

ROMÂNIA

Acord de servicii de asistență tehnică rambursabile privind *Îmbunătățirea cadrului fiscal din România în contextul Planului Național de Redresare și Reziliență (P178899)*

Livrabilul 1: Raport privind sistemul fiscal din România, inclusiv analiza comparativă și recomandări pentru reforma cadrului fiscal

Martie 2023

Declinarea responsabilității

Această lucrare este un produs al personalului Băncii Mondiale. Constatările, interpretarea și concluziile exprimate în acest document nu reflectă în mod necesar opiniile directorilor executivi ai Băncii Mondiale sau ale guvernelor pe care le reprezintă. Banca Mondială nu garantează acuratețea datelor incluse în această lucrare și nu își asumă răspunderea pentru orice erori, omisiuni sau discrepanțe în informații și nici răspunderea cu privire la folosirea sau nefolosirea informațiilor, metodelor, proceselor sau concluziilor prezentate. Granițele, culorile, denumirile și alte informații prezentate pe orice hartă din această lucrare nu implică nicio apreciere din partea Băncii Mondiale cu privire la statutul juridic al oricărui teritoriu sau aprobarea sau acceptarea acestor granițe.

Acest raport nu reprezintă în mod necesar poziția Uniunii Europene sau a Guvernului României.

Declarație privind drepturile de autor

Materialul din această publicație este protejat prin drepturi de autor. Copierea și/sau transmiterea unor părți din această lucrare fără permisiune poate constitui o încălcare a legilor aplicabile.

Pentru permisiunea de a fotocopia sau de a retipări orice parte a acestei lucrări, vă rugăm să trimiteți o cerere cu informațiile complete fie la: (i) Ministerul Finanțelor (Bulevardul Libertății nr. 16, Sector 5, București, România), fie la (ii) Grupul Băncii Mondiale România (Strada Vasile Lascăr, nr. 31, Et 6, Sector 2, București, România).

Acest raport a fost predat în martie 2023 în cadrul Acordului de servicii de asistență tehnică rambursabile privind Îmbunătățirea Cadrului Fiscal din România în Contextul Planului Național de Redresare și Reziliență (P178899) semnat între Ministerul Finanțelor și Banca Internațională pentru

Reconstrucție și Dezvoltare (BIRD) la 30 iunie 2022. Raportul corespunde Livrabilului 1 din cadrul acordului menționat mai sus.

Mulțumiri

Această analiză a fost condusă de Alastair Thomas (economist principal, Banca Mondială). Echipa de proiect a fost formată din: Martin Holmer (specialist în domeniul fiscal), Rajiv Kumar (economist principal), Olena Makeieva (specialist în domeniul fiscal), Ana Maria Manuela Mot (specialist în sectorul public), Victor Mylonas (specialist în domeniul fiscal) și Alastair Thomas (economist principal). Comentarii utile au fost primite de la următorul personal al Băncii Mondiale: Reena Badiani-Magnusson, Ana Cebreiro Gomez, Radu Comșa, Dragoș-Christian Dinu, Jonas Fallov, Ana Mercado, Cătălin Păuna, Alberto Leyton, Silver Namunane, Gaute Solheim și Adina-Maria Voda. Mulțumiri speciale se cuvin personalului Ministerului Finanțelor din România pentru excelenta colaborare pe parcursul elaborării acestui raport.

Cuprins

Sumar executiv.....	8
1. Introducere.....	15
2. Nivelul, sursele și tendințele veniturilor fiscale.....	17
3. Evaluarea sistemului fiscal din România.....	19
3.1. Impozitarea veniturilor din muncă.....	19
3.1.1. Normele actuale de impozitare a veniturilor din muncă.....	20
3.1.2. Progresivitate redusă.....	21
3.1.3. Stimulente slabe pentru muncă.....	25
3.1.4. Descurajări suplimentare ale muncii din cauza retragerii prestațiilor.....	27
3.1.5. Bază îngustă.....	28
3.1.6. Opțiuni de reformă.....	29
3.1.7. Rezultatele simulării pentru scenariile de reformă.....	34
3.2. Impozitarea câștigurilor din capital.....	41
3.2.1. Normele fiscale actuale privind câștigurile din capital.....	41
3.2.2. Impozitarea redusă și non-neutră a câștigurilor din capital.....	42
3.2.3. Impozitarea comparativ redusă a dividendelor.....	46
3.2.4. Opțiuni de reformă.....	47
3.3. Impozitarea bunurilor imobile.....	48
3.3.1. Normele actuale de impozitare a bunurilor imobile.....	49
3.3.2. O concepție inechitabilă și ineficientă bazată pe suprafață.....	50
3.3.3. Variația cotelor de impozitare.....	50
3.3.4. Folosirea extensivă a concesiilor.....	51
3.3.5. Opțiuni de reformă.....	51
3.4. Impozitarea profitului.....	52
3.4.1. O cotă mică.....	52
3.4.2. Un număr mic de contribuabili în regimul obișnuit de IP.....	53
3.4.3. Folosirea stimulentei fiscale.....	54
3.4.4. Opțiuni de reformă.....	61
3.5. Impozitarea întreprinderilor mici.....	62
3.5.1. Regimul fiscal al microîntreprinderilor.....	62
3.5.2. Distorsiuni în ceea ce privește forma întreprinderilor.....	65
3.6. Impozitarea consumului de energie.....	69

3.6.1.	Context.....	69
3.6.2.	Scurtă prezentare generală a regimului fiscal.....	70
3.6.3.	Impozitarea efectivă a combustibililor fosili în România și în străinătate.....	71
3.6.4.	Opțiuni de reformă.....	75
3.7.	Impozitarea valorii adăugate.....	79
3.7.1.	Regimul actual al TVA.....	80
3.7.2.	O bază de impozitare a TVA îngustă și un grad scăzut de conformitate.....	80
3.7.3.	Opțiuni de reformă.....	83
4.	Un pachet de reforme fiscale pentru a sprijini Programul Național de Redresare și Reziliență.....	83
	Referințe.....	94
	Anexa 1. Stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare.....	99
	Anexa 2. Rezultatele detaliate ale analizei politicii de atenuare.....	102
	Anexa 3. Prezentare generală a instrumentului de evaluare a politicilor climatice (IEPC).....	113
	Anexa 4. Metodologia pentru analiza distributivă a politicilor de atenuare a schimbărilor climatice în IEPC.....	115

Listă de figuri

Figura 1.	Veniturile fiscale ca procent din PIB, 2020.....	18
Figura 2.	Veniturile fiscale în funcție de tipul de impozit, România vs UE 27, 2020.....	18
Figura 3.	Venituri în IVPF și CAS (% din PIB), 2020.....	20
Figura 4.	Cotele de impozitare medii și marginale și sarcina fiscală pentru o persoană fizică celibatară pe niveluri de venit, 2022.....	22
Figura 5.	Cotele IVPF de top în țările europene din OCDE.....	23
Figura 6.	Inegalitatea veniturilor disponibile (indicele Gini), 2019.....	23
Figura 7.	Sarcina fiscală medie, 2021.....	24
Figura 8.	Sarcina fiscală medie în țările europene din OCDE, 2021.....	25
Figura 9.	Sarcina fiscală marginală în țările OCDE europene, 2021.....	26
Figura 10.	Sarcina fiscală marginală în țările OCDE europene, 2021.....	27
Figura 11.	Factorii de descurajare a muncii din interacțiune.....	28
Figura 12.	Cotele medii și marginale de impozitare din scenariile de reformă (persoană celibatară)..	40
Figura 13.	CIME pe tipuri de active, România (norme 2022).....	43
Figura 14.	CIME pe tipuri de active, România –mediana a 40 de țări cu venituri ridicate (2016).....	45
Figura 15.	Cotele legale globale de impozitare a veniturilor din dividende.....	46
Figura 16.	Venituri recurente din impozitul pe proprietate (% din PIB), 2020.....	49
Figura 17.	Venituri din IP (% din PIB), 2020.....	53
Figura 18.	Cotele IP în țările UE, 2021.....	53
Figura 19.	Prevalența stimulentele la impozitul pe venit la nivel mondial.....	56
Figura 20.	România: Prețurile totale ale carbonului (PTC) în funcție de combustibilul fosil, 2019.....	72
Figura 21.	România: Prețurile indirecte ale carbonului (PIC) în funcție de combustibilul fosil, 2019..	73
Figura 22.	Cotele de eficiență C a TVA, țări europene, 2019.....	80
Figura 23.	Impactul distributiv al cotelor reduse de TVA în 20 de țări OCDE.....	82

Listă de tabele

Tabelul 1. Defalcarea veniturilor fiscale în România, 2008-2020.....	19
Tabelul 2. Cotele medii de impozitare pe categorii de venituri din Reformele 1-4.....	36
Tabelul 3. Numărul de contribuabili împărțit pe categorii.....	53
Tabelul 4. Cotele efective de impozitare în funcție de formele de societate.....	67
Tabelul 5. România: Creșteri relative ale prețurilor de referință la energie în funcție de scenariu, 2030.....	77
Tabelul 6. Estimări privind diferențele de politică în materie de TVA.....	81

Listă de căsuțe

Caseta 1. Creșterea capacității analitice în cadrul Ministerului Finanțelor.....	40
Caseta 2. Dovezi privind eficacitatea stimulentei fiscale.....	55
Caseta 3. Folosirea și conceperea stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare în întreaga lume.....	58

Listă de acronime

AEOI	Schimbul automat de informații
ANAF	Agenția Națională de Administrare Fiscală
CMI	Cota medie de impozitare
IP	Impozitul pe profit
SST	Sistemul scutirii de taxe
CFVS	Creditul fiscal pentru venitul din salarii
UE	Uniunea Europeană
RSCF	Reforma subvențiilor pentru combustibilii fosili
PIB	Produsul intern brut
GES	Emisiile de gaze cu efect de seră
AIE	Agenția Internațională pentru Energie
FMI	Fondul Monetar Internațional
PNIESC	Planul național integrat în domeniul energiei și schimbărilor climatice
CIME	Cota marginală efectivă de impozitare
CMN	Companie multinațională
CSN	Contribuția stabilită la nivel național
PNRR	Planul național de redresare și reziliență
OCDE	Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică
IVPF	Impozitul pe venitul persoanelor fizice
C&D	Cercetare și dezvoltare
IMM	Întreprinderi mici și mijlocii
CAS	Contribuția la asigurările sociale
TVA	Taxa pe valoarea adăugată
BM	Banca Mondială

Sumar executiv

La 26,3% din PIB (inclusiv contribuțiile la asigurările sociale), veniturile fiscale din România înregistrează al doilea cel mai mic nivel din UE. Regimurile fiscale preferențiale extinse și scutiunile extinse pentru diverse categorii de forță de muncă și microîntreprinderi, cotele reduse de TVA pentru o gamă largă de bunuri și servicii, alături de o cotă unică foarte scăzută de impozit pe venitul persoanelor fizice de 10% (care a fost redusă de la 16% în 2018), au redus baza de impozitare, au introdus denaturări considerabile și au afectat negativ echitatea sistemului fiscal. Prin urmare, există o marjă de manevră semnificativă pentru creșterea veniturilor fiscale, sporind în același timp atât eficiența, cât și echitatea sistemului fiscal. Acest raport examinează principalele cadre de politică fiscală din România, evaluează principalele provocări în materie de politică fiscală și prezintă un pachet de recomandări de reformă pentru a crește veniturile fiscale, sporind în același timp eficiența și echitatea.

Acest raport a fost elaborat în contextul Planului Național de Redresare și Reziliență (PNRR) al României ca parte a Acordului de servicii de asistență tehnică rambursabile privind îmbunătățirea cadrului fiscal. Domeniul de aplicare al raportului se limitează la potențialele reforme ale cadrelor de politică fiscală. Cu toate acestea, sunt necesare, de asemenea, îmbunătățiri semnificative ale administrării fiscale în România. În special, ca parte a PNRR, se realizează în prezent o investiție majoră în digitalizarea administrației fiscale (ANAF). Acest proces de digitalizare va permite ANAF să gestioneze mai eficient și mai eficace procesele de colectare a impozitelor și de conformare fiscală, inclusiv îmbunătățirea proceselor de gestionare a riscurilor, precum și să permită furnizarea de servicii online pentru contribuabili, pentru a facilita conformarea. Este esențial ca acest proces major de digitalizare să fie finalizat cu succes. În plus, este nevoie, de asemenea, de investiții suplimentare în capacitatea de administrare fiscală, în special pentru a remedia actuala lipsă de personal în domeniile-cheie, cum ar fi gestionarea riscurilor și auditul, precum și de investiții suplimentare în formarea personalului (de exemplu, printr-o utilizare mai intensă a Școlii de fiscalitate a ANAF), precum și în programe de educare a contribuabililor. Recomandările de politică fiscală elaborate în acest raport și rezumate mai jos sunt propuse pe baza faptului că aceste îmbunătățiri ale administrării fiscale sunt, de asemenea, progresate.

Reformele fiscale trebuie, de asemenea, să fie continuate în paralel cu reformele în domeniul cheltuielilor, care vizează îmbunătățirea eficienței cheltuielilor publice și a calității serviciilor publice. Prin intermediul PNRR, România progresaază în ceea ce privește: reforma sistemului de pensii (inclusiv a pensiilor speciale) pentru a aborda aspectele legate de echitate într-un mod sustenabil din punct de vedere fiscal; restructurarea sistemului de salarizare în sectorul public pentru a pune mai mult accentul pe performanță și echitate; și introducerea treptată a bugetării pe programe în administrația centrală. Acestea sunt reforme-cheie care vor consolida legăturile dintre resursele publice și rezultate și trebuie să contribuie la atenuarea unora dintre presiunile bugetare actuale.

Raportul propune o gamă largă de reforme ale politicii fiscale. În conformitate cu obiectivele PNRR, scopul principal al reformelor propuse este de a se asigura că sistemul fiscal din România contribuie la promovarea și menținerea unei creșteri economice durabile. Mai precis, reformele au ca scop să permită României să își îmbunătățească competitivitatea, sprijinind în același timp sustenabilitatea fiscală și obiectivele de mediu, și să aducă un sistem fiscal mai echitabil, mai eficient, mai simplu și mai transparent, capabil să sprijine mai bine economia și să faciliteze respectarea obligațiilor fiscale de către contribuabili. Reformele-cheie sunt rezumate mai jos:

Reformarea impozitării veniturilor din muncă pentru a crește echitatea și a îmbunătăți stimulentele de muncă pentru lucrătorii cu venituri mici.

- Reevaluarea meritelor structurii actuale a impozitului pe venitul persoanelor fizice (IVPF) și luarea în considerare a introducerii unei cote progresive a IVPF pentru venitul din muncă (și venitul întreprinderilor individuale fără personalitate juridică).
- Eliminarea scutirilor IVPF pentru lucrătorii din agricultură, construcții și sectorul de tehnologia informației (IT).
- Reducerea sarcinii totale impuse lucrătorilor cu venituri mici din cauza contribuțiilor substanțiale la sănătate și pensii, fie prin:
 - Eliminarea contribuției de 10% pentru sănătate (finanțând în schimb asistența medicală prin impozitarea generală); sau
 - Introducerea unui credit fiscal rambursabil pentru veniturile obținute (CFVS) care să compenseze o parte din actuala povară a contribuțiilor la sănătate și/sau la pensii pentru lucrătorii cu venituri mici. În cazul în care contribuțiile pentru sănătate sunt menținute, să se ia în considerare extinderea bazei de contribuții, de exemplu, prin eliminarea scutirii pentru lucrătorii din construcții și, eventual, pentru pensionarii cu venituri ridicate.

Aceste reforme propuse sunt interconectate și, prin urmare, este important ca ele să fie puse în aplicare într-un mod coordonat. Reformele ar putea fi puse în aplicare cu diferite setări ale parametrilor care să conducă la diferite profiluri ale ratelor de impozitare pe întreaga distribuție a veniturilor. Cele mai adecvate setări ale parametrilor vor depinde în parte de preferințele guvernului în materie de echitate și ar trebui să fie fundamentate prin modelare prin microsimulare – care permite evaluarea potențialelor efecte ale diferitelor opțiuni asupra veniturilor și distribuției. Banca Mondială a reușit să efectueze o anumită modelare simplificată de microsimulare, bazându-se pe un set de microdate restrâns din declarațiile fiscale IVPF pentru anul 2021. Această modelare simplificată arată, de exemplu, că o reformă neutră din punctul de vedere al veniturilor, care reduce ratele medii de impozitare pentru lucrătorii care câștigă mai puțin de 50.000 RON cu aproximativ 6-10 puncte procentuale, ar putea fi finanțată printr-o creștere a ratelor medii de impozitare cu aproximativ 3-4 puncte procentuale pentru contribuabilii care câștigă mai mult de 100.000 RON, împreună cu eliminarea scutirilor IVPF existente. Înainte de punerea în aplicare a reformelor, Ministerul de Finanțe trebuie să investească în continuare în dezvoltarea capacității de modelare prin microsimulare pentru a informa în continuare proiectarea reformelor propuse.

O serie de aspecte suplimentare vor trebui, de asemenea, abordate înainte ca punerea în aplicare să fie posibilă. În primul rând, reproiectarea și punerea în aplicare a unui sistem progresiv IVPF și introducerea unui CFVS vor necesita ajustări ale proceselor de reținere la sursă și de întocmire a declarațiilor fiscale. În al doilea rând, în cazul în care se elimină contribuțiile pentru asistența medicală, va fi necesar să se asigure instituirea unor procese bugetare adecvate pentru finanțarea integrală a cheltuielilor cu asistența medicală prin intermediul impozitării generale înainte de eliminarea contribuțiilor pentru asistență medicală. În cele din urmă, ca parte a PNRR, s-a convenit deja un calendar pentru reducerea treptată a facilităților fiscale pentru lucrătorii din sectorul construcțiilor, care va avea loc între 2025 și 2028. Având în vedere acești factori, se propune, prin urmare, ca reformele de mai sus să fie anunțate imediat, dar punerea lor în aplicare coordonată să aibă loc între 1 ianuarie 2025 și 1 ianuarie 2028.

Având în vedere această întârziere, ca măsură provizorie, România ar putea lua în considerare extinderea mărimii alocațiilor de bază IVPF, deoarece acest lucru va crește imediat progresivitatea

sistemului IVPF și va spori stimulentele de muncă pentru persoanele cu venituri mici. Această reformă interimară trebuie să fie, de asemenea, fundamentată de modelul de microsimulare pentru IVPF , astfel încât nu ar fi fezabilă decât cel mai devreme până la jumătatea anului 2023.

Reformarea impozitării veniturilor din capital pentru a crește eficiența și echitatea.

- Eliminarea impozitului pe tranzacțiile de vânzare a proprietăților rezidențiale și înlocuirea acestuia cu un impozit de 10% pe câștigurile de capital, eventual cu o sumă de scutire moderată pentru proprietățile ocupate de proprietari. Impozitul pe câștigurile de capital ar trebui să fie pus în aplicare în perspectivă, aplicându-se doar proprietăților achiziționate după data anunțării reformei. Deși reduce veniturile, acest lucru evită necesitatea de a reevalua toate proprietățile.
- Menținerea cotei actuale de impozitare de 10% pentru câștigurile de capital obținute printr-un intermediar (de ex. un fond de investiții) și nu se va continua cu reforma anunțată a cotei divizate de 1%/3%, care este concesivă. Acest lucru va menține neutralitatea între investițiile directe și cele intermediare în acțiuni, în timp ce reforma anunțată ar avea ca rezultat acordarea unui avantaj fiscal semnificativ pentru investițiile intermediare, spre deosebire de cele directe.
- Creșterea cotei de impozitare a dividendelor la 10% pentru a se alinia la impozitarea majorității celorlalte forme de venituri din capital.

Îmbunătățirea concepției impozitării recurente a proprietății.

- Trecerea de la un sistem de impozitare a proprietății bazat pe suprafață la un sistem bazat pe valoarea de piață, pentru a îmbunătăți atât echitatea, cât și eficiența. De asemenea, să se ia în considerare fuzionarea impozitului pe teren și a celui pe clădiri într-un singur impozit, deoarece acest lucru ar permite o estimare mai ușoară a valorilor de piață pe baza tranzacțiilor de piață.
- După trecerea la o bază de impozitare bazată pe valoarea de piață, trebuie reevaluată întreaga structură a ratelor, în vederea creșterii veniturilor totale recurente din impozitul pe proprietate peste nivelul actual, relativ scăzut în rândul țărilor UE.
- Limitarea utilizării facilităților fiscale pentru impozitul pe proprietate la cele destinate contribuabililor cu venituri mici și persoanelor în vârstă, clădirilor guvernamentale și unei game cât mai limitate de organizații de utilitate publică. Cel puțin, să se efectueze o reevaluare periodică și o analiză cost-beneficiu a facilităților fiscale acordate pentru impozitul pe proprietate.

Trecerea la o bază de impozitare bazată pe valoarea de piață va necesita o muncă semnificativă pentru a dezvolta un model de evaluare în masă și sistemele administrative aferente, iar calendarul de punere în aplicare va depinde, în consecință, de progresul acestei activități. Banca Mondială s-a angajat să asiste România în dezvoltarea modelului de evaluare necesar și a sistemelor aferente, iar analiza și consilierea în acest sens vor fi furnizate în rapoartele ulterioare.

Reformarea stimulentei fiscale pentru întreprinderi pentru a îmbunătăți eficacitatea și transparența.

- Simplificarea stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare la o singură deducere sporită, eliminând actuala scutire de impozit pentru întreprinderile nou înființate în domeniul cercetării și dezvoltării. Îmbunătățirea utilizării deducerii mărite pentru cercetare și dezvoltare prin revizuirea și clarificarea definiției “cheltuielilor de cercetare și dezvoltare”.

