COMISIA
EUROPEANĂ

Bruxelles, 22.7.2024
COM(2024) 307 final

RAPORT AL COMISIEI CĂTRE PARLAMENTUL EUROPEAN ȘI CONSILIU

în temeiul articolului 410b din Directiva TVA,
privind aplicarea normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice
- definiție, lanțuri de distribuție și cupoane valorice nepreschimbate -

Cuprins

1. INTRODUCERE ---------- 2

2. CONTEXTUL INTERVENȚIEI ---------- 2

3. PUNEREA ÎN APLICARE A DISPOZIȚIILOR ACTUALE ---------- 8

4. EVALUAREA NORMELOR ACTUALE ---------- 13

4.1 EVALUARE GENERALĂ ---------- 13

4.2 EVALUAREA TEMELOR SPECIFICE ---------- 18

5. CONCLUZII ---------- 23

ANEXĂ – RAPORT DE SINTEZĂ – CHESTIONAR PRIVIND PUNEREA ÎN APLICARE A DIRECTIVEI (UE) 2016/1065 PRIVIND CUPOANELE VALORICE ---------- 26

1. INTRODUCERE

La 27 iunie 2016, Consiliul a adoptat o directivă[1] de modificare a Directivei TVA[2] în ceea ce privește tratamentul operațiunilor care implică cupoane valorice (Directiva privind cupoanele valorice). Noile norme se aplică de la 1 ianuarie 2019, însă numai în ceea ce privește cupoanele valorice emise după 31 decembrie 2018.

Scopul acestor modificări îl reprezintă simplificarea, modernizarea și armonizarea normelor privind TVA aplicabile cupoanelor valorice[3], în special „*[p]entru a se asigura un tratament sigur și uniform, pentru a respecta principiile unui impozit general pe consum exact proporțional cu prețul bunurilor și serviciilor, pentru a se evita inconsecvențele, denaturarea concurenței, dubla impunere sau neimpozitarea, precum și pentru a se reduce riscul de evaziune fiscală*”[4].

În conformitate cu articolul 410b din Directiva TVA, astfel cum a fost modificată, Comisia trebuie să prezinte Parlamentului European și Consiliului, pe baza informațiilor obținute de la statele membre ale UE (în continuare „statele membre”), un raport de evaluare privind punerea în aplicare a dispozițiilor Directivei TVA în ceea ce privește tratamentul TVA aplicabil cupoanelor valorice, în special în ceea ce privește definiția cupoanelor valorice, normele în materie de TVA privind impozitarea cupoanelor valorice în lanțul de distribuție și cupoanele nepreschimbate, însoțit, după caz, de o propunere corespunzătoare de modificare a normelor relevante.

Având în vedere cele de mai sus, prezentul raport analizează performanța generală a normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice în conformitate cu cinci criterii (eficacitate, eficiență, relevanță, coerență și valoare adăugată europeană) pe o perioadă de 4 ani de la aplicarea lor inițială în 2019, urmată de o evaluare specifică: (i) a definiției cupoanelor valorice, (ii) a impozitării cupoanelor valorice în lanțul de distribuție și (iii) a cupoanelor valorice nepreschimbate. Raportul evaluează punerea în aplicare a dispozițiilor relevante pe baza rezultatelor unei anchete adresate statelor membre, desfășurate în perioada 27 martie-9 iunie 2023[5]. Acesta se încheie cu emiterea unor concluzii cu privire la caracterul oportun al prezentării unei propuneri legislative de modificare a normelor în cauză.

2. CONTEXTUL INTERVENȚIEI

În absența unor norme comune în materie de TVA privind tratamentul aplicat cupoanelor valorice în A șasea directivă TVA[6] sau în Directiva TVA, statele membre au dezvoltat abordări diferite de-a lungul anilor. Acest lucru a condus la riscuri de dublă impunere sau de neimpozitare, de evitare a obligațiilor fiscale, precum și de împiedicare a inovării în sectorul

---

1 Directiva (UE) 2016/1065 a Consiliului din 27 iunie 2016 de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește tratamentul aplicat cupoanelor valorice (JO L 177, 1.7.2016, p. 9) (Directiva privind cupoanele valorice).

2 Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, 11.12.2006, p. 1) (Directiva TVA).

3 Considerentul 13 din Directiva privind cupoanele valorice.

4 Considerentul 2 din Directiva privind cupoanele valorice.

5 *Chestionar privind punerea în aplicare a Directivei (UE) 2016/1065 privind cupoanele valorice*.

6 Directiva 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 L 145, 13.6.1977, p. 1) (A șasea directivă TVA).

întreprinderilor[7]. Astfel, în 2012, Comisia a prezentat o propunere[8] de clarificare și armonizare a normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice.

Cu toate acestea, la adoptarea de către Consiliu, unele dintre dispozițiile propuse de Comisie au fost excluse. În special, Directiva privind cupoanele valorice adoptată nu conține nicio dispoziție privind cupoanele de reducere, plățile în avans sau calculul bazei de impozitare pentru distribuția „cupoanelor valorice cu utilizări multiple". În ceea ce privește reducerile, considerentele directivei adoptate clarifică chiar faptul că *normele nu ar trebui să vizeze instrumentele care îi conferă deținătorului dreptul să beneficieze de o reducere la achiziționarea de bunuri sau servicii, dar nu-i conferă dreptul de a primi aceste bunuri sau servicii*. Nu se face referire nici la excluderea din definiția unui cupon valoric a oricărui instrument destinat exclusiv efectuării de plăți, nici la relația dintre normele privind cupoanele valorice și normele speciale în materie de TVA, precum cele privind regimul marjei pentru agențiile de turism. S-ar putea argumenta că acest lucru se datorează parțial necesității de a se obține unanimitate în domeniul fiscal, unde compromisurile la care se ajunge adesea lasă deoparte chestiuni care ar fi putut fi convenite cu majoritate de voturi. Într-adevăr, în ultimii ani, aceste aspecte, precum și alte aspecte legate de punerea în aplicare au fost discutate în cadrul Comitetului TVA[9], având ca rezultat două seturi de orientări[10] convenite de majoritatea statelor membre (secțiunea 3), care, deși nu sunt obligatorii din punct de vedere juridic, contribuie la o aplicare mai uniformă a normelor comune în materie de TVA.

(i) Definiția cupoanelor valorice

Normele adoptate prevăd că trebuie îndeplinite două condiții cumulative pentru ca un instrument să se califice drept cupon valoric: (i) instrumentul presupune obligația de a-l accepta drept contrapartidă sau drept o parte din contrapartida unei livrări de bunuri sau prestări de servicii și (ii) instrumentul sau documentația aferentă indică bunurile sau serviciile ce urmează a fi livrate sau prestate sau identitatea potențialilor furnizori/prestatori.

---

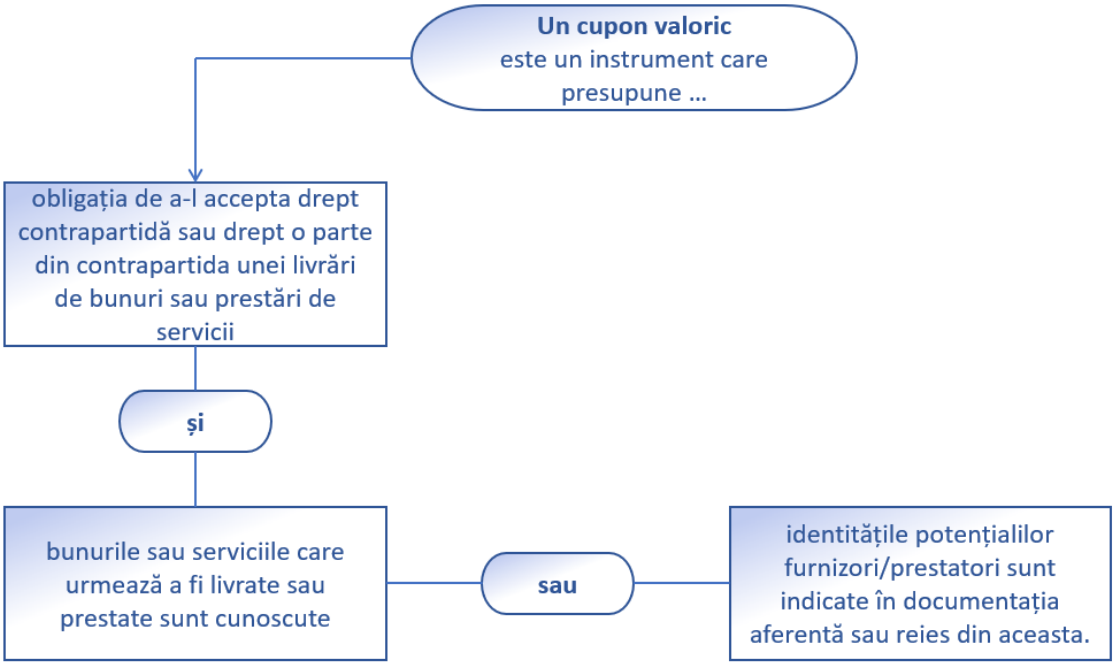
7 A 114-a reuniune a Comitetului TVA – Documentul de lucru nr. 983, „*Questions raised following implementation of the Voucher Directive*" (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice).

8 Propunere de Directivă a Consiliului de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, în ceea ce privește tratamentul aplicat cupoanelor valorice [COM(2012) 206, 10.5.2012].

9 Articolul 398 din Directiva TVA prevede astfel: „*(1) Se înființează un comitet consultativ privind taxa pe valoare adăugată, denumit «comitetul TVA». (2) Comitetul TVA este format din reprezentanți ai statelor membre și ai Comisiei. Președintele comitetului este un reprezentant al Comisiei. Secretariatul comitetului este asigurat de Comisie. (3) Comitetul TVA își adoptă regulamentul de procedură. (4) În afară de punctele care fac obiectul consultării în temeiul prezentei directive, comitetul TVA examinează problemele semnalate de președinte, din proprie inițiativă sau la cererea reprezentantului unui stat membru, care se referă la aplicarea dispozițiilor comunitare privind TVA*."

10 Orientările convenite în cadrul celei de a 116-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1043, Documentul B, taxud.c.1(2023)4439781 și orientările convenite în cadrul celei de a 122-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1074, Documentul C, taxud.c.1(2024)438498.

Figura 1: **Noțiunea de cupon valoric**[11]



Un „cupon valoric cu utilizare unică” este un cupon valoric în cazul căruia locul livrării bunurilor sau al prestării serviciilor la care se referă cuponul valoric și TVA datorat pentru acele bunuri sau servicii sunt cunoscute în momentul emiterii cuponului valoric, toate cupoanele valorice, altele decât cupoanele valorice cu utilizare unică, reprezentând „cupoane valorice cu utilizări multiple”.

[11] Figurile 1-5 provin din Documentul de lucru nr. 983 al Comitetului TVA intitulat „*Questions raised following implementation of the Voucher Directive*” (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice).

Figura 2: **Cuponul valoric cu utilizare unică**

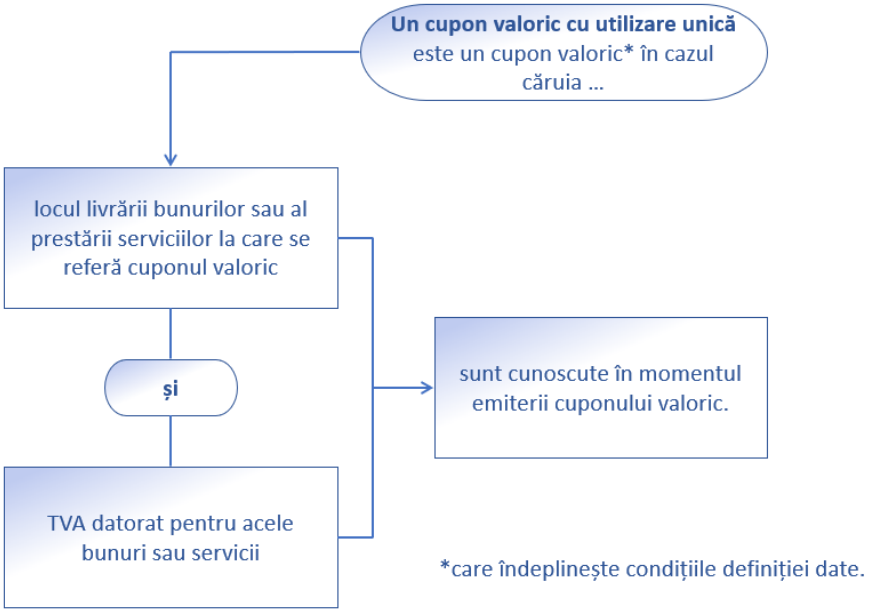
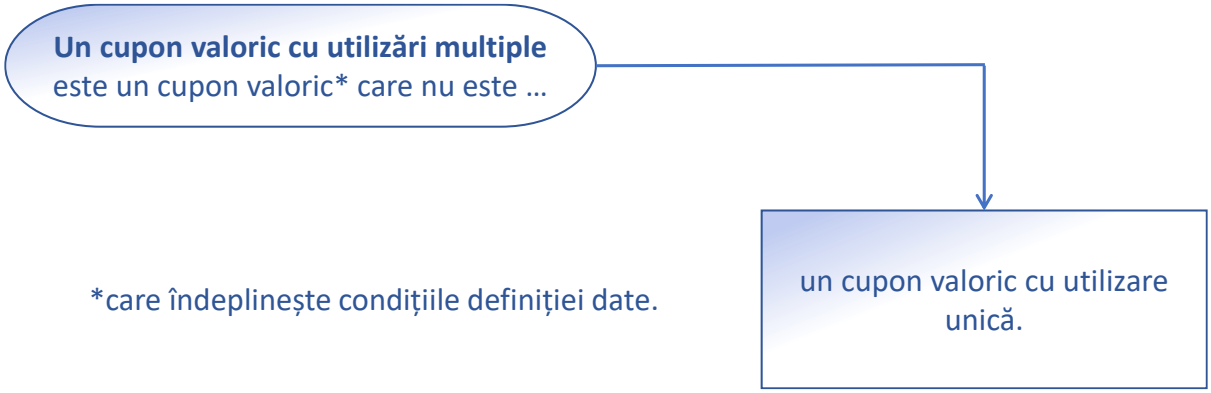


Figura 3: **Noțiunea de cupon valoric cu utilizări multiple**



Considerentele din Directiva privind cupoanele valorice clarifică, de asemenea, că *normele nu ar trebui să vizeze instrumentele care îi conferă deținătorului dreptul să beneficieze de o reducere la achiziționarea de bunuri sau servicii, dar nu-i conferă dreptul de a primi aceste bunuri sau servicii*[12] și că *[d]ispozițiile privind cupoanele valorice nu ar trebui să declanșeze nicio modificare a tratamentului TVA aplicabil pentru biletele de transport, biletele de intrare la cinematografe și muzee, timbrele poștale sau altele asemenea*[13].

