CONSOLIDAREA BUGETARĂ ȘI CREȘTEREA VENITURILOR FISCALE – NECESITATE VITALĂ PENTRU STABILITATEA ȘI SECURITATEA ECONOMICĂ A ROMÂNIEI

București

mai 2022

GRUPUL DE LUCRU*

Coordonator: Daniel Dăianu – Academician, profesor universitar dr. SNSPA, președinte al Consiliului Fiscal al României

Membrii Grupului de lucru (în ordine alfabetică):

- Gabriel Biriș – partener Biriș Goran SPARL
- Delia Florina Cataramă – conferențiar universitar dr. ASE București, consultant fiscal - Tax Partner ViboalFindEx
- Bogdan Căpraru - profesor universitar dr. Universitatea "Al. I. Cuza" din Iași, membru al Consiliului Fiscal al României
- Radu Ciobanu - conferențiar universitar dr. ASE București, expert contabil
- Adrian Codîrlașu - doctor în economie, Vicepreședinte Asociația Analiștilor Financiari Bancari, Vicepreședinte CFA România, profesor asociat ASE București
- Bogdan Octavian Cozmâncă – conferențiar universitar dr. ASE București, vicepreședinte al Consiliului Fiscal al României
- Cristian Cucu – expert în digitalizarea sectorului public, Asociația CIO Council
- Iuliana Mihaela Dascălu - doctor în economie, expert Consiliul Fiscal al României
- Ionuț Dumitru - profesor universitar dr. ASE București, economist-șef Raiffeisen Bank
- George Georgescu – doctor în economie, Institutul Național de Cercetări Economice al Academiei Române, membru al Consiliului Fiscal al României
- Georgiana Camelia Georgescu (Crețan) - conferențiar universitar dr. ASE București, membru al Consiliului Fiscal al României
- Valentin Lazea - economist-șef Banca Națională a României
- Dan Manolescu - președinte Camera Consultanților Fiscali
- Constantin Marin – doctor în economie, Centrul de Cercetări Financiare și Monetare „Victor Slăvescu" al Academiei Române
- Călin Rangu – lector universitar dr. Universitatea „Danubius" din Galați, Asociația CIO Council
- Răzvan-Victor Stanca – expert principal Banca Națională a României
- Lucian Țâțu - conferențiar universitar dr. ASE București
- Leonard Uzum – expert Consiliul Fiscal al României
- Liviu Vidrașcu – membru CFA România

** Opiniile exprimate în acest document sunt responsabilitatea autorilor și nu reprezintă poziția oficială a instituțiilor la care aceștia sunt afiliați. Analiza a fost realizată în perioada 10 februarie - 30 aprilie 2022.*

”

Între economiștii de la noi exista de mai mult timp preocuparea de a se realiza analize mai aprofundate ale regimului fiscal autohton, care să încerce să imagineze căi de regândire a acestuia, de creștere a veniturilor fiscale, aflate la un nivel extrem de scăzut față de standardele europene. Dorința manifestă a unor colegi economiști și a altor experți, de a se implica într-un demers de analiză concretă s-a întâlnit cu gânduri ale Consiliul Fiscal din România, ce nu sunt de dată recentă. De aici a rezultat constituirea unui Grup de lucru care a întreprins o cercetare privind regimul fiscal intern pornind de la marile urgențe ale politicii economice în vremuri atât de vitrege, cu suprapunere de crize pe plan internațional și un război în Ucraina.

Analiza, ce a fost realizată în perioada februarie-aprilie 2022 exprimă un numitor comun privind abordarea consolidării bugetare și de regândire a regimului fiscal în condițiile de acum și în perspectivă, chiar dacă membrii Grupului nu împărtășesc aceleași opinii în diverse probleme, sau aceeași paradigmă economică. Această analiză, de altfel, se cuvine să fie văzută ca *work in progress*.

Membrii Grupului au contribuit la această analiză cu titlu individual, fără a implica instituțiile la care sunt afiliați.

“

Daniel Dăianu

CUPRINS

CUPRINS **4**

INTRODUCERE **5**

Capitolul 1 - Comparații internaționale privind cotele de impozitare și încasarea veniturilor fiscale **13**

Capitolul 2 - Analiza colectării veniturilor fiscale - mărime, așezare, probleme și soluții **17**

2.1. Impozit pe profit/impozitul pe venitul microîntreprinderilor/impozit specific 19

2.2. Impozit pe venit/contribuții de asigurări/impozit pe venitul microîntreprinderilor 22

2.3. Taxa pe Valoarea Adăugată (TVA) 30

2.4. Impozitul pe clădiri 35

2.5. Impozitul pe vehicule/autoturisme 37

Capitolul 3. Revederea unor rate de impozitare în domeniile proprietății și mediului **39**

3.1. Analiza ratelor de impozitare a proprietății 39

3.2. Analiza ratelor de impozitare de mediu 41

Capitolul 4 - Implicațiile transformării digitale asupra sistemului fiscal din România **43**

4.1. Rolul transformării digitale 43

4.2. Rolul PNRR în procesul de digitalizare a administrației fiscale din România 47

4.3. Situația actuală – proiecte în derulare, analiza SWOT 48

4.4. Recomandări și exemple de bune practici 55

Capitolul 5 - Concluzii finale și recomandări **61**

5.1 Constatări generale și principiale 61

5.2 Situația pe marile categorii de impozite și recomandări 64

5.3 Privind digitalizarea sistemului de colectare a taxelor și impozitelor 67

Referințe bibliografice (selecție) **71**

ANEXE **74**

ANEXA A 74

ANEXA B 77

ANEXA C 87

LISTA ABREVIERILOR **101**

INTRODUCERE

Problemele structurale ale bugetului public din România au fost îndelung dezbătute, nu numai între economiști, și nu sunt de dată recentă. Ele sunt prezente pe ambele părți ale bugetului (venituri și cheltuieli). Este de notorietate nivelul foarte jos al veniturilor fiscale (inclusiv contribuții de asigurări) în România, de cca. 26% din PIB în anii recenți, față de o medie de 35-36% în țările învecinate (intrate în UE începând cu anul 2004) și de peste 40% media în UE. Această situație reprezintă nu numai o vulnerabilitate majoră a bugetului public, ci și reduce serios din posibilitatea de a furniza societății, în cantitate și calitate[1] adecvată, la standarde europene, bunuri publice de bază: sănătate, educație, infrastructură, etc.

Este drept că, de ani buni, România, ca stat membru al UE, beneficiază de resurse europene considerabile (prin Cadrul Financiar Multianual), ce vor fi suplimentate masiv prin Planul Național de Redresare și Reziliență (PNRR), dar aceasta nu schimbă datele unei situații grave privind nivelul veniturilor fiscale/bugetare. Chiar dacă banii europeni susțin activitatea economică, cu efecte favorabile mai ales în perioade de contracție și de reforme structurale, ei finanțează, de regulă, investiții *one-off* și nu cheltuieli recurente.

O cifră, în sine, spune multe privind fragilitatea bugetului public: în ultimul deceniu, salariile și pensiile, alte cheltuieli sociale, au însemnat în medie peste 75% din veniturile fiscale (în 2020, anul declanșării Pandemiei, aproape 90%). Dacă adăugăm la acest procent nevoia de a realiza investiții publice, achiziții publice absolut necesare, ne dăm seama de implicații și de cât de gravă este situația – că avem un buget public departe de a fi robust. Iar această constatare este anterioară războiului din Ucraina, care aduce cu sine noi provocări bugetare, în domeniul militar, energetic, agro-alimentar, al gestionării crizei refugiaților etc. Înainte de invadarea Ucrainei, bugetul public fusese supus unui stres extraordinar din cauza Pandemiei și crizei energetice (accentuată de războiul din Ucraina).

Nivelul foarte jos al veniturilor fiscale este de analizat în conjuncție cu dinamica deficitului bugetar. Anul izbucnirii Pandemiei este înșelător fiindcă deficitele bugetare au explodat în întreaga Uniune Europeană din nevoia de a evita un colaps al economiilor – așa s-a întâmplat și în timpul crizei financiare globale. De aceea, mărimea relevantă este dată de deficitul structural care, la finele anului 2019 era peste 5% din PIB, probabil cel mai înalt din UE. Tot în acel an, deficitul primar (ce exclude plățile de dobânzi aferente serviciului datoriei publice) a fost peste 3% din PIB, și acesta probabil cel mai mare din UE. Fapt este că nu datoria publică reprezintă marea problemă a României în momentul de față (conform metodologiei UE, puțin sub 50% din PIB în decembrie 2021, respectiv 48,9%, și

[1] Sunt însă de notorietate și problemele mari de eficiență a cheltuielilor publice

ajungând la 50,6% din PIB în februarie 2022, dar tot mai dificil și mai costisitor de refinanțat), ci deficitul bugetar structural[2] care, dacă nu va fi diminuat în mod semnificativ în următorii ani, va destabiliza profund economia.

Ani în șir de politici prociclice, erori de politică fiscală/bugetară care au redus veniturile permanente ale bugetului public, subestimarea necesității de a crește veniturile fiscale și de a combate, în mod ferm, evaziunea fiscală și tot felul de optimizări fiscale, cedarea la grupuri de interese ce au profitat de slăbiciuni ale statului român, ignorarea regulii de aur conform căreia ani de creștere economică susținută obligă la crearea, sau sporirea de "spațiu fiscal", au condus la un nivel mare al deficitului structural, la intrarea inevitabilă în procedura de deficit excesiv în martie 2020. Acest fapt s-a produs deși autoritățile fuseseră avertizate în mod repetat de Comisia Europeană că se impune o schimbare de abordare în politica bugetară.

Corecția macroeconomică/bugetară de care are nevoie România este de văzut și prin prisma deficitelor gemene ***(Anexa A)*** – existența unor deficite externe (de cont curent) în creștere în ultimii ani. Astfel, deficitul de cont curent a fost în jur de 5% în 2019 și 2020 și s-a majorat la cca. 7% în 2021; deficitul comercial a fost în creștere constantă, ilustrând și o problemă de competitivitate, dincolo de cererea în exces. Țările învecinate, cu care ne comparăm în mod obișnuit (Polonia, Ungaria, Cehia) și care nu fac parte din zona euro, au balanțe externe mult mai echilibrate, ceea ce se vede în *ratinguri* suverane considerabil superioare celui al României. Și nici nu se poate miza doar pe fonduri europene pentru finanțarea deplină a deficitelor externe.

Corecția bugetară este necesară, și pentru că politica monetară nu poate menține singură stabilitatea leului, întrucât deficitele externe au cauze preponderent fiscale și de natura (lipsei) reformelor structurale. Cu cât mai neclară și neconvingătoare ar fi corecția dezechilibrului bugetar, cu atât mai dificilă ar fi sarcina BNR de a asigura stabilitatea macroeconomică și protejarea monedei naționale.

Crize în succesiune și suprapuse – Pandemia, criza energetică, implicații ale războiului din Ucraina (care deschide ușa unui nou Război Rece în Europa, pe glob), îmbătrânirea populației, la care se adaugă exodul de capital uman (ce pun presiune mare pe bugetul asigurărilor sociale), impactul schimbărilor climatice, reliefează din plin fragilitatea bugetului nostru public.

Este de subliniat că, înainte de izbucnirea Pandemiei, România era singurul stat membru al UE supus procedurii de deficit excesiv. Suspendarea regulilor fiscale în UE în perioada 2020-2022 nu înseamnă că nevoia de corecție macroeconomică este mai puțin actuală, fiindcă piețele vor penaliza

[2] Faptul că există discuții privind măsurarea deficitului bugetar structural nu invalidează relevanța acestui indicator

neintrarea corecției macroeconomice, bugetare, pe o traiectorie credibilă, mai ales într-un context de întărire a politicilor monetare la nivel global.

Trebuie subliniat totodată că nu procedura de deficit excesiv este prima rațiune pentru care este necesară corecția dezechilibrului bugetar, ci situația economiei în sine, care face nesustenabilă traiectoria datoriei publice dacă nu va avea loc o corecție, fie și graduală, având în vedere amploarea șocurilor adverse.

Apartenența României la UE este un plus important din perspectiva evitării unor complicații majore, a unei crize de balanță de plăți; pachetul de asistență financiară al UE, FMI și BM în urma crizei izbucnite în 2008-2009 este elocvent din acest punct de vedere. Dar apartenența la UE nu trebuie să slăbească preocuparea pentru reducerea deficitului bugetar.

Vremurile sunt foarte dificile și incerte, iar războiul din Ucraina și implicațiile unui nou *Război Rece* ce se prefigurează, afectează și economia noastră. De aceea, este nevoie de o combinație de măsuri macroeconomice, un *policy mix*, care să încerce să evite intrarea în recesiune concomitent cu necesarul proces de corecție a dezechilibrului bugetar.

În contextul dat, având în vedere și suprapunerea de crize cu care se confruntă atât UE, cât și România, ajustarea bugetară nu poate fi decât graduală, dar ea trebuie să fie concretizată prin măsuri credibile, susținută de un gir politic solid și al unor largi cercuri economice și sociale – inclusiv al mediului de afaceri.

Totodată, este absolut necesar ca factorii de decizie din mediul politic și administrativ să nu mai promoveze reduceri de impozite și taxe, cât și creșterea unor cheltuieli permanente pe seama unor venituri temporare. Numai în felul acesta se va demonstra că factorii de decizie înțeleg gravitatea situației bugetare și sunt determinați în abordarea acesteia.

Este de menționat că întrebarea „ce este de făcut?" privind ajustarea dezechilibrului bugetar este frecventă între economiști, în dezbaterea publică în general. Unele teze se rezumă astfel: nu se poate face mare lucru pentru creșterea veniturilor fiscale deoarece starea de fapt actuală are o sorginte „structurală" în funcționarea societății, a economiei. Este o abordare contrariantă, eronată, din mai multe motive: a) sunt țări (de ex: Polonia, Bulgaria) unde reformele fiscale au generat plusuri de venituri de 3-4% din PIB; b) ideea că echilibrarea structurală a bugetului public se poate face strict prin tăiere de cheltuieli este o fantezie având în vedere magnitudinea necesarului de corecție, este în divorț de realitate – documente ale Consiliului Fiscal din România și alte analize (inclusiv ale Comisiei Europene) arată de ce nu se poate; c) ineficiența colectării veniturilor fiscale este documentată, evidentă – numai la TVA dacă ne referim, observăm un deficit la încasare (*VAT gap*) de 35% față de un deficit mediu în UE de 10%; evaziunea și optimizarea fiscală, eludarea frecventă a fiscalizării unor venituri, pot fi combătute dacă există voință politică; în anii trecuți s-au redus în mod necugetat taxe

și impozite care au făcut ca veniturile fiscale (fără contribuții de asigurări) să coboare de la cca. 19% la cca. 15% din PIB. Iar teza conform căreia se poate realiza mare parte din ajustare cu taxa prin inflație nu rezistă din punct de vedere social și chiar economic.

Concluzia este la îndemână și greu de tăgăduit: în România se poate obține un spor considerabil de venituri fiscale/bugetare printr-o colectare mai bună și prin reducerea noianului de excepții și portițe de optimizare în regimul fiscal, care îl fac profund inechitabil. Este de salutat că voci cu greutate din mediul de afaceri, din lumea academică, susțin nevoia de creștere substanțială a veniturilor fiscale.

Este de notat că unul dintre avantajele clamate ale cotei unice de impozitare (pierdut în timp prin numeroase exceptări și derogări) este tratamentul fiscal similar aplicat contribuabililor. Tocmai de aceea, reforma fiscalității ar trebui să înceapă prin corectarea numeroaselor privilegii și inechități în taxare, astfel încât impozitarea să fie uniformă și proporțională, indiferent de natura activității și de forma de organizare a acesteia. Acest principiu este susținut de cercuri largi din comunitatea de afaceri. Alternativa nedorită ar consta în creșteri *ad-hoc* de impozite și taxe, impuse de constrângerile de finanțare a deficitelor gemene, ceea ce ar lăsa neabordate tratamentele inechitabile ale contribuabililor. Autorii analizei de față nu contestă necesitatea unor politici sectoriale și a unor intervenții punctuale ale statului în economie, dimpotrivă. De altfel, contextul internațional face inevitabile astfel de politici în domenii precum industria energetică, sectorul agro-industrial, apărare, în plus față de provocările generate de modificările climatice, pandemie, refugiații ucraineni etc. Tocmai de aceea, se estimează că va fi necesară, în perspectivă, o creștere suplimentară a cheltuielilor bugetare (în raport cu implicațiile corecției dezechilibrului bugetar), fapt care va avea două consecințe: pe de o parte, nu se va putea miza pe reducerea deficitului bugetar prin diminuarea cheltuielilor bugetare, iar pe de altă parte, pe termen mediu/lung vor trebui să fie majorate suplimentar veniturile bugetare, peste creșterile propuse în această analiză.

În același timp, intervențiile statului în economie ar trebui să respecte o serie de principii, care în ultimii ani au fost ignorate:

- cheltuielile publice trebuie stabilite pe baze foarte stricte, astfel încât să se evite risipa banului public. Un sistem transparent și eficient de cheltuire a banului public ar trebui să fie implementat concomitent cu măsurile de creștere a veniturilor fiscale;

- cota unică de impozitare se bazează pe principiul impozitării proporționale a venitului. În fapt, prin numeroase derogări de la acest tip de impozitare, unii contribuabili ajung să fie impozitați regresiv, în timp ce alți contribuabili sunt impozitați proporțional, ceea ce erodează spiritul de echitate și solidaritatea din societate. Dacă se dorește păstrarea în țară a respectivilor specialiști, o soluție echitabilă ar fi creșterea salariilor în paralel cu impozitarea lor conform regulilor generale;

- firmele nu ar trebui să beneficieze de privilegii fiscale multiple. De exemplu, este suficient ca microîntreprinderile (și acelea, redefinite corect) să aibă un regim de impozitare diferit de al întreprinderilor mici, mijlocii sau mari. Dar nu este normal ca întreprinderi mari să beneficieze de alte facilități specifice, sectoriale;

- politicile de susținere a unor sectoare ar trebui să vizeze creșterea capacității investiționale și productive a acestora și nu doar păstrarea unui anumit nivel al puterii de cumpărare sau al consumului. De exemplu, în agricultură s-ar putea concepe și alte măsuri decât stimulentele fiscale acordate agricultorilor, când de fapt marile probleme care afectează acest sector constau în lipsa unui sistem performant de irigații, în lipsa de apetență pentru asociere a producătorilor (care îi pune în poziții de inferioritate în negocierile cu marile lanțuri de magazine, cu firmele de transport și depozitare, cu furnizorii de semințe și îngrășăminte etc.), în desființarea școlilor de meserii agricole;

- nu se pot finanța cheltuieli permanente cu venituri de natură temporară, fie ele granturi din partea Comisiei Europene. Odată în plus, acesta este un motiv pentru a aborda cu seriozitate problematica majorării veniturilor bugetare.

Consolidarea bugetară prin creșterea veniturilor fiscale reprezintă o problemă de securitate economică națională și de solidaritate națională, mai ales dacă avem în vedere provocările enorme pentru economie, societate – tranziția energetică, efecte ale schimbărilor climatice, demografia (mai ales emigrația – exodul de capital uman), nevoia de a crește cheltuielile de apărare (care echivalează cu erodarea „dividendului păcii" obținut după căderea *Zidului Berlinului* – un aspect valabil pentru toată Uniunea Europeană[3]), de a mări investiții în sănătate și educație. Este de notat că documente ale CE, OCDE etc. subliniază că schimbările climatice și demografia nu sunt în mod adecvat considerate în analize de sustenabilitate a finanțelor publice – și analize ale Consiliul Fiscal European remarcă această situație.

Analiza ce urmează pune în evidență, între altele:

- situația comparativă a regimului fiscal autohton în raport cu alte state din UE – rate de impozitare și colectare, cu estimări de posibile venituri fiscale suplimentare (în ***Anexa B*** sunt ilustrate abordări în Europa privind regândirea sistemelor de impozitare);
- starea colectării veniturilor fiscale – baze de impozitare, excepții și scutiri ce erodează veniturile posibile și ce se poate face în acest sens;
- situația impozitelor pe proprietate și mediu, precum și cauzele pierderii de venituri fiscale în aceste domenii;

[3] În numeroase țări din UE s-a decis majorarea cheltuielilor de apărare; în România aceste cheltuieli vor crește de la 2% la 2,5% din PIB.

- digitalizarea ca mijloc de a ajuta reforma ANAF, de a ameliora colectarea veniturilor fiscale, care însă presupune voința politică de a confrunta grupuri de interese ce doresc menținerea sistemului actual.

Ultima secțiune este dedicată concluziilor și recomandărilor de regândire a regimului fiscal. Un mesaj cheie al analizei este că **veniturile fiscale în România trebuie să se apropie de media din Europa Centrală și de Est pentru ca bugetul public să facă față la nevoi foarte mari actuale și viitoare.** Acest mesaj este susținut și de concluzii și recomandări ale unor instituții internaționale și ale Comisiei Europene (a se vedea și ***Anexa B***).

Este de repetat că este necesar ca din discursul public să dispară ofertele de reducere a ratelor de impozitare/taxare, într-o perioadă în care bugetul consolidat se află sub presiuni extraordinare, la fel cum este, de asemenea necesar, să se renunțe la promisiuni imposibil de finanțat, de tipul celor care duc la mărirea semnificativă a diverse cheltuieli permanente. Intervenții punctuale și temporare nu sunt de exclus, pot fi necesare în condiții foarte dificile, dar trebuie să se evite permanentizarea și generalizarea acestora.

Ajustarea bugetară reclamă o diminuare a deficitului bugetar în termeni ESA 2010 de la cca. 7,2% din PIB în 2021 la sub 3% din PIB în câțiva ani – ținta ambițioasă asumată de Guvern fiind anul 2024. Dacă am avea o colectare fiscală mult mai bună (cu o creștere substanțială a încasărilor de TVA) și cu o reducere masivă de excepții și scutiri este posibil să se realizeze o mare parte din această corecție.

Primul front de acțiune urgentă privește reducerea semnificativă a evaziunii fiscale și eliminarea de excepții și scutiri, implicit o ameliorare majoră a colectării taxelor și impozitelor în următorii ani. O asemenea acțiune ține cont de actualul context, marcat de încetinirea creșterii economice, criza energetică, războiul din Ucraina etc., context ce nu permite majorarea de cote de impunere pentru contribuabilii care nu beneficiază de scutiri. În funcție de circumstanțe pot fi examinate și măsuri suplimentare de echilibrare a bugetului public, respectiv o creștere a unor impozite, precum cele de mediu sau pe proprietate.

Alternativa la a nu crește veniturile fiscale în mod semnificativ pentru a diminua deficitul bugetar este reducerea drastică de cheltuieli (cu câteva procente din PIB), ceea ce este o ecuație pe care membrii Grupului o consideră imposibil de rezolvat. Aceasta nu înseamnă că eficientizarea cheltuielilor publice nu este necesară/posibilă, dar considerăm că ea ar putea să însemne o alocare mai bună a acestor cheltuieli (care să genereze creșterea calității serviciilor publice, pe care mulți contribuabili o reclamă ca fiind insuficientă) și nu neapărat reducerea lor.

Avalanșa de noi provocări impune considerarea următoarelor aspecte: (i) cea mai mare parte a consolidării bugetare va trebui facută pe partea de venituri bugetare; (ii) orice nouă inițiativă

legislativă în sensul relaxării fiscale va face mult mai dificil procesul de ajustare; (iii) etapizarea creșterii veniturilor bugetare va trebui actualizată, în sensul legiferării în cursul anului 2022 și a implementării acesteia începând cu ianuarie 2023.

Dacă recomandările din prezentul studiu ar fi implementate, atunci s-ar putea crește veniturile fiscale (inclusiv contribuțiile de asigurări) cu circa 3,7 – 4,7 procente din PIB pe orizontul de timp asumat pentru corecția dezechilibrului bugetar. Din această creștere, aproximativ jumătate ar proveni din eliminarea scutirilor și tratamentelor discriminatorii (îndeosebi la impozitul pe profit, la impozitul pe venit și la contribuții de asigurări), circa o treime – din îmbunătățirea colectării (îndeosebi la TVA), inclusiv prin digitalizarea ANAF, și aproximativ o șesime – din creșterea unor rate de impozitare (mai ales la impozitele de mediu și cele pe proprietăți). O asemenea creștere ar permite corecția bugetară necesară ieșirii din Procedura de Deficit Excesiv (PDE) și, mai ales, ameliorarea bonității financiare a României, sustenabilitea datoriei publice.

Dar trebuie să avem în vedere și alte șocuri adverse menționate, legate de schimbări climatice, demografie, tranziția energetică, care reclamă resurse proprii suplimentare la buget.

O creștere considerabilă a veniturilor fiscale nu se poate realiza pe termen scurt, sunt necesari mai mulți ani. Și este de admis că anul 2022 este foarte complicat prin suprapunerea de crize și perspectiva încetinirii puternice a creșterii economice, ceea ce obligă la atenție în procesul de regândire a regimului fiscal. Dar consolidarea bugetară este absolut necesară.

Regândirea regimului fiscal trebuie să aibă în vedere aspecte principiale ce privesc transparența, echitatea, repartizarea corectă a poverii ajustărilor la diverse șocuri adverse, solidaritatea, încurajarea participării pe piața muncii, încurajarea conformării la plată și a onorării obligațiilor, descurajarea evaziunii fiscale și a arbitrajului fiscal etc. Nu este just ca întregi domenii de activitate sau clase sociale să fie tratate preferențial și să se permită o optimizare fiscală agresivă prin diverse portițe lăsate în legislația fiscală.

Consolidarea bugetului public este un proces ce va dura câțiva ani și care va ține cont de evidență, de răspunsurile economiei. Este de dorit ca economia să nu fie bruscată, mai ales în vremuri foarte dificile. Pe de altă parte, sunt trăsături ale regimului fiscal actual ce pot și trebuie să fie corectate cât mai repede.

Între economiști exista de mai mult timp preocuparea de a se realiza analize mai aprofundate ale regimului fiscal autohton, care să încerce să imagineze căi de regândire a acestuia, de creștere a veniturilor fiscale. Dorința manifestă a unor colegi economiști și a altor experți, de a se implica într-un demers de analiză concretă s-a întâlnit cu preocupări ale Consiliul Fiscal din România. De aici a rezultat constituirea unui Grup de lucru format din Gabriel Biriș, Bogdan Căpraru, Delia Cataramă,

Radu Ciobanu, Adrian Codîrlașu, Bogdan Cozmâncă, Georgiana Georgescu (Crețan), Cristian Cucu, Daniel Dăianu, Iuliana Dascălu, Ionuț Dumitru, George Georgescu, Valentin Lazea, Dan Manolescu, Constantin Marin, Călin Rangu, Răzvan Stanca, Leonard Uzum, Lucian Țâțu, Liviu Vidrașcu.

Analiza realizată exprimă un numitor comun privind abordarea consolidării bugetare și de regândire a regimului fiscal în condițiile de acum și în perspectivă, chiar dacă membrii Grupului nu împărtășesc mereu aceleași opinii în diverse probleme, sau aceeași paradigmă economică. Această analiză, de altfel, se cuvine să fie văzută ca *work in progress*. Membrii Grupului au contribuit la această analiză cu titlu individual, fără a implica instituțiile la care sunt afiliați.

Capitolul 1 - Comparații internaționale privind cotele de impozitare și încasarea veniturilor fiscale

România a intrat în anul 2019 în grupul țărilor cu venituri înalte („high income *countries*”[4]), respectiv a acelor țări care au un PNB/locuitor de peste 12.695 dolari[5]. Mai mult decât atât, țara noastră și-a reînnoit recent eforturile pentru a fi primită în OCDE, organizația statelor puternic dezvoltate. În ceea ce privește PIB/locuitor exprimat la Standardul Puterii de Cumpărare (SPC), România a înregistrat în anul 2020 un nivel de 72% din media Uniunii Europene, la mică distanță de Ungaria (74%) sau Polonia (76%), dar cu mult peste Bulgaria (55% din media UE)[6].

În aceste condiții, este nefirească ponderea extrem de mică, mai ales după standardele europene (ESA 2010), a veniturilor fiscale (26,3% din PIB în anul 2020), față de 35,7% în Polonia sau 36,3% în Ungaria și chiar față de Bulgaria (30,6% din PIB)[7]. A se vedea în acest sens Tabelul 1a (***Anexa C***). O analiză a datelor aferente anilor precedenți (2016-2019) -Tabelele 1b-e (***Anexa C***)- evidențiază că România se poziționează pe ultimul loc în rândul statelor alese pentru analiza comparativă, la distanță de minimum 3,3 puncte procentuale și maximum 4,9 puncte procentuale față de Bulgaria (statul cu cea mai mică pondere a veniturilor fiscale în PIB din grupul Bulgaria, Cehia, Polonia și Ungaria), respectiv la o distanță de minimum 10 puncte procentuale și maximum 13,2 puncte procentuale față de Ungaria (statul cu cea mai mare pondere a veniturilor fiscale în PIB din grupul Bulgaria, Cehia, Polonia și Ungaria).

Nivelul foarte redus al veniturilor fiscale este cauzat de trei factori distincți (sau de o combinație a acestora): un grad scăzut de colectare a impozitelor și taxelor datorate, inclusiv din cauza unei economii informale extinse; o multitudine de exceptări și scutiri care diminuează baza impozabilă, precum și regimuri preferențiale de taxare în anumite sectoare de activitate și pentru anumite categorii de contribuabili; în unele cazuri, cote de impozitare foarte joase în comparație cu cele ale statelor din Europa Centrală și de Est. O analiză detaliată pe cele trei grupuri de cauze se găsește în capitolele următoare ale lucrării.

