeplini condițiile restituirii, orice persoană plătitoare de impozit prevăzută la articolul 2, care nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate livrate sau prestate pe teritoriul țării respective, altele decât

serviciile prevăzute la articolul 1 literele (a) și (b), trebuie:

(a) să îndeplinească cerințele prevăzute la articolul 3 literele (a), (b) și (d);

(b) să certifice printr-o declarație scrisă că, pe perioada prevăzută în prima și a doua teză din articolul 7 alineatul (1) [primul paragraf], nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate livrate sau prestate pe teritoriul țării, altele decât serviciile prevăzute la articolul 1 literele (a) și (b).”

Articolul 6 din A opta directivă prevede:

„Statele membre nu pot impune persoanelor plătitoare de impozit prevăzute la articolul 2 obligații în plus față de cele prevăzute la articolele 3 și 4, altele decât obligația de a furniza, în anumite cazuri, informații necesare pentru a se stabili dacă cererea de restituire este justificată.”

Dreptul român

Articolul 147² alineatul (1) litera a) din Codul fiscal prevede:

„În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă nestabilită în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România;”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

Prin contractele încheiate la 23 decembrie 2005 și 10 septembrie 2007 având ca obiect livrarea de autobuze Regiei Autonome de Transport București (RATB), Evo Bus s-a angajat să

asigure reparația, întreținerea și revizia autobuzelor livrate. Cu acordul Regiei Autonome de Transport București (RATB), Evo Bus a încheiat, la 15 decembrie 2007, un contract de prestări servicii cu Evo Bus România, potrivit căruia aceasta a preluat angajamentele amintite.

În temeiul acestor contracte, Evo Bus România a facturat către Evo Bus, printre altele, costul manoperei, al pieselor de schimb și al consumabilelor achiziționate în cadrul reparației, al întreținerii și al reviziei autobuzelor menționate.

La 15 decembrie 2009, Evo Bus a depus la autoritatea fiscală o cerere de rambursare a TVA-ului care îi fusese facturat de Evo Bus România.

În ceea ce privește, în special, suma de 662 472 de lei (RON) (aproximativ 147 000 de euro), această cerere a fost respinsă pentru motivul că Evo Bus nu făcuse dovada achitării acestei taxe.

Curtea de Apel București (România) a respins acțiunea formulată de Evo Bus împotriva acestei decizii. Ea a considerat că din faptul că A opta directivă nu prevede expres obligația de dovedire a plății TVA-ului nu rezultă că aceasta s-ar opune existenței unei astfel de obligații. De asemenea, ea a constatat că nu s-a demonstrat că decizia menționată ar fi încălcat principiul neutralității fiscale.

Fiind sesizată cu recursul împotriva sentinței Curții de Apel București, instanța de trimitere pune la îndoială conformitatea cu A opta directivă a obligației de dovedire a plății TVA-ului în scopul obținerii rambursării acestuia, obligație care rezultă din expresia „tax[a] pe valoarea adăugată achitat[ă]” din articolul 147² alineatul (1) litera a) din Codul fiscal.

În aceste condiții, Înalta Curte de Casație și Justiție

(România) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Dispozițiile celei de A opta directive, precum și principiul neutralității fiscale se opun/s-au opus unei legislații, dintr-un stat membru, prin care se reglementează/s-a[un] reglementat, în considerarea principiului certitudinii impunerii, condițiile în care se poate exercita dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, precum, în cauza de față, dovedirea achitării taxei de către furnizori?”

Cu privire la întrebarea preliminară

Conform articolului 99 din Regulamentul de procedură al Curții, atunci când răspunsul la o întrebare formulată cu titlu preliminar poate fi în mod clar dedus din jurisprudență sau atunci când răspunsul la această întrebare nu lasă loc niciunei îndoieli rezonabile, Curtea, la propunerea judecătorului raportor și după ascultarea avocatului general, poate oricând să decidă să se pronunțe prin ordonanță motivată.

Este necesar ca în prezenta cauză să se aplice această dispoziție.

Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă A opta directivă, precum și principiul neutralității fiscale se opun unei reglementări a unui stat membru în temeiul căreia, pentru a-și exercita dreptul la rambursarea TVA-ului, persoanele impozabile sunt supuse unei obligații generale de a face dovada achitării acestei taxe.

Conform articolului 2 din A opta directivă, un stat membru trebuie să restituie unei persoane impozabile care nu este stabilită pe teritoriul acestui stat, în sensul articolului 1 din directiva amintită, dar care este stabilită în alt stat membru, TVA-ul aferent, printre altele, serviciilor care i-au fost prestate acestei persoane de altă persoană impozabilă pe

teritoriul primului stat membru, în condițiile stabilite de directiva menționată.

În această privință, este necesar să se precizeze că răspunsul Curții presupune că sunt îndeplinite condițiile de la articolul 2 de persoana impozabilă care introduce cererea de rambursare a TVA-ului.

Articolele 3 și 4 din A opta directivă prevăd o serie de obligații pe care persoana impozabilă prevăzută la articolul 2 din această directivă trebuie să le îndeplinească pentru a beneficia de rambursarea menționată. Printre aceste obligații figurează cea prevăzută la articolul 3 litera (a) din directiva amintită, potrivit căreia persoana impozabilă menționată trebuie să înainteze autorităților competente o cerere pe baza modelului din anexa A la aceeași directivă, la care se atașează facturile sau documentele de import în original.

Potrivit articolului 6 din A opta directivă, statele membre nu pot impune persoanelor impozabile prevăzute la articolul 2 din această directivă obligații în plus față de cele prevăzute la articolele 3 și 4 din directiva menționată, altele decât obligația de a furniza, în anumite cazuri, informații necesare pentru a se stabili dacă cererea de restituire a TVA-ului este justificată.

În speță, din elementele furnizate de instanța de trimitere nu reiese că autoritatea fiscală ar fi formulat obiecții cu privire la facturile care exprimau costul serviciilor prestate de Evo Bus România, pe care Evo Bus i le-a prezentat în susținerea cererii sale de rambursare a TVA-ului.