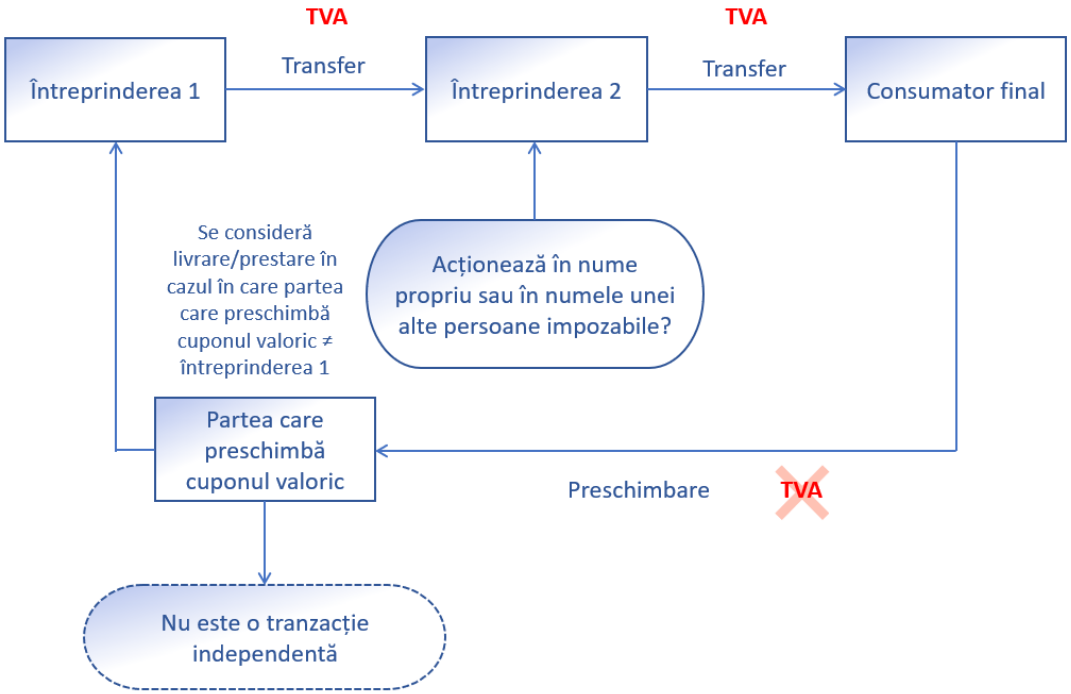
(ii) Tratamentul TVA aplicat cupoanelor valorice în lanțul de distribuție

Astfel cum se prevede în considerentul 8 din Directiva privind cupoanele valorice, în cazul în care tratamentul TVA aferent livrării de bunuri sau prestării de servicii la care conferă dreptul

[12] Considerentul 4 din Directiva privind cupoanele valorice.
[13] Considerentul 5 din Directiva privind cupoanele valorice.

un cupon valoric poate fi stabilit cu certitudine încă din momentul emiterii, TVA ar trebui să fie perceput pentru fiecare transfer al unui cupon valoric cu utilizare unică, inclusiv la emiterea sa, iar predarea efectivă a bunurilor sau prestarea efectivă a serviciilor, în schimbul unui cupon valoric cu utilizare unică, nu ar trebui să fie considerată drept tranzacție independentă.

Figura 4: Normele care reglementează transferul unui cupon valoric cu utilizare unică

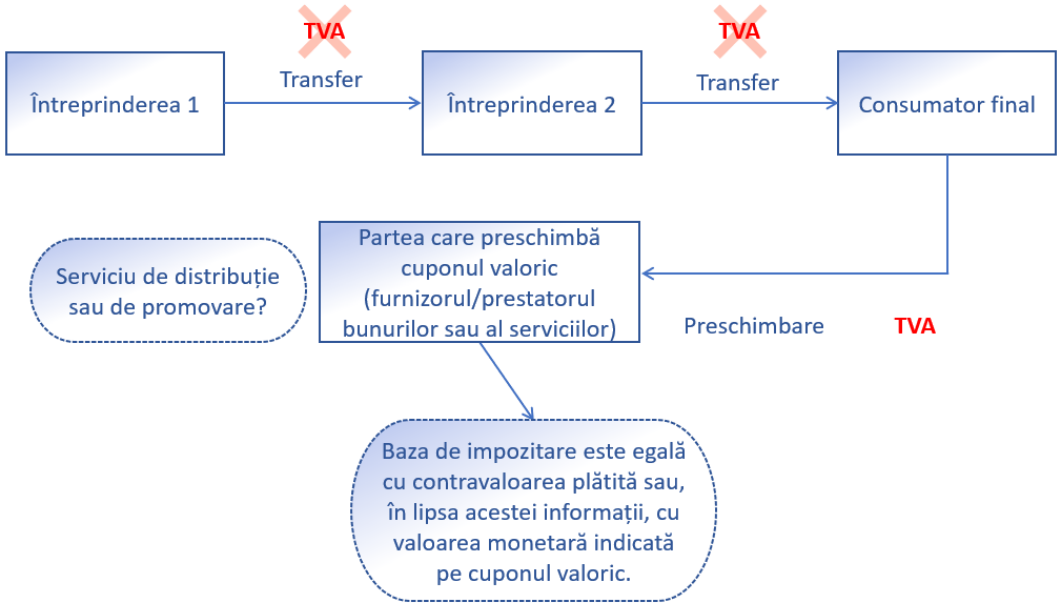


În ceea ce privește distribuția cupoanelor valorice cu utilizare unică, Directiva privind cupoanele valorice a clarificat faptul că fiecare transfer al unui cupon valoric cu utilizare unică de către o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, inclusiv emiterea cuponului valoric respectiv, se consideră a fi livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor la care se referă cuponul valoric respectiv[14]. TVA ar trebui contabilizat pentru contrapartida primită pentru un cupon valoric cu utilizare unică în conformitate cu articolul 73 din Directiva TVA. Pe de altă parte, în cazul în care o persoană impozabilă emite sau distribuie un cupon valoric cu utilizare unică în numele unei alte persoane, persoana impozabilă respectivă nu este considerată ca luând parte la livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor la care conferă dreptul cuponul.

Pentru cupoanele valorice cu utilizări multiple, în schimb, TVA ar trebui să fie perceput la livrarea bunurilor sau la prestarea serviciilor la care se referă cuponul valoric; așadar, niciun transfer prealabil de cupoane valorice cu utilizări multiple nu ar trebui să intre în sfera TVA.

[14] Considerentul 9 din Directiva privind cupoanele valorice.

Figura 5: **Normele care reglementează transferul unui cupon valoric cu utilizări multiple**



În ceea ce privește serviciile prestate de-a lungul lanțului de distribuție al unui cupon valoric cu utilizări multiple, ar trebui să intre în sfera TVA numai prestarea de servicii de intermediere sau prestarea de servicii precum cele de distribuție sau de promovare. Prin urmare, atunci când o persoană impozabilă care nu acționează în nume propriu primește orice contrapartidă distinctă pentru transferul unui cupon valoric cu utilizări multiple, contrapartida respectivă ar trebui să fie taxabilă conform regimului normal de TVA[15].

În sfârșit, în ceea ce privește baza de impozitare a unui cupon valoric cu utilizări multiple, Directiva privind cupoanele valorice a clarificat faptul că, pentru a se asigura corectitudinea cuantumului TVA plătit, fără a aduce atingere articolului 73 din Directiva TVA, furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii ar trebui să colecteze TVA pe baza contravalorii plătite pentru cuponul valoric cu utilizări multiple[16]. În lipsa acestei informații, baza de impozitare ar trebui să fie egală cu valoarea monetară indicată pe cuponul valoric sau în documentația aferentă, din care se scade cuantumul TVA aferent bunurilor livrate sau serviciilor prestate. În cazul în care un cupon valoric cu utilizări multiple este utilizat parțial pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, baza de impozitare ar trebui să fie egală cu partea corespunzătoare a contravalorii sau a valorii monetare, din care se scade cuantumul TVA aferent bunurilor livrate sau serviciilor prestate.

[15] Considerentul 10 din Directiva privind cupoanele valorice.
[16] Considerentul 11 din Directiva privind cupoanele valorice.

(iii) Cupoanele nepreschimbate

În cazul în care un cupon valoric cu utilizări multiple este utilizat parțial, baza de impozitare ar trebui să fie egală cu partea corespunzătoare a contravalorii sau a valorii monetare, din care se scade cuantumul TVA aferent bunurilor livrate sau serviciilor prestate, deși se clarifică[17] faptul că aceasta *nu vizează situațiile în care un cupon valoric cu utilizări multiple nu este utilizat de către consumatorul final în perioada de validitate a acestuia și contravaloarea primită pentru respectivul cupon valoric este păstrată de vânzător*[18].

3. PUNEREA ÎN APLICARE A DISPOZIȚIILOR ACTUALE

Articolul 2 din Directiva privind cupoanele valorice prevede astfel:

„(1) Statele membre adoptă și publică, până cel târziu la 31 decembrie 2018, actele cu putere de lege și actele administrative necesare pentru a se conforma prezentei directive. Statele membre comunică de îndată Comisiei textul acestor acte. Statele membre aplică aceste acte începând cu 1 ianuarie 2019.

(2) Statele membre comunică Comisiei textul principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.”

În ceea ce privește obligația de a comunica Comisiei textul noilor dispoziții, cinci proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor de comunicare au fost închise după ce Cipru, Cehia, Grecia, Letonia și România și-au comunicat măsurile de transpunere.

Verificarea conformității fiecărui stat membru efectuată de DG TAXUD[19] după 1 ianuarie 2019 a arătat că patru state membre nu au respectat datele prevăzute de intrare în vigoare și de aplicare a noilor dispoziții (în Cehia, modificările au intrat în vigoare de la 1 aprilie 2019, în Danemarca și în Letonia, noile dispoziții s-au aplicat numai cupoanelor valorice emise după 1 iulie 2019, iar, în Slovacia, cupoanelor valorice emise după 30 septembrie 2019).

În plus, în urma verificării conformității, Comisia a deschis două proceduri EU Pilot[20] față de Bulgaria și Franța. În cazul Bulgariei, procedura EU Pilot referitoare la tratamentul bonurilor de masă a fost închisă după modificarea legislației naționale începând cu 18 februarie 2022. În special, ca urmare a modificărilor efectuate, bonurile de masă care puteau fi schimbate atât pentru livrări supuse unei cote reduse de TVA, cât și pentru livrări impozitate la cota standard au fost considerate cupoane valorice cu utilizări multiple. În cazul Franței, procedura EU Pilot a vizat stabilirea bazei de impozitare aferente livrării de bunuri sau prestării de servicii în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple în lipsa informațiilor privind contravaloarea plătită. Într-adevăr, în conformitate cu articolul 73a din Directiva TVA, în acest caz, baza de impozitare este egală cu valoarea monetară indicată pe cuponul valoric sau în documentația aferentă, din care se scade cuantumul TVA aferent bunurilor livrate sau serviciilor prestate.

---

17 Considerentul 11 din Directiva privind cupoanele valorice.

18 Considerentul 12 din Directiva privind cupoanele valorice.

19 Verificarea conformității se referă numai la măsurile de transpunere, nu și la aspecte legate de aplicarea concretă a legislației.

20 EU Pilot este un mecanism de dialog informal între Comisie și statul membru vizat cu privire la aspecte legate de nerespectarea potențială a dreptului UE. Acesta poate fi utilizat înainte de deschiderea unei proceduri oficiale de constatare a neîndeplinirii obligațiilor.

După ce legislația națională a fost modificată în consecință, cu intrare în vigoare la 1 ianuarie 2022, dosarul a fost închis.

În ceea ce privește jurisprudența UE, Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) a examinat pentru prima dată[21] Directiva privind cupoanele valorice în cauza DSAB Destination Stockholm[22], care a vizat interpretarea articolului 30a din Directiva TVA în legătură cu un card turistic („city card"). Întrebarea preliminară a urmărit să stabilească dacă un instrument care conferă titularului său dreptul de a beneficia de diverse servicii într-un anumit loc, pentru o perioadă limitată și până la concurența unei anumite valori poate constitui un „cupon valoric" în sensul articolului 30a alineatul (1) din Directiva TVA, chiar dacă, având în vedere durata de valabilitate limitată a acestui instrument, un consumator mediu nu poate beneficia de totalitatea serviciilor propuse și dacă, în cazul unui răspuns afirmativ, un astfel de instrument poate constitui un cupon valoric cu utilizări multiple în sensul articolului 30a alineatul (3) din Directiva TVA.

În primul rând, CJUE a constatat că respectivele condiții pentru ca acest card să fie calificat drept cupon valoric în conformitate cu articolul 30a păreau a fi îndeplinite (cu condiția ca acest lucru să fie verificat și de instanța de trimitere). Curtea a clarificat faptul că respectivele două condiții sunt cumulative: (i) instrumentul trebuie să presupună obligația de a-l accepta drept contrapartidă sau drept o parte din contrapartida unei livrări de bunuri sau prestări de servicii și (ii) instrumentul sau documentația aferentă trebuie să indice bunurile sau serviciile ce urmează a fi livrate sau prestate ori identitatea potențialilor furnizori/prestatori ai acestora. În schimb, perioada de valabilitate a cardului în cauză sau posibilitatea de a beneficia de totalitatea serviciilor oferite de acesta nu sunt elemente relevante pentru calificarea cardului menționat drept „cupon valoric" în sensul articolului 30a. În al doilea rând, s-a amintit că respectivul card permite accesul la diverse prestări de servicii, care sunt supuse unor cote de TVA diferite sau sunt scutite, și că este imposibil să se prevadă în avans care sunt prestațiile care vor fi alese de titularul cardului. Întrucât TVA datorat pentru aceste servicii nu este cunoscut la momentul emiterii acestui instrument, acesta nu poate fi calificat drept cupon valoric cu utilizare unică. Prin urmare, CJUE a constatat că instrumentul în cauză constituie un cupon valoric cu utilizări multiple în sensul articolului 30a alineatul (3) din Directiva TVA, întrucât această noțiune are un domeniu de aplicare rezidual (toate cupoanele valorice, altele decât cupoanele valorice cu utilizare unică, constituie cupoane valorice cu utilizări multiple).

