Scurtă aducere aminte | Gabriel Biriș

În urmă cu 3 ani demisionam din guvernul tehnocrat, din cauza retragerii de către premier și ministru a susținerii pentru măsurile propuse atunci, ca urmare a „scandalului” creat în momentul în care proiectul la care lucrasem a ajuns, „pe surse”, la presă.

Îmi propun o scurtă aducere aminte a ceea ce s-a întâmplat atunci, dar și a ceea ce s-a întâmplat după aceea în fiscalitatea românească. Știm cu toții că, din punctul de vedere al reglementărilor fiscale, a fost o perioadă extrem de agitată, poate cea mai agitată din istoria post-revoluționară a României.

1. **Septembrie 2016**

Proiectul de O.U.G. apărut atunci în spațiul public conținea o serie de măsuri menite – în opinia mea – să aducă o stare de normalitate în fiscalitate în acord cu un principiu în care cred cu tărie: sarcina fiscală trebuie așezată exclusiv în funcție de CÂT, și nu în funcție de CUM câștigăm. Cea mai dezbătută măsură propusă atunci a fost, de departe, (i) transferul CAS și CASS de la angajator la angajat, majorarea salariului brut și recalcularea procentelor. În plus, proiectul de O.U.G. includea măsuri mai puțin (sau chiar deloc) discutate cu privire la (ii) impozitarea sumelor ce nu pot fi justificate, (iii) transparentizarea deținerilor rezidenților români în companii aflate în paradisuri fiscale, dar și (iv) alte măsuri, din care o bună parte au și fost implementate.

- **Transferul contribuțiilor**

Transferul contribuțiilor nu era o măsură în sine, ci un instrument necesar pentru implementarea unei soluții în care

cred cu tărie: plafonarea bazei de calcul a contribuțiilor pe suma veniturilor, prin intermediul declarației anuale de impunere. Declarația anuală de impunere urma să devină un formular inteligent, de tip .xml, care să automatizeze calculul impozitului, al contribuțiilor, dar și să regleze plățile anticipate (reținerea și plata de către angajator fiind păstrate). Evident, administrarea urma să fie simplificată prin faptul că transformarea declarației de venit în declarație de impunere elimina necesitatea emiterii de către ANAF a milioane de decizii de impunere, atât pentru impozitul pe venit, cât și pentru CASS.

Pentru a putea plafona baza de calcul al contribuțiilor pe suma veniturilor, era nevoie ca baza de calcul al acestora să fie comparabilă, ceea ce nu se putea în contextul în care CAS și CASS pentru veniturile din salarii erau plătite atât de către angajat (10,5% + 5,5% = 16%), cât și de către angajator (15,8% + 5,2% = 21%). Prin eliminarea contribuțiilor datorate de către angajator, această problemă dispărea. Acesta este motivul pentru care am venit cu această propunere, propunere care urma să fie neutră atât pentru angajat (venitul net nu era afectat), pentru angajator (costul total rămânea același), cât și pentru buget (sumele încasate în limita plafonului erau aceleași). Pentru a realiza neutralitatea măsurii, salariul brut urma să fie majorat cu 21% (echivalentul contribuțiilor transferate la angajat), iar procentele pentru contribuțiile angajatului recalculate (21% la CAS și 8,8% la CASS).

De aici a pornit și „scandalul”, fiind acuzat că vreau să dublez contribuțiile… Într-adevăr, procentele pentru contribuțiile individuale creșteau, dar sumele datorate rămâneau aceleași, măsura fiind gândită, așa cum spuneam, să fie neutră din acest punct de vedere.

- **Impozitarea sumelor ce nu pot fi justificate**

Știm cu toții, avem încă din 2011 metode de control indirect, metode ce, teoretic, permit autorităților fiscale să verifice

situația fiscală a contribuabililor atunci când este identificat un risc fiscal. Măsurile introduse în 2011 au fost însă deficitare cu privire la cel puțin două aspecte.

Primul aspect: eficiența. Ca să se poată compara nivelul veniturilor cu cel al cheltuielilor în perioada controlată, era nevoie să se știe situația patrimonială a contribuabilului la începutul perioadei controlate. În lipsa unei declarații inițiale de patrimoniu (ce trebuie depusă doar de către persoanele selectate pentru control), analiza de risc a fost foarte dificil de efectuat, motiv pentru care la sfârșitul lui 2015 au fost emise doar vreo 6 decizii de impunere, pentru sume semnificativ mai mici decât costul cu salariile inspectorilor. Între timp numărul a crescut, dar nesemnificativ…

Al doilea aspect: moralitatea. Pentru sumele identificate ca fiind nejustificate în urma verificării fiscale, ANAF emite decizie de impunere cu cota de impozit pe venit standard (16% până în 2018, 10% după). Este ca și cum am spune că „hoțul neprins este negustor cinstit, iar hoțul prins plătește ca cel cinstit”…

Acesta este motivul pentru care am propus ceea ce atunci numeam „momentul zero” (între timp nu mai pot folosi acest termen, fiind compromis de atacul împotriva justiției din ultimii 2 ani), și anume o soluție compusă din 3 măsuri distincte:

- declarație inițială de patrimoniu, ce ar fi urmat să fie depusă de către toți contribuabilii cu un patrimoniu net de cel puțin 1 milion euro, nivel considerat de mine relevant din punctul de vedere al riscului fiscal;
- o perioadă limitată la 3 luni, în care contribuabilii puteau declara voluntar și plăti impozitul de 16% pentru sumele ce considerau că nu pot fi justificate în cazul unei verificări fiscale;
- o cotă punitivă de impozit de 75% pentru sumele

suplimentare stabilite în urma verificărilor fiscale, ulterior încheierii perioadei de conformare voluntară.

Măsura era menită să facă ordine, să aducă sume suplimentare la buget (ca urmare a declarării voluntare), cât și să descurajeze neconformarea în viitor (cota punitivă).

- **Transparentizarea deținerilor din paradisuri fiscale**

Această măsură este cunoscută în argoul nostru, al fiscaliștilor, ca „CFC rules focuses on the UBO”, măsură ce consider că este necesară pentru a face ordine în relația fiscală dintre stat și contribuabili și, dacă analizăm evoluțiile din fiscalitatea internațională, vedem că aceasta este direcția în care evoluează legislația (Planul Anti BEPS, CRS etc.). Proiectul de O.U.G. asimila dividendelor (și deci crea o obligație de declarare și plată a impozitului pe dividende) profiturile nete nedistribuite ale companiilor aflate în jurisdicții unde impozitul pe profit este mai mic de 10% (în general zero, în majoritatea paradisurilor fiscale).

- **Alte măsuri**

Acel proiect conținea și un număr de alte măsuri, majoritatea implementate prin O.U.G. nr. 84/2016, ulterior plecării mele. Mă refer aici la măsuri precum renunțarea la ROI (registrul operatorilor intracomunitari), introducerea regimului special de TVA pentru agricultori, schimbarea definiției la SOP (pentru a permite SOP și pentru titluri nelistate), eliminarea limitării în timp a „scutirii” de impozit pe profitul reinvestit (facilitate ce nu este în fapt o scutire, ci o amânare la plata impozitului) sau la posibilitatea microîntreprinderilor de a opta pentru plata impozitului pe profit (lipsa opțiunii creând probleme serioase, în special pentru investitorii mari).

1. **2017-2019**

Amploarea modificărilor aduse legislației fiscale în această

perioadă este uriașă. Practic, noul Cod fiscal a ajuns să fie modificat mai mult în 3 ani decât a fost vechiul Cod fiscal în 10 ani. În plus, au apărut multe reglementări fiscale în afara Codului fiscal. Hotărârea cu care guvernele PSD s-au năpustit asupra noului Cod fiscal este greu de înțeles, cu atât mai mult cu cât autorii acestor modificări sunt exact aceleași persoane care au determinat adoptarea și implementarea lui, respectiv dnii Vâlcov și Teodorovici. O să fac doar un scurt inventar al acestor modificări și al impactului pe care l-au avut asupra vieții noastre.