Această cerere de rambursare a fost totuși respinsă în temeiul articolului 147² alineatul (1) litera a) din Codul fiscal, care prevede că o persoană impozabilă nestabilită în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România,

poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri sau servicii, efectuate în România. Instanța de trimitere precizează, în această privință, că respectiva dispoziție impune obligația de a face dovada achitării TVA-ului în cazul unei cereri de rambursare. Or, trebuie să se constate că o asemenea obligație nu este menționată printre obligațiile enumerate la articolele 3 și 4 din A opta directivă.

În consecință, articolul 6 din această directivă se opune ca persoana impozabilă prevăzută la articolul 2 din directiva menționată să fie obligată, în scopul rambursării TVA-ului, să facă dovada achitării acestei taxe (a se vedea prin analogie Hotărârea din 3 decembrie 2009, Yaesu Europe, C-433/08, EU:C:2009:750, punctul 26).

Această interpretare este confirmată de obiectivul celei de A opta directive care constă, după cum reiese din al treilea și din al cincilea considerent ale acesteia, în armonizarea sistemelor de restituire a TVA-ului plătit într-un stat membru de către persoanele impozabile stabilite în alt stat membru eliminând diferențele dintre sistemele în vigoare la acea epocă în statele membre și încercând să nu conducă la un tratament diferit al persoanelor impozabile în funcție de statele membre pe teritoriul cărora aceste persoane sunt stabilite (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 decembrie 2009, Yaesu Europe, C-433/08, EU:C:2009:750, punctele 20 și 21, precum și jurisprudența citată).

Astfel, a permite unui stat membru să impună persoanelor impozabile prevăzute la articolul 2 din A opta directivă alte obligații decât cele de la articolele 3 și 4 din această directivă ar însemna să se instituie o formalitate incompatibilă cu obiectivul menționat (a se vedea prin analogie Hotărârea din 3 decembrie 2009, Yaesu Europe, C-433/08, EU:C:2009:750, punctul 27).

Desigur, conform articolului 6 din A opta directivă, un stat

membru poate, în anumite cazuri, să oblige o persoană impozabilă să furnizeze informațiile necesare pentru a se stabili dacă cererea de restituire a TVA-ului este justificată. Acesta ar putea fi cazul, de exemplu, atunci când există o suspiciune de abuz fiscal (a se vedea în acest sens Hotărârea din 28 iunie 2007, Planzer Luxemburg, C-73/06, EU:C:2007:397, punctele 46 și 47).

Totuși, această posibilitate nu poate sta la baza unei obligații generale prevăzute de dreptul național, cum este cea în discuție în litigiul principal.

În consecință, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că A opta directivă se opune unei reglementări a unui stat membru în temeiul căreia, pentru a-și exercita dreptul la rambursarea TVA-ului, persoanele impozabile sunt supuse unei obligații generale de a face dovada achitării acestei taxe.

Cu privire la cheltuielile de judecată

Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a noua) declară:

A opta directivă 79/1072/CEE a Consiliului din 6 decembrie 1979 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 țării se opune unei reglementări a unui stat membru în temeiul căreia, pentru a-și exercita dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, persoanele impozabile sunt supuse unei obligații generale de a face dovada achitării acestei taxe.

Modificări legislative fiscale aplicabile de la 1 ianuarie 2017

La intrarea în noul an vă dorim să aveți un an excelent și vă reamintim o serie de modificări legislative fiscale au intrat în vigoare la 1 ianuarie 2017.

Modificări de cote sau baze de impozitare:

- Reducerea cotei standard de TVA de la 20% la 19%.
- Reducerea accizelor la carburanți: motorină de la 1.897,08 lei / 1.000 litri la 1.518,04 lei / 1.000 litri; benzină fără plumb de la 2.035,40 lei / 1.000 litri la 1.656,36 lei / 1.000 litri.
- Eliminarea impozitului pe construcții de 1%.
- Introducerea impozitului specific pentru persoanele juridice care desfășoară activități de cazare și/sau alimentație publică (Legea nr. 170/2016).
- Se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate de 5,5% pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, veniturile din investiții și veniturile din alte surse, chiar dacă persoanele care realizează aceste venituri mai realizează și venituri din salarii, pensii sau venituri din activități independente.
- Plafonarea bazei lunare de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate la maxim echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului de asigurări sociale de stat.
- Acordarea de facilități pentru pregătirea teoretică și/sau

practică a elevilor în cadrul învățământului profesional și tehnic, prin acordarea de deduceri la calculul impozitului pe profit sau venit și prin neimpozitarea burselor, premiilor și altor drepturi primite de elevi.

Impozit pe profit

- Extinderea facilității de scutire de impozit și pentru profitul investit în dobândirea dreptului de utilizare a programelor informatice (în plus față de producerea/achiziționarea de programe informatice). Se renunță la aplicarea limitată în timp a acestei facilități fiscale (facilitatea urma să se aplice până la 31 decembrie 2016).

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

- Diminuarea de la echivalentul a 25.000 euro la 45.000 lei (echivalentul a aproximativ 10.000 euro) a limitei capitalului social al microîntreprinderilor pentru care se poate aplica opțiunea pentru plata impozitului pe profit.
- Opțiunea pentru plata impozitului pe profit va putea fi aplicată și de către microîntreprinderile existente al căror capital social depășește noua limită, nu doar de către persoanele juridice române nou-înființate.

Impozit pe venit și contribuții sociale

- A fost eliminată obligativitatea depunerii Declarației 205 pentru veniturile din salarii/asimilate salariilor, valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală, din pensii, din arendare, precum și venituri din asocierea unei persoane fizice cu o persoană juridică plătitoare de impozit pe profit sau de tip microîntreprindere.
- Definiția noțiunii de stock option plan se extinde pentru a include și programele de acest fel inițiate în cadrul societăților care nu sunt tranzacționate pe o piață reglementată sau în cadrul unui sistem alternativ de tranzacționare.

