# Previziuni PwC pentru 2023: Economia globală își va încetini brusc creșterea, dar va evita recesiunea. Inflația va scădea, dar va depăși ținta stabilită

**București, 02 Februarie 2023.** Economia globală își va încetini creșterea la aproximativ 1,6% în acest an, mai puțin de jumătate din media estimată pe termen lung, de 3,5%, iar inflația va scădea, dar se va situa peste ținta pentru 2023 în aproape toate țările, arată raportul PwC Global Economic Watch 2023.

„*Crizele suprapuse din ultimii ani au creat un climat neobișnuit de incert în care prognozele au devenit extrem de volatile, cu riscurile și consecințele aferente pentru deciziile de afaceri și de politică economică. Economia globală a încetinit vizibil și multe state vor continua și în 2023 să fie puternic afectate de o inflație mare și, în consecință, de presiunile generate de costul vieții. Totuși sunt motive de optimism moderat datorate mai ales faptului că statele europene s-au adaptat mai bine decât s-a crezut inițial la criza energetică și la condițiile financiare mai stricte impuse de băncile centrale pentru a calma inflația. Teama de recesiune în zona euro, anticipată anul trecut, a fost din fericire infirmată de datele Eurostat anunțate la finalul lunii ianuarie. Există, prin urmare, toate șansele ca evoluția să fie mai bună decât se previziona și economia să continue să crească, mult mai lent, dar totuși să crească*”, a declarat **Dinu Bumbăcea, Country Managing Partner PwC România**.

**Inflația va scădea brusc, dar va rămâne peste ținta stabilită**

Combinația dintre politicile monetare mai stricte, încetinirea cererii globale și normalizarea modelelor de cerere între bunuri și servicii ar trebui să pună presiune pe scăderea prețurilor bunurilor în 2023. În schimb, în cazul serviciilor ar putea dura mai mult timp până la o scădere a prețurilor. Deși inflația va scădea în majoritatea economiilor, va rămâne peste țintă în 2023 în aproape toate țările care au înregistrat o inflație ridicată în 2022.

**Economia se adaptează la rate mai mari ale dobânzilor**

Consumatorii, companiile și guvernele din majoritatea statelor G20 se vor adapta la condiții financiare mai stricte:

Piețele forței de muncă din economiile avansate vor continua să fie puternice, dar se vor tempera, iar numărul locurilor de muncă vacante se va reduce semnificativ, unele țări înregistrând chiar o creștere a ratei șomajului.  De exemplu, în statele membre ale Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) vor fi create aproximativ trei milioane de locuri de muncă față de 20 de milioane în anul precedent.

Companiile vor resimți presiunea exercitată de tripleta rate ridicate ale dobânzilor, costurile energiei și creștere economică lentă prin erodarea marjelor de profit și un val tot mai mare de falimente. Sectoarele cu grad ridicat de îndatorare, sensibile la ratele dobânzilor și la prețurile energiei vor fi mai predispuse la riscuri, inclusiv sectorul imobiliar și cel al construcțiilor, precum și sectoarele ciclice, cum ar fi bunurile de consum discreționar.

Guvernele vor pune accentul pe politicile de stimulare a creșterii, de majorare a veniturilor fiscale în contextul creșterii cheltuielilor cu dobânzile pentru datoriile lor, elaborând în același timp modalități mai inedite de redistribuire a veniturilor către persoanele vulnerabile, în

special către cele care au suferit de pe urma inflației ridicate din anul precedent.

Concurența între cele mai mari economii ale lumii și presiunea de a construi economii rezistente vor însemna intrarea într-o nouă fază a globalizării pe care o numim *slowbalisation*. Acest lucru ar putea însemna o combinație între relocarea (*reshoring*) producției din anumite sectoare ale economiei (de exemplu, semiconductoare și alte sectoare considerate strategice sau sensibile) și apropierea lanțurilor de aprovizionare (*friend-shoring*) între țările cu sisteme economice, politice și instituționale similare. Pentru a contribui la această tranziție, ne așteptăm să asistăm la o intervenție mai mare al statului în sprijinul unor segmente specifice ale economiei (de exemplu, prin subvenții directe și indirecte, relaxarea normelor privind ajutoarele de stat, etc.).

**Prețurile locuințelor vor scădea sau vor stagna în majoritatea economiilor**

Analiza PwC arată că statele mai expuse riscurilor pentru piața imobiliară – ritmul de creștere a ratelor dobânzilor ipotecare, nivelul de îndatorare a gospodăriilor, precum și mărimea și durata creditelor ipotecare cu rată fixă – scăderi abrupte, de două cifre procentuale ale prețurilor locuințelor, inversând cea mai mare parte a câștigurilor prețurilor înregistrate în timpul pandemiei.

**Prețul petrolului brut va atinge un minim de aproximativ 80 de dolari pe baril**

Invazia rusă în Ucraina a făcut ca prețul țițeiului Brent să depășească 100 dolari pe baril pentru prima dată în ultimul deceniu, dar de atunci au scăzut și s-ar putea stabiliza la o medie de 80 de dolari pe baril în 2023.

**Anul predictibilității politice?**

2023 va fi primul an din acest secol în care nu vor avea loc alegeri majore pentru 85% din populația lumii, presupunând că nu vor avea loc alegeri anticipate. Acest lucru este oarecum surprinzător, deoarece teoria arată că turbulențele economice duc la o rotație politică mai mare. Cu toate acestea, analiza PwC arată că liderii politici se vor concentra mai degrabă pe redresarea economiilor lor decât pe schimbarea guvernelor.

---

# Ce trebuie să faci dacă ai primit o notificare de la ANAF cu privire la veniturile obținute din străinătate?

***Autori:***

- ***Stela Andrei, Partener, Impozit pe venit şi contribuţii sociale, EY România***
- ***Crina Onuţ, Manager, Impozit pe venit şi contribuţii sociale, EY România***

Autoritatea Națională de Administrare Fiscală (ANAF) a intensificat anul trecut inițiativele de control fiscal pentru persoanele fizice. Încet, dar sigur, persoanele fizice au intrat în vizorul ANAF, unele dintre acestea fiind surprinse de notificările primite, mai ales că veniturile vizate erau cele din străinătate.

Tocmai pentru a NU fi luați prin surprindere la primirea din partea ANAF a unei notificări privind veniturile verificate, următorii contribuabili, persoane fizice rezidente fiscal în România, ar trebui să fie atenți la obligațiile fiscale ce le

revin: *(i)* persoanele care lucrează din România pentru angajatori din străinătate cu care au încheiate contracte de muncă și *(ii)* persoanele care obțin venituri private din străinătate (de exemplu: dobânzi, dividende, câștiguri de capital, chirii). Excludem din prezenta analiză persoanele fizice rezidente care obțin venituri salariale de la un angajator străin pentru activități prestate exclusiv în afara României, întrucât respectivele venituri, în mod normal, nu sunt subiect de impunere și declarare în România, precum și veniturile din activități independente care ar necesita o analiză mai complexă.

Pentru prima categorie, cea a contribuabililor care lucrează în România pentru angajatori din străinătate, din practica recentă (în context pandemic, dar și post-pandemie) putem observa o creștere semnificativă a muncii la distanță (remote), trend care încă este încurajat sau acceptat de unii angajatori și, în consecință, urmat de o parte dintre angajați. Experiența ne-a arătat că, deși multe companii au adoptat varii politici de muncă la distanță la nivel global pentru a preveni inclusiv potențialele implicații fiscale, sunt cazuri de angajați care poate nu-și anunță angajatorul străin de mutarea și munca din România, din varii motive personale, fără a conștientiza posibilele implicații fiscale.

De exemplu: o persoană fizică rezidentă lucrează din România pentru o perioadă de două luni pentru un angajator din Polonia (cu care are încheiat un contract de muncă), are familia aici, nu a anunțat angajatorul polonez despre munca din România pe motiv că perioada părea destul de scurtă și intenționa să se întoarcă în Polonia după puțin timp. Taxele salariale au continuat să fie plătite în Polonia și nu s-a obținut nici certificatul A1 care să ateste afilierea persoanei la sistemul de securitate socială din Polonia și care să justifice de altfel scutirea de la plata contribuțiilor sociale în România.

În acest caz specific, apar două probleme: expunerea angajatorului din Polonia care, în lipsa certificatului A1, ar

avea obligația înregistrării în scop de contribuții sociale în România, depunerii declarațiilor lunare și plății contribuțiilor sociale, dar și expunerea personală a angajatului pentru că nu s-a conformat cu obligația de a depune declarațiile lunare și de a plăti impozitul pe venit. Deși, într-o astfel de situație, în mod normal, problema cu A1 se poate rezolva în anumite cazuri cu o aplicație pe perioada retroactivă, va rămâne problema riscului reputațional al angajatului față de angajator (că nu a anunțat) și a obligației fiscale personale privind impozitul pe venit pe care îl datorează în România. Chiar dacă  se plătește impozit pe venit în Polonia, este important de știut faptul că dreptul de impunere îi revine României, într-o astfel de situație, iar dubla impunere se va evita ținând cont de legislația din Polonia și convenția de evitare a dublei impuneri.