---

[4] Conform definiției Băncii Mondiale https://datatopics.worldbank.org/world-development-indicators/the-world-by-income-and-region.html. Trebuie menționat că pragul se modifică în fiecare an la data de 1 Iulie, ultimul anunțat fiind la 1 iulie 2021.

[5] Este adevărat că în anul 2020, ca urmare a pandemiei Covid 19, România a retrogradat temporar în grupul țărilor „upper middle income”, dar în anul 2021 revine în grupul țărilor „high income”.

[6] Date publicate de Eurostat. A se vedea Anexa C.

[7] Se poate argumenta că, 2020 fiind afectat de pandemie, încasările la buget sunt distorsionate. Dar datele furnizate de Eurostat pentru anul 2019 nu diferă cu mult: 26,0% din PIB pentru România, 36,4% pentru Ungaria, 35,1% pentru Polonia, respectiv 30,3% pentru Bulgaria.

În acest capitol ne vom ocupa de o analiză la nivel agregat, încercând să identificăm tipurile de impozite și taxe la care România încasează semnificativ mai puține venituri fiscale decât statele Europei Centrale și de Est (ECE).

În vederea realizării analizei la nivel agregat, vom utiliza datele Eurostat, sintetizate în trei tabele (***Anexa C***).

Din Tabelul 1a (***Anexa C***) se pot trage câteva concluzii:

a) România înregistra, în anul 2020, un decalaj (*gap)* de încasare a veniturilor fiscale de aproximativ 4 procente din PIB față de Bulgaria și de circa 9 procente din PIB față de Polonia și Ungaria. Dacă – așa cum ar fi normal – raportarea se face la aceste din urmă state, România ar trebui să își propună ca, pe termen mediu și lung, să crească veniturile fiscale până la aproximativ 35-36 % din PIB. Or, este evident că numai printr-o colectare mai bună a sumelor datorate la buget decalajul fiscal respectiv de încasare nu se va închide, fiind necesară eliminarea unor scutiri, exceptări și regimuri preferențiale și, după caz, creșterea unor rate de impozitare care sunt la un nivel considerabil inferior față de standardele europene sau ale țărilor din Europa Centrală și de Est;

b) În materie de impozite directe, decalajul de circa 3 puncte procentuale din PIB față de Polonia și Ungaria, respectiv de circa 1 punct procentual din PIB față de Bulgaria poate fi atribuit, în cea mai mare măsură, impozitului pe venit. Acesta are cea mai mică rată statutară, de 10%, similar cu Bulgaria (deși aceasta încasează semnificativ mai mult), dar sub rata statutară din Ungaria, de 15%, pentru a nu mai vorbi de Polonia (rata marginală 32%). A se vedea, în acest sens, Tabelul 3a (***Anexa C***). Ponderea ridicată a veniturilor din contribuții de asigurări datorate de angajați (aferente salariilor brute) se corelează cu încasările mai mici din impozitul pe venit, pentru că sunt deductibile din salariul brut;

c) Încasările din impozitul pe profit și din alte impozite directe par a fi în linie cu celelalte state de comparație (chiar dacă Bulgaria colectează și aici marginal mai bine). În mare măsură colectarea din România este influențată negativ de maniera în care sunt definite și impozitate microîntreprinderile (1% din cifra de afaceri anuală sub 1 milion de euro) și de înlocuirea impozitului pe profit cu impozitul specific pentru sectorul HoReCa;

d) În ceea ce privește impozitele indirecte, cea mai mare problemă se găsește la nivelul TVA, unde România încasează cu circa 3 puncte procentuale din PIB mai puțin decât statele *peers*. Problema se datorează mai puțin ratelor statutare ale TVA, de 19%, respectiv de 9% sau 5% (rate reduse). Acestea par să fie similare cu cele din Bulgaria (20/9%), deși aceasta colectează cu 3 procente din PIB mai mult. Este drept însă că în Polonia și Ungaria ratele statutare pentru TVA sunt semnificativ mai înalte (23/8/5, respectiv 27/18/5, conform

Tabelului 3a (***Anexa C***)). În cazul României, problema este amplificată de gradul scăzut de colectare, dar și parțial de sfera largă de aplicare a cotelor reduse;

e) Alte impozite indirecte unde România încasează semnificativ mai puțin decât statele de comparație sunt taxele pe produse (excluzând TVA și taxele pe importuri), respectiv alte taxe pe producție;

f) O discuție specială o necesită încasările bugetare din contribuții de asigurări sociale. Deși contribuțiile de asigurări plătite de angajați par disproporțional de mari față de alte state, acest lucru se datorează modificărilor legislative din anul 2017 (devenite operaționale de la 1 ianuarie 2018), care au mutat sarcina fiscală aproape în totalitate pe umerii angajatului, fapt nemaiîntâlnit în alte țări. Per total, însă, încasările din CAS, de 11,1 procente din PIB, par a fi în linie cu cele din Polonia și Ungaria și puțin peste cele din Bulgaria. În mod cert, România colectează mai slab decât celelalte state având în vedere cotele statutare ale contribuțiilor de asigurări (37,25%, versus 33% în Bulgaria, 36% în Ungaria, 40,6% în Polonia, aproape 45% în Cehia).

Referitor la structura economică a impozitelor și taxelor, prezentată în Tabelele 2a-e (***Anexa C***), precum și la ratele implicite de impozitare[8] prezentate în Tabelele 3a-e (***Anexa C***) se pot face următoarele comentarii generale:

a) consumul este sub-impozitat în România, în comparație cu toate celelalte state. Creșterea PIB pe seama stimulării consumului, favorizată de toate guvernele României începând cu anul 2015, a adus la exacerbarea importurilor și la un deficit de cont curent mare (7% din PIB în 2021), cu mult în afara reperelor europene. Așa cum se vede din Tabelul 3a (***Anexa C***), rata implicită a impozitării consumului la nivelul anului 2020 este de 15% în cazul României, față de 19% în cazul Poloniei, 26% în cazul Ungariei sau 21% în cazul Bulgariei. De precizat că nivelul redus nu reflectă neapărat nivelul de taxare, cât gradul scăzut de conformare;

b) impozitele pe muncă sunt o rezultantă a adunării veniturilor din contribuții de asigurări (aproximativ similare ca procent din PIB cu cele din statele de comparație) cu cele din impozitul pe venit (mult mai mici în cazul României). Cele 13 procente din PIB rezultate sunt mai mici decât în cazul Poloniei (14,4 procente din PIB) sau Ungariei (16,3 procente din PIB), chiar dacă sunt superioare celor din Bulgaria (11,5 procente din PIB). De altfel, așa cum rezultă din Tabelul 3a (***Anexa C***), rata implicită a impozitării muncii la nivelul

[8] Ratele implicite de impozitre a consumului, muncii și capitalului sunt calculate de Comisia Europeană. Metodologia este disponibilă aici: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-06/ttr_methodolgy_2021.pdf

anului 2020, în România (de 31,1%)[9] este mai mică decât în Polonia (33,9%) sau în Ungaria (38,2%), dar peste cea din Bulgaria (25,4%). Analizăm în capitolul 2 diversele scutiri/excepții de la impozitare ce pot avea acest efect al unei rate implicite a impozitării muncii mai mică;

c) și capitalul este sub-impozitat în România comparativ cu statele *comparabile*, îndeosebi în ce privește impozitele pe veniturile din activități independente[10] (aici intră și contribuțiile de asigurări ale lucrătorilor independenți, care au baza de impozitare plafonată la salariul minim) și impozitele pe stocul de capital. La nivelul anului 2019[11] ratele implicite de impozitare a capitalului arată că în România impozitarea capitalului (10,1%) este mult mai mică decât în Polonia (23,4%) sau Ungaria (13,7%)[12];

d) în materie de impozite de mediu, dacă impozitele pe energie se aflau, în anul 2020, la niveluri similare cu cele din statele de comparație[13], în schimb, la impozitele pe transporturi (excluzând impozitele pe combustibil) și la taxele de poluare, România are un decalaj, așa cum reiese din Tabelul 2a din ***Anexa C***;

e) în fine, încasările din impozitele pe proprietate sunt semnificativ mai mici în România, nu atât în ceea ce privește impozitele recurente pe bunuri imobiliare, cât în ce privește alte impozite pe proprietate, așa cum reiese din Tabelul 2a din ***Anexa C*** .

În concluzie, la toate cele cinci tipuri de impozite și taxe în structură economică (pe consum, pe muncă, pe capital, de mediu, respectiv pe proprietate), România încasează mai puțin – uneori, semnificativ mai puțin – decât Polonia sau Ungaria, state aflate la un nivel similar de dezvoltare.

[9] Media este trasă în jos de scutirile la munca salariată (Construcții, IT).
[10] Engl: "self-employed"
[11] Ultimul an pentru care există date pentru ratele implicite de impozitare a capitalului este 2019
[12] Sursa: Taxation Trends in the European Union 2021, https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/d5b94e4e-d4f1-11eb-895a-01aa75ed71a1/language-en
[13] Dar probabil că vor scădea în anul 2022, ca urmare a recentelor modificări legislative.

Capitolul 2 - Analiza colectării veniturilor fiscale - mărime, așezare, probleme și soluții

Așa cum s-a arătat în Capitolul 1, veniturile fiscale ale bugetului de stat, inclusiv ale bugetului asigurărilor sociale de stat sunt la un nivel foarte jos, atât comparativ cu media UE, cât și cu state vecine, în unele dintre acestea (de ex. Bulgaria) cotele standard de impunere fiind chiar mai mici decât în România. România este în procedura de deficit excesiv și trebuie să urmeze un program de consolidare fiscală[14]: de la 9,35% în 2020 (deficit ESA 2010) la 8,03% în 2021, 6,24% în 2022, 4,40% în 2023, 2,90% în 2024 și 2,02% în 2025, iar de respectarea acestui calendar depind atât fondurile prevăzute în PNRR, cât și fondurile de coeziune puse la dispoziția României de către UE (art. 10 din Regulamentul UE 2021/241, art. 19.7 din Regulamentul UE 2021/1060)[15]. În ce măsură războiul din Ucraina și criza energetică pot „modela" traiectoria de ajustare este de văzut. Dar cert este că această corecție trebuie să aibă loc.

Înainte de a analiza veniturile fiscale pe fiecare componentă principală (impozit pe profit/impozitul pe venitul microîntreprinderilor/impozit specific, impozit pe venit și contribuții de asigurări, TVA, accize, impozite locale), facem câteva observații preliminare:

i) venitul fiscal generat de un impozit este rezultatul produsului dintre baza de impunere și cota/cotele de impunere;

ii) baza de impunere poate fi redusă, în principal, prin două metode :
   (a) scutiri, reduceri sau alternative acordate de legiuitor, și
   (b) evaziune;

iii) diferitele tipuri de impozite sunt intercondiționate, iar impactul măsurilor fiscale trebuie văzut și prin prisma principiului vaselor comunicante: presiunea mare (impozit mare) pe unul din vase va face ca lichidul (masa impozabilă) să fie împinsă pe celelalte vase (impozite mici sau scutiri);

iv) pentru a fi eficientă, orice politică publică are nevoie de un grad de acceptare cât mai mare la nivelul populației (conformare voluntară), astfel încât costurile de *enforcement* să fie cât mai reduse. Lipsa unui *enforcement* eficient va duce evident la scăderea în timp a conformării;

v) atât pentru a asigura conformarea voluntară, cât și *enforcement* eficient cu costuri rezonabile, legea (fiscală) trebuie să fie cât mai simplu de înțeles, dar și greu de ocolit;

[14] Raportul MF privind situația macroeconomică pe anul 2022 și proiecția acesteia pe anii 2023 - 2025, pag. 8.
[15] Este posibil însă ca Războiul din Ucraina să influențeze cadrul de judecare a PNRR, așa cum va fi și în alte state ce beneficiază de resurse din NGEU.

Tot cu titlu preliminar, pentru o mai bună înțelegere a celor ce urmează, prezentăm în următorul tabel (Tabelul nr. 1) sarcina fiscală totală pe care o suportă un contribuabil (beneficiar final, persoană fizică) în funcție de tipul de venit obținut :

Tabelul nr. 1. Sarcina fiscală totală pe care o suportă un contribuabil persoană fizică, în funcție de tipul venitului

Nr.	Tipul venitului	Sarcina fiscală totală ****) (%)
1	Salariu, fără scutiri	43,75
2	Salariu cu scutire de impozit (angajați IT, angajați CD, angajați sezonieri în HoreCa)	37,25
3	Salariu cu scutire de impozit pe salariu, CASS, fără contribuție la pilonul II (angajați în construcții/servicii pentru construcții/producția de materiale de construcții)	23,5
4	Venituri din activități independente *) **)	10
5	Venituri din activități independente - normă de venit, inclusiv CAS, CASS	3
6	Venituri din chirii **)	6
7	Venituri din drepturi de autor *) **)	6
8	Câștiguri din transfer de titluri **)	10
9	Venituri din dividende/PJ 16% **)	20,2
10	Venituri din dividende/PJ 1% **) ***)	3,5
11	Venituri din dividende/PJ 3% **) ***)	5,5
12	Venituri din dividende/PJ 0% **) ***)	2,5

Note:

*) Pentru persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, trebuie adăugat CAS = 2.550*12*25% = 7.650 lei/an.

**) Pentru persoanele care obțin venituri din activități independente, chirii, dividende, alte venituri, trebuie adăugat și CASS = 2.550*12*10% = 3.060 lei.

***) Pentru microîntreprinderi sau companii ce nu plătesc impozit pe profit s-au estimat cheltuieli proprii de 50% din venit.

****) Sarcina fiscală este calculată ca total impozite și contribuții de asigurări/venit brut.

Se observă un ecart uriaș între cea mai mică și cea mai mare sarcină fiscală, fapt care generează un stimul pentru planificare fiscală, ceea ce este un drept acordat prin lege (care distinge între impozitarea diferită pe tipuri de venit/tipuri de companii). Evident că legislația include și măsuri anti-abuz, dar aplicarea lor implică o serie de costuri de administrare semnificative, iar perioada de prescripție limitează în timp aceste acțiuni. În plus, retratarea fiscală în timpul controlului se soldează de cele mai multe ori în litigii fiscale de lungă durată, care implică alte costuri, atât pentru contribuabil cât și pentru autoritățile fiscale.

În cele ce urmează se vor analiza, ceea ce considerăm a fi principalele probleme în reglementarea fiecărui tip de impozit și se vor propune soluții care pleacă de la teza că **sarcina fiscală nu trebuie să depindă de tipul venitului, ci doar de mărimea lui, fără privilegii sau discriminări.**

2.1. Impozit pe profit/impozitul pe venitul microîntreprinderilor/impozit specific

2.1.1. Situația actuală

După cum se observă din Tabelul nr. 2, nivelul veniturilor planificate a fi încasate la bugetul de stat din impozitul pe profit a scăzut semnificativ începând din anul 2016, de la 1,89% din PIB la 1,56% din PIB în 2019 și până la 1,46% din PIB în 2021, deși creșterea economică ar fi trebuit să se concretizeze și într-o anumită majorare a profitabilității și, deci, a impozitului pe profit încasat la bugetul de stat.

Tabelul nr. 2. Venituri planificate a fi obținute din impozitul pe profit și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

	2016		2019		2021	
	Legea Bugetului (mii lei)	**% în PIB**	**Legea Bugetului (mii lei)**	**% în PIB**	**Legea Bugetului (mii lei)**	**% în PIB**
Impozit pe profit	14.331.284	1,89%	15.916.594	1,56%	17.388.366	1,46%
Impozit pe veniturile microîntreprinderilor	553.119	0,07%	2.644.929	0,26%	2.668.958	0,22%
TOTAL	14.884.403	1,96%	18.561.523	1,82%	20.057.324	1,68%

Sursa: Legea bugetului de stat, PIB estimat la întocmirea Legii bugetului de stat.

Acest lucru a fost cauzat de scoaterea din sfera impozitului pe profit a două mari categorii de contribuabili, reprezentând aproximativ 90% din totalul companiilor active, așa cum rezultă din Tabelul nr. 3:

i) Companiile medii și mari care operează în sectorul HoReCa, impozitul pe profit fiind eliminat în 2016 (începând cu 2017) și înlocuit cu un impozit specific, derizoriu în cele mai multe cazuri. Impozitul specific a fost prevăzut în legea bugetului de stat la un nivel de doar 0,0129% din PIB în 2017, iar în 2021, ca urmare a pandemiei COVID, la doar 0,0037% din PIB. De precizat că măsura a fost adoptată în plin *boom* (2016), iar sectorul HoReCa a beneficiat concomitent în aceeași perioadă și de reducerea de TVA de la 19% la 9% (2015)

și ulterior la 5% (2017), cât și de impulsionarea creșterii consumului din domeniu prin acordarea tichetelor de vacanță;

ii) Ridicarea plafonului pentru aplicarea impozitului pe venitul microîntreprinderilor de la 100.000 euro/an la 500.000 euro și apoi la 1.000.000 euro/an, în 2017. Ținând cont că a fost eliminată și limitarea regimului pentru consultanță și management și că nu au fost introduse prevederi care să limiteze împărțirea afacerilor pe mai multe companii, măsura a scos din sfera de aplicare a impozitului pe profit peste 90% din companii, acestea urmând a plăti impozitul de 1% pe cifra de afaceri (3% dacă nu au niciun angajat), impozit echivalent cu 16% impozit plătit de o companie ce obține o marjă de profit de 6,1% (6,1%*16%=1%). Evoluția veniturilor planificate a se încasa din acest impozit este prezentată în Tabelul nr. 2. Creșterea semnificativă a veniturilor încasate din impozitul pe venitul microîntreprinderilor este însă înșelatoare, această creștere fiind în dauna (i) impozitului pe profit, numărul companiilor plătitoare de impozit pe profit (16%) reducându-se dramatic ca urmare a ridicării plafonului de la 100.000 euro la 1.000.000 euro și (ii) a impozitului pe venit și a CAS, CASS, eliminarea restricțiilor în ceea ce privește consultanța și managementul facând să migreze spre microîntreprinderi atât salarii (total sau parțial), cât și persoane care obțin venituri din activități independente.

Tabelul nr. 3. Evoluția numărului de contribuabili plătitori de impozit pe profit versus impozit pe veniturile microîntreprinderilor

	2015		2016		2019		2021*)	
	Număr	**Procent**	**Număr**	**Procent**	**Număr**	**Procent**	**Număr**	**Procent**
Plătitori de impozit pe profit	223.659	31,13%	196.772	28,4%	115.987	13,19%	119.746	12,32%
Plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor	494.748	68,87%	494.993	71,56%	763.409	86,81%	852.046	87,68%
TOTAL	718.407	100,00%	691.765	100,00%	879.396	100,00%	971.792	100,00%

Sursa: Buletin statistic fiscal ANAF
Nota: *) Pentru trim III 2021

Impactul agregat al acestor măsuri a dus la o scădere a încasărilor din aceste impozite directe de la 1,9623% în 2016 (planificat), la 1,6888% în 2022 (estimat), în condițiile în care în perioada 2016 – 2021 (cu excepția 2020) am avut creșteri ale PIB semnificative.

2.1.2. Posibile soluții

Având în vedere că reglementarea impozitului pe profit în Codul fiscal este una relativ modernă, ce include reglementarea prețurilor de transfer, a sediilor permanente în linie cu reglementările OCDE, este evident că principalele soluții pentru a crește încasările la buget din impozitul pe profit sunt chiar eliminarea măsurilor care au dus la reducerea lor:

i) eliminarea impozitului specific[16] și revenirea la impozitul pe profit, mai ales că această reglementare se aplică doar hotelurilor și restaurantelor medii sau mari (unele foarte mari), cu cifră de afaceri anuală de peste 1 milion de euro (restul fiind supuse impozitului pe venitul microîntreprinderilor);

ii) păstrarea impozitului pe venitul microîntreprinderilor ca formă simplificată de impozitare a afacerilor mici și foarte mici, coroborat însă cu:

   a) reducerea **imediată** a plafonului pentru cifra de afaceri la un nivel comparabil cu cel de până în 2016;

   b) limitarea folosirii acestui regim simplificat pentru activități de genul consultanță, management (așa cum a fost și anterior 2017), dar și pentru alte activități ce țin de exercitarea unor profesii libere sau pentru activități de intermediere;

   c) limitarea numărului de companii ce aplică regimul simplificat în care o persoană poate fi asociat majoritar, pentru a evita divizarea artificială a venitului între mai multe companii.

Spre deosebire de alte impozite (ex. impozitul pe venit, contribuții de asigurări), contribuabilii supuși impozitului pe profit nu beneficiază de scutiri sau cote reduse, cu o singură excepție a cărei utilitate merită reanalizată: scutirea de impozit pe profit, pentru o perioadă de 10 ani (din 2017) a contribuabililor care desfășoară exclusiv activitate de inovare, cercetare-dezvoltare. Este cel puțin ciudat ca un contribuabil care face exclusiv astfel de activități (de cele mai multe ori ca serviciu pentru un beneficiar, care va deține și drepturile de proprietate intelectuală), să beneficieze de scutire, dar un contribuabil, care investește în cercetare-dezvoltare, ale cărei rezultate (patentabile sau nu) le folosește ulterior în producția proprie, nu beneficiază de scutire, nerealizând venituri exclusiv din cercetare-dezvoltare. Acestea din urmă au teoretic posibilitatea de a beneficia de o deducere suplimentară de 50% din cheltuielile de cercetare/dezvoltare, însă această deducere este inaplicabilă în practică fiind

[16] Principial, excepțiile de la aplicarea impozitului pe profit, respectiv impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și impozitul specific, ar trebui să se aplice doar în acele situații în care efortul de colectare este mai mare decât stabilirea impozitului pe profit.

condiționată de validarea proiectelor de cercetare-dezvoltare de un specialist dintr-un registru, registru care este nefuncțional[17].

Impactul bugetar al implementării acestor măsuri este dificil de calculat, dar ținând cont de evoluțiile anterioare, estimăm un impact pozitiv semnificativ (**de aproximativ 0,5% din PIB**[18]), fără a lua în considerare și impactul limitării folosirii regimului fiscal simplificat al microîntreprinderilor asupra impozitului pe venit, CAS, CASS.

Un astfel de set de măsuri ar asigura păstrarea unei cote de impozit pe profit competitive pentru atragerea/păstrarea investitorilor în Romania, chiar dacă în prezent unele din țările vecine au impozit pe profit semnificativ mai mic (de ex. Bulgaria 10%, Ungaria 9%). Este însă de așteptat ca aceste țări să fie obligate să își crească impozitele pentru a nu fi sub pragul de 15%, recent reglementat prin GloBE de către OCDE.

În plus, măsurile propuse ar asigura și ceea ce majoritatea reprezentanților mediului de afaceri clamează de foarte mult timp: « *level playing field* », însemnând condiții de tratament egale între diferite categorii de investitori.

2.2. Impozit pe venit/contribuții de asigurări/impozit pe venitul microîntreprinderilor

2.2.1. Situația actuală

În cazul impozitului pe venit și a contribuțiilor de asigurări, în anul 2018 s-a efectuat o reformă al cărei principal obiectiv a fost creșterea veniturilor la Bugetul Asigurărilor Sociale de Stat. În Tabelul nr. 4 de mai jos prezentăm veniturile planificate a fi obținute din impozit pe venit și contribuții de asigurări în anii 2016, 2019 și 2021 conform legilor bugetare.

[17] Ordinul 350/2019 al Ministerului Cercetării și Inovării aprobă un registru cu 26 de experți care ar trebui să verifice toate proiectele din țară, dar nimeni nu știe cum pot fi acești experți contactați, unde și prin ce procedură și în ce domenii sunt ei experți, căci lista cuprinde doar Numele expertului și Instituția unde activează.

[18] Luând în calcul un impozit mediu pe venitul microîntreprinderilor de 1,5%, veniturile programate a fi realizate din impozitul pe venitul microîntreprinderilor în 2022 (3.665.291 mii lei, conform Legii 317/2021 privind bugetul de stat pe 2022), luând în calcul o marjă medie de profit de cel putin 25% din cifra de afaceri, rezultă că eliminarea impozitului pe venitul microîntrerinderilor ar putea majora încasările din impozitul pe profit cu 9,78 miliarde lei (6,1 miliarde lei net). La această sumă se adaugă un impact suplimentar în creșterea impozitului pe profit din eliminarea impozitului specific de cel putin 1,5 miliarde lei și, luând în calcul că nu se propune eliminarea completă a impozitului pe venitul microîntreprinderilor, putem estima un impact pozitiv al încasărilor din impozitul pe profit, cumulat cu impozitul pe venitul microîntreprinderilor, de minim 0,5% din PIB (6 miliarde lei).

Tabelul nr. 4. Venituri planificate a fi obținute din impozitul pe venit și contribuții de asigurări

	2016		2019		2021	
	Legea Bugetului (mii lei)	**% PIB**	**Legea Bugetului (mii lei)**	**% PIB**	**Legea Bugetului (mii lei)**	**% PIB**
Impozit pe venit	25.871.374	3,41%	23.560.790	2,30%	26.166.190	2,34%
Contribuții de asigurări	38.041.851	5,01%	71.689.581	7,01%	73.504.857	6,58%
TOTAL	**63.913.225**	**8,42%**	**95.250.371**	**9,31%**	**99.671.047**	**8,92%**

Sursa: Legea bugetului de stat, PIB estimat la întocmirea Legii bugetului de stat

Prin aplicarea reformei s-a reușit atragerea unor resurse suplimentare la Bugetul Asigurărilor Sociale de Stat, însă creșterea lor cumulată a fost de numai 1% din PIB (la nivelul anului 2019 față de 2016), în timp ce 2021, afectat de pandemie, a cunoscut un declin al acestora.

Reglementarea actuală a impozitului pe venit (din care impozitul pe salarii are cea mai mare pondere) și cea a contribuțiilor de asigurări creează, în prezent, cele mai mari discrepanțe între sarcina fiscală totală a diverselor categorii de angajați, persoane care obțin venituri din activități independente și chiar a celor care obțin venituri prin intermediul unor companii ce aplică regimul fiscal al microîntreprinderilor pentru remunerarea activității. Utilizarea microîntreprinderilor a luat amploare în special după eliminarea, în 2017, a restricției cu privire la consultanță și management, restricție introdusă în 2007, dar și după majorarea plafonului la 1 milion de euro precum și, odată cu introducerea (corectă, de altfel) în 2020 a posibilității de a face distribuții trimestriale de dividend.

Trebuie precizat că – deși sunt reglementate în Codul fiscal încă din 2010, contribuțiile de asigurări sunt plăți care implică o serie de contraprestații (număr de puncte de pensie și alte prestații de asigurări sociale, asigurări de sănătate). Contribuțiile la pensii (CAS) se bazează, în principal, pe solidaritate și echitate inter-generațională (cu excepția Pilonului II, unde o parte – 3,75% din contribuția totală de 25% alimentează conturi individuale, administrate privat), iar CASS pe principiul solidarității între contribuabilii existenți, contribuția fiind calculată prin raportare la baza de impunere. Fiind însă incluse în Codul Fiscal ele sunt văzute ca impozite, iar schemele de optimizare fiscală urmăresc de cele mai multe ori evitarea plății contribuțiilor de asigurări.

O persoană fizică cu venituri din salarii are o cotă standard de impozitare pe venit de 10%, în timp ce un deținător de microîntreprindere fără salariați va fi supus unei cote standard de 8% impozit

(3% impozit micro + 5% impozit pe dividende[19]). Diferența nu pare a fi mare, însă, în timp ce salariatul este supus unor contribuții de asigurări de 35% aplicabile venitului, venitul din dividende este supus numai unei CASS și aceasta limitată la 10% din 12 salarii minime pe an.

3.2.1.1. Cote de impunere

În prezent, România are următoarele cote de impozit pe venit și contribuții de asigurări :

- CAS (contribuția de asigurări sociale de stat) – 25% din baza de impunere;
- CASS (contribuția de asigurări sociale de sănătate) – 10% din baza de impunere ;
- IV (impozit pe venit) – 10% din baza de impunere, minus CAS și CASS (după caz), pentru majoritatea veniturilor (salarii și asimilate salariilor, venituri din activități independente, chirii, drepturi de autor, câștiguri din vânzarea de titluri de participare, alte venituri);
- Impozit pe dividende – 5% ;
- Impozit pe venitul din transferul bunurilor imobile din patrimoniul personal: 3 % pentru ceea ce depășește 450.000 lei/bun imobil.

Codul fiscal include însă și scutiri, după cum urmează :

- programatorii angajați ai firmelor de IT (nu și restul personalului angajat), scutiți de impozit pe veniturile din salarii – din 2001;
- angajații în activități de cercetare-dezvoltare, scutiți de impozit pe veniturile din salarii, din 2017;
- angajații sezonieri ai firmelor din HoReCa, scutiți de impozit pe veniturile din salarii, din 2017;
- persoanele cu handicap grav sau accentuat, scutiți de impozit pe veniturile din salarii și CASS, pe venitul din activități independente sau drepturi de autor;
- angajații companiilor de construcții, servicii pentru construcții precum și ai companiilor producătoare de materiale și echipamente pentru construcții, scutiți de impozit pe veniturile din salarii, de CASS și de contribuția la Pilonul II de pensii (3,75%) – din 2019, pentru o perioadă de 10 ani;
- persoanele care obțin venituri din drepturi de autor nu datorează CAS, CASS pentru aceste venituri, dacă au încheiat și un contract de muncă.

[19] Cotele se aplică la baze diferite. Prin aducerea la aceeași bază, cota ar fi cca 7,85%.

