

## Digitalizarea afacerilor, o provocare pentru fiscalitate

Prof. univ. dr. Robert-Aurelian ȘOVA, conf. univ. dr. Adriana Florina POPA

Academia de Studii Economice din București

### Abstract

*The pandemic has accelerated the existing trends, of which digitalization particularly stood out, a growing number of persons and companies operating in the online environment, and has emphasized the issues related to the current taxation system of the companies. These trends have a major impact on existing tax bases and lead to the need to reflect on how to create an efficient, sustainable and fair new tax framework, based on the total mix of taxes.*

**Key terms:** digitalization, tax system, European tax system, international tax reform, COVID-19

**Termeni-cheie:** digitalizare, sistem de impozitare, sistem fiscal european, reformă fiscală internațională, COVID-19

**Clasificare JEL:** O33, Q55, K34, H87, H12

**To cite this article:** Robert-Aurelian Șova, Adriana Florina Popa, *Digitalizarea afacerilor, o provocare pentru fiscalitate*, *CECCAR Business Review*, N° 10/2021, pp. 29-34, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.10.04>

Perturbarea modului clasic de acțiune conduce la schimbări în cadrul organizațiilor, iar acestea trebuie să se transforme într-un ritm rapid pentru a satisface noile cerințe. Valul recent de perturbări produse de pandemia de COVID-19 i-a lăsat pe mulți în urma sa, un fenomen apărut fiind concurența din afara industriei tradiționale. Dezvoltarea activității sau, de multe ori, chiar supraviețuirea în acest mediu volatil necesită o înțelegere aprofundată nu numai a ceea ce este perturbarea, ci și a modului de a-i face față.

În condițiile actuale, în care tot mai multe afaceri și persoane activează în mediul online, tendința de digitalizare deja existentă s-a accelerat ca urmare a pandemiei și a contribuit la evidențierea problemelor existente în sistemul de impozitare actual. Este necesară o analiză atentă a modului în care trebuie creat un nou cadru fiscal eficient, sustenabil și corect având la bază un mixt total de taxe. Este ceea ce Comisia Europeană își propune să realizeze prin *Comunicarea privind impozitarea întreprinderilor pentru secolul 21*, respectiv identificarea unei viziuni pe termen lung pentru un mediu de afaceri echitabil și sustenabil, un sistem fiscal european și o agendă privind impozitarea pentru următorii doi ani.

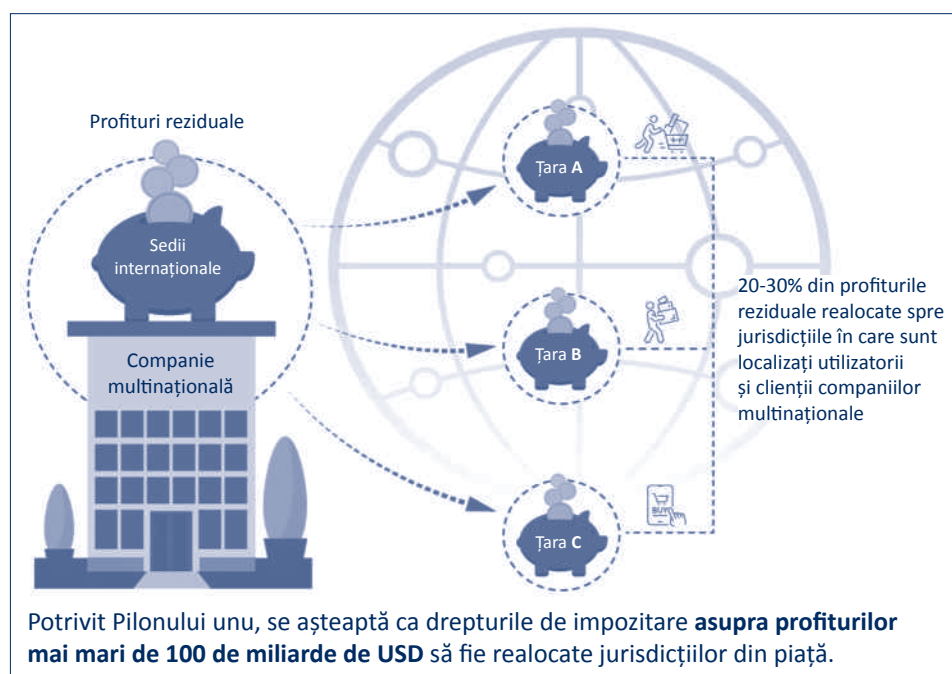
Tot acest demers se derulează în condițiile în care sistemul de impozitare actual este învechit, regulile naționale privind impozitul pe profit generează dificultăți pentru companiile transfrontaliere, iar modelele de afaceri sunt tot mai internaționale, mai complexe și mai digitale. Inițiativele propuse vizează:

- adoptarea unei recomandări privind tratamentul pierderilor fiscale pentru societățile mici și mijlocii în perioada de revenire, ce presupune introducerea posibilității de recuperare a rezultatului fiscal negativ înregistrat în anii 2020 și 2021 cel puțin din profitul impozabil obținut în 2019 și putându-se ajunge până la cele din ultimii trei ani, în funcție de decizia autorităților naționale;
- elaborarea unei propuneri legislative pentru a aborda oportunitățile agresive de planificare fiscală legate de utilizarea companiilor de tip paravan (*shell companies*) – ATAD 3;

- inițierea unei propuneri legislative prin care se creează o indemnizație de reducere a tratamentului părtinitor al costurilor generate de finanțarea unei datorii (dobânzi) față de cele aferente finanțării capitalului propriu (dividende) – Debt Equity Bias Reduction Allowance (DEBRA);
- redactarea unei propuneri legislative pentru publicarea cotelor efective de impozitare plătite de companiile mari (metodologie aflată încă în discuție);
- elaborarea unei propuneri pentru un cadru comun de reglementări fiscale și asigurarea unei alocări mai echitabile a drepturilor de impozitare între statele membre – pentru BEFIT (Business in Europe: Framework for Income Taxation).

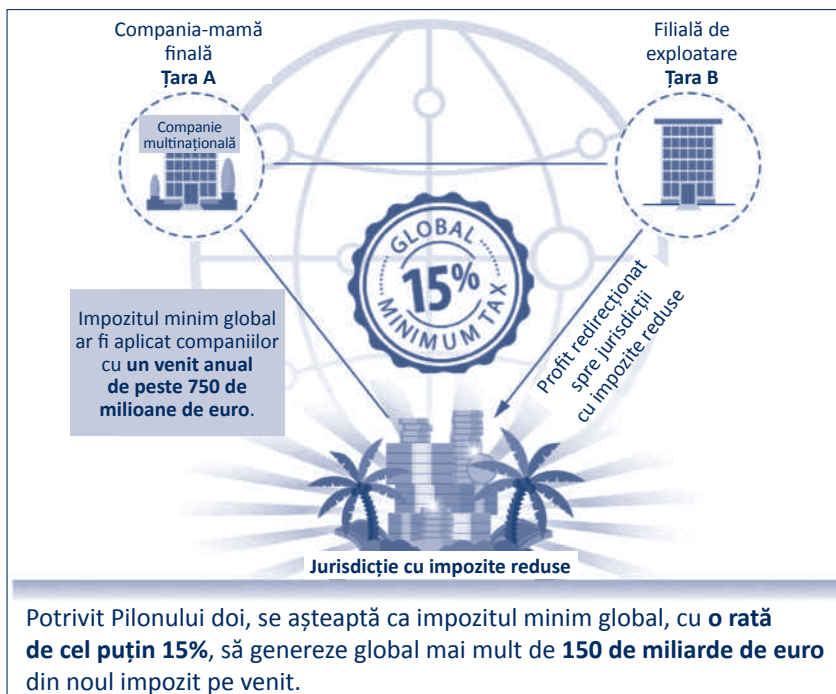
În același context, peste 130 de țări, reprezentând peste 90% din PIB-ul global, s-au alăturat declarației de stabilire a noului cadru pentru reforma fiscală internațională, ce reprezintă o soluție bazată pe doi piloni. Aceasta a luat naștere în cadrul *Planului inclusiv OCDE/G20 privind erodarea bazei impozabile și transferul profiturilor* (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS).