Pentru a doua categorie, și anume cea a veniturilor private din străinătate, acestea trebuie să fie declarate de către toţi rezidenții fiscali din România, fie că sunt prezenți în România sau nu. Evident, dubla impunere, și în acest caz, poate fi evitată în baza convențiilor de evitare a dublei impuneri.

Astfel, luând cazul unui contribuabil rezident fiscal român care a avut dividende din Franța în 2020 și nu le-a declarat la ANAF (în baza declarației unice), poate fi notificat de autorități (în baza schimbului de informații cu Franța) să-și clarifice natura veniturilor realizate.

Ceea ce poate induce confuzie printre contribuabili este faptul că, plătind impozit pe venit în Franța, fie că nu mai au nicio obligație în România, fie că ar fi impozitați de două ori, dacă ar declara. O înțelegere, de altfel, greșită. Ce este important de știut, impozitul plătit în străinătate, Franța în cazul de față, este recunoscut, în baza Convenției de evitare a dublei impuneri, și persoana nu va plăti impozit pe venit, dacă acel impozit este mai mare decât cel datorat în România. Totuși, având în vedere nivelul dividendelor, s-ar

putea datora contribuția la sănătate. Ipotetic, dacă impozitul plătit în celălalt stat este mai mic decât 5% (să zicem 3%), în România trebuia să se mai achite diferența de 2% pentru anul 2020. În orice caz, indiferent de materialitatea veniturilor, de impozitarea lor în statul sursă, persoana fizică trebuie să-și declare veniturile și dacă este cazul, să plătească şi taxele datorate.

Notificările primite deja de contribuabili vin ca urmare a schimbului de informații între România și alte state, pentru a cărui fluidizare și rapiditate se lucrează intens. Controale, inițiate ca urmare a schimbului de informații, au fost observate pentru diverse tipuri de venituri: dobânzi, dividende, câștiguri de capital, chirii, inclusiv informații privind achiziționarea de acțiuni la un preț preferențial în cadrul unor planuri de acțiuni, dar ne așteptăm la extinderea acestora și la alte tipuri de venituri.

Ca riscuri la care se supun contribuabilii care nu se conformează, pe lângă notificarea primită de la ANAF, enumerăm plata retroactivă de impozit pe venit și/sau contribuții sociale, penalități, dobânzi de întârziere, penalități de nedeclarare, precum și amenzi pentru nedepunerea declarațiilor fiscale în termenul legal. Iar aceste riscuri pot apărea fie pentru angajatorul din străinătate (de exemplu, pentru posibile contribuții sociale datorate), fie pentru persoana fizică, indiferent de natura veniturilor sau sursa acestora.

Ca perspective de viitor, ne putem aștepta la intensificarea controalelor la nivelul persoanelor fizice, fiindcă, dintr-un unghi strategic, conform Strategiei de creștere a conformării voluntare în domeniul impozitului pe veniturile persoanelor fizice în România pentru perioada 2023-2025, ANAF își propune, pe lângă sprijinirea conformării voluntare prin acțiuni de informare (și în acest sens se pot regăsi diverse ghiduri pe site-ul ANAF și lista de webinarii care se organizează), și reducerea oportunităților de neconformare fiscală prin acțiuni mai ferme.

# Distribuirea de dividende cu menținerea adecvării capitalului – soluții în vremuri de incertitudini fiscale

***Autori:***

- ***Romana Schuster, Associate Director, Taxation Services, KPMG România***
- ***Lucia Grecu, Associate Manager, Taxation Services, KPMG România***

***Rezumat: Nu mai e o noutate majorarea cotei de impozit pe dividende distribuite de persoanele juridice române către participanții săi la capitalul social începând cu 1 ianuarie 2023, astfel că reprezentanții acestora se văd obligați să ia decizii cât mai rapide până la finalul anului 2022, urmărind interesul asociaților/acționarilor, însă fără a afecta negativ interesul societății. În prezentul articol, analizăm în linii mari principalele aspecte legate de distribuirea de dividende interimare sub incidența prevederilor legale, contabile și fiscale, cu concentrarea pe modificările impuse de O.G. nr. 16/2022 și a proiectului de lege de aprobare a acesteia. Totodată, analizăm și principalele puncte-cheie care ar trebui luate în considerare de reprezentanți înaintea adoptării unor decizii de repartizare sau nu a rezultatului sub forma de dividende.***

***Summary: The increase in the dividend tax rate as from January 2023 is not news anymore, but companies' directors are under***

***pressure to make a few quick decisions before the end of 2022, The decisions they need to take should further the interests of shareholders while preserving companies' financial health. We analyse here the main accounting, tax, and legal implications of interim distributions of dividends, with a focus on the provisions of G.O. 16/2022 and the draft law to approve this ordinance. We also point out the key points which company directors should consider before making the decision to distribute retained earnings as dividends.***

**1. Introducere**

Din ianuarie 2023, crește de la 5% la 8% cota de impozitare a dividendelor distribuite persoanelor fizice. Modificarea instituită prin O.G. nr. 16/2022[1], aparent simplă și clară, a generat însă numeroase controverse legate de modul de aplicare. Analizăm două situații distincte separat.

**2. Distribuirea de dividende interimare în contextul modificării cotei de impozitare**

Controversele vizează în special cazul dividendelor interimare, creșterea cotei generează din motive evidente presiuni de repartizare a profitului exercițiului financiar curent în vederea economisirii unui procent de 3% din valoarea brută a dividendului. Ordonanța nu menționează vreo regulă tranzitorie pentru situația regularizării dividendelor distribuite în baza situațiilor financiare interimare cu ocazia închiderii exercițiului financiar 2022. Din acest motiv, în proiectul de lege de aprobare a prezentei ordonanțe, PL-x nr. 628/2022[2], este inserat un paragraf care să pună capăt controverselor privind impactul fiscal al regularizării dividendelor distribuite în baza situațiilor financiare interimare, efectuată pe baza situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar 2022. Acesta ar urma, conform clarificării aduse, să se realizeze tot la cota de 5%, valabilă până în anul 2022, deși se face în anul 2023. În lipsa acestei stipulații, pentru dividendele distribuite

și/sau plătite în cursul exercițiului financiar 2022 în baza situațiilor financiare interimare s-ar fi recalculat impozitul pe dividende la noua cotă, de 8%. Din păcate însă, legea de aprobare a O.G. nr. 16/2022 nu va intra în vigoare, aproape cert, la 1 ianuarie 2023, fiindcă a fost contestată recent la Curtea Constituțională a României (denumită în continuare „CCR"). În ciuda intențiilor legislativului, contestarea la CCR prelungește starea de incertitudine fiscală, în condițiile în care oricum acest subiect, în ultima perioadă, a generat numeroase discuții legate de distribuirea de dividende interimare aferente trimestrului IV, părerile fiind împărțite dacă discutăm de dividende interimare la trimestrul IV, și care ar fi cota aplicabilă.

[1] Art. I pct. 3 din O.G. nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale (publicată în M. Of. nr. 716 din 15 iulie 2022).

[2] PL-x nr. 628/2022 – Proiect de Lege privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, disponibil pe *https://www.cdep.ro/pls/proiecte/docs/2022/pr628_22.pdf*.

**Puteți citi continuarea articolului în nr. 6/2022 al revistei Tax Magazine. Găsiți aici mai multe detalii despre abonamentele Tax Magazine.**

---

# Concluziile Conferinței

# Anuale de Fiscalitate EY România

Anul 2023 va marca o nouă etapă în abordarea digitală a raportărilor și controalelor fiscale.

Transparența și schimbul de informații la nivel internaţional vor avea un impact important asupra contribuabililor români.

**Creșterea conformării fiscale va fi obiectiv prioritar pentru ANAF**

Transformarea și automatizarea funcției fiscale în România, reformarea sistemului fiscal național, aspecte privind impozitul pe profit, impozitul pe veniturile persoanelor fizice, provocările privind inspecțiile fiscale pe TVA, taxele de mediu, noutățile din domeniul vamal sau impactul schimbului transfrontalier de informații fiscale au fost printre cele mai importante linii ale dezbaterilor din cadrul Conferinței Anuale de Fiscalitate EY 2023, ediția a 17-a. Seria de expuneri, dezbateri și clarificări ale unor subiecte de interes național a acoperit întreg spectrul, atât de complex, al fiscalității românești.

Invitații din partea autorităților, Lucian Heiuş, președintele ANAF, și Alin Chitu, secretar de stat în Ministerul Finanțelor, au vorbit în deschiderea lucrărilor conferinței, despre noua eră digitală pentru raportările și controalele fiscale, dar și despre transformarea și automatizarea funcției fiscale în România, aspecte cu impact major asupra contribuabililor, persoane fizice și juridice deopotrivă, și a relației lor cu autoritățile fiscale.