3.2.1.2. Baza de impunere

Codul fiscal prevede diferențe majore și în ceea ce privește baza de impunere :

- pentru persoanele care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor, baza de calcul a CAS, CASS o constituie salariul brut, fără nicio plafonare, pe fiecare salariu în parte. O plafonare a CAS individual (10,5%) a existat până în ianuarie 2017 (la 5 salarii medii, corespondent existând și o plafonare a numărului de puncte de pensie la 5, chiar dacă CAS angajator – 15,8% nu era practic plafonată), când a fost eliminată (fiind de asemenea eliminată și plafonarea punctului de pensie);
- pentru persoanele care obțin venituri din activități independente, baza de calcul al CAS este egală cu salariul minim pe economie, opțional baza putând fi majorată;
- pentru persoanele care obțin venituri din activități independente, chirii, dividende, câștiguri de capital sau venituri din alte surse, baza de calcul al CASS este egală cu salariul minim (12 salarii minime/an), cumulat, pe toate tipurile de venit ;
- pentru persoanele care obțin venituri din activități independente a căror bază de impunere se stabilește pe norme de venit, baza de impunere la impozitul pe venit este norma de venit, respectiv salariul minim pentru CAS, CASS. De remarcat aici că, între aceste venituri sunt incluse și veniturile din IT, unde norma de venit este apropiată de salariul minim (37.000 lei/an), existând condiția ca veniturile să nu depășească 100.000 euro/an;
- pentru persoanele care obțin venituri din drepturi de proprietate intelectuală (drepturi de autor) nu se datorează CAS și CASS dacă au și calitatea de salariați. Aici s-a observat că, din considerente de optimizare fiscală acolo unde este posibil (*content creation*, presă, etc), societățile angajează o persoană cu un salariu minim pe economie (poate chiar și *part-time*), restul sumelor fiind date pe contracte de cesiune de drepturi de autor, eliminând astfel plata CAS și CASS la o activitate care de cele mai multe ori este pur dependentă.

Aceste diferențe uriașe (arătate în Tabelul nr. 1), coroborate și cu reglementarea foarte lejeră a impozitului pe venitul microîntreprinderilor, fac ca gradul de conformare voluntară în cazul salariilor mari și foarte mari, să fie unul relativ redus (doar aprox. 100.000 salarii – sub 2% din total, depășesc 3 salarii medii, din care aprox. 50.000 depășesc 5 salarii medii, inclusiv salariile și veniturile asimilate salariilor din sistemul public).

Pe lângă pierderile de venituri la bugetul consolidat generate prin „adaptarea” la legislația mai favorabilă, acest sistem pune în discuție chiar principiul solidarității care stă la baza CAS, CASS, creând privilegii pentru unii dintre contribuabili și frustrare în rândul contribuabililor care nu pot beneficia de aceste privilegii. Această frustrare este amplificată și de faptul că, deși există prevederi

legale care ar trebui să împiedice abuzul de drept, legiuitorul a ales să ofere amnistii fiscale atunci când a constatat că textele sale legislative au generat diverse comportamente fiscale cu impact sistemic (Legea 209/2015, Legea 72/2022, în prezent în Parlament fiind o altă astfel de inițiativă, B139/2022), dar și de numeroasele prevederi de anulare a accesoriilor calculate. Astfel, contribuabilii corecți ajung să se întrebe de ce să mai plătească impozite și contribuții de asigurări într-un stat în care este la ordinea zilei ca atunci când nu le plătești să beneficiezi de amnistii fiscale și să se anuleze accesoriile pentru nedeclarare și/sau neplata obligațiilor fiscale.

2.2.1.3. Observații

i) În ceea ce privește « Revoluția fiscală »

Se impune o precizare cu privire la actualele cote de impunere, în vigoare din 2018, după ce în 2017 a avut loc așa numita « revoluție fiscală ».

În 2017, aveam următoarele cote de impunere :

- impozit pe venit/salarii – cota unică de 16% (neschimbată din 2005);
- CAS – 10,5% (angajat) + 15,8% angajator (din fondul total de salarii);
- CASS – 5,5% (angajat) + 5,2% angajator (din fondul total de salarii).

« Revoluția fiscală » adoptată prin OUG 79/2017 (încă neaprobată prin lege), a eliminat contribuțiile de asigurări în sarcina angajatorului și a majorat contribuțiile de asigurări în sarcina angajatului, angajatorii majorând la rândul lor salariile brute, în general cu 21% (15,8% + 5,2%), astfel încât salariul net al angajaților să nu scadă.

Ca acest transfer să fi fost neutru, CAS ar fi trebuit să fie 21% (față de cota de 25% adoptată), iar CASS 8,8% (față de cota de 10% adoptată), iar impozitul pe venit/salarii să rămână 16% (a fost redusă la 10%, în compensație pentru creșterea CAS, CASS). Efectele practice au fost următoarele :

- s-a menținut sarcina fiscală pe veniturile din salarii ;
- s-a redus semnificativ sarcina fiscală totală pentru veniturile din activități independente (care au beneficiat și de stabilirea CAS, respectiv CASS la salariul minim), chirii, câștiguri din transferul de titluri de participare, dobânzi și alte venituri ;
- s-au transferat relativ arbitrar aproximativ 11 miliarde de lei de la Bugetul de stat (reducere de impozit pe venit) la Bugetul de asigurări sociale (creștere CAS), sumă care, mai apoi, a fost folosită pentru a susține creșterea accelerată a pensiilor)[20].

[20] Cifra rezultă din compararea veniturilor estimate a fi realizate din impozitul pe venit în 2018 (33.446.941 mii lei, conform Legii 6/2017 privind bugetul de stat pe 2017, anterior « revoluției fiscale ») și a veniturilor estimate a fi realizate din impozitul pe venit în 2018 (22.351.919 mii lei, conform Legii 2/2018 privind bugetul de stat pe 2018, - 11,1 miliarde lei,

ii) În ceea ce privește administrarea impozitului pe venit

Administrarea impozitului pe venit este extrem de greoaie. Astfel, Codul Fiscal definește 10 categorii de impozit pe venit, fiecare cu un mod diferit de așezare, calcul și declarare a impozitului. Conform Cod Fiscal art. 61, categoriile de venit sunt:

"a) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

a[1]) venituri din drepturi de proprietate intelectuală, definite potrivit art.70;

b) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;

c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 83;

d) venituri din investiții, definite conform art. 91;

e) venituri din pensii, definite conform art. 99;

f) venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, definite conform art. 103;

g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 108;

h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art. 111;

i) venituri din alte surse, definite conform art. 114 și 117."

Mai mult, chiar în cadrul aceleiași categorii de venit există metode diferite de calcul, declarare și plată a impozitului, cum ar fi:

- la impozitul pe venituri din activități independente există diferențe între impozitul calculat în sistem real, cu norme de venit sau prin reținere la sursă pentru activitățile sportive;
- la impozitul pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor, impozitul se calculează în mod diferit pentru veniturile din arendă, veniturile din închirierea camerelor în scop turistic, alte venituri din chirii pentru care se poate aplica impozitare în cota forfetară sau în sistem real, chiriile în valută au alt sistem de declarare decât chiriile în lei etc.;
- la impozitul pe veniturile din investiții există sisteme și cote diferite pentru: dividende, dobânzi, câștigul din transferul titlurilor de participare etc.

Astfel, gradul de complexitate în determinarea impozitului datorat de o persoană fizică este mult mai mare decât cel al persoanelor juridice. De aici și multiple greșeli ce generează o încărcare suplimentară a sistemului administrativ. Este suficient să precizăm că instrucțiunile de completare a formularului Declarația unică (declarația număr 212 prin care se declară toate veniturile, altele decât cele din salarii și cele cu reținere la sursă) au 64 de pagini.

ulterior « revoluției fiscale »). Diferența se regăsește integral în creșterea veniturilor din CAS (estimare de 46.510.569 mii lei pentru 2018 conform Legii 7/2017 privind bugetul de asigurări sociale pe 2017 și 59.322.864 mii lei conform Legii 3/2018 privind Bugetul de asigurări sociale pe 2018, adică +12,8 miliarde lei).

ANAF, pe de altă parte, ține evidența persoanelor fizice la nivel de CNP, folosind un soft foarte greoi și care este de multe ori de neînțeles chiar de către cei care îl folosesc. În evidența obligațiilor de plată softul nu face compensările automate ale sumelor de plată cu sumele achitate în plus, cei mai mulți contribuabili având în aceste fișe concomitent sume de achitat și sume achitate în plus, dar primind titluri executorii și somații pentru sumele ce apar ca neachitate.

iii) Alte observații

De menționat, de asemenea, că actualul cod fiscal/cod de procedură fiscală:

a) reglementează foarte sumar sectoare extrem de dinamice, cel al monedelor virtuale (*crypto currencies*) și cel al NFT (*non-fungible tokens*);

b) nu conține niciun fel de prevedere cu privire la obligațiile beneficiarilor finali (UBO) în societăți străine situate în paradisuri fiscale (*CFC Rules for UBO*);

c) reglementează ineficient verificarea și impozitarea (doar cu cota standard de impunere – 10%) a sumelor ce nu pot fi justificate de către contribuabil. Impozitarea cu cota standard a sumelor ce nu pot fi justificate în timpul verificărilor fiscale transmite și un mesaj fundamental greșit către contribuabil « hoțul neprins (prescripție, lipsa verificării etc.) este negustor cinstit, hoțul prins plătește precum negustorul cinstit »;

d) stabilește că impozitarea la nivel de persoană fizică se face pentru fiecare "sursă" de venit, fără a defini ce reprezintă această sursă[21].

2.2.2. Posibile soluții

Plecând de la principiul exprimat anterior – sarcina fiscală stabilită în funcție de mărimea venitului și nu de tipul acestuia – și ținând cont că CAS, CASS nu sunt impozite (ci plăți care implică o serie de contraprestații de asigurări sociale și de sănătate), considerăm că se pot realiza simultan mai multe obiective (creștere de venituri la bugetul consolidat, eliminare de privilegii, dar și scădere a obligațiilor asumate pentru viitor de către Bugetul de asigurări sociale de stat), adoptând următorul set de măsuri:

i) stabilirea bazei de impozitare a CAS și CASS la nivelul **tuturor** veniturilor (care intră în baza de impozitare a acestor contribuții) obținute de o persoană fizică;

[21] A se vedea analiza de la https://economie.hotnews.ro/stiri-finante_banci-25143546-dan-manolescu-persoanele-fizice-nevoie-desfiintare-sursa-impozitul-venit-problema-mare-legislatia-gaurita.htm

ii) plafonarea bazei de calcul al CAS, CASS la un nivel rezonabil (maxim 3 salarii medii pe economie pe luna, respectiv 36 de salarii medii pe economie pe an), calculate pentru suma veniturilor coroborat cu plafonarea corespunzătoare a numărului de puncte de pensie. Plafonarea bazei de calcul al CAS, CASS la 3 salarii medii pe economie este condiționată de implementarea simultană a masurilor propuse pe pct. iii), o eliminare parțială a scutirilor făcând necesară a reevaluare a acestei sume la un nivel superior, pentru a evita scăderea veniturilor la bugetul consolidat;

iii) eliminarea tuturor scutirilor și tratamentelor preferențiale (pentru diferite categorii de salariați sau contribuabili din diverse sectoare de activitate) create prin stabilirea unor baze de calcul diferite pentru CAS, CASS (salariul minim) sau la impozitul pe venit (norma de venit);

iv) eliminarea cotei reduse de impunere a dividendelor și aplicarea cotei standard de impunere de 10%;

v) introducerea CFC pentru UBO (profiturile nedistribuite din companii aflate în jurisdicții fiscale slab/neimpozitate tratate ca dividend);

vi) introducerea de măsuri eficiente pentru a ușura impunerea sumelor ce nu pot fi justificate prin venituri declarate și descurajarea acumulării de astfel de sume în viitor;

vii) reglementarea clară a câștigurilor din tranzacții cu moneda virtuală sau NFT, similar cu modul actual de impozitare a câștigurilor obținute din tranzacționarea pe piețe reglementate a titlurilor de participare;

viii) revizuirea modului de calcul al impozitului pentru venitul obținut din vânzarea bunurilor imobile din patrimoniul personal, astfel încât (i) să permită deducerea din valoarea tranzacției a sumei de 450.000 lei numai în cazul primei locuințe (de la a doua locuință achiziționată nu se mai operează nici o deducere); și (ii) să excepteze de la taxare doar transferurile între rude sau afini de gradul I (părinți, copii, soți), taxându-le pe toate celelalte.

Alternativ și de preferat, s-ar putea lua în considerare și posibilitatea impozitării câștigului obținut din vânzarea bunurilor imobile din patrimoniul personal, aplicând următoarele reguli:

- impozitarea cu 10% a **câștigului** obținut din vânzare, acesta fiind determinat ca diferența dintre prețul de vânzare și valoarea fiscală a bunului imobil vândut, minus cheltuielile ocazionate de vânzare;
- scutiri: doar un imobil cu destinație de locuință timp de 3 ani, precum și donațiile între rude și afini de gradul 1 (cu păstrarea valorii fiscale anterioară donației).

ix) diminuarea plafonului pentru care activitatea se poate impozita pe norme de venit de la 100.000 euro la 20.000 euro;

x) digitalizarea și simplificarea sistemului de declarare a veniturilor de către persoanele fizice.

Plafonarea bazei de calcul al CAS, CASS și eliminarea scutirilor/tratamentelor preferențiale trebuie OBLIGATORIU să fie făcute ÎMPREUNĂ!

(i) Plafonarea bazei de calcul al CAS și CASS fără eliminarea scutirilor va genera reducerea semnificativă a veniturilor bugetului consolidat, o eliminare parțială a scutirilor făcând necesară plafonarea la un nivel superior celui propus, de 3 salarii medii pe economie;

(ii) Eliminarea scutirilor sau tratamentelor preferențiale (baza de calcul egală cu salariul minim pentru CAS, CASS la PFAI/PFI etc.) fără plafonarea bazei de calcul va descuraja conformarea și poate duce la reduceri de venituri bugetare.

Conform calculelor estimative ale grupului de lucru, măsurile propuse mai sus pot duce la o creștere a veniturilor la bugetul consolidat **de aproximativ 1,5% PIB**[22], fiind însă posibil ca aceasta să fie mai mare datorită amplorii luate în prezent de utilizarea Codului fiscal pentru a evita plata impozitului pe venit și – mai ales, a CAS și CASS. Dacă acesta va fi cazul, se poate crea spațiu fiscal pentru a implementa măsuri de reducere a sarcinii fiscale pentru muncă, în special la salariile mici – caz în care reducerea ar putea fi făcută prin acordarea deducerii regresive existente în prezent pentru baza de calcul al impozitului pe salarii și pentru CAS, CASS.

2.3. Taxa pe Valoarea Adăugată (TVA)

2.3.1. Situația actuală

România are o cotă standard de TVA de 19% (redusă de la 20%, din 2017), dar și următoarele cote reduse:

- 9% pentru alimente, inclusiv băuturi nealcoolice, destinate consumului uman și animal, medicamente de uz uman și veterinar, proteze și produse ortopedice;
- 5% pentru – printre altele, manuale, cărți, accesul la muzee, parcuri de distracție, cinematografe, săli de sport, livrarea de locuințe (în anumite condiții, destul de restrictive și cu impact limitat), dar și **la cazare în hoteluri și serviciile de restaurant și catering**, alimente eco, lemn de foc sau energie termică, în sezonul rece.

[22] Impactul principal provine din eliminarea tratamentelor preferențiale la venituri din activități independente (baza de calcul a CAS, CASS egală cu salariul minim), inclusiv limitarea aplicabilității regimului impozitarii pe norme de venit – aproximativ + 6,3 miliarde lei, din limitarea folosirii microîntreprinderilor pentru remunerarea muncii în scopul evitării plății CAS, CASS dar și a impozitului pe venit – aproximativ + 12 miliarde lei și din eliminarea tratamentului preferențial al veniturilor din drepturi de autor - + 0,4 miliarde lei. Eliminarea scutirilor la plata impozitului pe salarii și CASS, coroborat cu plafonarea bazei de calcul al CAS, CASS la 3 salarii medii, contribuie de asemenea cu + 1 miliard de lei.

De remarcat că România aplică o cotă redusă la toate alimentele, inclusiv la cele al căror consum în exces afectează sănătatea (zahăr, dulciuri, băuturi îndulcite, grăsimi), iar alimentele/băuturile nealcoolice pot avea cota de TVA diferită în funcție de locul de unde sunt achiziționate (9% de la magazine sau 5% de la restaurante).

Veniturile prevăzute a fi colectate din TVA au fost în continuă scădere din 2016 în 2021, așa cum reiese din Tabelul nr. 5:

Tabelul nr. 5. Venituri planificate a fi obținute din TVA

	2016		2019		2021	
	Legea Bugetului (mii lei)	% în PIB	Legea Bugetului (mii lei)	% în PIB	Legea Bugetului (mii lei)	% în PIB
TVA	**52.342.288**	**6,89%**	**69.647.956**	**6,81%**	**69.698.446**	**6,24%**

Sursa: Legea bugetului de stat, PIB estimat la întocmirea Legii bugetului de stat

Dacă analizăm sumele încasate din TVA în aceeași perioadă (Tabelul nr. 6), constatăm că situația este și mai problematică.

Tabelul nr. 6. Venituri încasate din TVA

	2016		2019		2021	
	Execuție buget (mii lei)	% în PIB	Execuție buget (mii lei)	% în PIB	Execuție buget (mii lei)	% în PIB
TVA	**51.675.100**	**6,75%**	**65.420.600**	**6,18%**	**79.350.900**	**6,67%**

Sursa: Execuții bugetare publicate pe www.mfinanțe.ro , PIB realizat

Randamentul colectării TVA este istoric la cel mai slab nivel dintre toate statele membre. Conform studiului anual al Comisiei Europene[23] cu privire la decalajul la încasarea TVA (calculat drept diferența dintre TVA care se poate colecta teoretic (VTTL) și TVA efectiv colectat) în cazul României acesta a fost în mod constant peste 33% din VTTL, cel mai mare din UE și semnificativ peste media UE 28. Decalajul la încasarea TVA în cazul României a fost de asemenea semnificativ mai mare și decât cel înregistrat de Bulgaria, stat care a reușit să își îmbunătățească semnificativ colectarea TVA, ajungând, în 2019 (ultimul an pentru care sunt disponibile date în studiul menționat) la performanța superioară mediei. Evoluția decalajului la încasarea TVA (în valori absolute și procente din VTTL) este prezentată în Tabelul nr. 7.

[23] https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/bd27de7e-5323-11ec-91ac-01aa75ed71a1/language-en/

Tabelul nr. 7. Evoluția decalajului la încasarea TVA în perioada 2015 - 2019

		RO	UE	BG
2015	milioane euro	6.808	157.672	1.058
	% din VTTL	34,48	13,2	20,67
2016	milioane euro	6.137	147.146	693
	% din VTTL	35,88	12,3	13,56
2017	milioane euro	6.077	140.395	649
	% din VTTL	34,3	11,5	12,2
2018	milioane euro	6.595	140.042	614
	% din VTTL	33,81	11,0	10,8
2019	milioane euro	7.411	134.436	508
	% din VTTL	34,9	10,3	8,3

*) În perioada analizată (2015-2019), dacă România ar fi colectat la nivelul mediei UE, **suma totală colectată suplimentar ar fi fost de 21,95 mld. Euro (cumulat, 5 ani)**.

Decalajul uriaș în colectarea TVA în România (de trei ori mai mare decât media UE) este cauzat de un cumul de factori, dar în special de slaba informatizare a ANAF. Soluții moderne, aplicate de majoritatea statelor UE (și nu numai), precum conectarea caselor de marcat la serverele CNIF (Centrul Național de Informații Financiare-operaționalizat abia în 2021) sau e-Factura, au fost implementate în România doar parțial și cu mari întârzieri. Folosirea AI (Inteligență Artificială) pentru analize de risc și operaționalizarea controalelor este încă la stadiul de discuții.

Un alt factor care favorizează frauda de TVA derivă din chiar modul în care funcționează TVA în piața comună, așa numitul „regim tranzitoriu”[24], regim ce implică un tratament hibrid:

- plăți fracționate, pentru tranzacțiile B2B (*Business to Business* = tranzacții între operatori economici) și B2C (*Business to Consumer* = tranzacții între operator economic și consumator final) pe teritoriul aceluiași stat, cu excepția unor categorii de bunuri cu risc mare de evaziune (fier vechi, imobile, energie, computere și telefoane mobile, cereale), pentru care se aplică taxarea inversă;
- taxare inversă, pentru tranzacțiile B2B între state membre.

Acest sistem dual (regimul tranzitoriu de TVA) permite furtul masiv de TVA prin așa numita fraudă carusel, fenomen cunoscut la nivelul Comisiei, care a implementat mai multe categorii de măsuri administrative, dar și posibilitatea statelor membre de a aplica măsuri de taxare inversă, inclusiv

[24] Este de menționat că în anul 2016 Comisia Europeană a propus trecerea la un regim definitiv de TVA, prin așa numitul “Action Plan on VAT”, acest regim urmând a presupune colectarea de TVA la toate tranzacțiile intracomunitare (bunuri și servicii) conform regulilor din statul de destinație a consumului. În 2017 s-a propus o directivă de modificare în acest sens și s-a realizat un studiu de impact, estimându-se că introducerea acestui sistem ar genera reducerea fraudei de TVA în tranzacțiile intracomunitare cu 41 mld. euro și a costurilor de conformare cu 938 mld. euro. Deși propunerea din 2016 avea în vedere introducerea sistemului definitiv în doua etape: în 2022 pentru bunuri și în 2027 pentru servicii, pandemia a amânat lucrurile, în prezent fiind aplicat tot sistemul tranzitoriu.

generalizată, în toate tranzacțiile B2B, în condițiile Directivei UE 2018/1695. Conectarea caselor de marcat la serverele CNIF nu ajută în niciun fel însă reducerea acestui tip de fraudă, iar e-Factura poate doar facilita analiza de risc și îmbunătăți viteza de reacție a ANAF, dar oricum nu ajută la prevenirea fraudei de tip carusel.

Taxarea inversă, soluție ce nu poate fi generalizată în lipsa unanimității statelor membre, prezintă o serie de avantaje majore, în special pentru state precum România – unde capacitatea de administrare/colectare este redusă:

- elimină complet frauda de tip carusel (TVA nu mai circulă efectiv de la cumpărător la vânzător, de la vânzător la buget și de la buget înapoi la cumpărător);
- elimină complet rambursările de TVA și deci și costurile asociate controalelor fiscale (chiar dacă rambursarea se face cu control ulterior), precum și riscul unor rambursări necuvenite;
- facilitează colectarea prin reducerea semnificativă a numărului de contribuabili care au efectiv TVA de plată;
- reduce semnificativ numărul de litigii aflate pe rolul instanțelor (inclusiv al CJUE), imensa majoritate a acestora fiind, fie în legătură cu obligația de a colecta, fie cu dreptul de a deduce TVA în tranzacții B2B (unde TVA ar trebui să fie neutră).

De menționat că România a introdus deja taxarea inversă pentru un număr relativ important de bunuri și servicii considerate de mare risc fiscal. Aceste măsuri pun însă o presiune suplimentară pe producătorii acestor bunuri (de ex. cereale), la fel cum, de altfel, se întâmplă și cu producătorii care își vând produsele/serviciile la export, care trebuie să cumpere *input*-urile cu TVA și să solicite ulterior rambursarea acestuia de la buget.

Ținând cont de ponderea importantă pe care o au veniturile din TVA în totalul veniturilor fiscale, o reducere a decalajului la încasarea TVA de la aproximativ 35% la media UE de 10% ar reprezenta un plus de venituri bugetare de peste **2% din PIB**. Dacă s-ar reuși o reducere a decalajului de colectare a TVA la 20% (similar cu nivelul înregistrat de Italia), ar rezulta un plus de venituri bugetare de **peste 1% din PIB**.

2.3.2. Posibile soluții

Creșterea veniturilor din TVA la buget poate fi asigurată, în principal, prin două tipuri de măsuri:

i) **Limitarea aplicării cotelor reduse**

Revizuirea listei de bunuri și servicii pentru care se aplică o cotă redusă de 9%, în special pentru acele produse pentru care stimularea consumului nu se justifică din punct de vedere al interesului public

(zahăr, grăsimi etc). De asemenea, este greu de justificat aplicarea unor cote diferite de TVA pentru alimente, în funcție de locul de unde sunt achiziționate (9% din magazine, 5% din restaurante).
În data de 5 Aprilie 2022, Consiliul UE (ECOFIN) a adoptat o Directivă ce va permite o flexibilitate mult mai mare statelor membre în aplicarea cotelor reduse de TVA. Această Directivă însă va crește apetitul statelor membre în a aplica și mai multe cote reduse de TVA, ceea ce ar putea face mai mult rău decât bine. Considerăm că - mai ales în România, care are o situație a bugetului extraordinar de dificilă - decidenții politici ar trebui să folosească rațional această nouă facilitate, aplicând cote reduse numai acolo unde se justifică într-adevăr din punct de vedere economic și social.

ii) **Îmbunătățirea colectării/reducerea decalajului la încasarea TVA**

Aceasta poate fi asigurată, cu rezultate semnificative pe termen scurt/mediu, în principal prin următoarele metode:

a) Informatizarea procesului de administrare a TVA, prin implementarea e-Factura (aplicație de încărcare a facturilor B2B în sistemul MFP, gestionată de CNIF), pentru toate tranzacțiile B2B, dar și asigurarea corelării informațiilor primite de la acest sistem cu cele obținute de la casele de marcat deja conectate la CNIF. În plus, trebuie menționat că atât actualul sistem de raportare implementat pentru casele de marcat este deja de mult depășit tehnologic, cât și RO E-factura (foarte recent implementat), un *upgrade* al acestor sisteme la nivelul la care sunt demult implementate în alte state (emitere facturi și bonuri din aplicația gestionată de CNIF, nu doar raportare a emiterii acestora, precum în prezent) putând aduce avantaje suplimentare în creșterea gradului de colectare a TVA;
b) Îmbunătățirea controlului la frontieră, pentru a reduce contrabanda (în special cu produse accizabile), atât prin utilizarea unor metode moderne de scanare (în vămi), cât și prin folosirea AI pentru a reduce fenomenul sub-evaluării valorilor declarate în vamă. Îmbunătățirea funcționării vămilor și întărirea măsurilor de prevenire/combatere a contrabandei ar avea efecte pozitive și în ceea ce privește colectarea taxelor vamale și a accizelor;
c) Generalizarea taxării inverse în condițiile prevăzute de Directiva UE 2018/1695, fiind greu de crezut că România nu îndeplinește condițiile impuse de această directivă[25];

[25] În data de 2 octombrie 2018, Consiliul UE agrease intoducerea sistemului de taxare inversă generalizată în statele afectate de fraudă TVA (https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2018/10/02/vat-fraud-council-agrees-to-allow-generalised-temporary-reversal-of-liability/). Statul pilot ales pentru aplicare a fost Cehia, urmând ca acest sistem sa fie aplicat începând cu 1 iulie 2020 până la 30 iunie 2022, după care să se facă o analiză de impact. (https://wts.com/global/publishing-article/18062020-vat-nl-czech-republic~publishing-article?language=en). Însă, Cehia nu a decis aplicarea, având în vedere perioada foarte scurtă permisă pentru aplicarea acestui sistem. (https://www.globalvatcompliance.com/globalvatnews/czech-republic-the-general-reverse-charge-is-being-postponed/)

d) Fundamentarea controalelor ANAF pe rezultatul unor evaluari de risc, bazate pe tehnici de analiză *big data* în care ANAF să colecteze date despre contribuabili și ulterior, activitatea de control să vizeze acele domenii de activitate unde există riscuri mari de evaziune în domeniul TVA, neemitere de bonuri fiscale sau neemitere de facturi. Se poate realiza acest lucru pe un model de analiza econometrică (care să scoată în evidență exact acele sectoare de activitate cu probleme în acest sens). Introducerea raportării SAF-T în România începând cu 01.01.2022 este un pas înainte. Riscul pe care îl sesizăm este însă de a se colecta multe date și a nu se face nimic cu ele. Este esențial ca aceste date, odată colectate, să fie și folosite la analize de risc de fraudă. Pot fi implementate sisteme bazate pe inteligență artificială (*AI*)/*machine learning (ML)* care să analizeze tranzacțiile/*big data* și să emită semnale de risc de fraudă TVA, ANAF având acces la tranzacțiile bancare desfășurate pe teritoriul României.

Așa cum precizam mai sus, o reducere a decalajului la încasarea TVA până la nivelul mediei UE ar putea aduce venituri suplimentare de cel puțin 2% din PIB. O aplicare energică a măsurilor de reducere a decalajului la încasarea TVA, dar și o reconsiderare a sferei de aplicare a cotelor reduse sau super-reduse, ar putea aduce (fără o majorare a cotei standard de 19%) chiar și 2,5% din PIB suplimentar la buget.

De menționat că această estimare nu include efectul pozitiv pe care măsurile enumerate mai sus le poate avea în ceea ce privește creșterea veniturilor din accize, unde sunt de asemenea probleme mari de colectare, în special la alcool, și mai puțin la tutun (unde cota de piață a contrabandei a scăzut de la aproximativ 38% în 2008 la circa 10% în ultimii ani) sau la combustibili, unde controlul este semnificativ mai bun.

2.4. Impozitul pe clădiri

2.4.1. Situația actuală

Impozitul pe clădiri a fost modificat relativ recent, prin Legea nr. 227/2015 (Noul Cod Fiscal) și este stabilit în funcție de două criterii principale: (i) tipul de folosință (rezidențial sau nerezidențial) și (ii) tipul proprietarului (persoană fizică sau persoană juridică), existând practic 4 (patru) categorii distincte:

i. pentru clădirile cu destinație rezidențială deținute de persoane fizice, între 0,08% și 0,2% din valoarea de impunere calculată conform codului fiscal. De exemplu, impozitul pentru un

apartament de 70 mp aflat în centrul capitalei, impozitul anual poate varia de la 140 lei/an (0,08%), la 350 lei/an (0,2%);

ii. pentru clădirile cu destinație nerezidențială (inclusiv apartamente folosite pentru activități economice) deținute de persoane fizice, între 0,2 și 1,3% din valoarea impozabilă. Valoarea impozabilă este costul de achiziție/valoarea de reevaluare la maxim 5 ani;

iii. pentru clădirile cu destinație rezidențială deținute de persoane juridice, între 0,08 și 0,2% din valoarea impozabilă. Valoarea impozabilă este costul de achiziție/ valoarea de reevaluare la maxim 5 ani;

iv. pentru clădirile cu destinație nerezidențială deținute de persoane juridice, între 0,2 și 1,3% din valoarea impozabilă. Valoarea impozabilă este costul de achiziție/ valoarea de reevaluare la maxim 5 ani.