- Reevaluarea obiectivului de politică și a eficacității scutirii fiscale pentru profiturile reinvestite. În cazul în care obiectivul principal este de a stimula investițiile, să se ia în considerare implementarea unui credit fiscal pentru investiții. Nu continuați cu extinderea anunțată a domeniului de aplicare a scutirii de impozit pentru profiturile reinvestite până când nu se va efectua o evaluare a eficacității regimului existent.
- Eliminarea reducerii cotei IP disponibilă pentru societățile care își măresc capitalul social. Deși această măsură este programată să fie în vigoare doar în perioada 2021-2025, ea este prost direcționată, în sensul că reducerea inițială de 2 puncte procentuale poate fi primită de societățile care nu măresc capitalul social.
- Angajarea privind reevaluarea periodică a stimulentele fiscale pentru întreprinderi, pentru a se asigura că acestea continuă să își îndeplinească obiectivele rentabil și să publice estimările privind cheltuielile fiscale pentru fiecare concesiune în cadrul unui raport anual privind cheltuielile fiscale.

Îmbunătățirea concepției regimului microîntreprinderilor și reducerea denaturării formei de afaceri.

- Reducerea pragului de eligibilitate pentru regimul microîntreprinderilor pentru a egala pragul TVA (în prezent de 88.500 EUR). Pentru ca întreprinderile să aibă timp să se adapteze, această reformă ar putea fi pusă în aplicare etapizat, începând cu reducerea deja convenită la 500.000 EUR de la 1 ianuarie 2023, apoi la 250.000 EUR de la 1 ianuarie 2024 și ajungând la pragul TVA (ajustat la inflație) la 1 ianuarie 2025. Pragurile de înregistrare a microîntreprinderilor și de înregistrare în scopuri de TVA trebuie apoi să rămână aliniate.
- Punerea în aplicare de norme suplimentare pentru a preveni divizarea artificială a întreprinderilor pentru a avea acces la regimul microîntreprinderilor.
- Eliminarea posibilității de a deduce anumite cheltuieli din cifra de afaceri. Acest lucru va simplifica și mai mult regimul microîntreprinderilor și va reduce posibilitățile de evaziune fiscală. Dacă se dorește, ar putea fi aplicată în schimb o sumă fixă de deducere (ca procent din cifra de afaceri).
- Efectuarea unei reevaluări a cotei corespunzătoare de impozitare a cifrei de afaceri. Cota propusă de 1% implică o marjă de profit de aproximativ 6,25%, care este probabil să fie mai mică decât marja reală de profit a majorității microîntreprinderilor, ceea ce duce la un tratament fiscal preferențial pentru microîntreprinderi în comparație cu societățile care fac obiectul regimului obișnuit de impozitare a IP.
- Echivalarea impozitării salariaților și a lucrătorilor independenți prin eliminarea plafonului CAS aplicat în prezent lucrătorilor independenți. O opțiune alternativă ar fi aplicarea unui plafon de CAS atât pentru salariați, cât și pentru lucrătorii independenți – deși trebuie evaluate și eventualele implicații asupra drepturilor de pensie.

Reformarea impozitării energiei pentru a stabili un preț mai eficient al emisiilor de carbon și a asigura o mai mare neutralitate între tipurile de combustibil.

- Planificarea și trecerea treptată la eliminarea subvențiilor pentru combustibilii fosili. O condiție prealabilă necesară pentru o reformă a prețurilor la energie care să țină seama de efectele externe este absența subvențiilor pentru combustibilii fosili. Candidații potențiali pentru

reforma subvențiilor pentru combustibilii fosili (RSCF) în România sunt subvențiile pentru cărbune, gaze naturale și energie termică.

- Introducerea unei taxări suplimentare a carbonului (de ex., rate mai mari ale accizelor) pentru a aborda prezența externalităților legate de combustibilii fosili. Pentru a internaliza pe deplin clima și alte externalități, se estimează că prețurile combustibililor fosili în 2030 trebuie să crească cu aproximativ 50% (benzină), 62% (motorină), 34% (GPL), 55% (kerosen), 51% (alte produse petroliere/alte produse petroliere decât cele de transport), 113% (cărbune), 32% (gaze naturale) și 7% (electricitate) față de nivelurile de referință (i.e., în absența unei taxări suplimentare a carbonului).
- Folosirea veniturilor generate de RSCF și de prețurile suplimentare la carbon pentru a compensa grupurile vulnerabile.

Aceste recomandări, atât în ceea ce privește RSCF, cât și introducerea unei taxări suplimentare a emisiilor de dioxid de carbon, trebuie să aibă loc treptat și să fie bine coordonate. În mod ideal, eliminarea completă dar treptată a subvențiilor pentru combustibilii fosili începe la începutul anului 2024 și ar avea loc treptat astfel încât, până într-un an-țintă (de ex., anul 2030) subvențiile să fie eliminate complet. De asemenea, trebuie introdusă o tarifare a carbonului începând cu anul 2024, la o fracțiune din prețul țintă al carbonului, urmând ca prețul să fie crescut progresiv pentru a atinge nivelul maxim până în anul-țintă (de exemplu, anul 2030). Alegerea anului-țintă (până la care subvențiile pentru combustibilii fosili trebuie să fie complet eliminate și prețul carbonului trebuie să atingă nivelul-țintă) ar depinde de obiectivele autorităților în ceea ce privește ritmul procesului de tranziție.

Lărgirea bazei de TVA

- Pe termen scurt, România trebuie să ia în considerare eliminarea cotelor reduse care au fost introduse în scopuri nedistributive, cum ar fi cotele reduse pentru mâncarea din restaurante, cazarea,, cărți, ziare, reviste, muzee, grădini zoologice, grădini și parcuri. Aceste cote reduse au un impact distributiv negativ, denaturează deciziile de consum, costurile cu veniturile și este puțin probabil să fie un mijloc eficient de abordare a oricăror obiective sociale sau culturale.
- Pe termen mai lung, și cu siguranță nu înainte de încheierea actualei crize a prețurilor la alimente și energie, trebuie să se ia în considerare o extindere suplimentară a bazei de impozitare în legătură cu cotele reduse care au fost introduse în scopuri distributive, inclusiv cota redusă pentru alimente, produse farmaceutice, aprovizionarea cu apă și energie termică. Cu toate acestea, pentru a se asigura că gospodăriile sărace nu sunt dezavantajate de astfel de reforme, trebuie să se pună în aplicare în același timp transferuri de numerar specifice pentru a compensa pe deplin gospodăriile cele mai sărace. Această reformă ar trebui să se bazeze pe un model de microsimitare, pentru a identifica acoperirea necesară a transferurilor în numerar în comparație cu transferurile de asistență socială existente.

Îmbunătățirea capacității analitice în cadrul Ministerului de Finanțe

- Pentru o mai bună implementare a reformelor privind IVPF, IP și TVA, România trebuie să își îmbunătățească capacitatea de modelare prin microsimitare fiscale. Acest lucru poate contribui la fundamentarea etapei de implementare a procesului de reformă. De asemenea, trebuie să se ia în considerare dezvoltarea unor instrumente analitice suplimentare, cum ar fi decalajul

privind TVA și modelele de microsimulare privind TVA. Banca Mondială poate oferi asistență Ministerului de Finanțe în dezvoltarea acestor instrumente analitice.

- Pentru a se asigura că aceste instrumente analitice pot fi folosite și întreținute eficient, Ministerul Finanțelor ar trebui, de asemenea, să dispună de resursele necesare pentru ca unitatea responsabilă de instrumentele analitice să fie complet dotată cu personal.

CALENDAR DE REFORMĂ

Calendarul de reformă propus este prezentat mai jos, prezentând mai întâi reformele care pot fi puse în aplicare în anul următor, urmate de cele care necesită o punere în aplicare etapizată sau amânată, care ar permite, de asemenea, intrarea în vigoare a reformelor necesare și aliniate în domeniul administrației fiscale. Tabelul evidențiază, de asemenea, domeniile în care ar putea fi necesară o reformă în urma finalizării unor analize suplimentare.

Reforme imediate	
IVPF: <ul style="list-style-type: none"> • Majorarea suplimentară a cuantumurilor alocațiilor de bază. • Înlocuirea impozitului pe tranzacții cu un impozit pe câștigurile de capital la vânzarea de proprietăți rezidențiale. • Menținerea cotei de impozitare de 10% pentru câștigurile de capital obținute prin intermediul unui intermediar. • Creșterea cotei de impozitare a dividendelor la 10% pentru a se alinia la impozitarea majorității celorlalte forme de venituri de capital. 	2023
IP: <ul style="list-style-type: none"> • Simplificarea stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare la o singură deducere sporită. • Revizuirea și clarificarea definiției cheltuielilor de cercetare și dezvoltare eligibile pentru deducerea sporită. • Eliminarea scutirii de impozit pentru întreprinderile nou înființate în domeniul cercetării și dezvoltării. • Eliminarea reducerii cotei IP disponibile pentru societățile care își măresc capitalul social. 	2023
Regimul microîntreprinderilor: <ul style="list-style-type: none"> • Punerea în aplicare a normelor de consolidare pentru a preveni divizarea artificială a întreprinderilor pentru a avea acces la regimul microîntreprinderilor. • Eliminarea posibilității de deducere a cheltuielilor din cifra de afaceri. Impozitarea întreprinderilor mici <ul style="list-style-type: none"> • Eliminarea plafonului CAS aplicat în prezent lucrătorilor independenți. 	2023
TVA:	2023

<ul style="list-style-type: none"> • Eliminați cotele reduse de TVA aplicate în prezent în scopuri nedistributive. 	
---	--

Reforme cu o punere în aplicare amânată sau etapizată	
IVPF: <ul style="list-style-type: none"> • Introducerea unui calendar progresiv al cotelor IVPF. • Eliminarea scutirilor IVPF pentru lucrătorii din construcții, IT și agricultură. • Eliminarea contribuției pentru sănătate (și finanțarea asistenței medicale prin impozitarea generală) și/sau introducerea unui credit de impozit pe venitul din muncă rambursabil destinat lucrătorilor cu venituri mici. 	2025-2028
IP: <ul style="list-style-type: none"> • Efectuarea unei revizuii a eficienței scutirii de impozit pentru profiturile reinvestite. 	Revizuire în 2023; reformă în 2024.
Regimul microîntreprinderilor <ul style="list-style-type: none"> • Reducerea pragului de eligibilitate pentru regimul microîntreprinderilor pentru a egala pragul de înregistrare în scopuri de TVA. • Reevaluarea cotei corespunzătoare a impozitului pe cifra de afaceri și, dacă este necesar, ajustarea cotei. 	2023-2025 Revizuire în 2023; reforma din 2024.
Impozitarea energiei: <ul style="list-style-type: none"> • Creșterea ratelor accizelor la combustibilii fosili. • Eliminarea subvențiilor pentru combustibilii fosili. 	2024-2030
Impozitarea proprietății <ul style="list-style-type: none"> • Trecerea de la un sistem de impozitare a proprietății bazat pe suprafață la unul bazat pe valoarea de piață. • Limitarea utilizării facilităților fiscale pentru impozitul pe proprietate la cele destinate contribuabililor cu venituri mici și persoanelor în vârstă, clădirilor guvernamentale și unei game cât mai limitate de organizații de utilitate publică. • Reevaluarea întregii structuri a cotelor în vederea creșterii veniturilor totale recurente din impozitul pe proprietate peste nivelul actual, comparativ scăzut în rândul țărilor UE. 	<p>Ținta 2025, dar în funcție de progresele înregistrate în dezvoltarea modelului de evaluare în masă și a sistemelor administrative aferente.</p> <p>După punerea în aplicare a impozitului bazat pe valoarea de piață.</p>

TVA: <ul style="list-style-type: none"> • Eliminarea cotelor reduse de TVA aplicate în prezent în scopuri distributive și acordarea de compensații pentru gospodăriile cu venituri mici prin transferuri în numerar. 	2025
---	------

1. Introducere¹

Raportul din 2021 al Băncii Mondiale privind “Politicile pentru o redresare sustenabilă fiscală”, a subliniat necesitatea unei consolidări fiscale semnificative pe termen mediu în România, cu un accent predominant necesar pe creșterea veniturilor fiscale (Banca Mondială, 2021). La 26,3% din PIB (inclusiv contribuțiile la asigurările sociale), veniturile fiscale din România sunt al doilea cel mai mic nivel din UE – unde media a fost de 41,3% în 2020. Regimurile fiscale preferențiale extinse și scutiile extinse pentru diverse categorii de forță de muncă și microîntreprinderi, TVA redusă pentru o gamă largă de bunuri și servicii, alături de o cotă unică foarte scăzută a impozitului pe venitul personal de 10% (care a fost redusă de la 16% în 2018), au diminuat considerabil baza de impozitare. Prin urmare, există o marjă de manevră semnificativă pentru creșterea colectării veniturilor fiscale și, în același timp, pentru creșterea atât a eficienței, cât și a echității sistemului fiscal.

Pentru a răspunde acestor preocupări și ca parte a Planului Național de Redresare și Reziliență al României (PNRR) aprobat recent de Uniunea Europeană, Ministerul Finanțelor din România a acceptat să efectueze o revizuire a cadrului fiscal. Pentru a fi sprijinit în realizarea acestei revizuii, Ministerul de Finanțe a solicitat asistență tehnică din partea Băncii Mondiale sub forma unei evaluări cuprinzătoare a sistemului fiscal actual din România. Prezentul raport oferă această evaluare. Acesta contribuie la realizarea jalonului 205 din PNRR: “Revizuirea cadrului fiscal: Analiza sistemului fiscal din România, cu obiectivul de a produce recomandări pentru a se asigura că sistemul fiscal contribuie la promovarea și menținerea unei creșteri economice durabile”.

Obiectivul general al analizei este de a “permite României să își îmbunătățească competitivitatea, sprijinind în același timp sustenabilitatea fiscală și obiectivele de mediu. De asemenea, trebuie să aducă un sistem fiscal mai echitabil, mai eficient, mai simplu și mai transparent, capabil să susțină mai bine economia și să faciliteze conformarea contribuabililor”. PNRR mai specifică faptul că revizuirea trebuie: “să identifice denaturările și domeniile în care legislația fiscală relevantă trebuie ajustată, în special în ceea ce privește impozitul pe profit, impozitul pe venit și contribuțiile la asigurările sociale, precum și impozitarea proprietății, astfel încât să informeze deciziile pentru o retragere treptată a stimulentele fiscale excesive. Revizuirea cadrului fiscal trebuie să vizeze și extinderea impozitării ecologice/verzi, inclusiv ca măsură de însoțire pentru componentele de transport și energie durabilă.” În plus față de cerințele de mai sus, PNRR identifică următoarele obiective de reformă:

- îmbunătățirea structurii veniturilor fiscale;
- creșterea raportului dintre veniturile fiscale și PIB cu 0,5 puncte procentuale până în 2025, comparativ cu 2019;

¹ Cu excepția cazului în care se specifică altfel, acest raport reflectă situația din România din decembrie 2022.

- eliminarea denaturărilor și lacunelor din sistemul fiscal care permit contribuabililor să minimizeze impozitele (subminând echitatea sistemului), în special impozitul pe venit și contribuțiile sociale;
- simplificarea normelor fiscale pentru a facilita respectarea și administrarea, precum și eliminarea scutirilor și tratamentelor preferențiale;
- realizarea unui sistem fiscal mai eficient și a unei distribuții mai echitabile a sarcinii fiscale;
- modificarea impozitării proprietății, inclusiv, în special, prin încurajarea liberei impunerii de deduceri de autoritățile locale în cadrul unor intervale definite la nivel central și prin estimarea bazei de impozitare cât mai aproape posibil de valoarea de piață a proprietății.
- implementarea reformelor până la 31 martie 2025.²

În urma discuțiilor cu Ministerul de Finanțe, s-a convenit ca revizuirea să acopere următoarele domenii:

- Impozitul pe venitul persoanelor fizice și contribuțiile de asigurări sociale
- Impozitarea veniturilor din capital personal
- Impozitarea recurentă a proprietății
- Impozitul pe profit
- Impozitarea întreprinderilor mici (inclusiv regimul special pentru microîntreprinderi)
- Impozite legate de mediu (cu accent pe impozitarea consumului de energie)
- Taxe pe valoarea adăugată

Această analiză se axează pe reformele potențiale ale politicilor fiscale, în timp ce examinarea reformelor administrației fiscale depășește sfera de aplicare a prezentului raport. Cu toate acestea, trebuie avut în vedere faptul că în România sunt necesare și îmbunătățiri semnificative ale administrării fiscale. În special, ca parte a PNRR, în prezent se realizează o investiție majoră în digitalizarea administrației fiscale (ANAF). Acest proces de digitalizare va permite ANAF să gestioneze mai eficient și mai eficace procesele de colectare a impozitelor și de respectare a obligațiilor fiscale, inclusiv îmbunătățirea proceselor de gestionare a riscurilor, precum și să permită furnizarea de servicii online pentru contribuabili pentru a facilita respectarea obligațiilor fiscale. Este esențial ca acest important proces de digitalizare să fie finalizat cu succes.

În plus față de procesul de digitalizare, este nevoie, de asemenea, de investiții suplimentare în capacitatea de administrare fiscală, în special pentru a aborda deficitul actual de personal în domeniile cheie, cum ar fi gestionarea riscurilor și auditul. Este, de asemenea, esențial să se asigure că personalul beneficiază de o formare adecvată, inclusiv formarea inițială pentru noii angajați, precum și formarea continuă pentru personalul existent. Acest lucru ar putea fi realizat printr-o mai mare utilizare a Școlii de fiscalitate a ANAF. De asemenea, este nevoie de investiții mai mari în programe de educare a contribuabililor pentru a încuraja respectarea voluntară a legislației. Recomandările de politică fiscală elaborate în acest raport sunt furnizate pe baza faptului că aceste îmbunătățiri ale administrării fiscale au progresat, de asemenea.

În ceea ce privește impozitarea proprietății, Banca Mondială oferă, de asemenea, asistență tehnică în ceea ce privește punerea în aplicare a sistemelor IT pentru a aplica impozitarea bazată pe valoarea de piață. Această activitate este complementară analizei din prezentul raport.

² Anexa la Decizia de punere în aplicare a Consiliului privind aprobarea evaluării Planului de Redresare și Reziliență pentru România, Comisia Europeană, aprobată la 3 noiembrie 2021, p230-231.

Rețineți că Banca Mondială a propus, de asemenea, construirea unor modele de microsimulare pentru a analiza impactul asupra veniturilor și distribuției al unor reforme potențiale ale sistemelor de impozitare a veniturilor persoanelor fizice și juridice și ale sistemului de TVA. Construirea unor astfel de modele ar depăși domeniul de aplicare al acestui proiect dar Banca Mondială recomandă cu tărie ca prioritate dezvoltarea de către România a unor astfel de modele ca aceste modele să fie folosite în faza de implementare a procesului de reformă. Banca Mondială poate oferi asistență privind dezvoltarea acestor modele. În acest raport, Banca Mondială a reușit să prezinte câteva rezultate de simulare, pe baza unor date limitate și a unei abordări simplificate, pentru reforme potențiale ale impozitului pe venitul persoanei fizice. Cu toate acestea, acest lucru nu înlocuiește necesitatea de a investi în capacitatea completă de modelare a microsimulării, inclusiv atât dezvoltarea modelelor, cât și alocarea și formarea resurselor umane necesare pentru folosirea și întreținerea modelelor.

Raportul decurge după cum urmează: Secțiunea 2 oferă informații generale privind sursele de venituri fiscale din România. Secțiunea 3 detaliază apoi principalele preocupări de politică fiscală expuse în actualul sistem fiscal din România, incluzând o analiză comparativă cu alte țări europene și o analiză a opțiunilor potențiale de reformă. Secțiunea 4 se bazează pe analiza anterioară pentru a prezenta un pachet de recomandări de reformă.

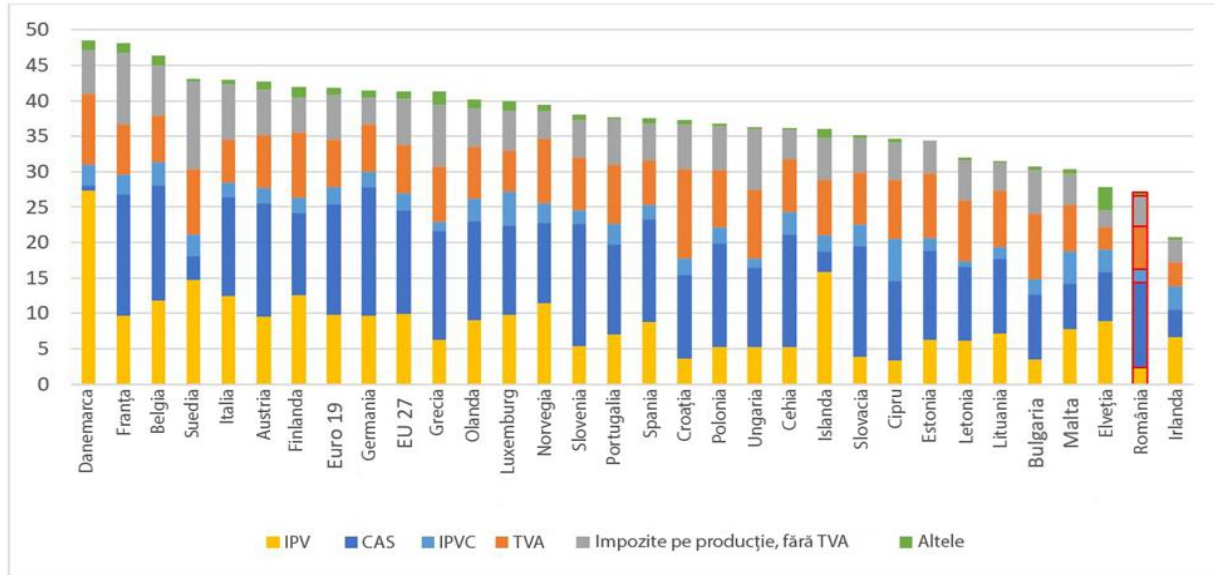
2. Nivelul, sursele și tendințele veniturilor fiscale

Domeniul de aplicare pentru creșterea veniturilor fiscale în România este evidențiat de raportul scăzut dintre impozite și PIB în comparație cu alte țări din UE. Figura 1 prezintă veniturile fiscale (inclusiv contribuțiile de asigurări sociale, CAS) ca procent din PIB în țările europene, defalcate pe principalele tipuri de impozite. Figura 1 arată că România are al doilea cel mai mic venit fiscal total (ca procent din PIB) din UE. În plus, aceasta subliniază dependența puternică a României de CAS și dependența scăzută de veniturile din impozitul pe venitul persoanelor fizice (cea mai mică din UE). Veniturile din impozitul pe profit sunt scăzute în comparație cu majoritatea celorlalte țări din UE (al șaselea cel mai scăzut nivel din UE, cu 1,9% din PIB).