*„Suntem conștienți de probleme, de dorința de a se face cât mai repede modernizarea și digitalizarea ANAF, iar dialogul permanent cu mediul de afaceri ne ajută să vedem unde greșim și care sunt nevoile, astfel încât să mergem accelerat către*

*modernizarea instituției”*, a subliniat **președintele ANAF, Lucian Heiuş**. Acesta a explicat cele doua mari proiecte ale instituției, aflate în plină dezvoltare, a căror finalizare ar trebui să aibă loc în 2025: Big Data – platforma care va permite realizarea unor analize complexe ale situațiilor contribuabililor, astfel încât controalele fiscale să se realizeze mult mai eficient. Pe de altă parte, este vorba despre implementarea declarației SAF-T, e-factura și ro-e-transport, mecanisme structural-funcționale al căror obiectiv final este de a descuraja și a diminua fenomenul evazionist.

La rândul său, **Alin Chitu, secretar de stat în Ministerul Finanțelor**, s-a referit la trendul de aliniere a sistemului fiscal românesc la cel european, inclusiv la posibile creșteri de taxe în viitor, dar nu în 2023. Pe de altă parte, a amintit despre faptul că actualul Cod fiscal ar trebui mult îmbunătățit și modificat, acțiune complexă și de durată. *„Vom cere un mandat din partea guvernului pentru rescrierea Codului fiscal. Pentru că sunt foarte multe modificări de făcut, ar trebui să avem măcar un an la dispoziție. Vom avea alături de noi și Banca Mondială și FMI, întrucât resursele necesare pentru o reformă sunt foarte costisitoare, înseamnă și pregătirea celor care lucrează în sistem, dar și educația financiară a contribuabililor”*, a explicat acesta.

La începutul acestui an au intrat în vigoare o serie de modificări legislative și de proceduri, cu impact asupra contribuabililor, atât persoane fizice, cât și juridice, care vor fi nevoiți să se conformeze noilor reguli. Creșterea conformării fiscale privind impozitul pe venit și impozitul pe profit este un obiectiv prioritar pentru autorități, prin care se vor putea asigura veniturile bugetului de stat și îndeplinirea obiectivului de creștere a ponderii taxelor colectate în PIB, de la 27% (2022) la 30% (2023). Nu mai puțin importantă, alături de implementarea declarațiilor electronice – SAF-T, e-factura și ro-e-transport – este Directiva de raportare publică a informațiilor privind impozitul pe profit,

ca noutate a anului în curs.

*„În economia românească am constatat în 2022 efectele crizei energetice, ale pandemiei și ale nesiguranței de la granițe. Inflația a atins maxime de mai multe decenii în multe economii OCDE și s-a dovedit a fi mai persistentă decât se aștepta inițial, ducând la o criză a costului vieții. Multe economii sunt pe cale să se contracte, dar recesiunea vă fi probabil scurtă și superficială. Cum economia noastră este încă vulnerabilă la evoluția preţurilor la energie, trebuie să ne adaptăm, ca mediu de afaceri și guvern, și să colaboram pentru a face faţă acestor provocări, mai ales în domeniul fiscal. În plus, accesul inegal la rețelele digitale și la tehnologie ar putea adânci inegalitatea între noi și alte ţări, și ne-ar putea afecta capacitatea de dezvoltare”*, a menționat **Miruna Enache, Partener, Liderul Diviziei de Asistență Fiscală în Tranzacții EY**.

În ceea ce privește relația dintre contribuabili și autorități, s-a discutat despre Spațiul Virtual Privat (SPV) și necesitatea îmbunătățirii acestuia, ca unic vector de relaționare cu autoritatea, astfel încât să poată fi descurajata intenția de evaziune fiscală.

Un alt subiect intens discutat în cadrul Conferinței Anuale de Fiscalitate EY 2023 a fost cel privind modificările importante din zona impozitelor directe, impozitarea microîntreprinderilor, tendințe și perspective în privința statutului de angajat versus colaborator, noi raportări în 2023, dar și despre facilitați fiscale pentru domeniul IT sau al energiei.

*„Ultimii ani, dar mai ales anul 2022, au venit cu schimbări semnificative în relația dintre ANAF și contribuabili. Fie că discutăm despre șocul pandemiei în 2020 ori despre provocările regionale ce au debutat anul trecut, nu putem contesta faptul că ansamblul acestor nedorite evenimente a condus la accelerarea digitalizării și, poate mai repede decât ne*

*așteptam, la schimbarea paradigmei interacțiunilor contribuabililor cu organele fiscale. Așteptăm cu interes evoluțiile anului 2023 și sperăm la o aplicare unitară și eficientă a tuturor modificărilor legislative aduse la final de 2022˝*, a menționat **Călin Stan, Avocat, Director, Băncilă, Diaconu și Asociații SPRL**.

În privința inspecțiilor și controalelor fiscale, semnalul autorităților, pe fondul modificărilor legislative aplicabile din acest an, a fost unul foarte clar: se vor intensifica, atât ca număr, cât și ca structură și tematică.

*„Vedem că, și în anii care urmează, maratonul digitalizării fiscale continua: SAF-T, sistemul Ro-transport pentru produsele cu grad de risc, e-factura pentru produse cu risc și canalul B2G sunt operaționale și aduc multiple provocări pentru agenții economici. Companiile trebuie să țină pasul cu proiectele de modernizare din strategia ANAF, care vor transforma inspecțiile fiscale și vor duce cât mai mult în direcția unor controale fiscale digitale. E-factura generalizată devine urgența anului 2023. România depinde de o aprobare din partea Consiliului UE, care, mai devreme sau mai târziu se va obține – această certitudine este susținută de mobilizarea la nivelul UE prin adoptarea pachetului Vida – VAT in the digital age, în care unul dintre cei trei piloni îl reprezintă tocmai facturarea electronică. În contextul în care unul dintre obiectivele majore ale statului român în domeniul fiscal este acela de diminuare a decalajului de TVA, deși ianuarie 2024 ar putea părea un termen îndepărtat pentru autoritățile fiscale și suficient pentru ca agenții economici să se conformeze, cu siguranță un astfel de termen va fi unul foarte strâns pentru majoritatea companiilor mari și mijlocii”*, a explicat **Georgiana Iancu, Partener, Coordonatorul Practicii de Taxe Indirecte și Digitalizare Fiscală**.

Pe de altă parte, *„am reținut din strategia ANAF faptul că inspecțiile fiscale în 2023 vor avea ca zonă de focus TVA-ul, alături de prețurile de transfer și sectoarele cu risc fiscal*

*ridicat. Așadar, planificarea și pregătirea unei inspecții fiscale sunt esențiale pentru a preveni viitoare dispute fiscale*”, a adăugat aceasta.

*„În cadrul celei de-a 17-a ediții a Conferinței Anuale de Fiscalitate EY am abordat o serie de subiecte de maxim interes pentru mediul de afaceri, dar și pentru contribuabilii persoane fizice – am dezbătut noutățile legislative în domeniul fiscalității, necesitatea creșterii gradului de conformare a contribuabililor, dar am vorbit și despre cum putem contribui, individual și colectiv, la reformarea sistemului fiscal din România*”, a concluzionat **Claudia Sofianu, Partener, Liderul Departamentului de Impozit pe Venit și Contribuții Sociale, EY România**.

---

# Tax Alert – Modificări fiscale la finalul anului 2022

***Autori:***

- ***Luciana Rainov, Senior Associate, Biriș Goran SPARL***
- ***Paul Chichernea, Associate, Biriș Goran SPARL***
- ***Anda Diaconescu, Associate, Biriș Goran SPARL***
- ***Filip Justin Cucu, Junior Tax Consultant, Biriș Goran SPARL***

După cum ne-am obișnuit din alți ani, și finalul anului 2022 a dus la numeroase modificări legislative în domeniul fiscal, unele dintre ele fiind publicate inclusiv la începutul anului 2023. În acest sens, în cele ce urmează, prezentăm cele mai importante noutăți:

**I. Ordinul nr. 2518/15.12.2022 pentru modificarea unor ordine ale președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind organizarea activității de administrare a contribuabililor mari și mijlocii**

Prin intermediul acestui act au fost aduse modificări mai multor acte normative, aceste modificări vizând, între altele, următoarele aspecte relevante pentru contribuabili:

**a.** actualizarea listei marilor contribuabili este prorogată până la data de 10 decembrie 2023;

**b.** sunt contribuabili mijlocii contribuabilii care nu intră în categoria marilor contribuabili, stabiliți în ordine descrescătoare în funcție de criteriul de bază, selectați în limita unui număr maxim de 15.000 de contribuabili;

**c.** Anexa 5 a Ordinului 1783/2021 este republicată, fiind introduse termene noi pentru transmiterea SAF-T, astfel:

i. contribuabilii care au fost încadrați în categoria contribuabililor mijlocii la 31.12.2021, dar nu se mai regăsesc pe lista din 01.01.2023, trecând la categoria contribuabililor mici, depunerea Declarației informative D406 devine opțională începând cu 01.01.2023 și va fi obligatorie începând cu 01.01.2025. Contribuabilii care au optat pentru depunerea Declarației informative D 406 nu vor putea renunța ulterior la opțiunea exprimată.
ii. contribuabilii care au fost în categoria contribuabililor mici la 31.12.2021 și care începând cu 01.01.2023 trec la categoria contribuabililor mijlocii (în baza listei publicate de ANAF) vor avea obligația să depună SAF-T începând cu 01.01.2023;

