



DEPARTAMENTUL PENTRU
RELAȚIA CU PARLAMENTUL

F.F. URGENT

PARLAMENTUL ROMÂNIEI
CAMERA DEPUTAȚILOR
SECRETAR GENERAL
2/5635 10.09.2016

București, 02.09.2016
Nr. 8657,8659/DRP

STIMATE DOMNULE SECRETAR GENERAL,

Vă transmitem, alăturat, în original, **punctele de vedere ale Guvernului** referitoare la:

1. *Proiectul de lege pentru modificarea art. 5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2013 privind organizarea, administrarea și exploatarea pajiștilor permanente și pentru modificarea și completarea Legii fondului funciar nr. 18/1991, adoptat de Senat, provenit dintr-o propunere legislativă inițiată de domnii deputați PNL Dumitru-Verginel Gireadă și Costel Șoptică (Bp. 620/2015, Plx. 120/2016);*
2. *Propunerea legislativă intitulată Lege privind declararea zilei de 28 iunie „Ziua Ziaristului Român”, inițiată de domnul senator UNPR Haralambie Vochițoiu împreună cu un grup de parlamentari PSD, UNPR (Bp. 446/2015, Plx. 97/2016);*
3. *Propunerea legislativă intitulată Lege privind unele măsuri referitoare la plățile beneficiarilor Sit Natura 2000, inițiată de domnul senator PSD Liviu Bumbu împreună cu un grup de parlamentari PSD, UDMR, ALDE (Bp. 672/2015, Plx. 228/2016);*
4. *Proiectul de lege intitulat „Legea privind holdingurile” provenit dintr-o propunere legislativă, inițiată de domnul senator independent Dan Mircea Geoană și domnul deputat PSD Constantin Niță (Bp. 585/2009, Plx. 305/2010) și Propunerea legislativă intitulată „Legea holdingului”, inițiată de domnul deputat PSD Constantin Niță împreună cu un grup de parlamentari PSD (Bp. 572/2009, Plx. 271/2010).*

Cu deosebită considerație,

MINISTRU DELEGAT

CIPRIAN BĂCĂR



**DOMNULUI CRISTIAN - ADRIAN PANCIU,
SECRETARUL GENERAL AL CAMEREI DEPUTAȚILOR**



GUVERNUL ROMÂNIEI
PRIMUL – MINISTRU

1594
26.08.2016

Domnule președinte,

În conformitate cu prevederile art. 111 alin. (1) din Constituție, Guvernul României formulează următorul

PUNCT DE VEDERE

referitor la:

- proiectul de lege intitulat „*Legea privind holdingurile*” provenit dintr-o propunere legislativă, inițiată de domnul senator independent Dan Mircea Geoană și domnul deputat PSD Constantin Niță (**Bp. 585/2009, Plx. 305/2010**) și la
- propunerea legislativă intitulată „*Legea holdingului*”, inițiată de domnul deputat PSD Constantin Niță împreună cu un grup de parlamentari PSD (**Bp. 572/2009, Plx. 271/2010**).

I. Principalele reglementări

Proiectul de lege intitulat „*Legea privind holdingurile*” (Bp. 585/2009, Plx. 305/2010) și Propunerea legislativă intitulată „*Legea holdingului*” (Bp. 572/2009, Plx. 271/2010) au ca obiect de reglementare stabilirea regimului juridic și fiscal al grupului de societăți și al holdingului, precum și cadrul general al relațiilor economice, financiare și juridice dintre holding, filiale și grupul societar.

Astfel, sunt reglementate, în principal, următoarele:

- constituirea și sfera de activitate a holdingului;
- relațiile dintre societățile membre ale unui grup societar, respectiv acordul de control, dispoziții speciale cu privire la relocarea activelor în cadrul grupului societar, dispoziții fiscale cu privire la grupul de societăți;
- dispoziții cu privire la raporturile de muncă în cadrul holdingului.

II. Observații

1. În dreptul comparat, societatea holding este entitatea din cadrul unui grup de societăți care deține participații în celelalte societăți ale grupului, participații ce îi conferă controlul asupra acestora.

Din perspectivă contabilă, în cadrul grupurilor de societăți informația specifică este diferit concepută în raport cu societățile comerciale distincte, bazându-se pe o raportare contabilă consolidată.