TVA

Alături de reducerea cotei standard de TVA la 19%, alte modificări importante în domeniul TVA începând cu 1 ianuarie 2017 sunt:

- Introducerea regimului special pentru agricultori, persoane fizice, întreprinderi individuale sau întreprinderi familiale care efectuează activități / servicii agricole.
 - Contribuabilii declarați inactivi / care au codul de TVA anulat care desfășoară activități economice în această perioadă, după reînregistrarea în scopuri de TVA, își pot exercita dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în această perioadă.
- De asemenea, contribuabilii care efectuează achiziții de bunuri / servicii de la contribuabili declarați inactivi / care au codul de TVA anulat, își pot exercita dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în această perioadă, după reînregistrarea în scopuri de TVA a furnizorilor / prestatorilor.
- Eliminarea obligației de a se înregistra în Registrul Operatorilor Intracomunitari pentru contribuabilii care efectuează operațiuni intracomunitare.
 - Suspendarea, până la data de 31 decembrie 2019, a obligației depunerii a trei declarații informative: 392A, 392B și 393.

Comentariu KPMG:

Alte modificări importante urmează să intre în vigoare pe parcursul anului 2017, cum ar fi abrogarea timbrului de mediu pentru autovehicule (OUG nr. 9/2013) sau legile bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale de stat.

În plus, în urma instalării noului Parlament și noului Guvern, sunt de așteptat în perioada următoare și alte modificări legislative cu impact fiscal.

Tax Magazine nr. 11 noiembrie 2016

- **Cosmin Flavius Costaș**
Despre răspunderea fiscolei
Evoluții fiscale recente
 - **Gabriela Ecobici, Vlad Crăciun**
Suntem pregătiți să atragem migrarea către România a holding-urilor străine înființate de români?
 - **Cosmin Flavius Costaș**
Sfârșitul eșalonării ilicite a plăților reprezentând restituirea timbrului de mediu
 - **Alexandra Maria Mureșan**
Aspecte privind regimul fiscal aplicabil unor operațiuni de comerț cu aur
 - **Ioana Maria Costea**
Obiectul contestației prealabile în materie fiscală
 - **Mihai-Pantelimon Drăguțescu**
Dreptul de acces la instanța de contencios fiscal.
Aspecte de jurisprudență (I)
 - **Petre Lăzăroiu, Ionița Cochintu**
Accesul la justiția constituțională în materie fiscală și controlul constituționalității legilor în dinamica legislativă
 - **Jurisprudență fiscală națională**
Sinteză de jurisprudență fiscală națională
 - **Jurisprudența fiscală a instanțelor europene**
Sinteza hotărârilor în materie fiscală pronunțate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în intervalul 5 noiembrie – 7 decembrie 2016
-

Cum stăm cu digitalizarea în România?

Autor: Constantin Măgdălina, Expert, tendințe și tehnologii emergente

Cuvinte care transformă

În business, fiecare perioadă își are cuvintele ei vedetă. Folosirea acestora este uneori marca actualității, a afilierei la comunitatea de afaceri, iar alteori a caracterului vizionar al utilizatorilor, sau a unei aspirații. Astfel de cuvinte sunt în acest moment inovație, agilitate și digitalizare.

Despre digitalizare se vorbește din ce în ce mai mult în România. Se fac conferințe și se țin prezentări. Este foarte bine și așa, am putea spune. Până la urmă există un demers de informare și educare care este necesar într-o primă fază.

Numai că, dacă te rezumi doar la conferințe și discursuri, ratezi beneficiile pe care digitalizarea le produce dacă este implementată coerent în fiecare companie. Pentru că digitalizarea are ca efect și creșterea coeficientului de competitivitate – de felul în care este implementată digitalizarea la nivel micro (companii) depinde competitivitatea la nivel macro (țară).

Digitalizarea și competitivitatea

Competitivitatea unei țări se referă la capacitatea acesteia, comparativ cu altele, de a asigura un mediu economic și social care să susțină crearea accelerată de valoare adăugată. Digitalizarea creează accelerat valoare adăugată. De la cumpărături și plata impozitelor online la automatizarea proceselor de producție și chatbot-uri digitalizarea generează plus valoare.

Identificăm, astfel, două direcții care converg la implementarea și atingerea beneficiilor digitalizării:

- De jos în sus – de la nivelul companiilor la nivel de industrie/sector și economie, și
- De sus în jos – de la nivelul statului, propagându-se până la nivelul fiecărei companii.

În acest moment nu stăm prea bine la niciunul dintre cele două puncte de mai sus. Potrivit Comisiei Europene, România se află pe ultimul loc (28), în funcție de indicele economiei și societății informaționale (DESI). Acest indice compozit integrează un set de indicatori relevanți, structurați în jurul a cinci dimensiuni, pe care le voi detalia în cele ce urmează.

a. Conectivitatea

Acest indicator se referă la nivelul de acoperire, viteză și numărul de abonamente la bandă largă rapidă. Nivelul de acoperire a gospodăriilor prin rețelele fixe de comunicații în bandă largă este scăzut (89% în România comparativ cu 97% în UE). Nivelul de acoperire prin rețeaua de acces de generație următoare (NGA) este 72% în România, similar cu media UE. În ce privește numărul de abonamente la banda largă rapidă (viteză peste 30Mbps), în România procentul este de 63%, cu 30% peste media UE. Totuși accesul la serviciile de IT&C rămâne neuniform în rândul populației, cu decalaje mari în special în zonele rurale. Utilizarea rețelelor mobile în bandă largă este de asemenea sub media UE (59 abonați în România vs. 75 abonați în UE la 100 de persoane). Iată de ce, per total, România se situează sub media UE la acest indicator.

b. Capitalul uman

În ciuda faptului că avem aproximativ 100,000 de specialiști în IT, competențele digitale în rândul populației și al forței de muncă sunt printre cele mai scăzute din Uniunea Europeană. Doar 52% dintre români folosesc internetul cu regularitate

(comparativ cu 76% în UE), iar 32% nu au folosit niciodată internetul (comparativ cu 16% în UE). Potrivit indicelui compozit DESI competențele digitale în rândul populației din România sunt cele mai slabe din UE, numai 26% dintre români având competențe digitale peste nivelul de bază (comparativ cu 55% în UE).