**II. OUG nr. 188/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pentru modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum**

**și pentru modificarea și completarea unor acte normative**

Printre modificările aduse de această ordonanță de urgență se numără:

**a.** Sunt introduse noi definiții, ce privesc dosarul fiscal și dosarul de control fiscal;

**b.** Este introdusă obligația organelor fiscale ca, la cererea scrisă a contribuabilului/plătitorului supus unei acțiuni de control fiscal, acestea să pună la dispoziția contribuabilului/plătitorului dosarul administrativ al acțiunii de control fiscal;

**c.** Clasa de risc fiscal poate fi comunicată contribuabililor la cerere;

**d.** Contribuabilul/plătitorul este obligat să prezinte documentele solicitate de organele fiscale, atunci când acestea nu sunt deținute de organul fiscal;

**e.** În ceea ce privește contribuabilii persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică, inclusiv PFA, aceștia vor putea pune la dispoziția organelor fiscale documentele solicitate prin poștă, prin registratură și, de asemenea, prin mijloacele electronice de transmitere la distanță;

**f.** În procedura de control fiscal ori de soluționare a contestației, cererile, înscrisurile sau orice alte documente pot fi transmise de contribuabili/plătitori organelor fiscale prin email, poștă, SPV sau la registratura ANAF;

**g.** În cazul creanțelor administrate de organul fiscal central, organele de inspecție fiscală au competență de efectuare a inspecției fiscale pe întreg teritoriul țării;

**h.** În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, contribuabilii/plătitorii pot fi selectați și în mod aleatoriu (pe lângă selecția în funcție de nivelul de risc)

pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală, procentul maximal de contribuabili/plătitori selectați în mod aleatoriu neputând depăși 10% din totalul contribuabililor/plătitorilor selectați pentru efectuarea inspecției fiscale în anul respectiv;

**i.** Se introduce **notificarea de conformare** – pentru contribuabilii/plătitorii prezumtivi a fi selectați pentru efectuarea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală transmite acestora o notificare de conformare cu privire la riscurile fiscale identificate.

Prin Notificare i se pune în vedere contribuabilului că are la dispoziție 30 de zile pentru corectarea sau depunerea declarațiilor fiscale, termen în care organul de inspecție fiscală nu întreprinde nicio acțiune în vederea selectării pentru efectuarea inspecției fiscale.

După împlinirea termenului de 30 de zile, contribuabilii care nu au remediat riscurile fiscale pentru care au fost notificați sunt supuși obligatoriu unei inspecții fiscale sau unei verificări documentare.

**j.** Inspecția fiscală se va derula, de regulă, la sediul organului fiscal; din inițiativa organului de inspecție fiscală sau la solicitarea motivată a contribuabilului/plătitorului, inspecția fiscală se poate desfășura în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului;

**k.** În ceea ce privește controalele antifraudă, sunt introduse o serie de prevederi noi, între care fiind prevăzut că acestea pot fi efectuate și în lipsa unei analize de risc, în următoarele situații:

i. atunci când, în exercitarea atribuțiilor de serviciu, constată încălcări ale legislației fiscale care impun o intervenție imediată;
ii. în mod excepțional, în vederea efectuării unor acțiuni de

control cu caracter specific, în scopul prevenirii și combaterii fraudei și/sau evaziunii fiscale.

**l.** În ceea ce îi privește pe contribuabili, sunt prevăzute acum în mod expres o serie de drepturi pe care aceștia le au pe durata controalelor antifraudă;

**m.** Notificarea de conformare este introdusă inclusiv în cazul verificării situației fiscale personale;

**n.** Sunt introduse o serie de reguli privind verificarea documentară;

**o.** Este prevăzut că în cadrul verificării documentare, organul fiscal stabilește diferențele de creanțe fiscale datorate prin emiterea unei decizii de impunere sau dispune măsurile necesare respectării prevederilor legale, în cazul în care documentele solicitate nu au fost prezentate sau documentele prezentate confirmă diferențele identificate de organul fiscal și/sau sunt incorecte sau incomplete. Anterior era prevăzută posibilitatea emiterii unei decizii de impunere doar în cazurile în care contribuabilii nu au prezentat documentele solicitate sau acestea erau insuficiente pentru clarificarea situației fiscale;

**p.** În ceea ce privește controalele inopinate, se clarifică faptul că acestea se realizează de către organele de inspecție fiscală și organele fiscale competente să exercite verificarea situației fiscale personale;

**q.** Prin OUG 188/2022 sunt de asemenea aduse modificări și OUG 74/2013, modificări ce vizează atribuțiile Direcției Generale Antifraudă Fiscală.

**III. Ordinul nr. 2541/2022 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 212 *„Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”***

Prin ordin se aprobă noul model al Declarației unice ce va fi utilizat de către contribuabili pentru declararea veniturilor obținute în anul 2022, cât și pentru estimarea celor ce vor fi obținute în anul 2023.

**IV. HG nr. 1568/2022 pentru modificarea anexei la Hotărârea Guvernului nr. 1.000/2015 privind faptele pentru care se înscriu informații în cazierul fiscal al contribuabililor, potrivit legislației în vigoare**

Prin această Hotărâre de Guvern se actualizează lista faptelor ce sunt trecute în cazierul fiscal, iar câteva dintre acestea sunt:

**a.** nerespectarea obligației de depunere a declarației de beneficiar real;

**b.** nedepunerea la termenele legale a declarației privind fișierul SAF-T;

**c.** neraportarea sau raportarea cu întârziere a aranjamentelor fiscale transfrontaliere.

Actul normativ va fi **aplicabil începând cu data de 29 ianuarie 2023**.

**V. Ordinul nr. 4636/2022 privind activele utilizate în activitatea de producție și procesare și activele reprezentând retehnologizare pentru care se aplică scutirea de impozit a profitului reinvestit**

Prin ordin se definesc noile active pentru care se aplică scutirea de impozit a profitului reinvestit, respectiv cele prevăzute în anumite subgrupe și clase din *Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe*, aprobat prin Hotărâre a Guvernului.

**VI. Ordinul nr. 2578/2022 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.699/2021 pentru aprobarea formularelor de înregistrare**

**fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal**

Prin acest ordin se reglementează, între altele, următoarele aspecte:

**a.** Excluderea din categoria obligațiilor fiscale de declarare cu caracter permanent a impozitului specific unor activități;

**b.** Modificarea secțiunii C – „*Date privind vectorul fiscal pentru impozitele directe datorate*” din formularele 010 și 700, precum și a instrucțiunilor de completare ale acestora.

**VII. Ordinul nr. 1623/2022 privind aprobarea Normelor de completare a Declarației statistice Intrastat**

Prin acest ordin se aprobă Normele de completare a Declarației statistice Intrastat. Astfel, începând cu ianuarie 2023, pragurile valorice Intrastat se majorează, Institutul Național de Statistică stabilind un nivel de **1.000.000 lei atât pentru expedieri de bunuri, cât și pentru introduceri de bunuri**.

**VIII. Legea nr. 376/2022 pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale**

Prin această lege se aduc, între altele, următoarele completări și modificării Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999:

**a.** Se definește termenul de *bacșiș*;

**b.** obligațiile referitoare la bacșiș vizează societățile care au codurile CAEN: *5610 – Restaurante, 5630 – Baruri și alte activități de servire a băuturilor*;

**c.** Bacșișul nu va putea fi asimilat, din punctul de vedere al TVA, unei livrări de bunuri sau unei prestări de servicii;

**d.** Bacșișul încasat de la clienți va trebui evidențiat pe bonul fiscal;

**e.** Sumele provenite din încasarea bacșișului de către salariați ca urmare a distribuirii realizate de angajator sunt calificate ca venituri din alte surse, fiind impozitate cu 10%.

**IX. Ordinul nr. 21813/6421/2246/4433/2022 privind încadrarea în activitatea de creare de programe pentru calculator**

Ordinul prevede două noi categorii de salariați care vor beneficia de scutirea IT în materia impozitului pe venit:

**a.** inginerul de dezvoltare a produselor software;

**b.** salariații din instituțiile publice pentru perioada în care creează programe pentru calculator.

**X. Ordinul nr. 4249/2022 privind completarea anexei nr. 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 221/2016 pentru aprobarea configurației Codului de accize și a Nomenclatorului codurilor de produse accizabile armonizate**

Acest act normativ aduce o serie de completări în ceea ce privește configurația codurilor de accize.