- **„Revoluția fiscală”**

După ce, în septembrie 2016, liderii de atunci ai partidului (încă) la guvernare s-au referit la ideea mea ca fiind o „bazaconie” sau chiar ca fiind „trădare de țară”, „măsură de-a dreptul fascistă”, măsura a fost preluată 2 luni mai târziu în celebrul program de guvernare și implementată în 2017, prin O.U.G. nr. 79. Contribuțiile au fost mutate din 2018, declarația anuală de impozitare a fost implementată din 2019, numai că scopul în care au folosit ideea a fost cu totul altul decât cel pentru care fusese gândită de mine.

Ce s-a întâmplat și care au fost consecințele?

În primul rând, măsura nu a fost neutră pentru bugetul de stat (BS), chiar dacă pentru bugetul consolidat a fost. Cota de CAS a fost majorată la 25% (+19% față de 21%), iar cota de CASS a fost și ea majorată la 10% (+13% față de 8,8%). Pentru a nu scădea netul angajaților și a nu crea probleme electorale, impozitul pe venit a scăzut de la 16% la 10%.

În al doilea rând, salariul brut nu a fost ajustat prin lege, obligând companiile să încheie milioane de acte adiționale sau să facă tot felul de tertipuri pentru a evita situația în care ele majorau salariile, iar ulterior se revenea la situația anterioară, situație care încă mai persistă.

Evident, nici vorbă despre plafonarea bazei de calcul al

contribuțiilor, guvernul eliminând încă din 2017 plafonarea bazei de calcul al CAS individuale (în vigoare din 2000), dar și nou introdusa plafonare a bazei de calcul al CASS (în vigoare doar în ianuarie 2017).

Consecințele au fost următoarele:

- crescând CAS, s-au mărit încasările la bugetul de pensii (BAS), fapt care a permis guvernului să spună că are fonduri pentru a acoperi sarabanda ce a urmat în privința creșterii pensiilor, măsură pur electorală, fără acoperire financiară. În fapt, sumele încasate în plus la BAS fiind luate din BS (prin scăderea impozitului pe venit). Practic, au mutat niște bani dintr-un buzunar în altul și au zis că suntem mai bogați, deci putem să ne permitem creșterea pensiilor. Acum vedem că unii vorbesc de o gaură de 9 miliarde în buget…
- mutând contribuțiile, au putut „bifa" promisiunea făcută la alegeri de a crește salariile bugetarilor cu 25%. Ghinion! Au crescut salariile brute, nu și salariul net;
- scăzând impozitul pe venit, au redus semnificativ sumele alocate bugetelor locale prin cota defalcată din impozitul pe salariu, ceea ce a lăsat primarii cu mâna întinsă la guvern. Cele mai afectate primării au fost, evident, cele din orașele mari, unde sunt și mulți investitori, orașe dintre care multe nu sunt controlate politic de partidul de guvernământ și care astfel au devenit mai dependente de „Centru".
- **Split TVA**

Măsura a fost introdusă de Guvern în contra tuturor semnalelor venite atât din partea companiilor românești, respingerii ei de către CES și CDS și criticilor venite din partea noastră, a specialiștilor în fiscalitate. Conform O.G. nr. 23/2017, toate companiile din România urmau să încaseze și să facă plăți de TVA doar prin intermediul unui cont dedicat, iar fondurile blocate în acel cont de TVA puteau fi folosite doar cu

aprobarea ANAF. Am atras atunci atenția că vom asista la blocaje financiare uriașe, iar instrumente precum factoringul urmau să dispară. Din fericire, nu am avut ocazia să ni se confirme atenționările, O.G. nr. 23/2017 fiind modificată semnificativ înainte de a intra în vigoare. Tot atunci am atras atenția că măsura încălca grav Directiva TVA, dar specialiștii din Finanțe ne-au contrazis, au susținut chiar că nu e nevoie de notificarea Comisiei. Acum, avem infringement, Comisia notificând Guvernul cu privire la faptul că O.G. nr. 23/2017 este neconformă cu dreptul european, chiar și în formă mult atenuată de către Parlament. Adoptarea unei ordonanțe de Guvern prin care măsura urma să devină opțională pentru toate companiile a fost între timp blocată de recenta criză guvernamentală…

- **Blocarea investițiilor în extragerea gazelor din platforma Mării Negre**

A fost făcută de către guvernanți prin două măsuri controversate, luate fără niciun fel de consultări și analize de impact:

- Legea nr. 256/2018 privind exploatările offshore, prin care s-a introdus un impozit suplimentar pe veniturile obținute din vânzarea gazelor și, evident, s-a abrogat clauza de stabilitate dată titularilor de acorduri petroliere în Marea Neagră prin O.U.G. nr. 160/1999 anterior demarării investițiilor în explorare;
- O.U.G. nr. 114/2018 prin care s-a impus un preț maxim de vânzare pentru gazele din producția internă (nu și pentru gazele importate din Rusia!).

Ca urmare, cel mai important concesionar din Marea Neagră (Exxon) nu a luat decizia de a investi în exploatare și a anunțat că este interesat să își vândă participația. În timp ce la București unii tineri politicieni s-au apucat să propună cum să se aloce fondurile pe care statul român le va obține din exploatarea acestor gaze, singura certitudine este că

gazele noastre rămân pe fundul Mării în timp ce ponderea importurilor de gaz crește constant.

- **O.U.G. nr. 114/2018**

Adoptată, așa cum spuneam, fără niciun fel de consultări, fără analize de impact, dar și împotriva avizelor negative primite de la CES, CDS și a apelurilor tuturor organizațiilor companiilor din România (AOAR, RBL, FIC, AMCHAM, CNIMPPR) între Crăciun și Anul Nou, această O.U.G. este, în opinia mea, de departe, cea mai toxică reglementare adoptată nu numai de acest guvern, ci de orice alt guvern al României. Nu numai că a provocat daune greu de calculat economiei, dar a dus populismul la un nivel extrem de periculos (populismul fiind, în opinia mea, nu numai cel mai important pericol pentru stabilitatea financiară, ci chiar la adresa democrației, așa cum o știm noi).

- Taxa pe activele bancare – numită inițial „taxa pe lăcomie”, a fost introdusă ca un fel de amendă pentru bănci aplicabilă în cazul în care Robor depășea 2% (atunci și de atunci fiind peste 3%, din cauza inflației induse de politicile guvernului), baza de calcul al „amenzii” fiind activele financiare (inclusiv titlurile de stat). Efectul imediat a fost blocarea creditării, inclusiv a creditării guvernului, care a fost obligat să se împrumute miliarde de euro de pe piețele externe. Nu a trecut mult până când guvernul a modificat-o (confirmând astfel ceea ce spuneam cu toții, că e o măsură toxică!), reducând atât procentul taxei, cât și baza de calcul al acesteia. În plus, a fost eliminată și legătura cu Robor, eliminându-se astfel intruziunea guvernului în politica monetară (apanajul BNR).
- Reducerea semnificativă a comisioanelor de administrare pentru administratorii de fonduri de pensii (Pilonul 2), dar și cerințe de capital social total nerezonabile în sarcina acestora, cu scopul aproape declarat de eliminare a Pilonului 2 și de aducere a celor aproape 10

miliarde de euro acumulate în aceste fonduri la buget.