c. Utilizarea internetului

În această privință se înregistrează progrese semnificative, chiar dacă România este și la acest capitol sub media UE. Utilizarea internetului a crescut în special datorită unei mai mari participări a populației în cadrul rețelelor de socializare. Pe de altă parte, companiile din România doresc să exploateze mai bine avantajele oferite de rețelele de socializare, de comerțul online și de aplicațiile de tip cloud.

d. Integrarea tehnologiei digitale

Integrarea tehnologiile digitale de către companii, deși foarte importantă, în România înregistrează rezultate sub media UE, iar progresele sunt limitate. Lipsa bugetelor la nivel de companie, dar și lipsa de încredere a masei mari a consumatorilor în serviciile online, lipsa unui cadru juridic adecvat pentru gestionarea potențialelor dispute între companii și consumatori, precum și alte preocupări legate de comunicațiile criptate și plăți, conduc la o rată scăzută de integrare a tehnologiilor digitale de către companii.

e. Servicii publice digitale

Rezultatele României sunt sub media UE în ce privește serviciile publice digitale, dar se preconizează progrese importante mai ales prin promovarea unei politici de date deschise (tip Open Data). Totuși nivelul de utilizare a serviciilor de e-guvernare este cel mai scăzut din UE, numai 8% dintre utilizatori interacționând cu autoritățile publice prin retrimiterarea formularelor completate. Poate că inițiativa

de identificare a modalităților de reducere a birocrăției prin colectarea sugestiilor publicului larg cu ajutorul unei platforme online va contribui la rezultate mai bune privind digitalizarea administrației publice.

Comaniile ca driver de digitalizare

Un studiu realizat la nivel global de compania de consultanță Cap Gemini arată care ar putea fi beneficiile aduse de digitalizare la nivelul unei companii: creșterea profitabilității (EBIT) cu 9-26%, creșterea randamentului de utilizare a activelor cu 6-9% și creșterea valorii firmei cu 7-12%. Având în vedere faptul că în 2015 cifra de afaceri totală a companiilor active din România a fost de 275 miliarde euro, din care top 500 companii generează circa 110 miliarde euro, prin digitalizarea companiilor această valoare ar putea crește de 2-5 ori în următorii ani, ceea ce ar produce un efect de domino și la nivelul altor dimensiuni analizate mai sus, mai ales în ce privește capitalul uman și integrarea tehnologiilor digitale.

* * *

Despre Constantin Măgdălina

Constantin Măgdălina are o experiență profesională de 8 ani, timp în care a lucrat la companii multinaționale, atât în țară cât și în străinătate. Constantin are un Master în Marketing și Comunicare la Academia de Studii Economice București. Este certificat Lean Six Sigma și ITIL (IT Information Library®) ceea ce-i facilitează o bună înțelegere a proceselor și transformărilor din cadrul organizațiilor. Pe de altă parte certificarea obținută de la Chartered Institute of Marketing îi completează expertiza de business. În cei peste 4 ani de activitate la EY a inițiat și coordonat studii ce analizau aspecte legate de mediul de afaceri din România. Printre acestea se află previziunile economice de creștere ale firmelor în 2013-2016, managementul cunoștințelor, experiența

de cumpărare în era consumatorilor digitali, social media și mediul de afaceri românesc, utilizarea dispozitivelor mobile în România. Este autor a numeroase articole cu teme legate de inovație, eficientizarea proceselor de afaceri, social media, transformarea digitală, tendințe și tehnologii emergente. Este invitat că vorbitor la numeroase evenimente și conferințe de business.

Industria de IT își accelerează creșterea

Autor: Constantin Măgdalina, Expert, tendințe și tehnologii emergente

Valoarea adăugată de sectorul de IT (software și servicii) la PIB-ul României a ajuns la 3,066 miliarde de euro în 2015, în creștere cu 21% comparativ cu 2014, conform datelor ANIS. Pentru anul 2016, valoarea estimată este de 3,616 miliarde euro.

Software – Se estimează că piața internă de software (fără export) va crește cu 6,7%, ajungând la 425 milioane euro în 2016, depășind nivelul de 398 milioane euro din 2015. Pe termen mediu, se așteaptă o creștere semnificativă, cu un CAGR de 8,4% în perioada 2016-2020, ceea ce va face ca valoarea pieței să urce la 648 milioane euro în 2020.

Serviciile de IT – Se estimează că piața internă a serviciilor de IT va crește de la 593 milioane euro în 2016 la 972 milioane euro în 2020, ceea ce corespunde unui CAGR de 8,5%. Soluțiile de cloud și adoptarea outsourcing-ului de către

companiile locale vor genera extinderea segmentului serviciilor, care va completa sursele consacrate de venituri cum sunt consultanța și integrarea sistemelor.

Descriere	2013	2014	2015	2016E	2017P	2018P	2019P	2020P
Valoarea pieței de IT [Miliarde euro]	2,152	2,548	3,066	3,616	4,211	4,834	5,495	6,000
Valoarea pieței de IT [rata de creștere anuală]	15%	18%	21%	17%	16%	15%	14%	14%
Valoarea pieței interne de IT [Milioane euro]	897	953	991	1,036	1,154	1,314	1,482	1,620
Vânzări software [Milioane euro]	335	370	398	425	485	499	607	648
Vânzări servicii de IT [Milioane euro]	562	583	593	611	669	815	875	972

Sursa: Software and IT Services in Romania 2016 – ANIS, Romania Information Technology Report Q3 2016 – BMI (E/P = estimat/prognoză)

Software pentru companii: Piața românească de enterprise software este matură ca o consecință a integrării în economia europeană – ratele de penetrare rămân însă semnificativ mai mici decât cele din Europa de Vest, dar și decât cele din Europa Centrală și de Est. Oportunitatea reprezentată de enterprise software în România rămâne concentrată pe ERP, CRM și managementul lanțului de aprovizionare (SCM). Datele pentru 2015 arată că ratele de adopție în rândul IMM-urilor sunt sub media Uniunii Europene, atât pentru ERP cât și pentru CRM. În unele cazuri, diferența a fost deosebit de mare, inclusiv pentru penetrarea aplicațiilor tip ERP la nivelul companiilor mici-și-mijlocii și a celor tip CRM la nivelul companiilor mari.