**XI. Ordinul nr. 2545/6316/2022 pentru aprobarea Procedurii de utilizare și funcționare a sistemului național privind monitorizarea transporturilor de bunuri cu risc fiscal ridicat RO e-Transport**

Prin intermediul acestui ordin a fost aprobată o nouă procedură RO e-Transport, care conține o serie de modificări și completări în ceea ce privește, între altele, următoarele aspecte:

**a.** Masa vehiculelor incluse a fost diminuată de la 3,5 tone la 2,5 tone – prevederea este inclusă în Ordin, și nu în Procedură;

**b.** Valoarea bunurilor transportate nu va include valoarea cu TVA;

**c.** Dacă bunurile nu au fost recepționate sau au fost recepționate parțial de către beneficiar sau destinatar, cele nerecepționate revin la expeditor în baza codului UIT inițial;

**d.** Dacă bunurile sunt transportate atât cu vehicule rutiere, dar și cu alte tipuri de mijloace de transport, în sistem se vor se declara numai aspectele ce țin de componenta de transport rutier;

**e.** În ipoteza în care transportul nu se finalizează în perioada de valabilitate a codului UIT de 5 sau 15 zile calendaristice, trebuie obținut un nou cod.

**XII. Ordinul nr. 4635/2022 pentru punerea în aplicare a Deciziei (UE) 2022/1108 a Comisiei din 1 iulie 2022 privind scutirea de taxe la import și scutirea de TVA la importuri, acordate pentru mărfuri destinate distribuirii sau punerii la dispoziție cu titlu gratuit persoanelor care fug din calea războiului din Ucraina și persoanelor aflate în dificultate în Ucraina**

Acest ordin a fost adoptat pentru a putea aplica în România prevederile Deciziei (UE) 2022/1108. În acest sens, actul normativ are în vedere două aspecte:

**a.** Aprobă lista bunurilor care pot fi importate în regim de scutire de taxe la import și TVA, în temeiul art. 293 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, al art. 74 din Regulamentul (CE) nr. 1186/2009 și al Deciziei (UE) 2022/1108;

**b.** Stabilește o procedură simplificată de autorizare de către Autoritatea Vamală Română prin unitățile sale subordonate a organizațiilor cu caracter caritabil sau filantropic pentru a beneficia de scutire de la plata taxelor la import și a TVA.

**XIII. Ordinul nr. 4291/2022 pentru reglementarea unor aspecte**

**contabile**

Prin intermediul acestui act normativ au fost aduse o serie de modificări și completări mai multor Reglementări contabile, respectiv cele aprobate prin Ordinul 1802/2014, cele aprobate prin Ordinul 2844/2016 și cele pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, din Ordinul 3103/2017.

Dintre completările și modificările aduse Reglementărilor contabile aprobate prin Ordinul 1802/2014 menționăm următoarele:

**a.** Sunt menționate condițiile în care entitatea întrerupe capitalizarea costurilor îndatorării atunci când aceasta nu lucrează efectiv la realizarea activului cu ciclu lung de fabricație;

**b.** Clarificarea situației în care sumele primite în avans de la clienți reprezintă datorii, respectiv venituri înregistrate în avans;

**c.** Entitățile care primesc sume reprezentând dividende pe seama creanțelor le vor putea recunoaște drept datorie în contul 467;

**d.** Sunt explicitate aspectele referitoare la tratamentul contabil aplicabil în materia utilizării drepturilor de proprietate intelectuală;

Prin acest act normativ sunt de asemenea realizate o serie de corelări și detalieri aferente conturilor aplicabile operatorilor economici, respectiv persoanelor juridice fără scop patrimonial.

**XIV. Legea nr. 34/2023 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal**

Prezenta Lege introduce facilități fiscale pentru contravaloarea abonamentelor de utilizare a facilităților sportive în vederea practicării sportului și educației fizice

cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic oferite de furnizori cu activități cuprinse în codurile CAEN 9311, 9312, 9313, după cum urmează:

– Pentru persoanele care obțin venituri din activități independente, cheltuiala va fi deductibilă limitat la 400 de euro anual;

– Pentru angajații care obțin venituri din salarii, abonamentul achitat de angajator pentru angajat este neimpozabil și este scutit de contribuții sociale, în limita a 400 de euro anual. Menționăm că valoarea abonamentului se include în plafonul neimpozabil de 33% din valoarea salariului, conform art. 76 alin. (4^1) din Codul fiscal.

**XV. Legea nr. 39/2023 pentru completarea art. 291 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal**

Acest act normativ include livrările și instalările de panouri fotovoltaice, panouri solare termice și sisteme de încălzire cu emisii scăzute de înaltă eficiență în categoria bunurilor și serviciilor cărora le este aplicabilă cota de TVA de 5%.

**XVI. Ordinul nr. 626/2023 privind indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual**

Prin intermediul acestui act normativ, indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual crește de la valoarea de 106,5% în 2022, la 109,6% pentru anul 2023.

# Despre obligația de a emite factura electronică

***Autor: Mirela Păunescu, expert contabil, consultant fiscal și conf.univ.dr. la Facultatea de Contabilitate și Informatică de Gestiune din cadrul ASE***

***Rezumat: Anunțată cu surle și trâmbițe de ceva timp, factura electronică urma să ajute autoritatea fiscală din România la o mai bună colectare a TVA, prin reducerea evaziunii fiscale. Iată că, un an mai târziu, e-factura încă mai ridică o serie de întrebări la care răspunsurile organelor fiscale par a nu lua în considerare prevalența dreptului UE în raport cu legile naționale ale statelor membre. În cele ce urmează, analizăm dacă este obligatorie emiterea de facturi electronice în cazul înregistrării în Registrul RO e-factura, dacă există sancțiuni în cazul nerespectării unei astfel de obligații și dacă persoanele impozabile care acceptă vouchere de vacanță au obligația emiterii de facturi către titularii acestora.***

***Summary: Announced with trumpets for some time, the electronic invoice was supposed to help the Romanian tax authority to better collect VAT, by reducing tax evasion. Here, one year later, the e-invoice still raises a series of questions to which the tax authorities' answers seem not to take into account the prevalence of EU laws. In the following we analyze whether the issuance of electronic invoices is mandatory in the case of registration in the RO e-invoice Register, whether there are sanctions in case of non-compliance with such an obligation and whether taxable persons who accept holiday vouchers are obliged to issue invoices to their holders.***

**1. Scurt istoric**

Aflată pe primul loc între țările membre în materie de necolectare de TVA (în anul 2020 cu un decalaj de 35.7%),

România a încercat de-a lungul timpului să reducă evaziunea fiscală. Factura electronică a fost justificată de necesitatea combaterii ferme a fenomenului de fraudă fiscală și a decalajului la TVA și a fost considerată un pas important înainte în procesul de digitalizare a autorității fiscale, proces asumat prin Planul Național de Redresare și Reziliență (PNRR).

Astfel, în anul 2021, Ministerul Finanțelor publica O.U.G. nr. 120/2021[1], prin care s-a reglementat structura facturii electronice în concordanță cu standardul european, precum și modalitatea de utilizare a Sistemului național privind factura electronică RO e-Factura de către operatorii economici și autoritățile și entitățile publice, prin descrierea regulilor generale de transmitere, recepționare și prelucrare a e-facturii.

Dacă, inițial, utilizarea facturii electronice era opțională, ulterior, prin O.U.G. nr. 130/2021[2] și O.U.G. nr. 131/2021[3], s-a decis încărcarea în SPV a facturilor emise pentru livrarea de bunuri cu risc fiscal ridicat (1 iulie 2022) și a facturilor emise titularilor voucherelor de vacanță (1 aprilie 2022). Ulterior, începând cu 1 iulie 2022, a devenit obligatorie și utilizarea facturilor electronice în procesul de achiziții publice (B2G).

În presiunea creată de legislația neclară și termenele scurte de intrare în vigoare a obligațiilor, un număr mare de persoane impozabile au făcut greșeala să se înregistreze în Registrul RO e-Factura[4], aflând cu stupoare că, deși înregistrarea nu era obligatorie pentru a putea satisface obligația de transmitere în SPV a e-facturilor, ieșirea nu era posibilă. În acest context, la întrebările adresate de contribuabili serviciilor de Asistență a contribuabililor, răspunsurile primite precizau că, odată cu înregistrarea în Registrul e-Factura, cotribuabilii au obligația să emită toate facturile în format electronic sau, într-o variantă alternativă a răspunsurilor, toate facturile către parteneri

înregistrați și ei, la rândul lor, în Registru.

Pe parcursul acestui articol ne vom referi doar la tranzacții B2B (între persoane impozabile, și nu între persoane impozabile și autorități contractante, așa cum sunt definite de legislație), altele decât cele care au ca obiect livrarea produselor cu risc fiscal ridicat, tranzacții care fac obiectul O.U.G. nr. 130/2021, respectiv doar la tranzacții B2C (între persoane impozabile și persoane fizice) care implică vouchere de vacanță.

**2. Clarificarea întrebărilor legate de utilizarea facturilor electronice**

În cele ce urmează, răspundem la câteva întrebări frecvent întâlnite în legătură cu obligația emiterii e-facturilor.

**Prima întrebare** este în ce măsură o persoană care s-a înregistrat în Registrul RO e-Factura are obligația să trimită facturi electronice tuturor partenerilor (B2B) înregistrați, la rândul lor, în Registru, fără a fi aplicabile prevederile privind emiterea facturilor electronice pentru produse cu risc fiscal ridicat. Considerăm că **răspunsul** la această întrebare este negativ, în sensul că, fără a fi implicate produse cu risc fiscal ridicat, la acest moment **nu există obligația** emiterii unei **e-facturi** către **partenerii (B2B) înregistrați**, la rândul lor, **în Registrul RO e-Factura, în lipsa acceptului** lor pentru a primi facturi electronice.