- Afectarea gravă a companiilor din producția, transportul și distribuția de energie electrică prin introducerea unei taxe de 2% pe cifra de afaceri, taxă extrem de ridicată, mai ales că urma să se aplice în cascadă, pe lanț. ANRE a „îndulcit” oarecum pilula aruncată de guvern, acum fiind discuții pentru eliminarea ei completă și revenirea la sistemul de taxare anterior. Să mai spunem și că, în lipsa unor investiții serioase în producția de energie electrică, România a ajuns din exportator importator net de electricitate…
- Afectarea extrem de gravă a producătorilor de gaz din România (onshore, deoarece gazele din offshore stau pe fundul mării) prin introducerea unui preț maxim de vânzare a gazelor semnificativ mai mic decât prețul de piață. Preț de piață ce oricum e mai mic în România decât prețul de referință la care se calculează redevența… Să spunem și aici că, după ce în urmă cu 5 ani acopeream peste 90% din consum din producția internă, astăzi procentul a scăzut sub 70% în lipsa investițiilor, dar și din cauza unor măsuri fiscale absurde.
- Chiar și facilitățile acordate constructorilor și producătorilor de materiale de construcții au potențial distrugător pentru aceste sectoare extrem de importante ale economiei. Facilitățile constau în scutire de impozit pe salariul angajaților, scutire de CASS, reducere de CAS (dar fără contribuție la Pilonul 2, nici măcar opțional), reducere a CAM, fiind condiționate de obținerea a minimum 80% din cifra de afaceri din lucrări de construcție, producție de materiale de construcție, inginerie, arhitectură. În plus, toate companiile din aceste sectoare au fost obligate să crească salariul minim pentru angajați la 3.000 de lei (chiar și dacă nu îndeplinesc condiția de aplicare a scutirilor).

Precum în Grecia antică, guvernul a băgat însă și un cal

troian în „curtea” beneficiarilor: a prevăzut, undeva mai pe la finalul O.U.G. nr. 114, că facilitățile enumerate mai sus se aplică cu respectarea legislației privind ajutorul de stat. Cum aici nu poate fi vorba de o schemă de ajutor de minimis, guvernul trebuia să ceară aprobare Comisiei (ex ante!) pentru schema de ajutor de stat. Cum era și normal, guvernul consideră că nu ar fi ajutor de stat decât pentru reducerea CAM (care între timp a fost suspendată, companiile trebuind să plătească diferențele, inclusiv dobânzi și penalități), nu și pentru scutirea de impozit pe salariu sau CASS. Această gândire este consistentă cu gândirea guvernelor anterioare, care au aprobat scutiri de impozit pe salariu, fără să considere că acestea ar fi ajutor de stat. Numai că opinia Comisiei este diferită. Într-o piață a muncii în care angajatul este interesat doar de net (deci orice scutiri reduc salariul brut, deci beneficiază angajatorul), Comisia pare că este cea care are dreptate… Rezultatul acestei dispute poate fi însă catastrofal pentru companiile românești care au aplicat scutirile, pentru că ajutoarele de stat acordate ilegal trebuie recuperate.

- **Setul de măsuri „pro-BEPS”**

Acest subtitlu poate părea ciudat, în contextul în care noi cunoaștem conceptul „anti-BEPS”: un set de măsuri menite să împiedice companiile să își erodeze baza fiscală pentru a reduce impozitul pe profit într-un stat prin mutarea profiturilor în alte state, de regulă slab fiscalizate. Guvernanții noștri au ales o altă cale: „pro-BEPS”, spulberând pur și simplu baza de calcul a impozitului pe profit prin scoaterea imensei majorități a companiilor din România în afara sferei de aplicare a impozitului pe profit.

Două au fost măsurile prin care acest obiectiv a fost atins. Prima – introducerea din 2017 a impozitului specific pentru hoteluri și restaurante, un impozit derizoriu calculat în funcție de locație și suprafață (la restaurante) sau în funcție de locație, clasificare și număr de locuri (hoteluri

și complexuri hoteliere). Evident, impozitul specific a venit la pachet cu eliminarea impozitului pe profit. Cea de-a doua, ridicarea plafonului privind microîntreprinderile de la 100.000 euro la 1.000.000 euro, inclusiv pentru companii de consultanță și management. Efectul combinat al celor două măsuri este că, astăzi, din peste 600.000 companii, nici 30.000 nu mai sunt plătitoare de impozit pe profit. Pro-BEPS!

În plus, extinderea sferei de aplicare a microîntreprinderilor la cele cu activități de consultanță și management creează un instrument extrem de eficient în erodarea inclusiv a bazei de calcul a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale. Pro-BEPS din nou!

Închei aici, fără a avea însă pretenția că această listă este completă. Dimpotrivă, exemplele pot continua.

Concluzia mea este una singură: nu cred că mai putem continua așa. Pe de o parte, sistemul nostru fiscal a fost torpilat sistematic chiar de către guvernanți, nivelul veniturilor fiscale este la minimum istoric, cheltuielile au explodat, iar atât de necesarele investiții în educație, în sănătate sau în infrastructura de transport sunt aproape de zero. Pe de cealaltă parte, toți vrem stabilitate și predictibilitate, însă în același timp ne luptăm cu dinții să ne menținem privilegiile sau să obținem altele.

Cred că, pentru un timp, va trebui să lăsăm de o parte discuțiile despre stabilitatea sistemului fiscal și să vorbim despre principiile pe care este așezat acest sistem fiscal.

Înainte de asta, trebuie să înțelegem două lucruri simple.

Primul: stabilitatea oricărui corp este direct proporțională cu baza de susținere și invers proporțională cu înălțimea. În fiscalitate asta se traduce așa: „stabilitate = impozite mici luate de la toți; instabilitate = impozite mari luate de la puțini”.

Al doilea: baza este erodată prin doar două metode: scutiri și evaziune. Deși una e legală și cealaltă este infracțiune, ambele au aceeași finalitate: neplata unui impozit sau taxă.

Acest articol este editorialul numărului 4/2019 al revistei Tax Magazine.

ANAF va solicita dizolvarea anumitor societăți care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege privind poziția activului net



Autor: Raluca Popa, Partener Asociat, Departamentul de Asistență Fiscală și Juridică EY România

Autoritățile fiscale intenționează să formuleze acțiuni de dizolvare împotriva tuturor societăților care au un activ net mai mic decât jumătate din capitalul social pentru doi ani consecutivi. Pe baza datelor financiare disponibile, 39% din societățile din România nu îndeplineau acest criteriu la sfârșitul anului 2017.

Încă din anul 2006, legea societăților 31/1990 prevedea că activul net al unei societăți trebuie să înregistreze o valoare cel puțin egală cu jumătate din capitalul social.

Pentru societățile care nu respectă această regulă timp de 2 ani consecutiv, părțile interesate (inclusiv autoritățile fiscale) pot solicita dizolvarea societății.

În practică, riscul de dizolvare a rămas unul teoretic, iar multe societăți au continuat să raporteze un activ net mai mic decât limitele prevăzute de lege fără a fi sancționate. Acest lucru ar explica și numărul mare de companii care, în prezent, încalcă aceste reguli.

Mai precis, potrivit analizei noastre, 46% din societățile active din România au înregistrat un activ net mai mic decât jumătate din capitalul social la sfârșitul anului 2016, respectiv 39% la sfârșitul anului 2017 – ceea ce reprezintă aproximativ 270,000 de societăți active.

În acest context, un proiect de modificare a legii societăților, intitulat **Ordonanța pentru instituirea unor măsuri privind societățile decapitalizate**, prevede ca Ministerul Finanțelor Publice să publice pe pagina sa de internet o listă cu societățile al căror activ net s-a diminuat la mai puțin de jumătate din valoarea capitalului social. Și ANAF să formuleze acțiuni de dizolvare împotriva tuturor societăților care sunt înscrise doi ani consecutiv în această listă.