Cloud computing: România este o piață mică în comparație cu cea mai mare parte a Europei, dar este în curs de dezvoltare rapidă. Deși presiunea pe preț este de așteptat să fie intensă din cauza sensibilității pieței la preț în general, potențialul rămâne semnificativ. Creșterea rapidă a adopției cloud computing-ului este susținută de calitatea ridicată și

infrastructura extinsă. Se estimează că totalul cheltuielilor de cloud computing în România va crește cu o rata medie anuală de 17,4% în perioada 2016-2020, până la 69 de milioane de euro.

SaaS: Potrivit datelor Eurostat, România se situează în spatele colegilor din Europa Centrală și de Est. În 2014, doar 5% din întreprinderile nefinanciare din România, cu 10 sau mai mulți angajați, au adoptat cel puțin un serviciu de cloud.

IaaS/PaaS: În ceea ce privește adoptarea Infrastructure-as-a-Service (IaaS) / Platform-as-a-Service (PaaS), datele arată că stocarea fișierelor și hostingul bazelor de date au fost cele mai comune servicii în 2014, accesate de aproximativ o treime din companiile care folosesc soluțiile cloud, în timp ce doar 19% dintre companiile ce utilizează soluții cloud din România folosesc cloud computing pentru aplicațiile proprii. Acest lucru ar putea fi o oportunitate pe termen mediu.

Pepiniera de talente

În România, există aproximativ 100.000 de specialiști în sectorul de IT la nivel național. Învățământul tehnic include 5 universități politehnice de top, 59 de facultăți de stat și 174 facultăți private. România se află în top 10 la nivel global în ce privește numărul de specialiști IT certificați, iar aproximativ 98% dintre specialiștii de IT vorbesc engleza. Acest lucru recomandă România ca un hot spot pentru dezvoltarea rapidă a sectorului IT în următoarele decenii, potrivit studiului Brainspotting IT Report din 2016.

Un avantaj al țării este reprezentat de limbajele de programare diversificate și foarte solicitate pe care experții români le stăpânesc: Java (28%), PHP (15%), NET C # (15%), și C / C ++ (12%), sunt cele mai des întâlnite dintre limbajele de programare și de expertiză. Specialiștii IT sunt interesați să obțină certificări internaționale, precum: Linux, Cisco, Microsoft, Oracle, Sun, ISTQB, OMO, CBAP.

Cu toate că România își propune să fie un centru IT regional, pepiniera de talente nu pare să furnizeze numărul de specialiști necesar atingerii acestui obiectiv. Cei peste 7.000 de absolvenți IT sunt totuși insuficienți pentru a acoperi nevoile pieței. Acest deficit se poate adânci pe termen mai lung pe măsură ce specialiștii migrează spre alte părți ale UE în căutarea unui salariu mai mare și a unor oportunități mai bune de angajare.

Perspective pe termen mediu

Industria serviciilor de IT va fi segmentul fanion al pieței de IT pe termen mediu, ca urmare a creșterii continue în externalizarea și adoptarea mai largă a serviciilor de cloud computing în rândul utilizatorilor finali din România, atât în sectorul privat cât și cel public. Cheia acestei tendințe este cererea internă generată de companii și investițiile guvernamentale în societatea informațională. Un alt factor va fi outsourcing-ul și potențialul de creștere semnificativă a cloud computing-ului în România, în cazul în care sunt puse în aplicare reglementările UE pentru securitatea datelor.

Modernizarea sectoarelor economice cheie din România va oferi în continuare oportunități pentru furnizorii din sectorul de IT în domeniul bancar, petrol și gaze, energie și telecomunicații. Investițiile în modernizare sunt de natură să conducă la creșterea oportunităților pentru IT, în special în transporturi și utilități.

* * *

Despre Constantin Măgdălina

Constantin Măgdălina are o experiență profesională de 8 ani, timp în care a lucrat la companii multinaționale, atât în țară cât și în străinătate. Constantin are un Master în Marketing și Comunicare la Academia de Studii Economice București. Este certificat Lean Six Sigma și ITIL (IT Information Library®) ceea ce-i facilitează o bună înțelegere a proceselor și

transformărilor din cadrul organizațiilor. Pe de altă parte certificarea obținută de la Chartered Institute of Marketing îi completează expertiza de business. În cei peste 4 ani de activitate la EY a inițiat și coordonat studii ce analizau aspecte legate de mediul de afaceri din România. Printre acestea se află previziunile economice de creștere ale firmelor în 2013-2016, managementul cunoștințelor, experiența de cumpărare în era consumatorilor digitali, social media și mediul de afaceri românesc, utilizarea dispozitivelor mobile în România. Este autor a numeroase articole cu teme legate de inovație, eficientizarea proceselor de afaceri, social media, transformarea digitală, tendințe și tehnologii emergente. Este invitat că vorbitor la numeroase evenimente și conferințe de business.

Cum se pot evita problemele generate de o acuzație de aparentă evaziune fiscală

Noul Cod de Procedură Fiscală, intrat în vigoare pe 1 ianuarie 2016, permite „criminalizarea” litigiilor fiscale, adică posibilitatea ca organele fiscale să considere evaziune fiscală sau fraudă fiscală aplicarea unui tratament fiscal diferit față de cel avut în vedere de organul fiscal.

Practica judiciară recentă a organelor de urmărire penală confirmă tendința acestora de a considera că s-a săvârșit o infracțiune de evaziune fiscală ori de câte ori regimul fiscal al unei cheltuieli (deductibil sau nedeductibil) este diferit de cel stabilit de organele fiscale.

“Disputa fiscală trebuie să aibă întotdeauna prioritate,

întrucât o soluție favorabilă contribuabilului în fața instanței de contencios fiscal ar putea însemna încetarea oricăror investigații sau urmăriri de natură penală”, a menționat Emanuel Băncilă, liderul practicii de Litigii și Controverse Fiscale din cadrul Radu și Asociații – EY Law.