Pilonul unu își propune să asigure o distribuție mai corectă a profiturilor și a drepturilor de impozitare între țări în ce privește cele mai mari companii internaționale, considerate a fi câștigătoarele procesului de globalizare (*realocarea parțială a drepturilor de impozitare*). În cadrul acestui pilon, 20-30% din profiturile celor mai mari și mai profitabile companii multinaționale ce depășesc o marjă de profit stabilită (profiturile reziduale) ar fi realocate spre jurisdicțiile în care sunt localizați utilizatorii și clienții acestora.



Sursa: OECD, 2021.

Pilonul doi încearcă să limiteze concurența fiscală în materie de impozit pe profit prin introducerea unui impozit minim global pe care țările îl pot utiliza pentru a-și proteja bazele de impozitare (*impozitarea efectivă minimă a profiturilor întreprinderilor multinaționale*). Este vorba despre o cotă de 15% pentru companiile multinaționale cu venituri de peste 890 de milioane de dolari. Aceasta se aplică asupra profiturilor companiilor multinaționale obținute din străinătate, ceea ce conduce la redirectionarea unei părți din taxele datorate către statele în care sunt vândute produsele sau serviciile lor, și nu doar către țara în care ele își au rezidența fiscală. Acest din urmă pilon nu elimină concurența fiscală, dar stabilește limitări convenite multilaterale.



Sursa: OECD, 2021.

Un alt demers al Comisiei Europene destinat tranziției la o lume mai verde și mai digitală constă într-un nou pachet fiscal (*tax package*) pentru o impozitare corectă și simplificată. Acesta este format din trei inițiative separate, dar complementare, respectiv:

✓ **Un plan de acțiune pentru o impozitare echitabilă și simplificată în sprijinul strategiei de redresare** (An Action Plan for a Fair and Simple Taxation Supporting the Recovery Strategy), la care se face referire în comunicarea către Parlamentul European. Acest plan conține un set de 25 de inițiative care vor fi implementate începând din prezent și până în anul 2024 cu scopul de a face impozitarea mai echitabilă, mai simplă și mai adaptată la tehnologiile moderne. Printre obiective se află elaborarea unor reguli prietenoase cu tehnologia în materie de TVA, facilitarea comerțului cu bunuri și servicii în UE, reguli moderne în ceea ce privește serviciile financiare, reguli clare de stabilire a rezidenței, combaterea directă a fraudei în materie de TVA;

✓ **Revizuirea Directivei privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal (DAC 7)** pentru a extinde normele UE privind transparența informațiilor despre veniturile generate de vânzătorii prin intermediul platformelor digitale;

✓ **Comunicarea privind buna guvernare fiscală în UE și nu numai**, ce include o reformă a Codului de conduită și sprijin acordat țărilor în curs de dezvoltare.

Din analiza inițiativelor existente putem constata că sunt identificate soluții nu doar în ce privește impozitarea directă, ci și pentru cea indirectă. Astfel, în materie de TVA, așa cum rezultă din planul de acțiune menționat anterior, Comisia Europeană a elaborat un pachet de trei propuneri viitoare referitoare la:

- înregistrarea unică în materie de TVA (Single VAT Registration);
- raportarea bazată pe tranzacții (Transactions-Based Reporting);
- tratamentul economiei de platformă (Platform Economy).

**Înregistrarea unică în materie de TVA** presupune evitarea înregistrării în alte state membre decât cel în care este stabilită persoana impozabilă, chiar în condițiile în care realizează operațiuni impozabile în acestea.