De ce va face ANAF acest lucru? Răspunsul este unul foarte simplu: societățile cu activ net mai mic decât jumătate din capitalul social sunt societăți care înregistrează pierderi și, prin urmare, plătesc mai puține impozite la stat. Astfel, de ce ar mai fi ținute în viață?

Mai mult, în cazul societăților care au înregistrat un activ net sub limita prevăzută de lege, și care au datorii față de acționari/asociați, este obligatorie majorarea capitalului social prin conversia în acțiuni/părți sociale a datoriilor față de acționari/asociați.

Este de precizat că introducerea acestor măsuri a fost

precedată de o serie de acțiuni/modificări legislative care au arătat interesul sporit al autorităților pentru această problemă.

Spre exemplu, în anul 2015 au fost transmise notificări către societățile care raportau astfel de rezultate și prin care li se reamintea obligația reconstituirii activului net. Ulterior, un raport al Curții de Conturi cu privire la modalitatea de stabilire a strategiei de control și selecția companiilor atrăgea atenția ANAF că nu se concentrează mai mult asupra societăților care au pierderi/activ net negativ. Chiar dacă poziția activului net este unul dintre criteriile incluse în analiza de risc a ANAF, din analiza Curții de Conturi a rezultat că societățile aflate în această situație nu erau controlate cu prioritate.

Începând cu anul 2017, formularul de bilanț conține un câmp special care trebuie completat dacă regula activului net nu este îndeplinită. Prin urmare, se dorește o mai bună urmărire a acestor societăți.

În concluzie, societățile care au un activ net mai mic decât jumătate din capitalul social ar trebui să analizeze cu atenție care sunt mecanismele de redresare a activului net în termenul prevăzut de lege și, acolo unde este cazul, să demareze procedura de conversie a împrumuturilor față de acționari în acțiuni/părți sociale.

Tax Magazine nr. 4 Iulie-August 2019

- **Gabriel Biriș**

Scurtă aducere aminte
Evoluții fiscale recente

- **Mirela Păunescu, Dragoș Călin**
  Dividendele – oportunităţi şi provocări. O abordare juridico-economică (II)
- **Cristina Niculcea**
  Relațiile de afiliere. Cât de importantă este o corectă identificare și verificare a lor?
- **Sorin Biban**
  Ajustarea TVA-ului deductibil în cazul bunurilor de capital – regulile introduse de la 1 ianuarie 2017 și neutralitatea lor.
- **Andrei Iancu**
  Obligațiile fiscale accesorii – o abordare funcțională
- **Antoniu Simon, Daniela Stăncioi**
  Suspendarea actului administrativ fiscal – evoluție legislativă și jurisprudențială. Paguba iminentă
- **Lelia Grigore, Delia Luca**
  Dreptul contribuabilului de a fi ascultat, parte a dreptului la apărare
- **Anca Radu**
  Jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene în materia contribuțiilor sociale în ceea ce privește aplicarea formularului A1
- **Jurisprudență fiscală națională**
  Viorel Terzea – Sinteză de jurisprudență fiscală națională.
- **Jurisprudența fiscală a instanțelor europene**
  Sinteza hotărârilor în materie fiscală pronunțate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în perioada iulie-august 2019

România rămâne fruntașă în UE la neîncasarea TVA, pentru al 5-lea an consecutiv. Alte state au găsit remedii rapide



Deficitul de încasare a TVA de 36% plasează România, pentru al 5 lea an consecutiv, pe locul fruntaș în clasamentul publicat de Comisia Europeană (CE) pe 5 septembrie 2019. Față de anii 2013 și 2014 când diferența dintre suma încasată efectiv la buget și cea care ar fi trebuit colectată era de 38%, respectiv 40% din PIB, în ultimii doi ani analizați de CE, 2016 și 2017, a fost de circa 36%. Astfel, bugetul României pierde mai mult de o treime din suma pe care ar putea să o colecteze din TVA.

România este secondată de Grecia, cu 33,6% din PIB și Lituania cu 25,3% din PIB. La polul opus se află Cipru (0,6%), Luxemburg (0,7%) și Suedia (1,5%).

În 25 dintre cele 28 de state membre, deficitul de TVA (VAT gap) a scăzut în 2017, cele mai mari reduceri înregistrându-le Malta, Polonia și Cipru.

Polonia, un exemplu de bune practici

“Polonia a reușit să reducă substanțial deficitul de încasare a TVA, conform raportului CE, de la 24% în 2015 la 14% în 2017. Această performanță a fost obținută datorită faptului

că, începând cu 2016, Polonia a implementat formatul standard de fișiere de audit pentru taxe (SAF-T). Prin utilizarea SAF-T, se simplifică mult raportarea de către operatorii economici și capacitatea de procesare și analiză a informațiilor raportate de către administrația fiscală. Beneficiile sunt multiple: scade povara de conformare fiscală pentru contribuabili, taxele sunt rambursate mai rapid, administrația detectează mai devreme neregulile sau zonele de risc. În consecință întregul proces de declarare și colectare a taxelor se îmbunătățește", explică Daniel Anghel, Partener și Liderul serviciilor fiscale și juridice, PwC România.

România vrea să preia modelul

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) a obținut deja aprobare pentru realizarea unui proiect din fonduri europene pentru implementarea SAF-T pentru toți operatorii economici, până la finalul anului 2020.

"Conform unui studiu al Institutului Economic Polonez, numărul controalelor fiscale a scăzut cu peste o cincime într-un an, ca urmare a implementării SAF-T. Totodată, a contribuit semnificativ la combaterea fraudei în materie de TVA. În prima jumătate a anului 2018, au fost analizate aproape 2 miliarde de facturi, peste 155 mii dintre ele fiind emise de persoane care au evitat înregistrarea în scopuri de TVA. De asemenea, au fost examinate discrepanțele dintre declarații și raportările SAF-T, ceea ce a condus la identificarea a peste 20.000 de cazuri de încălcare a legii", explică Daniel Anghel.

Deși ca pondere deficitul de încasare a TVA în România s-a redus de la 35,88% în 2016 la 35,5% în 2017, exprimat în euro a crescut de la 6,13 mld euro în 2016 la 6,4 mld euro în 2017. În acest interval, cota standard de TVA a fost redusă în România de la 24% la 20%, în 2016 și la 19% în 2017, însă conformarea în materie de TVA nu s-a ameliorat.

„Experiența altor state, iar Polonia e un exemplu,

demonstrează că varianta optimă pentru îmbunătățirea colectării o reprezintă digitalizarea administrației fiscale. În schimb, metodele des folosite până acum de România – cum au fost celebrele split TVA și formularul 088 – nu fac decât să îngreuneze viața operatorilor economici fără să amelioreze veniturile bugetului. O evoluție similară cu cea din Polonia – o diminuare a gap-ului de TVA cu 10 puncte procentuale – ar însemna circa 10 mld de lei în plus la bugetul României, adică o treime din deficitul bugetar prognozat pentru acest an", arată Daniel Anghel.

Anual, Comisia Europeană monitorizează deficitul de încasare a TVA (VAT Gap) înregistrat la nivelul statelor membre ale Uniunii Europene, indicator calculat ca diferența dintre veniturile din TVA preconizate și cele colectate efectiv.

Deficitul de încasare a TVA are în vedere pierderile de TVA înregistrate din evaziune, fraudă, insolvențe, faliment, erori administrative, obținerea de avantaje fiscale necuvenite. Comunicatul de presă al Comisiei Europene, precum și studiul cu privire la deficitul de încasare a TVA pot fi găsite la: https://europa.eu/rapid/press-release_QANDA-19-5513_en.htm

---

Opțiuni strategice pentru companiile de servicii profesionale



Autor: Florentina Șușnea, Managing Partner , PKF Finconta

În acest moment în România se observă o proliferare a companiilor de consultanță. Optimizarea fiscală, auditul, fuziunile și achizițiile nu mai au niciun secret. Firme de avocatură, boutique-uri specializate, freelanceri și companii mai mult sau mai puțin consacrate aglomerează piața. În calitate de proprietar de business când nu mai ai soluții la problemele cu care te confrunți, apare imediat o companie care oferă exact serviciile de care ai nevoie.