**A doua întrebare** este dacă autoritatea fiscală poate sancționa în vreun fel situația menționată anterior [în care nu se trimit e-facturi partenerilor (B2B) înregistrați, la rândul lor, în Registru]. Răspunsul la această întrebare este că, momentan, **nu există prevedere legală în baza căreia organul fiscal să sancționeze netrimiterea e-facturii pe relația B2B**.

**Ultima întrebare** se referă la obligația unei entități care acceptă vouchere de vacanță de a emite facturi către titularii voucherelor. Interpretarea noastră este că **NU există obligația**

**de a emite o factură** (indiferent de formă) în cazul în care se **acceptă vouchere de vacanță**. **Dacă totuși se emite** o astfel de factură, la alegerea emitentului, aceasta trebuie **încărcată** în sistemul naţional **RO e-Factura**.

[1] O.U.G. nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România, precum și pentru completarea O.G. nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărţii de identitate a vehiculului şi certificarea autenticităţii vehiculelor rutiere în vederea introducerii pe piaţă, punerii la dispoziţie pe piaţă, înmatriculării sau înregistrării în România, precum şi supravegherea pieţei pentru acestea.

[2] O.U.G. nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene, precum şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative.

[3] O.U.G. nr. 131/2021 privind modificarea şi completarea unor acte normative, precum şi pentru prorogarea unor termene.

[4] Registrul operatorilor care au optat pentru utilizarea sistemului naţional privind factura electronică RO e-Factura, denumit în continuare Registrul RO e-Factura.

**Puteți citi continuarea articolului în nr. 6/2022 al revistei Tax Magazine. Găsiți aici mai multe detalii despre abonamentele Tax Magazine.**

---

# Reformarea offsetului –

# imboldul pentru dezvoltarea industriei românești de apărare

***Autor: Bujor Octavian Raclaru, Avocat, Of Counsel, Head of Defense Practice, Băncilă, Diaconu și Asociații SPRL***

Eficienţa **Ordonanței de urgenţă nr. 189/2002 privind operațiunile compensatorii referitoare la contractele de achiziții pentru nevoi de apărare, ordine publică și siguranță națională**, deja depăşită la aderarea României la NATO și UE, ulterior intrării ei în vigoare la 21 februarie 2003, a fost gradual șubrezită prin amendamentele adoptate în anii 2005, 2010 şi 2015.

Lăsând deoparte celelalte critici ale sistemului de offset aplicabil achizițiilor pentru nevoi de apărare în România (exceptarea de la aplicabilitatea offsetului asupra achizițiilor tip Government-to-Government – G2G, permiterea offsetului indirect, procentul mai redus de offset – 80% sau modul de stabilire a multiplicatorilor specifici), sunt de avut în vedere două probleme a căror rezolvare a constituit unul dintre obiectivele centrale ale reformei sistemului polonez de offset în domeniul achizițiilor militare.

**Automatismul operațiunilor de offset la atingerea unui prag valoric mic, fără vreo analiză cost-beneficiu,** ridică numeroase probleme de ordin juridic şi practic în România, dintre care sunt de menționat:

- automatismul/necircumstanțierea offsetului poate aduce României proceduri de infringement prin prisma afectării principiilor concurenței, ale transparenţei şi nediscriminării sub Tratatul de Funcționare al Uniunii Europene (TFUE) şi în relație cu normativele europene care reglementează achizițiile de produse şi servicii

din domeniile apărării și securității şi, respectiv, transferul intra-UE al acestor tipuri de produse. Așa cum a decis Curtea de Justiție a Uniunii Europene în numeroase cauze, excepția „protejării intereselor esențiale de securitate în legătură cu producția şi comerțul cu arme, muniție şi material de război”, prevăzută la art. 346 alin. (1) litera (b) al TFUE este de strictă interpretare, referindu-se la cazuri excepționale, care trebuie să fie clar individualizate;

- pragul mic de declanșare a obligației de offset, de doar 2 milioane de euro (valoare a achiziției „individuală sau cumulată”, spre comparaţie pragul este de 5 milioane de euro în Polonia şi, respectiv, de 10 milioane de euro în Grecia), duce la încărcarea inutilă a sistemului cu achiziții de valoare mică, divizarea artificială a unei necesități de înzestrare în mai multe proceduri de achiziție, uneori în cantități chirurgicale, pentru evitarea implicării prevederilor de offset şi de multe ori cu consecința câștigării procedurilor de produse diferite. Dincolo de incapacitatea de a negocia o compensare industrială sau o integrare/producție măcar parțială în ţară, efectele imediate sunt prețul mai ridicat per unitate şi un coșmar logistic din cauza unei înzestrări pestrițe;
- incidenţa automată a offsetului asupra oricărei achiziții externe care depășește pragul legal, indiferent de valoarea acestuia, poate fi economic neavantajoasă în anumite cazuri în care excedentul de preț al achiziției generat de prezența obligației de offset nu este justificat de beneficiile obținute prin implementarea operațiunilor de compensare tehnologică și industrială. Trebuie înțeles faptul că furnizorul extern de produse, lucrări sau servicii nu își asumă obligația de offset neremunerat, costul offsetului ducând la creșterea în consecință a prețului de achiziție.

**Problema instituțională** şi **defazarea celor două contracte –**

**contractul de achiziție şi acordul de offset –** este poate cea mai mare problemă a sistemului românesc al offsetului. Potrivit legii, executarea operațiunilor compensatorii se află în competența Oficiului de Compensare pentru Achiziții de Tehnică Specială (OCATS), entitate aflată în subordinea Ministerului Economiei. În ceea ce privește contractele de achiziții pentru nevoi de apărare, problematica offsetului – de la nevoile concrete de tehnologie în cadrul programelor prioritare de înzestrare şi R&D/T militar la atribuirea, negocierea şi încheierea contractului de achiziție şi negocierea şi încheierea acordului de offset – este împărțită între structurile, instituţiile şi companiile aflate în subordinea, îndrumarea sau sub autoritatea celor două ministere implicate, respectiv Ministerul Apărării Naționale şi Ministerul Economiei.

Această disipare a competenţelor duce fie la neimplementarea unui offset eficient/cu valoare adăugată mare în legătură cu programul de achiziție pentru nevoi de apărare care l-a generat, fie la complicații excesive ale schemelor de compensare, în măsura în care contractele de achiziție sunt adesea semnate de MApN înainte de a se ajunge la un acord pe partea de offset industrial, astfel încât Ministerul Economiei este lăsat să identifice o formulă de offset care este rareori acceptată de furnizor.

Spre comparație, după ce, în 2014, **Polonia** a transferat competența operațiunilor de offset de la Ministerul Economiei la Ministerul Apărării Naționale, în ianuarie 2022, a concentrat activitatea Inspectoratului Armamentelor, Inspectoratului pentru Implementarea Tehnologiilor Inovative de Apărare, a Biroului pentru Acorduri de Offset şi respectiv activitatea reminiscenței administrative din cadrul Ministerului Economiei (Departamentul pentru Programe de Offset) într-o *instituție unică – Agenția Armamentelor* („Agencja Uzbrojenia”), subordonată direct ministrului apărării naționale din Polonia. Acesteia i-au fost transferate

atât competențele cu privire la contractele de achiziție pentru nevoi de apărare, cât şi întreaga competenţă cu privire la operațiunile de offset. Prin reforma din ianuarie 2022, Polonia a decis eliminarea automatismului aplicării offsetului prin efectuarea de către Agenție a două tipuri de verificări obligatorii înaintea asocierii obligațiilor de offset unei achiziții de produse pentru nevoi de apărare care depăşeşte pragul de *5 milioane de euro*: [1] o analiză cost-beneficii cu privire la necesitatea offsetului în legătură cu achiziția în cauză, analiza integrării şi interfuncționării echipamentelor/sistemelor în cadrul sistemului național de apărare, într-un tot unitar, capacitatea efectivă de absorbție a offsetului de către industria națională de apărare, balanța costurilor (inclusiv creșterea prețului de achiziție şi eventualele costuri de absorbție a obiectului offsetului) şi beneficiilor offsetului (incluzând cuantificarea infuziei de tehnologie, know-how și competenţe) şi [2] o verificare juridică a conformării la normele europene, prin analiza şi justificarea aplicării operațiunilor compensatorii prin prisma „interesului esențial de securitate” pentru statul polonez.

Împărțim cu Polonia riscuri, responsabilități şi interese comune în Flancul Estic al NATO şi ne uităm admirativ la ambițiile de înzestrare poloneze, la achizițiile lor spectaculoase cu transfer tehnologic şi înființări de capacități de producție, precum şi la avântul industriei poloneze de apărare. Faptul că Polonia a decis, la începutul anului 2022, să își revigoreze sistemul de operațiuni compensatorii la contractele de achiziții militare şi că are așteptări mari în urma acestei reforme demonstrează că offsetul clasic nu a căzut în desuetudine şi poate reprezenta imboldul necesar pentru reformarea normativ-instituțională a sistemului românesc, plecând de la proiectul perfectibil de modificare a cadrului legal al operațiunilor de offset, aflat deja de prea multă vreme în proceduri parlamentare.