Este cazul pachetului de măsuri ce privesc comerțul electronic devenit efectiv la 1 iulie 2021. Extinderea domeniului de aplicare al tranzacțiilor acoperite de schema Uniunii Europene One Stop Shop (EU OSS) este gândită să reducă în mod substanțial nevoia unei persoane impozabile de a se înregistra în scopuri de TVA în statele membre în care nu este stabilită.

**Raportarea bazată pe tranzacții** sau raportarea în timp real este o inițiativă încă în dezbateră, care permite autorităților să realizeze verificări automate asupra facturilor, cu efect pozitiv în majorarea veniturilor prin creșterea conformării și reducerea fraudei. În plus, în condițiile unei implementări corecte, această cerință va ajuta companiile să își automatizeze multe dintre procesele interne. Ea poate fi însoțită în mod eficient de facturarea electronică (*e-invoicing*), măsură care le poate aduce companiilor un plus prin adaptarea propriilor sisteme la această modalitate.

Un pas în această direcție a fost realizat prin intrarea în vigoare a Directivei 2014/55/UE, ce vizează introducerea facturării electronice pentru achizițiile în cadrul tranzacțiilor cu instituții publice (B2G), cu caracter obligatoriu pentru statele membre. În România, prevederile directivei au fost transpuse prin Legea nr. 199/2020 privind facturarea electronică în domeniul achizițiilor publice. Acest demers este văzut ca o modalitate de reducere și chiar de eliminare a obstacolelor existente în calea comerțului transfrontalier, rezultat al diferitelor cerințe juridice și standarde tehnice referitoare la facturarea electronică, precum și al lipsei interoperabilității lor.

În vederea atingerii acestui obiectiv s-a elaborat, de asemenea, un standard european comun pentru modelul de date semantice al elementelor principale ale unei facturi electronice (Electronic Invoicing – Semantic data model of the core elements of an electronic invoice) și au fost oferite specificații tehnice.

Adoptarea facturării electronice pare să se fi accelerat ca urmare a pandemiei, multe țări fiind interesate de extinderea acestui proces ca fiind unul obligatoriu și pentru tranzacțiile între companii. Acest lucru se întâmplă în condițiile în care există țări care au adoptat deja modelul de facturare electronică (Austria, Italia, Polonia, Ungaria, Cehia, Spania etc.).

**Tratamentul economiei de platformă** este legat direct de strategia pieței unice digitale. Platformele digitale joacă un rol vital deoarece facilitează comerțul prin conectarea furnizorilor/prestatorilor cu clienți din întreaga lume, oferă încredere prin tehnologie și au acces la informațiile necesare din punctul de vedere al impozitării indirecte. Este important însă ca abordarea adoptată să fie una coordonată la nivel internațional, motiv pentru care preluarea regulilor OCDE în domeniul impozitării indirecte este un punct de pornire bun (International VAT/GST Guidelines).

## ➔ Modernizarea TVA

Un obiectiv asumat de Comisia Europeană este acela de a simplifica obligațiile în materie de TVA pentru companiile care efectuează vânzări transfrontaliere de bunuri și servicii, în principal derulate în mediul online către consumatorii finali, și de a asigura colectarea și plata corecte acolo unde are loc livrarea, în conformitate cu principiul impozitării în statul membru de destinație. Comisia a propus o legislație europeană în acest domeniu în două etape. Prima a acoperit serviciile de telecomunicații, radiodifuziune și electronice prestate către persoane neimpozabile, iar a doua este cunoscută sub denumirea „pachetul de TVA pentru comerțul electronic”.

Utilizarea tehnologiei informației a permis, încă din anul 2015, simplificarea modului de declarare și, implicit, de plată a TVA pentru prestarea de servicii pe cale electronică, telecomunicații, televiziune și radiodifuziune către persoane neimpozabile din UE (business-to-consumer – B2C) prin intermediul unui portal electronic MOSS (Mini One Stop Shop). Deși limitat la o gamă restrânsă de operațiuni, acesta s-a dovedit un mecanism de succes, prin creșterea colectării TVA de la un an la altul. Continuarea este implementarea pachetului de TVA în comerțul electronic, prin care MOSS este înlocuit cu One Stop Shop (OSS) și Import One Stop Shop (IOSS). Prin intermediul acestor ghizee, comercianții de bunuri la distanță și prestatorii anumitor servicii către persoane neimpozabile din UE își declară tranzacțiile respective.