Această modalitate de raportare a fost consacrată la nivelul Uniunii Europene, inițial, prin *Directiva 83/349/CEE*¹ (înlocuită de *Directiva 2013/34/UE*² și transpusă inițial în legislația românească prin *Normele metodologice privind conturile consolidate*, aprobate prin *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*, normă abrogată prin art. 16 din *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*, de asemenea, abrogat prin art. 11 din *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1802/2014*³).

Potrivit normei de drept al Uniunii Europene, are obligația de a întocmi conturi consolidate societatea-mamă și anume, entitatea care întrunește următoarele condiții:

- (a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților la o altă întreprindere (filială);
- (b) are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor administrative, de conducere sau de supraveghere ale unei alte întreprinderi (filială) și este simultan acționar sau asociat la întreprinderea în cauză sau
- (c) are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra unei întreprinderi (filială) al cărei acționar sau asociat este, în temeiul unui contract încheiat cu întreprinderea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statutul întreprinderii în cauză, dacă legislația sub incidența căreia intră filiala permite ca ea să fie supusă unor astfel de contracte sau clauze.

Dezvoltarea, în plan european, a grupurilor de societăți a avut o influență determinantă asupra evoluției principiilor impozitului pe profit, un număr mare de state modificând legislația în materie, în sensul instituirii unei relaxări fiscale

¹ A șaptea Directivă a Consiliului din 13 iunie 1983 în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din Tratat, privind conturile consolidate.

² Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului text cu relevanță SEE.

³ pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare.

(reducerea cotei de impozitare a dividendelor distribuite societății-mamă de către filiale, în scopul atenuării consecințelor dublei impuneri)⁴.

Această direcție a fost urmată și de legiuitorul comunitar, *Directiva 90/435/CEE*⁵ (înlocuită de *Directiva 2003/123/CE*⁶), impunând instituirea, în sistemele de drept naționale, a unui regim special de impozitare pentru dividendele primite de către societatea-mamă de la filiala înmatriculată într-un alt stat membru (scutire de impozit în statul membru în care își are sediul societatea-mamă).

România a transpus actul normativ comunitar prin *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare* (actualmente, *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*).

Dreptul Uniunii Europene a dezvoltat și conceptul de „holding”, dar în contextul limitat al societății europene. Astfel, potrivit art. 32 din *Regulamentul (CE) nr. 2157/2001 al Consiliului din 8 octombrie 2001 privind statutul societății europene (SE)*, societatea europeană se poate crea și sub forma unui holding, cu întrunirea următoarelor condiții: cel puțin două societăți participante au sediul în state membre diferite, iar nivelul participației SE-holding la fiecare dintre societăți să fie de minim 50%.

Legislația românească a consacrat existența holdingului și a grupurilor de societăți în materia societăților de asigurare, a instituțiilor de credit și a societăților listate.

Astfel, în materia asigurărilor, *Legea nr.237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare* definește „holdingul de asigurare” și „holdingul mixt de asigurare” (art. 1 alin. (2), punctele 21, 23), în materia instituțiilor de credit, *Ordonanța de urgență a Guvernului nr.98/2006*⁷ definește *societatea-mamă, grupul, controlul, conglomeratul financiar și societatea financiară holding mixtă* (art. 2 pct. 10, 13 și 13¹, 15, 16), iar, în domeniul societăților listate, *Legea nr. 297/2004*⁸, fără a folosi noțiunea de holding definește și utilizează termenii *grup, control și societate-mamă* (art. 2 pct. 9, 16 și 27).

Elementele comune ale acestor definiții sunt circumscrise ideii de control, rezultat din deținerea, fie a unei participații majoritare, fie a unui pachet de acțiuni care să permită, direct sau indirect, exercitarea unei influențe dominante în procesul decizional al societăților dintr-un grup societar.

⁴ Guy SCHOSSELER, „Luxembourg - le régime des sociétés mères et filiales”, în revista *Fiscalité Européenne et Droit International des Affaires*, nr. 132/ 2003, Luxembourg.

⁵ Directiva Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre, p. 6.

⁶ Directiva 2003/123/CE a Consiliului din 22 decembrie 2003 de modificare a Directivei 90/435/CEE privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre.

