

Baza unica consolidata a impozitului pe profit (Common Consolidated Corporate Tax Base „CCCTB”)

Alexandru Boboc¹

Având în vedere obiectivul stabilit în cadrul Congresului de la Lisabona (din anul 2000), conform căruia „Uniunea Europeană va deveni, până în 2010, cea mai competitivă și dinamică economie din lume”, Comisia Europeană a demarat implementarea unui sistem fiscal comun aplicabil celor 27 de state membre, cu scopul determinat de a elimina obstacolele fiscale între tranzacțiile intracomunitare.

1. Sumar

Implementarea bazei unice consolidate a impozitului pe profit (*Common Consolidated Corporate Tax Base – „CCCTB”*) de către Comisia Europeană are obiectivul declarat de a facilita operațiunile economice desfășurate de companii în Uniunea Europeană, cu posibilitatea de a opta pentru aplicarea acestui sistem.

Principalele avantaje ale companiilor ca urmare a implementării CCCTB constau în posibilitatea de a compensa pierderile fiscale realizate într-un stat membru, cu profiturile realizate în alt stat membru, precum și evitarea problemelor legate de prețurile de transfer pentru tranzacțiile din cadrul grupului.

La acest moment, sunt multe aspecte tehnice privind reglementarea CCCTB care trebuie lămurite, dar în cazul în care acest sistem va fi implementat într-un mod care să răspundă cât mai exact obiectivelor stabilite inițial, CCCTB va reprezenta un pas important pentru realizarea unui sistem fiscal armonizat în cadrul Uniunii Europene.

2. Cadru general

Dacă din punct de vedere al impozitelor indirecte anumite măsuri semnificative au fost luate pentru armonizarea legislației fiscale (Directiva nr. 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, Regulamentul nr. 450/2008/CE aferent Codului vamal modernizat etc.), Comisia Europeană dorește în prezent implementarea unui sistem comun de impozitare a profitului realizat de către companii pe teritoriul Uniunii Europene.

În prezent, în cadrul Uniunii Europene există 27 de sisteme fiscale diferite din punct de vedere al metodologiei de calcul a impozitului pe profit, respectiv 27 de cote de impozitare a profitului realizat. Acest aspect se dovedește a fi un obstacol fiscal, din punct de vedere al costurilor administrative și nu numai, pentru o companie multinațională care desfășoară activități economice în mai multe state membre ale Uniunii Europene.

În acest sens, Comisia Europeană elaborează, prin intermediul unui Grup de Lucru format din reprezentanții Comisiei și experți din cele 27 de state membre, un proiect privind implementarea bazei CCCTB.

Un aspect definitoriu cu privire la CCCTB este caracterul opțional al acesteia. Astfel, companiile vor putea opta pentru aplicarea CCCTB în cazul în care consideră

¹ *Alexandru Boboc* este Tax Consultant la Deloitte Tax.

că aplicarea acestui sistem este mai avantajos în comparație cu regulile fiscale aplicabile în prezent în fiecare stat membru. În cazul în care compania nu optează pentru aplicarea CCCTB, prevederile legislației fiscale a fiecărui stat membru se vor aplica în continuare.

Comisia este hotărâtă să prezinte o propunere legislativă în cursul anului 2008, cu aplicabilitate din anul 2010. În acest sens, Grupul de lucru va continua să elaboreze aspectele tehnice aferente CCCTB pentru a rezolva problemele existente și pentru a ajunge la o propunere echilibrată.

3. Aspecte tehnice privind CCCTB

CCCTB urmărește două obiective care vor fi analizate separat în cele ce urmează: aplicarea bazei unice aferente impozitului pe profit, respectiv consolidarea bazei impozabile.

3.1. Baza unică a impozitului pe profit

Prin aplicarea bazei unice se înțelege folosirea unor reguli comune privind modul de calcul al bazei impozabile pentru profiturile realizate de către companii din mai multe state membre. Spre exemplu, tratamentul pierderilor fiscale va fi același în toate statele membre în cazul în care compania a optat pentru aplicarea CCCTB. Specific, pierderile fiscale pot fi reportate în viitor pe o perioadă nedefinită de timp, respectiv nu pot fi compensate cu profiturile realizate anterior.

Totuși, implementarea bazei unice se dovedește a fi o procedură anevoioasă datorită tratamentelor diferite care pot fi aplicate unei singure operațiuni. Astfel, în cazul bunurilor supuse amortizării, exista două opțiuni: amortizarea individuală a bunurilor prin aplicarea unor reguli diferite de amortizare pentru fiecare imobilizare în funcție de natura acesteia sau aplicarea unei reguli comune de amortizare pentru toate imobilizările deținute de către companie (*pooling*).

De asemenea, un alt aspect care trebuie determinat pentru crearea unei baze unice este metoda conform căreia se va evita dubla impunere – acordarea unui credit fiscal sau metoda excluderii venitului. În prezent, statele membre nu au un tratament comun pentru evitarea dublei impuneri, în timp ce pentru implementarea bazei unice trebuie desemnată o metodă care să aibă în vedere atât principiul bazei unice, cât și prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri.

Cu toate acestea, cel mai important aspect care trebuie lămurit este metodologia generală, respectiv punctul de referință pentru calculul bazei impozabile unice. Astfel, până în prezent au fost realizate două propuneri conform cărora baza unică impozabilă să fie calculată pornind fie de la diferențele între soldurile finale și soldurile inițiale ale bilanțului, fie de la contul de profit și pierdere al companiei, urmând a se stabili opțiunea cea mai favorabilă pentru toate statele membre.

3.2. Consolidarea bazei impozabile unice

Și în cazul consolidării bazei impozabile există foarte multe aspecte care trebuie rezolvate. În primul rând, trebuie definită noțiunea de „grup” din punct de vedere al CCCTB. Până în prezent, s-a format o opinie conform căreia, pentru a forma un grup, este necesar ca societatea-mamă să aibă o participație de minim 75% în companiile care vor face parte din grup.

Consolidarea bazei impozabile presupune ca impunerea profitului impozabil

realizat de către companiile din grup să se realizeze în statul membru în care compania-mamă este rezidentă. Ulterior, impozitul pe profit încasat este distribuit celorlalte state membre în care compania a desfășurat activități economice, respectiv a generat profituri impozabile incluse în baza unică consolidată.

Alte aspecte care trebuie rezolvate constau în identificarea unei metode de alocare echitabile a impozitului plătit de către grup între statele membre în care au fost realizate profiturile, precum și tratamentul operațiunilor între companiile din grup.

În ceea ce privește tratamentul operațiunilor între companiile din grup, este supusă dezbaterii metoda prin care efectul acestor tranzacții va fi eliminat din calculul CCCTB, respectiv modul de evaluare a acestor tranzacții. Astfel, tranzacțiile din grup pot fi eliminate, respectiv evaluate fie la cost, fie la prețul de piață (*arm's length principle*). Ambele metode prezintă anumite avantaje și dezavantaje, iar Comisia trebuie să decidă care metodă este mai favorabilă sau dacă este posibil să permită fiecărui grup să opteze pentru metoda de evaluare dorită.