Mai recent, hotărârea CJUE în cauza Finanzamt O (*Bons à usage unique*)[23] a vizat întrebarea dacă un lanț de distribuție între operatori economici care acționează în nume propriu în întreaga UE înainte ca serviciile la care se referă cuponul valoric să fie prestate consumatorilor finali poate afecta condiția existenței unui cupon valoric cu utilizare unică, și anume dacă „*locul livrării bunurilor sau al prestării serviciilor la care se referă cuponul valoric și TVA datorată pentru acele bunuri sau servicii sunt cunoscute în momentul emiterii cuponului valoric*". CJUE a statuat că respectiva calificare a unui cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică în sensul articolului 30a alineatul (2) din Directiva TVA depinde numai de condițiile prevăzute de această dispoziție, care o includ pe cea potrivit căreia locul prestării de servicii destinate unor

---

21 CJUE a făcut referire, de asemenea, la cupoanele valorice în hotărârea sa din 17 noiembrie 2022, GE Aircraft Engine Services, C-607/20, EU:C:2022:884, deși aceasta a vizat normele în vigoare înainte de Directiva privind cupoanele valorice.

22 Hotărârea CJUE din 28 aprilie 2022, DSAB Destination Stockholm, EU:C:2022:304.

23 Hotărârea CJUE din 18 aprilie 2024, Finanzamt O (*Bons à usage unique*), C-68/23, EU:C:2024:342.

consumatori finali, la care se referă acest cupon valoric, trebuie să fie cunoscut în momentul emiterii cuponului valoric respectiv, independent de împrejurarea că acesta din urmă face obiectul unor transferuri între persoane impozabile care acționează în nume propriu și sunt stabilite pe teritoriul altor state membre decât cel în care se află acești consumatori finali. În esență, CJUE a constatat că transferurile succesive ale unui cupon valoric cu utilizare unică efectuate de persoane impozabile care acționează în nume propriu, care trebuie considerate ca fiind livrarea/prestarea la care se referă cuponul valoric în temeiul articolului 30b alineatul (1) primul paragraf, nu pun în discuție aprecierea efectuată la momentul emiterii cuponului valoric cu privire la calificarea acestui cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică și, mai precis, cu privire la aspectul cunoașterii sau nu, la momentul emiterii, a locului prestării serviciilor la care se referă cuponul valoric. Într-adevăr, CJUE a constatat că articolul 30b alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA se aplică numai cupoanelor valorice care sunt (deja) calificate drept cupoane valorice cu utilizare unică în conformitate cu cele două criterii cumulative prevăzute la articolul 30a alineatul (2), care trebuie evaluate la momentul emiterii cuponului valoric. CJUE a constatat că o interpretare diferită ar face ca, în caz contrar, calificarea unui cupon valoric (drept cupon valoric cu utilizare unică sau cupon valoric cu utilizări multiple) să depindă de faptul că acesta este transferat într-un singur stat membru sau în cadrul unui lanț de distribuție transfrontalieră. Acest lucru ar contraveni obiectivelor inițiale ale dispozițiilor privind TVA referitoare la cupoanele valorice, care urmăresc prevenirea inconsecvențelor, a dublei impuneri sau a neimpozitării și a neconcordanțelor dintre statele membre. În plus, aceasta ar face practic imposibilă clasificarea oricărui cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică.

De asemenea, Comitetul TVA a adus în discuție în mai multe rânduri[24] aspecte legate de interpretare și punere în aplicare pentru a contribui la o aplicare mai uniformă a dispozițiilor Directivei TVA, astfel cum a fost modificată prin Directiva privind cupoanele valorice.

În special, Comitetul TVA a analizat normele în materie de TVA privind cupoanele valorice în ceea ce privește cardurile turistice, instrumentele de plată și tokenurile utilitare, precum și relația acestora cu regimurile speciale de TVA și cu scutirile (și anume scutirile medicale), inclusiv scutirile specifice prevăzute pentru exportul de bunuri.

Întrucât majoritatea statelor membre au susținut un astfel de demers, Comitetul TVA a convenit, de asemenea, asupra a două seturi de orientări[25] privind tratamentul TVA aplicat cupoanelor

[24] În cadrul celei de a 112-a reuniuni [„*Information Paper on the VAT treatment of «city cards»" – taxud.c.1(2019)2690215* (Document de informare privind tratamentul cardurilor turistice)], în cadrul celei de a 114-a reuniuni [*Documentul de lucru nr. 983 – „Questions raised following implementation of the Voucher Directive" – taxud.c.1(2019)7743273* (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice)], în cadrul celei de a 116-a reuniuni [*Documentul de lucru nr. 993 – „Questions raised following implementation of the Voucher Directive – further analysis" – taxud.c.1(2020)1245810* (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice – analiză suplimentară)], în cadrul celei de a 117-a reuniuni [*Documentul de lucru nr. 1001 – „Vouchers and the Retail Export Scheme and exports of goods" – taxud.c.1(2020)6420470* (Cupoanele valorice, regimul exporturilor în comerțul cu amănuntul și exporturile de bunuri)] și în cadrul celei de a 122-a reuniuni [*Documentul de lucru nr. 1062 – „Vouchers in the form of City Cards – follow-up" – taxud.c.1(2023)1892223 (Cupoanele valorice sub formă de carduri turistice – document de monitorizare)]*.

[25] Orientările convenite în cadrul celei de a 116-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1043, Documentul B, taxud.c.1(2023)4439781 și orientările convenite în cadrul celei de a 122-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1074, Documentul C, taxud.c.1(2024)438498.

valorice care, deși nu sunt obligatorii din punct de vedere juridic pentru statele membre, contribuie la o aplicare mai uniformă a normelor comune în materie de TVA[26].

Prin intermediul primului set de orientări[27], s-a convenit asupra următoarelor aspecte:

1. Deoarece un cupon valoric este un instrument care presupune obligația de a-l accepta drept contrapartidă sau drept o parte din contrapartida unei livrări de bunuri sau prestări de servicii cu potențialul furnizor/prestator indicat (potențialii furnizori/prestatori indicați) la momentul emiterii, Comitetul TVA recunoaște în unanimitate că acesta trebuie considerat un instrument cu scop limitat.

2. Comitetul TVA este de părere aproape în unanimitate că un cupon valoric nu poate fi considerat un instrument de plată, dat fiind că este un instrument care constituie contrapartida în schimbul livrărilor de bunuri sau al prestărilor de servicii incluse în acesta și nu un instrument care are ca efect transferul de fonduri. Prin urmare, Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate că preschimbarea unui cupon valoric nu trebuie considerată o plată, ci mai degrabă exercitarea unui drept de a obține bunurile sau serviciile la care se referă cuponul valoric. În această privință, Comitetul TVA observă, aproape în unanimitate, că deținătorul unui cupon valoric are dreptul de a beneficia de bunuri sau servicii la preschimbarea cuponului valoric, pe care furnizorul/prestatorul este obligat să îl accepte drept contrapartidă.

3. Comitetul TVA confirmă în unanimitate că un cupon valoric se califică astfel numai dacă bunurile sau serviciile care urmează să fie livrate sau prestate ori identitatea potențialilor furnizori/prestatori ai acestora sunt indicate fie pe instrumentul în sine, fie pe documentația aferentă, inclusiv în cadrul termenilor și condițiilor aferente cuponului valoric. În ceea ce privește tokenurile, care nu fac încă parte dintr-o piață reglementată în UE și a căror natură poate suferi modificări, Comitetul TVA consideră în unanimitate că, în principiu, acestea nu sunt considerate cupoane valorice în sensul Directivei TVA. Cu toate acestea, Comitetul TVA este de acord în unanimitate că este adecvată o abordare de la caz la caz atunci când se analizează dacă un token se califică drept cupon valoric, în funcție de calificarea și utilizarea sa specifică.

4. Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate că dispozițiile regimurilor speciale de TVA, cum ar fi cele aplicabile întreprinderilor mici, agențiilor de turism sau bunurilor second-hand, obiectelor de artă, obiectelor de colecție și antichităților, fiind excepții de la normele generale în materie de TVA, prevalează asupra aplicării normelor privind cupoanele valorice și a altor norme generale, în cazul în care oricare dintre aceste norme ar intra în conflict cu aplicarea corectă și cu obiectivele regimului special. Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate că natura unui cupon valoric nu este modificată de

[26] Articolul 398 din Directiva TVA.

[27] Orientările convenite în cadrul celei de a 116-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1043, Documentul B, taxud.c.1(2023)4439781.

faptul că persoana care emite sau transferă cuponul valoric îndeplinește condițiile de aplicare a unui regim special.

Prin intermediul celui de al doilea set de orientări[28], s-a convenit asupra următoarelor aspecte:

1. Având în vedere hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-637/20, DSAB Destination Stockholm, Comitetul TVA confirmă în unanimitate că, pentru a fi clasificat drept cupon valoric în temeiul articolului 30a punctul 1 din Directiva TVA, un instrument precum un card turistic (i) trebuie să presupună obligația de a-l accepta drept contrapartidă sau drept o parte din contrapartida unei livrări de bunuri sau prestări de servicii și (ii) bunurile sau serviciile ce urmează a fi livrate sau prestate ori identitatea potențialilor furnizori/prestatori ai acestora trebuie să fie indicate în cardul turistic sau în documentația aferentă, inclusiv în cadrul termenilor și condițiilor de utilizare. Comitetul TVA confirmă, de asemenea, în unanimitate că aceste condiții sunt cumulative și că ambele trebuie îndeplinite pentru ca un instrument să fie clasificat drept cupon valoric.

2. Având în vedere că clasificarea unui instrument depinde de circumstanțe de fapt, Comitetul TVA recunoaște în unanimitate că nu toate cardurile turistice se vor califica neapărat drept cupoane valorice. Cu toate acestea, Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate cu privire la faptul că un card turistic care îi conferă titularului său dreptul de a utiliza cardul respectiv drept contrapartidă pentru accesul la anumite atracții puse la dispoziție de anumiți furnizori/prestatori terți desemnați, precum și pentru accesul la autobuze și ambarcațiuni turistice acordat de emitentul cardului turistic într-un anumit loc, pentru o perioadă limitată și până la concurența unui anumit cuantum se califică drept cupon valoric în temeiul articolului 30a alineatul (1) din Directiva TVA.

3. Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate cu privire la faptul că, în cazul în care serviciile prestate prin intermediul unui card turistic sunt supuse unor cote diferite de TVA sau sunt scutite parțial de TVA, astfel încât TVA datorat pentru servicii nu este cunoscut la momentul emiterii cardului turistic, cardul trebuie clasificat drept cupon valoric cu utilizări multiple, în conformitate cu articolul 30a alineatul (3) din Directiva TVA. În acest caz, Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate că baza de impozitare a prestării de servicii în această situație este egală cu contravaloarea plătită pentru cardul turistic sau, în lipsa informațiilor privind contravaloarea respectivă, cu valoarea monetară indicată pe cardul turistic sau în documentația aferentă, din care se scade cuantumul TVA aferente serviciilor prestate.

4. În cazul în care, în funcție de modelul de afaceri examinat, serviciile sunt prestate atât de emitentul unui card turistic, cât și de furnizori/prestatori terți, Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate că baza de impozitare a serviciului prestat de emitentul cardului turistic constând în operarea autobuzelor și a ambarcațiunilor turistice în vederea utilizării de către titularul cardului este egală cu contravaloarea plătită pentru cardul turistic respectiv

[28] Orientările convenite în cadrul celei de a 122-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1074, Documentul C, taxud.c.1(2024)438498.

minus cuantumul TVA, din care se scade orice sumă plătită furnizorilor/prestatorilor terți pentru serviciile prestate de aceștia în temeiul cardului turistic în cauză.

5. În ceea ce privește modelul de afaceri examinat, în care serviciile sunt prestate atât de către emitentul unui card turistic, cât și de către furnizori/prestatori terți, Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate că, în ceea ce privește serviciile precum intrarea la muzee și accesul la atracții sau vizitarea de obiective turistice prestate de un furnizor/prestator terț titularului cardului pentru care cardul turistic este utilizat drept o parte din contrapartidă, baza de impozitare este valoarea monetară a serviciului prestat, astfel cum este indicată în documentația aferentă, din care se scade cuantumul TVA aferent serviciului respectiv. În cazul în care acordul dintre emitentul cardului turistic și furnizorul/prestatorul terț stipulează că valoarea monetară a serviciului reprezintă un procent din prețul său normal, Comitetul TVA este de acord aproape în unanimitate ca această reducere trebuie considerată o reducere de preț obținută la momentul prestării.

4. EVALUAREA NORMELOR ACTUALE

Următoarea evaluare se bazează pe informațiile obținute de la statele membre prin intermediul unei anchete desfășurate în perioada 27 martie-9 iunie 2023, la care au participat toate statele membre.

Ancheta a cuprins 45 de întrebări închise și 22 de întrebări deschise cu privire la: (i) o evaluare generală a impactului punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice pe o perioadă de patru ani de la adoptarea acesteia și (ii) aspecte specifice legate de definiția cupoanelor valorice, de distincția dintre cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple, de transferul acestora, de bazele de impozitare, de cupoanele de reducere și de cupoanele nepreschimbate (pentru un raport detaliat al rezultatelor anchetei, a se vedea anexa – Raport de sinteză).