# Evoluția pieței locale de fuziuni și achiziții în 2022

- **Valoarea totală a tranzacțiilor a fost estimată la 6,6 miliarde USD în 2022**
- **Tehnologia a fost cel mai activ sector în funcție de numărul de tranzacții, declasând sectorul imobiliar de pe prima poziție**
- **Statele Unite au fost țara numărul 1 în funcție de originea investitorului pentru tranzacțiile realizate de investitorii străini (*inbound*)**

Piața românească de fuziuni și achiziții (M&A) a înregistrat 258 de tranzacții (1) în cursul anului 2022, cu o valoare totală estimată la 6,6 miliarde de USD (2). Aceasta reprezintă o creștere de 26% față de numărul de tranzacții din 2021 (206) și o valoare estimată mai mare cu 10% de la an la an (6,0 miliarde USD în 2021).

La nivel global, după unul dintre cei mai de succes ani înregistrați pentru activitatea de fuziuni și achiziții în 2021, anul trecut a marcat o încetinire semnificativă din cauza incertitudinii ridicate, a creșterii costurilor de finanțare, a creșterii prețurilor la energie și a perturbărilor lanțurilor de aprovizionare. Multiplele perturbări au dus la scăderea valorii fuziunilor și achizițiilor la nivel global cu 37% de la an la an, în timp ce valoarea fuziunilor și achizițiilor europene a scăzut cu 28%. În acest context, activitatea de fuziuni și achiziții din România a fost în contradicție cu tendințele globale și regionale și a avut o performanță net superioară.

Investitorii strategici au continuat să fie actorii dominanți pe piața locală de fuziuni și achiziții, reprezentând 88% din tranzacții în 2022. Tranzacțiile interne au înregistrat o ușoară creștere, cu 119 tranzacții înregistrate (față de 112 în 2021), în timp ce numărul tranzacțiilor realizate de investitori străini (*inbound*) a crescut cu 38% de la an la an, până la un total de 119. În special, numărul tranzacțiilor outbound a crescut de peste două ori de la an la an, reflectând dorința sporită a investitorilor români de a efectua tranzacții transfrontaliere.

*„Deși datele din piață sugerează o dinamică pozitivă pentru întregul an 2022, notăm o încetinire a activității de fuziuni și achiziții remarcată în a doua jumătate a anului. În special, mărirea decalajelor în ceea ce privește așteptările de preț între buyside și sellside au devenit treptat un factor proeminent. Deși mediul este încă volatil, ne așteptăm ca activitatea din 2023 să reflecte faptul că elementele fundamentale care au stat la baza nivelurilor record de tranzacții din ultimii ani sunt în mare parte încă valabile. În plus, considerăm că actualul context al pieței reprezintă o oportunitate unică pentru jucătorii strategici, cu bilanțuri puternice de a se repoziționa strategic pe termen lung”*, a declarat **Iulia Bratu, Head of Lead Advisory, EY România**.

Cele mai active sectoare în funcție de volumul tranzacțiilor au fost tehnologia (19,4% din tranzacții) și sectorul imobiliar (16,3%), urmate de sănătate (11,2%), energie și utilități (8,1%) și produse industriale diversificate (7,8%). Poziția de top a fost inversată între tehnologie și sectorul imobiliar față de anul 2021, ceea ce arată importanța tot mai mare a abordării nevoilor de transformare digitală, precum și încetinirea adusă sectorului imobiliar de ratele mai mari ale dobânzilor. În plus, activitatea de fuziuni și achiziții în domeniul sănătății a fost stimulată de corporațiile bine capitalizate care au ieșit mai puternice din criza COVID, în timp ce companiile din domeniul energiei și al utilităților au

beneficiat de accelerarea tranziției energetice la nivel european.

**Cele mai mari tranzacții ale anului**

– Producătorul de gaze naturale Romgaz a achiziționat ExxonMobil Exploration and Production Romania Limited și participația sa de 50% în proiectul offshore Neptun Deep pentru 1,06 miliarde de USD

– Achiziționarea producătorului auto Ford România de către Ford Otosan Olanda pentru 785 milioane de USD

– Portofoliul de birouri din România al CA Immo a fost achiziționat de Paval Holding pentru 389 milioane USD

– GlobalLogic, o companie a grupului Hitachi, a achiziționat Fortech, una dintre cele mai importante firme independente de inginerie digitală din România, pentru o sumă estimată la 255 milioane USD

– Portofoliul NPL al Bank of Cyprus din România a fost achiziționat de APS Holdings Corporation pentru 158 milioane USD.

În 2022, dimensiunea medie a tranzacțiilor a rămas stabilă, la 45 de milioane de USD, dar sub nivelul maxim înregistrat în 2020. Acest efect este, de asemenea, amplificat de tendința constantă a neraportării valorilor pentru tranzacțiile mai mari. În cele din urmă, cei mai activi investitori în funcție de țara de origine au provenit din Statele Unite (11,6% din tranzacțiile *inbound*), Germania (8,3%), Marea Britanie, Belgia și Polonia (6,6% fiecare).

*Notă: (1) Baza de date de fuziuni și achiziții a EY pentru România exclude tranzacțiile cu participații achiziționate mai mici de 15%, precum și valoarea tranzacțiilor pentru tranzacțiile cu mai multe țări, în cazul în care valoarea*

*activelor specifice fiecărei țări nu este dezvăluită. (2) include o estimare a valorii tranzacțiilor în cazul în care nu au fost divulgate anterior date de către părți sau nu sunt disponibile în bazele de date ale unor terți și/sau raportate de surse media (3) se referă la tranzacții cu valori divulgate între 5 și 500 milioane USD.*

---

# Operațiunile fictive – între fiscal și penal

***Autor: Alina-Adriana Arseni, avocat colaborator, Dobrinescu Dobrev SCA***

***Rezumat: Prezentul articol analizează infracțiunea de evaziune fiscală în varianta operațiunilor fictive, în contextul diferențierii acesteia atât de abuzul de drept, cât și de frauda în materie fiscală. Norma de incriminare vizată evidențiază prin excelență dinamica existentă între sfera răspunderii fiscale și a celei penale, având în vedere că, deseori, organele de inspecție fiscală, în considerentele rapoartelor de inspecție fiscală, au o abordare ambiguă, oscilând între a susține fie că o anumită operațiune ar fi nereală, cu posibile implicații penale, fie că ar fi insuficient probată, deci neconformă din punct de vedere fiscal. În situația atragerii răspunderii penale pentru o astfel de infracțiune, se stabilește în mod firesc prejudiciul produs asupra bugetului public, în timp ce neatragerea răspunderii penale pentru infracțiunea de evaziune fiscală poate avea diverse implicații asupra obligațiilor fiscale aferente, astfel cum vom prezenta pe scurt în cuprinsul prezentului articol.***

***Summary:** This article analyses the tax evasion offence in the version of fictitious operations, in the context of differentiating it both from the abuse of law and from fraud in tax matters. The form of criminalisation concerned excellently emphasises the existing dynamic between the tax liability and the criminal one, considering that the tax inspection bodies often show an ambiguous approach in the reasoning comprised in tax inspection reports, oscillating between claiming either that a certain operation is not real, thus bearing possible criminal implications, or that it is insufficiently proven, thus non-compliant taxwise. In the event of incurring criminal liability for such an offence, the damage to the public budget is naturally established, while not incurring liability for tax evasion may have various implications on the related tax duties, as we will briefly show herein.*

# 1. Abuz, fraudă, evaziune: trei fațete ale ilicitului în legătură cu sistemul fiscal

Abuzul de drept în materie fiscală, frauda fiscală și evaziunea fiscală reprezintă trei forme ale ilicitului, având ca trăsătură comună legătura lor cu sistemul fiscal; acestea pot interfera, însă nu se confundă. Distincțiile prezentate sintetic în cele ce urmează relevă unele inconsecvențe conceptuale și terminologice atât în literatura de specialitate, cât și în jurisprudența relevantă, națională și europeană deopotrivă, care pot genera confuzii cu privire la tipul de răspundere aplicabil faptelor comise prin transgresarea normelor fiscale și/sau a celor penale.

Potrivit unei orientări[1], se face distincție între *evaziunea fiscală legală* (*tax avoidance*), care poate presupune o operațiune artificială, constând în exploatarea eventualelor lacune ale cadrului normativ existent în materie fiscală pentru reducerea sau evitarea obligațiilor fiscale, și

*evaziunea fiscală frauduloasă* sau *frauda fiscală* (*tax evasion*), care este prevăzută ca infracțiune, având ca scop sustragerea de la plata obligațiilor fiscale datorate.