Deși modificările introduse în 2015 (intrate în vigoare în 2016) au redus semnificativ diferențele imense între impozitul pe clădiri datorat de persoane fizice față de cel datorat de o persoană juridică (posibil chiar de 100 de ori mai mare pentru persoana juridică față de persoana fizică, pentru aceeași clădire), ele au fost totuși păstrate din cauză că diferențierea nu a fost făcută doar în funcție de destinație (rezidențial/nerezidențial), ci și în funcție de proprietar (persoană fizică/persoană juridică), deoarece existența celor 4 categorii a permis autorităților locale să adopte cote de impunere egale sau apropiate de nivelul minim pentru persoane fizice (votanți), iar pentru persoane juridice pe cele maxime, de multe ori chiar majorate cu până la 50%, conform permisiunii prevăzute în acest sens în Noul Cod Fiscal.

2.4.2. Posibile soluții

Diferențierea impozitului pe clădiri în funcție de proprietar poate fi ușor eliminată, reducând numărul de categorii de la 4 la 2 (rezidențial/nerezidențial, indiferent de forma juridică a proprietarului). O asemenea măsură poate elimina complet tentația de arbitraj între cele două forme juridice (persoană fizică/persoană juridică), pe fond neexistând un motiv pentru a stabili impozite diferite. Diferențierea în funcție de folosința clădirii (impozit mai mic pentru cele folosite ca locuințe/rezidențial) trebuie însă păstrată, din motive ce țin de protecție socială, alinierea acestui impozit (rezidențial) la impozitul datorat pentru clădirile nerezidențiale putând crea probleme cu capacitatea de plată, în special în cazul persoanelor cu venituri mici.

Valoarea de impunere poate fi de asemenea stabilită conform aceleiași metode folosite pentru clădirile cu destinație rezidențială deținute de persoane fizice, eliminând astfel costurile de reevaluare periodică (atât pentru contribuabil, cât și pentru DITL) și creând predictibilitate în ceea ce privește veniturile

bugetelor locale. Trebuie menționat și că reevaluările în scop fiscal sunt în prezent făcute conform unui standard special – GEF 500, aliniat cu prevederile mai sus menționate, deci reevaluările sunt oricum relativ inutile din punctul de vedere al bazei impozabile.

În plus, (i) pentru construcțiile noi, raportarea bazei de impunere la costul de construcție descurajează investițiile suplimentare în soluții moderne (scumpe), inclusiv în soluții de reducere a consumurilor energetice sau finisaje de calitate superioară, care cresc baza de impunere, cel puțin până la prima reevaluare, iar (ii) înregistrarea incorectă a reevaluărilor (deși cu impact minim asupra bazei de impunere) este în prezent sancționată excesiv (cu cote de impunere de 5 – 10%), ceea ce generează atât riscuri excesive pentru contribuabili, cât și un număr mare de procese aflate pe rolul instanțelor (alte costuri administrative).

2.5. Impozitul pe vehicule/autoturisme

2.5.1. Situația actuală

Considerăm că refacerea designului acestui impozit, astfel încât să elimine actualele discrepanțe generate de impozitarea exclusiv în funcție de capacitatea motorului (impozite derizorii pentru autoturisme cu capacitate cilindrica mică vs. impozite exagerat de mari pentru autoturisme cu capacitate cilindrică mare), dar și să țină cont de vechime sau norma de poluare (cu creșterea graduală a impozitului pentru autoturismele vechi/poluante) ar asigura nu numai o îmbunătățire a veniturilor autorităților locale, ci ar servi și interesului public de înnoire a parcului auto și de reducere a poluării.

De menționat că niciuna dintre politicile publice implementate anterior (taxa de primă înmatriculare, în diverse formule, toate declarate neconforme cu legislația UE de către CJUE, iar sumele colectate trebuind a fi returnate) sau, în prezent, (programul « Rabla »), toate mari consumatoare de resurse bugetare, nu au avut impactul sperat (înnoirea parcului auto), vârsta medie a acestuia crescând de la an la an după 2007. Acest eșec este cauzat inclusiv de faptul că România nu are implementată nicio măsură de descurajare a păstrării în proprietate a autoturismelor foarte vechi și poluante, ori pe cele abandonate pe spațiul public.

2.5.2. Posibile soluții

Impozitul pe autoturisme are o reglementare foarte veche, fiind preluat practic fără modificări în Noul Cod Fiscal din Vechiul Cod Fiscal care, la rândul său, le preluase din legislația anterioară. El este

calculat exclusiv în funcție de capacitatea cilindrică a motorului, fără să țină cont de vechime, norma de poluare etc.

Impozitul pe autoturisme se calculează pe grupe sau fracții de 200 cmc, valoarea impozabilă pentru fiecare grupă fiind stabilită în funcție de capacitatea motorului:

- 8 lei/grupă, pentru autoturismele cu motor cu capacitate de până la 1.600 cmc;
- 18 lei/grupă, pentru autoturismele cu motor cu capacitatea între 1.601 și 2000 cmc;
- 72 lei/grupă, pentru autoturismele cu capacitatea între 2001 și 2600 cmc;
- 144 lei/grupă, pentru autoturismele cu capacitatea între 2601 și 3000cmc;
- 290 lei/grupă, pentru autoturismele cu capacitatea peste 3000 cmc.

Se observă diferențe uriașe de impozit, acesta fiind la un nivel extrem de redus pentru autoturismele cu capacitate mică (majoritatea) și extrem de ridicat pentru cele cu capacitate mare. De exemplu, un model cunoscut de clasă medie al unui mare producător are montate motoare de 1.500 cmc (8*8= 64 lei/an impozit), 2.000 cmc (10*18 = 180 lei/an, +281%), 3.000 cmc (15*144 = 2.160 lei/an, + 3.375%), dar și 4.000 cmc (20*290 = 5.800 lei/an, + 9.062%). Practic impozitul anual pentru același model este de 90 de ori mai mare la varianta cu motorul cel mai mare față de cea cu motorul cel mai mic, diferență pe care o considerăm exagerată.

Subliniem că încasarile suplimentare de 0,5% si 1,5 % din PIB estimate nu includ câștigurile care ar rezulta din modificarea impozitelor pe proprietate si de mediu, care vor fi estimate in capitolul 3.

Capitolul 3. Revederea unor rate de impozitare în domeniile proprietății și mediului

În afara de colectarea deficitară și de numeroasele scutiri și exceptări de la plata impozitelor, o a treia cauză pentru care veniturile bugetare sunt mai mici în România decât în statele de comparație o constituie ratele scăzute de impozitare a unor activități și domenii. În acest capitol ne vom ocupa de două astfel de domenii, impozitele pe proprietate și impozitele de mediu. Menționăm că în acest capitol impozitele sunt prezentate conform clasificației în structură economică, similar modului în care au fost prezentate în Capitolul 1, și nu conform categoriilor de impozite, astfel cum sunt clasificate în Codul fiscal, prezentare ce este făcută în Capitolul 2.

De la bun început trebuie precizat că impozitele pe proprietate sunt un subset al celor pe stocul de capital, același lucru fiind valabil pentru unele din impozitele de mediu (cele clasificate drept impozit pe transport - exclusiv combustibili). Alte impozite de mediu (de exemplu, taxele pe poluare) sunt un subset al impozitelor pe consum. Așa cum se poate vedea din Tabelele 2a-e (***Anexa C***), totalul încasărilor din impozite și taxe reprezintă suma încasărilor din impozitele pe consum, pe muncă, respectiv pe capital, în timp ce impozitele de mediu și cele pe proprietate sunt doar subseturi ale celor dinainte. Cu alte cuvinte, orice creștere a încasărilor din impozite de mediu și/sau pe proprietate se va regăsi, *ceteris paribus*, într-o creștere a încasărilor impozitelor pe consum/muncă/capital. Ceea ce este de dorit, având în vedere că, la oricare dintre acestea, România încasează mai puțin decât statele *peers*.

3.1. Analiza ratelor de impozitare a proprietății

În ceea ce privește impozitele recurente pe proprietăți imobiliare, România nu iese în evidență cu încasări reduse. Impozitele în cauză reprezintă în medie 0,5% din PIB în cazul României, mai mult decât în Ungaria (0,45% din PIB), Bulgaria (0,3% din PIB) și Cehia (0,2% din PIB).

Iese în evidență Polonia, care încasează în jur de 1,1% din PIB din impozite pe proprietățile imobiliare, în principal din cele cu destinație economică non-rezidențială (0,8% din PIB, clasificate drept impozite indirecte (alte taxe asupra producției) D29). Polonia lasă la latitudinea autorităților locale nivelul impozitării proprietăților imobiliare, stabilind doar valori maximale ale nivelului impozitului pe metrul pătrat, diferențiat în funcție de destinația suprafețelor, la nivelul anului curent impozitele maximale fiind 0,89 PLN/m2 util la construcții rezidențiale și nu mai puțin de 25,74

PLN/m2 util la construcții cu destinație economică. În concluzie, la acest tip de impozite nu pare a exista loc pentru majorarea ratelor de impozitare, în România[26].

În ceea ce privește alte impozite pe proprietate, aici România iese în evidență cu încasări reduse raportat la *peers*, în speță doar 0,1% din PIB în condițiile în care Bulgaria are 0,5% din PIB, Cehia 0,2% din PIB, Polonia 0,6% din PIB, iar Ungaria 0,7% din PIB. **Luând ca referențial aceste ultime două state, România ar trebui să își propună încasări din această formă de impozitare de circa 0,5% din PIB, adică un plus de venituri bugetare de circa 0,4% din PIB față de situația actuală.**

Parte din diferență este explicată de existența în unele țări a unor taxe speciale asupra activelor bancare/instituțiilor financiare (Ungaria și Polonia, cu încasări de circa 0,2% din PIB), precum și de cuantumul mai ridicat al contribuțiilor la fonduri de garantare/rezoluție bancară (diferențele sunt explicabile în condițiile în care baza de active a sistemului bancar din România este semnificativ mai redusă). Dar cea mai mare diferență provine din impozitele asupra transferului proprietăților, de unde România obține 0,02% din PIB, iar Bulgaria 0,26% din PIB, Cehia 0,2% din PIB (taxa a fost suspendată temporar în 2020 în contextul pandemiei), Ungaria 0,35% din PIB, iar Polonia 0,13% din PIB:

- România este atipică nu prin cota de impozitare aplicată (3%), ci prin faptul că deduce din valoarea tranzacției 450.000 de lei (90.000 de euro) și nu taxează deloc donațiile între soți, rude și afini până la gradul III;
- Bulgaria nu taxează nici ea donațiile între părinți și copii (și viceversa) și între soți, dar taxează pe de-a întregul valoarea evaluată a proprietăților cu 0,4-0,8% în cazul donațiilor între frați/surori/descendenții fraților și surorilor (0,7% în Sofia), cu 3,3%-6,6% donațiile între alte rude (5% în Sofia) și cu 0,1-3% transferurile oneroase (3% în Sofia). Cotele de impozitare sunt la latitudinea autorităților locale în interiorul plajei de valori predefinite[27];
- Cehia taxează cu 4% valoarea tranzacțiilor imobiliare oneroase (sunt deductibile din baza de impozitare unele cheltuieli, precum cele cu evaluarea realizată de un expert);
- Ungaria taxează cu 4% valoarea proprietăților transferate în cazurile în care valoarea tranzacției nu depășește 1 mld. HUF, pentru ceea ce depășește acest prag diferența este taxată cu 2%. Impozitul datorat nu poate să depășească 200 de milioane HUF pe proprietate. În plus, agregatul raportat în cazul Ungariei include și taxele asupra moștenirilor și donațiilor, impozitate cu 18%

[26] https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=461/1640991600.
[27] https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=739/1640991600

(9% în cazul proprietăților rezidențiale), singurele transferuri scutite fiind cele între părinți și copii (ori soți). Mai mult, sunt supuse taxării și tranzacțiile cu automobile, cuantumul impozitului datorat depinzând de puterea motorului (în kW) și vechime[28];

- Polonia taxează toate tranzacțiile de drept civil, cota de impozitare fiind de 2% pentru transferul proprietăților imobiliare și de 1% pentru transferul altor proprietăți, iar baza de impozitare este valoarea de piață. Sunt scutite donațiile/moștenirile între rude foarte apropiate (soți, copii, părinți, părinți vitregi, frați, surori).

În concluzie, în cazul României, reforma ar trebui să aibă în vedere două elemente:

- **Să permită deducerea din valoarea tranzacției a sumei de 450.000 lei numai în cazul primei locuințe (de la a doua locuință achiziționată nu se mai operează nici o deducere);**
- **Să excepteze de la taxare doar rudele de gradul I (părinți, copii, soți), taxându-le pe toate celelalte.**

3.2. Analiza ratelor de impozitare de mediu

- **Impozite de mediu (taxe asupra energiei)** – aici intră accizele pe combustibili și veniturile din certificatele de emisii. Veniturile din România (în jur de 1,86% din PIB în medie în 2018-2020) par similare celor din Cehia (1,84% din PIB) și Ungaria (1,7% din PIB), dar mai mici decât în Polonia (2,3% din PIB) și Bulgaria (2,5% din PIB). În cazul Bulgariei, sunt mult mai mari veniturile din certificate de emisii, însă aceasta se datorează cel mai probabil mix-ului energetic de acolo.

  În concluzie, la acest tip de impozite nu pare a exista loc pentru majorarea ratelor de impozitare, în România.

- **Impozite de mediu (transport, exclusiv combustibili)** – se pare că țările tratează diferit din punct de vedere statistic anumite elemente, în speță Cehia raportează drept venituri fiscale taxa lor de drum, în timp ce noi, ungurii și bulgarii nu (cel mai probabil atât în Romania, Ungaria, cât și în Bulgaria încasările din viniete sunt raportate drept venituri nefiscale). România încasează din acest tip de impozite 0,1% din PIB, Bulgaria 0,3% din PIB, Polonia 0,2% din PIB, iar Ungaria 0,3% din PIB. **Având în vedere acestea, România ar trebui să își propună încasări din această formă**

[28] https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=310/1577833200

de impozitare de circa 0,25% din PIB, adică un plus de venituri bugetare de circa 0,15% din PIB față de situația actuală.

- **Impozite de mediu (poluare și resurse minerale)**

România nu încasează aproape nimic, 0% din PIB, spre deosebire de Polonia, 0,2% din PIB, sau Ungaria, 0,15% din PIB. Dincolo de faptul ca mediul trebuie sa fie mult mai bine protejat in România, taxele de mediu **ar putea aduce încasări de minimum 0,15% din PIB.**

Se pot avea în vedere, printre altele:

- **Creșterea taxelor pe recipientele de plastic (pungi, sticle, cutii etc);**
- **Creșterea taxelor de incinerare a gunoaielor;**
- **Creșterea taxelor de depozitare a materialelor de construcții;**
- **Creșterea taxelor de depozitare a deșeurilor provenite de la construcții etc.**

Toate acestea pot fi corelate cu angajamentele luate în cadrul PNRR cu privire la taxele de mediu.

Dacă măsurile propuse în acest capitol s-ar implementa în întregime, sporul de venituri fiscale ar fi de circa 0,7% din PIB. În structură, ar crește impozitele pe consum cu circa 0,2% din PIB, până la un total de 10,2% din PIB (față de 11,3% din PIB în Cehia, 12,4% din PIB în Polonia, 14,1% din PIB în Bulgaria și 15,7% din PIB în Ungaria).Totodată, ar crește impozitele pe capital cu aproximativ 0,5% din PIB, până la un total de 3,8% din PIB (față de 4,3% din PIB în Ungaria, 4,4% din PIB în Cehia, 5,0% din PIB în Bulgaria și 8,9% din PIB în Polonia).

Faptul că România s-ar situa, în continuare, la limita de jos a clasamentului, arată două lucruri: importanța pe care celelalte măsuri (colectarea mai bună și eliminarea scutirilor și exceptărilor de la plata impozitelor) le au în procesul de convergență fiscală cu statele de referință, respectiv necesitatea obținerii de venituri fiscale crescute chiar și atunci când incrementul pare, la prima vedere, nesemnificativ. Aceasta din urmă cerință este deosebit de importantă având în vedere necesitățile suplimentare de cheltuieli bugetare în noile condiții geopolitice, apărute după 24 februarie 2022.

Capitolul 4 - Implicațiile transformării digitale asupra sistemului fiscal din România

4.1. Rolul transformării digitale

Administrațiile fiscale au un rol cheie în asigurarea veniturilor statului, într-un mod echitabil, echilibrat și cu un nivel scăzut al sarcinii administrative. Acest lucru susține percepția publică privind corectitudinea, care, la rândul său, creează o cultură a conformării fiscale care este esențială atât timp cât administrațiile fiscale, în mare măsură, depind de conformarea voluntară a contribuabililor. Transformarea digitală creează noi oportunități pentru administrațiile fiscale, având în vedere că datele care sunt colectate despre contribuabili pot facilita aplicarea unor tratamente noi și îmbunătățite în scopul conformării fiscale.

La rândul său, această nouă perspectivă poate fi folosită pentru a fundamenta viitoarele decizii de politică ce pot atât lărgi baza de impozitare, cât și atenua riscurile de neconformare fiscală. Astfel, procesul de transformare digitală este un deziderat, dar, mai ales, prin schimbările pe care le implică, reprezintă un mijloc de reformare a ANAF în scopul îmbunătățirii colectării veniturilor fiscale. **Beneficiile digitalizării se vor concretiza prin reducerea consistentă a evaziunii și creșterea conformării, fără a necesita intervenții nepopulare de compensare a ineficienței sistemului actual de colectare.**

Prin impactul direct asupra creșterii conformării fiscale și a reducerii semnificative a decalajelor fiscale, digitalizarea contribuie la creșterea nivelului de încredere în modelul fiscal și susținerea predictibilității, doi dintre factorii favorizanți ai investițiilor străine în România.

Impactul transformării digitale se regăsește în:

- Creșterea conformării, implicit a colectării veniturilor:
    - Venituri fiscale mai mari;
    - Rată de conformare mai mare: mecanismele digitale asigură o uniformitate a tratamentului contribuabilului (*vertical fairness*) ceea ce duce în timp la adoptarea unei atitudini pozitive față de conformare și implicit o scădere a evaziunii fiscale;
    - Ajută autoritățile în aplicarea legislației fiscale și în combaterea evaziunii fiscale (inclusiv prin *early warnings*).
- Asigurarea unei eficiențe operaționale crescute:
    - Costuri de operare mai mici;

- Scăderea timpului de procesare a tranzacțiilor de orice natură (cereri, înregistrări, validări etc.);
- Creșterea eficienței și eficacității;
- Creșterea calității serviciilor;
- Scăderea până la eliminare a erorilor umane;
- Controale îmbunătățite;
- Facilitarea interoperabilității.

- Asigurarea unei valori adăugate în cadrul ecosistemului economic și fiscal:
  - Transparență, trasabilitate și încredere mai mare a contribuabililor în sistemul fiscal;
  - Tratament egal al contribuabililor;
  - Reducerea poverii fiscale;
  - Previne/combate corupția;
  - Încurajarea cooperării cu alte administrații fiscale;
  - Trecerea către un One-stop shop.
- Atenuarea riscurilor de neconformare fiscală:
  - **Riscul de neînregistrare sau înregistrare abuzivă**. Gestionarea acestui risc include simplificarea proceselor, reducerea interacțiunii redundante dintre contribuabil și administrația fiscală și, cel mai important, utilizarea datelor deja colectate pentru a conecta procesele interne de administrare fiscală și pentru a îmbunătăți evaluarea individuală a riscului;
  - **Riscul nedepunerii declarațiilor**. Există numeroase bune practici de gestionare a acestui risc, bazate, în special, pe îmbunătățirea canalului de comunicare (online) și automatizarea proceselor (implicit dezvoltarea unor procese) de transmitere a notificărilor;
  - **Riscul de completare eronată a declarațiilor**. Digitalizarea are potențialul de a oferi unei administrații fiscale o perspectivă mai bună asupra activității contribuabililor, permițându-i să-i ghideze spre conformare. Principalele bune practici sunt orientate spre pre-completarea declarațiilor fiscale și introducerea unui număr suficient de chei de control (*red flags*) în cadrul procesului de validare a declarațiilor;
  - **Riscul de neplată**. Serviciile digitale generează o îmbunătățire a ratei de plată la timp a obligațiilor fiscale, precum și o reducere a cazurilor de plată eronată (calcul eronat sau plată într-un cont bugetar eronat), inclusiv reducerea costurilor de comunicare (transmiterea notificărilor, somațiilor privind începerea executării silite).

Comportamentul contribuabililor nu reflectă doar decizia de conformare sau neconformare din punct de vedere al obligațiilor de raportare, calculare și plată a taxelor și impozitelor, ci și **efortul depus pentru a face totul corect**, respectiv păstrarea evidențelor contabile, alocarea timpului pentru completarea corectă a formularelor, rezolvarea oricărei probleme generate de lipsa de înțelegere a procedurilor și îndeplinirea cerințelor și termenelor de raportare. Astfel, contribuabilii evaluează și pun în balanță sarcinile administrative ale conformării, în raport cu riscurile de neconformare.

Transformarea digitală oferă oportunitatea de a aborda unele dintre limitările structurale ale proceselor tradiționale de administrare fiscală, prin **eliminarea secvențialității etapelor parcurse de contribuabil și integrarea taxării în momentul tranzacției** care declanșează un eveniment fiscal, precum și includerea acesteia în sistemele utilizate de contribuabili ca parte a activității zilnice sau a afacerilor lor, sisteme denumite sisteme naturale. Prin includerea taxării în sistemele naturale ale contribuabililor plata impozitelor poate deveni o experiență facilă și predictibilă.

O astfel de integrare va permite **o conformare prin însuși conceptul implementat** (*compliance by design*), ceea ce înseamnă că **neconformarea devine preponderent o acțiune deliberată** care necesită activități suplimentare, dificile și împovărătoare pentru contribuabil. Pe de altă parte, pentru cei care se conformează, determină posibile reduceri ale costurilor de conformare. Astfel, are loc o modificare a balanței riscurilor asumate de contribuabili, prin creșterea riscurilor de a fi identificată neconformarea și reducerea poverii de a se conforma.

Construind pe un cadru de administrare eficient, transformarea digitală oferă administrațiilor fiscale acces la baze mari de date. Doar prin integrarea acestor date și dezvoltarea unor soluții de analiză, administrația fiscală poate crește eficiența și eficacitatea procesului de identificare, evaluare a riscurilor, determinare a tratamentelor optime și monitorizare a efectelor aplicării setului de măsuri adoptate, atât la nivel individual, cât și la nivel sectorial, în cadrul unor programe de conformare fiscală.

Tabelul nr. 8. Costurile colectării

Stat membru	Costul colectării[29]		Ponderea cheltuielilor salariale		Ponderea cheltuielilor TIC	
	2018	2019	2018	2019	2018	2019
Bulgaria	1,0	1,0	85,3	85,3	3,3	17,4
Cehia	1,4	1,3	61,7	62,0	9,7	10,5
Ungaria	1,2	1,2	66,4	57,6	**n.a.**	**n.a.**
Polonia	1,1	1,1	81,8	84,0	1,1	1,1
România	**1,0**	**0,9**	**89,7**	**91,9**	**n.a.**	**n.a.**
Slovacia	1,9	2,1	61,3	59,9	7,0	4,2
Slovenia	0,7	0,7	83,2	82,4	9,3	10,2
Media grupului de referință	1,2	1,2	75,6	74,7	6,1	8,7
Media OCDE 2021	0,8	0,8	72,9	72,6	10,0	10,3
Formula	Cheltuieli de operare totale/(Venituri fiscale colectate - TVA la import)*100		Cheltuieli salariale/Cheltuieli de operare totale*100		Cheltuieli TIC/Cheltuieli de operare totale*100	

Sursa: Tax Administration 2021 - © OCDE 2021 http://dx.doi.org/10.1787/888934271948 Prelucrări ale autorilor

Așa cum rezultă din **Tabelul nr. 8**, în România cheltuielile bugetare aferente colectării sunt dedicate preponderent acoperirii cheltuielilor salariale (91,9%), mult peste media grupului de referință, respectiv a statelor pentru care au fost colectate (59 de state). De asemenea, există o corelație puternic negativă între ponderea cheltuielilor TIC și costul colectării – cu cât cheltuielile TIC sunt mai mari, cu atât costul colectării este mai redus. **Sistemele actuale de administrare fiscală impun adesea** sarcini administrative împovărătoare contribuabililor. Companiile și cetățenii sunt nevoiți să respecte o serie de obligații și, așa cum se arată în Raportul OCDE *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration,* acest lucru poate avea impact semnificativ asupra activității antreprenoriale.[30]

Transformarea digitală conduce la crearea de noi ecosisteme digitale și contribuie la adoptarea noilor tehnologii pe scară largă, creând noi experiențe și oportunități pentru cetățeni.

[29] Indicatorul reflectă, pentru comparabilitate, costul colectării în raport cu veniturile fiscale colectate (excluzând TVA la import), cu precizarea că există o variabilitate a atribuțiilor de colectare în cazul anumitor taxe și impozite.

[30] OECD (2020), Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris. http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm

În privința activității antreprenoriale, sunt luate în considerare companiile care au supraviețuit primele 3 luni. Raportul OECD preia concluziile Braunerhjelm, P., Eklund, J.E. & Thulin, P. *Taxes, the tax administrative burden and the entrepreneurial life cycle.* Small Business Economics 56, 681–694 (2021). https://doi.org/10.1007/s11187-019-00195-0

Administrațiile fiscale pot juca un rol cheie în dezvoltarea economiei digitale mai largi, având în vedere că interacționează frecvent cu cetățenii/contribuabilii. De asemenea, asumarea de către o administrație fiscală a unui proces susținut de informatizare poate fi un bun model și poate susține, prin bune practici, implementarea interacțiunii electronice pentru alte instituții care oferă servicii publice.

4.2. Rolul PNRR în procesul de digitalizare a administrației fiscale din România

În PNRR-ul României, integrarea tehnologiilor digitale este abordată pe scară largă, într-o serie de componente, cu scopul de a moderniza economia și susține răspunsul oferit de diferitele entități la provocările economiei actuale.

PNRR-ul României include o reformă esențială privind dezvoltarea *cloud*-ului guvernamental în Componenta 7 (Transformarea digitală), care vizează modernizarea administrației publice prin instituirea cadrului necesar pentru realizarea interoperabilității sistemelor IT&C ale diferitelor instituții publice, asigurarea coerenței cu Regulamentul e-IDAS și punerea în aplicare a principiului „o singură dată" încorporat în Regulamentul privind portalul digital unic.

Planul include o serie de măsuri care sunt în întregime legate de administrația și serviciile publice digitale, bugetul alocat pentru acestea fiind de aproximativ 3.037 de milioane euro, inclusiv:

- Dezvoltarea și punerea în aplicare a unui cadru unitar pentru definirea arhitecturii unui sistem de tip *cloud* guvernamental, precum și dezvoltarea cloud-ului și migrarea completă în *cloud;*
- Sprijin tehnic pentru revizuirea cadrului fiscal, îmbunătățirea proceselor de administrare a impozitelor și taxelor.

De asemenea, Componenta 8 - Reforma fiscală și reforma sistemului de pensii are ca obiectiv (O1) creșterea veniturilor colectate de administrația fiscală cu cel puțin 3 puncte procentuale din PIB (2,5 procente din reforma administrației fiscale și 0,5 procente din revizuirea cadrului fiscal) și reducerea decalajului de TVA cu cel puțin 5 puncte procentuale, ambele comparativ cu 2019.

Informatizarea ANAF este operaționalizată direct prin **Reforma (**R1**) Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) prin digitalizare** și investiții:

- I2. Îmbunătățirea proceselor de administrare a impozitelor și taxelor, inclusiv prin implementarea managementului integrat al riscurilor, ce are ca jalon principal (Q4 2022) intrarea în vigoare a cadrului juridic aplicabil care definește criteriile de risc pentru clasificarea contribuabililor. Cadrul legal se aprobă prin ordin al președintelui ANAF;

- I3. Asigurarea capacității de răspuns la provocările informaționale actuale și viitoare, inclusiv în contextul pandemiei, prin transformarea digitală a Ministerului Finanțelor / Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Având în vedere că PNRR acoperă inclusiv scheme de finanțare pentru a spori potențialul de inovare al întreprinderilor din România, prin concentrarea nu doar pe adoptarea tehnologiilor digitale existente, ci și pe dezvoltarea tehnologiilor digitale avansate, cum ar fi tehnologia *block-chain*, tehnologia de tip *cloud computing*, precum și inteligența artificială, roboți software, sau *chatbot*, se impune ca administrația fiscală să asigure o interoperabilitate cu aceste proiecte la același nivel, creând un ecosistem digital inovativ unitar.