Mai multe state membre folosesc deja noi tehnologii pentru a combate fraudă în materie de TVA, în special în domenii precum raportarea în timp real sau facturarea electronică. Aceste măsuri diferă de la un stat membru la altul, dat fiind faptul că statele se bucură de o marjă largă de manevră în limitele stabilite de Directiva privind TVA.

### ➔ Efectele digitalizării în România

Strategia digitală pentru perioada 2021-2025 are ca obiectiv principal transformarea ANAF într-o organizație digitală în scopul creșterii eficienței colectării și facilitării interacțiunii dintre administrația fiscală și contribuabili.

Prin utilizarea digitalizării ca abordare inteligentă se pot atinge obiective precum optimizarea aplicațiilor informatice existente și implementarea de servicii electronice prin folosirea de noi tehnologii.

Proiectele de digitalizare propuse în această strategie cuprind:

- sistemul informatic One Stop Shop (OSS RO), prin intermediul căruia se poate opta pentru aplicarea regimului UE și/sau non-UE;
- sistemul informatic Import One Stop Shop (IOSS RO), prin care se poate opta pentru aplicarea regimului de import;
- extinderea sistemului AEO (Automatic Exchange of Information);
- reproiectarea și optimizarea sistemului informatic VIES\_RO (Value Added Tax Information Exchange Sistem);
- Fișierul Standard de Control Fiscal (Standard Audit File for Taxation);
- sistemul de facturare electronică (E-facturare);
- sistemul informatic privind conectarea aparatelor de marcat electronice fiscale pentru transmiterea de date etc.

### ➔ Fișierul Standard de Control Fiscal

Având la bază versiunea OCDE 2.0 a Fișierului Standard de Control Fiscal (Standard Audit File for Tax – SAF-T), se dorește implementarea în intervalul de timp următor a acestui format de raportare periodică obligatorie (lunară sau trimestrială) pentru toate persoanele juridice române și reprezentanții persoanelor juridice străine. Pentru aceștia din urmă se are în vedere introducerea unei scheme simplificate. Implementarea se va face în etape, cu extindere spre o nouă categorie de contribuabili avându-le la bază pe cele existente – mari, mijlocii și mici.

Perioada de raportare este corelată cu regula de declarare în materie de TVA. Este avută în vedere și posibilitatea unei perioade de grație pentru prima raportare.

Pornind de la modelul OCDE, viitorul fișier de raportare va ține seama de caracteristicile sistemului de raportare fiscală din România și de obiectivele de care ANAF va ține cont în utilizarea datelor SAF-T. El va fi considerat un mijloc de probă de către organismul de contestare fiscală, instanțele de judecată și experții părților. În acest context, autenticitatea și integritatea informațiilor, atât din punct de vedere tehnic, cât și juridic, se vor asigura prin soluția de IT folosită.

Sistemul de facturare electronică va permite transmiterea în timp real către autoritățile fiscale a facturilor emise. El oferă posibilitatea urmării acestor documente în timp real și a verificării la distanță, altfel spus, asigură transparență totală pentru părțile implicate.

### ➔ Concluzii

Este nevoie de soluții viabile pentru a construi și gestiona modele de afaceri de succes în această eră complexă. Totuși, pentru costuri de conformare reduse și pentru susținerea investițiilor și asigurarea creșterii economice, sistemul global de impozitare ar trebui să fie simplu.



În acest fel se vor reduce obstacolele și povara administrativă în cadrul pieței unice, cu efect direct asupra dezvoltării mediului de afaceri, a competitivității și a rezultatelor, se va îmbunătăți conformarea fiscală, securizând-se astfel veniturile fiscale, vor fi exploatare mult mai eficient datele deținute, cu efect direct în reducerea evaziunii și fraudei fiscale, iar contribuabilii vor fi mult mai conștienți de drepturile lor.