Evaluarea generală a arătat că **majoritatea statelor membre nu au dispus de suficiente informații pentru a răspunde la majoritatea întrebărilor**, dar că, în măsura disponibilității informațiilor, **normele în materie de TVA privind cupoanele valorice sunt percepute ca îndeplinind, în mare, obiectivele propuse și ca fiind în cea mai mare parte relevante**. În ceea ce privește a doua parte a evaluării, s-a primit **feedback general pozitiv** cu privire la dispozițiile care reglementează **definiția** cupoanelor valorice și **transferul acestora, în timp ce doar o mică parte dintre statele membre au ridicat probleme specifice** care au vizat însă în principal aplicarea normelor în forma lor actuală și care au făcut deja obiectul discuțiilor în cadrul Comitetului TVA sau al hotărârilor CJUE.

4.1. Evaluare generală

Eficacitatea

Analiza a arătat că **normele în materie de TVA privind cupoanele valorice își ating în cea mai mare parte obiectivele propuse**.

Astfel cum s-a menționat în secțiunea 1, scopul Directivei privind cupoanele valorice a fost simplificarea, modernizarea și armonizarea normelor în materie de TVA aplicabile cupoanelor

valorice[29], în special „*[p]entru a se asigura un tratament sigur și uniform, pentru a respecta principiile unui impozit general pe consum exact proporțional cu prețul bunurilor și serviciilor, pentru a se evita inconsecvențele, denaturarea concurenței, dubla impunere sau neimpozitarea, precum și pentru a se reduce riscul de evaziune fiscală*”[30].

Răspunsurile din cadrul anchetei[31] au arătat că **majoritatea statelor membre au fost de acord** că punerea în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice în primii patru ani a condus, cel puțin parțial, la (i) **o conformare mai simplă** și la (ii) **cerințe mai uniforme**.

În plus, verificarea conformității efectuată de DG TAXUD, astfel cum se arată în secțiunea 3, deși s-a limitat la aspectele formale ale legislației, nu a identificat nicio problemă majoră în ceea ce privește transpunerea de către statele membre a normelor privind cupoanele valorice.

Activitatea desfășurată în ultimii ani în cadrul Comitetului TVA, care a condus la convenirea a două seturi de orientări[32], a contribuit și mai mult la atingerea obiectivului de armonizare.

Întrebate dacă normele în materie de TVA privind cupoanele valorice au abordat **aspecte legate de fraudă, marea majoritate a statelor membre au răspuns că nu dispun de suficiente informații în acest sens**. Ca răspuns la întrebările deschise din cadrul anchetei, **doar o mică parte dintre statele membre** au atras atenția asupra potențialelor **probleme de abuz**. Potrivit unui stat membru, cupoanele valorice ar putea fi utilizate pentru spălarea banilor, existând un risc de abuz în ceea ce privește posibilitatea persoanelor impozabile de a configura un cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică sau cupon valoric cu utilizări multiple. Acest risc de abuz, care se datorează liniei de demarcație fine dintre cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple, a fost, de asemenea, subliniat de un alt stat membru, potrivit căruia introducerea unei prezumții legale conform căreia se consideră că bunurile au fost furnizate sau serviciile au fost prestate la momentul emiterii unui cupon valoric cu utilizare unică creează, de asemenea, o oportunitate pentru autorii fraudelor. Potrivit unui alt stat membru, persoanele impozabile își pot schimba modelul de afaceri după emiterea unui cupon valoric pentru ca acesta să fie calificat drept cupon valoric cu utilizări multiple. Alte două state membre au confirmat că emitenții tind să extindă gama de bunuri și servicii preschimbabile supuse unor cote de impozitare diferite pentru ca un cupon valoric să fie calificat mai degrabă drept cupon valoric cu utilizări multiple decât drept cupon valoric cu utilizare unică.

Eficiența

Analiza a arătat că **statele membre nu dispun de suficiente informații** pentru a stabili dacă normele în materie de TVA privind cupoanele valorice au dus sau nu la câștiguri sau la pierderi de eficiență.

Într-adevăr, potrivit anchetei, **marea majoritate a statelor membre/aproape toate statele membre nu au dispus de suficiente informații** pentru a stabili dacă, în primii patru ani, normele în materie de TVA privind cupoanele valorice au condus la reducerea costurilor

29 Considerentul 13 din Directiva privind cupoanele valorice.

30 Considerentul 2 din Directiva privind cupoanele valorice.

31 A se vedea anexa pentru raportul de sinteză al răspunsurilor din cadrul anchetei.

32 Orientările convenite în cadrul celei de a 116-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1043, Documentul B, taxud.c.1(2023)4439781 și orientările convenite în cadrul celei de a 122-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1074, Documentul C, taxud.c.1(2024)438498.

administrative pentru societățile care emit și/sau transferă cupoane valorice cu utilizare unică sau cupoane valorice cu utilizări multiple și pentru administrațiile fiscale/vamale.

Răspunsurile la întrebările deschise din cadrul anchetei arată că majoritatea problemelor semnalate în ceea ce privește administrarea noilor norme, atât pentru administrațiile fiscale, cât și pentru persoanele impozabile, au fost legate de calificarea anumitor instrumente (de exemplu, a cardurilor turistice sau a tokenurilor) și de distincția dintre cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple. Alte aspecte au vizat stabilirea bazei de impozitare a cupoanelor valorice cu utilizări multiple și transferul acestora (de exemplu, servicii de distribuție și cupoane cu utilizări multiple preschimbate). Totuși, acestea au fost aduse în discuție de o mică parte dintre statele membre și au vizat teme deja discutate de Comitetul TVA, toate referindu-se la aspecte legate de aplicarea normelor actuale.

Relevanța

În măsura în care statele membre dispun de informații, analiza a arătat că **normele actuale sunt considerate în cea mai mare parte relevante**.

Într-adevăr, în cadrul anchetei, **majoritatea statelor membre au fost de acord** că punerea în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice în primii patru ani a condus, cel puțin parțial, la **norme** în materie de TVA pentru cupoanele valorice **adaptate la diverse modele de afaceri**.

Aproape jumătate dintre statele membre au fost de acord, de asemenea, că punerea în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice a dus, cel puțin parțial, la **norme în materie de TVA adecvate pentru a face față noilor modele de afaceri, precum și modelelor de afaceri viitoare**. **Cealaltă jumătate** dintre statele membre (cu excepția unuia[33]) **nu au dispus de suficiente informații** pentru a-și putea exprima punctul de vedere cu privire la acest aspect.

Aproape jumătate[34] dintre statele membre au fost de acord că punerea în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice a dus, cel puțin parțial, **la norme** în materie de TVA **adecvate pentru a face față situațiilor transfrontaliere**. Cu privire la acest aspect, **jumătate dintre statele membre nu au dispus de suficiente informații**.

În acest sens, ca răspuns la întrebările deschise din cadrul anchetei, doar o mică parte dintre statele membre au menționat distincția dintre cupoanele valorice și alte instrumente noi (cum ar fi tokenurile, cheile de joc) și comerțul transfrontalier cu cupoane valorice ca posibilă sursă de probleme. Deși cu privire la distincția dintre diferitele instrumente, astfel cum s-a menționat mai sus, există discuții în curs în cadrul Comitetului TVA, CJUE a pronunțat o hotărâre recentă cu privire la comerțul transfrontalier cu cupoane valorice[35].

Coerența

Analiza a arătat că normele în materie de TVA privind cupoanele valorice sunt **în conformitate cu principiile regimului de TVA**.

---

33 Statul membru în cauză a selectat opțiunea de răspuns „deloc”.

34 Două state membre au selectat opțiunea de răspuns „deloc”.

35 Hotărârea CJUE din 18 aprilie 2024, Finanzamt O (*Bons à usage unique*), C-68/23, EU:C:2024:342.

Astfel cum s-a menționat anterior, unul dintre obiectivele Directivei privind cupoanele valorice a fost acela de a asigura coerența cu principiile unui impozit general pe consum exact proporțional cu prețul bunurilor și serviciilor.

Pentru cupoanele valorice cu utilizare unică, acest lucru este asigurat prin norma[36] conform căreia fiecare **transfer al unui cupon valoric cu utilizare unică** trebuie considerat o livrare a bunurilor sau o prestare a serviciilor la care conferă dreptul respectivul cupon valoric, în timp ce livrarea efectivă a bunurilor sau prestarea efectivă a serviciilor, în schimbul cuponului valoric cu utilizare unică, nu se consideră a fi o tranzacție independentă. Această normă se aplică deoarece, pentru aceste cupoane valorice, locul livrării/prestării și TVA datorat pentru bunurile sau serviciile la care conferă dreptul respectivul cupon valoric sunt cunoscute la momentul emiterii. Acest lucru este, de asemenea, în concordanță cu ficțiunea juridică prevăzută la articolul 28 din Directiva TVA, potrivit căreia o persoană impozabilă care ia parte la o prestare de servicii trebuie considerată ca primind și prestând serviciile în cauză atunci când acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane. În temeiul articolului 73 din Directiva TVA, baza de impozitare a unui cupon valoric cu utilizare unică este prețul total obținut în schimbul respectivului cupon valoric cu utilizare unică (inclusiv orice serviciu de intermediere).

Coerența cu regimul de TVA este asigurată, de asemenea, de **norma[37] care se aplică în cazul cupoanelor valorice cu utilizări multiple**, potrivit căreia TVA pentru bunurile și serviciile la care se referă cuponul valoric este perceput numai la momentul preschimbării. Acest lucru este valabil deoarece, pentru cupoanele valorice cu utilizări multiple, este necesar să se aștepte livrarea efectivă a bunurilor sau prestarea efectivă a serviciilor pentru a se cunoaște TVA datorat. Aceasta garantează faptul că tratamentul fiscal al operațiunii este același, indiferent dacă bunurile sunt livrate sau serviciile sunt prestate prin utilizarea unui cupon valoric. Calculul bazei de impozitare în temeiul normei speciale prevăzute la articolul 73a din Directiva TVA asigură de asemenea coerența cu principiul TVA potrivit căruia baza de impozitare a TVA care urmează să fie colectat de autoritățile fiscale nu poate depăși contravaloarea plătită efectiv de consumatorul final[38]. Din acest motiv, baza de impozitare este egală cu contravaloarea plătită, atunci când este cunoscută, sau cu valoarea monetară indicată pe cuponul valoric cu utilizări multiple sau în documentația aferentă, din care se scade cuantumul TVA aferent bunurilor livrate sau serviciilor prestate.

În cazul în care **transferul unui cupon valoric cu utilizări multiple** este efectuat de o altă persoană impozabilă decât furnizorul efectiv al bunurilor sau prestatorul efectiv al serviciilor, trebuie să se perceapă TVA pentru orice prestare de servicii de distribuție sau de promovare de-a lungul lanțului. Acest lucru este, de asemenea, în conformitate cu regimul de TVA, asigurând faptul că toate operațiunile impozabile asociate unui cupon valoric cu utilizări multiple – distribuția sa și livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor la care conferă dreptul respectivul cupon valoric – sunt impozitate în mod cuprinzător, neutru și transparent. Baza de impozitare a acestor servicii trebuie stabilită în conformitate cu articolul 73 din Directiva TVA.

Coerența cu regimul de TVA este asigurată și atunci când, astfel cum a stabilit Comitetul TVA, (i) dispozițiile **regimurilor speciale de TVA**, cum ar fi cele aplicabile întreprinderilor mici,

---

36 Articolul 30b alineatul (1) din Directiva TVA.
37 Articolul 30b alineatul (2) din Directiva TVA.
38 Hotărârea CJUE din 24 octombrie 1996 în cauza C-317/94 Elida Gibbs, EU:C:1996:400, punctul 19.

agențiilor de turism sau bunurilor second-hand, obiectelor de artă, obiectelor de colecție și antichităților, fiind excepții de la normele generale în materie de TVA, prevalează asupra aplicării normelor privind cupoanele valorice și a altor norme generale, în cazul în care oricare dintre aceste norme ar intra în conflict cu aplicarea corectă și cu obiectivele regimului special, și (ii) natura unui cupon valoric nu este modificată de faptul că persoana care emite sau transferă cuponul valoric îndeplinește condițiile de aplicare a unui regim special.

În ceea ce privește interacțiunea dintre normele în materie de TVA privind cupoanele valorice și **alte inițiative de politică,** propunerea inițială a Comisiei privind tratamentul TVA aplicat cupoanelor valorice a clarificat faptul că *[]un serviciu de plată în sensul Directivei 2007/64/CE*[39] *nu poate fi considerat ca fiind un cupon valoric*. Deși această dispoziție a fost exclusă atunci când au fost adoptate normele în cadrul Consiliului, după două documente de lucru[40], s-au convenit orientări ale Comitetului TVA cu privire la faptul că, în scopuri de TVA, „*un **cupon valoric** nu poate fi considerat un instrument de plată, dat fiind că este un instrument care constituie contrapartida în schimbul livrărilor de bunuri sau al prestărilor de servicii incluse în acesta și **nu un instrument care are ca efect transferul de fonduri***". Deținătorul unui cupon valoric are într-adevăr dreptul de a beneficia de bunuri sau servicii la preschimbarea cuponului valoric, pe care furnizorul/prestatorul este obligat să îl accepte drept contrapartidă. Comitetul TVA a ajuns la aceste concluzii și pe baza definiției „**instrumentului de plată**" din Directiva privind serviciile de plată (DSP2)[41], care înseamnă „un dispozitiv (dispozitive) personalizat(e) și/sau orice set de proceduri convenite între utilizatorul serviciilor de plată și prestatorul de servicii de plată și **folosit pentru a se iniția un ordin de plată**".

Valoarea adăugată europeană

După cum s-a menționat anterior, Directiva privind cupoanele valorice urmărește să clarifice și să armonizeze normele privind tratamentul TVA aplicat cupoanelor valorice, în absența cărora statele membre au dezvoltat soluții necoordonate, ceea ce duce la riscuri de dublă impunere sau de neimpozitare, de evitare a obligațiilor fiscale și de împiedicare a inovării în sectorul întreprinderilor.