4.3. Situația actuală – proiecte în derulare, analiza SWOT

La ANAF sunt **implementate sau în derulare/planificare numeroase proiecte IT din care** enumerăm**:**

- AMEF (conectarea online a caselor de marcat)
- Sistem centralizat de facturare electronică (pe două componente: B2G și B2B)
- SAF-T (simplificarea și standardizarea controlului, inclusiv la distanță). Servicii fiscale eficiente pentru administrație și cetățeni (SFERA) – actualizarea sistemelor informatice de administrare fiscală și asigurarea interoperabilității acestora cu sistemele informatice ale altor instituții
- APIC -platformă de *Big Data* pentru valorificarea eficientă a datelor
- Proiecte de îmbunătățire a infrastructurii suport și de realizare a unui *cloud* financiar-fiscal și a unui nou centru de date
- Proiect de îmbunătățire a SPV și a capacității de pre-completare a formularelor
- Proiecte de digitalizare a activității vamale

Punctele slabe ale acestor proiecte sunt:

- Cele deja implementate (ex. AMEF, e-Factura, SPV etc.) nu sunt gândite pe baza unor tehnologii moderne/inovatoare/sustenabile (*block-chain, BigData* etc.) care să asigure beneficii sporite pentru persoane fizice sau juridice și eficiență pentru ANAF prin nerepudierea înregistrărilor (fără a folosi semnătura electronică, care presupune costuri ridicate și care este dificil de adoptat pe scară largă), precum și prin integrarea acestora cu celelalte sisteme/aplicații/tehnologii utilizate de ANAF. De exemplu, în aceste cazuri, tehnologia *block-*

chain ar fi corespuns acestor exigențe, asigurând inclusiv transparență și un control facil. În general, proiectele sunt definite la nivelul de competență digitală a ANAF și prin urmare tehnologii inovatoare, ne-utilizate în prezent, își găsesc cu greu locul în cadrul proiectelor viitoare. Totodată, sistemului actual îi lipsește un nomenclator de produse și servicii pe care operatorii economici să îl utilizeze standardizat în relația cu ANAF. În prezent casele de marcat furnizează informații nestandardizate către ANAF, informații care nu sunt prelucrate inteligent (modelare statistică, analiză predictivă, profilare de risc etc.). Astfel, obiectivul creșterii colectării în forma actuală a implementării este atins doar marginal;

- Nu toate sistemele gestionate de ANAF sunt centralizate, ceea ce induce latențe în procesarea informațiilor, erori și o lipsă a capacității de analiză *ad-hoc* a scenariilor de risc. În general, eficiența informatică lipsește atunci când aplicațiile nu sunt integrate;
- ANAF a alocat resurse, în special, în scopul colectării datelor, în cvasi-totalitatea cazurilor, fără a avea definite procese și fluxuri de lucru pentru valorificarea și aplicarea unor tratamente fiscale unitare în funcție de semnificația validată a datelor colectate. Astfel, **există resurse și capabilități reduse în domeniul prelucrării, dezvoltării de metodologii și analizei datelor – *data science* (*data analysis*, modelare statistică, *data mining*, *machine learning/predictive analytics*, inteligență artificială), situație ce afectează** modul de fundamentare a unor decizii și alocarea eficientă a resurselor ANAF în procesul de administrare a contribuabililor în funcție de clasa de risc. Totodată, aceste deficiențe pot avea impact asupra fundamentării adecvate a unor decizii de politică fiscală la nivelul MF și, nu în ultimul rând, nu permit expunerea către contribuabil a unor inadvertențe pe care acesta să le poată remedia;
- lipsește arhitectura de ansamblu a sistemelor informatice, **nu există o arhitectură multi-nivel care să plece de la serviciile către cetățeni/firme și de la obiectivul unei colectări sporite fără o încărcare operațională a cetățenilor/firmelor;**
- **Infrastructura suport a sistemelor informatice este învechită, în mare parte uzată moral și nu permite rularea modernă în arhitectura de tip cloud financiar-fiscal a unei platforme de aplicații integrate, bazate pe arhitectura multi-nivel.**

Analiza SWOT

Puncte tari

- Crearea unui inventar cu toate inițiativele de digitalizare la nivelul MF/ANAF, la nivel de reformă ce cuprinde și aspecte legislative, dar și proiecte de informatizare
- Definirea unui concept de *cloud* financiar-fiscal în gestionarea instituției cu rolul de a asigura interoperabilitate între aplicațiile MF/ANAF ce tranzacționează date protejate de secretul fiscal
- Dintr-un total de 371,8 milioane euro bugetați prin PNRR pentru MF/ANAF, 325,6 milioane euro (sau 87,57%) sunt pentru transformare digitală – sursa MIPE, bugetul PNRR (C7, mai puțin reforma sistemului de pensii). Suplimentar, au fost alocați în bugetul PNRR aferent Ministerului Cercetării, Inovării și Digitalizării 22 milioane euro pentru construcția/renovarea și dotarea cu echipamente specifice a noului centru de date al MF/ANAF dedicat aplicațiilor specifice și aflat în gestionarea MF, separat de *Cloud*-ul Guvernamental
- Lansarea proiectelor de conectare a caselor de marcat, facturii electronice și SAF-T
- Disponibilitatea unui volum considerabil de metodologii, orientări, ghiduri, bune practici, exemple de proiecte de succes/finalizate cu un eșec, o parte fiind incluse în referințele bibliografice de mai jos. Acestor documente, emise în special de OCDE și Comisia Europeană, li se adaugă schimburile de bune practici și participările constante ale unor reprezentanți ai ANAF la grupuri de lucru organizate de DG-TAXUD (FISCALIS) și IOTA, precum și la întâlnirile Forum on Tax Administration (OCDE)
- Existența unor Rapoarte de evaluare și analiză, care includ recomandări, ghiduri, metodologii și bune practici livrate ANAF în cadrul Proiectului de Modernizare a Administrației Fiscale (RAMP).
- În virtutea cooperării administrative, ANAF are acces la experiența altor administrații fiscale și lecții învățate de acestea în implementarea unor proiecte de digitalizare, inclusiv direct, prin întâlniri online sau vizite de lucru
- Potrivit datelor publice, investițiile realizate de ANAF în digitalizare nu sunt la un nivel la care, în situația în care întregul sistem s-ar schimba, pierderile ar fi intolerabile (detalii mai sus, privind ponderea cheltuielilor TIC). Pe de altă parte, costurile deja suportate de contribuabili în cadrul unor proiecte (ex. aparatele fiscale de marcat electronice) sunt considerabile
- Există perspectiva finanțării informatizării în cadrul Planului Național de Redresare și Reziliență (PNRR).

Puncte slabe

- Inexistența unui centru de date cu infrastructura modernă dedicată operațiunilor financiar-fiscale specifice.
- Excluderea Direcției Generale a Vămilor (DGV), responsabilă pentru colectarea taxelor vamale, accizei și TVA la importuri, din 2022. Fragmentarea ANAF prin excluderea DGV face imposibilă abordarea de tip top-down, vitală pentru o informatizare cu succes la nivelul ANAF, aceasta fiind totuși posibilă la nivelul Guvernului. Recomandăm păstrarea structurii IT aferentă DGV în cadrul CNIF pentru a utiliza infrastructura existentă. În felul acesta CNIF poate să concentreze resurse tehnice și umane capabile să deservească oricare din entitățile din zona financiar-fiscală (ANAF, DGV, MF, BNI, Trezoreria, FNGCIMM etc).
- Termenul limită de conectare a caselor de marcat la serverul ANAF a expirat la 30 noiembrie 2021. Marea majoritate a acestora este conectată, cu câteva excepții (prin prelungirea termenului legal pentru anumite categorii, prin ne-conformare, defecțiuni tehnice sau lipsa internetului). Cu toate că aceste case de marcat transmit multe informații, încă nu a fost creată arhitectura software care să analizeze aceste informații și să furnizeze date în scopul combaterii evaziunii fiscale. O astfel de platformă ar amplifica semnificativ rezultatele obținute din această investiție.
- Deși implementarea SAF-T este pe o schemă extinsă, nu conduce la eliminarea unor formulare existente, crescând astfel povara de raportare financiar-fiscală în loc să o simplifice. Există numeroase situații în care aceleași date se transmit de contribuabili de mai multe ori către ANAF. Spre exemplu, cei care folosesc opțional RO e-factura și emit facturi de pe serverul ANAF, trimit aceleași date în SAF-T și depun aceleași declarații privind TVA ca un contribuabil care nu utilizează RO e-factura și nu depune D 406 (SAF-T).
- În ciuda impunerii de către ANAF contribuabililor să se înroleze în SPV începând cu 1 martie 2022 pentru a comunica doar electronic, ANAF nu a digitalizat toate declarațiile sale. Recent, ca urmare a unor articole din presă, ANAF a venit cu precizarea că formularele nedigitalizate se scanează și se trimit pe email sau se încarcă, pentru a fi preluate „de mână”, în SPV.
- Complexitatea legislației fiscale descurajează contribuabilii de bună credință, iar complexitatea formularelor, modul opac și deseori contraintuitiv de completare are un impact negativ asupra conformării.
- Serviciile și soluțiile oferite de ANAF sunt în principal gândite pentru a consuma cât mai puțin energia funcționarilor publici și nu pentru a facilita contribuabilului conformarea fiscală.
- Lipsa transformării digitale, lipsa sistemelor de valorificare a datelor colectate și a analizei predictive conduce la perpetuarea paradigmei constrângerii contribuabililor să se conformeze,

aplicării neunitare a unor tratamente fiscale și alocării ineficiente a resurselor, fără o abordare bazată pe risc, în loc să stimuleze conformarea voluntară și să sprijine, prin servicii de asistență contribuabili moderne, dezvoltarea unei culturi fiscale. O abordare bazată pe risc conduce la o alocare eficientă a resurselor și previne situațiile în care, pentru a valida decizia de control, organul de inspecție exercită o presiune inadecvată (ex. practica suspendării controalelor care nu identifică probleme în orizontul de timp alocat). Recomandăm definirea și publicarea lunară de indicatori relevanți pentru a asigura că aceste practici sunt monitorizate și evitate.

- MF și ANAF nu au reacție atunci când sesizează pe piață comportamente generalizate ale contribuabililor pe care le consideră neconforme cu legislația. Ani de zile după generalizarea fenomenului încep controale tematice având ca efect scoaterea de pe piață a unor contribuabili prin prisma sancțiunilor impuse (debite suplimentare, dobânzi și penalități de întârziere). Ca exemple: situația diurnelor, a tichetelor cadou, a proprietăților în ceea ce privește TVA, a bacșișului și altele. În țări cu guvernanță fiscală dezvoltată, odată sesizat un astfel de comportament, organul fiscal se angajează într-o campanie de mediatizare a situației identificate și de motivare a contribuabililor de a se conforma.
- Multitudine de declarații și formulare, de multe ori inutile. Procesul de renunțare la declarații presupune, de multe ori, comasarea acestora într-una mai mare. Ca exemple – declarația privind cifra de afaceri obținută în anul anterior (care se poate însuma din declarațiile depuse de contribuabil în anul precedent) sau declarația unică folosită de persoanele fizice, născută din comasarea a altor 4-5 declarații diferite.
- Lipsa formularelor pre-completate. În măsura în care ANAF are deja toate informațiile despre un anumit contribuabil, acele informații nu ar mai trebui completate de la zero de contribuabil, ci ar trebui să se regăsească pre-completate în formulare.
- Nu există baze de date actualizate sau suficiente materiale ilustrative pregătite de ANAF pentru a veni în sprijinul contribuabililor.
- Nu există reacție promptă a autorității fiscale și de reglementare în cazul apariției unor noi surse de venit. Ca exemplu – precizările explicite în Codul fiscal privind impozitarea câștigurilor din moneda virtuală au fost implementate abia în anul 2019, sunt schematice și incomplete până în prezent.
- Calitatea inspecțiilor fiscale este slabă. Procentele în care ANAF pierde în instanță sunt de circa 40% (raport ANAF sem. I, 2021), ceea ce arată deficiențe în pregătirea organelor fiscale precum și practica de a forța interpretarea legii cu consecința declanșării falimentului companiilor aflate în astfel de dispute de natură fiscală. În același timp, fundamentarea insuficientă/eronată a unor acte

de control poate favoriza un contribuabil neonest, prin soluționarea favorabilă, în instanță, a contestației depuse de acesta.

- Nu există o platformă electronică pentru a permite vânzarea centralizată a bunurilor confiscate. Lipsa acestei platforme poate duce la opacitate și poate afecta valorificarea bunurilor în condiții de piață.
- Sistemele de evidență fiscală a persoanelor fizice sunt învechite și raportează continuu erori. Pe lângă faptul că demotivează contribuabilul de bună credință, cel mai probabil nu optimizează gradul de colectare a taxelor. Acest lucru îngreunează interoperabilitatea sistemelor pentru ca odată cu o raportare automată a informațiilor către o altă autoritate, contribuabilul poate constata respingerea unui dosar pe baza unor date eronate sau ne-actualizate (concilierea sumelor realizată cu întârziere etc).
- *Call center*-ul nu se adresează problemelor cetățenilor simpli și nu este dublat de tehnologii chatbot care să soluționeze eficient și să ofere orientări pentru întrebările simple. Mai mult:
    - nu există indicatori de performanță/KPI aferenți interacțiunii care să fie publicați în timp real pe site: durată medie de așteptare, identificare perioade de vârf și procedura de lucru în perioade de vârf prin număr de operatori, durată medie apel, număr apeluri ratate etc.;
    - sistem de monitorizare a evoluției cererilor (monitorizare pe fiecare solicitare cu punctele cheie din procesul de business asociat și responsabilul alocat, cu date de contact și atenționare pentru depășirea termenului);
    - răspunsurile la întrebările adresate de contribuabili sunt redactate într-un limbaj tehnic, dificil de interpretat;
    - ANAF și MF nu au, în prezent, un sistem prin care să colecteze problemele raportate de contribuabili (de la lipsa unor formulare fiscale care fac imposibilă aplicarea prevederilor legale, la neclarități în legislație sau la vid legislativ) ceea ce duce la lipsă de reacție și expune contribuabilii, chiar cei de bună credință, riscului fiscal de interpretare diferită a organelor fiscale de control.

Oportunitățile procesului de digitalizare a administrației fiscale din România

Autoritatea pentru Digitalizarea României (ADR) a lansat în decembrie 2020 un proiect amplu de creare a unui cadru național strategic pentru adoptarea de tehnologii inovative în administrația publică 2021-2027. Domeniile vizate includ **inteligența artificială, tehnologia *blockchain*, tehnologia de tip *cloud* pentru știința deschisă și calculul de înaltă performanță**.

Printre inițiativele relevante lansate de ADR în perioada 2020-2021 se numără:

- îmbunătățirea sistemului național electronic de plată online (ghiseul.ro);
- lansarea punerii în aplicare a proiectului Platformei Software Centralizate pentru Identificare Digitală (PSCID);
- efectuarea unei analize și finalizarea documentului privind barierele în calea digitalizării mediului public și privat din România;
- finalizarea politicii publice privind guvernarea electronică, care reprezintă planul de acțiune pentru următorii 10 ani, instituind un program de măsuri pentru digitalizarea administrației publice;
- lansarea unui inventar al serviciilor publice digitale existente oferite de autoritățile administrației publice centrale. Odată finalizat, Registrul serviciilor publice digitale va indica domeniile/sectoarele care nu sunt suficient de informatizate și va face posibilă identificarea noilor direcții de acțiune care să răspundă nevoilor reale ale instituțiilor publice.

Oportunități:

- Preluarea consultanței oferite în cadrul proiectului RAMP și actualizarea acesteia la nivelul anului 2022, cu scopul de a defini în mod eficient conceptul de *cloud* financiar-fiscal.
- Legislație și efort privind simplificarea procedurii de implementare de PoS în toate punctele cu case de marcat conectate. În prezent, în statisticile VISA/MC există aproximativ 250.000 de PoS pentru aproximativ 400.000 comercianți. Diferența față de cele 650.000 case de marcat reprezintă imposibilitatea de a derula tranzacții bancare pentru 62% din punctele de vânzare. Pentru creșterea numărului de PoS trebuie re-activată opțiunea de *cash-back* ca obligativitate, precum și scăderea plafonului cifrei de afaceri a comerciantului de la 50.000 euro la 10.000 euro, varianta inițial propusă.
- Atenția acordată în PNRR pentru integrarea sistemelor descentralizate, precum Trezorerie, SIACF (Sistemul Centralizat de Administrare al Creanțelor) – SFERA ș.a.
- Preluarea soluțiilor implementate cu succes de alte țări pentru creșterea gradului de colectare și a transparentizării tranzacțiilor.

Amenințări în procesul de transformare digitală a administrației fiscale din România

Amenințarea principală provine din nivelul scăzut al transformării digitale în domeniul serviciilor publice din România pe ansamblu, care afectează direct și performanța administrării fiscale.

În ceea ce privește serviciile publice digitale, **conform Indicelui Economiei și Societății Digitale (DESI)** [31] **la nivelul statelor membre UE pe anul 2021, România se clasează pe ultimul loc** în ceea ce privește serviciile publice digitale pentru cetățeni și întreprinderi, utilizatorii de servicii de e-guvernare și formularele pre-completate.

Autoritatea pentru Digitalizarea României a efectuat o analiză a barierelor din calea digitalizării mediului public și privat din România. În ceea ce privește sectorul public, raportul arată că ar trebui abordate următoarele **bariere**: **lipsa unei arhitecturi ITC eficiente și eficace**; **lipsa sistemelor ITC pentru instituțiile publice centrale**; numărul redus de specialiști în e-guvernare; absența unui cadru legislativ și procedural coordonat și eficient[32].

România se situează pe ultimul loc în ceea ce privește această dimensiune în rândul statelor membre, deoarece toți indicatorii sunt cu mult sub media UE. Doar 16 % dintre utilizatorii online români interacționează activ cu serviciile de e-guvernare, în comparație cu media UE de 64 %. În ceea ce privește indicatorul pentru formularele precompletate, punctajul de 6 al României este cu mult sub media UE de 63. **În ceea ce privește serviciile publice digitale pentru cetățeni și, respectiv, pentru întreprinderi, România are un punctaj de 44 (media UE: 75) și respectiv 49 (media UE: 84). Cu un punctaj de 69 %, țara are rezultate sub media UE de 78 % în ceea ce privește datele deschise.**

Procesul de informatizare a fost înțeles diferit de către managementul instituțional, fără o viziune și o arhitectură unitară, fără o orchestrare a transformării digitale, nivelul de maturizare fiind redus.

4.4. Recomandări și exemple de bune practici

Exemple de bune practici

Beneficii ale digitalizării se pot observa în Austria, Estonia, Finlanda, Suedia etc., acolo unde sunt implementate eficient proiectele de digitalizare a sistemelor fiscale cu rezultate notabile, precum:

- utilizarea semnăturii și a formularelor electronice în relația cu statul reduce costurile de administrare fiscală cu 2% din PIB în fiecare an în Estonia după 2016. Sistemul informatic integrat al fiscului permite ca formularele privind taxele sa fie pre-completate și depuse electronic chiar și într-un singur minut.
- reducerea cu 15% a evaziunii TVA în Ungaria și, în Slovacia, prin implementarea AMEF.

[31] https://digital-agenda-data.eu/. Indicele compozit DESI are 4 axe majore: conectivitate, capital uman, servicii publice digitale, integrarea tehnologiei digitale, fiecare cu mai multe sub-componente. La nivelul DESI, România este tot pe ultimul loc.
[32] *Barierele Digitalizării mediului public şi privat din România*, ADR, aprilie 2021, p. 12.

- atingerea unui decalaj la încasare al TVA de 5-7% în Finlanda prin digitalizarea sistemului fiscal.

Exemplul Austriei

Din multitudinea de posibile exemple care pot fi studiate și luate ca modele de bune practici menționăm Austria, care în anul 1997 a separat centrul de calcul al Ministerului de finanțe și a creat o societate cu răspundere limitată deținută de stat prin intermediul Ministerului de Finanțe - **Austrian Federal Computing Centre** or **Bundesrechenzentrum** (BRZ - https://www.brz.gv.at/en/). Această companie administrează toate bazele de date ale statului austriac, dar și ale instituțiilor publice federale sau locale, oferind servicii integrate tuturor acestora.

Unul din aceste servicii este FinanzOnline, funcțional din 2003, care asigură interfață între Ministerul de Finanțe austriac și contribuabili, dar și cu consultanți fiscali, avocați, notari, municipalități. Spre exemplu, FinanzOnline oferă:

- Depunere de declarații și alte solicitări, inclusiv cereri de rambursări;
- Declarațiile sunt procesate automat (se pot depune doar cele corect întocmite);
- Doar declarațiile identificate cu risc de modulul automat de analiză de risc sunt transmise spre verificare inspectorilor fiscali;
- Calcul automat (anonimizat) al obligațiilor fiscale;
- Modificări de date personale online;
- Acces online la dosarul fiscal personal;
- Transmitere de decizii de impunere;
- Pachete opționale pentru consultanți fiscali și contabili;
- Serviciul este 24/7, fără software special.

FinanzOnline a permis ca 4.000 de angajați ai Ministerului de Finanțe austriac ce asigurau interfață cu contribuabilul sa fie relocați pentru desfășurarea altor activități.

Servicii similare FinanzOnline sunt disponibile atât pentru ministere, cât și pentru autorități locale, inclusiv la nivel de comune.

Exemple de utilizare a tehnologiei *block-chain*

În Finlanda, autoritățile fiscale au început să lucreze cu băncile la un sistem blockchain pentru a urmări taxele pe tranzacțiile imobiliare. Finlanda a desfășurat, de asemenea, un proiect pilot de evaluare a eficacității unui sistem de TVA bazat pe *blockchain*.

În Suedia, autoritățile fiscale testează *blockchain* pentru a digitiza utilizarea chitanțelor, pentru implementarea soluțiilor electronice privind impozitul pe venit pentru nerezidenți și taxele vamale.

Estonia a mutat o serie de servicii guvernamentale în *blockchain*, inclusiv registre bancare, de sănătate și de afaceri.

Recomandări

1. **Elaborarea unei politici aferente transformării digitale în vederea administrării fiscale ce** ar trebui **să ia în considerare aspectele cheie care să susțină:**

- **strategia:** Dezvoltarea Strategiei Agenției Naționale de Administrare Fiscală 2021-2024[33], precum și a Strategiei Digitale 2021-2025[34], în acord cu bunele practici și recomandările OCDE.
- **structura organizatorică și organizarea efectivă**
- **conducerea și eventualele comitete constituite** *Ex. Comitete pentru Activități de control, Management al Riscurilor, Audit intern.*
- **cultura privind riscurile și conduită** *Ex. Dezvoltarea: Strategii de administrare a riscurilor de neconformare fiscală, Proceduri de adresare a conflictului de interese, în implementarea prevederilor Codului Administrativ.*
- **controlul intern** *Ex. proceduri privind managementul riscurilor de neconformare, evaluarea eficienței/eficacității aplicării tratamentelor fiscale, evaluarea conformării administrației fiscale cu reglementările din legislația primară. În legislația primară există frecvent prevederi privind implementarea unui proces prin ordin al președintelui ANAF. Cu titlu de exemplu, prin Legea nr. 30/10.01.2019 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare, a fost modificat art.7 din Legea nr.207/2015, în sensul administrării creanțelor fiscale în funcție de clasa/subclasa de risc fiscal în care sunt încadrați contribuabilii. Totodată, Ordinele Președintelui ANAF privind elaborarea procedurilor privind clasele de risc și tratamentele fiscale urmau a fi elaborate în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare. Termenul pentru cele două ordine este depășit, în prezent, cu aproximativ 3 ani.*

[33] https://static.anaf.ro/static/33/Anaf/20210316192634_strategia_anaf_2021-2024.pdf
[34] https://static.anaf.ro/static/33/Anaf/20210316192555_prezentare_strategie_digitala.pdf

- **sisteme informaționale și continuitatea activității**
- **cerințe de transparență**

2. Implementarea unor **principii de bună guvernanță în dezvoltarea cadrului intern de administrare a ANAF,** în scopul creării premiselor implementării unui proces de transformare digitală

3. **Înțelegerea capacităților existente și nevoilor în domeniul TIC,** pe baza unui proces documentat de analiză

4. Implementarea **cadrului de management al riscurilor de neconformare fiscală** și orientarea eforturilor administrației spre**:**

- analiza și valorificarea **extensivă** a datelor deja colectate sau colectate în cadrul unor proiecte în derulare;
- reducerea poverii administrative pentru contribuabil.

5. **Stabilirea unei arhitecturi informatice pe niveluri,** plecând de la catalogul de servicii – arhitectura de aplicații care să le susțină, care să se bazeze pe o arhitectură de date, pe o arhitectură de infrastructură și una de comunicații, toate integrate și în interoperabilitate internă și cu exteriorul, pe baza unui plan strategic.

6. **Stabilirea unei guvernanțe IT, inclusiv managementul datelor, unitare** astfel încât serviciile digitale publice către cetățeni și mediul de afaceri să acopere toate evenimentele de viață ale acestora. Aplicarea următoarelor **principii:**

- **Abordarea "orientată spre informație"** - trecerea de la managementul documentelor la managementul datelor și a conținutului care poate fi identificat, distribuit, securizat, combinat, într-un mod mult mai util beneficiarului informației.
- **Abordarea "platformei distribuite"**- susținerea lucrului în comun, în interiorul și în exteriorul instituțiilor și al administrațiilor fiscale, pentru reducerea costurilor, susținerea proiectelor comune, aplicarea consistentă a standardelor, asigurarea consistenței în modul de creare și livrare a informației.
- **Abordarea "orientată spre client" - influențează modul cum se creează**, gestionează și prezintă datele pe site-uri web, aplicații, date furnizate direct, sau alte modele de livrare, permițând contribuabilului să adapteze, distribuie și utilizeze informația.
- **Abordarea "securității și a confidențialității"** -asigurarea că inovarea se întâmplă într-un mod sigur și confidențial în livrarea și utilizarea serviciilor digitale.

- **Abordarea "valorii datelor, a informațiilor și a oamenilor"** - bogăția informației deținute de ANAF este un „activ național", cu o valoare potențială semnificativă pentru public, antreprenori și pentru programele guvernamentale.

7. **Este necesară implementarea rapidă a cadrului de interoperabilitate, conform legislației și a bunelor practici, precum și a modelelor de arhitecturi specifice** ce vor sta la baza dezvoltării proiectelor ANAF, astfel încât să fie facilitată **tranziția către tehnologii de tip *cloud, block-chain, chatbot, robotic process automation* și inteligența artificială/*machine learning*.**

8. **Segmentarea nivelurilor strategic, operațional, infrastructură, securitate cibernetică** (clarificarea fluxurilor de date și informații ținând cont de fazele de derulare a proiectelor de informatizare, plecând de la concepere - analiză, proiectare, avizare, finanțare, achiziție, contractare, implementare, operare și administrare, până la asigurarea de suport și mentenanță și scoaterea din uz, refactorizare sau extindere).

Măsuri necesare pentru implementarea recomandărilor

- **Implementarea unei abordări top-down a transformării digitale, actualizarea[35] catalogului de servicii către cetățeni/firme, pe baza unei arhitecturi multi-nivel,** care să asigure, printre altele, interoperabilitate, guvernanța datelor și aplicarea conceptului de a avea o *singură versiune a adevărului* (principiul „*once-only*") în întreaga structură de date a ANAF.
- **Asigurarea resurselor umane adecvate și monitorizarea în timp real (adoptarea unor principii de guvernanță și metodologii de Project Management) pentru implementarea cu succes a tuturor proiectelor finanțate în cadrul PNRR, cu atenție deosebită asupra proiectelor destinate analizei datelor colectate de ANAF.** Interviurile[36] OCDE cu funcționari ai administrațiilor fiscale și organizații implicate în proiecte de eficientizare a administrațiilor fiscale identifică în mod constant *lipsa leadership-ului* ca fiind cea mai comună cauză a dificultăților de implementare a proiectelor.
- Consolidarea și extinderea capabilităților de analiză a datelor, având în vedere jalonul (Q4 2022) din PNRR privind definirea criteriilor de risc pentru clasificarea contribuabililor, precum și ținta de creștere a veniturilor colectate de administrația fiscală cu cel puțin 3 puncte procentuale din PIB, din care 2,5 procente din reforma administrației fiscale;

[35] Potrivit datelor disponibile pe site-ul ANAF, ultima dată de actualizare este 24.05.2019.
[36] OECD (2021), Supporting the Digitalisation of Developing Country Tax Administrations, Forum on Tax Administration, OECD, Paris. www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/supporting-the-digitalisation-of-developing-country-taxadministrations.htm

- **Implementarea cu prioritate de tehnologii și proiecte cu rezultate rapide, precum formulare pre-completate, roboți software și modelare statistică care să crească gradul de conformare și încrederea contribuabililor în procesul de transformare digitală a ANAF.**
- **Analiza posibilității implementării în cadrul proiectelor ANAF a tehnologiilor inovative, de exemplu tehnologia *block-chain***, pe baza strategiilor demarate la nivel național de către Autoritatea pentru Digitalizarea României, menționate mai sus, urmând exemplele europene de asemenea prezentate.

Capitolul 5 - Concluzii finale și recomandări

5.1 Constatări generale și principiale

La începutul anului 2022, România avea de realizat o ajustare fiscală (o reducere a deficitului bugetar) de aproximativ 4 procente din PIB - de la cca 7,2% din PIB deficit ESA în 2021 la cca 3% din PIB în 2024. La aceasta se adaugă efectele războiului din Ucraina, care implică, printre altele, cheltuieli bugetare sporite cu apărarea, cu asigurarea securității energetice și alimentare, cu protejarea gospodăriilor vulnerabile în raport cu creșterea prețurilor la energie, cu primirea și găzduirea refugiaților ucraineni etc.

România are de realizat, pe termen mediu și lung, o ajustare fiscală/bugetară mai mare, pentru a asigura sustenabilitatea fiscal-bugetară și pentru a face față la noile provocări. Este evident că o pondere mare a acestei ajustări de amploare trebuie să vină din creșterea veniturilor fiscale și bugetare, cheltuielile bugetare fiind pe un trend crescător.