În acest sens, prevenția este necesară atât în ceea ce privește nou-introdusa penalitate de nedeclarare (obligația accesorie distinctă aplicată atât în cazul nedeclarării, cât și în cazul sub-declarării obligației fiscale de către contribuabili și care, în situații de evaziune fiscală, crește până la 100% din debitul suplimentar stabilit), dar și în ceea ce privește procedura de acceptare a partenerilor contractuali (verificarea cu atenție a partenerilor de afaceri și a desfășurării activităților acestora). Această procedură capătă o importanță deosebită nu numai cu privire la diminuarea riscurilor fiscale, dar mai ales este importantă pentru eliminarea riscurilor de natură penală.

„Vremea în care doar asistența avocaților specializați în drept penal era suficientă pentru a combate acuzațiile legate de infracțiuni economic-financiare a trecut”, crede Mihai Jiganie-Șerban, Partener în cadrul firmei de avocatură Șerban și Asociații. Practica arată că doar o echipă multidisciplinară (formată din persoane cu pregătire juridică și financiar-fiscală) este în măsură să facă față unor astfel de acuzații complexe.

Singura modificare pozitivă adusă de noul Cod de Procedură Fiscală este reducerea numărului de cazuri în care organul fiscal poate suspenda soluționarea unei contestații fiscale, motivând existența unei sesizări penale făcute de inspecția fiscală. Importanța acestei proceduri constă în diminuarea riscurilor fiscale și, mai ales, în eliminarea riscurilor de natură penală.

Aceste teme au fost dezbătute în cadrul seminarului „Litigiile fiscale și latura lor penală: tendințe recente și implicații

practice” – organizat de specialiștii de la Radu și Asociații EY Law, împreună cu Societatea de Avocați Șerban și Asociații, explicând cum pot fi evitate problemele date de o acuzație privind o aparentă evaziune fiscală.

Despre EY România

EY este una dintre cele mai mari firme de servicii profesionale la nivel global, cu 230.000 de angajați în peste 700 de birouri din 150 de țări și venituri de aproximativ 29,6 miliarde de USD în anul fiscal încheiat la 30 iunie 2016. Rețeaua noastră este cea mai integrată la nivel global iar resursele din cadrul acesteia ne ajută să le oferim clienților servicii prin care să beneficieze de oportunitățile din întreaga lume. În România, EY este unul dintre liderii de pe piața serviciilor profesionale încă de la înființare, în anul 1992. Cei peste 700 de angajați din România și Republica Moldova furnizează servicii integrate de audit, asistență fiscală, asistență în tranzacții și servicii de asistență în afaceri către companii multinaționale și locale. Avem birouri în București, Cluj-Napoca, Timișoara, Iași și Chișinău. EY România s-a afiliat în 2014 singurei competiții de nivel mondial dedicată antreprenoriatului, EY Entrepreneur Of The Year. Câștigătorul ediției locale reprezintă România în finala mondială ce are loc în fiecare an în luna iunie la Monte Carlo. În finala mondială se acordă titlul World Entrepreneur Of The Year. Pentru mai multe informații, vizitați pagina noastră de internet: www.ey.com.

Megatendențele globale generează provocări pentru climatul de securitate și industria de apărare, avertizează PwC

Megatendențele globale vor avea un impact profund și disruptiv asupra climatului de securitate și a industriei de apărare din întreaga lume, arată un nou raport al PwC.

Acest lucru va necesita mai multă agilitate și responsabilitate din partea guvernelor și un mai mare consens în sânul societăților pentru a contracara riscurile de securitate, avertizează experții PwC în industria de apărare și de securitate.

Cele 5 mari tendințe globale care își vor pune amprenta asupra viitorului planetei sunt: schimbarea raportului de putere economică globală, tendințele demografice, accelerarea urbanizării, ascensiunea tehnologiei, precum și schimbările climatice și deficitul de resurse naturale.

Fiecare dintre aceste tendințe cheie și impactul lor potențial este analizată într-un nou raport al PwC intitulat *Megatrends and their implications for Global Defense and Security*.

Modificarea raporturilor de putere economică va duce la apariția unor economii naționale mai puternice în diverse regiuni ale globului, ceea ce va însemna și o nevoie mai mare de a proteja resursele, dar și resurse mai mari disponibile pentru a investi în apărare și securitate. Această schimbare poate de asemenea să reducă gradul de dependență al unor state de marile puteri capabile să proiecteze forță, precum sunt Statele Unite, pentru a le asigura protecția și de asemenea va

duce la o împărțire mai echitabilă a responsabilităților de a menține deschise căile comerciale și a proteja rutele navigabile de actori ostili.

Lanțurile de aprovizionare extinse și complexe vor deveni din ce în ce mai vulnerabile la atacurile informatice din partea hackerilor implicați în activități de spionaj industrial, furt, sau acțiuni disruptive teroriste.

Schimbările demografice presupun ca pe măsură ce populația occidentală îmbătrânește, cererea de servicii sociale și de sănătate va pune mare presiune asupra prioritățile bugetare, ceea ce ar putea să intre în competiție sau chiar să ducă la diminuarea cheltuielilor de apărare și securitate.

În schimb, creșterea populației tinere în țările emergente ar putea duce la o creștere a radicalizării și la revolte populare, precum și la o mai mare probabilitate a apariției unor mișcări disruptive transnaționale care să se infiltreze în aceste societăți. Acest lucru va genera provocări de securitate atât de natură internă, cât și externă, care vor necesita investiții mai mari și strategii inovatoare de contracarare.

Accelerarea urbanizării poate însemna că puterea agregată a megalopolisurilor în plină expansiune va rivaliza cu cea a guvernelor naționale. Explozia urbanizării va crea provocări extraordinare pentru sistemele judiciare și de poliție, pentru agențiile de informații și de securitate internă, precum și pentru organizațiile tradiționale de apărare.

Asigurarea unor forțe adecvate de poliție și securitate pentru aceste zone va fi costisitoare și va necesita un nivel mai ridicat de colaborare inter-instituțională și de schimb de informații.

Ascensiunea tehnologiei oferă posibilități interesante de a promova o automatizare tot mai ridicată a sistemelor analitice și de comunicații. Dar în același timp crează și noi

vulnerabilități care vor genera dificultăți sistemelor de poliție, de securitate și organizațiilor de apărare, la o scară fără precedent.