Procesul de digitalizare afectează întreaga economie mondială, care poate fi văzută ca un ecosistem cu multe părți implicate, cum sunt furnizorii subiacenți, consumatorii, platformele, procesatorii de plăți, firmele de curierat, transportatorii etc., având impact asupra diferitelor sectoare de activitate, precum finanțe, transporturi, cazare sau comerț cu amănuntul.

Tehnologia joacă un rol important atât pentru dezvoltarea unei viziuni pe termen lung pentru un viitor sistem fiscal, cât și în ce privește depunerea unor eforturi comune pentru îmbunătățirea sistemului actual. Combinând noile evoluții tehnologice cu un cadru legal al UE corect, simplu, robust și aplicat în mod consecvent se pot atinge cele două obiective-cheie – simplificarea raportărilor pentru afaceri și protejarea veniturilor bugetare.

Punerea în aplicare a ideii de mixt fiscal adaptat exigențelor viitorului va necesita o impozitare echitabilă și efectivă atât a persoanelor fizice, cât și a celor juridice. În același timp, vor fi necesare măsuri de simplificare și de reducere a complexității administrative.

Profesioniștii contabili realizează legătura dintre afaceri și autorități, asigurând sustenabilitatea în această perioadă de criză. Prin urmare, conectarea la tot ce este nou și adaptarea la cerințele digitalizării reprezintă o necesitate. Este momentul ca toate părțile interesate să se reunească și să folosească lecțiile învățate de la izbucnirea pandemiei de COVID-19 pentru a reconfigura modelele de afaceri și de operare pentru noua normalitate, inclusiv pentru a adapta la aceasta sistemul de reglementare.

## Bibliografie

1. European Commission (2020), *Communication from the Commission to the European Parliament and the Council – An Action Plan for Fair and Simple Taxation Supporting the Recovery Strategy*, [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/system/files/2020-07/2020\\_tax\\_package\\_tax\\_action\\_plan\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-07/2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf).
2. European Commission (2020), *Communication from the Commission to the European Parliament and the Council on Tax Good Governance in the EU and Beyond*, [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/system/files/2020-07/2020\\_tax\\_package\\_tax\\_good\\_governance\\_communication\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-07/2020_tax_package_tax_good_governance_communication_en.pdf).
3. European Commission (2020), *Proposal for a Council Directive Amending Directive 2011/16/EU on Administrative Cooperation in the Field of Taxation*, [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/system/files/2020-07/2020\\_tax\\_package\\_dac7\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-07/2020_tax_package_dac7_en.pdf).
4. European Commission (2021), *Communication from the Commission to the European Parliament and the Council on Business Taxation for the 21st Century*, [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/system/files/2021-05/communication\\_on\\_business\\_taxation\\_for\\_the\\_21st\\_century.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-05/communication_on_business_taxation_for_the_21st_century.pdf).
5. OECD (2006), *International VAT/GST Guidelines*, <https://search.oecd.org/ctp/consumption/36177871.pdf>.
6. OECD (2021), *Addressing the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, [https://www.oecd.org/tax/beps/brochure-addressing-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf?utm\\_source=Adestra&utm\\_medium=email&utm\\_content=Highlights%20brochure&utm\\_campaign=Tax%20News%20Alert%2008-07-2021&utm\\_term=ctp](https://www.oecd.org/tax/beps/brochure-addressing-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Highlights%20brochure&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2008-07-2021&utm_term=ctp).
7. *Strategia digitală 2021-2025*, [https://static.anaf.ro/static/33/Anaf/20210316192555\\_prezentare\\_strategie\\_digitala.pdf](https://static.anaf.ro/static/33/Anaf/20210316192555_prezentare_strategie_digitala.pdf).
8. Directiva 2014/55/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 aprilie 2014 privind facturarea electronică în domeniul achizițiilor publice, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=CELEX:32014L0055>.
9. <https://businessresilience.ro/>