Alternativele terminologice pentru așa-numita «evaziune fiscală legală» (*tax avoidance*) sunt cele de „planificare fiscală agresivă”[2], „optimizare fiscală” (*tax planning*)[3] sau „eludare fiscală”[4], care par lipsite de acuratețea obișnuită a jargonului juridic, însă sunt preferabile celei oximoronice de „evaziune fiscală legală”. În esență, aceasta desemnează abuzul de drept în materie fiscală.

În tradiția juridică anglo-saxonă, „frauda fiscală” (*tax fraud*) reunește atât contravențiile administrativ-fiscale, cât și infracțiunile, astfel încât se utilizează alternativ cu sintagma de „evaziune fiscală” (*tax evasion*), ambele fiind diferite de „eludarea fiscală” (*tax avoidance*), care nu presupune o încălcare a legii[5].

Inclusiv în jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (denumită în continuare „CJUE”) sunt folosite în variație liberă sintagme care nu sunt sinonime perfecte: sintagma *évasion fiscale* din limba franceză se traduce în engleză drept *tax avoidance*, iar *fraude fiscale* din franceză ca *tax evasion*[6].

În ceea ce privește *abuzul de drept* sau *planificarea fiscală agresivă*, deși nu există o definiție legală în dreptul național, Codul fiscal[7] face referire în mod explicit sau implicit la această instituție, în special prin reglementarea unor reguli antiabuz[8], atât generale (așa-numita «GAAR»[9]), cât și speciale.

De asemenea, pe plan internațional, Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (denumită în continuare „OECD”) și Uniunea Europeană (denumită în continuare „UE”) au instituit construcții juridice complexe antiabuz, la care vom face doar trimitere, aprofundarea lor excedând scopul

prezentului articol.

Astfel, la nivelul OECD, pachetul de 15 acțiuni *Base Erosion Profit Shifting* (*BEPS*) cuprinde, în Acțiunea 6 privind prevenirea utilizării abuzive a tratatelor de evitarea dublei impuneri, un set de reguli și recomandări antiabuz, menite să reprezinte un standard minim de implementat contra așa-numitului *«treaty shopping»* și altor practici abuzive[10]. De asemenea, Convenția multilaterală pentru implementarea în cadrul tratatelor fiscale a măsurilor legate de prevenirea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor (denumită în continuare „MLI")[11] cuprinde, în Partea a III-a, 6 articole referitoare la utilizarea abuzivă a tratatelor.

[1] *V. Trif*, Diferențe între evaziunea fiscală *legală (tax avoidance*) și frauda fiscală (*tax evasion*) incriminată ca infracțiune, în Revista Pro Lege nr. 3-4/2015, disponibil pe *http://revistaprolege.ro/diferente-evaziunea-fiscala-legala-tax-avoidance-frauda-fiscala-tax-evasion-incriminata-ca-infractiune/*; *A.-M. Tatoiu*, Evaziunea fiscală – o abordare juridico-economică, Ed. Universul Juridic, București, 2020, p. 24 și urm.

[2] *M. Ene*, Politici fiscale europene și naționale – Suport de curs, cursuri nr. 12-13, 4 ianuarie 2022, slide-uri nr. 11 și urm.

[3] *S. Bodu*, Optimizare sau evaziune fiscală? Viziunea Codului fiscal și a normelor sale de aplicare raportate la legea evaziunii fiscale, în revista Universul Juridic nr. 1/2016, disponibil pe *https://revista.universuljuridic.ro/optimizare-sau-evaziune-fiscala-viziunea-codului-fiscal-si-a-normelor-sale-de-aplicare-raportate-la-legea-evaziunii-fiscale/2/*.

[4] *C. Neacșu*, Infracțiuni de evaziune fiscală și spălare a banilor săvârșite prin intermediul companiilor offshore, ed. a 2-a, Ed. C.H. Beck, București, p. 155.

[5] *Ibidem*. *C. Oneț*, Despre evaziunea fiscală și despre mercantilizarea răspunderii penale prin noile modificări aduse Legii nr. 241/2005, 3 februarie 2022, disponibil pe *https://www.universuljuridic.ro/despre-evaziunea-fiscala-si-despre-mercantilizarea-raspunderii-penale-prin-noile-modificari-aduse-legii-nr-241-2005/*.

[6] *L. De Broe*, Abuzul de drept comunitar în domeniul TVA și al evaziunii fiscale, Ed. Con Fisc, București, 2015, p. 105.

[7] Legea nr. 227/2015, publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare.

[8] Art. 11 conține anumite dispoziții antiabuz, în contextul stabilirii atât a impozitelor directe [alin. (1)-(3), (5)], cât și a taxei pe valoare adăugată (TVA) și a accizelor [alin. (11)-(12)]. Alte reguli antiabuz de regăsesc în cuprinsul art. 24, 32, 33, 259 alin. (2) și 260 C.fisc. (a se vedea *E. Duca*, Codul fiscal comentat și adnotat cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și norme metodologice, Ed. Universul Juridic, București, 2021, p. 124 și 399).

[9] *i.e. General Anti Avoidance Rule* (a se vedea *M. Ene*, Politici fiscale europene și naționale – Suport de curs, curs nr. 3, slide 15).

[10] OECD, Action 6 Prevention of tax treaty abuse, disponibilă pe *https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action6/*.

[11] Încheiată la Paris în data de 24 noiembrie 2016, semnată de România la Paris, în data de 7 iunie 2017, și ratificată prin Legea nr. 5/2022, publicată în M. Of. nr. 28 și 28bis din 10 ianuarie 2022.

**Puteți citi continuarea articolului în nr. 6/2022 al revistei Tax Magazine. Găsiți aici mai multe detalii despre abonamentele Tax Magazine.**

# Cele mai mari 500 de afaceri de familie din lume și-au crescut veniturile cu 10% pe fondul încetinirii economiei mondiale

- **Cele mai mari 500 de afaceri de familie generează 8,02 trilioane de USD și angajează 24,5 milioane de persoane**
- **Aproape jumătate dintre afacerile de familie sunt din Europa**
- **Se impune reducerea decalajului dintre femei și bărbați în consiliile de administrație, femeile deținând doar 23% dintre poziții**

Cele mai mari 500 de întreprinderi familiale din lume sunt vitale pentru sănătatea economiei globale și se dezvoltă mai rapid decât aceasta. Ele generează împreună venituri de 8,02 trilioane de USD și angajează 24,5 milioane de persoane, în 47 de jurisdicții din întreaga lume, un nivel suficient de ridicat pentru putea fi considerate a treia cea mai mare economie mondială ca venituri, după SUA și China, conform Indexului afacerilor de familie 2023. Studiul este realizat o dată la doi ani de EY și Universitatea din St. Gallen și este un clasament al celor mai mari 500 de afaceri de familie din lume, în funcție de venituri.

Longevitatea și stabilitatea continuă să fie un aspect fundamental pentru companiile listate în indexul din 2023. Un procent de 76% dintre acestea au o existență de peste 50 de ani, iar aproape o treime (31%) au o vechime de peste un

secol. În consiliile lor de administrație, aproape un sfert dintre poziții (23%) sunt deținute de membri ai familiei și aproape jumătate dintre companiile analizate (45%) au ca directori generali membri ai familiei.

Cele mai multe companii din index au sediul în Europa (46%), iar SUA este principala jurisdicție individuală (24%). Jumătate dintre companiile incluse în indexul 2023 operează în Europa, Orientul Mijlociu, India și Africa (EMEIA), în timp ce 34% dintre acestea operează în America, iar 16% în zona Asia-Pacific. Contribuția regiunii Asia-Pacific a crescut în mod constant, încă de la prima ediție a indexului din 2015, ajungând de la 12%, la 16% în acest an. În ceea ce privește sectoarele din care provin afacerile de familie indexate, cele mai multe sunt din sectorul produselor de larg consum (37%), în special datorită cotei lor dominante în America, urmate de companiile din domeniul producției și al mobilității (29%), acest sector situându-se pe primul loc în zona EMEIA și Asia-Pacific.

Întreprinderile familiale de succes sunt recunoscute pentru faptul că sunt agile, inovatoare și orientate spre un scop precis, cu toate acestea există încă multe de recuperat în privința parității de gen. La nivel global, doar aproximativ 6% dintre companiile indexate au ca director general o femeie, iar femeile dețin doar 23% din totalul locurilor din consiliile de administrație. America de Nord și Europa se remarcă în index cu cele mai multe femei director general, dar și aici doar în proporție de aproximativ 7%. În ceea ce privește distribuția locurilor în consiliile de administrație între membrii familiei, Europa este pe primul loc, femeile ocupând 25% din poziții în consiliile de administrație deținute de familii, peste media globală de 20%.

**Raluca Popa, Partener, Asistență fiscală și juridică, Strategic Growth Markets leader, EY România:** *„Afacerile de familie continuă să dea dovadă de o capacitate impresionantă de a se adapta rapid, de a se transforma și a inova continuu.*

*În anticiparea unei potențiale încetiniri a creșterii economice globale pentru anul 2023, perspectiva pe termen lung a acestor companii și dorința de a duce mai departe ceea ce au construit vor fi factori esențiali pentru menținerea rezilienței și asigurarea unui plan de succesiune solid*”.