Figura 2 (panoul din stânga) evidențiază și mai mult dependența scăzută de impozitele directe (IVPF și IP) și dependența mai mare de impozitele indirecte și de contribuțiile sociale în totalul impozitelor, în comparație cu media UE 27. În același timp, panoul din dreapta evidențiază veniturile agregate scăzute obținute din muncă și capital în România, în comparație cu media din UE.

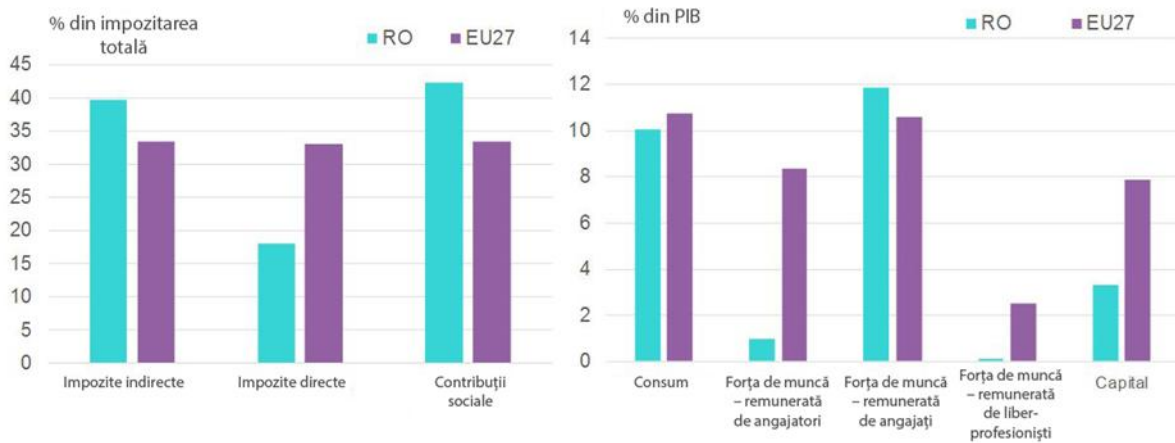
Tabelul 1 arată că veniturile fiscale din România au scăzut, de asemenea, începând cu 2015. În perioada 2011-2015, veniturile fiscale totale din România au fost de aproximativ 28% din PIB, dar impactul reducerilor fiscale din 2015 a dus la o scădere de aproximativ 26% de atunci (cu un minim de 24,9% în 2017). Din 2015, s-a înregistrat o ușoară scădere a impozitelor indirecte (determinată de reducerea cotei standard de TVA). Impozitele directe (atât IVPF, cât și IP) au scăzut, de asemenea, în această perioadă. Între timp, după ce au scăzut în perioada 2011-2015, contribuțiile sociale au crescut începând cu 2016, fiind acum cu 2 puncte procentuale mai mari decât în 2011, deși această creștere nu a fost suficientă pentru a compensa scăderile înregistrate de TVA, IVPF și IP. De asemenea, CAS sunt acum suportate predominant din punct de vedere juridic de angajați, mai degrabă decât de angajatori.

Figura 1. Veniturile fiscale ca procent din PIB, 2020



Sursa: Eurostat. Notă: Datele se referă la țările UE27 plus Islanda, Norvegia, Elveția.

Figura 2. Veniturile fiscale în funcție de tipul de impozit, România vs UE 27, 2020



Sursă: Eurostat

Tabelul 1. Defalcarea veniturilor fiscale în România, 2008-2020

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Structura pe tipuri de impozite										
Impozite indirecte	13.2	13.3	12.8	12.8	13.4	11.4	10.4	10.5	10.7	10.5
TVA	8.7	8.3	8.1	7.6	8.1	6.4	6.2	6.3	6.2	6.1
Impozite și taxe la import, fără TVA	0.4	0.5	0.4	0.3	0.4	0.4	0.3	0.3	0.2	0.2
Taxe pe produse, cu excepția TVA și a taxelor de import	3.5	3.8	3.6	3.9	4.0	3.8	3.3	3.3	3.4	3.3
Alte impozite pe producție	0.6	0.7	0.7	1.0	0.9	0.8	0.6	0.6	0.9	0.8
Impozite directe	6.1	5.8	5.9	6.2	6.6	6.4	6.1	4.9	4.8	4.7
Impozitul pe venitul personal	3.3	3.4	3.4	3.5	3.7	3.7	3.6	2.4	2.3	2.4
Impozitul pe profit	2.3	1.9	2.0	2.1	2.3	2.2	2.0	2.1	2.1	1.9
Altele	0.5	0.5	0.5	0.5	0.6	0.6	0.5	0.4	0.5	0.4
Contribuții sociale	9.1	8.8	8.6	8.5	8.1	8.0	8.4	10.6	10.5	11.1
Angajator	5.6	5.5	5.6	5.5	5.0	4.9	5.3	1.2	1.0	1.0
Angajat	3.5	3.2	3.0	3.0	3.1	3.1	3.2	9.4	9.6	10.2
Total	28.3	27.9	27.4	27.5	28.1	25.9	24.9	26.0	26.0	26.3

Sursa: Eurostat

3. Evaluarea sistemului fiscal din România

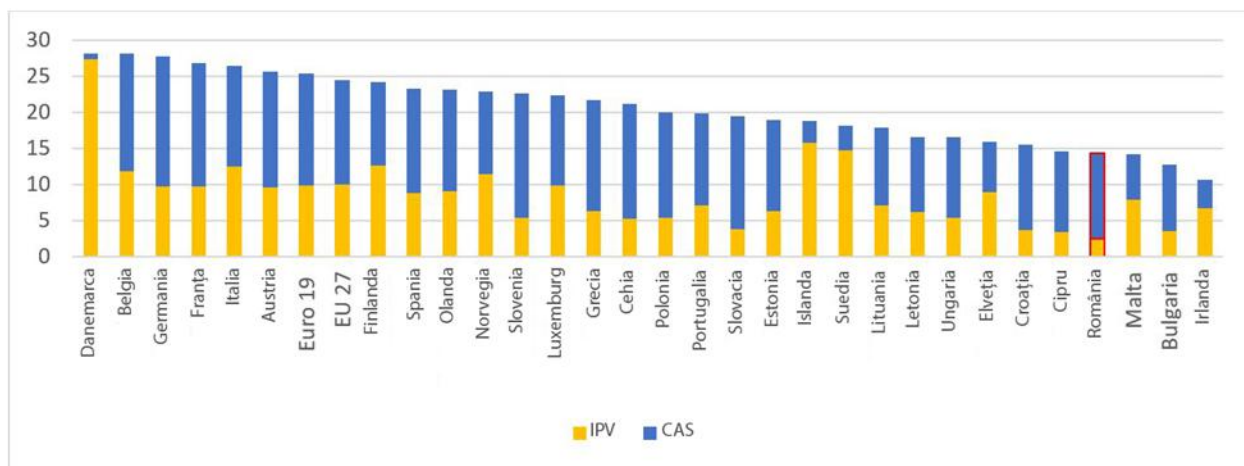
Această secțiune analizează, pe rând, diferite componente ale sistemului fiscal din România, comparându-l cu cel al altor țări europene, subliniind principalele preocupări de politici și discutând posibilele opțiuni de reformă. Secțiunea ia în considerare: impozitarea veniturilor din muncă (inclusiv IVPF și CAS); impozitarea veniturilor din capital; impozitul recurent pe proprietate; impozitarea veniturilor societăților comerciale; impozitarea întreprinderilor mici (inclusiv regimul fiscal al microîntreprinderilor); impozitarea consumului de energie; și impozitarea valorii adăugate.

3.1. Impozitarea veniturilor din muncă

După cum s-a menționat în Secțiunea 2, România obține foarte puține venituri fiscale din impozitul pe venitul persoanelor fizice în comparație cu alte țări europene. Aceste venituri scăzute sunt determinate de o serie de factori, inclusiv o cotă forfetară redusă a IVPF și o serie de scutiri. În timp ce România se bazează comparativ mai mult pe CAS, aceasta colectează totuși venituri totale relativ mici din IVPF și CAS combinate, în comparație cu alte țări europene (Figura 3). Cu toate acestea, pe lângă veniturile fiscale scăzute, există o gamă mai largă de preocupări de politică în ceea ce privește aplicarea IVPF și CAS la

veniturile din muncă, precum și impactul acestora asupra stimulentei și asupra obiectivelor de echitate.

Figura 3. Venituri in IVPF și CAS (% din PIB), 2020



Sursa: Comisia Europeană

3.1.1. Normele actuale de impozitare a veniturilor din muncă

Impozitul pe venitul persoanelor fizice (IVPF) se aplică veniturilor din muncă cu o cotă forfetară de 10%. O alocație individuală este prevăzută pentru salariați și angajați. Începând cu 1 ianuarie 2023, cuantumul alocației este calculat ca procent din salariul minim brut. Pentru un salariu brut lunar egal cu salariul minim brut (de 3.000 RON de la 1 ianuarie 2023), alocația este egală cu 20% din salariul minim (600 RON pe lună), dacă contribuabilul nu are persoane în întreținere, crescând la 45%, dacă contribuabilul are patru sau mai multe persoane în întreținere (1.350 RON pe lună). Doar un singur părinte poate solicita cota mai mare pentru copiii aflați în întreținere. Pentru persoanele care câștigă între 1 RON și 2.000 RON pe lună peste salariul minim brut, alocația se reduce la zero în mod fix.³ În timp ce noile cuantumuri ale alocației rămân relativ similare cu nivelurile anterioare, acestea sunt eliminate treptat de la un nivel de venit mai ridicat datorită legăturii cu salariul minim, ceea ce duce la o mică reducere a impozitului plătit pentru contribuabilii care câștigă între 12.000 și 60.000 RON pe an.⁴

De asemenea, au fost introduse două deduceri suplimentare începând cu 1 ianuarie 2023. O deducere suplimentară egală cu 100 RON pe lună este acum oferită unui părinte care lucrează pentru fiecare copil cu vârsta de până la 18 ani care este înscris într-o instituție de învățământ. Doar un singur părinte poate solicita această alocație, iar aceasta nu este legată în funcție de venit. De asemenea, pentru orice persoană care muncește până la vârsta de 26 de ani se acordă acum o alocație egală cu 15 % din salariul minim brut, atâ timp cât venitul acesteia este mai mic de 2.000 RON peste salariul minim brut.

³ Valoarea procentuală a alocației scade cu 0,5 puncte procentuale pe măsură ce veniturile cresc în tranșe succesive de 50 RON pe lună. Alocația scade apoi la zero atunci când venitul ajunge la 2.000 RON pe lună peste salariul minim brut. În Figura 4, această eliminare treptată este aproximată printr-o rată de eliminare progresivă de 30% pe intervalul de eliminare progresivă de 2.000 RON pe lună.

⁴ În 2022, indemnizația a fost specificată ca o sumă fixă și nu ca un procent: 510 RON pe lună pentru persoanele cu un salariu brut lunar egal sau mai mic de 1.950 RON, cu o alocație suplimentară de 160 RON pentru până la trei persoane aflate în întreținere. Indemnizația totală era de 1.310 RON pentru contribuabilii cu patru sau mai mulți copii. Pentru persoanele fizice cu venituri cuprinse între 1.950 RON și 3.600 RON pe lună, indemnizația a fost redusă la zero în mod fix.

Pe lângă IVPF, contribuțiile de securitate socială (CAS) se aplică și asupra veniturilor din muncă: o contribuție de 25% pentru pensie și o contribuție de 10% pentru sănătate sunt percepute asupra veniturilor salariale începând cu primul leu câștigat. Aceste contribuții sunt deductibile din baza IVPF, ceea ce reduce cota efectivă a IVPF până la 6,5%. În plus, angajatorii plătesc o contribuție de asigurare a muncii de 2,25% din venitul brut din muncă.

Efectul combinat al acestor norme poate fi observat în Figura 4, care prezintă cotele IVPF medii și marginale, cotele combinate IVPF plus CAS ale angajatului, precum și cota totală de impozitare (care include și CAS ale angajatorului) în funcție de nivelurile de venit de la 0 la 100.000 de RON.⁵ Există mai multe implicații clare din Figura 4, care sunt discutate mai jos..

3.1.2. Progresivitate redusă

În primul rând, structurile cu cotă fixă ale IVPF și CAS înseamnă că progresivitatea este scăzută. Existența alocației de bază și a alocației pentru copii asigură o anumită progresivitate (în ceea ce privește creșterea cotei medii de impozitare), dar alocația de bază se adresează exclusiv lucrătorilor cu venituri mici, astfel că rata medie de impozitare devine fixă pentru o persoană fizică de la 60.000 RON – care este mult sub salariul mediu de 77.484 RON din 2022 (sau chiar sub cel din 2021 de 68.784 RON)⁶. Pentru persoanele fizice cu copii, cota medie de impozitare este, de asemenea, aproape complet fixă de la 60.000 RON în sus (deși, din punct de vedere tehnic, aceasta continuă să crească foarte ușor, deoarece alocația suplimentară de 100 RON pe lună pentru fiecare copil școlar nu este eliminată treptat).

Lipsa de progresivitate contrastează puternic cu sistemele fiscale din majoritatea celorlalte țări europene, unde regimurile progresive de IVPF au adesea cote marginale superioare de IVPF de peste 40% (a se vedea Figura 5). În schimb, doar alte două țări din UE au sisteme IVPF cu cotă fixă: Estonia și Ungaria (cu cote de 10%, 20% și respectiv 15%).⁷ În plus, lipsa de progresivitate a sistemului IVPF din

⁵ Sarcina fiscală totală se definește astfel: (IVPF + CAS angajat + CAS angajator) / (venitul brut din muncă + CAS angajator). Rețineți că în Figura 4 se presupune că contribuabilul are peste 26 de ani și, prin urmare, nu este eligibil pentru deducerea suplimentară de 15%. Pentru scenariul familiei cu un singur venit și doi copii, se presupune că ambii copii au vârsta sub 18 ani și sunt înscriși într-o instituție de învățământ.

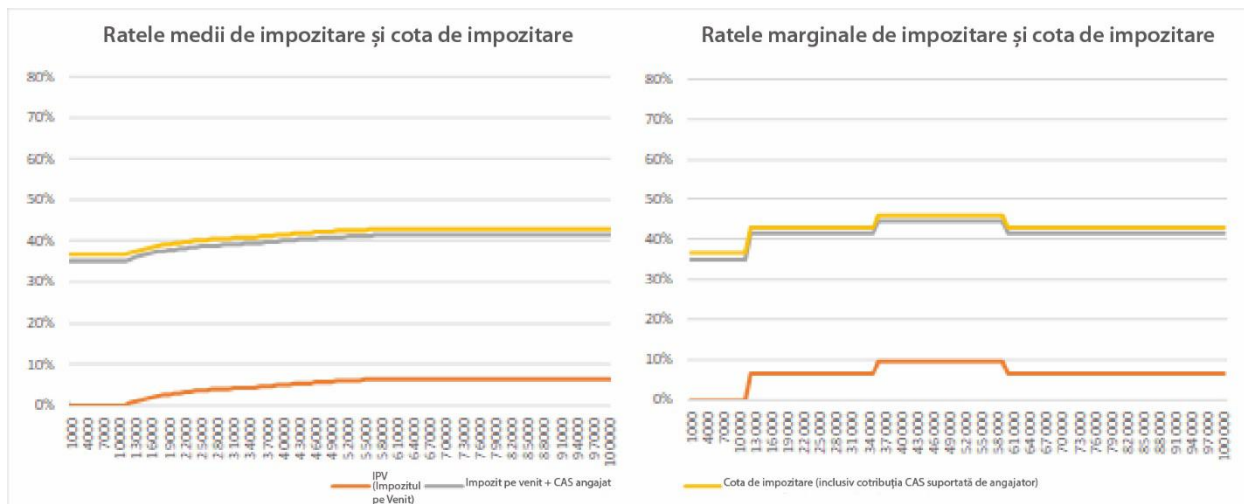
⁶ Institutul Național de Statistică raportează un salariu mediu lunar de 6.457 de RON în septembrie 2022. Această valoare se compară cu 5.732 RON în septembrie 2021.

⁷ În timp ce majoritatea țărilor aplică sisteme IVPF cu programe de rate progresive, un număr mic de țări au sisteme de cote forfetare. Sistemele cu cote forfetare au fost, din punct de vedere istoric, cele mai frecvente în Europa Centrală și de Est, unde, de la începutul anilor 1990, au fost introduse de mai multe țări – inclusiv Albania, Cehia, Estonia, Georgia, Ungaria, Letonia, Lituania, Macedonia de Nord, Rusia, România, Slovacia, Ucraina și Serbia (Sabirianova Peter et al., 2009). Aceste sisteme de cote forfetare au fost favorizate datorită simplității lor relative, despre care s-a considerat că generează îmbunătățiri în ceea ce privește conformitatea și reducerile costurilor administrative, precum și pentru potențialul lor de a crește stimulentele de muncă. Mai recent, însă, s-a înregistrat o tendință în sens opus, Albania, Cehia, Letonia, Lituania, Macedonia de Nord, Serbia și Slovacia revenind la structuri progresive de cote IVPF. Îndepărtarea de sistemele de cote forfetare reflectă mai mulți factori, inclusiv impactul modest asupra stimulentele pentru muncă, dorința de a crește veniturile și, în același timp, de a crește echitatea sistemului, impactul pozitiv limitat care decurge din simplitatea în contextul diferitelor scutiri și progresele în domeniul administrării fiscale. În prezent, în cadrul UE, doar Bulgaria, Estonia, Ungaria și România aplică sisteme de cotă fixă de IVPF.

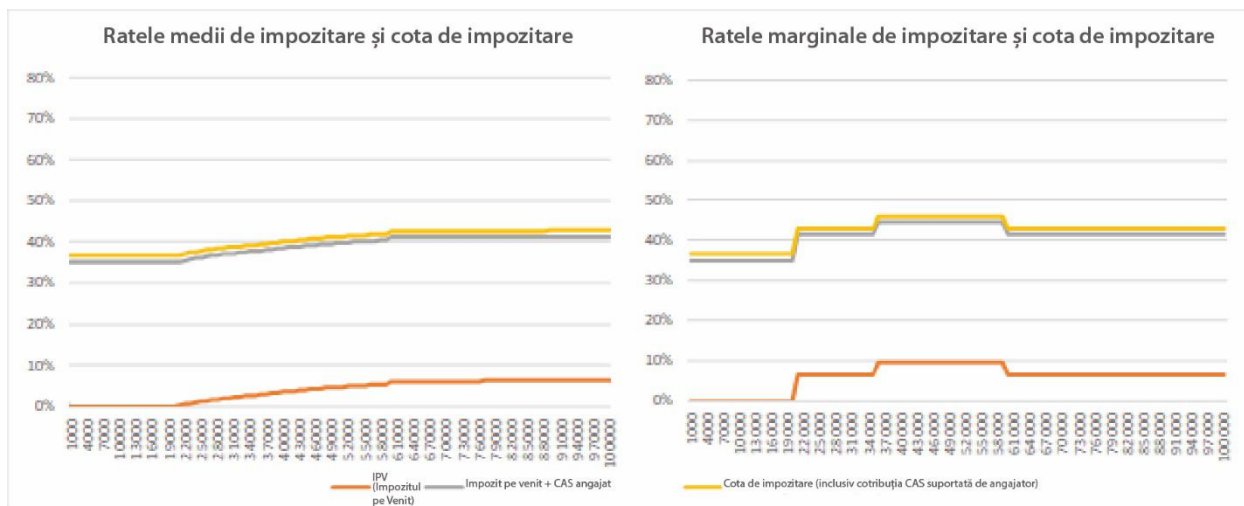
România este deosebit de îngrijorătoare, având în vedere gradul relativ ridicat de inegalitate a veniturilor disponibile în România în comparație cu alte țări europene (Figura 6).

Figura 4. Cotele de impozitare medii și marginale și sarcina fiscală pentru o persoană fizică celibatară pe niveluri de venit, 2022.