Problemele abordate de Directiva privind cupoanele valorice au o dimensiune legată de piața unică, deoarece lipsa unui tratament TVA uniform aplicat cupoanelor valorice în întreaga UE ar putea duce la denaturări pe care regimul comun de TVA al UE ar trebui să le prevină prin asigurarea bunei funcționări a pieței. Aceste probleme nu ar fi putut fi abordate doar de statele membre. **În acest context, normele actuale au asigurat valoarea adăugată europeană.**

---

39 Ulterior abrogată și înlocuită de Directiva (UE) 2015/2366 (Directiva privind serviciile de plată – DSP2).

40 Cea de a 114-a reuniune a Comitetului TVA, Documentul de lucru nr. 983 – „*Questions raised following implementation of the Voucher Directive*" [taxud.c.1(2019)7743273)] (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice) și cea de a 116-a reuniune a Comitetului TVA, Documentul de lucru nr. 993 – „*Questions raised following implementation of the Voucher Directive – further analysis*" [taxud.c.1(2020)1245810] (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice – analiză suplimentară).

41 Directiva (UE) 2015/2366 a Parlamentului European și a Consiliului din 25 noiembrie 2015 privind serviciile de plată în cadrul pieței interne, de modificare a Directivelor 2002/65/CE, 2009/110/CE și 2013/36/UE și a Regulamentului (UE) nr. 1093/2010, și de abrogare a Directivei 2007/64/CE (JO L 337, 23.12.2015, p. 35).

Cu toate acestea, în răspunsurile din cadrul anchetei, nu s-au exprimat opinii clare în această privință. **Aproape jumătate**[42] dintre statele membre au fost de acord că normele în materie de TVA privind cupoanele valorice **au adus beneficii administrației fiscale/vamale**, cel puțin parțial, deși aproape jumătate dintre statele membre nu au dispus de suficiente informații în acest sens.

Majoritatea statelor membre nu au dispus de suficiente informații pentru a stabili dacă normele în materie de TVA privind cupoanele valorice **au adus beneficii sectorului**. În mod similar, marea majoritate a statelor membre/aproape niciun stat membru nu a(u) dispus de suficiente informații pentru a stabili dacă aceste norme au condus la o creștere a **comerțului intern sau transfrontalier cu cupoane valorice**.

4.2 Evaluarea temelor specifice

Pe lângă evaluarea generală privind aplicarea dispozițiilor Directivei TVA în ceea ce privește tratamentul TVA aplicat cupoanelor valorice, s-a efectuat o evaluare specifică, în special cu privire la definiția cupoanelor valorice, la normele în materie de TVA referitoare la impozitarea cupoanelor valorice în lanțul de distribuție și la cupoanele nepreschimbate.

Astfel cum a rezultat în urma anchetei, s-a primit **feedback general pozitiv** cu privire la dispozițiile care reglementează **definiția** și **transferul** cupoanelor valorice.

Majoritatea statelor membre au fost de acord/au fost întru totul de acord că dispozițiile privind definiția generală a cuponului valoric, definiția cupoanelor valorice cu utilizare unică și diferențierea acestora de cupoanele valorice cu utilizări multiple, precum și cele privind transferul cupoanelor valorice cu utilizare unică și al cupoanelor valorice cu utilizări multiple (i) **sunt clare și ușor de aplicat** și permit administrației naționale să ofere orientări clare persoanelor impozabile în situații individuale și (ii) **sunt clare pentru persoanele impozabile** în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin[43]. De asemenea, majoritatea statelor membre au fost de acord că aceste dispoziții permit administrației naționale să **asigure respectarea normelor aplicabile**.

În ceea ce privește **distribuția de cupoane valorice cu utilizări multiple**, pentru care nu există nicio dispoziție specifică în Directiva privind cupoanele valorice, **majoritatea statelor membre au fost de acord** că distribuția de către o persoană impozabilă, alta decât emitentul cuponului valoric, este o prestare de servicii în sensul Directivei TVA și că baza de impozitare a unui astfel de serviciu de distribuție este egală cu diferența dintre valoarea nominală a cuponului valoric și prețul de cumpărare plătit, din care se scade cuantumul TVA aferent serviciului de distribuție prestat. În ceea ce privește „**cupoanele de reducere**”, pentru care nici Directiva privind cupoanele valorice nu include vreo normă specifică, **jumătate dintre statele membre/majoritatea statelor membre nu au dispus de suficiente informații** pentru a stabili dacă distribuția lor de către o persoană impozabilă, alta decât emitentul cuponului valoric,

[42] Trei state membre au selectat opțiunea de răspuns „deloc”.

[43] Cu o singură excepție. Nu majoritatea, însă aproape jumătate dintre statele membre au fost de acord că dispozițiile privind „furnizorul/prestatorul presupus” legate de transferurile unui cupon valoric cu utilizare unică sunt clare pentru persoanele impozabile care sunt furnizorii de bunuri/prestatorii de servicii și nu sunt persoanele impozabile care, acționând în nume propriu, au emis cuponul valoric cu utilizare unică, în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin.

reprezintă prestarea unui serviciu de preschimbare în cazul în care persoana impozabilă care furnizează bunurile sau prestează serviciile la care se referă cuponul valoric primește o contrapartidă de la emitent[44] și care este baza de impozitare a acestui serviciu de distribuție.

În ceea ce privește **cupoanele nepreschimbate**, pentru care nu există, de asemenea, vreo dispoziție specifică în Directiva privind cupoanele valorice, statele membre au exprimat opinii **divergente** cu privire la **orientările** specifice puse la dispoziție privind tratamentul TVA aplicat cupoanelor în discuție.

Ca răspuns la întrebările deschise din cadrul anchetei (a se vedea raportul de sinteză din anexă), **doar o mică parte dintre statele membre au semnalat probleme specifice** legate de aplicarea normelor actuale. Principalele probleme identificate au vizat aspecte **deja discutate de Comitetul TVA**, cum ar fi calificarea unui instrument drept cupon valoric și, ulterior, odată ce a fost stabilită existența unui cupon valoric, distincția dintre cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple. Alte aspecte **au vizat aplicarea normelor actuale**, de pildă în ceea ce privește comerțul transfrontalier cu cupoane valorice (care a făcut recent obiectul unei hotărâri a CJUE) și calcularea bazei de impozitare, în special pentru preschimbarea cupoanelor valorice cu utilizări multiple și serviciile de distribuție aferente, sau legate de aspecte nereglementate ale legislației, cum ar fi tratamentul cupoanelor valorice nepreschimbate. Un rezumat al celor mai relevante dintre acestea este prezentat mai jos.

<u>Definiția cuponului valoric și calificarea sa</u>

- Șapte state membre au adus în discuție **preschimbarea și distribuția cupoanelor valorice la nivel transfrontalier**. Cinci state membre au menționat problema calificării unui cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică în cazul în care sunt implicate tranzacții transfrontaliere [în ceea ce privește dificultatea de a face distincție între cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple, a fost menționată cauza Finanzamt O (*Bons à usage unique*)]. Dintre aceste state membre, două au menționat problema modificării legale a cotei de impozitare sau a unei modificări a locului livrării/prestării după emiterea unui cupon valoric cu utilizare unică. Un altul dintre aceste state membre a adus în discuție posibilitatea ca respectiva calificare a unui cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică să fie afectată de faptul că sunt percepute marje de-a lungul unui lanț de distribuție, cu modificarea bazei de impozitare. În sfârșit, două state membre au reamintit importanța calificării corecte a instrumentului în contextul transferului său și, respectiv, complexitatea cu care se confruntă persoanele impozabile în ceea ce privește cupoanele valorice cu utilizare unică implicate într-un lanț de livrări/prestări.

- Șase state membre au adus în discuție calificarea unui **card turistic** (acest lucru a avut loc însă, în cea mai mare parte, înainte de a se conveni asupra unui set de orientări[45] privind aspecte conexe în cadrul Comitetului TVA – secțiunea 3). Potrivit afirmațiilor a două state membre, cauza DSAB Destination Stockholm a dat naștere la noi întrebări cu privire la definiția unui cupon valoric. Potrivit unui alt stat membru, un instrument care reprezintă doar un abonament forfetar (utilizarea nelimitată a unui serviciu într-o anumită perioadă)

[44] Cu toate acestea, răspunsul dat de zece state membre a fost „da”.

[45] Orientările convenite în cadrul celei de a 122-a reuniuni – Documentul de lucru nr. 1074, Documentul C, taxud.c.1(2024)438498.

nu ar trebui să constituie un cupon valoric. Un stat membru a făcut referire la discuțiile din cadrul Comitetului TVA care au vizat cardurile turistice în ceea ce privește dificultățile legate de normele aplicabile transferului cupoanelor valorice cu utilizări multiple. Două state membre au menționat dificultatea de a face distincție între cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple (unul dintre acestea și în legătură cu prestarea de servicii) în ceea ce privește cardurile turistice.

- Cinci state membre au adus în discuție calificarea **tokenurilor**. În această privință, în orientările sale, Comitetul TVA a apreciat că, în principiu, tokenurile nu sunt considerate cupoane valorice în sensul Directivei TVA, deși este adecvată o abordare de la caz la caz atunci când se analizează dacă un token se califică drept cupon valoric. În cadrul anchetei, două state membre au subliniat că o abordare de la caz la caz poate conduce la o aplicare nearmonizată a normelor și nu garantează securitatea juridică, iar trei state membre au menționat tokenurile/cheile de joc, codurile de activare a jocurilor vândute de platformele electronice și „tokenurile serviciilor ICO[46]" în contextul dificultăților legate de calificarea cupoanelor valorice și de distincția dintre cupoanele valorice cu utilizare unică și cupoanele valorice cu utilizări multiple.

- **Cardurile de reducere** au fost menționate de cinci state membre. Potrivit unuia dintre ele, un card care nu conferă dreptul de a primi bunuri sau servicii specifice, ci doar posibilitatea de a obține o reducere nu ar trebui calificat drept cupon valoric. Un alt stat membru a constatat dificultăți în calificarea instrumentelor cu scop mixt care operează atât în calitate de cupoane valorice, cât și în calitate de carduri de reducere. Trei state membre au întâmpinat dificultăți în a face distincție între un cupon valoric și un card de reducere.

- Patru state membre au menționat **plățile în avans**. Un stat membru a ridicat problema calificării plăților în avans drept cupoane valorice cu utilizare unică, cupoane valorice cu utilizări multiple sau prestări de servicii. Un altul a adus în discuție posibilitatea ca o dovadă a plății în avans să constituie un cupon valoric. Un al treilea stat membru a furnizat exemplul unei rezervări cu plata în avans care putea fi modificată cu până la o lună înainte de începerea unei șederi și a adus în discuție posibilitatea ca aceasta să constituie un cupon valoric cu utilizări multiple. În sfârșit, un stat membru a subliniat că, atunci când se transferă un cupon valoric cu utilizare unică, plata poate fi tratată în mod eronat ca o plată în avans pentru prestarea unui serviciu.

- Patru state membre au adus în discuție calificarea unui **instrument de plată**. Astfel cum s-a menționat anterior, după două documente de lucru[47] și discuții în cadrul Comitetului TVA, s-a convenit asupra unor orientări conform cărora un cupon valoric nu poate fi considerat un instrument de plată. În cadrul anchetei, trei state membre au menționat dificultatea de a face distincție între cupoanele valorice și instrumentele de plată, în timp ce un stat membru a dat exemplul „punctelor utilizate în cadrul unui sistem de tip barter", întrebându-se dacă acestea ar trebui considerate instrumente de plată sau cupoane valorice.

---

46 ICO este abrevierea pentru „Initial Coin Offering" (ofertă inițială de monede).

47 Documentul de lucru nr. 983 – „*Questions raised following implementation of the Voucher Directive*", taxud.c.1(2019)7743273 (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice) și Documentul de lucru nr. 993 – „*Questions raised following implementation of the Voucher Directive – further analysis*", taxud.c.1(2020)1245810 (Probleme semnalate în urma punerii în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice – analiză suplimentară).

- **Cardurile cadou, taloanele de răzuit și cupoanele valorice preplătite** au fost menționate de trei state membre, în special în ceea ce privește dificultatea de calificare a cardurilor cadou (inclusiv a celor care rezultă din cumpărături anterioare), a cardurilor preplătite emise de „teleoperatori”, a cardurilor de combustibil preplătite, a taloanelor de răzuit și a cupoanele care permit ridicarea gratuită a bunurilor.

- Calificarea **biletelor** a fost adusă în discuție de două state membre, în special în legătură cu considerentul 5 din Directiva privind cupoanele valorice, care clarifică faptul că dispozițiile privind cupoanele valorice nu ar trebui să declanșeze nicio modificare în tratamentul TVA aplicabil pentru biletele de transport, biletele de intrare la cinematografe și muzee, timbrele poștale sau alte asemenea.

- Relația cu **regimurile speciale și scutirile** a fost adusă în discuție de două state membre, în special în ceea ce privește posibilitatea ca prezența în lanțul de aprovizionare a unei întreprinderi mici și mijlocii (IMM) scutite sau, dimpotrivă, a unei persoane impozabile care nu are calificarea personală pentru a beneficia de o scutire de TVA (de exemplu, în cazul serviciilor medicale) să modifice natura unui cupon valoric, precum și în ceea ce privește calificarea unui cupon valoric drept cupon valoric cu utilizare unică în situația în care s-ar putea aplica o posibilă scutire pentru călătorii din afara UE.

Normele în materie de TVA privind impozitarea cupoanelor valorice în lanțul de distribuție:

transferul cupoanelor valorice cu utilizare unică

- **Transferul în nume propriu**. Trei state membre au menționat probleme în a stabili dacă o persoană impozabilă de-a lungul unui lanț de distribuție acționează în nume propriu.

- **Transferul în numele unei alte persoane impozabile** a fost menționat de patru state membre, inclusiv dificultățile întâmpinate în ceea ce privește obligațiile fiscale în statul membru de preschimbare a cuponului valoric, stabilirea bazei de impozitare a serviciului prestat (și partea căreia ar trebui facturate taxele) și stabilirea momentului prestării.

- **Relația cu regimurile speciale în ceea ce privește transferul unui cupon valoric cu utilizare unică** a fost menționată de două state membre în contextul necesității de a se stabili dacă furnizarea unui cupon valoric cu utilizare unică ar trebui să fie impozitată atunci când emitentul și/sau partea care preschimbă cuponul valoric sunt scutiți în temeiul regimului pentru IMM-uri și al problemei lipsei deducerii taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor în cazul unei IMM scutite din lanțul de distribuție.