Dar cum îți poți da seama care este compania de servicii profesionale care are soluția cea mai potrivită pentru afacerea ta? Care sunt elementele care fac cu adevărat diferența?

La nivel strategic trei factori sunt cei mai importanți pentru succesul de piață al unei companii de consultanță:

1. Excelența operațională
2. Calitatea de top a produselor și serviciilor
3. Cunoașterea profilului clientului
4. **Excelența operațională**

Aceasta include atât aspecte interne, de exemplu modul cum crești nivelul de utilizare a resurselor, cât și aspecte externe, de exemplu cum să livrezi proiectele la timp. Concentrarea exclusivă pe excelența operațională internă poate avea un impact negativ asupra aspectelor externe.

Folosirea eficienței interne drept unic criteriu de măsurare a performanței companiei poate pune în pericol calitatea și consistența serviciilor profesionale. De aceea sistemul de management al performanței trebuie să mapeze corect relația dintre operațiunile interne și externe.

2. **Calitatea de top a produselor și serviciilor**

Dezvoltarea unei idei este invenție, implementarea și comercializarea acesteia este inovație. Numai că multe dintre companii au sisteme care împiedică inovația. Au provocări încă din faza de împărtășire a ideilor. Angajații nu știu unde și cum să-și socializeze ideile, unde și cum să fie inspirați de ideile celorlalți colegi. Astfel de companii, sfârșesc prin a fi prea inerțiale și fără apetit la risc.

O companie de servicii profesionale trebuie să aibă mecanisme de testare, rafinare și comercializare a ideilor. De aceea este necesar să fie implementat un model de management al cunoștințelor, care să fie completat de o strategie de creare de cunoștințe. Vânzarea expertizei nu mai este un factor de diferențiere din moment ce toate celelate companii o fac, ci doar generarea de produse inovative de top.

3. **Cunoașterea profilului clientului**

Dincolo de des-întâlnita formulă descrisă pe website-uri și prin broșuri că „relația cu clientul este cheia afacerii”, în multe companii de servicii profesionale nu există procese clare pentru construirea de relații cu clienții. Cheia este de fapt relația angajaților cu oamenii relevanți din piață. Dincolo de expertiză și livrarea celor serviciilor către client un factor important, dar de multe ori carent, este buna-cunoaștere a companiei clientului. Adică măsura în care furnizorul de consultanță arată un interes autentic pentru nevoia clientului.

De cele mai multe ori angajații își întâlnesc clienții sau prospecții și vorbesc foarte mult despre ei și serviciile

extraordinare oferite de compania pe care o reprezintă. Prin această abordare pot fi mândria companiei, doar că nu sunt de valoare pentru client și contruiesc o încredere marginală.

Soluția este o companie de servicii profesionale cu adevărat centrată pe client, care să aibă în ADNul ei valori legate de ascultarea și înțelegerea nevoilor clientului cu empatie, competență și profesionalism. Pentru a se ajunge la acest nivel de orientare spre client, este nevoie de o echipă de conducere care să pună accentul pe aceste valori și să le opereționalizeze în mod relevant în toate procesele companiei.

Programele de instruire a angajaților pe toate nivelurile de senioritate ar trebui să le dezvolte acestora înțelegerea clientului și poziționarea acestuia în centrul preocupărilor companiei. Rolul fiecărui angajat este să construiască relații în piață bazate pe încredere și, în egală măsură, pe expertiză tehnică.

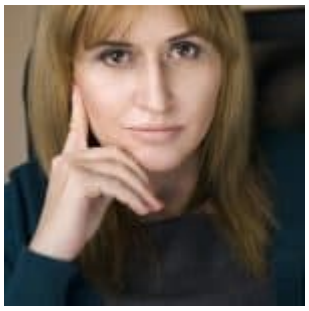
În concluzie

Schimbările tactice sau operaționale din cadrul companiilor de servicii profesionale vor fi fără rezultat dacă aspectele critice privind strategia și leadershipul nu sunt adresate.

Dacă acest aspecte strategice ar fi ușor de adresat, atunci am asista la o cascadă de modificări ale design-ului organizațional al companiilor de servicii profesionale. Ceea ce nu se întâmplă deoarece, în multe situații, modelul de afaceri pe care îl au încă funcționează, iar compania are venituri.

Schimbarea va aduce, însă, oportunități semnificative companiilor de servicii care vor completa expertiza profesională cu puterea brandului și cu centrarea autentică pe client.

Proiectul de modificare a Codului Fiscal – liber pentru paradisurile fiscale?



Autor: Mihaela Mitroi, Partener, Asistență Fiscală și Juridică, EY România, lider al activității de consultanță fiscală și juridică în clusterul de Sud al regiunii EY Europa Centrală și de Sud-Est și Asia Centrală (CESA)

Printre subiectele la care își propune să răspundă recentul proiect de modificare a Codului Fiscal se numără și o nouă definiție a locului conducerii efective. O definiție foarte interesantă cu care vine legiuitorul și iată care sunt argumentele.

În primul rând, ce reprezintă locul conducerii efective? Foarte pe scurt, reprezintă locul unde conducerea societății ia deciziile cheie necesare pentru desfășurarea activității (de exemplu, financiare, operaționale, comerciale etc.).

La ce folosește acest concept? Conform regulilor fiscalității internaționale, o companie trebuie să plătească impozit pe profit acolo unde are locul de exercitare a conducerii efective. Atunci când acesta se află în alt stat decât cel unde este încorporată societatea, aceasta va plăti impozit numai în statul unde se află locul conducerii efective. În contextul actual, în care vedem modele de afaceri din ce în ce mai volatile și o mare flexibilitate cu privire la locul de unde ne desfășurăm activitatea, acest concept este cât se

poate de real. Astfel, era necesară introducerea în Codul Fiscal a definiției locului conducerii efective.

Supriza a venit, însă, din maniera în care această definiție este formulată în proiectul de modificare a Codului Fiscal și intepretările care pot deriva de aici.

Fără a intra într-o analiză detaliată a acestei definiții, care ar trebui să pună multe întrebări specialiștilor în fiscalitate, aș remarca doar două aspecte:

În primul rând, se pare că noțiunea de loc al conducerii efective nu se aplică în cazul societăților aflate în țări cu care România nu are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri. De exemplu, societăți aflate în Seychelles, Insulele Virgine Americane și Britanice, Insulele Marshall și multe alte jurisdicții (dintre care unele chiar se află pe lista jurisdicțiilor necooperante întocmită de către Uniunea Eupropeană) nu pot avea locul conducerii efective în România. Asta înseamnă că, pentru societăți înregistrate în aceste țări, nu ar exista riscul ca autoritățile să considere că ar trebui să plătească impozit pe profit în România, chiar dacă, de facto, acestea sunt administrate din România.

Este suprinzător, având în vedere faptul că în practica internațională acest concept este deseori utilizat tocmai pentru a răspunde unor astfel de situații. Desigur, regulile generale anti-abuz pot fi în continuare invocate. Totuși, conceptul de loc al conducerii efective ar fi trebuit să constituie instrumentul cel mai la îndemână în astfel de situații.

În al doilea rând, noțiunea de loc al conducerii efective nu vizează societățile care au drept obiect de activitate “o simplă administrare de valori mobiliare sau alte active”. Această formulare ne duce cu gândul că societățile de tip holding sau alte companii care fac doar administrare de active (de exemplu: societăți care dețin și administrează active

intangibile – mărci, patente etc.) nu pot avea locul conducerii efective în România, chiar dacă deciziile strategice cu privire la administrarea acestor societăți se iau din România. Din nou, această interpretare surprinde, având în vedere că și aceste situații, în practica internațională, se aflau pe lista celor capturate de conceptul de loc al conducerii efective.