Persoană fizică celibatară

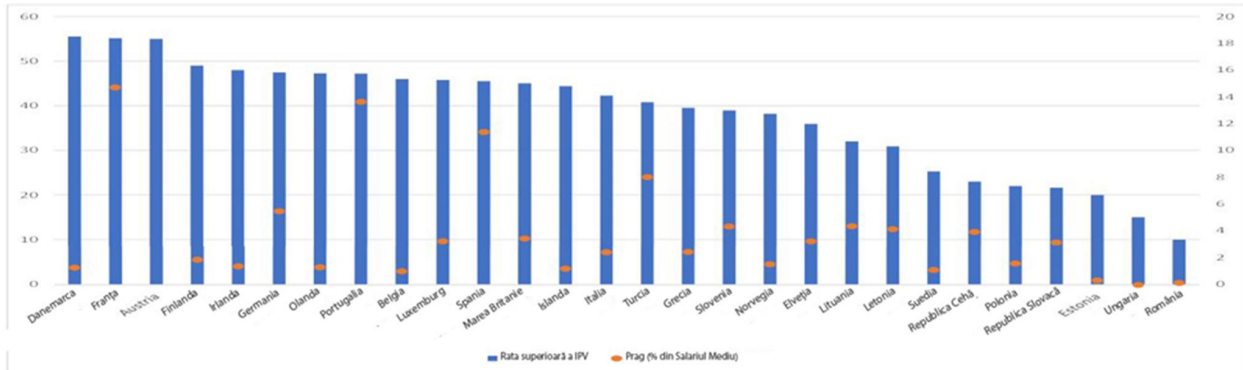


Familie cu un singur venit și doi copii



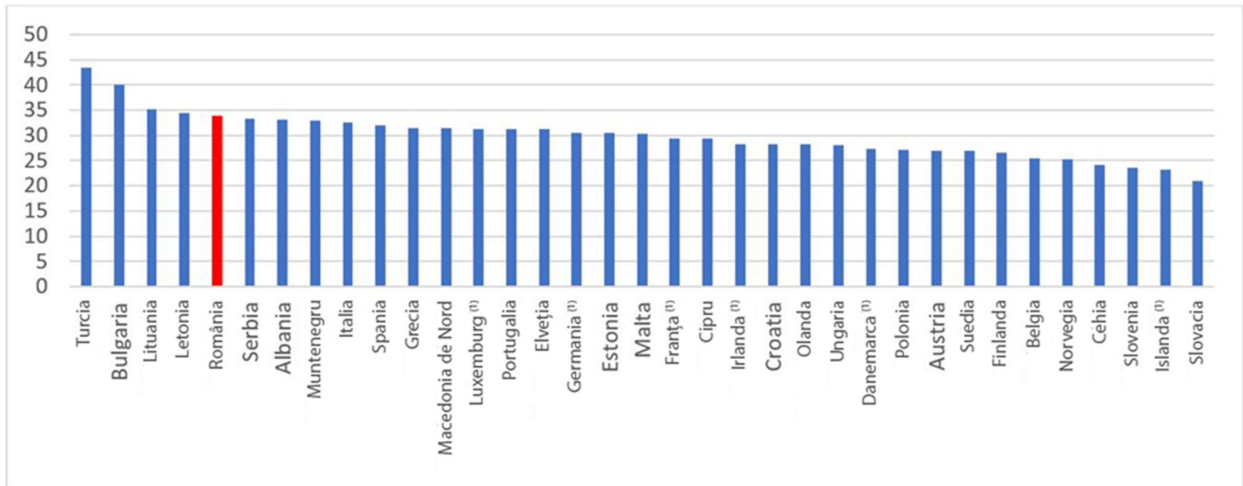
Sursa: Calculele personalului Băncii Mondiale

Figura 5. Cotele IVPF de top în țările europene din OCDE



Sursa: Baza de date fiscale a OCDE. Notă: Cota combinată centrală plus subcentrală, acolo unde este cazul.

Figura 6. Inegalitatea veniturilor disponibile (indicele Gini), 2019

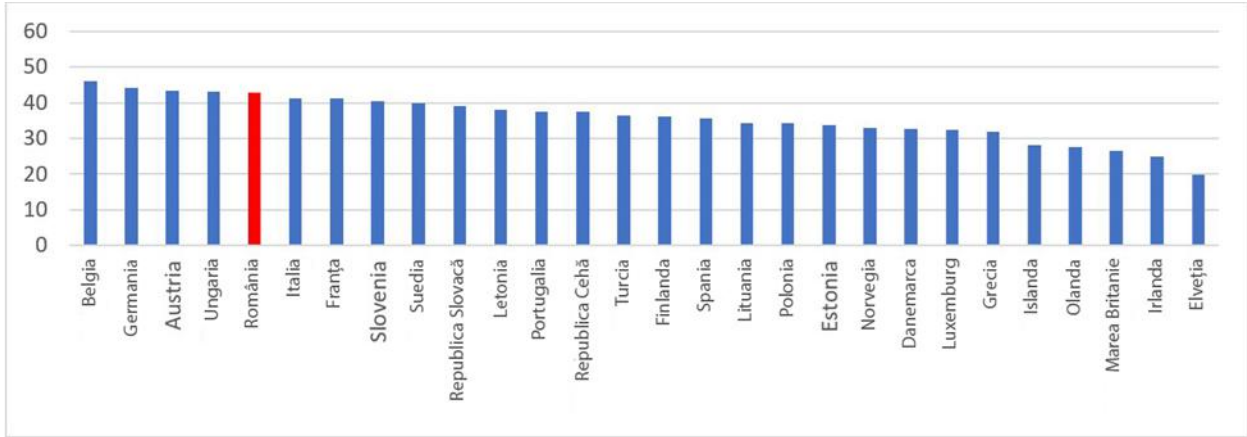


Sursa: Eurostat

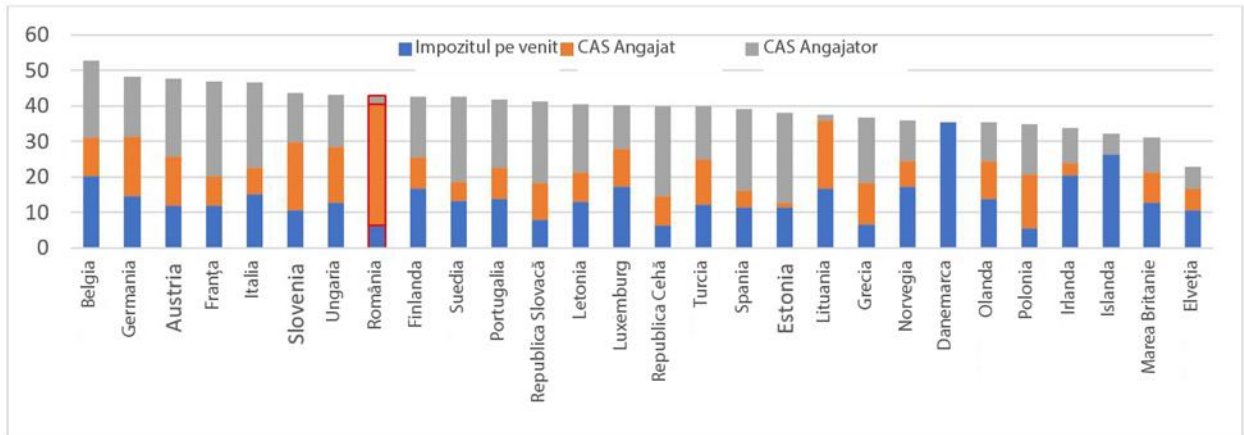
Implicațiile structurii cu cotă fixă a României devin mai clare atunci când se compară rezultatele sarcinii fiscale cu rezultatele altor țări europene. Figura 7 prezintă sarcina fiscală medie în țările europene din OCDE pentru persoanele fizice celibatate care câștigă 67%, 100% și 167% din salariul mediu din fiecare țară (și descompunerea acestuia între IVPF, CAS al angajatului și CAS al angajatorului la 100% din salariul mediu). Rezultatele din România reflectă normele fiscale din 2023, dar utilizează salariul mediu din 2021 de 68.784 RON pentru a asigura comparabilitatea cu rezultatele din 2021 pentru alte țări. Sistemul forfetar are ca rezultat o sarcină de impozitare relativ ridicată la 67% și 100% din salariul mediu și o sarcină de impozitare mai moderată la 167% din salariul mediu. Un rezultat surprinzător este gradul de dependență de CAS în comparație cu IVPF, IVPF reprezentând doar 6,4% din costurile totale ale forței de muncă (după deductibilitatea CAS din obligația IVPF), al doilea cel mai mic dintre toate țările luate în considerare (după Polonia).

Figura 7. Sarcina fiscală medie, 2021

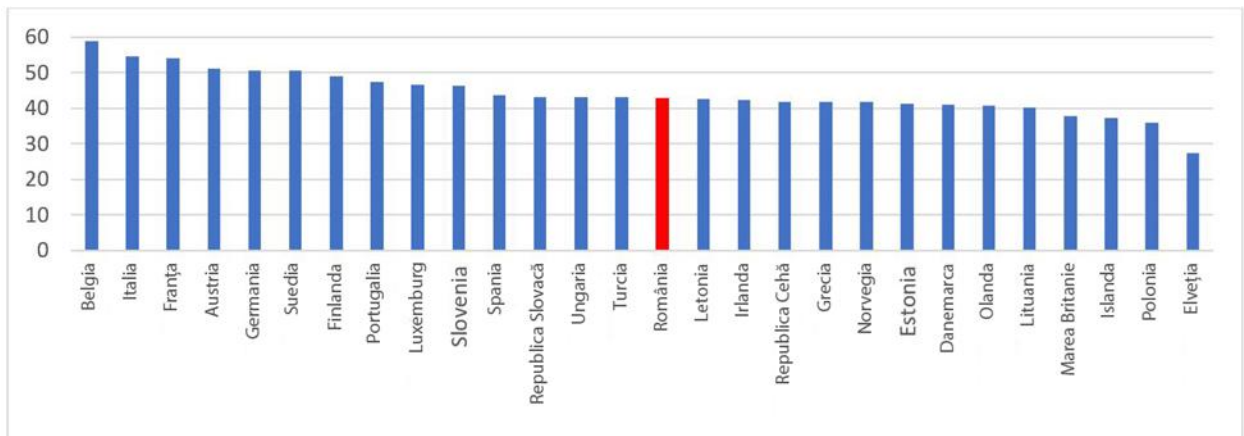
Persoană celibatară care câștigă 67% din salariul mediu



Persoană celibatară care câștigă 100% din salariul mediu



Persoană celibatară care câștigă 167% din salariul mediu



Sursa: OCDE (2022a)

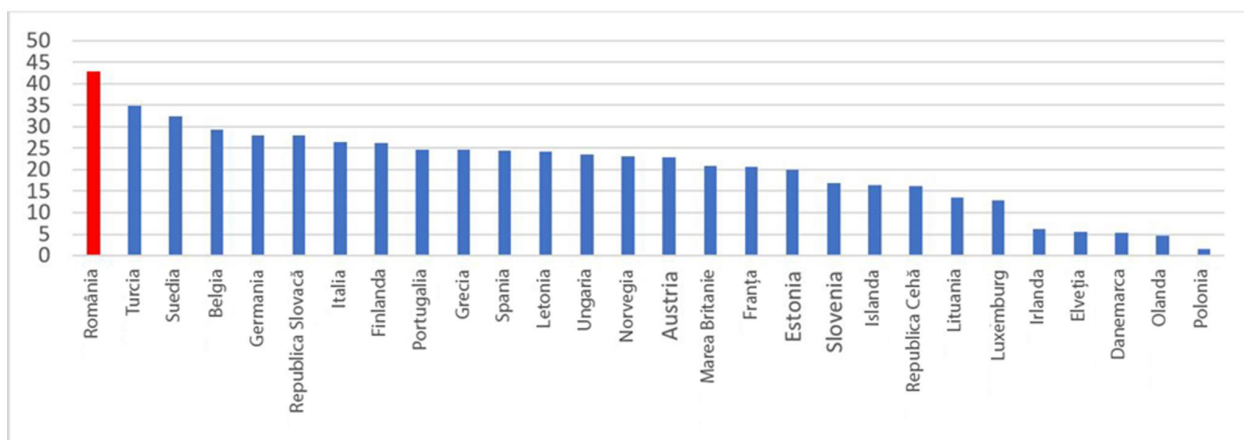
3.1.3. Stimulente slabe pentru muncă

În ciuda cotei scăzute a IVPF, sarcina fiscală totală, inclusiv CAS, asupra lucrătorilor cu venituri mici este ridicată.⁸ Din cauza prezenței contribuțiilor la pensii și sănătate plătite din primul leu câștigat, cota combinată IVPF plus CAS a angajaților este de cel puțin 35% și crește rapid până la 41,5%, la 60.000 RON, cu o creștere a sarcinii fiscale medii totale de la 36,6% la 42,9%, ceea ce creează o descurajare semnificativă pentru lucrătorii cu venituri mici de a intra pe piața forței de muncă și încurajează, de asemenea, economia subterană.

Nivelul relativ ridicat de impozitare la venituri mici și medii și impozitarea relativ moderată la niveluri ridicate de venituri pentru persoanele celibatate a fost ilustrat mai sus în Figura 7. Cu toate acestea, în cazul familiilor cu venituri mici și copii, rezultatele sunt și mai clare. În timp ce impozitul pentru persoanele celibatate cu venituri mici este al cincilea cel mai ridicat, pentru o familie cu un singur venit și doi copii este cel mai ridicat din toate țările europene (Figura 8). Din nou, acest lucru se datorează în primul rând CAS substanțiale plătite din primul leu câștigat. Un factor suplimentar, însă, este faptul că multe alte țări europene oferă un sprijin semnificativ destinat familiilor cu copii, cum ar fi credite fiscale sau deduceri specifice pentru copii, în timp ce alocațiile pentru persoanele aflate în întreținere din România oferă un sprijin mai modest pentru familiile cu copii, în ciuda creșterilor recente.

Figura 8. Sarcina fiscală medie în țările europene din OCDE, 2021

Familie cu un singur venit și doi copii care câștigă 67% din salariul mediu



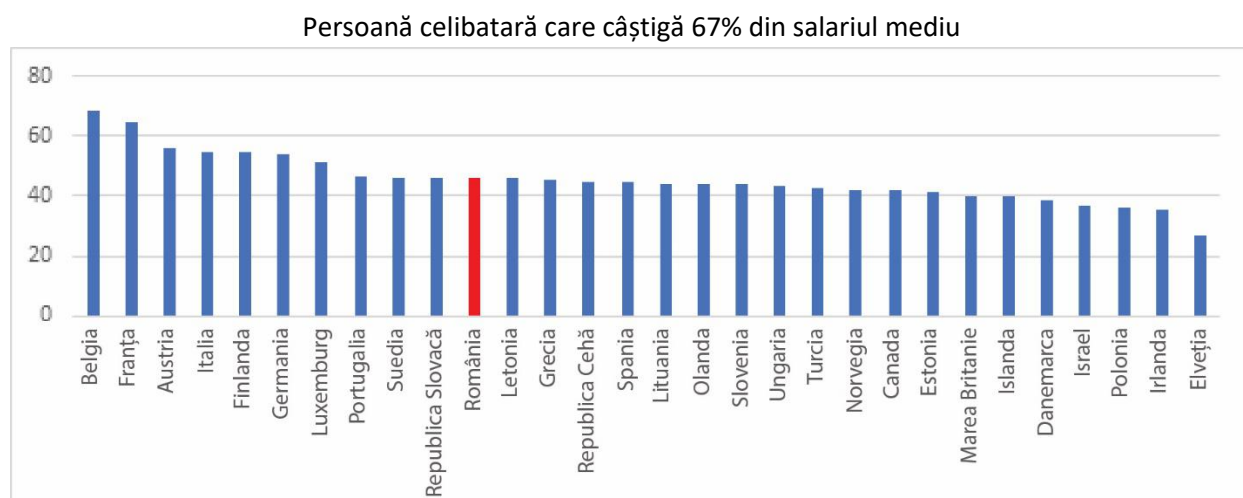
Sursa: OCDE (2022a)

În plus față de cotele medii de impozitare ridicate, structura forfetară din România are ca rezultat cote marginale de impozitare relativ ridicate la un nivel scăzut al veniturilor (Figura 9). Acest lucru descurajează persoanele cu venituri mici care sunt deja pe piața forței de muncă să caute să lucreze mai mult timp (de exemplu, să treacă de la contracte part-time la full-time și mai mult și să iasă din sărăcie. Acestea fiind spuse, pentru persoanele sau familiile cu copii, aceste cote marginale sunt mai mici decât

⁸ CAS sunt obligatorii și au un anumit element redistributiv. Cu toate acestea, ele conferă beneficii viitoare preconizate și, prin urmare, pot avea un impact comportamental mai mic decât un impozit pur și simplu. Se presupune, de obicei, că CAS ale angajatului și ale angajatorului sunt suportate de lucrători (CAS ale angajatorului fiind transferate integral lucrătorilor sub forma unor salarii mai mici). Cu toate acestea, incidența economică a acestora ar putea să revină angajaților sau angajatorilor, în funcție de puterea de negociere pe piețele muncii.

în multe țări europene, datorită eliminării mai puțin semnificative a sprijinului specific, după cum s-a menționat mai sus.

Figura 9. Sarcina fiscală marginală în țările OCDE europene, 2021



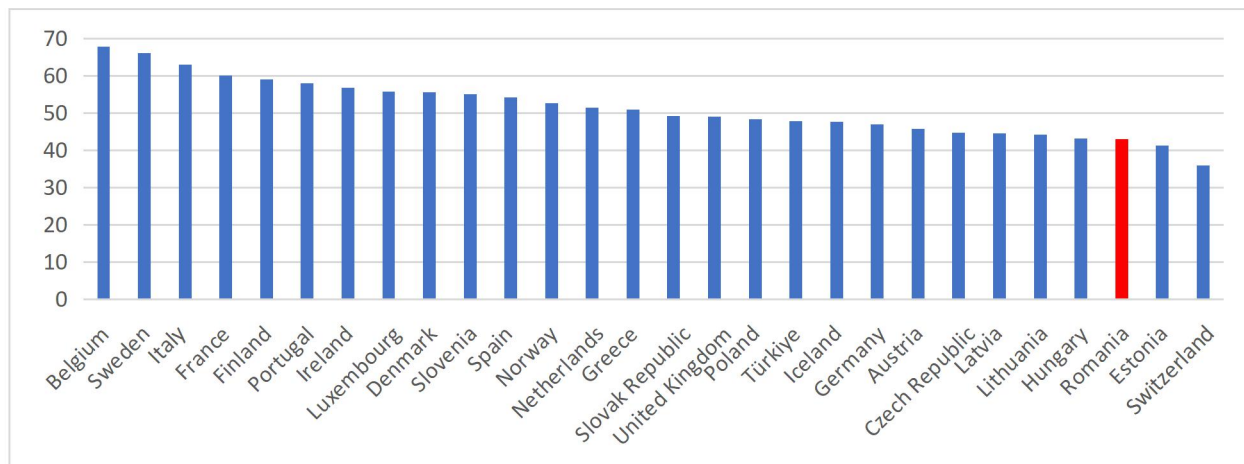
Sursa: OCDE (2022a)

Eliminarea treptată a alocației de bază duce la creșterea ratelor marginale de impozitare, dar impactul este relativ moderat, așa cum se arată în Figura 4:3 puncte procentuale în plus între 36.000-60.000 RON (pentru o persoană celibatară). Aceasta este, totuși, o reprezentare simplificată care arată impactul mediu pe intervalul de eliminare treptată. Caracterul efectiv de fixare a concepției alocației are ca rezultat CIME excepțional de ridicate pentru creșterile de venit pentru un singur leu la intervale de 50 RON în intervalul 36.000-60.000 RON. Deoarece este extrem de puțin probabil ca majorarea marginală a venitului unui lucrător să fie de un singur leu, este de așteptat ca impactul acestor vârfuri ale ratei marginale de impozitare să fie redus. Cu toate acestea, o rată de retragere forfetară mai tipică ar netezi CIME pe regiunea de retragere.

Spre deosebire de sarcinile fiscale medii și marginale relativ ridicate pentru lucrătorii cu venituri mici din România, Figura 10 arată că modelul cotei forfetare are ca rezultat o cotă de impozitare marginală relativ mică pentru lucrătorii cu venituri mari. Acest lucru arată un beneficiu cheie pe care îl poate oferi un sistem cu rată unică: descurajarea relativ scăzută a muncii pentru persoanele fizice cu venituri ridicate.

Figura 10. Sarcina fiscală marginală în țările OCDE europene, 2021

Persoană celibatară care câștigă 167% din salariul mediu



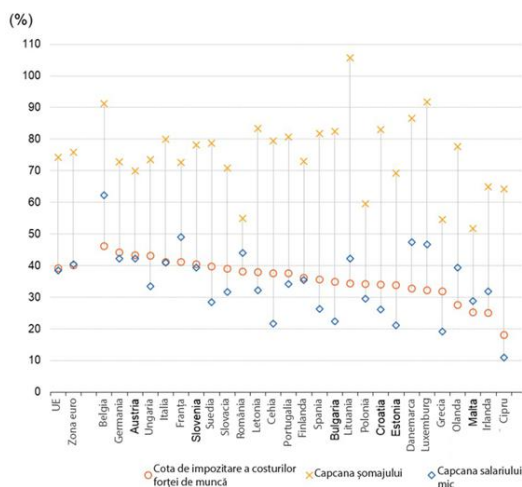
Sursa: OCDE (2022a)

3.1.4. Descurajări suplimentare ale muncii din cauza retragerii prestațiilor

După cum s-a menționat mai sus, sistemul de impozitare forfetară din România creează pentru lucrătorii cu venituri mici factori de descurajare importanți pentru a participa la angajarea formală. Cu toate acestea, o analiză completă a descurajărilor participării trebuie să ia în considerare și interacțiunea dintre sistemele de impozitare și de prestații, deoarece pierderea prestațiilor în afara muncii, pe lângă impozitarea veniturilor obținute din muncă, poate descuraja și mai mult participarea lucrătorilor cu venituri mici.