⁷ privind supravegherea suplimentară a instituțiilor de credit, a societăților de asigurare și/sau de reasigurare, a societăților de servicii de investiții financiare și a societăților de administrare a investițiilor dintr-un conglomerat financiar, cu modificările și completările ulterioare.

⁸ privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în domeniul insolvenței, noua lege a creat o procedură specială în cazul grupului de societăți în care una sau mai multe entități societare se află în insolvență, un capitol din *Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare*, fiind destinat structurilor societare care prezintă relevanță și pentru propunerile legislative în discuție.

Astfel, potrivit art. 5 pct. 35. din lege, „*grupul de societăți înseamnă două sau mai multe societăți interconectate prin control și/sau deținerea participațiilor calificate*”, iar potrivit pct. 9 al aceluiași articol, „*controlul este capacitatea de a determina sau influența în mod dominant, direct ori indirect, politica financiară și operațională a unei societăți sau deciziile la nivelul organelor societare. O persoană va fi considerată ca deținând controlul atunci când:*

a) deține în mod direct sau indirect o participație calificată de cel puțin 40% din drepturile de vot ale respectivei societăți și niciun alt asociat sau acționar nu deține în mod direct ori indirect un procentaj superior al drepturilor de vot;

b) deține în mod direct sau indirect majoritatea drepturilor de vot în adunarea generală a societății respective;

c) în calitate de asociat sau acționar al respectivei societăți dispune de puterea de a numi sau de a revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere sau supraveghere”.

2. În privința modului de constituire a holdingului și a grupului societar, constatăm că inițiativa legislativă intitulată „*Legea holdingului*” (Plx. 271/2010) se bazează pe conceptul de participație majoritară, soluție restrictivă, care nu ia în considerare posibilitatea exercitării unei influențe dominante prin deținerea doar a controlului într-un grup de societăți. „*Legea privind holdingurile*” (Plx. 305/2010) introduce o soluție care se îndepărtează de conceptele consacrate în legislația specială, reglementând un grup societar creat pe baze contractuale (*carta grupului de societăți*). În consecință, era necesar să se opteze pentru una dintre soluții, iar dacă se are în vedere crearea holdingului prin raportare la relația de control între acesta și celelalte societăți din grup, era necesară definirea noțiunii de „*control*” în sensul acestei norme generale.

Întrucât holdingul este, în viziunea ambelor inițiative legislative, o societate pe acțiuni distinctă, constituită și funcționând potrivit legislației generale a societăților, acesta nu se poate prevala de statutul de holding pentru a deroga de la obligațiile specifice unei societăți pe acțiuni, mai ales de la cele consacrate la nivelul Uniunii Europene. În acest sens, notăm că holdingul nu poate fi asociat unic în mai multe societăți cu răspundere limitată, deoarece prin aceasta ar fi încălcate prevederile art. 14 din *Legea nr. 31/1990 privind societățile, republicată*,

cu modificările și completările ulterioare, text legal ce transpune *Directiva 2009/102/CE*⁹.

De asemenea, holdingul nu poate fi acționar unic al unei societăți pe acțiuni, întrucât această prevedere ar contraveni astfel art. 10 alin. (3) din *Legea nr. 31/1990*, text ce transpune *Directiva 2012/30/UE*.¹⁰

Totodată, apreciem că era necesar a fi precizate nu numai forma juridică a societății-holding, dar și a societăților incluse în grupul societar.

3. În ceea ce privește componența grupului fiscal, considerăm că nu pot fi incluse în acest ansamblu decât societăți comerciale-persoane juridice distincte.

În acest sens, sucursalele unor societăți cu sediul social în străinătate, structuri fără personalitate juridică, fără o strategie comercială și organe de administrare/conducere proprii, nu pot fi parte componentă a grupului fiscal.

4. Proiectul propune reglementarea relațiilor intra-grup, concepute ca raporturi de administrare comună, dacă există un acord de control, sau de co-participare la luarea deciziei în filiale, în cazul în care nu a fost încheiat un acord de control.