Combinatia dintre internet, dispozitive mobile, sisteme de analiză a datelor, drone, inteligență artificială și tehnologia cloud va permite organizațiilor de securitate și apărare să-și dezvolte capabilitățile de a adresa și a răspunde acestor amenințări, care vor folosi aceleași instrumente, disponibile comercial.

Provocarea pentru organizațiile de securitate și apărare va fi să dezvolte și să adapteze aceste tehnologii la viteza cu care acestea sunt dezvoltate în mediul privat, nu la viteza cu care este obișnuite să acționeze guvernele.

Între timp, **schimbările climatice și deficitul de resurse naturale** vor intensifica tensiunile dintre națiuni pentru accesul la resurse. Pe măsură ce populația globului continuă să crească, aceste dispute vor deveni tot mai acute și mai critice pentru supraviețuirea națională, îndeosebi în privința asigurării unor resurse de bază precum cele de hrană, apă și surse de energie.

Acest lucru va duce fără îndoială la confruntări regionale și chiar globale pentru apă, petrol, acces la zonele cu potențial eolian ridicat, pescuit, vânătoare și alte resurse minerale.

„Profunzimea și complexitatea acestor provocări de securitate puse de tendințele globale vor necesita soluții care să implice întreaga societate. Iar aceste soluții trebuie să valorifice beneficiile tehnologice, colaborative și comerciale pe care chiar tendințele globale le vor genera. Însă nu trebuie să ne temem de aceste tendințe și de provocările inerente de apărare și securitate pe care acestea le ridică. Mai degrabă ar trebui să venim în anticiparea acestor schimbări, să le tratăm cu seriozitate și să ne punem în aplicare creativitatea și resursele pentru a fi cu un pas

înaintea acestor provocări”, a declarat Manuela Guia, Partener, D&B David și Baias, membru al echipei de servicii pentru sectorul apărării și de securitate, PwC România.

„Pentru România, care este situată într-o regiune geopolitică marcată de tensiuni, este esențial modul în care va ști să răspundă acestor provocări globale și regionale. Din acest punct de vedere, trebuie menținut pe termen mediu și lung angajamentul țării de a aloca 2% din PIB pentru securitate și apărare, de a-și înnoi înzestrarea militară și de a-și consolida parteneriatele strategice, îndeplinindu-și totodată obligațiile asumate la nivel global și în cadrul NATO de securitate și apărare colectivă”, a adăugat Manuela Guia.

Despre raport:

1. Despre rețeaua globală PwC de Servicii de Apărare și Securitate: susținem liderii de securitate și apărare din întreaga lume pentru a dezvolta și implementa strategii eficiente care să adreseze amenințările emergente cu o mai mare eficacitate și agilitate. Scopul nostru este de a genera încredere în societate și a rezolva probleme importante pentru a crea o lume mai sigură.
2. Raportul complet ***Five Megatrends and their implications for Global Defense and Security***, poate fi descărcat accesând următoarea adresă de Internet

<https://www.pwc.com/gx/en/industries/government-public-services/public-sector-research-centre/publications/five-megatrends.html>

Despre PwC

Firmele din rețeaua PwC ajută organizațiile și indivizii să creeze valoarea adăugată de care au nevoie. Suntem o rețea de firme prezentă în 157 de țări cu mai mult de 223.000 de specialiști dedicați oferirii de servicii de calitate de audit, consultanță fiscală și consultanță pentru afaceri.

Spuneți-ne care sunt lucrurile importante pentru dumneavoastră și descoperiți mai multe informații despre noi vizitând site-ul www.pwc.ro.

România, 5% creștere economică. Încotro și până când?

Cu creșteri de 2,9% în 2014, 3,7% în 2015 și de 5,2% în S1 2016, România este văzută de cei mai mulți dintre managerii de top drept cea mai atractivă piață din Europa. Creșterea economică de 6% raportată în T2 2016 potrivit Eurostat, a determinat Bloomberg să considere România țara cu cea mai rapidă creștere economică din 2008 până în prezent. În opinia experților, explozia consumului, reducerea taxelor și creșterea salariilor sunt considerați principalii factori care au susținut această creștere.

Producția industrială a stagnat în acest an, singurele luni de creștere fiind aprilie cu 3,9% și august cu 1,2%, în timp ce exporturile au contribuit negativ la creșterea economică. Contribuția negativă a exporturilor se explică prin diferența dintre rata de creștere a exporturilor (4%) și importurilor (6,8%) în primele 8 luni ale anului. Cu toate acestea se estimează o creștere a industriei de 1,5% și de 4% a exporturilor față de anul trecut. Raportată la euro, leul este moneda una dintre cele mai performante top 3 monede din Europa Centrală și de Est.

Reducerea TVA-ului de la 24% la 20%, scăderea șomajului și creșterea salariilor au stimulat consumul. Creșterea cu 19% a salariului minim în luna mai și scăderea TVA-ului și a altor

taxe (TVA la alimente de la 24% la 9%), care pun presiune pe buget, au determinat FMI și UE să exprime unele îngrijorări. Cu toate acestea rata estimată de creștere economică pentru 2016 este de 4,8% potrivit Comisiei Naționale de Prognoză.

70% din ce exportă România merge către UE. Prin urmare economia depinde foarte mult de nivelul de creștere economică a statelor din comunitatea europeană. Cum nivelul mediu de creștere economică în UE este de 1,5%-1,8% și cererea este relativ scăzută, în acest moment România crește în baza consumului intern. Consumul privat a crescut de la 6,1% în 2015 la 8%, atât cât se estimează pentru finele lui 2016. Iar indicatorul de încredere a consumatorului a crescut semnificativ de la minus 63 în 2010 la minus 20 în 2016. Scăderea șomajului la aproximativ 6% a consolidat și mai mult încrederea consumatorilor, chiar dacă anumite industrii se confruntă cu o acerbă lipsă de personal.

Exportul mare către statele membre UE a generat o creștere medie a producției în 2013 și 2014 de 7% pe an. Numai că în 2015 această creștere și-a pierdut din viteză, în prezent înregistrând o rată de creștere de numai 3%. Se estimează că industria energetică și producția industrială vor avea în continuare evoluții pozitive, dar într-un ritm mai scăzut. Din acest motiv producția va avea o creștere de 1,5% în acest an, cu o perspectivă de 3,2% anul viitor.