Figura 11 prezintă estimări ale descurajării sporite a participării ca urmare a pierderii prestațiilor în afara muncii, cum ar fi șomajul, ajutoarele pentru locuință și asistența socială (indicatorul “capcana șomajului”). De asemenea, aceasta prezintă estimări ale descurajării sporite a lucrătorilor cu venituri mici de a crește numărul de ore lucrate sau efortul de muncă din cauza pierderii beneficiilor rezultate dintr-o creștere marginală a veniturilor (indicatorul “capcana salariilor mici”). Aceste rezultate arată că descurajările globale ale muncii sunt și mai mari atunci când se ia în considerare interacțiunea dintre sistemele fiscale și cele de prestații. Cu toate acestea, din cauza magnitudinii relativ mici a prestațiilor în afara muncii în România, în comparație cu multe alte țări din UE, creșterea dincolo de sarcina fiscală propriu-zisă este relativ moderată. Cea mai mare parte a descurajării generale a muncii în România este creată de impozitarea veniturilor din muncă.

Figura 11. Factorii de descurajare a muncii din interacțiunea din sistemul de impozitare și sistemul de prestații, 2020
 Persoană celibatară care câștigă 67% din salariul mediu



Notă: Indicatorul “capcana șomajului” (cunoscut și sub denumirea de “cota de impozitare a participării”) măsoară cât de mult din venitul brut (din muncă) este “impozitat” prin efectele combinate ale IVPF, CAS angajat, și din retragerea indemnizațiilor de șomaj și a altor prestații atunci când o persoană șomeră se angajează. Indicatorul “capcana salariilor mici” (sau CIME), măsoară cât din creșterea veniturilor brute (din muncă) este “impozitată” de efectele combinate ale IVPF, CAS angajat, și de orice retragere a prestațiilor atunci când venitul brut crește de la 33% la 67% din salariul mediu din țară.

Sursa: OCDE / Eurostat. A se vedea: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Wages_and_labour_costs#Gross_wages.2Fearnings

3.1.5. Bază îngustă

O altă preocupare semnificativă privind impozitarea veniturilor din muncă este caracterul îngust al bazei de impozitare. În prezent, există scutiri de la IVPF pentru lucrătorii din sectoarele tehnologiei informației (IT), construcțiilor și agriculturii. Scutirea pentru agricultură a fost introdusă abia în 2022, în timp ce scutirea IT a fost extinsă, începând cu 1 ianuarie 2023, de la lucrătorii IT din sectorul privat la lucrătorii IT din sectorul public.⁹ În plus, angajații din sectorul construcțiilor sunt scutiți de contribuția de sănătate de 10% și plătesc o contribuție la pensie mai mică, de 21,25% (fără reducerea dreptului la prestații), în loc de 25%. Între timp, contribuția angajatorului la asigurarea de muncă este redusă de la 2,25% la doar 0,3375% în sectorul construcțiilor.

Scutirile acoperă o proporție foarte semnificativă din baza potențială de impozitare a forței de muncă – sectoarele IT și construcții reprezintă 10,8% din totalul angajaților și sunt responsabile pentru 9,8% din valoarea adăugată brută (Banca Mondială, 2021). Între timp, scutirea recentă a sectorului agricol a eliminat aproximativ 10% din forța de muncă din baza de impozitare (FMI, 2022a). Ministerul de Finanțe estimează că veniturile totale la care se renunță (atât la IVPF, cât și la CAS) în 2023 din scutirile pentru IT,

⁹ Scutirea IT se aplică experților IT, cum ar fi: administrator de baze de date, analist, inginer de sisteme informatice, inginer de sisteme software, manager de proiect IT, programator, designer de sisteme informatice, programator de sisteme informatice, analist de suport, inginer de dezvoltare de produse software.

construcții și, respectiv, agricultură, sunt: 1.320 miliarde RON; 5.535 miliarde RON; și 2.384 miliarde RON.¹⁰

Scutirile par să fi fost introduse pentru a atrage lucrători în sectoarele IT și construcții, posibil din cauza unei percepții de lipsă de lucrători în IT și construcții. În parte, aceste preocupări sunt, de asemenea, susceptibile de a fi fost create de sarcinile fiscale ridicate asupra lucrătorilor cu venituri mici și medii menționate mai sus. Acest lucru este probabil să fie valabil și pentru recenta scutire pentru agricultură. Cu toate acestea, concesiile selective sunt dificil de justificat, deoarece reduc veniturile (forțând o cotă de impozitare mai mare pentru alte baze de impozitare sau cheltuieli publice mai mici), riscă să facă presiuni din partea grupurilor de interese pentru a extinde și mai mult concesiile, nu sunt neapărat bine direcționate și adesea deschid oportunități de evitare a obligațiilor fiscale. În general, este probabil ca acestea să fie ineficiente (deoarece denaturează deciziile privind ocuparea forței de muncă) și inechitabile (deoarece au ca rezultat faptul că diferite persoane care obțin același venit au niveluri diferite de impozitare).

3.1.6. Opțiuni de reformă

Există argumente solide în favoarea reformării impozitării veniturilor din muncă în România pentru a crește veniturile fiscale, pentru a îmbunătăți echitatea și pentru a crește stimulentele de muncă pentru lucrătorii cu venituri mici și medii. Această subsecțiune analizează o serie de posibile opțiuni de reformă, în timp ce următoarea subsecțiune ilustrează impactul potențial al diferitelor reforme pe baza microdatelor privind declarațiile fiscale.

Reformarea alocațiilor fiscale

Cea mai simplă modalitate de a crește progresivitatea sistemului de impozitare ar fi creșterea cuantumurilor alocațiilor de bază și ale alocațiilor pentru copii existente. Chiar și în cazul unui IVPF cu cotă fixă, acordarea unei indemnizații creează progresivitate prin reducerea sarcinii fiscale pentru cei care primesc indemnizația. Chiar dacă alocația ar fi acordată tuturor contribuabililor (așa cum se întâmplă adesea în alte țări), acest lucru ar duce la o creștere a cotei medii de impozitare. Dacă aceasta rămâne direcționată, așa cum este cazul în prezent în România, va scădea cota medie de impozitare pentru cei care se află sub pragul maxim de venit (așa cum a fost ilustrat în Figura 4).

Indiferent dacă se majorează sau nu cuantumul alocațiilor, o reformă care trebuie luată în considerare este revizuirea mecanismului actual de stabilire a țintelor de venit. Ar fi de preferat, de exemplu, ca o cotă unică de retragere – de exemplu, de 30% – să fie aplicată pentru fiecare creștere a venitului cu un leu peste un anumit prag, până la epuizarea alocațiilor.¹¹

O preocupare exprimată în multe țări cu privire la acordarea unei deduceri bazate pe non-venit este aceea că acestea pot avea un impact regresiv, oferind o reducere mai mare a impozitului contribuabililor cu venituri mai mari, care sunt supuși unor cote marginale de impozitare mai mari într-un regim progresiv IVPF. Acest lucru nu reprezintă o preocupare în prezent, având în vedere sistemul de cotă

¹⁰ Această estimare nu include impactul extinderii scutirii la lucrătorii IT din sectorul public.

¹¹ Detaliile privind distribuția veniturilor reprezintă un factor esențial pentru a stabili intervalul de venituri cel mai adecvat pentru eliminarea treptată a alocației. Acestea pot fi obținute ca parte a construirii unui model complet de microsimulare IVPF, așa cum se propune în prezentul raport. O analiză preliminară este prezentată în Secțiunea 3.1.7.

unică din România, deoarece o deducere fiscală va aduce beneficii contribuabililor bogați în mod proporțional la fel de mult ca și contribuabililor săraci.

Introducerea unui credit fiscal pentru veniturile obținute (CFVS)

O opțiune alternativă la extinderea alocațiilor ar fi reprojecțarea acestora sub forma unor credite fiscale. De exemplu, ar putea fi adoptat un credit fiscal pentru veniturile salariale (CFVS). Un CFVS este un instrument adoptat în multe țări (în special în țările OCDE) atât pentru a direcționa sprijinul către gospodăriile mai sărace, cât și pentru a crește stimulentele pentru participarea la un loc de muncă formal. Acest lucru se realizează prin limitarea eligibilității pentru acest credit la persoanele care lucrează (la fel ca și în cazul alocației de bază actuale a României, care se aplică numai persoanelor care câștigă un salariu). Este important de menționat faptul că un CFVS ar putea fi rambursabil, astfel încât, chiar dacă contribuabilul nu plătește niciun IVPF, acesta să beneficieze în continuare de creditul fiscal. Având în vedere că CAS se plătește din primul leu, aceasta ar fi o modalitate de a reduce sarcina fiscală globală sub nivelul semnificativ al CAS. Conversia deducerilor în credite fiscale ar garanta, de asemenea, că reducerile au un impact progresiv chiar și în urma trecerii la un program progresiv de IVPF.¹²

Un CFVS rambursabil ar fi mai complex din punct de vedere administrativ decât o indemnizație și ar putea crea, de asemenea, stimulente pentru abuzuri. Cu toate acestea, aceste preocupări pot fi atenuate – de exemplu, prin încorporarea rambursabilității în cadrul procesului de reținere la sursă a angajatorului, compensând CAS datorate, mai degrabă decât prin plata rambursării direct către contribuabili. Între timp, cerința privind contingentul de muncă ar putea fi pusă în aplicare prin simpla corelare a CFVS cu venitul obținut (spre deosebire de opțiunile mai complexe, cum ar fi cerințele privind orele lucrate, care sunt aplicate în unele țări).

Introducerea unei structuri progresive a cotelor

Gradul în care progresivitatea poate fi mărită prin modificări ale alocației rămâne limitat de actuala cotă fixă de 10%. În cazul în care obiectivele de echitate conduc la dorința de a obține creșteri mai mari ale progresivității, atunci este probabil că va fi necesară o trecere la o structură progresivă a cotei IVPF. O structură progresivă nu numai că poate permite o reducere a IVPF plătit în partea de jos a distribuției, dar poate permite și cote mai mari în părțile superioare ale distribuției veniturilor.

O posibilitate simplă ar fi aplicarea unei cote zero la capătul inferior al distribuției și aplicarea unei cote mai mari la capătul superior al distribuției. Acestea fiind spuse, prevederea unei deduceri fiscale și a unei plaje de impozitare cu cotă zero urmăresc să atingă obiective în mare parte similare, astfel încât ar putea fi preferabil să se adopte pur și simplu o sumă mai mare a deducerii (sau CFVS) împreună cu o cotă mai mare a IVPF (sau cotelor) în partea superioară a distribuției veniturilor. Cu toate acestea, este important de reținut că, în cazul în care se preferă în locul plajei de impozitare cu cotă zero, atunci trebuie să fie în continuare direcționată în funcție de venit și retrasă la un nivel de venit inferior nivelului la care se aplică o cotă de impozitare mai mare, pentru a evita să beneficieze în mod disproporționat contribuabilii mai bogați. O opțiune mai simplă ar putea fi reprojecțarea alocației sub forma unui credit fiscal, așa cum s-a

¹² Acestea fiind spuse, dacă alocațiile existente ar fi fost retrase în totalitate la un nivel de venit mai mic decât nivelul la care se aplică o cotă mai mare, atunci acestea nu ar avea niciun impact regresiv.

discutat mai sus. O posibilitate, ca măsură provizorie, ar fi creșterea imediată a alocației, înainte de a trece la o formă de credit fiscal pe termen mediu.

Principalul cost al aplicării unui sistem de impozitare progresivă este reprezentat de impactul potențial al unei cote marginale superioare de impozitare mai mari asupra eficienței, în special prin descurajarea ofertei de forță de muncă a lucrătorilor cu venituri ridicate, precum și prin impactul asupra stimulentei antreprenoriale. Cotele de impozitare ridicate pot avea, de asemenea, un impact asupra altor marje, inclusiv asupra stimulentei pentru educație și asupra activităților de evitare și evaziune (a se vedea, de ex., Saez et al., 2012). Cu toate acestea, aceste măsuri de descurajare se referă mai degrabă la nivelul general al cotei marginale de impozitare decât la adoptarea unui program de cote progresive *per se*. După cum este ilustrat în Figura 10, lucrătorii cu venituri ridicate din România se confruntă, în prezent, cu a treia cea mai mică sarcină fiscală marginală dintre țările europene din OCDE, ceea ce sugerează că există o anumită marjă de manevră pentru creșterea cotelor marginale superioare de impozitare.

În cele din urmă, structura adecvată a cotelor de impozitare este în mare măsură o decizie politică în ceea ce privește compromisul dintre echitate și eficiență și depinde în mare măsură de obiectivele de echitate ale guvernului. Cu toate acestea, această decizie poate fi fundamentată pe dovezi empirice.¹³ În ceea ce privește impactul asupra eficienței, se pot extrage informații pentru România dintr-un studiu recent realizat de Barrios et al. (2020) care combină un model de microsimulare și un model DSGE pentru a examina impactul introducerii unor reforme fiscale progresive în șase țări din Europa Centrală și de Est cu sisteme de IVPF cu cotă unică, inclusiv în România.¹⁴ Barrios et al. (2020) simulează două reforme neutre din punctul de vedere al veniturilor: (1) o reformă care introduce un CFVS rambursabil finanțat printr-un program progresiv de IVPF; și (2) o reformă care introduce (sau mărește, în cazul României) o alocație de bază finanțată printr-o cotă unică de impozitare mai mare. În fiecare țară, și pentru ambele reforme, aceștia constată efecte foarte mici, dar pozitive, asupra ocupării forței de muncă și a producției. Aceste rezultate reflectă eficient câștigul obținut prin încurajarea lucrătorilor cu venituri mici să intre în forța de muncă formală, care compensează pierderea rezultată din descurajarea ofertei de forță de muncă a persoanelor cu venituri ridicate. Rezultatele sunt în concordanță cu dovezile anterioare care pun sub semnul întrebării capacitatea reformelor de impozitare forfetară de a crește oferta de forță de muncă (a se vedea, de ex., Ivanova et al., 2005).¹⁵

¹³ Teoria impozitării optime oferă, de asemenea, sprijin pentru un program progresiv de IVPF. De exemplu, Diamond și Saez (2011) se bazează pe această literatură pentru a oferi recomandări în concordanță cu aplicarea unui program progresiv IVPF împreună cu un CFVS (retragerea CFVS ducând la un program optim de impozitare în formă de U).

¹⁴ Cele 6 țări sunt: Bulgaria, Estonia, Ungaria, Letonia, Lituania și România.

¹⁵ Cele două argumente principale invocate în mod obișnuit în favoarea unei structuri IVPF cu cotă unică sunt că acestea pot crește eficiența (prin reducerea cotelor marginale de impozitare pentru persoanele cu venituri ridicate) și simplitatea (prin aplicarea unei singure cote, mai degrabă decât a mai multor cote, deduceri și indemnizații). În unele cazuri, pot fi aduse și argumente de echitate în favoarea unui pachet de reforme care include o cotă unică, atunci când acesta este însoțit de o lărgire a bazei de impozitare, inclusiv eliminarea deducerilor care pot avea un impact regresiv, în special într-un sistem progresiv. În practică, o problemă esențială a sistemelor de IVPF cu cotă unică este faptul că acestea sunt combinate, de obicei, cu CAS substanțiale, ceea ce duce la o sarcină fiscală totală semnificativă asupra forței de muncă și, prin urmare, nu au un impact atât de semnificativ asupra stimulentei de muncă pentru persoanele cu venituri ridicate, așa cum s-ar putea pretinde. În plus, prin impunerea unei sarcini fiscale relativ ridicate asupra lucrătorilor cu venituri mici, aceste sisteme pot avea un impact negativ semnificativ asupra participării lucrătorilor cu venituri mici la un loc de muncă formal. Aceasta este exact situația din România,

În ceea ce privește impactul distributiv, Barrios et al. (2020) constată, fără surpriză, că ambele reforme ar reduce inegalitatea și sărăcia în fiecare țară în comparație cu sistemele de impozitare forfetară existente. S-a constatat că prima reformă (program de IVPF progresiv) are un impact mai mare asupra inegalității și sărăciei decât cea de-a doua reformă (cotă unică mai mare în patru din cele șase țări, inclusiv în România, mărirea impactului distributiv în cazul celei din urmă depinzând semnificativ de caracteristicile specifice ale țării. În secțiunea următoare, prezentul raport constată efecte distributive similare pentru România (pe baza microdatelor din declarațiile fiscale, mai degrabă decât a datelor de sondaj folosite de Barrios et al., 2020). În special, acesta evidențiază faptul că (din cauza naturii direcționate a alocațiilor din România), este imposibil ca o astfel de reformă cu cotă unică să realizeze o progresivitate în jumătatea superioară a distribuției veniturilor contribuabililor.

În general, având în vedere capacitatea mai mare de a aborda obiectivele de echitate printr-o structură progresivă a ratelor, precum și impactul pozitiv (deși minim) asupra ocupării forței de muncă și a producției, argumentele în favoarea trecerii la o schemă progresivă a IVPF în România par a fi solide. Acest argument este întărit și mai mult în lumina nivelului ridicat de inegalitate prezent în România (Figura 6).

În ceea ce privește punerea în aplicare, o reformă a cotei progresive a IVPF ar putea fi bazată pe sistemul de cote progresive existent, astfel încât schema de cote progresive a IVPF să se aplice veniturilor din muncă și veniturilor din întreprinderi individuale (fără personalitate juridică). Pe termen mai lung, însă, România ar putea lua în considerare trecerea de la un sistem de tip regim la un sistem cuprinzător care să aplice regimul cotei marginale IVPF la toate veniturile personale (inclusiv la veniturile din capital).

Perioada de evaluare a veniturilor

În prezent, obligația IVPF este evaluată lunar. Cu toate acestea, în cazul trecerii la un program progresiv de IVPF, o perioadă de evaluare lunară ar putea dezavantaja contribuabilii care obțin niveluri de venit variabile pe parcursul anului în comparație cu cei care obțin niveluri de venit constante. Prin urmare, ar trebui să se ia în considerare trecerea de la o perioadă de evaluare lunară la o perioadă de evaluare anuală. Sistemul lunar de reținere la sursă a impozitului poate fi ajustat pentru a ține seama de calendarul progresiv de impozitare pentru a se asigura că, în majoritatea cazurilor, plățile lunare reținute la sursă corespund obligațiilor anuale IVPF și CAS, evitându-se astfel ca majoritatea contribuabililor care obțin doar venituri din salarii și venituri salariale să fie nevoiți să depună o declarație fiscală.¹⁶

Ajustarea finanțării asistenței medicale

așa cum este ilustrată în detaliu în Figurile 4-10. O altă problemă este faptul că sistemele de impozitare forfetară nu au fost puse în aplicare, de obicei, în modul simplu preconizat de susținători (și anume, o cotă unică, cu sau fără o sumă de bază scutită). În schimb, țările tind să aplice deduceri suplimentare sau credite fiscale pentru a oferi sprijin gospodăriilor. Acesta este, din nou, cazul României, unde este în vigoare un sistem complicat de indemnizații, cu o direcționare în funcție de venit. Rezultatul general este că potențialele câștiguri de eficiență și simplitate ale unei reforme a cotei unice sunt reduse sau eliminate, în timp ce obiectivele de echitate sunt mai puțin capabile să fie atinse. A se vedea Keen et al. (2008) pentru o analiză și o evaluare detaliată a experiențelor țărilor cu reforme de cotă unică.

¹⁶ De exemplu, contribuabililor li se poate atribui un cod fiscal în funcție de situația lor, pentru a stabili sumele lunare corecte de impozit care trebuie reținute de angajatori (Regatul Unit și Noua Zeelandă sunt exemple de această abordare). Pentru un contribuabil care are un singur loc de muncă pe tot parcursul anului, codul fiscal ar trebui să aibă ca rezultat reținerea lunară a sumelor corecte de IVPF și CAS. Într-un caz mai complicat, cum ar fi cel în care un contribuabil are mai multe locuri de muncă, poate fi necesară o consolidare la sfârșitul anului.

Reformele IVPF (în afară de un credit fiscal rambursabil) pot reduce doar într-o mică măsură sarcina fiscală totală asupra lucrătorilor cu venituri mici, deoarece majoritatea sarcinii fiscale este alcătuită din CAS. Prin urmare, reducerea sarcinii CAS – în special pentru lucrătorii cu venituri mici – merită, de asemenea, să fie luată în considerare.

În general, reforma CAS este complicată, deoarece poate avea un impact asupra drepturilor viitoare la prestații. Acesta este, în special, cazul contribuțiilor la pensii, unde există, de obicei, o legătură actuarială între contribuțiile efectuate și beneficiile viitoare preconizate. Cu toate acestea, spre deosebire de contribuțiile la pensii, nu există o legătură actuarială între contribuțiile la sistemul de sănătate și prestațiile viitoare preconizate. Ca atare, nu există o fundamentare clară pentru finanțarea asistenței medicale prin CAS pe venitul din muncă, în comparație cu finanțarea asistenței medicale – ca orice altă cheltuială guvernamentală – din impozitarea generală.¹⁷ Dovezile sugerează, de asemenea, că sistemele contributive pot duce la o mai mare inegalitate și la o mai mare fragmentare a sistemelor de sănătate, în timp ce folosirea veniturilor fiscale generale, mai degrabă decât a contribuțiilor, a avut mai mult succes în orientarea țărilor cu venituri mici și mijlocii către o acoperire medicală universală (Yazbeck et al., 2020). Având în vedere acest lucru și contribuțiile deja semnificative la pensii impuse lucrătorilor cu venituri mici, există argumente solide pentru reducerea sarcinii fiscale a forței de muncă prin eliminarea contribuției la sănătate și finanțarea serviciilor medicale în întregime prin impozitarea generală.