Analizând textele propuse, apreciem că era necesar a fi acordate garanții suplimentare pentru respectarea intereselor acționarilor minoritari ai filialelor și a obiectivelor economice ale filialelor, distincte de cele ale societății holding. În acest sens, era utilă preluarea sistemului consacrat de dreptul german, constând în:

a) redactarea unui raport al administratorilor societății controlate prealabil adunării generale extraordinare de aprobare a acordului de control; efectuarea unui audit independent asupra condițiilor cuprinse în acordul de control;

b) precizarea faptului că societatea controlată își păstrează propriile sale organe de administrare, cu posibilitatea primirii de instrucțiuni, în limita stabilită prin acord;

c) în cazul absenței unui acord de control, dar a existenței unui control de facto (ca urmare a aderării la carta grupului sau ca urmare a dobândirii unei participații de control), prevederea unor obligații de transparență a filialei față de celelalte societăți din grup (raport cu privire la tranzacțiile intra-grup ori tranzacțiile încheiate sau măsurile adoptate în interesul holdingului/a altor societăți din grup; realizarea unui audit al tranzacțiilor intra-grup de către auditorul holdingului).

⁹ a Parlamentului European și a Consiliului din 16 septembrie 2009 în materie de drept al societăților comerciale privind societățile comerciale cu răspundere limitată cu asociat unic (text cu relevanță pentru SEE);

¹⁰ a Parlamentului European și a Consiliului din 25 octombrie 2012 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților comerciale în statele membre, în înțelesul articolului 54 al doilea paragraf din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților, în ceea ce privește constituirea societăților comerciale pe acțiuni și menținerea și modificarea capitalului acestora (text cu relevanță pentru SEE).

5. Sub aspectul mecanismului de relocare a activelor între societățile grupului, semnalăm că operațiunea descrisă de art. 15 și 16 din inițiativa legislativă intitulată „*Legea holdingului*” (Plx. 271/2010), respectiv art. 16 și art. 17 din „*Legea privind holdingurile*” (Plx. 305/2010), constituie, de fapt, o fuziune specială, astfel cum este aceasta reglementată, în dreptul Uniunii Europene, de art. 24-29 din *Directiva 2011/35/UE*¹¹. Aceste dispoziții impun un minimum de garanții pentru protecția creditorilor și a acționarilor minoritari, de la care statele membre nu pot deroga prin legislația lor internă.

Considerăm, totodată, că excluderea acționarului minoritar, indiferent de poziția sa față de operațiunea de fuziune și în absența unei cereri de retragere din societate în condițiile art. 134 din *Legea nr. 31/1990*, încalcă interesele legitime ale acestuia derivând din dreptul de proprietate asupra acțiunilor societății-filială.

6. Nu apreciem oportune prevederile referitoare la impozitul pe profit și impozitul pe dividende, în condițiile în care acestea nu includ aspecte relevante pentru determinarea, declararea și plata impozitului pe profit și a impozitului pe dividende, astfel:

➤ **Impozit pe profit**

- stabilirea contribuabililor eligibili pentru formarea grupului fiscal în scopul impozitării consolidate a rezultatelor fiscale ale membrilor, precum și a criteriilor de selecție. Aspectul este important și din perspectiva existenței în România a două sisteme de impozitare diferite (impozit pe profit/ impozit pe veniturile microîntreprinderilor). Legat de acest aspect se ridică și problema includerii/excluderii filialelor/sucursalelor deținute de contribuabili români în străinătate ;

- stabilirea metodei de grupare fiscală, existând două variante:

a) consolidarea rezultatului fiscal la nivelul grupului cu eliminarea tuturor sau a majorității tranzacțiilor intra-grup;

b) însumarea rezultatelor individuale, cu eliminarea parțială a anumitor tranzacții intra-grup.

- stabilirea regulilor de deducere/nededucere a pierderilor fiscale, în funcție de perioada înregistrării acestora:

a) realizate înaintea intrării în grupul fiscal,

b) realizate în perioada existenței grupului,

c) distribuite membrilor care părăsesc grupul, cu menționarea criteriilor de repartiție;

- stabilirea tratamentului pentru elemente deduse la calculul rezultatului fiscal consolidat al grupului (pierderi, provizioane, rezerve, altele asemenea), în

¹¹ a Parlamentului European și a Consiliului din 5 aprilie 2011 privind fuziunile societăților comerciale pe acțiuni (text cu relevanță pentru SEE).