În final, nu pot să nu remarc că o astfel de abordare este divergentă față de proiectul internațional elaborat de OECD la cererea G8/G7 "Erodarea bazei impozabile și migrarea profiturilor" (proiectul BEPS), care se concentrează tot mai mult pe substanța tranzacțiilor și pe alinierea dintre locul în care se declară și se impozitează veniturile cu locul în care se realizează activitatea.

Modificări plafon poprire | Duncea, Ştefănescu şi Asociaţii

În *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 673 / 13.08.2019 a fost publicat **Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2098 / 30.07.2019 pentru modificarea Procedurii privind emiterea și comunicarea unor acte administrative și de executare pentru debitorii care înregistrează obligații fiscale restante sub o anumită limită**, aprobată prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 727 / 2019 („Ordinul 2098 / 2019").

Modificările aduse prin Ordinul 2098 / 2019 vizează înființarea popririi asupra disponibilităților bănești în funcție de:

(i) categoria contribuabilului.

şi de

(ii) cuantumul obligațiilor bugetare rămase nestinse din somația emisă anterior.

Astfel, cuantumurile obligațiilor bugetare rămase nestinse, pentru care vor fi emise *(i)* adresa de înființare a popririi asupra disponibilităților bănești și *(ii)* adresa de înștiințare privind înființarea popririi, sunt următoarele:

A. Pentru debitorul care se încadrează în categoria marilor contribuabili:

- 40.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 15 zile de la comunicarea somaţiei;
- 20.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 90 zile de la comunicarea somaţiei;
- 3.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 180 zile de la comunicarea somaţiei.

B. Pentru debitorul care se încadrează în categoria contribuabililor mijlocii:

- 40.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 15 zile de la comunicarea somaţiei;
- 10.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 90 zile de la comunicarea somaţiei;
- 1.500 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 180 zile de la comunicarea somaţiei.

C. Pentru ceilalți debitori:

- 10.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 15 zile de la comunicarea somaţiei;
- 5.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 90 zile de la comunicarea somaţiei;
- 500 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 180 zile de la comunicarea somaţiei.

D. Pentru debitorul persoană fizică:

- 2.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 15 zile de la comunicarea somaţiei;
- 1.000 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 90 zile de la comunicarea somaţiei;
- 100 lei reprezentând obligație bugetară rămasă neachitată până la expirarea termenului de 180 zile de la comunicarea somaţiei.

NOTĂ:

Emiterea *(i)* adresei de înființare a popririi asupra disponibilităților bănești și a *(ii)* adresei de înștiințare privind înființarea popririi se va face cu respectarea prevederilor referitoare la procedura medierii.

Pe ce să ”pariezi” ca să

câştigi în marketingul B2B



Autor: Gabriela Streza, Business Development Director, Valoria

Acordarea unei importanţe reduse marketingului în B2B este în continuare o realitate a mediului de afaceri românesc. Din păcate, cu excepţia unor firme de dimensiuni mari sau medii, de multe ori multinaţionale, în servicii pentru afaceri interesul pentru marketing rămâne unul secundar.

În calitate de consultant de marketing şi business development întâlnesc mulţi antreprenori din B2B care înţeleg de ce este important să facă marketing, dar mult mai puţini sunt cei care alocă buget în mod relevant şi care sunt preocupaţi să aibă o funcţiune de marketing eficientă.

Iată de ce am ales să scriu despre zonele esenţiale pe care este bine să se concentreze toate companiile care fac marketing în B2B pentru a beneficia la maxim de eforturile depuse.

1. Branding şi iniţiative de brand

Puţine sunt serviciile pentru afaceri sau firmele din B2B care nu au concurenţă. Fie că activează pe o piaţă nişată sau pe o piaţă generalistă, brandul este cel care comunică promisiunea de valoare a companiei. Mai mult, un brand bine construit şi cu notorietate face ca un potenţial client să poată decide mai repede să deschidă o colaborare. Istoric, firmele din B2B nu au investit niciodată la fel de mult în mărcile lor ca în omologii lor din B2C – în special firmele bazate pe servicii. Da, toate firmele au deja un logo, o paletă de culori, etc, dar, pe măsură ce concurenţa creşte, firmele încep să-şi dea

seama cât de mult le ajută o poziţie distinctă în piaţă.

Ce este bine să facă în acest sens companiile din B2B? Pentru început, trebuie să se întoarcă la conceptele de bază ale brandingului, fie că sunt în situaţia de a le stabili pentru prima dată sau să le revizuiască. Multe firme au nevoie să creeze propuneri şi mesaje de valoare mai diferenţiante şi convingătoare, completate de un element emoţional. Brandurile cu o prezentă „suficient de bună” vor deveni mai puţin acceptabile, mai ales că firmele mici şi mijlocii de piaţă intră puternic ”la joc” cu concurenţi mai mari. Atenţia faţă de brand este necesară şi pentru că noile generaţii de clienţi vor o experienţă generală de brand mult mai sofisticată – de la identitatea vizuală, website, signalectică, ambientarea birourilor, etc.

2. Video marketing

Conţinutul video are prezent o pondere majoritară în traficul de internet şi se estimează că va creşte la 82% din tot traficul de internet până în 2021. Cercetările realizate de Google au descoperit că 70% dintre clienţii B2B urmăresc videoclipuri pe toată durata ciclului de cumpărare.

Videoclipul este un instrument extrem de puternic pe care firmele B2B îl pot folosi pentru a-şi transmite mesajul pentru o varietate de scopuri, inclusiv videoclipuri de brand, videoclipuri despre produse, studii de caz, mărturii ale clienţilor, videoclipuri cu recomandări, actualizări, doar pentru a numi doar câteva.

Materialele video de 1-3 minute pot fi teasere excelente pentru rapoarte, studii sau white papers, pe când cele de 15-10 de minute pot aduce perspectiva consultanţilor sau a specialiştilor cu privire la topicuri de pe agenda clienţilor actuali sau potenţiali.

3. Content marketing

Majoritatea firmelor fac marketing de conţinut, fie că pun conţinut în social media sau articole pe blog. Cu toate acestea, cele mai recente cercetări realizate de Content Marketing Institute arată că 4 din 10 dintre companiile B2B consideră marketingul de conţinut al firmei lor ca fiind matur sau sofisticat. Acest rezultat subliniază o tendinţă: din ce în ce mai multe firme care „fac” marketing de conţinut se orientează către o abordare strategică şi/sau mai sofisticată.

Marketingul de conţinut al firmelor B2B are ca scop să creeze şi să distribuie un conţinut valoros, relevant şi consistent pentru a atrage şi a păstra o audienţă clar definită. Aşadar, acestea trebuie să pună mai puţin accent pe cantitatea conţinutului pe care produc şi mai mult pe crearea unui conţinut de calitate, original, care educă cumpărătorii şi oferă o perspectivă cu privire la soluţiile pe care o firmă poate să le livreze clienţilor.

