

Drepturi și obligații esențiale pentru mecanismul TVA, în viziunea Cartei drepturilor fundamentale a Uniunii Europene

Av. drd. Luisiana Dobrinescu

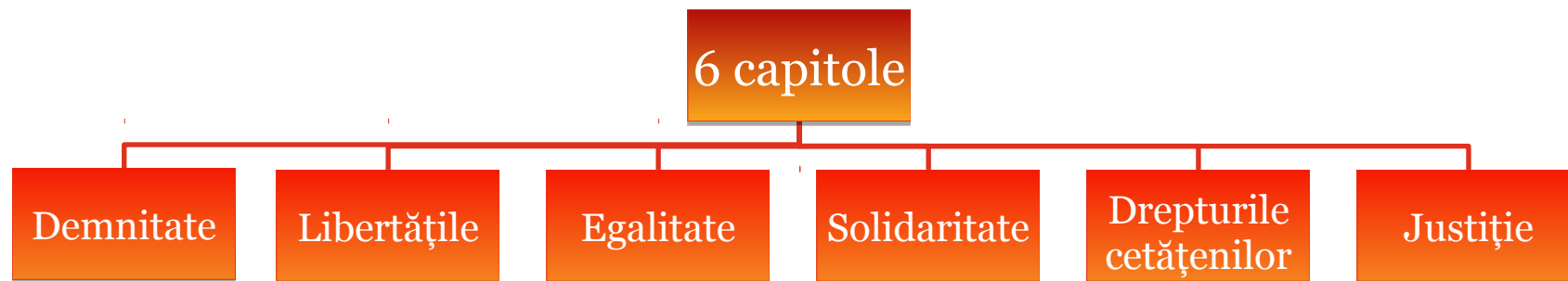
Cluj, 23 februarie 2018



taxe litigii consultanță

Directiva 2006/112 vs Carta drepturilor fundamentale

- TVA : condiții de formă vs condiții de fond (+principii)
- Drept de deducere – dreptul la proprietate;
- Neutralitatea TVA – egalitate în fața legii;
- Ajustarea bazei de impozitare - întinderea și interpretarea drepturilor și principiilor; nediscriminare;



Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene

- Articolul 17 (1) Carta: Dreptul de proprietate

(...) Nimeni nu poate fi lipsit de bunurile sale decât pentru o cauză de utilitate publică, în cazurile și condițiile prevăzute de lege și în schimbul unei despăgubiri juste acordate în timp util pentru pierderea pe care a suferit-o.

- Articolul 20: Egalitatea în fața legii

Toate persoanele sunt egale în fața legii.

- Articolul 52: Întinderea și interpretarea drepturilor și principiilor

(1) Orice restrângere a exercițiului drepturilor și libertăților recunoscute prin prezenta carte trebuie să fie prevăzută de lege și să respecte substanța acestor drepturi și libertăți. Prin respectarea principiului proporționalității, pot fi impuse restrângeri numai în cazul în care acestea sunt necesare și numai dacă răspund efectiv obiectivelor de interes general recunoscute de Uniune sau necesității protejării drepturilor și libertăților celorlalți.

TVA: exemplul ajutării bazei de impozitare

- Art. 90 (1) Directiva 112 : *În cazul anulării, al refuzului sau al neplății totale sau parțiale sau în cazul în care prețul este redus după livrare, baza de impozitare se reduce, în consecință, în condițiile stabilite de statele membre.*
(2) În cazul neplății totale sau parțiale, statele membre pot deroga de la alin. (1).
- Art. 287 Cod fiscal: Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:
d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a falimentului beneficiarului sau ca urmare a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească, prin care creanța creditorului este modificată sau eliminată.
- Articolul 20 Cartă: Egalitatea în fața legii
Toate persoanele sunt egale în fața legii.

C-246/16 Enzo di Maura

- Fiscul italian nu a permis ajustarea bazei de impozitare a unei facturi emise de DI. di Maura către o societate care fără a o achita, a intrat în insolvență;
- În Italia, durata unei proceduri de insolvență poate ajunge chiar și la 10 ani; domnul di Maura a efectuat ajustarea bazei de impozitare în 6 luni de la momentul emiterii facturii.
 - DI di Maura a trebuit să achite din fonduri proprii bugetului statului italian un TVA pe care nu l-a încasat niciodată;
 - Fiscul italian s-a axat pe interpretarea literală a textului Directivei care permite limitarea dreptului de a ajusta baza de impozitare;
 - DI di Maura a argumentat că abordarea fiscului afectează neutralitatea TVA și dreptul său de proprietate, fiind o măsură neproportională.