contextul efectuării unor operațiuni de fuziune și divizare în care sunt implicați membri ai grupului sau chiar grupuri fiscale diferite;

- reglementarea transferului activelor între membrii grupului;
- reglementarea regulilor de intrare, menținere și ieșire din grupul fiscal, din punct de vedere administrativ;
- dezvoltarea regulilor de administrare (calcul, declarare, verificare), necesare închiderii perioadei impozabile a unui grup fiscal;
- stabilirea unei perioade de timp pentru menținerea grupului fiscal;
- corelații cu reglementările contabile specifice, ca bază informațională importantă pentru calculul rezultatului fiscal consolidat;
- corelații cu prevederile fiscale specifice sistemului de impozitare actual, pentru aplicarea cotei de impozit pe profit, elementelor de determinare a bazei de impozitare, termenelor de declarare și plată, elemente nereglementate în cadrul propunerilor legislative prezentate.

În acest context, considerăm că, pentru impozitul pe profit, gruparea fiscală are riscuri de aplicare care trebuie luate în considerare:

- pierderea de venituri bugetare din această sursă, în condițiile consolidării rezultatului fiscal la nivelul grupului fiscal de societăți; din acest motiv, mecanismul consolidării fiscale nu este aplicat în majoritatea statelor est-europene pentru care impozitul pe profit este o sursă bugetară importantă;
- utilizarea grupului fiscal pentru planificare fiscală, în scopul evitării plății impozitului (exemplu: cumpărarea companiilor cu pierderi fiscale și intrarea în grupul fiscal fără motivații comerciale rezonabile).

Totodată, având în vedere modalitatea complexă de calcul, declarare și plată a impozitului pe profit, necesitatea corelării acestor prevederi cu cele generale aplicabile contribuabililor plătitori de impozit pe profit, precum și pentru respectarea normelor de tehnică legislativă, considerăm oportună dezvoltarea conceptului de grupare fiscală pentru societăți prin completarea prevederilor *Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*, într-un context fiscal-bugetar favorabil.

➤ **Impozit pe dividende**

Din punct de vedere conceptual, impozitul pe dividende creează obligații fiscale persoanei juridice/persoanei fizice, rezidente sau nerezidente, care are calitatea de beneficiar al dividendelor. Totodată, prevederile naționale legate de impozitul pe dividende trebuie să răspundă rigorilor *Directivei 2011/96/UE*¹², motiv obiectiv pentru ca prevederile legate de impozitul pe dividende să se regăsească în *Codul fiscal*.

7. În ceea ce privește TVA, o reglementare foarte importantă cuprinsă în inițiativele legislative se referă la faptul că tranzacțiile realizate, în condițiile legii, între membrii aceluiași grup de societăți nu atrag aplicarea TVA.

¹²a Consiliului din 30 noiembrie 2011 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre ;

O astfel de măsură echivalează în fapt cu tratarea membrilor grupului ca și o persoană impozabilă unică din punct de vedere al TVA, ceea ce nu este conform cu prevederile *Codului fiscal*, care în art.1 alin.(1) stabilește „*cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii (...), care sunt venituri ale bugetului de stat (...)*”.

În acest sens, precizăm că din perspectiva TVA, *Codul fiscal* reglementează la art. 269 alin. (9) noțiunea de grup fiscal unic, după cum urmează: „*În condițiile și în limitele prevăzute în normele metodologice, este considerat drept grup fiscal unic un grup de persoane impozabile stabilite în România care, independente fiind din punct de vedere juridic, sunt în relații strânse una cu alta din punct de vedere organizatoric, financiar și economic*”.

Procedura și condițiile referitoare la înființarea și funcționarea grupului fiscal sunt reglementate prin *Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal*. Potrivit normelor metodologice, se consideră în strânsă legătură din punct de vedere financiar, economic și organizatoric persoanele impozabile al căror capital este deținut direct sau indirect în proporție de mai mult de 50% de către aceeași asociați. Termenul „*asociați*” include și acționarii, conform *Legii nr. 31/1990*. Îndeplinirea acestei condiții se dovedește prin certificatul constatator eliberat de către registrul comerțului și/sau, după caz, alte documente justificative.