Cu 26% din PIB venituri fiscale (inclusiv contribuții de asigurări) colectate în anii ultimi, România se situează cu mult în spatele statelor aflate la un nivel similar de dezvoltare, Polonia (cca. 36% din PIB) sau Ungaria (cca. 36,3% din PIB) și chiar în urma unui stat cu un nivel mai slab de dezvoltare, Bulgaria (30,6% din PIB). Cauzele acestei rămâneri în urmă sunt bine cunoscute: un grad scăzut de colectare a impozitelor și taxelor datorate; o multitudine de exceptări și scutiri care diminuează baza impozabilă; anumite rate de impozitare foarte scăzute în comparație cu ale statelor din Europa Centrală și de Est.

Corecția macroeconomică/bugetară de care are nevoie România este de văzut și prin prisma deficitelor gemene– existența unor deficite externe (de cont curent) în creștere în ultimii ani. Astfel, deficitul de cont curent a fost în jur de 5% în 2019 și 2020 și s-a majorat la cca. 7% în 2021; deficitul comercial a fost în creștere constantă, ilustrând și o problemă de competitivitate, dincolo de cererea în exces.

Corecția bugetară este necesară, și pentru că politica monetară nu poate menține singură stabilitatea leului, mai ales întrucât deficitele externe au cauze preponderent fiscale și de natura (lipsei) reformelor structurale. Cu cât mai neclară și neconvingătoare ar fi corecția dezechilibrului bugetar, cu atât mai dificilă ar fi sarcina BNR de a asigura stabilitatea macroeconomică și protejarea monedei naționale.

Nu procedura de deficit excesiv este prima rațiune pentru care este necesară corecția dezechilibrului bugetar, ci situația economiei în sine, care face nesustenabilă traiectoria datoriei publice dacă nu va avea loc o corecție, fie și graduală, având în vedere amploarea șocurilor adverse.

În contextul dat este de domeniul evidenței că ajustarea bugetară nu poate fi decât graduală, dar ea trebuie să aibă loc, să fie concretizată prin măsuri credibile, care să aibă un gir politic solid și sprijinul unor largi cercuri economice și sociale – inclusiv al mediului de afaceri. În acest context, este absolut necesar ca factorii de decizie din mediul politic și administrativ să nu mai promoveze reduceri de impozite și taxe, ca și creșterea unor cheltuieli permanente pe seama unor venituri temporare.

Este de notat că unul din avantajele cotei unice de impozitare (pierdut în timp prin numeroase exceptări și derogări) este tratamentul fiscal similar aplicat contribuabililor. Tocmai de aceea, reforma fiscalității ar trebui să înceapă prin corectarea numeroaselor privilegii și inechități în taxare, astfel încât impozitarea să fie uniformă și proporțională, indiferent de natura activității și de forma de organizare a acesteia. Alternativa nedorită ar consta în creșteri *ad-hoc* de impozite și taxe, impuse de constrângerile de finanțare a deficitelor gemene, ceea ce ar lăsa neabordate tratamentele inechitabile asupra contribuabililor.

Autorii analizei de față nu contestă necesitatea unor politici sectoriale și a unor intervenții punctuale ale statului în economie. De altfel, contextul internațional face inevitabile astfel de politici în domenii precum industria energetică, sectorul agro-industrial, sectorul apărării, în plus față de provocările generate de modificările climatice, pandemie, refugiații ucraineni etc.

Intervențiile statului în economie ar trebui să respecte o serie de principii, care în ultimii ani au fost ignorate:

- cheltuielile publice trebuie stabilite pe baze foarte stricte, astfel încât să se evite risipa banului public. Un sistem transparent și eficient de cheltuire a banului public ar trebui să fie implementat concomitent cu măsurile de creștere a veniturilor fiscale;
- cota unică de impozitare se bazează pe principiul impozitării proporționale a muncii. În fapt, prin numeroase derogări de la acest tip de impozitare, unii contribuabili ajung sa fie impozitați regresiv, în timp ce alți contribuabili sunt impozitați proporțional, ceea ce erodează spiritul de echitate și solidaritatea din societate;
- firmele nu ar trebui să beneficieze de privilegii fiscale multiple;

- politicile de ajutorare ale unor sectoare ar trebui sa vizeze creșterea capacității investiționale și productive a acestora și nu doar păstrarea unui anumit nivel al puterii de cumparare sau al consumului;

- nu se pot finanța cheltuieli permanente cu venituri de natură temporară, fie ele granturi din partea Comisiei Europene.

Din discursul public trebuie să dispară ofertele de reducere a ratelor de impozitare/taxare, într-o perioadă în care bugetul consolidat se află sub presiuni extraordinare. Intervenții punctuale și temporare nu sunt de exclus, pot fi necesare, în condiții foarte dificile, dar trebuie să se evite permanentizarea și generalizarea acestora.

Regândirea regimului fiscal trebuie să aibă în vedere aspecte principiale ce privesc transparența, echitatea, repartizarea corectă a poverii ajustărilor la diverse șocuri adverse, solidaritatea, încurajarea participării pe piața muncii, încurajarea conformării la plată și a onorării obligațiilor, descurajarea evaziunii fiscale și a arbitrajului fiscal etc. Nu este just ca întregi domenii de activitate sau clase sociale să fie tratate preferențial și să se permită o optimizare fiscală agresivă prin diverse portițe lăsate în legislația fiscală.

Primul front de acțiune urgentă privește reducerea semnificativă a evaziunii fiscale și eliminarea de excepții și scutiri, implicit o ameliorare majoră a colectării taxelor și impozitelor în următorii ani. O asemenea acțiune ține cont de actualul context, marcat de încetinirea creșterii economice, criza energetică, războiul din Ucraina etc., context care nu permite majorarea de cote de impunere pentru contribuabilii care nu beneficiază de scutiri. În funcție de circumstanțe pot fi examinate și măsuri suplimentare de echilibrare a bugetului public, respectiv o creștere a unor impozite, precum cele de mediu sau pe proprietate.

Alternativa la a nu crește veniturile fiscale în mod semnificativ pentru a diminua deficitul bugetar este reducerea drastică de cheltuieli (cu câteva procente din PIB), ceea ce este o ecuație pe care membrii Grupului o consideră imposibil de rezolvat. Aceasta nu înseamnă că eficientizarea cheltuielilor publice nu este necesară/posibilă, dar considerăm că eficientizarea ar putea să însemne o alocare mai bună a acestor cheltuieli (care să genereze creșterea calității serviciilor publice, pe care mulți contribuabili o reclamă ca fiind insuficientă) și nu neapărat reducerea lor.

Avalanșa de noi provocări reclamă considerarea următoarelor aspecte: (i) cea mai mare parte a consolidării bugetare va trebui facută pe partea de venituri bugetare; (ii) orice nouă inițiativă legislativă în sensul relaxării fiscale va face mult mai dificil procesul de ajustare; (iii) etapizarea creșterii

veniturilor bugetare va trebui actualizată, în sensul legiferării în cursul anului 2022 și a implementării începând cu ianuarie 2023.

O creștere considerabilă a veniturilor fiscale nu se poate realiza pe termen scurt, sunt necesari mai mulți ani. Și este de admis că anul 2022 este foarte complicat prin suprapunerea de crize și perspectiva încetinirii puternice a creșterii economice, ceea ce obligă la atenție în procesul de regândire a regimului fiscal. Dar consolidarea bugetară este absolut necesară.

5.2 Situația pe marile categorii de impozite și recomandări

5.2.1. Situația actuală

Referitor la principalele impozite și contribuții, conform categoriilor definite de Codul Fiscal, putem aprecia următoarele:

- la impozitul pe venit, România colectează cu circa un procent din PIB mai puțin decât Bulgaria și cu circa 3 procente din PIB mai puțin decât Polonia și Ungaria, în primul rând din cauza ratei de impozitare mici, de 10 la sută;
- la impozitul pe profit, deși nivelul încasărilor pare în linie cu cel din statele de comparație, el este afectat de maniera foarte permisivă în care sunt definite și impozitate microîntreprinderile;
- la TVA, România colectează cu circa 3 procente din PIB mai puțin decât statele *peers*. Acest fapt se datorează atât ratelor statutare mai scăzute, cât și evaziunii fiscale, precum și numeroaselor exceptări și scutiri legiferate în ultimii ani;
- per total, încasările din CAS, de 11,1 procente din PIB, par a fi în linie cu cele din Polonia și Ungaria și un pic peste cele din Bulgaria, dar și aici există exceptări și scutiri pentru anumite grupuri profesionale.

Referitor la structura economică a impozitelor și taxelor, se pot face următoarele constatări:

- consumul este sub-impozitat în România în comparație cu toate statele *peers*. Rata implicită de impozitare a consumului este de 15% în cazul României[37], față de 19% în cazul Poloniei, 26% în cazul Ungariei sau 21% în cazul Bulgariei;

[37] Și datorită scutirilor și evaziunii fiscale

- și munca este sub-impozitată în România[38], contrar unei opinii opuse larg răspândite. Rata implicită de impozitare a muncii, de 31,1%, este mai mică decât în Polonia (33,9%) sau Ungaria (38,2%), chiar dacă peste cea din Bulgaria (25,4%);

- și capitalul este subimpozitat în România, îndeosebi în ce privește impozitele pe veniturile din activități independente și impozitul pe stocul de capital;

- dintre impozitele pe proprietate, se disting printr-o rată de colectare scăzută cele referitoare la transferul proprietăților imobiliare.

5.2.2. Recomandări privind principalele categorii de impozite și contribuții din Codul Fiscal

Soluțiile propuse pentru revizuirea Codului fiscal sunt bazate în principal pe refacerea bazei de impunere, atât pentru impozitul pe profit, cât și pentru impozitul pe venit și contribuțiile obligatorii (CAS, CASS) și sunt bazate pe principiul așezării sarcinii fiscale exclusiv în funcție de mărimea venitului și nu de tipul acestuia, fără privilegii sau discriminări și includ următoarele măsuri:

În ceea ce privește impozitarea persoanelor juridice

(i) Eliminarea impozitului specific datorat de marile companii din HoReCa și revenirea la impozitul pe profit de 16%;

(ii) Limitarea sferei de aplicare a impozitului pe venitul microîntreprinderilor prin reducerea plafonului de la un milion de euro la 100.000 euro, coroborat cu limitarea folosirii acestui regim pentru activități de consultanță și management, activități asociate profesiilor liberale sau activități de intermediere, precum și limitarea numărului de companii ce aplică regimul simplificat al microîntreprinderilor ce pot fi înființate de catre o persoană.

În ceea ce privește impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări

(i) Eliminarea tuturor scutirilor la plata impozitului pe salarii (IT, construcții și servicii pentru construcții, producția de echipamente și materiale pentru construcții, lucrători sezonieri în HoReCa, cercetare/dezvoltare);

(ii) Eliminarea scutirilor de la plata CASS (construcții și servicii pentru construcții, producția de echipamente și materiale pentru construcții);

[38] Idem

(iii) Reducerea de la 100.000 euro la maxim 20.000 de euro a limitei pentru care persoanele care obțin venituri din anumite activități independente pot apela la calculul venitului impozabil pe norme de venit;

(iv) Reglementarea clară a impozitării câștigurilor obținute din tranzacționarea de criptomonede și *NFT*, folosind soluția existentă în prezent pentru impozitarea câștigurilor din trancționarea de titluri de valoare pe piețe reglementate (10% impozit pe câștig);

(v) Limitarea sumei neimpozabile de 450.000 lei la venitul obținut din vânzarea bunurilor imobile din patrimoniul personal la maxim o vânzare și limitarea scutirilor la donații între rude sau afini de gradul 1; alternativ, înlocuirea impozitului pe venit cu impozitul pe câștig de 10%;

(vi) Eliminarea cotei reduse de 5% pentru impozitarea dividendelor și înlocuirea ei cu cota standard de 10%;

(vii) Introducerea unor măsuri care să eficientizeze impunerea sumelor ce nu pot fi justificate și care să descurajeze acumularea unor astfel de sume în viitor;

(viii) Reformarea modului de aplicare a CAS și CASS, astfel:

- Aplicarea CAS și CASS asupra veniturilor cumulate și nu separat pe surse de venit;
- Plafonarea bazei de calcul al CAS și CASS la maxim 3 salarii medii pe economie lunar (36 salarii medii pe economie anual), baza de calcul fiind egală cu suma veniturilor obținute de contribuabil, din orice sursă. În cazul în care nu sunt eliminate toate scutirile, plafonarea bazei de calcul al CAS, CASS va trebui făcută la un nivel superior celui de 3 salarii medii lunar/36 salarii medii anual, astfel încât impactul bugetar să nu fie unul negativ.

În ceea ce privește TVA

i) Revizuirea sferei de aplicare a cotei reduse de 9% pentru produsele alimentare al căror consum în exces dăunează sănătății, respectiv aplicarea cotei standard de 19% pentru acestea;

ii) Renunțarea la cota redusă de 5% aplicabilă în HoReCa, respectiv aplicarea cotei reduse de 9% valabilă pentru alimente și băuturi nealcoolice;

iii) Implementarea taxării inverse, în condițiile stabilite de Directiva UE 2018/1695;

iv) Implementarea rapidă a RO e-Factura pentru toate facturile emise;

v) Interoperaționalizarea sistemelor AMEF și RO e-Factura și implementarea rapidă a tehnologiilor moderne (*AI, Blockchain, BigData Analysis*) pentru analiza de risc în vederea direcționării controlului fiscal cu precădere către zonele cu risc fiscal mare.

În ceea ce privește impozitele locale

i) Eliminarea diferențelor de impozitare în funcție de statutul juridic al proprietarului (persoană juridică sau persoană fizică) la calculul impozitului pe clădiri;

ii) Înlocuirea actualului mod de calcul al impozitului pe autovehicule (exclusiv în funcție de capacitatea cilindrică a motorului) cu unul care să țină cont și de vechime/norma de poluare.

5.2.3. Recomandări privind impozitele pe proprietate și mediu

Impozitele pe proprietate și impozitele de mediu constituie subseturi ale impozitelor pe consum, capital și/sau ale impozitelor pe muncă.

Dacă la impozitele recurente pe proprietățile imobiliare România colectează similar cu statele *peers*, totuși ar trebui eliminate posibilitățile de arbitraj între cotele de impunere pentru persoane fizice și juridice pentru același tip de clădire. Totodată, ar trebui comprimat intervalul în care consiliile locale pot stabili cotele de impozit, îndeosebi pentru persoane fizice, cunoscând faptul că autoritățile locale decid adesea să aplice cota minimă de 0,08%, chiar și atunci când nu își pot acoperi propriile cheltuieli de funcționare.

Ar trebui refăcut designul impozitelor recurente pe mijloace de transport (autoturisme), eliminând actualele discrepanțe generate de impozitarea exclusiv în funcție de capacitatea motorului și acordând mai multă atenție vechimii și normei de poluare a autovehiculului. Actualele reglementări fiscale nu servesc obiectivul reînnoirii parcului auto. Câștigul estimat este de circa 0,15 procente din PIB.

5.3 Privind digitalizarea sistemului de colectare a taxelor și impozitelor

- Transformarea digitală (TD) are un rol multiplu deoarece poate fi privită ca **un deziderat**, dar și ca **un instrument**, mijloc care să contribuie la îndeplinirea a **două obiective principale**: reforma ANAF, ameliorarea colectării veniturilor fiscale.
- TD dezvoltă o **cultură a conformării** fiscale pentru a crea noi obișnuințe în conformarea voluntară a contribuabililor, plasând contribuabilul în centru, mai ales pentru tinerele generații consumatoare

de tehnologie și asigură o experiență pozitivă acestora, inclusiv printr-un *one-stop shop*, reducând efortul/sarcinile administrative pentru îndeplinirea obligațiilor.

- **TD fundamentează viitoarele decizii de politică** care pot atât lărgi baza de impozitare, cât și atenua riscurile de neconformare fiscală.
- **TD asigură creșterea conformării,** implicit venituri fiscale mai mari, asigură o **eficiență operațională crescută,** prin reducerea costurilor de colectare, creșterea eficienței și eficacității, controale îmbunătățite, facilitarea interoperabilității, asigură o **valoare adăugată** în cadrul ecosistemului economic și fiscal prin transparență, trasabilitate și încredere mai mare a contribuabililor în sistemul fiscal, reducerea poverii fiscale, previne/combate corupția.
- **TD atenuează riscurile de neconformare** fiscală, respectiv riscul de neînregistrare sau înregistrare abuzivă, riscul nedepunerii declarațiilor, riscul de completare eronată a declarațiilor, riscul de neplată și vizibilitate imediată asupra acestor erori pentru a putea fi corectate sau investigate ușor.
- **Este necesară elaborarea unei politici aferente TD** în vederea administrării fiscale eficiente care să ia în considerare aspectele de strategie, structura organizatorică și organizarea efectivă, conducerea, cultura privind riscurile și conduită, controlul intern, sisteme informaționale, cerințe de transparență.
- **Se impune implementarea unei abordări *top-down* a transformării digitale, de la definirea catalogului de servicii către cetățeni/firme, pe baza unei arhitecturi multi-nivel,** care să asigure interoperabilitate, o guvernanță unitară IT și a datelor, prin aplicarea abordărilor "orientare spre informație", a "platformei deschise și distribuite", "orientarea spre client" și a "securității și a confidențialității".
- **Se propune implementarea cât mai curând a unui sistem de analiză tip *BigData/Data Analitycs/Business Intelligence***, un management al datelor pentru aplicarea conceptului de "o singură versiune a adevărului" (principiul „*once-only*") pentru aplicarea de tratamente optime și monitorizarea efectelor.
- **Este necesară implementarea rapidă a cadrului de interoperabilitate, imediat ce legislația va fi votată, precum și a modelelor de arhitecturi specifice** ce vor sta la baza dezvoltării proiectelor ANAF, astfel încât să fie facilitată **tranziția către tehnologii de tip *cloud, block-chain, chatbot, robotic process automation* și inteligenta artificială**. Analiza posibilității completării sau a extinderii proiectelor AMEF și factură electronică utilizând tehnologia *block-chain*. Utilizarea acestor tehnologii va permite integrarea cunoștințelor necesare operării lor eficiente la nivelul instituției prin proiecte precum implementarea conceptului de *cloud* financiar-fiscal cu

interoperabilitate și securitate integrată, validarea tranzacțiilor prin *blockchain*, rularea scenariilor de risc cu ajutorul inteligenței artificiale, utilizarea *chatbot* antrenat pentru preluarea solicitărilor, utilizarea roboților software pentru pre-completarea cererilor etc.

- **Se vor aplica principiile *compliance by design, secure by design, cloud ready, one-stop-shop, once-only*** în integrarea fluxurilor actuale prin transformare și integrare care va determina ca neconformarea să devină o acțiune deliberată și vizibilă.
- **PNRR-ul României** care vizează modernizarea administrației publice (371,8 mil. euro bugetați pentru MF/ANAF, 87,57% sunt pentru digitalizare, 22 mil. euro pentru noul centru de date). Printre reforme și investiții se numără dezvoltarea unui cadru unitar și sprijin tehnic pentru revizuirea cadrului fiscal, îmbunătățirea proceselor de administrare a impozitelor și taxelor.
- **Cadrul național strategic pentru adoptarea de tehnologii inovative** în administrația publică 2021-2027, propus de Autoritatea pentru Digitalizarea României, include domeniile inteligența artificială, tehnologia *block-chain*, tehnologia de tip *cloud* și calculul de înaltă performanță, și propune guvernarea electronică, inclusiv **Registrul serviciilor publice digitale, aplicabile și în domeniul fiscal.**
- **Conform Indicelui Economiei și Societății Digitale (DESI) la nivelul statelor membre UE pe anul 2021, România se clasează pe ultimul loc** în ceea ce privește serviciile publice digitale pentru cetățeni și întreprinderi, utilizatorii de servicii de e-guvernare și formularele precompletate, necesitând măsuri urgente în acest sens.
- Proiectele ANAF **implementate sau în derulare, respectiv** AMEF (conectarea online a caselor de marcat), e-Factura, SAF-T (simplificarea și standardizarea controlului) ar trebui **urgentate iar procesele regândite pentru a include tehnologii moderne/inovatoare** (*block-chain, BigData, AI,* roboți *software* etc), pentru a **asigura capacitatea de gestionare, analiză și prelucrare a datelor** eficiente**.**
- **Beneficiile digitalizării se vor concretiza prin reducerea consistentă a evaziunii și creșterea conformării, fără a necesita intervenții nepopulare de compensare a ineficienței sistemului actual de colectare.**
- **Exemple de beneficii directe** se pot observa în Austria, Estonia, Finlanda, Suedia etc. acolo unde sunt implementate eficient proiectele de digitalizare a sistemelor fiscale cu rezultate notabile, precum: economii de 2% din PIB cu cheltuielile de administrare fiscală în Estonia în fiecare an, după 2016, reducere cu 15% a evaziunii TVA în Ungaria, în Slovacia prin implementarea AMEF, atingerea unui deficit de încasare al TVA de 5-7% în Finlanda prin digitalizarea sistemului fiscal etc.

Concluzie finală: dacă recomandările din prezentul studiu ar fi implementate, atunci s-ar putea crește veniturile fiscale (incluzând contribuțiile de asigurări) cu circa 3,7 – 4,7 procente din PIB pe orizontul de timp asumat pentru corecția dezechilibrului bugetar. Din această creștere, aproximativ jumătate ar proveni din eliminarea scutirilor și tratamentelor discriminatorii (îndeosebi la impozitul pe profit, la impozitul pe venit și la contribuții de asigurări), circa o treime – din îmbunătățirea colectării (îndeosebi la TVA), inclusiv prin digitalizarea ANAF, și aproximativ o șesime – din creșterea unor rate de impozitare (mai ales la impozitele de mediu și cele pe proprietăți).

O asemenea creștere ar permite corecția bugetară necesară ieșirii din Procedura de Deficit Excesiv și, mai ales, ameliorarea bonității financiare a României, sustenabilitatea datoriei publice.

În perspectivă ar trebui ca veniturile fiscale ale României să se apropie de cele ale Cehiei, Poloniei, Ungariei, ca pondere în PIB, pentru a face față la provocări ce derivă din multiple șocuri adverse (schimbări climatice, tranziția energetică, noul război rece în Europa).

Referințe bibliografice (selecție)

ANAF. *Strategia Agenției Naționale de Administrare Fiscală 2021-2024*, 2021.

ANAF. *Strategia Digitală 2021-2025*, 2021.

Autoritatea pentru Digitalizarea României. *Barierele Digitalizării mediului public şi privat din România*, ADR, aprilie 2021.

Autoritatea pentru Digitalizarea României. *Cadru strategic pentru adoptarea și utilizarea de tehnologii inovative în administrația publică 2021-2027 – soluții pentru eficientizarea activității*, ADR, decembrie 2020.

Banca Națională a României. *Raport asupra stabilității financiare*, decembrie 2021.

Banca Națională a României. *Balanța de plăți și datoria externă - decembrie 2021*, Comunicat de presă, 14 februarie 2022.

Banca Națională a României. *Raport asupra inflației*, februarie 2022.

Braunerhjelm P., Eklund J.E., Thulin P. *Taxes, the tax administrative burden and the entrepreneurial life cycle*. Small Business Economics 56, 681–694 (2021).

Comisia Națională de Strategie și Prognoză. *Proiecția principalilor indicatori macroeconomici 2022-2025*, 28 aprilie 2022.

Consiliul Fiscal. *Opinia Consiliului Fiscal privind Legea bugetului de stat pe anul 2022, Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2022 și Strategia fiscal-bugetară pentru perioada 2022-2024*, 20 decembrie 2021.

Consiliul Fiscal. *Opinia Consiliului Fiscal privind Legea bugetului de stat pe anul 2021, Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2021 și Strategia fiscal-bugetară pentru perioada 2021-2023*, 18 februarie 2021.

Consiliul Fiscal. *Opinia Consiliului Fiscal privind Legea bugetului de stat și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pentru anul 2020*, 23 ianuarie 2020.

Consiliul Fiscal. *Opinia Consiliului Fiscal cu privire la Strategia fiscal-bugetară pentru perioada 2020-2022*, 12 decembrie 2019.

Council of the European Union. *Economic and Financial Affairs Council*, Press release, 15 March 2022.

Council of the European Union. *Council Decision (EU) 2020/509 of 3 April 2020 on the existence of an excessive deficit in Romania*, Official Journal of the European Union, 8.04.2020.

Dăianu D. *Regulile fiscale în UE și România*, Financial Intelligence, 7 februarie 2022.

Dăianu D. *Alocuțiune cu ocazia prezentării studiului OECD "Economic Survey of Romania"*, Guvernul României, 28 ianuarie 2022.

European Commission. *Fiscal Sustainability Report 2021*, European Economy Institutional Paper 171, April 2022.

European Commission. *Commission presents fiscal policy guidance for 2023*, Press release 2 March 2022.

European Commission. *Annual Report on Taxation 2021. Review of taxation policies in the EU Member States*, DG for Taxation and Customs Union, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2021.

European Commission. *Taxation Trends in the European Union*, 2021 edition, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2021.

European Commission Directorate-General for Taxation and Customs Union, *Taxation Trends in the European Union*, 2021 edition, Annex B: *Methodological and explanatory notes*, 2021.

European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., *VAT gap in the EU: report 2021*, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2021.

European Commission. *Digital Economy and Society Index (DESI) 2021*. *Thematic chapters*, Brussels, 2021.

European Commission. *Communication to the European Parliament and the Council. Business Taxation for the 21st Century*, COM 251 final, Brussels, 18.05.2021.

European Commission. *Fair and Simple Taxation: Commission proposes new package of measures to contribute to Europe's recovery and growth*, Press release, Brussels, 15 July, 2020.

European Commission. *Communication to the European Parliament and the Council. An Action Plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*, COM 312 final, Brussels, 15.07.2020.

European Parliament. *Resolution of 15 February 2022 on the impact of national tax reforms on the EU economy*. A9-0348/2021.

Guillemette Y., Turner D. *The long game: Fiscal outlooks to 2060 underline need for structural reform*, OECD Economic Policy Papers, No. 29, OECD Publishing, Paris, 2021.

Institute for Advanced Studies. *A Study on Future Trends and Taxation. Final Report*, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2021.

International Monetary Fund. *World Economic Outlook:War Sets Back the Global Recovery*. Washington, DC, April 2022.

International Monetary Fund. *Romania: 2021 Article IV Consultation – Staff Report*, Country Report No 2021/190, Washington DC, August 27, 2021.

Ministerul Finanțelor. *Raport privind situația macroeconomică pe anul 2022 și proiecția acesteia pe anii 2023 - 2025*, decembrie 2021.

Ministerul Finanțelor. *Strategia fiscal bugetară pentru perioada 2022-2024*, decembrie 2021.

Ministerul Investițiilor și Proiectelor Europene. *Planul Național de Redresare și Reziliență - Componenta C8. Reforma fiscală și reforma sistemului de pensii*, MIPE, octombrie 2021.

OECD. *Economic Survey of Romania 2022*, Paris, January 2022.

OECD. *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration*, December, 2020.

OECD. *Supporting the Digitalisation of Developing Country Tax Administrations*, Forum on Tax Administration, Paris, 2021.

OECD. *Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, December 2021.

World Bank. *Global economic prospects 2022*. Washington, DC, January 2022.

World Bank. *New World Bank country classifications by income level: 2021-2022*, Washington, DC, 2021.

World Bank. *Data, Digitalization, and Governance*. Washington, DC, 2021.

Alte surse de informații și date

*** Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

*** Legea nr. 317/2021. Legea bugetului de stat pe anul 2022, 28 decembrie 2021.

*** Legile bugetului de stat pe anii 2016, 2019, 2020, 2021.

*** Informații execuție bugetară anii 2019, 2020, 2021, Ministerul Finanțelor.

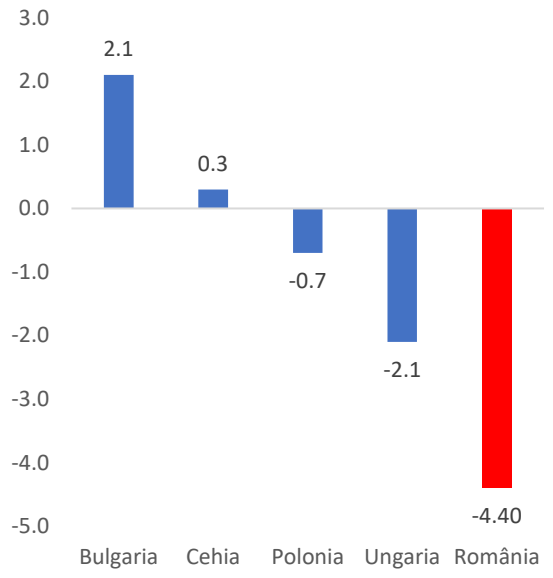
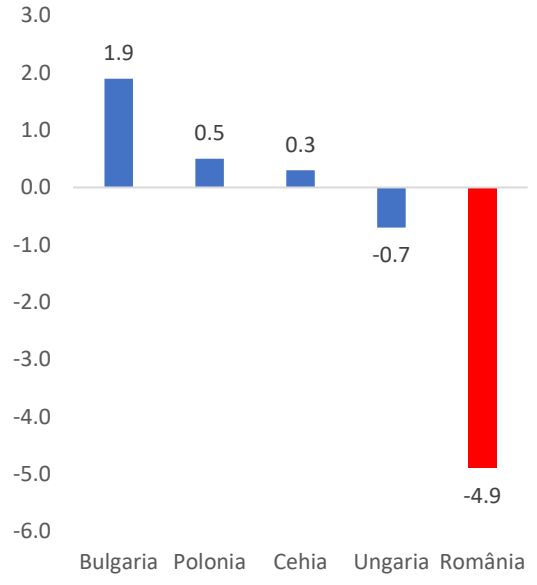
*** Buletin statistic fiscal trimestrial pe anii 2020 și 2021, ANAF.