Dacă în 2014 exporturile au crescut cu 9%, în 2015 nivelul creșterii acestora a fost de doar 5%. La începutul acestui an, exporturile în termeni nominali au fost de 4,1 miliarde euro în luna ianuarie, dar au înregistrat 4,9 miliarde euro în septembrie, potrivit ultimelor date emise de Institutul Național de Statistică.

În ce privește moneda națională, în 2015 leul s-a depreciat cu 16% față de dolar urmând trendul deprecierei tuturor monedelor regionale. Cu toate acestea, leul rămâne stabil în raport cu moneda europeană estimându-se un curs de 4,02 RON pentru 1

dolar și 4,45 RON pentru 1 euro. Moneda națională este considerată una dintre cele mai stabile din regiune ținând cont că presiunea contului curent ușor negativ este scăzută, inflația este scăzută, iar rezervele valutare solide.

Investițiile străine directe au crescut cu 27% în 2013 față de perioada imediat post-criză, menținându-se, cu unele fluctuații lunare, la niveluri medii aproximativ egale și în perioada 2014-2016. Chiar dacă este posibil că investițiile străine directe să crească în continuare, acestea nu vor ajunge la nivelul de 13 miliarde euro anterior crizei. În prezent sumele atrase din investițiile străine directe sunt în intervalul 3-5 miliarde euro.

În baza planului de investiții în producție și sectorul industrial cu o valoare estimată de 17 miliarde euro, România are proiecția de creștere cu câte 5% a produsului intern brut în următorii 5 ani. Este un obiectiv ambițios care schimbă sursa de creștere bazată pe consum pe cea bazată pe producție, mult mai sustenabilă. În T2 2016, cheltuielile cu investițiile au înregistrat un avans de 15%, pe fondul reducerii creșterii comerțului cu amănuntul. Astfel, avem primele semne ale reechilibrării temporare între sursele de creștere. Dacă planul de investiții, care include 16 zone de dezvoltare, inclusiv agricultura, educația și infrastructura va fi realizat, vom putea vorbi despre o creștere sustenabilă.

Momentul economic prin care trece România este optimist. În cifre macro, poza arată relativ bine. Numai că la o rezoluție mai bună culoarea de fond începe să capete oarece nuanțe de gri. Amintirea perioadei când eram într-o creștere accelerată și investiții substanțiale, ne arată că nu citeam semnele (interne și externe) care prevesteau ce avea să vină. Atunci ca și acum consumul era foarte sus și viitorul se arăta luminos. România era asemeni punții Titanicului pe care se sărbătorea succesul și prosperitatea ce aveau în scurt timp să se scufunde. Naufragiați în furtuna economică am reușit să supraviețuim. Acum lucrăm la o ambarcațiune mai performantă

care să ne poarte pe un nou val de creștere. Întrebarea este: înaintăm propulsați de puterea motorului creșterii economice reale? Încotro și până când?

* * *

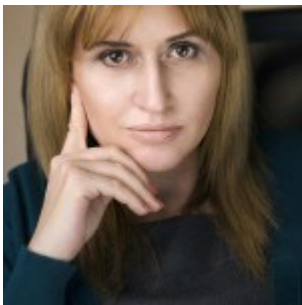
Despre Constantin Măgdălina

Constantin Măgdălina are o experiență profesională de 8 ani, timp în care a lucrat la companii multinaționale, atât în țară cât și în străinătate. Constantin are un Master în Marketing și Comunicare la Academia de Studii Economice București. Este certificat Lean Six Sigma și ITIL (IT Information Library®) ceea ce-i facilitează o bună înțelegere a proceselor și transformărilor din cadrul organizațiilor. Pe de altă parte certificarea obținută de la Chartered Institute of Marketing îi completează expertiza de business. În cei peste 4 ani de activitate la EY a inițiat și coordonat studii ce analizau aspecte legate de mediul de afaceri din România. Printre acestea se află previziunile economice de creștere ale firmelor în 2013-2016, managementul cunoștințelor, experiența de cumpărare în era consumatorilor digitali, social media și mediul de afaceri românesc, utilizarea dispozitivelor mobile în România. Este autor a numeroase articole cu teme legate de inovație, eficientizarea proceselor de afaceri, social media, transformarea digitală, tendințe și tehnologii emergente. Este invitat că vorbitor la numeroase evenimente și conferințe de business.

România a urcat pe locul 50

În clasamentul global Paying Taxes 2017 calculat de PwC

România a urcat 5 poziții până pe locul 50 în clasamentul global PwC Paying Taxes 2017, care măsoară ușurința plății taxelor și impozitelor pentru o companie tipică în 190 de economii din întreaga lume.



„Se observă că multe dintre statele din Europa Centrală și de Est au făcut progrese în ultimul an în ceea ce privește ușurarea plății taxelor. Astfel, Cehia a făcut un salt de pe locul 122 până pe poziția 53 în clasament, Polonia a urcat de pe locul 58 pe poziția 47, Slovacia a urcat de pe locul 73 pe 56, Ungaria a urcat de pe locul 95 pe 77, iar Bulgaria de pe 88 pe 83. O evoluție spectaculoasă a avut și Moldova, care a urcat pe poziția 31 în clasamentul Paying Taxes, față de locul 78 înregistrat anul trecut. Acest lucru subliniază că suntem într-o competiție regională din ce în ce mai intensă privind ușurarea plății taxelor și a reducerii poverii fiscale, iar România ar trebui să continue și să intensifice ritmul măsurilor fiscale pozitive luate în ultimii ani pentru a se poziționa ca o destinație mai atractivă pentru investiții”, consideră Mihaela Mitroi, Liderul Departamentului de Consultanță Fiscală și Juridică, PwC România.

În privința **ratei totale de impozitare**, care măsoară ponderea taxelor și contribuțiilor suportate de către o firmă ca procent din profit, acesta a fost de 38,4% în România în ediția din acest an, sub media statelor din Uniunea Europeană (40,3%) și cea globală (40,6%).