În plus, față de legislația în vigoare până la finele anului 2015, potrivit *Normelor metodologice date în aplicarea Noului Cod fiscal*, grupul fiscal unic se poate constitui și din persoane care nu sunt administrate de același organ fiscal.

Subliniem că principalul efect al grupului fiscal, astfel cum este reglementat de legislația în domeniul TVA, îl constituie consolidarea deconturilor de TVA ale membrilor grupului de către reprezentantul grupului.

În acest sens, reiterăm că funcționarea grupurilor fiscale din punct de vedere al TVA, precum și sfera de aplicare a acestora, au fost reglementate în legislația națională, astfel încât să poată fi administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală. În acest scop, au fost avute în vedere și liniile directoare ale Comisiei Europene, potrivit cărora la stabilirea regimului național al grupului fiscal, statele membre trebuie să ia toate măsurile necesare pentru a preveni evaziunea și fraudă fiscală, precum și practicile abuzive.

Dispozițiile potrivit cărora tranzacțiile realizate, în condițiile legii, între membrii aceluiași grup de societăți nu atrag aplicarea TVA, cuprinse în cele două inițiative legislative privind holdingurile, exced dispozițiilor *Codului fiscal*, la care s-a făcut referire mai sus. Concret, pentru ca tranzacțiile realizate între membrii aceluiași grup de societăți să nu atragă aplicarea TVA – potrivit inițiatorilor, este necesar ca grupul fiscal să fie tratat ca și o persoană impozabilă unică în sensul TVA, ceea ce nu este permis de legislația fiscală națională în materie de TVA.

În opinia noastră, o astfel de măsură de eliminare din sfera TVA a tranzacțiilor realizate între membrii aceluiași grup, nu ar putea fi adoptată, potrivit legislației europene în materie de TVA, decât prin implementarea în legislația fiscală națională, după consultarea în prealabil a Comitetului TVA din cadrul

Comisiei Europene, a prevederilor opționale privind persoana impozabilă unică (grupul fiscal unic), astfel cum este reglementată de *Directiva TVA*¹³ și cu îndeplinirea corespunzătoare a condițiilor instituite de directivă pentru tratarea unui grup ca și persoană impozabilă unică în sensul TVA.

Însă, subliniem că, în condițiile în care grupul de TVA trebuie să fie definit astfel încât să respecte condițiile impuse de *Directiva TVA*, este posibil ca o astfel de abordare să nu se coreleze cu alte prevederi ale inițiativelor legislative, de exemplu, cu modalitatea de definire a grupurilor. În acest sens, avem în vedere că inițiativele legislative privind holdingurile nu fac referire în mod expres la faptul că grupurile respective ar fi organizate sub forma unor grupuri fiscale unice din perspectiva TVA. Mai mult, cele două inițiative nu includ o serie de aspecte relevante din perspectiva unei eventuale implementări a grupului fiscal unic în sensul legislației europene privind TVA, cum ar fi: definirea legăturilor financiare, economice și organizatorice ale membrilor grupului în concordanță cu prevederile *Directivei TVA*; înregistrarea în scopuri de TVA; modalitatea de facturare a operațiunilor realizate de grup; depunerea decontului de TVA; deducerea TVA la nivelul grupului; alocarea taxei nedeductibile, dacă este cazul; limite teritoriale, respectiv efectele intra-grup în context transfrontalier, reguli de intrare/ieșire din grup, prevederi tranzitorii etc.

Totodată, în situația în care s-ar avea în vedere implementarea grupului fiscal unic în sensul *Directivei TVA*, ar trebui avute în vedere și unele riscuri de aplicare, derivate din:

a) atribuirea unui singur cod de TVA tuturor membrilor grupului implică modificări substanțiale la nivelul administrării contribuabililor și a evidențelor acestora;

b) includerea în grup a persoanelor care desfășoară activități scutite sau alte activități fără drept de deducere - tratarea tranzacțiilor efectuate între membrii grupului ca fiind în afara sferei TVA ar avea ca efect o neutralizare a costurilor cu TVA aferente tranzacțiilor intra-grup pe care le-ar avea membrii grupului care, fie nu au drept de deducere a TVA, fie au un drept de deducere parțial, ceea ce ar conduce la o diminuare a veniturilor bugetare în cazul în care grupul ar avea în componență și membrii care nu au drept de deducere a TVA sau au un drept de deducere parțial.