Recomandări pentru firmele din B2B care vor să facă marketing cu succes:

- Investiţi în materiale video fie că au formă scurtă, formă lungă şi/sau video live
- Realizaţi evenimente de streaming live ca alternativă la webinarii
- Diversificaţi formatele de conţinut pentru a include un mix mai larg
- Exploraţi moduri noi de e fi prezenţi pe Instagram, deoarece începe să joace un rol mai mare pentru GenY şi GenZ
- Faceţi campanii de PPC şi reclamă plătită pentru a creşte reach-ul materialelor originale pe platformele de social media
- Intelegeţi mecanismele marketingului cu influenceri şi ale publicităţii native pentru a inova şi a vă diferenţia rapid faţă de concurenţă

Tax Magazine nr. 3 Mai-Iunie 2019

- **Marilena Ene**
  Noutățile internaționale în dreptul fiscal (Ce mai este nou în viața fiscală internațională) .
  Evoluții fiscale recente
- **Cătălina Mihai, Marius Eugen Rogoz, Ioana Simona Dulgheru**
  Libera prestare a serviciilor de asigurare – între operaționalizare și impozitare corectă
- **Cristina Spirescu, Andreea Ignătescu**
  Digitalizarea administrației fiscale – România, încotro?
- **Mirela Păunescu, Dragoș Călin**
  Dividendele – oportunităţi şi provocări. O abordare juridico-economică (I).
- **Andra Cașu, Alexandra Ovedenie**
  Noi provocări privind tranzacțiile transfrontaliere și raportările fiscale obligatorii
- **Georgiana Iancu**
  Controverse privind calitatea de persoană impozabilă
- **Cosmin Preda, Mihaela Ardeleanu**
  Cota TVA de 5% la produse bio: cum o aplicăm?
- **Ionița Cochințu**
  Rolul și importanța „fișei financiare” în procedura de legiferare. Obligativitatea solicitării informării din partea Guvernului când se legiferează în domenii care implică modificarea prevederilor bugetului de stat sau a bugetului asigurărilor sociale de stat
- **Anca Radu**
  Aspecte privind plata contribuțiilor sociale în ipoteza detașării lucrătorilor pe teritoriul Uniunii Europene în

lumina reglementărilor europene

- **Jurisprudență fiscală națională**
  Viorel Terzea – Sinteză de jurisprudență fiscală națională.
- **Jurisprudența fiscală a instanțelor europene**
  Sinteza hotărârilor în materie fiscală pronunțate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în perioada mai-iunie 2019

Noi provocări privind tranzacțiile transfrontaliere și raportările fiscale obligatorii (Mandatory Disclosure Regime – „MDR”)

Termenul de implementare al Directivei MDR (*Mandatory Disclosure Regime*) la nivelul legislației românești este sfârșitul anului curent. Deși pare confortabil, timpul rămas este destul de scurt. Mai mult decât atât, vor face subiectul raportării tranzacțiile al căror prim pas în implementare a fost făcut începând cu 25 iunie 2018, prin urmare, chiar dacă încă nu se face raportarea, tranzacțiile desfășurate în ultimele 12 luni pot fi raportabile.

Publicată în urmă cu un an, la 5 iunie 2018, Directiva (UE) 2018/822 de modificare a Directivei 2011/16/UE vizează schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării[1].

Consacrată sub denumirea internațională de „**Directiva MDR**” – acronim pentru *Mandatory Disclosure Regime* (în sensul de regim de raportare fiscală obligatorie), acest act normativ european a intrat în vigoare la data de 25 iunie 2018 și prevede ca termen de implementare la nivelul statelor membre finalul anului 2019.

Directiva MDR (sau „DAC 6”) vine în contextul și în completarea infrastructurii de raportare fiscală și schimb de informații deja consacrate la nivelul UE, reprezentate de directivele cu privire la cooperarea administrativă („DAC”) și anume:

- schimbul automat de informații fiscale stabilit prin Directiva 2011/16/UE („DAC1”);
- standardul comun de raportare (En. Common Reporting Standard – „CRS”) pentru informațiile cu privire la conturile financiare (Directiva 2014/107 – „DAC2”);
- schimbul automat de informații privind soluțiile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile de preț în avans (introdus prin Directiva (UE) 2015/2376 – „DAC 3”);
- schimbul automat obligatoriu de informații între autoritățile fiscale privind raportarea de către întreprinderile multinaționale pentru fiecare țară (introdus prin Directiva (UE) 2016/881 – „DAC 4”);
- accesul autorităților fiscale la procedurile de precauție privind clientela aplicate de instituțiile financiare în vederea combaterii spălării banilor (Directiva (UE) 2016/2258 – „DAC 5”).

Directiva MDR introduce un nou mecanism de raportare către autoritatea fiscală națională a tranzacțiilor (denumite *modalități*) transfrontaliere care îndeplinesc anumite criterii (denumite *semne distinctive*). Scopul final este de a facilita identificarea de către autoritățile fiscale europene a modalităților transfrontaliere potențial agresive, în urma efectuării între acestea a unui schimb automat al

informațiilor raportate la nivel național.

Deși reacțiile și discuțiile la nivel european față de noile obligații de raportare fiscală continuă să fie intense, implicând dezbateri și chiar negocieri între organizațiile patronale ale diverselor tipuri de entități posibil obligate la raportare și organismele fiscale naționale care ar trebui să administreze și să supravegheze raportarea, în România, ecourile noilor cerințe încă nu și-au făcut simțită prezența.

Iată câteva dintre aspectele esențiale ale noii legislații –**cine**, **ce** și **când** ar trebui să raporteze, care sunt punctele „sensibile" care ar merita o analiză și o atenție sporită în implementare atât din partea administrației fiscale naționale, cât și a entităților posibil raportoare.

Intermediarii obligați la raportare

Directiva MDR se aplică în primul rând intermediarilor care *proiectează, comercializează, organizează, pun la dispoziție în vederea implementării sau gestionează implementarea* unei modalități transfrontaliere care prezintă unul sau mai multe semne distinctive.

În mod distinct, sunt însă obligați să raporteze și *prestatorii de servicii* care sunt implicați în mod direct sau indirect în modalitatea transfrontalieră respectivă. Aceștia sunt definiți ca fiind persoanele care, *având în vedere faptele și circumstanțele relevante și pe baza informațiilor disponibile, a cunoștințelor de specialitate relevante și a înțelegerii necesare pentru furnizarea acestor servicii, știu sau ar fi rezonabil să știe că s-au angajat să furnizeze*, direct sau prin intermediul altor persoane, *ajutor, asistență sau consiliere cu privire la proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție în vederea implementării sau gestionarea implementării* unei modalități transfrontaliere raportabile.

Sarcina de a dovedi că prestatorul de servicii nu ar fi putut

cunoaște, în mod rezonabil, faptul că tranzacția pentru care a prestat serviciile respective prezintă un semn distinctiv pentru a fi raportabilă, îi revine intermediarului respectiv.

Există și o concesie pe care Directiva MDR o face cu privire la persoanele calificate ca intermediari, și anume aceea de apermite statelor membre să excepteze de la obligația raportării pe intermediarii care fac obiectul unui privilegiu profesional legal în temeiul dreptului intern al statului membru respectiv. În cazul legislației române, candidații ideali pentru a beneficia de privilegiu sunt avocații.

Este neclar dacă și alte persoane obligate de legea română la confidențialitatea față de client ar putea fi exceptate. În orice caz, pentru a beneficia cu adevărat de excepție, legislația românească de implementare ar trebui să indice în mod expres persoanele beneficiare ale excepției.

În cazul în care intermediarul este exceptat de la raportare, obligația de raportare revine altui intermediar în tranzacție (dacă există) sau însuși contribuabilului relevant, ca participant la tranzacție. Obligația de raportare revine contribuabilului și în cazul în care nu există un intermediar în tranzacție.

Pentru a preveni raportări inutile pentru una și aceeași tranzacție, un intermediar nu este obligat să raporteze dacă are dovada că o altă persoană în aceeași tranzacție a raportat deja.

Obiectul raportării – modalitățile transfrontaliere care prezintă semne distinctive

Directiva MDR are în vedere raportarea modalităților *transfrontaliere* care îndeplinesc unul sau mai multe dintre semnele distinctive enumerate de directivă.