- **Norma privind furnizorul/prestatorul presupus în legătură cu transferurile unui cupon valoric cu utilizare unică** a fost menționată de două state membre în ceea ce privește dificultățile legate de aplicarea acestei norme și interpretările divergente ale administrațiilor fiscale cu privire la baza de impozitare a livrării/prestării efectuate de furnizorul/prestatorul presupus și obligațiile de facturare rezultate.

Distribuția cupoanelor valorice cu utilizări multiple

- **Baza de impozitare a serviciilor de distribuție** a fost menționată de șase state membre, care au subliniat, în special, dificultatea calculării bazei de impozitare atunci când contrapartida nu este facturată separat sau dacă, de-a lungul lanțului, cuponul valoric este

distribuit la un preț inferior valorii sale nominale. De asemenea, s-a clarificat faptul că norma privind diferența dintre valoarea nominală și prețul de cumpărare plătit, din care se scade cuantumul TVA aferent serviciului de distribuție prestat, se aplică în cazul în care nu s-a stabilit niciun comision separat pentru serviciu.

- **Distincția între diverse livrări/prestări** a fost adusă în discuție de trei state membre, care au menționat în special dificultatea de a face distincție între furnizarea unui cupon valoric cu utilizări multiple și prestarea unui serviciu de distribuție în contul unei alte persoane impozabile.

- **Situația în care o parte acționează în contul unei alte părți** a fost adusă în discuție de două state membre în ceea ce privește, în special, problema stabilirii părții pentru care sunt prestate serviciile într-un lanț de distribuție cu mai mulți intermediari.

- Două state membre au adus în discuție **obligațiile de facturare**.

Baza de impozitare la preschimbarea cupoanelor valorice cu utilizări multiple

Ca răspuns la întrebările închise din cadrul anchetei, **majoritatea statelor membre au fost de acord/au fost întru totul de acord că dispozițiile privind baza de impozitare a livrării de bunuri sau a prestării de servicii în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple sunt clare și ușor de aplicat** și permit administrației naționale să ofere orientări clare persoanelor impozabile în situații individuale. Aproape jumătate dintre statele membre au fost de acord, de asemenea, că aceste dispoziții sunt clare pentru persoanele impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin și că aceste dispoziții permit administrației naționale să asigure respectarea normelor aplicabile.

În contextul întrebărilor deschise din cadrul anchetei, **unsprezece state membre au formulat observații cu privire la această chestiune**, subliniind mai ales dificultățile legate de stabilirea bazei de impozitare, în special în cazul cardurilor turistice sau al cupoanelor valorice cu utilizări multiple aferente mai multor bunuri/servicii, precum și dificultatea reducerii bazei de impozitare la fiecare utilizare parțială a cuponului valoric și problema cupoanelor valorice care nu indică valoarea monetară în situația în care contravaloarea plătită nu este cunoscută. S-au exprimat îndoieli cu privire la persoana la care se face referire atunci când este vorba despre „contravaloarea plătită pentru cuponul valoric” (și anume dacă aceasta se referă la prețul plătit de client ultimului distribuitor sau de către emitent furnizorului/prestatorului). În sfârșit, s-a observat că poate interveni o contradicție cu norma de bază privind baza de impozitare atunci când normele privind cupoanele valorice cu utilizări multiple conduc la o bază de impozitare diferită de suma primită efectiv de furnizor/prestator de la emitentul cuponului valoric.

Cupoane nepreschimbate

Șase state membre au menționat problemele întâlnite în ceea ce privește cupoanele nepreschimbate, în special în ceea ce privește impozitarea sau neimpozitarea contrapartidei reținute și nerambursate și posibila sa calificare drept contrapartidă pentru un serviciu de distribuție/promovare sau un „serviciu de disponibilitate” prestat de către furnizor deținătorului cuponului valoric cu utilizări multiple. S-a observat, de asemenea, că lipsa reglementărilor poate încuraja emiterea de cupoane valorice cu utilizări multiple în locul cupoanelor valorice cu utilizare unică pentru a se întârzia exigibilitatea TVA și pentru a se evita plata în cazul nepreschimbării.

5. CONCLUZII

Începând cu 1 ianuarie 2019, în UE se aplică norme comune în materie de TVA privind cupoanele valorice. Prezentul raport, în conformitate cu articolul 410b din Directiva TVA, a evaluat performanța și aplicarea acestora de către statele membre în cei patru ani de la punerea în aplicare pentru prima dată a normelor (între 2019 și 2022).

Inițial, Comisia a prezentat o propunere cu scopul de a clarifica și a armoniza normele aplicabile în materie de TVA privind cupoanele valorice, în absența cărora statele membre au dezvoltat soluții necoordonate, ceea ce a dus la riscuri de dublă impunere sau de neimpozitare. Unele dintre dispozițiile prevăzute în propunerea inițială a Comisiei nu au fost în cele din urmă adoptate de Consiliu, lăsând astfel anumite aspecte specifice (de exemplu, serviciile de plată) neabordate de normele actuale[48]. Cu toate acestea, în ultimii ani, Comitetul TVA a contribuit la o aplicare mai uniformă a noilor dispoziții, fiind discutate cinci documente de lucru și fiind convenite de majoritatea statelor membre două seturi de orientări în ceea ce privește cupoanele valorice și relația acestora cu instrumentele de plată, tokenurile, regimurile speciale de TVA și cardurile turistice, acoperindu-se astfel și unele aspecte care nu sunt abordate de normele adoptate de Consiliu[49].

În ceea ce privește punerea în aplicare a normelor de către statele membre în primii patru ani, nu au fost detectate probleme majore în urma verificărilor conformității în ceea ce privește transpunerea formală și nu au fost lansate proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor. Până în prezent, CJUE a pronunțat doar două hotărâri cu privire la noile norme introduse de Directiva privind cupoanele valorice (în ceea ce privește cardurile turistice și distribuția transfrontalieră a unui cupon valoric)[50].

Rezultatele anchetei desfășurate în perioada 27 martie-9 iunie 2023, arată că, având în vedere perioada scurtă de aplicare a normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice, **statele membre nu au avut suficient timp** pentru a colecta probe, a efectua audituri și a se pronunța în mod definitiv cu privire la performanța generală a normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice.

Cu toate acestea, în măsura în care au fost disponibile informații, statele membre confirmă faptul că **normele comune ale UE privind cupoanele valorice au abordat, în mare, fragmentarea și complexitatea aplicării TVA pentru diverse modele de afaceri, ceea ce a condus la norme mai simple și la o aplicare mai uniformă în întreaga UE**. În special, normele în materie de TVA privind cupoanele valorice își ating obiectivele prin asigurarea unor cerințe mai uniforme și a unei conformări mai simple. Acestea sunt considerate, de asemenea, în cea mai mare parte relevante, în măsura în care statele membre dispun de informații, adaptate la diverse modele de afaceri și adecvate pentru a face față modelelor noi și viitoare și situațiilor transfrontaliere. Normele privind cupoanele valorice, astfel cum au fost analizate în prezentul raport, sunt, de asemenea, indicate ca fiind în conformitate cu regimul general de TVA. În sfârșit, aceste norme asigură o valoare adăugată europeană prin abordarea problemelor legate de aplicarea uniformă și de dubla impunere sau de neimpozitare în întreaga UE[51].

---

48 Secțiunea 2.
49 Secțiunea 3.
50 Secțiunea 3.
51 Secțiunea 4.1.

În ceea ce privește evaluarea normelor specifice, **dispozițiile privind definiția generală a cuponului valoric, definiția cupoanelor valorice cu utilizare unică și diferențierea acestora de cupoanele valorice cu utilizări multiple, precum și cele privind transferul cupoanelor valorice cu utilizare unică și al cupoanelor valorice cu utilizări multiple sunt considerate, în cea mai mare parte, ca fiind clare și ușor de aplicat** pentru administrațiile naționale, permițându-le acestora să ofere orientări clare și să asigure respectarea normelor aplicabile, precum și ca fiind clare pentru persoanele impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin.

Doar o mică parte dintre statele membre au evidențiat probleme legate de aplicarea normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice în răspunsurile lor la întrebările deschise din cadrul anchetei. În ceea ce privește definiția cupoanelor valorice, lanțul lor de distribuție și cupoanele nepreschimbate, care au reprezentat tema principală a prezentului raport, aspectele menționate cel mai frecvent au vizat distincția dintre cupoane valorice și alte tipuri de instrumente (de exemplu, tokenurile) și dintre cupoanele valorice cu utilizări multiple și cupoanele valorice cu utilizare unică, în special în contextul comerțului transfrontalier sau al cardurilor turistice. Alte aspecte se referă la cuantificarea bazei de impozitare pentru serviciile de distribuție a cupoanelor valorice cu utilizări multiple și pentru preschimbarea acestora, precum și la tratamentul cupoanelor valorice nepreschimbate[52]. Acestea **au vizat în principal aspecte legate de aplicarea normelor actuale** și nu aspecte legislative noi care trebuie abordate și au făcut **în cea mai mare parte obiectul unor discuții anterioare/în curs** în cadrul Comitetului TVA (și al unei hotărâri recente a CJUE), care au contribuit în mod semnificativ la aplicarea lor mai uniformă.

Prin urmare, prezentul raport arată că obiectivele Directivei privind cupoanele valorice au fost, în cea mai mare parte, îndeplinite, rămânând însă încă neabordate unele probleme specifice de aplicare. Cu toate acestea, raportul subliniază mai ales că, având în vedere că au trecut doar câțiva ani, **majoritatea statelor membre nu dispun încă de suficiente informații pentru a evalua în mod corespunzător performanța normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice**. În special atunci când au fost întrebate cu privire la eficiența normelor actuale în ceea ce privește reducerea costurilor administrative pentru societățile care emit sau transferă cupoane valorice cu utilizare unică sau cupoane valorice cu utilizări multiple, precum și pentru administrațiile fiscale/vamale, beneficiile aduse sectorului, creșterea comerțului intern și transfrontalier cu cupoane valorice sau problemele legate de fraudă, marea majoritate a statelor membre nu au fost în măsură să ofere niciun răspuns ca urmare a lipsei informațiilor în acest sens[53].

Având în vedere cele de mai sus, dată fiind perioada scurtă de aplicare a normelor în materie de TVA privind cupoanele valorice și datele limitate disponibile pentru evaluare, Comisia consideră că **ar fi prematură orice propunere de modificare a normelor actuale**. În plus, având în vedere opiniile preliminare care confirmă în principal realizarea obiectivelor principale ale Directivei privind cupoanele valorice, **o propunere ar fi, de asemenea, inadecvată**. Doar o mică parte dintre statele membre au semnalat probleme care, cu toate acestea, au vizat în principal aplicarea normelor în forma lor actuală și care au făcut deja

[52] Secțiunea 4.2.
[53] Anexă – Raport de sinteză.

obiectul discuțiilor în cadrul Comitetului TVA, în timp ce puținele contribuții cu privire la aspecte noi care nu au fost abordate de legislația actuală nu au făcut obiectul unei analize suficient de aprofundate pentru a sta la baza unei noi propuneri legislative. În opinia Comisiei și astfel cum reiese din răspunsurile din cadrul anchetei, accentul ar trebui pus, în schimb, pe aplicarea corectă și uniformă a normelor în vigoare; de asemenea, ar trebui să se continue lucrările în cadrul **Comitetului TVA, forumul cel mai adecvat în acest sens**, al cărui rol este de a examina aspectele legate de aplicarea dispozițiilor privind TVA și care, deși nu a condus la decizii obligatorii pentru statele membre, și-a dovedit de-a lungul anilor contribuția semnificativă la o aplicare mai uniformă a Directivei TVA.

ANEXĂ – RAPORT DE SINTEZĂ – CHESTIONAR PRIVIND PUNEREA ÎN APLICARE A DIRECTIVEI (UE) 2016/1065 PRIVIND CUPOANELE VALORICE

Ancheta, adresată statelor membre, s-a desfășurat în perioada 27 martie-9 iunie 2023. Toate statele membre au răspuns la acest chestionar.

Majoritatea statelor membre au fost de acord/au fost întru totul de acord cu următoarele afirmații:

- Definiția generală a unui cupon valoric:
    - este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere orientări clare persoanelor impozabile în situații individuale;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	17	62,96 %
Nici acord, nici dezacord	4	14,81 %
Dezacord	4	14,81 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	0	0 %
Niciun răspuns	0	0 %

    - este clară pentru persoanele impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	0	0 %
De acord	16	59,26 %
Nici acord, nici dezacord	8	29,63 %
Dezacord	2	7,41 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	1	3,7 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Definiția cuponului valoric cu utilizare unică:
    - este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere orientări clare persoanelor impozabile în situații individuale;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	21	77,78 %
Nici acord, nici dezacord	2	7,41 %
Dezacord	1	3,7 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	1	3,7 %
Niciun răspuns	0	0 %

- diferențierea sa de un cupon valoric cu utilizări multiple este clară pentru persoanele impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	0	0 %
De acord	18	66,67 %
Nici acord, nici dezacord	4	14,81 %
Dezacord	1	3,7 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	4	14,81 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Condițiile cumulative referitoare la cunoașterea locului prestării și a TVA datorat permit administrației naționale să definească un cupon valoric cu utilizare unică și să îl diferențieze de un cupon valoric cu utilizări multiple.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	22	81,48 %
Nici acord, nici dezacord	2	7,41 %
Dezacord	1	3,7 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	0	0 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Dispoziția privind transferul unui cupon valoric cu utilizare unică de către persoane impozabile care acționează în nume propriu:

  - este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere orientări clare persoanelor impozabile cu privire la diferitele evenimente impozabile în situații individuale;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	21	77,78 %
Nici acord, nici dezacord	3	11,11 %
Dezacord	1	3,7 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	0	0 %
Niciun răspuns	0	0 %

- permite administrației naționale să asigure respectarea normelor aplicabile diferitelor evenimente impozabile în situații individuale;

		Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord		3	11,11 %
De acord		17	62,96 %
Nici acord, nici dezacord		5	18,52 %
Dezacord		0	0 %
Deloc de acord		0	0 %
Nu există informații disponibile		2	7,41 %
Niciun răspuns		0	0 %

- este clară pentru persoanele impozabile care acționează în nume propriu în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin cu privire la diferite evenimente impozabile.

		Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord		1	3,7 %
De acord		18	66,67 %
Nici acord, nici dezacord		4	14,81 %
Dezacord		2	7,41 %
Deloc de acord		0	0 %
Nu există informații disponibile		2	7,41 %
Niciun răspuns		0	0 %

- Dispoziția privind transferul unui cupon valoric cu utilizare unică atunci când furnizorul de bunuri/prestatorul de servicii nu este persoana impozabilă care, acționând în nume propriu, a emis cuponul valoric cu utilizare unică:

  - este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere persoanelor impozabile orientări clare cu privire la aplicarea normei privind „furnizorul/prestatorul presupus” în situații individuale;

		Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord		3	11,11 %
De acord		17	62,96 %
Nici acord, nici dezacord		6	22,22 %
Dezacord		0	0 %
Deloc de acord		0	0 %
Nu există informații disponibile		1	3,7 %
Niciun răspuns		0	0 %

- permite administrației naționale să asigure respectarea normei privind „furnizorul/prestatorul presupus” în situații individuale.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	3	11,11 %
De acord	13	48,15 %
Nici acord, nici dezacord	8	29,63 %
Dezacord	0	0 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	3	11,11 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Dispoziția privind transferurile unui cupon valoric cu utilizare unică de către o persoană impozabilă care acționează în numele unei alte persoane impozabile:

  - este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere orientări clare persoanelor impozabile cu privire la diferitele evenimente impozabile în situații individuale;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	5	18,52 %
De acord	16	59,26 %
Nici acord, nici dezacord	3	11,11 %
Dezacord	1	3,7 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	2	7,41 %
Niciun răspuns	0	0 %

  - permite administrației naționale să asigure respectarea normelor aplicabile diferitelor evenimente impozabile în situații individuale;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	3	11,11 %
De acord	16	59,26 %
Nici acord, nici dezacord	5	18,52 %
Dezacord	0	0 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	3	11,11 %
Niciun răspuns	0	0 %

- este clară pentru persoanele impozabile care acționează în numele unei alte persoane impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	1	3,7 %
De acord	16	59,26 %
Nici acord, nici dezacord	6	22,22 %
Dezacord	1	3,7 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	3	11,11 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Dispoziția privind transferurile unui cupon valoric cu utilizări multiple de către persoanele impozabile care predau efectiv bunurile/prestează efectiv serviciile este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere orientări clare acestor persoane impozabile, potrivit cărora fiecare transfer al unui cupon valoric cu utilizări multiple înainte de livrarea efectivă a bunurilor sau prestarea efectivă a serviciilor este în afara domeniului de aplicare și numai preschimbarea acestuia în schimbul livrării efective a bunurilor/prestării efective a serviciilor intră în sfera TVA.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	3	11,11 %
De acord	19	70,37 %
Nici acord, nici dezacord	4	14,81 %
Dezacord	0	0 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	1	3,7 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Dispoziția privind transferurile unui cupon valoric cu utilizări multiple de către alte persoane impozabile decât persoana impozabilă care predă efectiv bunurile/prestează efectiv serviciile este clară și ușor de aplicat și permite administrației naționale să ofere orientări clare acestor persoane impozabile cu privire la existența unei prestări de servicii, cum ar fi serviciile de distribuție sau de promovare.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	16	59,26 %
Nici acord, nici dezacord	6	22,22 %
Dezacord	2	7,41 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	1	3,7 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Dispoziția privind transferurile unui cupon valoric cu utilizări multiple:

- permite administrației naționale să asigure respectarea normelor aplicabile în situații individuale;

	Răspunsuri	Proporție
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	14	51,85 %
Nici acord, nici dezacord	9	33,33 %
Dezacord	0	0 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	2	7,41 %
Niciun răspuns	0	0 %

- este clară pentru persoanele impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin.

	Răspunsuri	Proporție
Întru totul de acord	1	3,7 %
De acord	17	62,96 %
Nici acord, nici dezacord	4	14,81 %
Dezacord	2	7,41 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	3	11,11 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Norma de bază în conformitate cu care baza de impozitare a livrării de bunuri sau a prestării de servicii în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple este egală cu contravaloarea plătită pentru cuponul valoric este clară și ușor de aplicat și permite administrației fiscale să ofere orientări clare persoanelor impozabile în situații individuale.

	Răspunsuri	Proporție
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	16	59,26 %
Nici acord, nici dezacord	4	14,81 %
Dezacord	4	14,81 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	1	3,7 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Norma secundară în conformitate cu care baza de impozitare a livrării de bunuri sau a prestării de servicii în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple este egală cu valoarea monetară indicată pe cuponul valoric cu utilizări multiple sau în documentația

aferentă este clară și ușor de aplicat și permite administrației fiscale să ofere orientări clare persoanelor impozabile în situații individuale.

	Răspunsuri	Proporție
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	14	51,85 %
Nici acord, nici dezacord	7	25,93 %
Dezacord	2	7,41 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	2	7,41 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Distribuția de cupoane valorice cu utilizări multiple de către o persoană impozabilă, alta decât emitentul cuponului valoric, este o prestare de servicii în sensul Directivei TVA.

	Răspunsuri	Proporție
Da	23	85,19 %
Nu	2	7,41 %
Nu există informații disponibile	2	7,41 %
Niciun răspuns	0	0 %

- Baza de impozitare a serviciului de distribuție în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple este egală cu diferența dintre valoarea nominală a cuponului valoric și prețul de cumpărare plătit, din care se scade cuantumul TVA aferent serviciului de distribuție prestat.

	Răspunsuri	Proporție
Da	19	70,37 %
Nu	4	14,81 %
Nu există informații disponibile	4	14,81 %
Niciun răspuns	0	0 %

17 state membre au furnizat orientări specifice privind lanțul de distribuție al cupoanelor valorice cu utilizări multiple, în principal sub formă de orientări administrative.

	Răspunsuri	Proporție
Da	17	62,96 %
Nu	10	37,04 %
Niciun răspuns	0	0 %

	Răspunsuri	Proporție
Legislație	2	7,41 %
Orientări administrative	12	44,44 %
Decizii individuale	2	7,41 %
Altele	1	3,7 %
Niciun răspuns	10	37,04 %

Aproape jumătate dintre statele membre au fost de acord/au fost întru totul de acord cu următoarele afirmații:

- dispozițiile privind „furnizorul/prestatorul presupus” legate de transferul unui cupon valoric cu utilizare unică sunt clare pentru persoanele impozabile care sunt furnizorii de bunuri/prestatorii de servicii și nu sunt persoanele impozabile care, acționând în nume propriu, au emis cuponul valoric cu utilizare unică, în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	11	40,74 %
Nici acord, nici dezacord	7	25,93 %
Dezacord	0	0 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	7	25,93 %
Niciun răspuns	0	0 %

- dispoziția privind baza de impozitare a livrării de bunuri sau a prestării de servicii în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple permite administrației naționale să asigure respectarea normelor aplicabile în situații individuale;

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	2	7,41 %
De acord	10	37,04 %
Nici acord, nici dezacord	10	37,04 %
Dezacord	2	7,41 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	3	11,11 %
Niciun răspuns	0	0 %

- dispozițiile referitoare la baza de impozitare a livrării de bunuri sau a prestării de servicii în legătură cu un cupon valoric cu utilizări multiple sunt clare pentru persoanele impozabile în scopul respectării de către acestea a obligațiilor ce le revin cu privire la diferite evenimente impozabile.

	Răspunsuri	*Proporție*
Întru totul de acord	0	0 %
De acord	13	48,15 %
Nici acord, nici dezacord	4	14,81 %
Dezacord	2	7,41 %
Deloc de acord	0	0 %
Nu există informații disponibile	8	29,63 %
Niciun răspuns	0	0 %

Jumătate dintre statele membre/majoritatea statelor membre nu au dispus de suficiente informații cu privire la următoarele aspecte:

- dacă distribuția de cupoane valorice de reducere gratuite de către o persoană impozabilă, alta decât emitentul cuponului valoric, în cazul în care persoana impozabilă care furnizează bunurile sau prestează serviciile la care se referă cuponul valoric primește o contrapartidă din partea emitentului, este o prestare a unui serviciu de preschimbare în sensul Directivei TVA;

		Răspunsuri	*Proporție*
Da		10	37,04 %
Nu		3	11,11 %
Nu există informații disponibile		14	51,85 %
Niciun răspuns		0	0 %

- dacă baza de impozitare a serviciului de distribuție a cupoanelor valorice de reducere gratuite, astfel cum s-a menționat mai sus, este egală cu reducerea de preț acordată clientului și rambursată de emitent, din care se scade cuantumul TVA aferent serviciului de preschimbare prestat.

		Răspunsuri	*Proporție*
Da		5	18,52 %
Nu		5	18,52 %
Nu există informații disponibile		17	62,96 %
Niciun răspuns		0	0 %

S-au exprimat **opinii divergente** cu privire la punerea sau nu la dispoziție de către statele membre a unor orientări specifice privind tratamentul TVA aplicat cupoanelor valorice cu

utilizare unică sau cupoanelor valorice cu utilizări multiple nepreschimbate. În caz afirmativ, aceste orientări au fost puse la dispoziție în principal sub formă de orientări administrative.

	Răspunsuri	*Proporție*
Da, dar numai pentru cupoanele valorice cu utilizare unică	4	14,81 %
Da, dar numai pentru cupoanele valorice cu utilizări multiple	5	18,52 %
Da, atât pentru cupoanele valorice cu utilizare unică, cât și pentru cupoanele valorice cu utilizări multiple	8	29,63 %
Nu	10	37,04 %
Niciun răspuns	0	0 %

	Răspunsuri	*Proporție*
Legislație	1	3,7 %
Orientări administrative	13	48,15 %
Decizii individuale	2	7,41 %
Altele	1	3,7 %
Niciun răspuns	10	37,04 %

EVALUAREA IMPACTULUI PUNERII ÎN APLICARE A DIRECTIVEI PRIVIND CUPOANELE VALORICE

Majoritatea statelor membre au fost de acord că punerea în aplicare a Directivei privind cupoanele valorice în primii patru ani a condus, *cel puțin într-o anumită măsură*, la:

- o conformare mai simplă

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	1	3,7 %
Într-o mică măsură	3	11,11 %
Într-o măsură moderată	11	40,74 %
În mare măsură	2	7,41 %
Nu există informații disponibile	10	37,04 %
Niciun răspuns	0	0 %

- cerințe mai uniforme

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	1	3,7 %
Într-o mică măsură	4	14,81 %
Într-o măsură moderată	9	33,33 %
În mare măsură	7	25,93 %
Nu există informații disponibile	6	22,22 %
Niciun răspuns	0	0 %

- norme în materie de TVA adaptate la diverse modele de afaceri

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	1	3,7 %
Într-o mică măsură	4	14,81 %
Într-o măsură moderată	9	33,33 %
În mare măsură	4	14,81 %
Nu există informații disponibile	9	33,33 %
Niciun răspuns	0	0 %

Aproape jumătate dintre statele membre au fost de acord, într-o anumită măsură, însă cealaltă jumătate/aproape jumătate dintre acestea nu au dispus de suficiente informații cu privire la următoarele aspecte:

- normele în materie de TVA au adus beneficii administrației fiscale/vamale;

		Răspunsuri	*Proporție*
Deloc		3	11,11 %
Într-o mică măsură		2	7,41 %
Într-o măsură moderată		6	22,22 %
În mare măsură		3	11,11 %
Nu există informații disponibile		13	48,15 %
Niciun răspuns		0	0 %

- normele în materie de TVA sunt adecvate pentru a face față modelelor de afaceri noi și viitoare;

		Răspunsuri	*Proporție*
Deloc		1	3,7 %
Într-o mică măsură		5	18,52 %
Într-o măsură moderată		5	18,52 %
În mare măsură		3	11,11 %
Nu există informații disponibile		13	48,15 %
Niciun răspuns		0	0 %

- normele în materie de TVA sunt adecvate pentru a face față situațiilor transfrontaliere.

		Răspunsuri	*Proporție*
Deloc		2	7,41 %
Într-o mică măsură		3	11,11 %
Într-o măsură moderată		6	22,22 %
În mare măsură		2	7,41 %
Nu există informații disponibile		14	51,85 %
Niciun răspuns		0	0 %

Majoritatea statelor membre nu au dispus de suficiente informații pentru a stabili dacă normele în materie de TVA:

- au dus la reducerea costurilor administrative pentru:
    - societățile care emit cupoane valorice cu utilizare unică;

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	1	3,7 %
Într-o mică măsură	0	0 %
Într-o măsură moderată	2	7,41 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	23	85,19 %
Niciun răspuns	0	0 %

    - societățile care emit cupoane valorice cu utilizări multiple;

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	2	7,41 %
Într-o mică măsură	0	0 %
Într-o măsură moderată	1	3,7 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	23	85,19 %
Niciun răspuns	0	0 %

    - societățile care transferă cupoane valorice cu utilizare unică;

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	1	3,7 %
Într-o mică măsură	0	0 %
Într-o măsură moderată	0	0 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	25	92,59 %
Niciun răspuns	0	0 %

    - societățile care transferă cupoane valorice cu utilizări multiple;

	Răspunsuri	*Proporție*
Deloc	1	3,7 %
Într-o mică măsură	0	0 %
Într-o măsură moderată	0	0 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	25	92,59 %
Niciun răspuns	0	0 %

- administrațiile fiscale/vamale;

	Răspunsuri	Proporție
Deloc	4	14,81 %
Într-o mică măsură	1	3,7 %
Într-o măsură moderată	1	3,7 %
În mare măsură	2	7,41 %
Nu există informații disponibile	19	70,37 %
Niciun răspuns	0	0 %

- au dus la creșterea:
  - comerțului intern cu cupoane valorice;

	Răspunsuri	Proporție
Deloc	0	0 %
Într-o mică măsură	1	3,7 %
Într-o măsură moderată	1	3,7 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	24	88,89 %
Niciun răspuns	0	0 %

  - comerțului transfrontalier cu cupoane valorice;

	Răspunsuri	Proporție
Deloc	0	0 %
Într-o mică măsură	0	0 %
Într-o măsură moderată	1	3,7 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	25	92,59 %
Niciun răspuns	0	0 %