Dacă ar fi implementat un CFVS, atunci ar fi mai puțin necesară eliminarea contribuției pentru sănătate, deși cele două opțiuni de reformă nu se exclud reciproc. În cazul în care contribuția pentru sănătate ar fi menținută, atunci ar trebui să se ia în considerare cel puțin un anumit grad de lărgire a bazei de calcul. Într-adevăr, deși există o justificare limitată pentru a limita finanțarea sănătății doar la veniturile din muncă, există și mai puține justificări pentru a o limita doar la un subset al veniturilor din muncă. După cum se menționează în Banca Mondială (2021), opțiunile pentru lărgirea bazei contribuțiilor pentru sănătate includ: eliminarea scutirii pentru lucrătorii din construcții; eliminarea scutirii pentru pensionarii cu venituri ridicate; și eliminarea scutirii de impozit pentru toți pensionarii și acordarea de beneficii sociale compensatorii pentru persoanele cu venituri mici.

Deductibilitatea CAS

Deductibilitatea CAS reduce semnificativ cota efectivă a IVPF de la 10% la 6,5%. Cu toate acestea, în cazul trecerii la un regim progresiv al IVPF, deductibilitatea CAS ar oferi un beneficiu mai mare contribuabililor care se supun unei cote marginale de impozitare mai mari. Pentru a preveni acest impact regresiv, deductibilitatea trebuie eliminată. Extinderea deducerilor bazate pe venit poate fi folosită pentru a compensa eliminarea deductibilității CAS într-un mod care să asigure progresivitatea.

Eliminarea scutirilor

În loc să se aleagă în mod selectiv anumite industrii care să fie favorizate, o abordare mai bună ar fi reducerea generală a sarcinii fiscale pentru lucrătorii cu venituri mici, așa cum s-a propus mai sus. Acest

¹⁷ Finanțarea asistenței medicale prin intermediul contribuțiilor la venitul din muncă este un lucru obișnuit în țările europene, în special în cele care au introdus inițial sisteme de *asigurări* de sănătate care asigurau acoperire doar pentru lucrătorii din sectorul formal care contribuiau în prima jumătate a secolului XX și în jurul acesteia. Cu toate acestea, pe măsură ce aceste țări s-au îndepărtat de sistemele de asigurare pure și au trecut la asigurarea unei acoperiri universale a sănătății, a fost necesar să se caute venituri suplimentare, cel puțin parțial, din impozitarea generală. În schimb, țări precum Regatul Unit și Noua Zeelandă și-au finanțat integral sistemele publice de sănătate prin impozitarea generală încă de la sfârșitul anilor 1940. (Kutzin et al., 2016; Yazbeck et al., 2020).

lucru va avea un impact pozitiv asupra tuturor lucrătorilor cu venituri mici, mai degrabă decât asupra celor din anumite sectoare.

Pentru a se asigura că impozitele nu sunt majorate pentru grupurile cu venituri mici, este important ca reformele privind partea inferioară a distribuției să fie întreprinse în același timp cu reforma scutirilor fiscale. Pierderile de venituri cauzate de diversele măsuri discutate mai sus pentru a reduce sarcina fiscală asupra veniturilor mici pot fi finanțate prin câștigurile rezultate din eliminarea scutirilor, din creșterea cotei maxime a IVPF, precum și din alte domenii ale sistemului fiscal, după cum se discută în continuare în raport.

3.1.7. Rezultatele simulării pentru scenariile de reformă

Deși, în prezent, nu este disponibil un model complet de microsimulare IVPF pentru România, Banca Mondială a reușit să efectueze o anumită modelare simplificată de microsimulare IVPF pe baza unui set de microdate restrâns din declarațiile fiscale IVPF pentru anul 2021, furnizat de Ministerul Finanțelor. Acest lucru permite ilustrarea mai multor scenarii potențiale de reformă.

Cu toate acestea, există o serie de limitări în ceea ce privește datele și modelarea. În primul rând, setul de date restrâns permite doar o analiză a impozitării veniturilor din muncă, nu și a veniturilor din capital. În al doilea rând, setul de date nu oferă informații privind deducerile fiscale primite și nici nu sunt disponibile informații demografice privind componența familiei sau vârsta contribuabilului. În consecință, este necesară o abordare simplificată a modelării alocațiilor. Această abordare aplică valoarea procentuală a alocației de bază aplicabilă pentru o persoană celibatară tuturor persoanelor fizice din date. Nu se modelează cuantumul alocației separate pentru copiii care urmează studii și pentru lucrătorii cu vârsta sub 26 de ani. Trebuie reținut, de asemenea, faptul că retragerea alocației de bază este modelată într-o manieră simplificată și “netezită” (așa cum a fost cazul în calculele pentru Figura 4), aplicând o eliminare treptată de 30% pentru fiecare creștere a venitului cu un leu, mai degrabă decât modelul efectiv de fixare.¹⁸ În ciuda acestor limitări, modelul este capabil să se apropie foarte mult de veniturile fiscale reale în anul din care sunt datele respective.¹⁹

Datele nu sunt disponibile pentru persoanele fizice din sectoarele construcțiilor și IT, deoarece acestea au fost scutite în anul din care sunt datele respective (2021) și, prin urmare, nu au completat declarații fiscale (dacă au obținut doar venituri din muncă). Ca atare, eliminarea acestor scutiri nu poate fi modelată. Cu toate acestea, estimările privind cheltuielile fiscale sunt disponibile de la Ministerul Finanțelor pe baza datelor macro, iar acestea sunt folosite ca estimare pentru a stabili veniturile care ar putea fi generate de eliminarea scutirilor atunci când se prezintă scenarii de reformă neutre din punct de vedere al veniturilor. Cu toate acestea, deoarece acestea sunt externe modelului, analiza distributivă nu este posibilă pentru lucrătorii din domeniul construcțiilor și IT. Acest lucru creează, de asemenea, o inexactitate suplimentară potențială în cadrul simulărilor, deoarece unii lucrători din domeniul construcțiilor și IT ar fi supuși unor cote marginale de impozitare mai mari odată cu introducerea unei

¹⁸ Pentru o cotă marginală de impozitare de 10%, rata de retragere a indemnizației de 30% se traduce printr-o creștere de 3 puncte procentuale a cotei marginale efective de impozitare (CIME).

¹⁹ Pentru anul din care avem datele, respectiv 2021, modelul estimează venituri din IVPF pe salarii de 20,889 miliarde RON. Acest lucru se compară cu cifra de venituri din 2021 de 20,549 miliarde RON, așa cum a fost raportată de Eurostat (Eurostat, 2023). Prin urmare, modelul supraestimează veniturile cu 0,340 miliarde RON (aproximativ 1,7%), probabil ca urmare a modelării simplificate a indemnizațiilor.

structuri progresive a ratei IVPF, în timp ce estimările privind cheltuielile fiscale se bazează pe cota unică actuală de 10% a IVPF.

Datele sunt disponibile pentru lucrătorii din sectorul agricol (deoarece în 2021 agricultura era complet impozabilă în cadrul IVPF). Cu toate acestea, lucrătorii din agricultură nu pot fi identificați în setul de date restrâns furnizat. Prin urmare, nu este posibil să se modeleze modificările fiscale specifice lucrătorilor din agricultură. O consecință a acestui fapt este că reformele nu pot lua în considerare creșterea veniturilor fiscale ca urmare a eliminării noii scutiri pentru lucrătorii agricoli. Simulările presupun efectiv că scutirea nu a fost niciodată în vigoare.

Având în vedere natura restrânsă a setului de date și a modelării, rezultatele simulărilor prezentate mai jos ar trebui, prin urmare, să fie considerate doar ca fiind orientative cu privire la impactul probabil al propunerilor de reformă luate în considerare. În plus, acestea nu trebuie considerate ca înlocuind necesitatea de a dezvolta un set complet de modele. Într-adevăr, o recomandare cheie a acestui raport este ca Ministerul Finanțelor să dezvolte un set complet de modele de microsimitare IVPF, IP și TVA și, la fel de important, să se asigure resursele de personal necesare pentru a permite folosirea și dezvoltarea continuă (inclusiv actualizarea anuală) a acestor modele. Se anticipează că multe dintre limitările de date și de modelare de mai sus nu se vor confrunta cu dezvoltarea unui model IVPF complet cu un set de date nerestricționat din declarațiile fiscale, iar Banca Mondială este pregătită să ofere sprijin României în dezvoltarea unor astfel de modele. Caseta 1 analizează, în continuare, limitările în ceea ce privește capacitatea analitică cu care se confruntă în prezent Ministerul Finanțelor.

Scenarii de reformă

Modelul simplificat este folosit pentru a examina patru scenarii potențiale de reformă. Aceste reforme sunt concepute pentru a fi neutre din punctul de vedere al veniturilor. Scenariile de reformă urmăresc atingerea a trei obiective: extinderea bazei IVPF; creșterea progresivității; și creșterea stimulentei de muncă pentru lucrătorii cu venituri mici. În fiecare scenariu de reformă, baza IVPF (și CAS) este lărgită prin eliminarea scutirilor pentru lucrătorii din sectoarele IT și construcții (dar nu și din sectorul agricol, din cauza limitărilor de modelare menționate mai sus). Acest lucru ridică aproximativ 2,7 miliarde RON din veniturile IVPF. Se presupune că veniturile obținute din creșterea CAS sunt destinate sistemelor de sănătate și de pensii, astfel încât nu sunt incluse în stabilirea neutralității veniturilor din reforme. Se adoptă apoi diferite abordări pentru a ajusta progresivitatea sistemului și a îmbunătăți stimulentele de muncă pentru persoanele cu venituri mici.

Tabelul 2 prezintă rezultatele cotei medii de impozitare (CMI) în temeiul legislației actuale și pentru fiecare dintre cele patru scenarii de reformă. Rezultatele sunt proiectate de la nivelurile din 2021 la 2023 prin aplicarea unor factori de ajustare pentru creșterea salariilor și a ocupării forței de muncă, astfel cum au fost furnizate de Ministerul Finanțelor. Rezultatele CMI sunt prezentate pe tranșe de 10.000 RON de venit anual brut (nu lunar) pentru venituri anuale de până la 100.000 RON. A 11-a categorie de venit include toți contribuabilii cu venituri de peste 100.000 RON. Această ultimă categorie de venit reprezintă aproximativ 18% din totalul contribuabililor, care câștigă aproximativ jumătate (48%) din totalul veniturilor brute și, în conformitate cu normele fiscale actuale, plătesc aproximativ jumătate din totalul IVPF și CAS (49%). De remarcat că mai mult de jumătate (54%) din toți contribuabilii se află în cele 5

grupe de venituri inferioare (cu venituri mai mici de 50.000 RON) și că venitul brut mediu anual este de aproximativ 65.000 RON.²⁰

Tabelul 2. Cotele medii de impozitare pe categorii de venituri din Reformele 1-4

Grupa de venit	Venit anual (RON)	Numărul de contribuabili	PREZENT	Reforma 1		Reforma 2		Reforma 3		Reforma 4	
			IMR (Intervalul Mediu Real)	IMR (Intervalul Mediu Real)	Dif.	IMR (Intervalul Mediu Real)	Dif.	IMR (Intervalul Mediu Real)	Dif.	IMR (Intervalul Mediu Real)	Dif.
1	10,000	306,000	35.0	35.0	0	25.0	-10.0	25.4	-9.6	25.7	-9.3
2	20,000	533,000	36.7	35.4	-1.3	27.2	-9.5	28.1	-8.6	30.2	-6.5
3	30,000	458,000	38.6	37.5	-1.1	29.7	-8.9	29.3	-9.3	32.1	-6.5
4	40,000	1,125,000	39.5	38.7	-0.8	30.9	-8.6	29.8	-9.7	33.0	-6.5
5	50,000	810,000	40.5	39.8	-0.7	35.3	-5.2	33.6	-6.9	34.2	-6.3
6	60,000	548,000	41.2	40.7	-0.5	41.2	0.0	38.9	-2.3	36.8	-4.4
7	70,000	453,000	41.5	41.3	-0.2	43.5	2.0	41.0	-0.5	38.5	-3.0
8	80,000	370,000	41.5	41.5	0	43.5	2.0	41.0	-0.5	39.4	-2.1
9	90,000	299,000	41.5	41.5	0	43.5	2.0	41.3	-0.2	40.0	-1.5
10	100,000	236,000	41.5	41.5	0	43.5	2.0	41.9	0.4	40.6	-0.9
11	Peste	1,237,000	41.5	41.5	0	43.5	2.0	45.3	3.8	44.8	3.3
TOATE		6,874,000	41.0	40.8	-0.2	40.8	-0.2	40.8	-0.2	40.4	-0.6

Note: CMI = cota medie de impozitare; Dif. = diferența de CMI între reformă și legea actuală.

Scenarii:

Actual: legea actuală.

Reforma 1: eliminarea scutirilor IVPF; creșterea indemnizației de bază.

Reforma 2: eliminarea scutirilor IVPF; introducerea CFVS; creșterea cotei unice IVPF (13%).

Reforma 3: eliminarea scutirilor IVPF; introducerea CFVS; IVPF progresiv (6/12/18%); eliminarea deductibilității CAS.

Reforma 4: eliminarea scutirilor IVPF; eliminarea CAS pentru sănătate; cotă progresivă a IVPF (10/20/25%); eliminarea deductibilității CAS.

Sursa: Calculele personalului Băncii Mondiale pe baza microdatelor din declarațiile fiscale IVPF din 2021.

Reforma 1 vizează creșterea progresivității și a stimulentele de muncă pentru persoanele cu venituri mici prin creșterea nivelului indemnizației de bază. Această creștere este finanțată doar din veniturile IVPF generate de eliminarea scutirilor IT și de construcții, ceea ce permite o creștere a cuantumului alocației (simplificate) de la 7.200 RON la 10.080 RON (600 RON la 840 RON pe lună). Rata efectivă de eliminare treptată a alocației rămâne neschimbată la 30% peste 36 000 RON. Se arată că CMI vor scădea ușor pentru contribuabilii din a doua până la a șaptea categorie de venit. Nu există nicio diferență pentru contribuabilii din ultima categorie, deoarece aceștia nu plăteau deja IVPF datorită indemnizației de bază. Aceste mici reduceri ale CMI ilustrează faptul că o reformă finanțată doar din eliminarea scutirilor IT și a scutirilor pentru construcții poate avea un impact limitat. Pentru a avea un impact mai substanțial asupra CMI, este nevoie de venituri suplimentare, fie din surse externe la IVPF, fie din venituri suplimentare provenite din IVPF în sine. Prin urmare, în cadrul reformelor 2-4 sunt luate în considerare scheme de reforme mai ample.

²⁰ Aceasta include numai veniturile din salarii.

Reformele 2 și 3, mai degrabă decât creșterea indemnizației de bază, urmăresc introducerea unui credit fiscal rambursabil pentru veniturile salariale (CFVS). Se adoptă un model simplu de introducere treptată a CFVS: CFVS este introdus treptat cu o rată de 10% pentru fiecare 1 RON de venit salarial brut până când ajunge la o sumă maximă de 4.000 RON. După acest punct, este eliminat treptat la o rată de 20% pentru fiecare 1 RON de venit suplimentar.²¹

Pentru a finanța CFVS, sunt necesare venituri suplimentare față de cele obținute în urma eliminării scutirii pentru lucrătorii din construcții și IT. Reforma 2 asigură finanțarea suplimentară printr-o simplă creștere a cotei unice IVPF de la 10% la 13%. Rezultatele din Tabelul 2 arată că reforma 2 produce o reducere mult mai substanțială a impozitului plătit decât reforma 1 pentru categoriile cu venituri mici, reducând CMI cu 8-10 puncte procentuale în categoriile de venit 1-4 și cu aproximativ 5 puncte procentuale în grupa 5. Caracterul rambursabil al CFVS este demonstrat în mod clar de scăderea cu 10 puncte procentuale a CMI pentru categoria de venit cea mai mică. Această categorie nu plătea niciun IVPF (datorită indemnizației de bază), astfel încât acum plătește efectiv un IVPF negativ pentru veniturile sale. În practică, acest lucru ar putea fi pus în aplicare prin plata ("rambursarea") acestei sume direct contribuabilului de administrația fiscală. Cu toate acestea, o abordare preferabilă este probabil ajustarea sistemului de reținere la sursă a impozitului lunar/CAS, astfel încât angajatorii să rețină mai puțin în total din salariul contribuabilului.

În timp ce reforma crește clar stimulentele de muncă pentru lucrătorii cu venituri mici, rezultatele pentru categoriile cu venituri medii și superioare ilustrează limitarea sistemului IVPF cu cotă unică în ceea ce privește realizarea progresivității. Tabelul 2 arată că toți contribuabilii din categoriile de venituri 7 și mai mari plătesc acum mai multe impozite în cadrul reformei 2 decât înainte. Acest lucru se datorează faptului că aceștia nu beneficiază de CFVS, ci trebuie să plătească cota IVPF mai mare (creșterea de 3 puncte procentuale are ca rezultat o creștere de 2 puncte procentuale a CMI din cauza deductibilității CAS). Prin urmare, în timp ce, în prezent, există progresivitate în ceea ce privește categoriile de jos 5-6 (cu un CMI în creștere), nu mai există progresivitate începând cu categoria a 6-a (CMI constant). Acest lucru înseamnă că un lucrător care câștigă un salariu mediu continuă să plătească exact aceeași CMI ca și cei care au cele mai mari venituri.

Reforma 3 urmărește să creeze progresivitate pe întreaga distribuție a veniturilor prin finanțarea CFVS prin introducerea unei scheme progresive al cotei IVPF. Având în vedere trecerea la o schemă progresivă, deductibilitatea CAS este, de asemenea, eliminată pentru a preveni ca aceasta să aibă un impact regresiv. Eliminarea deductibilității CAS generează în sine venituri semnificative, permițând astfel aplicarea unor cote IVPF mai mici decât cele care ar fi fost necesare în caz contrar. Pentru a obține neutralitatea veniturilor, ar putea fi adoptate diverse combinații de structuri ale cotei IVPF și de praguri. Scenariul

²¹ Cerința privind dependența de muncă se aplică prin raportarea creditului fiscal la venitul salarial și nu la venitul total. Aceasta este, de exemplu, abordarea urmată în Statele Unite. În schimb, unele țări (de exemplu, Regatul Unit, Irlanda, Noua Zeelandă) aplică cerințe privind orele lucrate. (A se vedea OCDE (2011) pentru o discuție privind meritele diferitelor opțiuni de concepere a CFVS). Având în vedere natura similară a indemnizației de bază actuale a României, care depinde de muncă (și este condiționată de venit), s-ar fi putut obține rezultate similare prin adoptarea unei creșteri mai mari a indemnizației de bază decât cea modelată în cadrul Reformei 1. Cu toate acestea, având în vedere posibila trecere la o schemă progresivă de IVPF, se modelează în schimb un credit fiscal pentru a evita posibilitatea aplicării unei cote marginale mai mari la o parte din alocație. (Alternativ, pentru a preveni acest lucru, indemnizația mai mare ar putea fi eliminată complet înainte de nivelul la care se aplică o cotă marginală mai mare a IVPF).

prezentat în Tabelul 2 prezintă o schemă cu trei cote, cu o cotă minimă de 6% care se aplică veniturilor de până la 80.000 RON, o cotă medie de 12% care se aplică veniturilor cuprinse între 80.001 RON și 189.000; și cotă maximă de 18% se aplică venitului peste 189.000 RON.

Rezultatele din Tabelul 2 arată că reforma 3 este capabilă să producă reduceri similare ale CMI pentru categoriile cu venituri mici ca în cazul reformei 2, dar și să asigure progresivitate în părțile de mijloc și superioare ale distribuției veniturilor (CMI crescând acum pe întreaga distribuție a veniturilor). Dacă în cadrul reformei 2, toate categoriile de venituri de la 7 în sus s-au confruntat cu o creștere a CMI, în prezent doar primele două categorii cu venituri superioare se confruntă cu un CMI mai mare decât înainte.

Reforma 4, în loc să introducă un CFVS, urmărește să reducă sarcina fiscală asupra lucrătorilor cu venituri mici prin eliminarea contribuției de 10% pentru sănătate (în schimb, asistența medicală este finanțată integral prin impozitarea generală, ca parte a reformei neutre din punct de vedere al veniturilor). Eliminarea contribuției la sănătate este mai costisitoare decât introducerea CFVS orientat pe venituri, deoarece toți contribuabilii beneficiază de eliminarea contribuției la sănătate. Pentru a colecta veniturile necesare în mod progresiv, se folosește din nou o schemă de IVPF progresiv cu trei cote, dar cotele trebuie să fie mai mari decât în cazul reformei 3 pentru a se obține neutralitatea veniturilor. Ca și înainte, ar putea fi adoptate diverse combinații de cote și praguri, dar scenariul prezentat în Tabelul 2 aplică o cotă minimă de 10% pentru veniturile de până la 42.000 RON, o cotă medie de 20% pentru veniturile cuprinse între 42.001 RON și 100.000 RON și o cotă maximă de 25% pentru veniturile de peste 100.000 RON. Ca și înainte, din cauza adoptării unei grile progresive, deductibilitatea CAS (acum doar contribuția de 25% la pensie) este din nou eliminată.