În ceea ce privește alte aspecte privind TVA cuprinse în cele două inițiative legislative, de exemplu prevederile art. 21 alin. (4) din „*Legea privind holdingurile*”(Plx.305/2010), potrivit căroră TVA se plătește atunci când o societate membră a grupului de societăți, achiziționează un bun, respectiv un serviciu, de la o persoană juridică, alta decât o societate membru al grupului, considerăm că astfel de prevederi contravin principiilor de bază ale TVA, potrivit căroră taxa se plătește pentru livrările/prestările efectuate și nu pentru achizițiile de

¹³ Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare;

bunuri/servicii realizate, achizițiile nefiind cuprinse în sfera de aplicare a TVA. Prin urmare, în forma propusă, astfel de prevederi sunt neaplicabile.

8. În ceea ce privește legislația privind **accizele**, menționăm că prevederile propuse prin inițiativele legislative sunt în contradicție, atât cu reglementările actuale din *Codul fiscal*, cât și cu cele comunitare în domeniul accizelor.

În acest sens, menționăm că regimul actual al accizelor pentru produsele supuse accizelor armonizate prevăzut în *Codul fiscal* reprezintă, ca și în cazul TVA, transpunerea prevederilor directivelor Uniunii Europene în domeniu, obligatorii pentru toate statele membre.

Conform art. 4 pct. 11 din *Directiva 118/2008/CE*¹⁴ și transpus în legislația națională la art. 336 pct. 3 din *Codul fiscal*, „*antrepozit fiscal înseamnă un loc în care produsele accizabile sunt produse, transformate, deținute, primite sau expediate în regim suspensiv de accize de către un antrepozitar autorizat în cadrul activității sale, sub rezerva anumitor condiții stabilite de autoritățile competente din statul membru în care se află antrepozitul fiscal*”.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 15 alin. (2) din *Directiva 118/2008/CE*, respectiv art. 362 alin. (1) din *Codul fiscal*, „*Producția, transformarea și deținerea produselor accizabile, atunci când nu au fost plătite, au loc într-un antrepozit fiscal*”.

Totodată, precizăm că, potrivit prevederilor art. 401 alin. (2) din *Codul fiscal*, respectiv ale art. 17 alin. (1) din *Directiva 118/2008/CE*, produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize pe teritoriul Uniunii Europene, inclusiv dacă produsele sunt deplasate via o țară terță sau un teritoriu terț de la un antrepozit fiscal la:

- un alt antrepozit fiscal;
- un destinatar înregistrat;
- un loc de unde produsele accizabile părăsesc teritoriul Comunității;
- un destinatar în cazul în care produsele sunt expediate din alt stat membru.

Având în vedere dispozițiile legale mai sus menționate, prevederile privind accizele propuse prin inițiativele legislative sunt în contradicție, atât cu reglementările actuale din *Codul fiscal*, cât și cu cele comunitare în domeniul accizelor. Astfel, art. 22 din „*Legea privind holdingurile*” (Plx. 305/2010), respectiv art.21 din inițiativa legislativă intitulată „*Legea holdingului*” (Plx. 271/2010), contravin legislației europene în domeniu, în sensul în care:

- alin. (1) extinde posibilitatea deplasării în regim suspensiv de accize de la un antrepozit fiscal către o altă entitate decât cele prevăzute în *Directiva 118/2008/CE*;

- alin. (2) extinde posibilitatea deținerii și transformării în regim suspensiv de accize a produselor accizabile provenite de la un antrepozit fiscal aparținând

¹⁴ a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE;

unei societăți membru al grupului, și într-o entitate aparținând grupului, alta decât cele prevăzute în *Directiva 118/2008/CE*;

- alin. (3) impune modificarea corespunzătoare a *Codului fiscal* și a *Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal*, potrivit prevederilor alin. (1) și (2), care după cum am precizat, exced prevederilor în domeniu ale Uniunii Europene.

III. Punctul de vedere al Guvernului

Având în vedere considerentele menționate la pct. II, **Guvernul nu susține adoptarea acestor inițiative legislative.**

Cu stimă,



Dacian Julien CIOLOȘ

Domnului deputat Florin Iordache

Președintele interimar al Camerei Deputaților