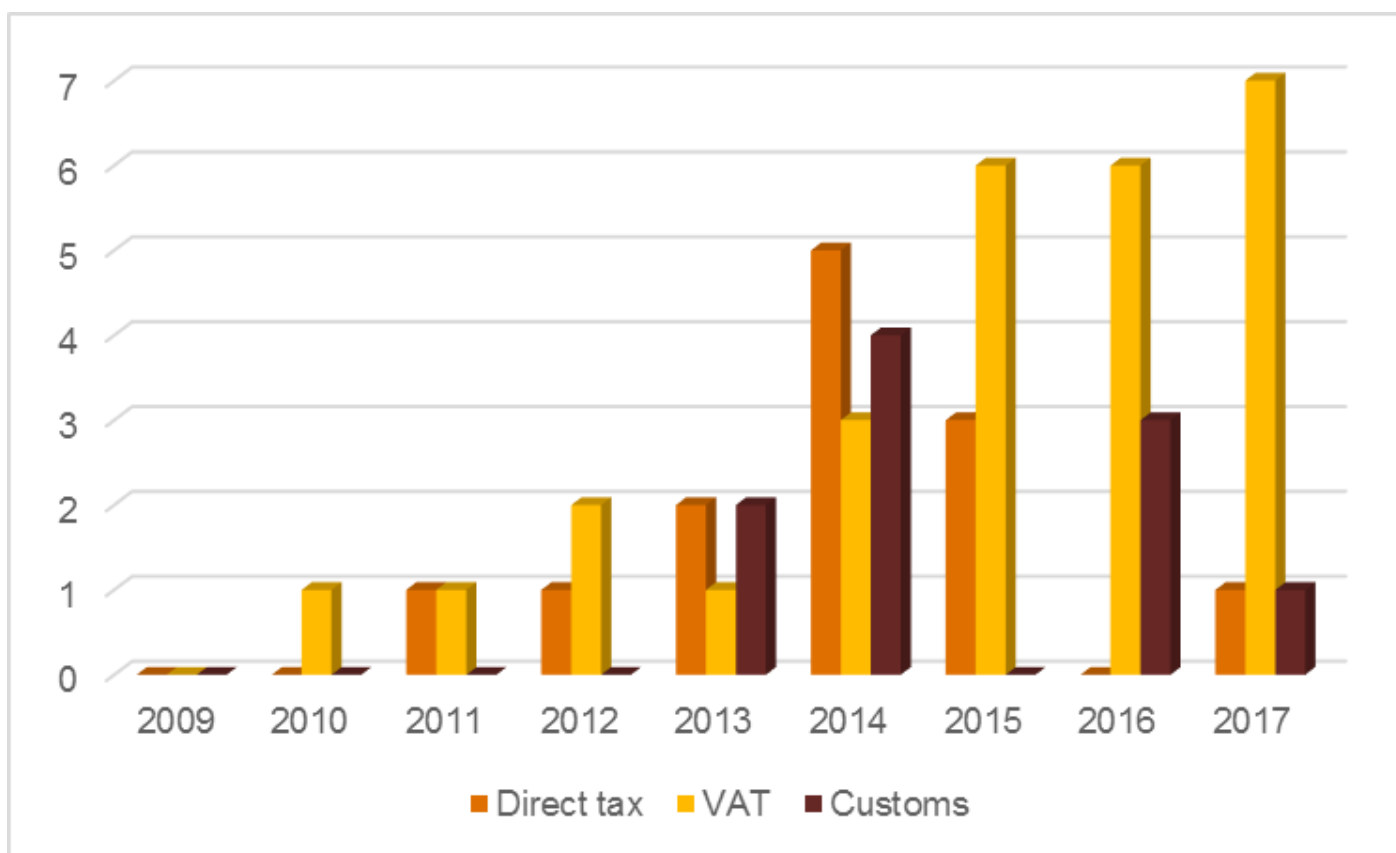
C-246/16 Enzo di Maura (concluzii)

- dreptul S.M. de a deroga de la regula generală a ajustării bazei de impozitare este întemeiată pe ideea că neplata contraprestației poate, în anumite circumstanțe, să fie greu de verificat sau să fie doar provizorie;
- exercitarea dreptului de a deroga trebuie să fie justificată în mod obiectiv, pentru ca măsurile luate de statele membre să nu bulverseze obiectivul de armonizare fiscală urmărit de Directivă;
- întrucât excepțiile trebuie interpretate în mod restrictiv, rezultă că statele membre, deși au o posibilitate de a deroga de la corectarea bazei de impozitare prevăzute la primul paragraf, nu au primit de la legiuitorul Uniunii facultatea de a o exclude pur și simplu.

Raportul Cartei cu dreptul fiscal substanțial

- Într-o speță de TVA, CJUE consacră principiile proporționalității, efectivității dreptului Uniunii, a nediscriminării și neutralității taxei pe valoarea adăugată (trimitere și la C-330/95 Goldsmiths, para. 24)
- Carta este aplicabilă, dacă legătura cu dreptul european este suficient de puternică (C-682/15 Berlioz, para. 42);
- Intră (și) în atribuțiile CJUE de a interpreta Carta; contribuabilul putând invoca direct drepturile conferite de aceasta;
- Carta poate avea astfel implicații directe asupra dreptului substanțial (al TVA-ului);
- În perioada 2009 și 2016, 841 de decizii ale CJUE au citat Carta (**sursa: Raportul din 2016 cu privire la aplicare Cartei Fundamentale, publicat de Comisia Europeană*).

Incidența Cartei în spețe fiscale aflate pe rolul CJUE



(*sursa: Raportul din 2016 cu privire la aplicare Cartei Fundamentale, publicat de Comisia Europeană).

Și totuși.... viziuni diferite asupra principiului egalității/neutralității

C-404/16 LOMBARD INGATLAN - ajustarea bazei de impozitare în cazuri de reziliere a unui contract de leasing, în comparație cu rezoluțiunea și anularea unui contract cu executare *uno actu*;

- C-499/16 AZ – cotă de TVA redusă pentru produsele de patiserie proaspete, în comparație cu cele congelate (principiul egalității, comparabilitate prin prisma consumatorului mediu);

C-390/15 RPO – cotă de TVA redusă pentru cărțile electronice, altele decât cele transmise pe cale electronică (principiul egalității și al neutralității; excepții justificate cu mijloace obiective și proporționale cu scopul Directivei);

- C-573/15 – Oxycure – cotă de TVA redusă pentru aparatele de oxigen, altele decât butelii (principiul neutralității și egalității vs. principiul interpretării stricte a excepțiilor – a se vedea produsele medicale din anexa III a Directivei)





Dobrinescu Dobrev.ro

Avocați și consultanți în drept fiscal

Intrarea Roma nr. 7, sector 1, București

luisiana@dobrinescudobrev.ro