Interpretând puțin, *modalitatea transfrontalieră raportabilă* poate însemna una sau mai multe tranzacții, părți sau pași

dintr-o tranzacție, care implică entități din mai multe state membre sau/și state terțe. Într-un sens larg, se referă la participanți la tranzacții sau activități în jurisdicții diferite sau, în mod separat, la tranzacții care ar putea avea un impact asupra schimbului automat de informații sau a identificării beneficiarilor reali.

Chiar dacă Directiva MDR vorbește în mod clar de tranzacții transfrontaliere, există deja cazuri în care statele membre au implementat, sau au în vedere, extinderea obligației de raportare și cu privire la tranzacții *locale* – a se vedea în acest sens Polonia, care are o legislație MDR funcțională încă de la începutul anului 2019, sau Germania unde legislația de implementare este la nivel de proiect destul de avansat.

Semnele distinctive sunt împărțite în mai multe categorii, fiecare categorie având la rândul ei mai multe subcategorii:

- semne distinctive generice sau specifice, legate de testul beneficiului principal – în sensul că beneficiul principal sau unul dintre beneficiile principale pe care o persoană se poate aștepta în mod rezonabil să le obțină de pe urma unei modalități este obținerea unui avantaj fiscal;
- semne distinctive specifice legate de tranzacțiile transfrontaliere;
- semne distinctive referitoare la schimbul automat de informații și la beneficiarii reali;
- semne distinctive specifice referitoare la stabilirea prețurilor de transfer.

Cu privire la semnele distinctive, redactarea Directivei MDR este destul de largă și nu dă exemple concrete și detaliate, ceea ce apare ca problematic în situația deciziei de a califica efectiv o tranzacție. Pentru a da doar un exemplu, unul dintre semnele distinctive este documentația și/sau o structură puternic standardizată disponibilă pentru mai mult de un contribuabil relevant fără a fi necesară personalizarea

substanțială a acesteia în vederea implementării. Deși este calificat ca un semn distinctiv generic legat de testul beneficiului principal, se pune întrebarea în ce măsura un serviciu (de exemplu bancar) acordat pe o documentație standard, care nu a fost în sine proiectată pentru a crea un beneficiu fiscal – dar ar putea totuși să îl creeze în mod indirect sau neintenționat – ar putea intra în această categorie și deveni raportabil pe scară largă? În lipsa unei interpretări oficiale sau practici consacrate local, răspunsul este incert.

Termenele de raportare

Directiva MDR prevede că va fi aplicabilă din 1 iulie 2020, în sensul de intrare în vigoare a obligațiilor de raportare ale intermediarilor. Începând cu această dată, persoanele raportoare sunt obligate să efectueze raportarea într-un termen de 30 zile care începe să curgă în mod diferit în funcție de tipul de entitate raportoare (iar aici un aspect interesant de particularizat este dacă raportarea va fi făcută de contribuabilul propriu-zis sau de prestatorul de servicii/consultantul).

În plus, Directiva MDR prevede și așa-zisa raportare retrospectivă, în sensul că modalitățile transfrontaliere raportabile al căror prim pas în implementare a avut loc între data intrării în vigoare a directivei (respectiv 25 iunie 2018) și data aplicării directivei (1 iulie 2020) trebuie raportate până la 31 august 2020. Ceea ce este problematic aici este însă faptul că textul Directivei nu definește ce înseamnă „primul pas în implementare”.

Posibile penalități

Conform Directivei, rămâne la latitudinea fiecărui stat membru să stabilească sancțiunile aplicabile pentru încălcarea regulilor de raportare astfel încât acestea să fie eficace, proporționale și cu efect de descurajare. Cu titlu de exemplu,

din experiența legislațiilor care au implementat sau sunt în curs de implementare avansată a Directivei, sancțiunile diferă de la zeci de mii până la sute de mii de euro – un exemplu fiind, din nou, Polonia, unde legislația prevede un *minim* de penalitate de 500.000 euro.

În loc de concluzie – este o veste bună faptul că mai avem timp pentru transpunerea Directivei MDR?

În următoarele șase luni, potențialii raportori vizați ar trebui deja să inițieze o analiză a tuturor tipurilor de tranzacții în care sunt în mod predilect implicați pentru a determina care dintre aceste tranzacții pot prezenta semne distinctive, urmată de o implementare la nivel organizațional a unei abordări cu privire la, printre altele, alocarea responsabilităților în analiză și în raportarea efectivă.

În paralel, toate tranzacțiile susceptibile de semne distinctive și al căror prim pas în implementare a fost făcut între 25 iunie 2018 și 1 iulie 2020 ar trebui deja analizate din perspectiva Directivei MDR și apoi pregătite informațiile pentru a permite o raportare efectivă cel târziu la data de 31 august 2020.

În plus, timpul rămas ar putea fi utilizat pentru inițierea de discuții proactive la nivelul organizațiilor profesionale în colaborare cu autoritățile fiscale, pentru a înțelege și clarifica aspectele care au fost lăsate netranșate de Directiva MDR. Aceste arii „gri” ar putea fi utilizate ca spațiu de manevră în sens pozitiv pentru a construi o interpretare – de preferat, prin ghiduri de clarificare emise și validate inclusiv de autoritățile fiscale.

Autor: **Andra Cașu, Partener Asociat, Departamentul de Asistență Fiscală și Juridică EY România și Alexandra Ovedenie, Avocat, Radu și Asociații SPRL**

***

Despre EY România

EY este una dintre cele mai mari firme de servicii profesionale la nivel global, cu 260.000 de angajaţi în peste 700 de birouri din 150 de ţări şi venituri de aproximativ 34,8 miliarde de USD în anul fiscal încheiat la 30 iunie 2018. Reţeaua noastră este cea mai integrată la nivel global iar resursele din cadrul acesteia ne ajută să le oferim clienţilor servicii prin care să beneficieze de oportunităţile din întreaga lume. În România, EY este liderul de pe piaţa serviciilor profesionale încă de la înfiinţare, în anul 1992. Cei 800 de angajaţi din România şi Republica Moldova furnizează servicii integrate de audit, asistenţă fiscală, asistenţă în tranzacţii şi servicii de asistenţă în afaceri către companii multinaţionale şi locale. Avem birouri în Bucureşti, Cluj-Napoca, Timişoara, Iaşi şi Chişinău. EY România s-a afiliat în 2014 singurei competiții de nivel mondial dedicată antreprenoriatului, EY Entrepreneur Of The Year. Câștigătorul ediției locale reprezintă România în finala mondială ce are loc în fiecare an în luna iunie la Monte Carlo. În finala mondială se acordă titlul World Entrepreneur Of The Year. Pentru mai multe informaţii, vizitaţi pagina noastră de internet: www.ey.com

Despre Radu și Asociații SPRL

Radu și Asociații SPRL este o societate de avocați ce oferă servicii juridice complete, care includ atât servicii de consultanță juridică cât și asistență și reprezentare în fața instanțelor de judecată, având o practică importantă de controverse și dispute fiscale.

Radu și Asociații SPRL este membră a societăților ce fac parte din grupul Ernst & Young Global Ltd și face parte din rețeaua globală EY Law, aflată în plină expansiune, în cadrul căreia lucrează peste 2.300 de avocați în 84 de țări.

Experiența noastră a fost recunoscută de piață și de publicații internaționale. Chambers Global 2019 a recunoscut practica noastră de Corporate/M&A în timp ce Chambers Europe 2019 a plasat practica noastră de Controverse Fiscale pe banda 1. Totodată, The Legal 500 Europe, Middle East and Africa 2019 a premiat practica noastră de Drept Comercial, Drept Societar și M&A precum și pe cea de Controverse Fiscale.

Pentru mai multe informații vă rugăm accesați www.ra-law.ro.

[1] https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1561451548643&uri=CELEX:32018L0822