Reforma 4 prezintă un tipar relativ similar al CMI cu reforma 3. Categoriile cu venituri mici beneficiază din nou de reduceri substanțiale (deși mai mici decât în reforma 3), iar grupurile cu venituri medii beneficiază acum de reduceri ușor mai mari. În prezent, doar grupul cu venituri foarte ridicate se confruntă cu o creștere a CMI. Modelul similar al rezultatelor evidențiază faptul că ambele tipuri de abordare pot fi eficiente pentru a crește progresivitatea IVPF și stimulentele de participare ale lucrătorilor cu venituri mici.

Figura 12 oferă o ilustrare grafică a impactului reformelor 3 și 4 în comparație cu legea actuală. Aceasta prezintă atât cotele medii, cât și cotele marginale de impozitare (CMI). Rețineți că Figura 12 prezintă calcule mecanice pentru niveluri specifice de venit pe baza parametrilor fiscali de bază (ca în Figura 4). Spre deosebire de Tabelul 2, aceasta nu se bazează pe microdatele din declarațiile de impozit și, astfel, de exemplu, cotele medii nu vor corespunde perfect cotelor medii pentru categoriile de venit prezentate în Tabelul 2.

Panoul din stânga din Figura 12 reflectă rezultatele discutate mai sus pentru reformele 3 și 4, cu CMI care scad sub nivelul legislației actuale la niveluri de venit scăzute și cresc peste nivelul legislației actuale la niveluri de venit mai ridicate. Cea mai evidentă diferență între reformele 3 și 4 este saltul în CMI între 40.000-60.000 RON, unde CFVS este eliminat treptat, în timp ce creșterea este mai lină pentru reforma 4.

Impactul eliminării treptate a CFVS poate fi observat și în MTR din panoul din dreapta. Inițial, introducerea treptată a CFVS scade MTR cu 10 puncte procentuale (de la 41,5% la 31,5%). Cu toate acestea, la 40.000 RON, atât această reducere de 10 puncte procentuale se pierde (deoarece introducerea progresivă a CFVS se încheie), cât și o nouă creștere de 20 de puncte procentuale

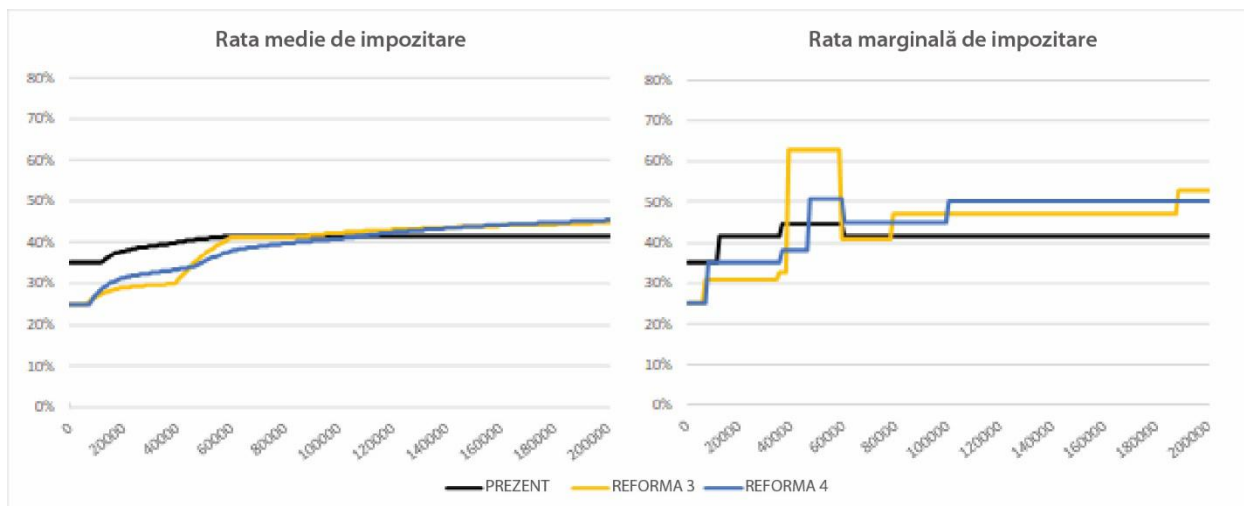
(deoarece începe eliminarea progresivă a CFVS). CMI scade apoi cu 23 de puncte procentuale la 60.000 RON, deoarece atât CFVS, cât și alocația de bază sunt eliminate complet. Datele din declarațiile fiscale sugerează că aproximativ 19-20% din contribuabili câștigă între 40.000 și 60.000 RON. Această creștere a CMI reprezintă costul inevitabil al direcționării sprijinului – și, în timp ce CFVS va crește stimulentele de participare pentru lucrătorii cu venituri mai mici, va reduce stimulentele de a lucra mai mult timp (sau potențial mai mult) pentru unii contribuabili care lucrează deja. Cu toate acestea, dovezile empirice evidențiază faptul că impactul pozitiv al CFVS asupra participării la forța de muncă depășește cu mult orice reducere a numărului de ore lucrate de către cei care lucrează deja.²² În plus, scenariile de reformă prezentate aici sunt doar ilustrative, iar modelarea completă prin microsimulare va putea identifica cote și intervale de eliminare treptată alternative, și, probabil, preferabile, pentru a obține neutralitatea veniturilor, minimizând în același timp orice impact negativ asupra orelor lucrate.²³ În plus, după cum s-a discutat mai sus, Barrios et al. (2020) au constatat că beneficiile în materie de ocupare a forței de muncă obținute prin intermediul unui CFVS depășesc, de asemenea, impactul negativ al cotelor marginale de impozitare mai mari pentru persoanele cu venituri mari care finanțează CFVS.

În partea superioară a distribuției veniturilor, compromisurile în ceea ce privește finanțarea reformei sunt, de asemenea, evidente. În cazul reformei 3, cota maximă a IVPF trebuie să se aplice doar de la un nivel foarte ridicat pentru a atinge neutralitatea veniturilor (cota marginală maximă de impozitare rezultată de 53% se aplică aproximativ doar celor mai mari 5% din persoanele cu venituri ridicate). În schimb, reforma 4 aplică, de fapt, o cotă marginală maximă de impozitare ușor mai mică de 50% (25% IVPF plus 25% contribuție la pensie) decât în cazul reformei 3, dar această cotă trebuie să se aplice de la un prag semnificativ mai mic pentru a atinge neutralitatea veniturilor (se aplică aproximativ celor mai mari 18% din persoanele cu venituri ridicate).

²² A se vedea, de exemplu, OCDE (2011) pentru un rezumat al literaturii empirice.

²³ Există un salt similar (deși mai mic) al CMI în cadrul reformei 4, între 47.000-60.000 RON. Acest lucru ilustrează, de fapt, problema aplicării unei indemnizații (mai degrabă decât a unui credit fiscal) cu un sistem progresiv de IVPF. La 47.000 RON, intră în vigoare o cotă mai mare de 20% a IVPF, ceea ce înseamnă că retragerea alocației (la cota de retragere ajustată de 30%) stabilește acum o creștere de 6 puncte procentuale a CMI în loc de 3 puncte procentuale, ceea ce duce la o creștere totală de 13 puncte procentuale a CMI. La 60.000 RON, alocația este retrasă în totalitate, astfel încât CMI scade cu 6 puncte procentuale, reflectând acum doar contribuția la pensie de 25% și cota IVPF de 20%.

Figura 12. Cotele medii și marginale de impozitare din scenariile de reformă (persoană celibatară)



Sursa: Calculele personalului Băncii Mondial

Caseta 1. Creșterea capacității analitice în cadrul Ministerului Finanțelor

O limitare cheie cu care se confruntă Ministerul Finanțelor și care a fost identificată în cadrul revizuirii efectuate de Banca Mondială este capacitatea acestuia de a analiza impactul distributiv al potențialelor reforme fiscale. În timp ce ministerul dispune de o bună capacitate – bazându-se pe date macro – de prognoză standard a veniturilor și de estimare a impactului asupra veniturilor al reformelor propuse, în prezent nu dispune de o capacitate de modelare prin microsimulare și are o capacitate limitată de personal pentru a adopta astfel de instrumente analitice suplimentare.

Modelarea prin microsimulare este un instrument esențial pentru factorii de decizie politică în vederea analizării impactului potențial al propunerilor de reformă fiscală. Modelele de microsimulare pot fi folosite pentru a estima atât impactul reformelor asupra veniturilor, cât și impactul distributiv al acestora, precum și mărimea cheltuielilor fiscale, și pot, de asemenea, să alimenteze modelele generale de prognoză a veniturilor. Prin urmare, o recomandare cheie a acestui raport este ca Ministerul Finanțelor să dezvolte un set complet de modele de microsimulare pentru IVPF, IP și TVA. Banca Mondială poate oferi sprijin pentru dezvoltarea acestor modele de microsimulare.

Modelele de microsimulare sunt construite, de obicei, pentru IVPF, IP și TVA. Modelele IP se bazează pe microdate din declarațiile de impozit pe profit, în timp ce modelele de TVA se bazează, de obicei, pe microdate din anchetele privind bugetul gospodăriilor. Modelele IVPF se pot baza fie pe microdate din anchete privind veniturile, fie pe microdate din declarațiile fiscale pentru IVPF. Ambele surse de date prezintă avantaje. Datele din anchete permit realizarea unei analize distributive mai ample, deoarece includ informații despre neplătitorii de impozite și mai multe informații demografice decât cele care se regăsesc, de obicei, în datele din declarațiile fiscale. Cu toate acestea, datele privind venitul din anchete sunt mai puțin fiabile decât cele din declarațiile fiscale, în special în cazul nivelurilor de venit mai ridicate. Prin urmare, datele din declarațiile fiscale permit o mai mare precizie în calcularea veniturilor. În sisteme, cum ar fi România, datele din declarațiile fiscale permit, de asemenea, modelarea separată a veniturilor din muncă și din capital potențial impozitate cu cote diferite și, de asemenea, nu necesită formularea unor ipoteze privind împărțirea veniturilor în cadrul gospodăriilor (ceea ce este necesar în cazul datelor din anchete bazate pe gospodării).

Ministerul Finanțelor din România dezvoltă, în prezent, o capacitate de microsimulare IVPF bazată pe anchete privind veniturile, pe baza abordării EUROMOD. Această activitate ar trebui să progreseze în continuare, inclusiv propunerile actuale de completare a modelului EUROMOD cu informații din declarațiile fiscale pentru a îmbunătăți acuratețea modelării pentru persoanele cu venituri ridicate. Cu toate acestea, din motivele menționate mai sus, este foarte utilă completarea acestui model bazat pe anchete privind veniturile cu un model de microsimulare IVPF bazat pe declarații fiscale (pe lângă construirea modelelor IP și TVA).

O limitare la fel de importantă a capacității analitice actuale a Ministerului Finanțelor este reprezentată de capacitatea personalului. Este nevoie de suficient personal calificat pentru a asigura folosirea și întreținerea continuă (inclusiv

actualizarea anuală) a modelelor de microsimulare odată construite. Cu toate acestea, departamentul responsabil cu evaluarea impactului propunerilor de reformă (Departamentul de analiză și politici macroeconomice) are în prezent un număr semnificativ de personal insuficient în comparație cu nivelurile aprobate. Prin urmare, ar trebui să se acorde prioritate creșterii numărului de angajați din cadrul departamentului și asigurării faptului că aceștia au competențe cantitative solide, pentru a asigura capacitatea de modelare.

Uneori se folosesc date din anchetele privind cheltuielile, deși acest lucru creează inexactități suplimentare față de folosirea datelor din anchetele privind veniturile, având în vedere că baza IVPF este reprezentată de venituri, iar modelele de economisire pot genera diferențe semnificative între venituri și cheltuieli.

3.2. Impozitarea câștigurilor din capital

O altă consecință a sistemului IVPF cu cotă unită redusă din România este impozitarea relativ scăzută a câștigurilor din capital (deoarece veniturile din investiții sunt, în general, impozitate la cota IVPF de 10%). Pe lângă impactul consecvent asupra veniturilor, impozitarea redusă a câștigurilor din capital ridică probleme suplimentare legate de echitate, deoarece câștigurile din capital sunt obținute predominant de grupurile cu venituri mai mari. În plus, tratamentul preferențial aplicat anumitor instrumente de economisire exacerbează aceste probleme de echitate și ridică probleme de eficiență în ceea ce privește efectele de denaturare ale normelor fiscale asupra deciziilor de alocare a portofoliului.

3.2.1. Normele fiscale actuale privind câștigurile din capital

În prezent, pentru veniturile din dobânzi (de exemplu, din conturi bancare sau din obligațiuni corporative) se aplică o reținere la sursă finală de 10%. Cu toate acestea, dobânzile aferente obligațiunilor de stat sau municipale sunt scutite. Dividendele sunt, de asemenea, supuse unei rețineri la sursă finale, în prezent de 5%, dar care crește la 8% începând cu 1 ianuarie 2023.²⁴ Se adaugă la impozitarea la nivelul societăților comerciale, unde cota de impozitare este de 16% (deși se aplică o serie de facilități fiscale pentru societățile comerciale, după cum se discută în Secțiunea 3.3).

Câștigurile de capital din acțiunile corporative sunt impozitate cu 10% pe bază de realizare, la fel ca și câștigurile din emisiunea de obligațiuni sub valoarea nominală. Câștigurile de capital din vânzarea de instrumente financiare derivate sunt, de asemenea, impozitate cu 10%. Cu toate acestea, nu se impozitează câștigurile de capital obținute din proprietăți rezidențiale. În timp ce pentru proprietățile rezidențiale nu se aplică niciun impozit pe câștigurile de capital, la vânzare se aplică un impozit pe tranzacție, în prezent la o cotă de 3% din valoarea de vânzare plătită de vânzător (după o deducere de 450.000 RON). Cu toate acestea, de la 1 ianuarie 2023, se va schimba la o cotă divizată de 1% pentru proprietățile deținute mai mult de trei ani și de 3% pentru proprietățile deținute timp de trei ani sau mai puțin (fără deducere). Un impozit pe tranzacții se aplică, de asemenea, la vânzarea de titluri de valoare.

Veniturile din chirii sunt, în prezent, supuse impozitării cu 10%, cu posibilitatea de a deduce o sumă standard egală cu 40% din veniturile din chirii pentru a ține cont de cheltuielile suportate, deși contribuabilii au posibilitatea de a solicita cheltuieli individuale dacă preferă.²⁵ Dobânda ipotecară nu este deductibilă fiscal. Venitul locativ imputat de la o proprietate ocupată de proprietar nu este supus impozitării.

²⁴ Există o scutire de participare pentru dividendele între societăți, în cazul în care există o participație mai mare de 10% care este neîntreruptă timp de cel puțin un an.

²⁵ Se aplică norme separate pentru închirierea a până la cinci camere dintr-o casă privată pentru cazare turistică, pe baza normelor de venit.

Pensiile private obligatorii și facultative sunt impozitate în cadrul unui sistem SST. Contribuțiile la planurile de pensii private obligatorii sunt complet deductibile fiscal. Contribuțiile la planurile de pensii private facultative sunt deductibile fiscal până la un plafon de 400 EUR pe an. Nu există impozitare a veniturilor obținute la un fond de pensii. La distribuire, venitul din pensiile private este scutit de impozit până la 2.000 RON pe lună (plus orice deducere pentru contribuțiile la sănătate), peste această sumă fiind impozitat la cota unică de impozit pe venit de 10%. Peste 4.000 RON pe lună, venitul din pensii este supus, de asemenea, contribuției de sănătate de 10%.

Investiția intermediată printr-un fond de investiții este impozitată în mâinile investitorului individual pentru fondurile deschise, deoarece acestea nu au personalitate juridică. În schimb, fondurile închise sunt corporații și, prin urmare, sunt supuse impozitului pe profit și impozitului pe dividende la distribuțiile către investitori. În special, începând cu 1 ianuarie 2023, câștigurile de capital obținute printr-un intermediar vor fi supuse unei cote de impozitare preferențiale de 1%, dacă acțiunile sunt deținute mai mult de un an sau de 3% dacă sunt deținute timp de un an sau mai puțin.

3.2.2. Impozitarea redusă și non-neutrală a câștigurilor din capital

Tratamentul fiscal actual al câștigurilor din capital ridică îngrijorări din două motive. În primul rând, impozitarea redusă a câștigurilor din capital reprezintă o preocupare din perspectiva capitalurilor proprii. Câștigurile din capital sunt obținute predominant de persoanele cu venituri ridicate, prin urmare, impozitarea efectivă a câștigurilor din capital este esențială pentru a asigura progresivitatea unui sistem fiscal. Acest aspect este exacerbă de faptul că – după cum se arată în Secțiunea 3.1 – în România se obține foarte puțină progresivitate din IVPF, care este cel mai frecvent mecanism de obținere a progresivității în sistemele fiscale ale altor țări europene.

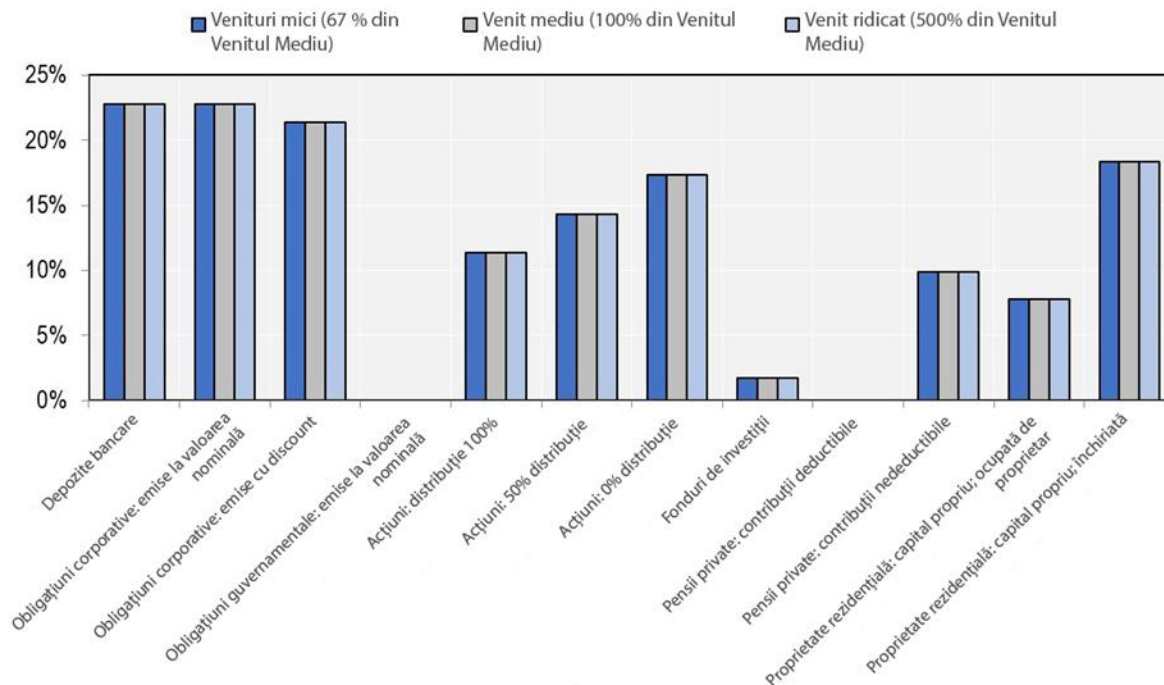
În al doilea rând, există non-neutralitate între diferitele opțiuni de economisire. Acest lucru este îngrijorător atât din perspectiva eficienței, cât și din perspectiva echității. Din perspectiva eficienței, este de dorit ca sistemul de impozitare să nu influențeze deciziile de alocare a portofoliului – ceea ce necesită un tratament fiscal neutru pentru toate opțiunile de economisire. Din punct de vedere al echității, neutralitatea este, de asemenea, preferabilă, deoarece în lipsa neutralității există riscul ca contribuabilii mai bogați și mai bine informați să caute opțiuni de economisire care sunt impozitate preferențial. Într-adevăr, dovezile sugerează că, în țările OCDE, contribuabilii cu venituri mai mari tind să economisească disproporționat mai mult decât contribuabilii cu venituri medii și mai mici în active preferențiale fiscal (OCDE, 2018).²⁶

Pentru a ilustra tratamentul fiscal non-neutru al economiilor în România, Figura 13 prezintă cotele de impozitare marginale efective (CIME) pentru o serie de active, calculate conform metodologiei elaborate în OCDE (2018). CIME permit ca o gamă largă de impozite și de caracteristici de proiectare fiscală să fie încorporate într-un singur indicator într-un mod comparabil. Aceasta include impactul impozitelor

²⁶ După cum notează OCDE (2018), există două aspecte principale ale neutralității fiscale: neutralitatea în ceea ce privește alocarea economiilor pe parcursul ciclului de viață și neutralitatea în ceea ce privește alocarea portofoliului. O preocupare mai mare în materie de politici este acordată, în general, celui de-al doilea aspect în detrimentul celui dintâi, deoarece dovezile empirice arată în mod clar că impozitele afectează deciziile de alocare a portofoliului, în timp ce dovezile sunt mai amestecate în ceea ce privește dacă impozitele afectează economiile pe parcursul ciclului de viață (și, prin urmare, nivelul agregat al economiilor). Neutralitatea în ceea ce privește alocarea portofoliului presupune ca diferitele instrumente de economisire să fie impozitate în mod echivalent la limită, asigurându-se astfel că deciziile de investiții sunt determinate de randamentul activelor și nu de considerente fiscale.

multiple asupra unui anumit instrument de economisire, deduceri și variații ale bazei de impozitare, acumularea în timp a randamentelor neimpozitate sau cu impozit amânat, variația tipului de randament generat și impozitarea componentei inflaționiste a randamentelor investițiilor.²⁷

Figura 13. CIME pe tipuri de active, România (norme 2022)



Sursa: Calculele personalului Băncii Mondiale pe baza metodologiei OCDE (2018).