*** Baza de date DG Taxation and Customs Union – UE.

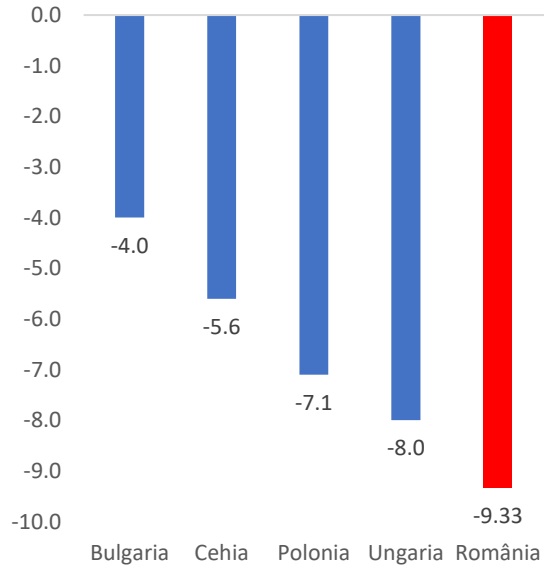
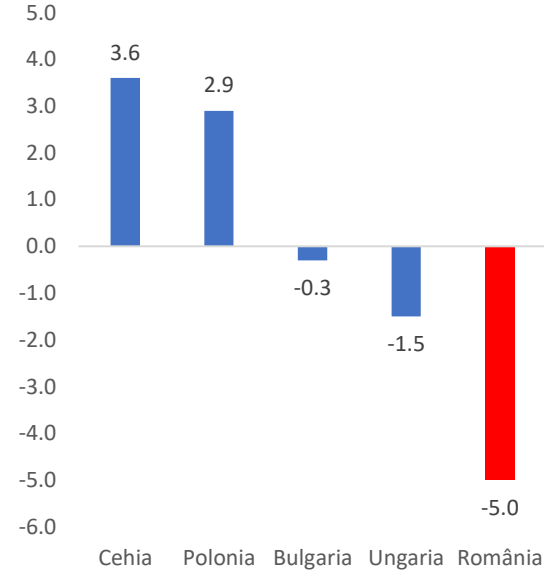
*** Baza de date AMECO.

ANEXE

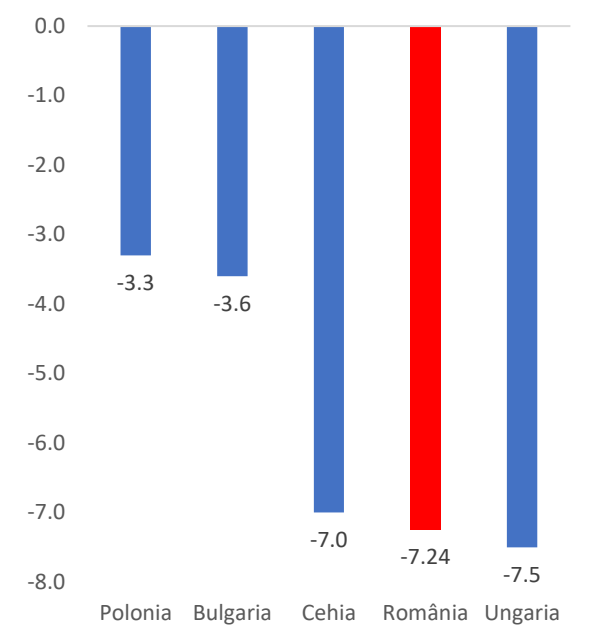
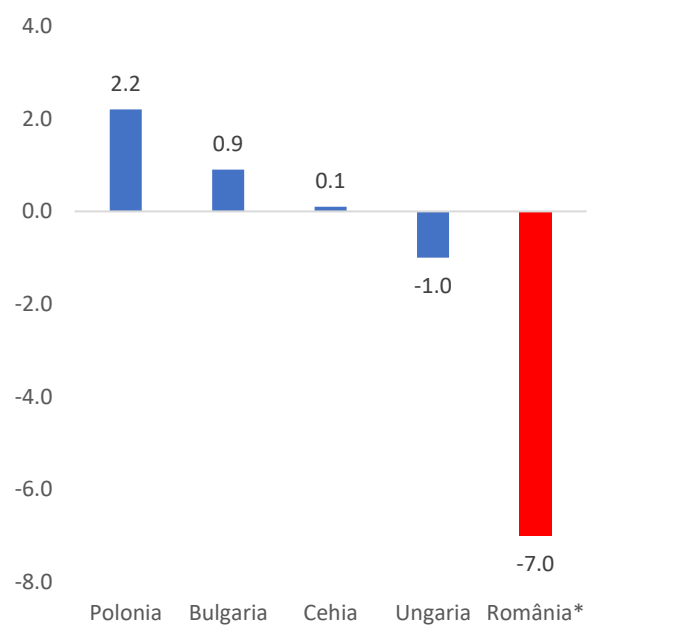
ANEXA A

Soldul bugetar în anul 2019 (% din PIB, standarde ESA 2010)	Soldul contului curent în anul 2019 (% din PIB)
	

Sursa: AMECO

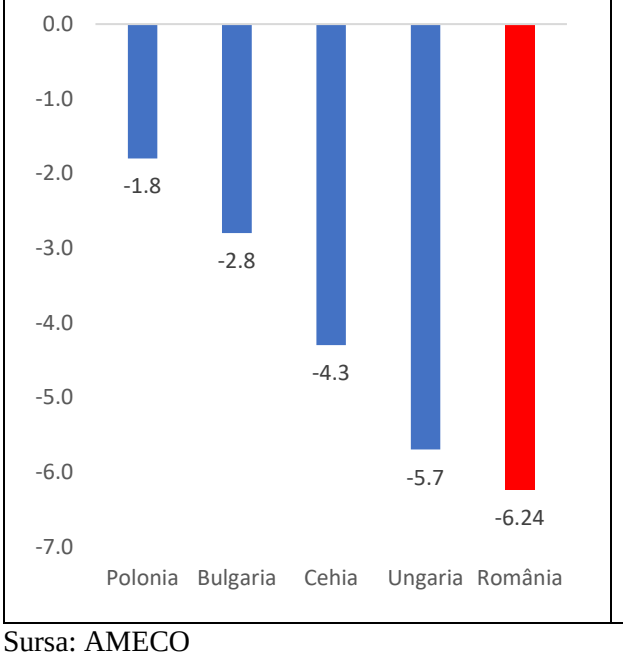
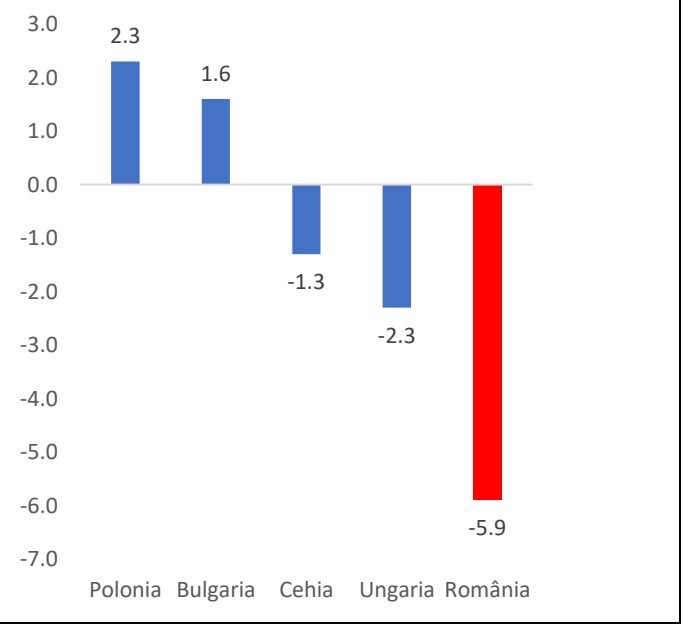
Soldul bugetar în anul 2020 (% din PIB, standarde ESA 2010)	Soldul contului curent în anul 2020 (% din PIB)
	

Sursa:AMECO

Soldul bugetar în anul 2021 (% din PIB, standarde ESA 2010)	Soldul contului curent în anul 2021 (% din PIB)
	

Sursa: AMECO

**Rezultatul este estimat pe baza datelor BNR și INS.*

Soldul bugetar în anul 2022 (% din PIB, standarde ESA 2010)	Soldul contului curent în anul 2022 (% din PIB)
	

Sursa: AMECO

Tabele

Soldul bugetar (% din PIB, conform standardelor ESA)	2019	2020	2021	2022
Bulgaria	2,1	-4,0	-3,6	-2,8
Cehia	0,3	-5,6	-7,0	-4,3
Ungaria	-2,1	-8,0	-7,5	-5,7
Polonia	-0,7	-7,1	-3,3	-1,8
România	**-4,40**	**-9,33**	**-7,24**	**-6,24**

Sursa: AMECO

Soldul contului curent (% din PIB)	2019	2020	2021	2022
Bulgaria	1,9	-0,3	0,9	1,6
Cehia	0,3	3,6	0,1	-1,3
Ungaria	-0,7	-1,5	-1,0	-2,3
Polonia	0,5	2,9	2,2	2,3
România	**-4,9**	**-5,0**	**-7,0***	**-5,9**

Sursa: AMECO

**Rezultatul este estimat pe baza datelor BNR și INS.*

ANEXA B

Revizuirea cadrului fiscal din perspectiva organizațiilor internaționale

1. La nivel global: state dezvoltate vs țări emergente

Viziunea organizațiilor internaționale (FMI, Banca Mondială, OCDE, Uniunea Europeană) privind principalele provocări la adresa sistemelor fiscale pe termen mediu și lung este orientată consensual, cu precădere, **spre stabilizarea datoriei publice -% în PIB- ca prioritate restrictivă esențială ce condiționează stabilitatea financiară și dezvoltarea economiilor lumii pe noi coordonate**, sub incidența unui *trade-off* cu nevoia crescândă de resurse bugetare ale statelor, inclusiv prin constituirea de rezerve fiscale (buffere), pentru a contracara impactul financiar al situațiilor de criză de orice sorginte, al satisfacerii imperativelor de ordin social, sanitar, energetic, de mediu, schimbări climatice, digitalizare, al costurilor restructurării lanțurilor globale de aprovizionare, producție și distribuție, ca și, mai recent, al spectrului inflației globale și al amenințărilor de securitate generate de competiția geopolitică între marile puteri, cu schimbări de magnitudine tectonică ale ordinii mondiale și crearea unei noi falii Est-Vest.

În privința statelor puternic dezvoltate, potrivit unui scenariu având ca orizont anul 2060, ca urmare a manifestării tendințelor seculare legate de îmbătrânirea populației, perspectiva țărilor OCDE și G20 în următoarele decenii este supusă unei presiuni fiscale[39] din ce în ce mai mari pe latura cheltuielilor bugetare, în special a creșterii costurilor serviciilor de sănătate publică și a susținerii sistemului de pensii. În ipoteza *no-policy-change* și în condițiile stabilizării datoriei publice -% în PIB- la nivelul inițial (din 2022), compensarea impactului creșterii acestor cheltuieli **ar face necesară o majorare a veniturilor primare structurale cu aproape 8 puncte procentuale din PIB între 2021 și 2060**, ca valoare mediană pentru aceste state. În funcție de situația concretă din fiecare stat, pe ansamblu, s-a estimat că prin reforme structurale ale pieței muncii care să determine creșterea ratelor de ocupare și să elimine posibilitățile de pensionare anticipată, **presiunea fiscală proiectată s-ar putea reduce la jumătate**, cu majorarea, în același timp, a standardului și speranței de viață. În afara altor opțiuni care să conducă la consolidarea fiscală și creșterea veniturilor bugetare, viziunea pe

Notă. *Material elaborat pe baza informațiilor și situației existente la nivelul lunii martie 2022 și în ipoteza menținerii păcii pe teritoriul UE, fără a putea lua în considerare impactul unei eventuale prelungiri/escaladări a conflictului armat generat de invadarea Ukrainei asupra cadrului fiscal-bugetar al UE și statelor membre.*

[39] Indicatorul presiunii fiscale este estimat prin necesarul de venituri primare structurale pentru a menține datoria publică -% în PIB- la nivelul inițial.

termen lung privind regimurile fiscale din aceste state dezvoltate include și o posibilă revizuire în sus a nivelului taxelor și impozitelor în cazul țărilor cu rate efective ce nu se situează la cotele marginale, precum și/sau majorarea bazei de impozitare (cum ar fi proprietăți imobiliare, câștiguri de capital, moșteniri sau avere)[40].

Din perspectiva organizațiilor internaționale, chiar dacă abordarea diferă față de aceea privind statele dezvoltate, pe termen mediu și lung **reforma sistemelor fiscale din țările emergente cu economie de piață** este privită tot prin prisma **ancorării acesteia la pilonul stabilizării datoriei publice** - ajunsă în aceste state la 64% din PIB în anul 2021 - drept condiție *sine-qua-non* a menținerii stabilității financiare[41]. Ca direcție generală a revizuirii cadrului fiscal se indică o consolidare (corecție) fiscală fundamentată pe realizarea de excedente ale balanței primare, redresarea veniturilor bugetare, ajustări fiscale pe latura cheltuielilor, creșterea capacității de colectare prin îmbunătățirea guvernanței fiscale, reforme structurale în economia reală care să conducă la majorarea investițiilor, competitivității și diversificării exporturilor, la întărirea fundamentelor creșterii economice. Condițiile menținerii și/sau reducerii ponderii datoriei publice în PIB sunt considerate ca depinzând de atenuarea riscurilor de refinanțare, de dobândă și valutar, inclusiv a celor legate de datoriile contingente. Multe din țările emergente au un grad ridicat de expunere la riscul unei crize fiscale sau al situației de *default* din cauza vulnerabilității în fața șocurilor externe, cum s-ar putea dovedi cel transmis pe canalul ratelor dobânzilor, sub presiunile inflaționiste, accentuându-le tendința de creștere a randamentelor la împrumuturile suverane de pe piețele internaționale de capital.

Este de remarcat efortul de combatere a evaziunii fiscale și a optimizărilor fiscale prin acordul la nivel global de impozitare (cu minimum 15%) a marilor companii internaționale și la care UE s-a raliat pe deplin.

2. Contextul revizuirii cadrului fiscal la nivelul Uniunii Europene

În privința direcțiilor, modalităților și calendarului revizuirii cadrului fiscal al României pe termen scurt, mediu și lung, este esențial ca acestea să fie armonizate cu **strategiile și acțiunile ce vizează politicile fiscale la nivelul Uniunii Europene**. Deși gradele de libertate acordate autorităților naționale în privința stabilirii politicilor economice, în particular a celor fiscale, rămân la un nivel ridicat, evoluțiile ultimului deceniu indică o tendință clară de limitare a acestora prin directive/măsuri

[40] Guillemette Y., Turner D. (2021). *The long game: Fiscal outlooks to 2060 underline need for structural reform*, OECD Economic Policy Papers, No. 29, OECD Publishing, Paris, https://doi.org/10.1787/a112307e-en).

[41] World Bank (2022). *Global economic prospects*. January 2022. Washington, DC: World Bank. https://elibrary.worldbank.org/doi/abs/10.1596/978-1-4648-1758-8.

la nivelul UE (cadru de supraveghere fiscală, reguli fiscale, standarde armonizate ale impozitării indirecte, măsuri comune pentru prevenirea evaziunii fiscale și dublei impozitări etc.) mergând până la dezbateri privind crearea unei Uniuni Fiscale.

În stadiul actual, pe baza existenței unei fragmentări excesive a politicilor fiscale naționale care distorsionează funcționalitatea pieței unice și dăunează economiei Uniunii Europene, **ideea centrală asupra căreia s-a convenit este armonizarea și coordonarea politicilor fiscale la nivelul UE**, printr-o serie de acțiuni și măsuri ce trebuie avute în vedere, inclusiv în România, în cadrul demersurilor privind reformarea cadrului fiscal.

Un important punct de referință este adoptarea de către Comisia Europeană, în iunie 2020, a unui pachet fiscal nou, ca parte a unei agende fiscale cuprinzătoare a UE pentru anii 2021-2024, bazat pe doi piloni, ai **echității**, ca mijloc de protejare a veniturilor publice, și respectiv **simplității**[42]. Acest pachet fiscal este constituit din trei inițiative interconectate:

- **Planul de acțiune fiscală**, ce include 25 măsuri menite a face taxarea mai simplă și echitabilă, ajutând statele membre să valorifice potențialul noilor tehnologii, să îmbunătățească gradul de conformare, să combată mai eficient frauda fiscală;
- **Cooperarea administrativă**, prin care normele UE în materie de transparență fiscală se extind la platformele digitale;
- **Buna guvernanță fiscală**, prin reformarea Codului de conduită, care să contracareze concurența fiscală neloială și practicile fiscale dăunătoare din UE.

În raportul anual al Comisiei Europene privind fiscalitatea din 2021[43], **au fost evaluate progresele statelor membre referitoare la alinierea politicilor naționale la prioritățile taxării** la nivelul UE, respectiv la măsura în care acestea reușesc:

- să stimuleze investițiile și inovarea, să asigure o bună funcționare a mediului de afaceri, inclusiv prin reducerea costurilor de conformare, susținând economia UE pentru a fi pregătită în fața provocărilor digitale și globale;
- să asigure sustenabilitatea mediului înconjurător și a sănătății publice, contribuind la o economie rezilientă și neutră climatic;
- să combată frauda fiscală, evaziunea și abuzurile, asigurându-se că fiecare își plătește partea corectă;

[42] European Commission (2020). *Fair and Simple Taxation: Commission proposes new package of measures to contribute to Europe's recovery and growth*, Press release, Brussels, 15 July. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_20_1334.

[43] European Commission (2021). *Annual Report on Taxation 2021. Review of taxation policies in the EU Member States*, DG for Taxation and Customs Union, Luxembourg: Publications Office of the European Union. https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/db46de2a-b785-11eb-8aca-01aa75ed71a1/language-en

▪ să contribuie la echitate socială și prosperitate, prin crearea de locuri de muncă și reducerea inegalităților, asigurându-se că economia funcționează în folosul cetățenilor și pentru a le satisface nevoile.

Între principalele constatări și recomandări ale raportului, evidențiind **posibile direcții de reformă a sistemelor fiscale din țările membre,** se pot menționa:

- Tendința de stabilizare a veniturilor fiscale în țările membre, structura pe tipuri de taxe (directe, indirecte, contribuții sociale) rămânând aproximativ aceeași în ultimii 15-20 de ani, respectiv circa 33% fiecare;
- Compensarea ușoarei tendințe de reducere a poverii fiscale asupra muncii de creșterea taxelor legate de protecția mediului, care se găsesc totuși la niveluri inferioare în multe țări membre;
- Introducerea de către majoritatea statelor membre a unor facilități fiscale pentru susținerea inovării și a productivității, în special a sectorului R&D, ca și pentru reducerea timpului și costurilor de conformare[44];
- Majorarea taxelor de sănătate în unele state membre, în special pe consumul de alcool și tutun, care să asigure alocarea de fonduri suplimentare pentru îmbunătățirea sănătății publice;
- Introducerea, în majoritatea statelor membre, de măsuri fiscale pentru contracararea taxării agresive, dar la un nivel apreciat ca încă insuficient.
- NGEU, prin emisiuni de obligațiuni colective, poate pune bazele pentru o capacitate fiscală comună la nivelul UE.

Un alt punct important de referință îl constituie Moțiunea adoptată în februarie 2022 de Parlamentul European privind **impactul reformelor fiscale din statele membre asupra economiei UE**, care solicită Comisiei, între altele, să monitorizeze noile reforme fiscale naționale - îndeosebi acele măsuri care nu au un caracter temporar - subliniind că acestea trebuie să respecte cadrul fiscal european[45].

---

[44] Costurile de conformare se mențin la un nivel ridicat (circa 2% din taxele plătite de companiile mari și circa 30% în cazul IMM), considerat un argument al includerii de acțiuni la nivelul UE care să conducă la diminuarea acestor costuri (European Commission. *Communication to the European Parliament and the Council. An Action Plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*, COM 312 final, Brussels, 15.7.2020). https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/202007/2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf
Costuri suplimentare de conformare, cu impact și asupra funcționalității pieței unice și competitivității UE sunt generate și de cele 27 sisteme fiscale diferite, ceea ce descurajează investițiile cross-border, atât pentru companiile mari, cât și pentru IMM și start-up-uri (European Commission, *Communication to the European Parliament and the Council. Business Taxation for the 21st Century*, COM 251 final, Brussels, 18.5.2021). https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-05/communication_on_business_taxation_for_the_21st_century.pdf

[45] European Parliament. *Resolution of 15 February 2022 on the impact of national tax reforms on the EU economy*. A9-0348/2021. https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2022-02-15_EN.html#sdocta8

Pentru a veni în sprijinul fundamentării direcțiilor de acțiune ale reformei fiscale din statele membre UE, la nivelul Comisiei Europene se găsește în faza de lucru un **Tablou de bord fiscal**, ce include indicatori care să identifice și să prevină distorsiunile de pe piața unică, să combată competiția fiscală neloială și planificarea fiscală agresivă, să evalueze pierderile de venituri generate de politici fiscale naționale ce facilitează eludarea taxelor, să încurajeze cooperarea între statele membre UE și să ofere un cadru de dezbateri privind reformele necesare.

În luna martie 2022, Comisia Europeană[46] a făcut cunoscute orientările privind **coordonarea politicilor bugetare** ce vor fundamenta recomandările de ordin fiscal pe care le va propune statelor membre în luna mai 2022 (în cadrul *European Semester Spring Package*) referitoare la proiectele lor bugetare pentru anul 2023, pe baza a **cinci principii-cheie**[47]:

1. Asigurarea coordonării politicilor fiscale și a unui mix coerent de politici.
2. Asigurarea sustenabilității datoriei printr-o ajustare fiscală graduală și de calitate.
3. Încurajarea investițiilor și promovarea creșterii durabile.
4. Promovarea unor strategii fiscale compatibile cu abordarea pe termen mediu a cadrului de supraveghere fiscală la nivelul UE, ținând cont de Mecanismul de Redresare și Reziliență.
5. Diferențierea strategiilor fiscale, luând în considerare dimensiunea Zonei Euro.

În opinia Comisiei Europene, aceste recomandări fiscale trebuie să fie particularizate pe fiecare din țările membre, inclusiv din punctul de vedere al gradului de îndatorare publică, și să țină seama de posibile propagări de la o țară la alta, iar ajustarea fiscală națională să fie realizată într-un mod care să respecte disciplina bugetară și să îmbunătățească structura cheltuielilor.

Dacă acestea sunt, în sinteză, principalele puncte de reper ale reformei sistemelor fiscale în viziunea pe termen scurt, mediu și lung a instituțiilor internaționale și europene, **la nivelul României problematica revizuirii cadrului fiscal prezintă anumite particularități,** sintetizate în continuare.

3. Revizuirea cadrului fiscal din România prin prisma FMI și OCDE

Din perspectiva FMI, după încheierea în luna august 2021 a consultărilor cu autoritățile din România privind Articolul IV[48], au fost făcute câteva recomandări de politică fiscală, pornind de la

[46] European Commission (2022). *Commission presents fiscal policy guidance for 2023*, Press release 2 March 2022, Brussels. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_1476

[47] Acestea au figurat și pe agenda ECOFIN de la mijlocul lunii martie 2022 (Council of the EU, *Economic and Financial Affairs Council*, Press release, 15 March 2022. https://www.consilium.europa.eu/en/meetings/ecofin/2022/03/15/

[48] International Monetary Fund (2021). *Romania: 2021 Article IV Consultation – Staff Report*, Country Report No 2021/190, Washington DC, August 27.https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2021/08/27/Romania-2021-Article-IV-Consultation-Press-Release-and-Staff-Report-464813

necesitatea stabilizării datoriei publice - o temă recurentă la nivelul instituțiilor internaționale - și a reducerii deficitului bugetar sub 3% până în 2024. Potrivit estimărilor FMI, **prin reforma administrației fiscale** (modernizarea infrastructurii IT, combaterea evaziunii fiscale, îmbunătățirea guvernanței ANAF, inclusiv prin rezolvarea deficitului de personal și a neconcordanței de competențe) s-ar putea realiza încasări suplimentare anuale de **0,5% din PIB**, iar **prin consolidarea fiscală pe latura veniturilor** (vezi Tabelul 4a) încă **1,4% din PIB**.

Tabelul nr. 4a. Măsuri posibile pentru consolidarea veniturilor recomandate de FMI

-% în PIB-

Reducerea plafonului cifrei de afaceri pentru microîntreprinderi la 100.000 euro	0,21
Majorarea bazei de impozitare a contribuțiilor sociale și impozitului pe venit	0,22
Creșterea impozitului pe dividende de la 5% la 10%	0,16
Eliminarea scutirilor la impozitul pe venit și contribuții sociale în sectorul IT și construcții	0,33
Eliminarea tratamentului special al TVA pentru serviciile financiare și de asigurări	0,11
Reforma taxării proprietății	0,25
Aplicarea unei accize ad-valorem la toate băuturile cu conținut de zahăr pentru consumul final	0,11
Total	**1,4**

Sursa: IMF (2021). *Romania: 2021 Article IV Consultation – Staff Report*, Country Report No 2021/190, p. 53.

Pe ansamblu, experții FMI apreciază că acestea, completate de alte măsuri ce vizează îmbunătățirea colectării**, pot contribui cu circa 2,5 puncte procentuale la majorarea ponderii veniturilor fiscale în PIB până în 2024**.

OCDE, odată cu invitarea României la negocierile de aderare, a lansat în ianuarie 2022 un studiu privind economia țării noastre[49], în care este abordată și problematica politicii fiscale, **în termenii unui plan credibil de consolidare fiscală pe termen mediu**. În opinia experților OCDE, pentru a permite reducerea graduală a deficitului bugetar și menținerea sustenabilității finanțelor

[49] OECD. *Economic Surveys Romania 2022*, OECD, Paris, January 2022. https://www.oecd.org/countries/romania/oecd-economic-surveys-romania-2022-e2174606-en.htm

publice, acest plan ar trebui să includă un set de reforme care să conducă la majorarea gradului de colectare a veniturilor, îmbunătățirea sustenabilității financiare a sistemului de pensii, accelerarea absorbției de fonduri europene.

Principalele constatări ale studiului OCDE referitoare la situația fiscal-bugetară din România sunt, în sinteză, următoarele:

- frecvența mare a schimbărilor de politici fiscale, inclusiv prin exceptări și scutiri fără o justificare adecvată, a slăbit încrederea în instituții și a afectat negativ conformarea fiscală;
- creșterea rapidă a datoriei publice, sub presiunea susținerii de la bugetul public a măsurilor de contracarare a impactului pandemiei, a redus spațiul fiscal și a majorat riscurile financiare;
- barierele în calea concurenței sunt ridicate, iar taxarea companiilor este la un nivel redus (16% în România față de 24% media OCDE);
- ușorul declin în ultima decadă a poverii fiscale asupra angajaților a încurajat ocuparea formală, dar, pe de altă parte, nivelul taxării muncii a favorizat falsa „auto-angajare" și munca nedeclarată:
- cauzele principale ale veniturilor fiscale reduse constau în slaba conformare fiscală și nivelurile scăzute ale unor taxe.

Recomandările-cheie din studiul OCDE privind măsurile de reformă ale cadrului fiscal din România se referă la:

- Îmbunătățirea administrării fiscale și a sistemului de colectare a taxelor și impozitelor.
- Majorarea bazei de impozitare și eliminarea facilităților fiscale ineficiente, inclusiv a prevederilor fiscale speciale.
- Luarea în considerare a majorării taxelor asupra proprietăților imobiliare, cu exceptarea celor mai sărace gospodării.
- Revizuirea taxării microîntreprinderilor, apreciată ca prea generoasă.
- Implicarea mai activă a statului în facilitarea competiției pe piață și reducerea barierelor administrative.
- Promovarea unor mecanisme - cum ar fi istoricul de credit - pentru a recompensa comportamentul responsabil și a încuraja conformarea fiscală.

Studiul OCDE susține și o serie de măsuri de reformă a cadrului fiscal care sunt incluse în PNRR, prevederile acestui program fiind prezentate, în mod distinct, în continuare.

4. Revizuirea cadrului fiscal prevăzută în PNRR. Jaloane și ținte.

În cadrul PNRR, unul din obiectivele generale ale Componentei C8 din Pilonul III constă în **reforma administrației fiscale și revizuirea cadrului fiscal**. Concret, prin consolidarea cadrului fiscal se prevede **o creștere a veniturilor colectate de administrația fiscală cu cel puțin 3 puncte procentuale din PIB** (2,5 puncte procentuale din reforma administrației fiscale și 0,5 puncte procentuale din revizuirea cadrului fiscal), precum și **reducerea decalajului de TVA cu cel puțin 5 puncte procentuale** până în 2025, în ambele cazuri, comparativ cu anul 2019.

Principalele arii fiscale semnalate ca domenii posibile de îmbunătățit sunt:

- structura fiscală, la nivel de țară, este bazată în mare parte pe impozite de consum (TVA și accize) și mai puțin pe impozitarea profiturilor, veniturilor sau proprietăților, în timp ce se înregistrează un nivel scăzut al veniturilor fiscale;
- sistemul fiscal actual are un impact limitat în îndeplinirea rolului său de redistribuire a veniturilor, de reducere a sărăciei și a inegalității veniturilor populației;
- aspectele de mediu au un impact redus în sistemul de taxare;
- se înregistrează un deficit semnificativ de încasare a TVA, în special din cauza evaziunii, fraudei, procedurilor de insolvență, falimentelor, erorilor administrative, inclusiv planificării fiscale agresive;
- nivelul muncii nedeclarate este la cote înalte, în ciuda măsurilor de relaxare fiscală din construcții, servicii, producția de textile;
- România nu dispune de un mecanism de asigurare a conformării, fiind de menționat amnistiile adoptate ad-hoc.