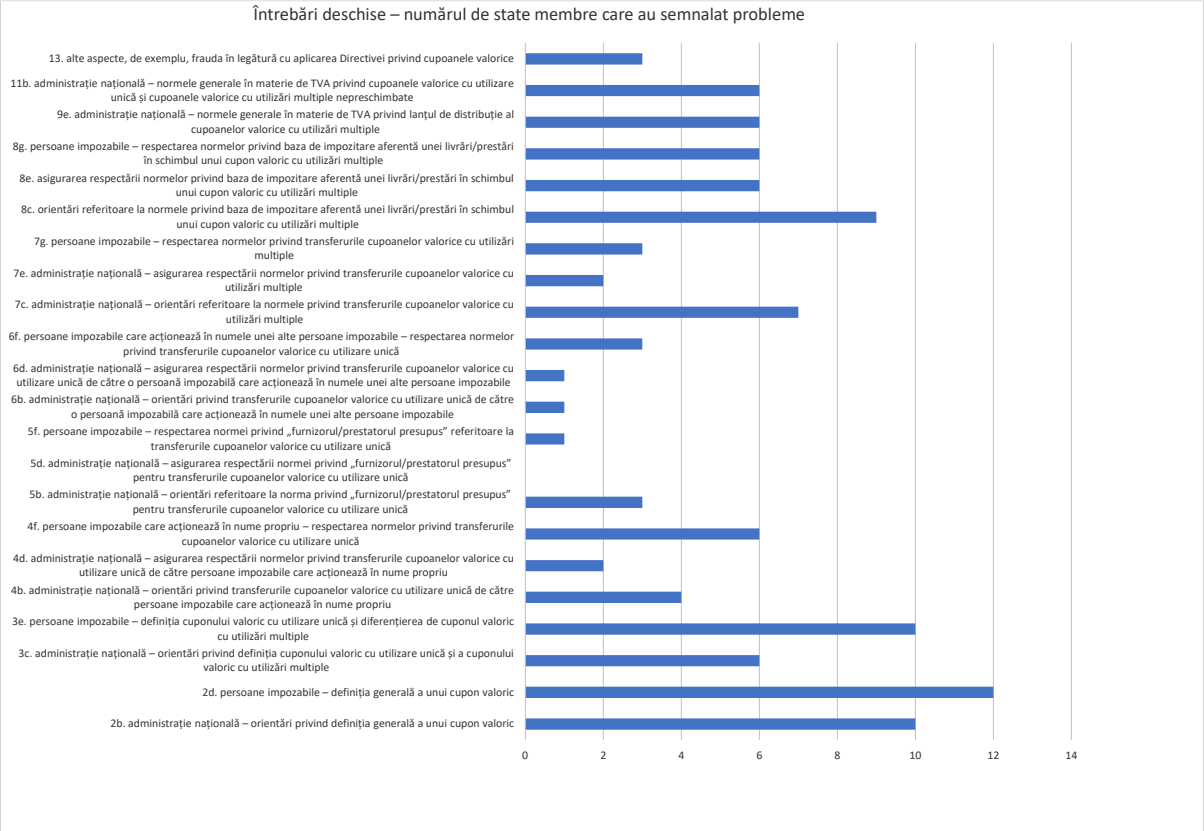
- au adus beneficii sectorului;

	Răspunsuri	Proporție
Deloc	0	0 %
Într-o mică măsură	1	3,7 %
Într-o măsură moderată	4	14,81 %
În mare măsură	2	7,41 %
Nu există informații disponibile	20	74,07 %
Niciun răspuns	0	0 %

- au abordat aspecte legate de fraudă.

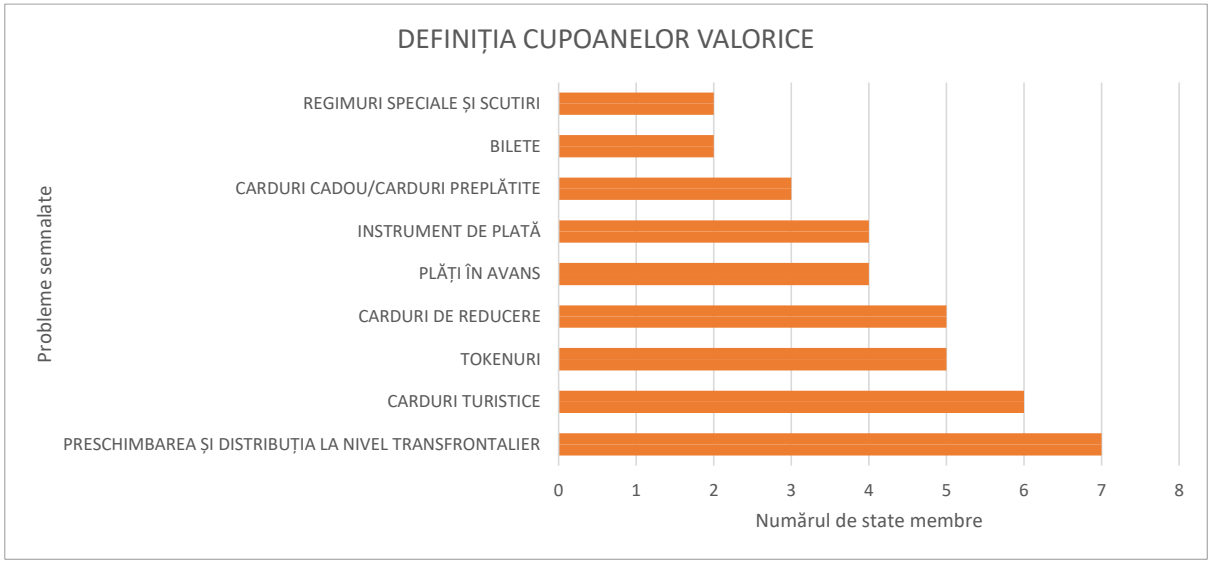
	Răspunsuri	Proporție
Deloc	2	7,41 %
Într-o mică măsură	1	3,7 %
Într-o măsură moderată	2	7,41 %
În mare măsură	1	3,7 %
Nu există informații disponibile	21	77,78 %
Niciun răspuns	0	0 %

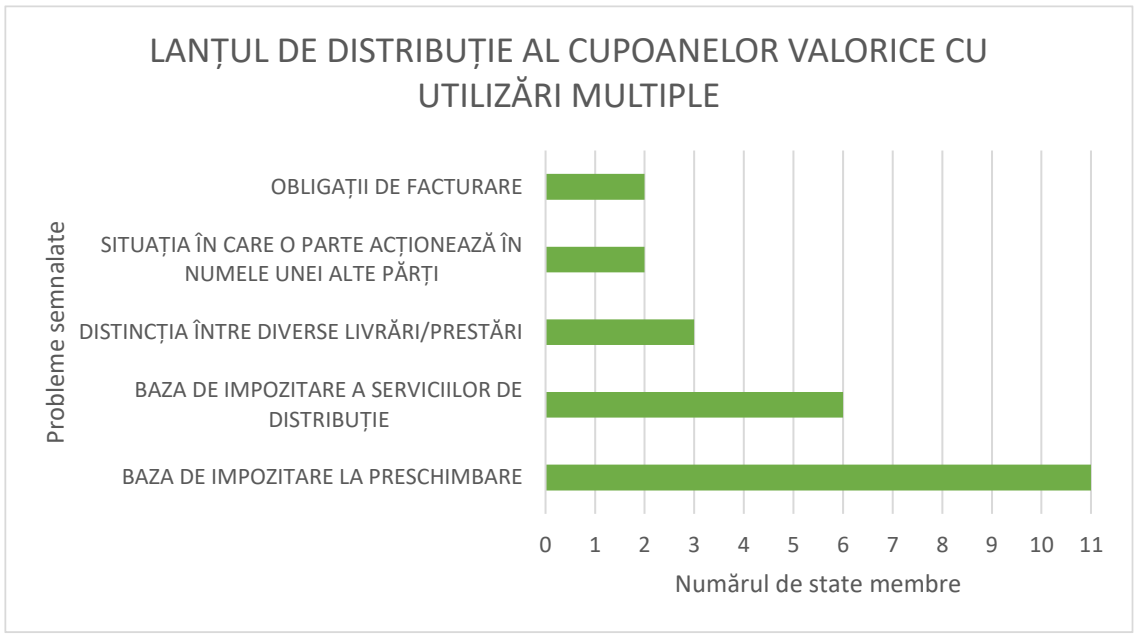
Ca răspuns la întrebările deschise ale anchetei, **doar o mică parte dintre statele membre au semnalat probleme specifice** legate de aplicarea normelor actuale. Mai jos este prezentat un grafic care arată numărul de state membre care au semnalat probleme în răspunsul la fiecare întrebare deschisă.

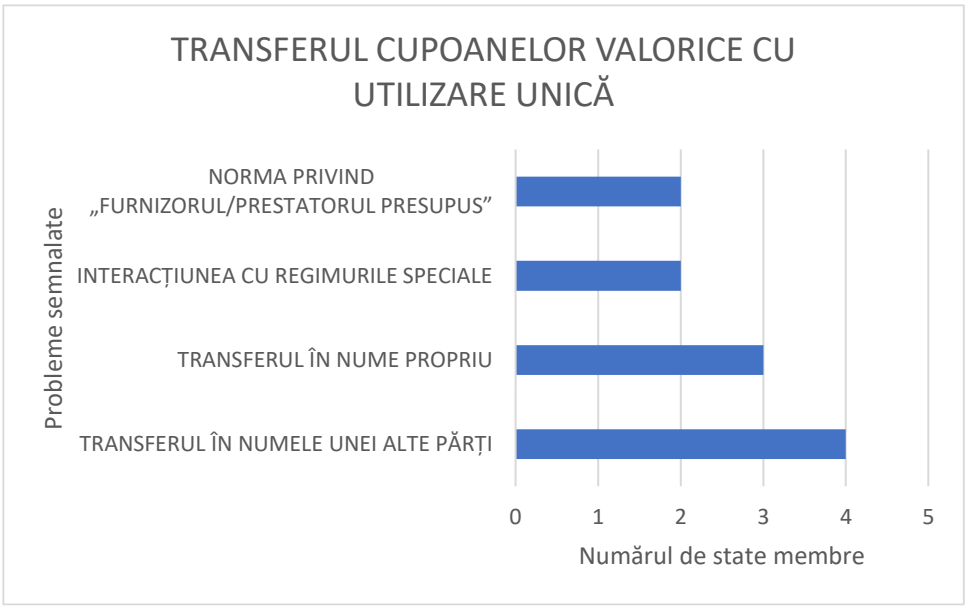


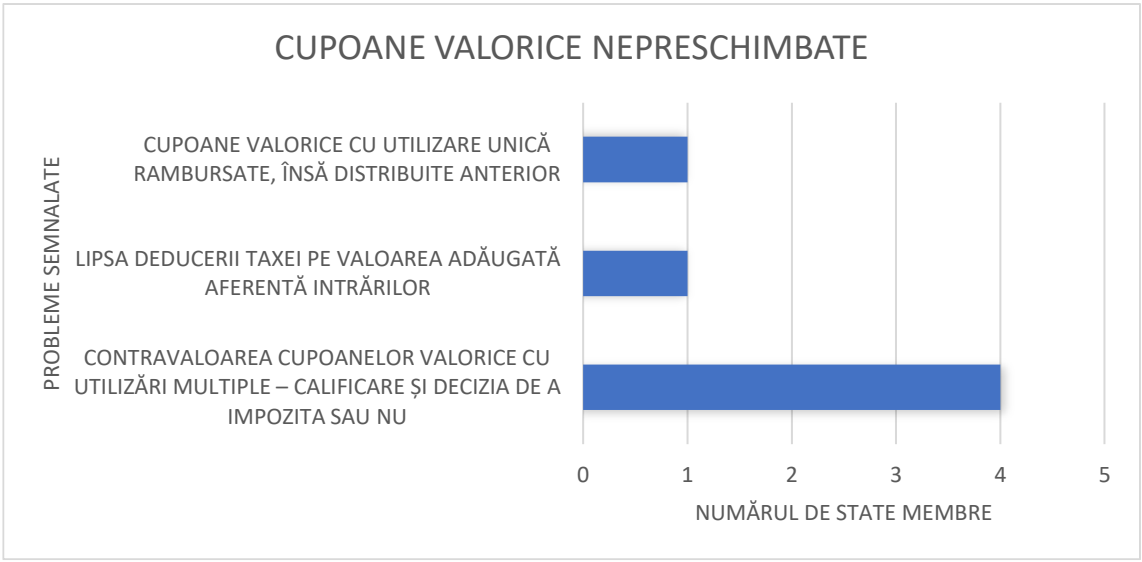
Mai jos sunt prezentate patru grafice, care sintetizează cele mai relevante probleme semnalate în legătură cu definiția/calificarea cupoanelor valorice, lanțurile de distribuție și cupoanele nepreschimbate, alături de numărul de state membre care au semnalat aceste probleme. Analiza ia în considerare toate răspunsurile la diferitele întrebări din chestionar pentru a oferi cea mai completă imagine de ansamblu a problemelor semnalate (de exemplu, primul grafic include

aspecte legate de calificare, chiar dacă sunt menționate de un stat membru în contextul unei întrebări care nu este direct legată de definiția cupoanelor valorice).






TRANSFERUL CUPOANELOR VALORICE CU UTILIZARE UNICĂ
Probleme semnalate
NORMA PRIVIND „FURNIZORUL/PRESTATORUL PRESUPUS”
INTERACȚIUNEA CU REGIMURILE SPECIALE
TRANSFERUL ÎN NUME PROPRIU
TRANSFERUL ÎN NUMELE UNEI ALTE PĂRȚI
0
1
2
3
4
5
Numărul de state membre


CUPOANE VALORICE NEPRESCHIMBATE
PROBLEME SEMNALATE
CUPOANE VALORICE CU UTILIZARE UNICĂ RAMBURSATE, ÎNSĂ DISTRIBUITE ANTERIOR
LIPSA DEDUCERII TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ AFERENTĂ INTRĂRILOR
CONTRAVALOAREA CUPOANELOR VALORICE CU UTILIZĂRI MULTIPLE – CALIFICARE ȘI DECIZIA DE A IMPOZITA SAU NU
0
1
2
3
4
5
NUMĂRUL DE STATE MEMBRE