Revizuirea cadrului fiscal (indicativ R4), care va beneficia de asistență tehnică[50], urmează să facă obiectul unui proiect legislativ ce va fi supus dezbaterii publice și aprobării până la finele anului 2022, cu implementare etapizată începând din anul 2023.

Specificându-se faptul că politica fiscală va urmări asigurarea predictibilității măsurilor fiscale, a echității și a transpunerii măsurilor adoptate la nivel european, **pilonii definitorii ai revizuirii cadrului fiscal al României** sunt menținerea competitivității prin cote reduse de impunere, echitatea și eficiența, transparența, stabilitatea și includerea în modelarea bazelor de impozitare a unor elemente cu obiective de incluziune socială, neutralitate fiscală, eficiență energetică, digitalizare.

[50] Asistența tehnică pentru revizuirea cadrului fiscal beneficiază de o alocare de 4 mil. Euro în PNRR, contractarea serviciilor de consultanță vizând realizarea unei analize comparative la nivelul legislației fiscale a statelor membre ale UE (în ceea ce privește regimul de taxare a muncii, profitului, veniturilor sau stabilirea impozitului pe proprietate ș.a.), precum și pentru proiectarea sistemelor informatice de date privind impozitarea proprietăților.

Potrivit angajamentelor de reformă fiscală din PNRR, se va urmări:

- Armonizarea mai bună a veniturilor fiscale din România cu media UE, prin identificarea celor mai bune practici, a modului în care acestea pot fi implementate, precum și a intervalului de timp necesar.
- Echilibrarea structurii dintre veniturile din consum și veniturile fiscale recurente.
- Eliminarea distorsiunilor și lacunelor din sistemul fiscal, care permit contribuabililor să minimizeze obligațiile fiscale în domeniul impozitului pe venit, impozitului pe profit și al contribuțiilor sociale, inclusiv a regimurilor speciale care pot face obiectul unor derogări.
- Evitarea extinderii cotelor reduse de TVA aplicate în prezent.
- Reducerea treptată a ariei de aplicabilitate a regimului special de taxare pentru microîntreprinderi (scădere cu 15% în primul an, cu 33% în anul 2, cu 33% în anul 3).
- Revizuirea principiilor privind impozitul pe proprietate referitoare la diferitele regimuri de impozitare a clădirilor, în funcție de statutul proprietarului (persoană fizică sau juridică) și estimarea bazei impozabile cât mai aproape de valoarea de piață.
- Reducerea graduală a stimulentelor fiscale pentru personalul angajat în sectorul construcțiilor începând din T1 2025, urmând a se finaliza în T4 2028.
- Extinderea impozitării ecologice prin înglobarea unor obiective de dezvoltare durabilă, inclusiv pe baza criteriilor de eficiență energetică la modelarea bazei impozabile pentru taxarea proprietăților imobiliare, respectiv a principiilor unor emisii scăzute de CO_2, inclusiv în cazul autovehiculelor (cu precizarea că taxarea pe probleme de mediu nu intră în atribuțiile MF/ANAF).

Jaloanele reformei fiscale incluse în PNRR și calendarul de monitorizare/implementare a acestora sunt prezentate mai jos:

PNRR - Componenta C8 R4 Reforma fiscală
Jaloane și calendarul de monitorizare/implementare

Măsură reformă	Nr. / Denumire jalon	Indicatori calitativi	Calendar orientativ	Descrierea fiecărui jalon
R4. Revizuirea cadrului fiscal	205 / Analiza sistemului fiscal al României cu scopul de a formula recomandări pentru a se asigura faptul că sistemul fiscal contribuie la promovarea și menținerea unei creșteri economice sustenabile	Analiză finalizată, publicarea raportului cu analiza și recomandările, avizat de/redactat în colaborare cu instituțiile independente care furnizează asistență tehnică	Q4 2022	Ministerul Finanțelor va efectua, cu sprijinul asistenței tehnice, al serviciilor de consiliere și de consultanță, o analiză a modului în care poate fi îmbunătățită structura sistemului fiscal/legislației fiscale din România astfel încât sistemul fiscal să contribuie la promovarea și menținerea unei creșteri economice durabile. Accentul se va pune pe: - eliminarea treptată a stimulentelor fiscale și a lacunelor fiscale în ceea ce privește impozitul pe venit, impozitul pe profit (inclusiv regimurile speciale care pot face obiectul unor derogări), - contribuțiile sociale și impozitul pe proprietate (și anume impozitele locale) și - orientarea regimului fiscal către aplicarea de taxe ecologice, ținând seama de impactul de redistribuire a veniturilor al acestei măsuri. Analiza și recomandările vor fi publicate de Ministerul Finanțelor.
R4. Revizuirea cadrului fiscal 206	206 / Intrarea în vigoare a modificărilor aduse Codului fiscal care reduc treptat domeniul de aplicare al regimului fiscal special aplicabil microîntreprinderilor	Dispoziție legală care indică intrarea în vigoare a modificărilor aduse Codului fiscal	Q4 2022	Noua lege va modifica Codul Fiscal în vederea reducerii graduale a ariei de aplicabilitate a regimului special de taxare pentru microîntreprinderi. Reducerea dispozițiilor speciale începe în T1 2023 și se finalizează până în T4 2024.
R4. Revizuirea cadrului fiscal 207	207 / Intrarea în vigoare: - a modificărilor aduse Codului fiscal (Legea nr. 227/2015) în vederea reducerii și/sau a eliminării altor stimulente fiscale cu scopul de a simplifica sistemul fiscal, de a-l face mai eficient, mai transparent și mai echitabil până în 2024 - a legislației de extindere a impozitării ecologice	Dispoziție legală care indică intrarea în vigoare a cadrului legislativ privind reducerea și/sau eliminarea stimulentelor fiscale și extinderea impozitării ecologice	Q1 2023	Noua lege va modifica Codul fiscal prin punerea în aplicare a recomandărilor rezultate în urma revizuirii sistemului fiscal (a se vedea jalonul 205) pentru a se asigura că sistemul fiscal contribuie la promovarea și menținerea unei creșteri economice durabile. Aceste modificări vor fi introduse treptat până în ianuarie 2024.
R4. Revizuirea cadrului fiscal 208	208 / Intrarea în vigoare a modificărilor aduse Codului Fiscal (Legea nr. 227/2015) care reduc treptat stimulentele fiscale pentru personalul angajat în sectorul construcțiilor	Dispoziție legală care indică intrarea în vigoare a cadrului legislativ privind reducerea graduală a stimulentelor fiscale pentru personalul angajat în sectorul construcțiilor	Q1 2025	Noua lege va modifica Codului Fiscal în vederea reducerii graduale a stimulentelor fiscale pentru personalul angajat în sectorul construcțiilor. Reducerea treptată a stimulentelor fiscale pentru personalul angajat în sectorul construcțiilor va începe în 2025 și se va finaliza până la sfârșitul anului 2028.

Sursa: Ministerul Investițiilor și Proiectelor Europene, *Jaloane, ținte, indicatori și calendarul de monitorizare și implementare aplicabile sprijinului financiar nerambursabil*, PNRR - Componenta C8. Reforma fiscală și reforma sistemului de pensii, MIPE, octombrie 2021.

ANEXA C

Tabel 1a

Impozite și taxe – comparații internaționale (2020)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
PIB/loc. la PPC	72	100	55	93	76	74
Total impozite și taxe	26.3	40.2	30.6	36.0	35.7	36.3
din care:						
a) **Impozite directe**	4.7	13.3	6.1	8.5	8.0	6.8
din care:						
Impozit pe venit	2.4	9.9	3.5	5.2	5.3	5.3
Impozit pe profit	1.9	2.4	2.2	3.1	2.3	1.2
Alte impozite directe	0.4	1.0	0.5	0.2	0.4	0.3
b) **Impozite indirecte**	10.5	13.4	15.3	11.6	14.2	18.3
din care:						
TVA	6.1	6.9	9.2	7.4	8.0	9.8
Taxe pe importuri (excl. TVA)	0.2	0.5	0.2	1.5	0.4	0.2
Taxe pe produse (excl. TVA, importuri)	3.3	3.4	4.6	2.0	3.7	6.2
Alte taxe pe producție	0.8	2.6	1.4	0.7	2.2	2.2
c) **Contribuții sociale**	11.1	13.5	9.2	15.9	13.6	11.2
din care:						
Contrib. Angajatori	1.0	7.4	5.6	10.2	5.2	5.3
Contrib. Angajați	10.2	6.0	3.6	5.7	8.4	5.9

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 1b

Impozite și taxe – comparații internaționale (2019)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
PIB/loc. la PPC	69	100	53	93	73	73
Total impozite și taxe	26.0	39.9	30.3	35.9	35.1	36.4
din care:						
d) **Impozite directe**	4.8	13.2	6.1	8.5	7.9	6.6
din care:						
Impozit pe venit	2.3	9.6	3.3	5.0	5.3	5.1
Impozit pe profit	2.1	2.6	2.3	3.3	2.2	1.1
Alte impozite directe	0.5	1.0	0.4	0.2	0.4	0.3
e) **Impozite indirecte**	10.7	13.7	15.5	12.0	14.0	18.1
din care:						
TVA	6.2	7.1	9.2	7.5	7.9	9.5
Taxe pe importuri (excl. TVA)	0.2	0.5	0.2	1.7	0.4	0.2
Taxe pe produse (excl. TVA, importuri)	3.4	3.5	4.7	2.1	3.8	6.4
Alte taxe pe producție	0.9	2.5	1.3	0.7	1.91	2.1
f) **Contribuții sociale**	10.5	13.1	8.8	15.4	13.2	11.7
din care:						
Contrib. Angajatori	1.0	7.2	5.3	10.0	5.0	5.9
Contrib. Angajați	9.6	5.8	3.5	5.5	8.1	5.8

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 1c

Impozite și taxe – comparații internaționale (2018)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
PIB/loc. la PPC	66	100	52	92	71	71
Total impozite și taxe	26.0	40.1	29.7	36.0	35.1	36.9
din care:						
g) **Impozite directe**	4.9	13.2	6.1	8.5	7.8	6.6
din care:						
Impozit pe venit	2.4	9.5	3.3	4.8	5.3	5.1
Impozit pe profit	2.1	2.7	2.3	3.5	2.1	1.2
Alte impozite directe	0.4	1.01	0.5	0.2	0.4	0.4
h) **Impozite indirecte**	10.5	13.7	15.0	12.1	14.2	18.2
din care:						
TVA	6.3	7.1	9.1	7.6	8.1	9.5
Taxe pe importuri (excl. TVA)	0.3	0.6	0.2	1.8	0.4	0.2
Taxe pe produse (excl. TVA, importuri)	3.3	3.5	4.6	2.2	4.0	6.6
Alte taxe pe producție	0.6	2.4	1.0	0.5	1.7	1.9
i) **Contribuții sociale**	10.6	13.2	8.7	15.4	13.1	12.0
din care:						
Contrib. Angajatori	1.2	7.3	5.2	9.9	5.1	6.3
Contrib. Angajați	9.4	5.8	3.4	5.4	8.0	5.8

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 1d

Impozite și taxe – comparații internaționale (2017)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
PIB/loc. la PPC	64	100	50	91	70	69
Total impozite și taxe	24.9	39.9	29.8	35.4	34.1	37.9
din care:						
j) **Impozite directe**	6.1	13.2	6.1	8.1	7.3	7.2
din care:						
Impozit pe venit	3.6	9.4	3.4	4.5	5.0	5.0
Impozit pe profit	2.0	2.7	2.3	3.4	1.9	1.8
Alte impozite directe	0.5	1.1	0.5	0.2	0.4	0.4
k) **Impozite indirecte**	10.4	13.6	15.5	12.4	14.0	18.0
din care:						
TVA	6.2	7.1	9.3	7.6	7.8	9.2
Taxe pe importuri (excl. TVA)	0.3	0.5	0.2	1.8	0.4	0.2
Taxe pe produse (excl. TVA, importuri)	3.3	3.6	5.0	2.5	4.0	6.7
Alte taxe pe producție	0.6	2.4	1.0	0.5	1.7	2.0
l) **Contribuții sociale**	8.4	13.1	8.2	14.8	12.8	12.7
din care:						
- Angajatori	5.3	7.3	5.0	9.6	5.0	7.0
- Angajați	3.2	5.8	3.2	5.3	7.8	5.7

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 1e

Impozite și taxe – comparații internaționale (2016)

(% din PIB)

	România	UE 27	Bulgaria	Cehia	Polonia	Ungaria
PIB/loc. la PPC	60	100	49	89	69	69
Total impozite și taxe	25.9	39.8	29.2	35.1	33.4	39.1
din care:						
m) **Impozite directe**	6.4	13.0	5.8	8.0	7.1	7.3
din care:						
Impozit pe venit	3.7	9.3	3.1	4.3	4.8	4.8
Impozit pe profit	2.2	2.6	2.2	3.5	1.8	2.1
Alte impozite directe	0.6	1.1	0.5	0.2	0.5	0.4
n) **Impozite indirecte**	11.4	13.6	15.6	12.4	13.6	18.2
din care:						
TVA	6.4	7.0	9.1	7.4	7.2	9.1
Taxe pe importuri (excl. TVA)	0.4	0.6	0.2	2.2	0.6	0.2
Taxe pe produse (excl. TVA, importuri)	3.8	3.6	5.3	2.3	4.0	7.0
Alte taxe pe producție	0.8	2.5	1.1	0.5	1.8	1.9
o) **Contribuții sociale**	8.0	13.2	7.7	14.6	12.7	13.7
din care:						
- Angajatori	4.9	7.3	4.7	9.4	5.1	8.2
- Angajați	3.1	5.8	3.1	5.3	7.6	5.4

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 2a

Impozite și taxe în structura economică – comparații internaționale (2020)

(% din PIB)

	România	UE 27	Bulgaria	Cehia	Polonia	Ungaria
Total încasări din impozite și taxe	26.3	40.2	30.6	36.0	35.7	36.3
din care:						
a) **Impozite pe consum**	10.0	10.8	14.1	11.3	12.4	15.7
din care:						
Impozit pe alcool și tutun	1.5	0.8	2.5	1.2	1.5	1.1
b) **Impozite pe muncă**	13.0	21.5	11.5	20.3	14.4	16.3
din care:						
Impozit venituri din muncă	12.8	19.0	11.5	18.6	13.6	16.2
din care:						
• **Angajatori**	1.0	8.4	5.6	10.2	5.5	6.0
• **Angajați**	11.9	10.6	6.0	8.4	8.1	10.2
Imp. plătite de non-angajați	0.1	2.5	0.0	1.7	0.8	0.1
c) **Impozite pe capital**	3.3	7.9	5.0	4.4	8.9	4.3
din care:						
Impozite pe firme	1.9	2.5	2.2	3.1	2.3	1.3
Impozite pe gospodării	0.6	0.9	0.4	0.1	0.3	0.6
Impozite pe auto-angajați	0.1	2.0	0.8	0.7	4.5	0.6
Impozite pe stocul de capital	0.7	2.5	1.6	0.5	1.9	1.8
d) Impozite de mediu	1.9	2.2	3.0	1.9	2.5	2.2
din care:						
Impozite pe energie (combustibili)	1.8	1.7	2.7	1.8	2.2	1.7
Impozit pe transport (fără imp. combustibili)	0.1	0.4	0.3	0.1	0.2	0.3
Taxe pe poluare	0.0	0.1	0.0	0.0	0.2	0.1
d) **Impozite pe proprietate**	0.6	2.3	0.7	0.3	1.7	1.1
din care:						
Impozite recurente pe imobiliare	0.5	1.2	0.3	0.2	1.1	0.4
Alte impozite pe proprietate	0.1	1.0	0.4	0.1	0.6	0.7

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 2 b

Impozite și taxe în structura economică – comparații internaționale (2019)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
Total încasări din impozite și taxe	26.0	39.9	30.3	35.9	35.1	36.4
din care:						
e) **Impozite pe consum**	10.2	11.1	14.3	11.5	12.3	15.6
din care:						
Impozit pe alcool și tutun	1.3	0.7	2.6	1.2	1.5	1.0
f) **Impozite pe muncă**	12.0	20.7	11.1	19.2	14.2	16.7
din care:						
Impozit venituri din muncă	11.9	18.4	11.1	17.9	13.4	16.5
din care:						
• **Angajatori**	1.0	8.2	5.3	10.0	5.3	6.6
• **Angajați**	11.0	10.3	5.7	8.0	8.1	9.9
Imp. plătite de non-angajați	0.1	2.3	0.0	1.2	0.8	0.1
g) **Impozite pe capital**	3.9	8.1	5.0	5.2	8.6	4.2
din care:						
Impozite pe firme	2.1	2.8	2.4	3.3	2.2	1.2
Impozite pe gospodării	0.8	0.9	0.4	0.1	0.3	0.6
Impozite pe auto-angajați	0.2	2.0	0.8	1.1	4.3	0.7
Impozite pe stocul de capital	0.8	2.4	1.5	0.7	1.8	1.7
d) Impozite de mediu	2.1	2.4	3.0	2.0	2.5	2.3
din care:						
Impozite pe energie (combustibili)	2.0	1.8	2.6	1.9	2.2	1.7
Impozit pe transport (fără imp. combustibili)	0.1	0.4	0.3	0.1	0.2	0.3
Taxe pe poluare	0.0	0.08	0.05	0.01	0.11	0.23
h) **Impozite pe proprietate**	0.7	2.2	0.8	0.5	1.7	1.0
din care:						

Impozite recurente pe imobiliare	0.5	1.2	0.3	0.2	1.1	0.4
Alte impozite pe proprietate	0.1	1.0	0.5	0.3	0.6	0.5

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 2 c

Impozite și taxe în structura economică – comparații internaționale (2018)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
Total încasări din impozite și taxe	26.0	40.1	29.7	36.0	35.1	36.9
din care:						
i) **Impozite pe consum**	10.1	11.1	14.1	11.6	12.5	15.7
din care:						
Impozit pe alcool și tutun	1.4	0.7	2.4	1.3	1.5	1.1
j) **Impozite pe muncă**	12.2	20.7	10.9	19.0	14.1	16.9
din care:						
Impozit venituri din muncă	12.1	18.4	10.9	17.7	13.3	16.8
din care:						
• **Angajatori**	1.2	8.2	5.3	9.9	5.3	6.9
• **Angajați**	10.9	10.2	5.6	7.8	8.0	9.8
Imp. plătite de non-angajați	0.1	2.3	0.0	1.3	0.8	0.1
k) **Impozite pe capital**	3.7	8.2	4.7	5.4	8.5	4.3
din care:						
Impozite pe firme	2.1	2.8	2.3	3.5	2.1	1.3
Impozite pe gospodării	0.7	0.9	0.4	0.1	0.3	0.5
Impozite pe auto-angajați	0.1	2.1	0.8	1.1	4.2	0.6
Impozite pe stocul de capital	0.7	2.4	1.2	0.8	1.9	1.8
d) Impozite de mediu	2.0	2.4	2.6	2.0	2.7	2.3
din care:						
Impozite pe energie (combustibili)	1.8	1.91	2.2	1.8	2.4	1.7
Impozit pe transport (fără imp. combustibili)	1.4	1.2	1.8	1.6	2.0	1.6
Taxe pe poluare	0.1	0.5	0.3	0.1	0.2	0.3

l) **Impozite pe proprietate**	0.6	2.2	0.8	0.6	1.7	1.0
din care:						
Impozite recurente pe imobiliare	0.5	1.2	0.3	0.2	1.1	0.5
Alte impozite pe proprietate	0.1	1.0	0.5	0.3	0.6	0.5

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 2 d

Impozite și taxe în structura economică – comparații internaționale (2017)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
Total încasări din impozite și taxe	24.9	39.9	29.8	34.9	34.1	37.9
din care:						
m) **Impozite pe consum**	9.9	11.1	14.7	11.9	12.2	15.4
din care:						
Impozit pe alcool și tutun	1.4	0.7	2.6	1.4	1.6	1.0
n) **Impozite pe muncă**	10.7	20.6	10.4	18.2	13.8	17.5
din care:						
Impozit venituri din muncă	10.6	18.3	10.4	16.9	13.0	17.3
din care:						
• **Angajatori**	5.3	8.3	5.0	9.6	5.3	7.6
• **Angajați**	5.3	10.0	5.4	7.3	7.7	9.7
Imp. plătite de non-angajați	0.1	2.3	0.0	1.3	0.8	0.1
o) **Impozite pe capital**	4.3	8.2	4.7	5.4	8.1	5.0
din care:						
Impozite pe firme	2.0	2.8	2.4	3.4	1.9	2.0
Impozite pe gospodării	1.2	0.9	0.5	0.1	0.3	0.5
Impozite pe auto-angajați	0.3	2.1	0.7	1.0	3.9	0.6
Impozite pe stocul de capital	0.8	2.5	1.1	0.8	2.0	2.0
d) Impozite de mediu	1.9	2.4	2.8	2.0	2.7	2.4
din care:						
Impozite pe energie (combustibili)	1.8	1.9	2.4	1.9	2.3	1.8
Impozit pe transport	0.1	0.5	0.3	0.1	0.2	0.3

(fără imp. combustibili)						
Taxe pe poluare	0.01	0.08	0.06	0.01	0.12	0.26
p) **Impozite pe proprietate**	0.7	2.3	0.8	0.6	1.8	1.1
din care:						
Impozite recurente pe imobiliare	0.6	1.3	0.3	0.2	1.2	0.5
Alte impozite pe proprietate	0.1	1.0	0.5	0.3	0.6	0.6

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 2 e

Impozite și taxe în structura economică – comparații internaționale (2016)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
Total încasări din impozite și taxe	25.9	39.8	29.2	35.1	33.4	39.1
din care:						
q) **Impozite pe consum**	10.8	11.1	14.7	11.8	11.8	15.6
din care:						
Impozit pe alcool și tutun	1.5	0.8	2.8	1.4	1.7	1.1
r) **Impozite pe muncă**	10.0	20.5	9.9	17.8	13.6	18.1
din care:						
Impozit venituri din muncă	9.8	18.2	9.9	16.5	12.8	18.0
din care:						
• **Angajatori**	4.9	8.3	4.7	9.4	5.3	8.8
• **Angajați**	4.9	9.9	5.2	7.1	7.4	9.2
Imp. plătite de non-angajați	0.2	2.3	0.0	1.3	0.8	0.1
s) **Impozite pe capital**	5.1	8.1	4.6	5.4	8.0	5.4
din care:						
Impozite pe firme	2.2	2.7	2.3	3.5	1.8	2.3
Impozite pe gospodării	1.4	0.9	0.3	0.1	0.3	0.5
Impozite pe auto-angajați	0.4	2.0	0.7	1.1	3.9	0.6
Impozite pe stocul de capital	1.1	2.5	1.3	0.8	2.0	2.1
d) Impozite de mediu	2.4	2.5	3.0	2.1	2.7	2.5
din care:						
Impozite pe energie	2.2	1.9	2.6	2.0	2.3	1.9

(combustibili)						
Impozit pe transport	1.7	1.3	2.1	1.7	2.1	1.7
(fără imp. combustibili)						
Taxe pe poluare	0.2	0.5	0.3	0.1	0.2	0.4
t) **Impozite pe proprietate**	0.8	2.3	0.9	0.6	1.8	1.1
din care:						
Impozite recurente pe imobiliare	0.6	1.3	0.3	0.2	1.2	0.5
Alte impozite pe proprietate	0.2	1.0	0.5	0.4	0.6	0.6

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 3a

Rate statutare, rate efective și rate implicite ale taxării – comparații internaționale (2020)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
Rate Statutare						
a) **Rata marginală a impozitului pe profit**	16.0	35.0	10.0	19.0	19.0	10.8
b) **Rata marginală a impozitului pe venit**	10.0	55.9	10.0	23.0	32.0	15.0
c) **Rate statutare pentru TVA**	19/9/5	-	20/9	21/15/10	23/8/5	27/18/5
Rate efective						
d) **Rata efectivă a impozitului pe profit (anul 2019)**	14.7	19.7	9.0	16.7	16.6	11.1
Rate implicite						
e) **Rata implicită a impozitării consumului**	15.0	17.1	21.0	20.3	19.0	26.0
f) **Rata implicită a impozitării muncii**	31.1	38.2	25.4	40.4	33.9	38.2
Povara fiscală	37.3	31.3	34.9	39.3	33.4	43.6
(pentru un lucrător fără familie, cu venituri de 50% din medie)						

Sursa: Eurostat (https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 3 b

Rate statutare, rate efective și rate implicite ale taxării – comparații internaționale (2019)

(% din PIB)

	România	UE 27	Bulgaria	Cehia	Polonia	Ungaria
Rate Statutare						
g) **Rata marginală a impozitului pe profit**	16.0	21.9	10.0	19.0	19.0	10.8
h) **Rata marginală a impozitului pe venit**	10.0	39.2	10.0	15.0	32.0	15.0
i) **Rate statutare pentru TVA**	19/5/9	-	20/9	21/10/15	23/5/8	27/5/18
Rate efective						
j) **Rata efectivă a impozitului pe profit (anul 2018)**	14.7	19.8	9.0	16.7	17.5	11.1
Rate implicite						
k) **Rata implicită a impozitării consumului**	15.0	17.3	20.7	20.1	18.6	25.6
l) **Rata implicită a impozitării muncii**	30.8	38.1	25.4	40.2	33.9	38.9
Povara fiscală	36.6	32.2	34.9	39.3	34.3	44.6
(pentru un lucrător fără familie, cu venituri de 50% din medie)						

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 3 c

Rate statutare, rate efective și rate implicite ale taxării – comparații internaționale (2018)

(% din PIB)

	România	UE 27	Bulgaria	Cehia	Polonia	Ungaria
Rate Statutare						
m) **Rata marginală a impozitului pe profit**	16.0	22.0	10.0	19.0	19.0	10.8
n) **Rata marginală a impozitului pe venit**	10.0	38.8	10.0	15.0	32.0	15.0
o) **Rate statutare pentru TVA**	19/5/9	-	20/9	21/10/15	23/5/8	27/5/18
Rate efective						

p) **Rata efectivă a impozitului pe profit (anul 2017)**	14.7	19.8	9.0	16.7	17.5	11.1
Rate implicite						
q) **Rata implicită a impozitării consumului**	14.8	17.3	20.0	20.0	18.7	25.8
r) **Rata implicită a impozitării muncii**	31.6	38.2	24.8	40.0	33.6	38.9
Povara fiscală	36.0	32.6	34.9	38.9	34.5	45.0
(pentru un lucrător fără familie, cu venituri de 50% din medie)						

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 3 d

Rate statutare, rate efective și rate implicite ale taxării – comparații internaționale (2017)

(% din PIB)

	România	**UE 27**	**Bulgaria**	**Cehia**	**Polonia**	**Ungaria**
Rate Statutare						
s) **Rata marginală a impozitului pe profit**	16.0	22.4	10.0	19.0	19.0	10.8
t) **Rata marginală a impozitului pe venit**	16.0	38.8	10.0	15.0	32.0	15.0
u) **Rate statutare pentru TVA**	19/5/9	-	20/9	21/10/15	23/5/8	27/5/18
Rate efective						
v) **Rata efectivă a impozitului pe profit (anul 2016)**	14.7	20.9	9.0	16.7	17.5	19.3
Rate implicite						
w) **Rata implicită a impozitării consumului**	14.5	17.2	20.6	20.5	18.2	25.0
x) **Rata implicită a impozitării muncii**	28.5	38.2	24.5	39.5	33.6	39.6
Povara fiscală	37.0	32.9	34.3	38.2	34.3	46.2
(pentru un lucrător fără familie, cu venituri de 50% din medie)						

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

Tabel 3e

Rate statutare, rate efective și rate implicite ale taxării – comparații internaționale (2016)

(% din PIB)

	România	UE 27	Bulgaria	Cehia	Polonia	Ungaria
Rate Statutare						
y) **Rata marginală a impozitului pe profit**	16.0	22.6	10.0	19.0	19.0	20.6
z) **Rata marginală a impozitului pe venit**	16.0	38.7	10.01	15.0	32.0	15.0
aa) **Rate statutare pentru TVA**	20/5/9	-	20/9	21/10/15	23/5/8	27/5/18
Rate efective						
bb) **Rata efectivă a impozitului pe profit (anul 2015)**	14.8	21.0	9.0	16.7	17.5	19.3
Rate implicite						
cc) **Rata implicită a impozitării consumului**	15.8	17.2	20.6	20.3	17.5	25.4
dd) **Rata implicită a impozitării muncii**	27.9	38.0	23.9	39.5	33.2	41.4
Povara fiscală	36.7	33.7	33.6	37.5	34.1	48.2
(pentru un lucrător fără familie, cu venituri de 50% din medie)						

Sursa:Eurostat(https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en)

LISTA ABREVIERILOR

AI – Inteligența Artificială

B2B – Business to Business (tranzacții între operatori economici)

B2C – Business to Consumer (tranzacții între operator economic și consumator final)

CNIF – Centrul Național de Informații Financiare

IFSLSG - Instituții fără scop lucrativ aflate în serviciul gospodăriilor populației

NGEU – Next Generation EU

OCDE – Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică

PIB – Produsul Intern Brut

PNB – Produsul Național Brut

PNRR – Planul Național de Reziliență și Redresare

SPC – Standardul Puterii de Cumpărare

UE – Uniunea Europeană

TVA – Taxa pe Valoarea Adăugată

VTTL – Total venituri din TVA ce pot fi colectate teoretic (engl: VAT Total Tax Liability)