²⁷ Conform OCDE (2018), CIME iau în considerare o persoană care economisește și intenționează să investească o unitate monetară suplimentară în o serie de active. Investiția este o investiție marginală, atât din punctul de vedere al faptului că este o achiziție suplimentară a activului, cât și din punctul de vedere al faptului că generează randamente nete doar suficiente pentru a face ca achiziția să merite (în comparație cu următoarea cea mai bună oportunitate de economisire). Abordarea presupune o cotă de rentabilitate reală fixă înainte de impozitare și calculează cota minimă de rentabilitate reală după impozitare care, la limită, va face ca economiile să merite. CIME pot fi apoi calculate ca diferența dintre cotele de rentabilitate înainte și după impozitare împărțită la cota de rentabilitate înainte de impozitare. Se presupune un randament înainte de impozitare de 3%, cu o inflație egală cu 3,83% din 2021, înainte de criză (pe baza faptului că ratele actuale ale inflației au un caracter tranzitoriu). Pentru fiecare tip de activ, rezultatele sunt prezentate pentru trei tipuri diferite de contribuabili (contribuabili cu venituri mici, medii și mari). Rezultatele sunt prezentate pentru o perioadă de deținere preconizată de cinci ani (cu excepția pensiilor private și a locuințelor, pentru care se presupune o perioadă de deținere de 20 de ani, din cauza caracterului de obicei pe termen mai lung al acestor investiții). Pentru detalii suplimentare privind metodologia, a se vedea OCDE (2018). Rețineți că rezultatele CIME pentru locuințe exclud impozitele recurente pe proprietate, pe baza ipotezei că acestea acționează în mare măsură ca un "impozit pe beneficii" (i.e., ca o plată pentru serviciile publice locale primite), și, prin urmare, au un impact minim asupra stimulentele de economisire. Cu toate acestea, este important de remarcat că în literatura de specialitate există în continuare dezbateri considerabile cu privire la incidența impozitelor recurente pe proprietate și se poate argumenta că acestea pot fi suportate într-o anumită măsură de investitori și, prin urmare, denaturează deciziile de economisire (a se vedea, de exemplu, Zodrow, 2007, pentru o discuție suplimentară).

Figura 13 arată o variație semnificativă a CIME în funcție de tipurile de active. Cele mai puternic impozitate active sunt depozitele bancare și obligațiunile corporative, ambele impozitate cu o cotă fixă de 10%. CIME mai ridicate sunt rezultatul impozitării câștigurilor nominale într-un mediu inflaționist. Obligațiunile corporative emise cu discount sunt impozitate mai puțin, deoarece componenta de câștig de capital beneficiază de amânarea impozitării până la realizare.

În schimb, cel mai avantajos tratament fiscal este acordat obligațiunilor de stat și contribuțiilor la pensiile private efectuate până la limita de contribuție. Obligațiunile de stat sunt pur și simplu neimpozitate, în timp ce regimul EET pentru pensiile private creează o cotă efectivă de impozitare de zero, deoarece valoarea actuală netă a deductibilității imediate din IVPF a contribuțiilor la pensii compensează în totalitate impozitarea viitoare a plăților de pensii.

Figura 13 arată, de asemenea, că fondurile de investiții sunt foarte favorizate fiscal. Aceste rezultate presupun scenariul extrem al unui fond de investiții deschis care investește integral în acțiuni care nu distribuie dividende în conformitate cu noile norme care intră în vigoare la 1 ianuarie 2023. Prin urmare, impozitarea are loc doar la vânzarea acțiunilor deținute de fond, care sunt supuse cotei reduse de impozitare a câștigurilor de capital de 1%, dacă sunt deținute de fond mai mult de un an.²⁸ Prin urmare, există o non-neutralitate clară între acțiunile deținute direct care generează câștiguri de capital ("Acțiuni, distribuție 0%") și acțiunile deținute indirect care generează câștiguri de capital ("Fonduri de investiții").

În general, în ceea ce privește acțiunile, tratamentul fiscal diferențiat al dividendelor și al câștigurilor de capital poate fi observat în CIME diferite pentru investițiile în acțiuni cu strategii de distribuție diferite. Acțiunile care distribuie anual toate randamentele sub formă de dividende se confruntă cu o CIME relativ scăzută, deoarece dividendele sunt impozitate cu doar 5%, în timp ce, dacă toate randamentele sunt distribuite sub formă de câștiguri de capital la realizare, acestea sunt impozitate cu 10%, și nici măcar avantajul amânării impozitării bazate pe realizare nu este suficient pentru a contracara cota de impozitare mai mare. Acestea fiind spuse, acest beneficiu de distribuire împing în mod clar CIME sub cotele depozitelor bancare și a obligațiunilor corporative.

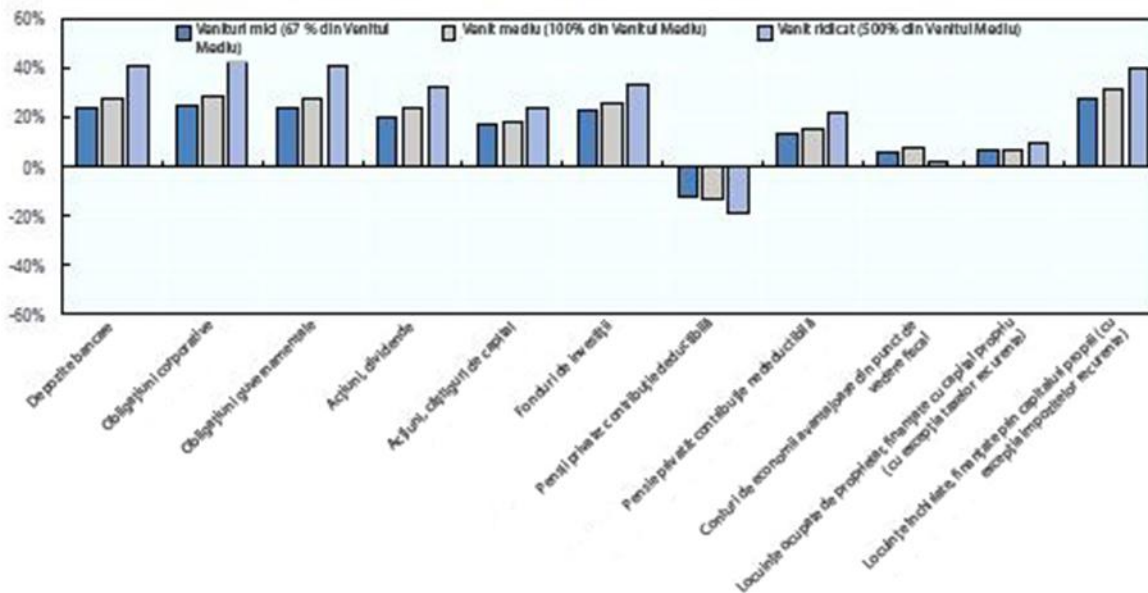
În cele din urmă, se poate observa că proprietățile rezidențiale ocupate de proprietari sunt favorizate fiscal în comparație cu majoritatea celorlalte active. Acest lucru se datorează faptului că câștigurile de capital și chiria imputată nu sunt impozitate, singura impozitare fiind taxa de tranzacție de 3%. Trebuie remarcat faptul că CIME va scădea și mai mult în noul an, atunci când cota impozitului pe tranzacțiile pe termen lung va scădea de la 3% la 1%. Acest lucru creează o distorsiune clară între proprietățile rezidențiale ocupate de proprietar și cele închiriate, în cazul în care veniturile din chirii sunt impozitate, deși, întrucât câștigurile de capital nu sunt impozitate, investițiile în proprietățile locative sunt totuși impozitate mai puțin decât conturile bancare și obligațiunile.

România nu este singura țară care oferă un tratament fiscal non-neutru între opțiunile de economisire. Acest lucru poate fi observat în Figura 14, care prezintă mediile din 40 de țări (predominant din OCDE)

²⁸ În cazul în care fondul ar investi în active purtătoare de dobândă sau care distribuie dividende sau ar vinde acțiuni deținute timp de trei ani sau mai puțin, atunci CIME ar crește, dar ar fi în continuare extrem de avantajosă, atâta timp cât o proporție semnificativă a investițiilor este deținută în investiții în acțiuni care nu distribuie dividende. Într-adevăr, acesta este stimulentele creat de normele fiscale.

ale CIME pentru o gamă similară de active, pe baza datelor din 2016. Cotele sunt prezentate pentru cota medie a inflației din OCDE în 2016, de 1,59%, și arată variații semnificative în ceea ce privește CIME.

Figura 14. CIME pe tipuri de active, România – mediana a 40 de țări cu venituri ridicate (2016)



Sursa: Thomas (2021), pe baza modelelor OCDE privind impozitarea economiilor

În plus față de non-neutralități, doi factori suplimentari sunt de remarcat în compararea sistemului din România cu rezultatele medii din OCDE. În primul rând, nu există progresivitate în România – CIME sunt echivalente indiferent de nivelul de venit al contribuabilului. În schimb, CIME din OCDE cresc, în general, odată cu venitul. Acest lucru se datorează faptului că un număr semnificativ de țări din OCDE aplică cote progresive de IVPF pentru câștigurile din capital. Acestea fiind spuse, un număr semnificativ de țări din OCDE adoptă, de asemenea, o abordare similară cu cea din România în ceea ce privește impozitul pe câștigurile din capital cu cotă fixă (ceea ce atenuează gradul general de progresivitate prezentat în Figura 14). Acestea fiind spuse, chiar și țările care aplică cote forfetare pentru majoritatea activelor financiare aplică adesea în continuare cote progresive de impozitare a veniturilor din chirii. În plus, se poate observa că aplicarea unor cote progresive are un impact regresiv asupra economiilor pentru pensiile private în țările care oferă deduceri fiscale pentru contribuții (deoarece de acestea beneficiază contribuabilii care fac obiectul unor cote marginale mai mari asupra veniturilor din muncă). În al doilea rând, amploarea cotelor din Figura 14 este înșelătoare în comparație cu cea din Figura 13, deoarece rezultatele OCDE se bazează pe o cotă a inflației semnificativ mai mică. Într-adevăr, din cotele calculate, pentru comparație, la aceeași cotă de 1,59% ca în media OCDE, rezultă cote semnificativ mai mici în România pentru toate tipurile de active, cu excepția obligațiunilor de stat și a pensiilor private.

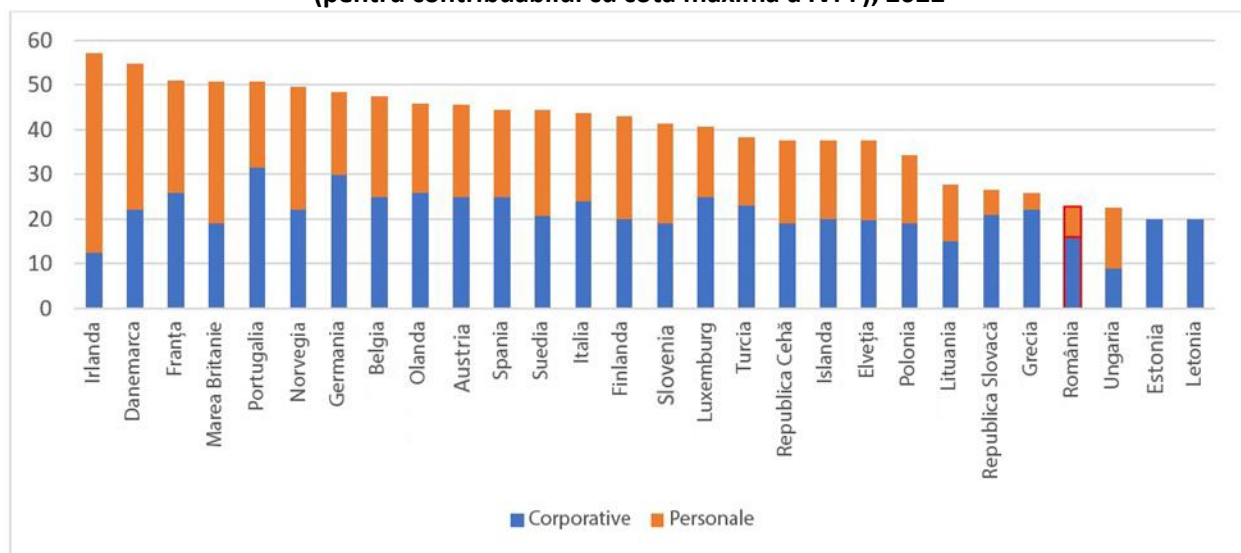
În ciuda gradului semnificativ de non-neutralitate între țări, rămâne necesară o fundamentare pentru a justifica orice îndepărtare de la neutralitate. De exemplu, multe țări din OCDE oferă un tratament fiscal foarte avantajos pentru pensiile private pentru a încuraja o mai mare economisire pe termen lung, în timp ce facilitățile fiscale pentru locuințele ocupate de proprietari se pot baza, de asemenea, pe o fundamentare similară de economisire pe termen lung. Dincolo de aceasta, non-neutralitatea este mai

greu de justificat. Prin urmare, există motive întemeiate pentru a reevalua tratamentul fiscal al câștigurilor din capital pentru a se trece la o mai mare neutralitate – în România și în alte țări.

3.2.3. Impozitarea comparativ redusă a dividendelor

Pentru a asigura comparabilitatea cu rezultatele OCDE din Figura 14, rezultatele din România din Figura 13 pentru investițiile în acțiuni corporative iau în considerare doar impozitarea la nivel de persoană fizică (inclusiv în cazul în care sunt remise de societate, ca în cazul reținerii la sursă a dividendelor în România). Cu toate acestea, o înțelegere completă a impozitării investițiilor în acțiuni necesită luarea în considerare a impozitării atât la nivel de societate, cât și la nivel de persoană fizică. În România, venitul obținut de o societate va fi impozitat la cota de 16% din IP, iar apoi, dacă este distribuit sub formă de dividende, va fi impozitat cu 5% (8% începând cu 1 ianuarie 2023). Chiar și în urma majorării la 8%, rezultă o sarcină fiscală relativ scăzută pentru investițiile în acțiuni, în comparație cu alte țări europene. Acest lucru poate fi observat în Figura 15, care prezintă cota legală de impozitare combinată în toate țările europene. Desigur, amploarea reducerilor de impozit pe profit poate scădea cota efectivă a IP sub cota legală, în timp ce amânarea dividendelor va scădea totalul.

Figura 15. Cotele legale globale de impozitare a veniturilor din dividende (pentru contribuabilul cu cota maximă a IVPF), 2022



Sursa: Baza de date fiscale a OCDE

În plus, așa cum a fost ilustrat în Figura 13, cotele diferențiate aplicate dividendelor și câștigurilor de capital au ca rezultat o preferință pentru ca randamentele să fie distribuite sub formă de dividende mai degrabă decât sub formă de câștiguri de capital, creând astfel o distorsiune în favoarea investițiilor în societăți care distribuie anual dividende. Acest lucru ar fi prevenit în mare măsură dacă dividendele ar fi impozitate cu aceeași cotă de 10% ca și câștigurile de capital (în loc de 5% sau 8%), deși amânarea ar favoriza din nou câștigurile de capital. Dacă sunt impozitate cu 10%, cota efectivă de impozitare va fi mai mare decât în cazul altor opțiuni de economisire, deși acesta este rezultatul tipic al unui sistem de impozitare clasic, așa cum este aplicat în multe țări.

3.2.4. Opțiuni de reformă

Pentru a crește atât eficiența, cât și echitatea sistemului fiscal, România trebuie să ia în considerare creșterea gradului de neutralitate în ceea ce privește impozitarea câștigurilor din capital. Cel mai evident, acest lucru ar presupune impozitarea cu aceeași cotă de 10% a activelor sau a tipurilor de venituri care beneficiază în prezent (sau sunt pe cale să beneficieze) de un tratament fiscal preferențial. Acest lucru include să nu se procedeze la reducerea anunțată a cotei de impozitare a câștigurilor de capital la vânzarea intermediată de acțiuni și să se introducă un impozit pe câștigurile de capital pentru proprietățile rezidențiale.

Menținerea cotei de impozitare a câștigurilor de capital de 10% pentru vânzările intermediare de acțiuni va asigura neutralitatea între investițiile directe și cele intermediare în acțiuni, în timp ce reforma anunțată ar duce la acordarea unui avantaj fiscal semnificativ pentru investițiile intermediare, spre deosebire de cele directe. De asemenea, ar denatura opțiunile de investiții ale fondurilor, favorizând investițiile în active care generează câștiguri mai degrabă decât dividende sau dobânzi.

Impunerea unui impozit pe câștigurile de capital pentru proprietățile ocupate de proprietari poate crea provocări de economie politică. Cu toate acestea, o modalitate de a obține sprijin politic pentru impozitarea câștigurilor de capital pentru locuințele ocupate de proprietari ar fi să se prevadă un prag de scutire generos, astfel încât doar contribuabilii mai bogați să fie supuși impozitului.²⁹

În plus, România trebuie să ia în considerare reducerea sau eliminarea impozitului pe tranzacțiile de vânzare a proprietăților rezidențiale. Deși impozitele pe tranzacții sunt foarte frecvente, acestea descurajează tranzacțiile și, prin urmare, duc la ineficiență atât pe piața imobiliară, cât și pe piața muncii. În timp ce un impozit pe câștigurile de capital bazat pe realizare descurajează, de asemenea, tranzacțiile, un impozit pe câștigurile de capital va denatura mai puțin deciziile de alocare a portofoliului și va atinge mai bine obiectivele de capitaluri proprii, deoarece, spre deosebire de un impozit pe tranzacții, un impozit pe câștigurile de capital este legat de randamentul investițiilor. Acestea fiind spuse, impozitul pe

²⁹ Impozitele pe câștigurile de capital pentru proprietățile rezidențiale sunt, de obicei, impuse pe o bază nominală, câștigul fiind calculat ca diferență între prețul de vânzare și prețul inițial de achiziție. Deducerile din câștigul de capital impozabil sunt, de asemenea, permise în mod obișnuit pentru costurile asociate proprietății, cum ar fi onorariile agenților imobiliari, costurile juridice, cheltuielile pentru îmbunătățirile de capital aduse proprietății (sau, în mod echivalent, valoarea de achiziție poate fi "majorată" cu aceste costuri). În multe țări, o sumă neimpozabilă este prevăzută fie din motive administrative, fie din motive de echitate. Dovada prețului de achiziție poate fi solicitată, de exemplu, prin intermediul unei copii semnate a contractului de vânzare-cumpărare din momentul în care proprietatea a fost achiziționată pentru prima dată, în timp ce facturile pot fi solicitate pentru a susține deducerile pentru onorariile agenților, precum și pentru serviciile juridice, de evaluare și alte servicii deductibile. Ca măsură tranzitorie, se propune ca impozitul pe câștigurile de capital să fie pus în aplicare în perspectivă, aplicându-se numai proprietăților achiziționate după data anunțării reformei sau, alternativ, după data adoptării legislației. Deși se renunță astfel la unele venituri potențiale, se evită necesitatea de a evalua toate proprietățile la punerea în aplicare (OCDE, 2006). O alternativă ar fi aplicarea impozitului pe câștigurile de capital la toate proprietățile vândute după data punerii în aplicare. Cu toate acestea, acest lucru ar impune efectiv o impozitare retroactivă care poate fi considerată nedreaptă (deoarece acestea au fost achiziționate în așteptarea unui câștig neimpozabil), în timp ce documentația proprietăților deținute de foarte mult timp poate fi, de asemenea, dificil de obținut pentru a determina prețul de achiziție. O altă problemă cheie se referă la tratamentul fiscal în cazul decesului proprietarului. Sunt posibile abordări alternative, inclusiv aplicarea unei realizări presupuse la deces care să declanșeze obligația de plată a impozitului pe câștigurile de capital, sau amânarea până la vânzarea de beneficiar (dar cu prețul de achiziție inițial transferat moștenitorului). Această din urmă opțiune poate fi preferată, deoarece previne necesitatea evaluării la deces, deși prin amânarea realizării va scădea veniturile. (OCDE, 2006, oferă o discuție suplimentară cu privire la aceste probleme de proiectare.)

tranzacții trebuie eliminat numai dacă este înlocuit cu un impozit pe câștigurile de capital (dar chiar dacă impozitul pe tranzacții este menținut, impozitul pe câștigurile de capital tot trebuie introdus).

De asemenea, România trebuie să ia în considerare creșterea cotei de impozitare a dividendelor la 10% pentru a se alinia la impozitarea majorității celorlalte forme de câștiguri din capital. Aceasta va elimina preferința fiscală actuală pentru dividende în raport cu câștigurile de capital și ar avea ca rezultat faptul că ar fi mai mare cota efectivă (IVPF plus IP) pentru acțiuni decât pentru alte opțiuni de economisire, deși acesta este rezultatul tipic al unui sistem de impozitare clasic, așa cum se aplică în multe țări. O abordare alternativă care ar putea fi luată în considerare ar fi ca, în urma introducerii unui regim progresiv de impozitare a IVPF, să se ajusteze cota de impozitare a dividendelor astfel încât cota totală de impozitare (IP plus dividende) a investițiilor corporative să corespundă cotei maxime a IVPF.

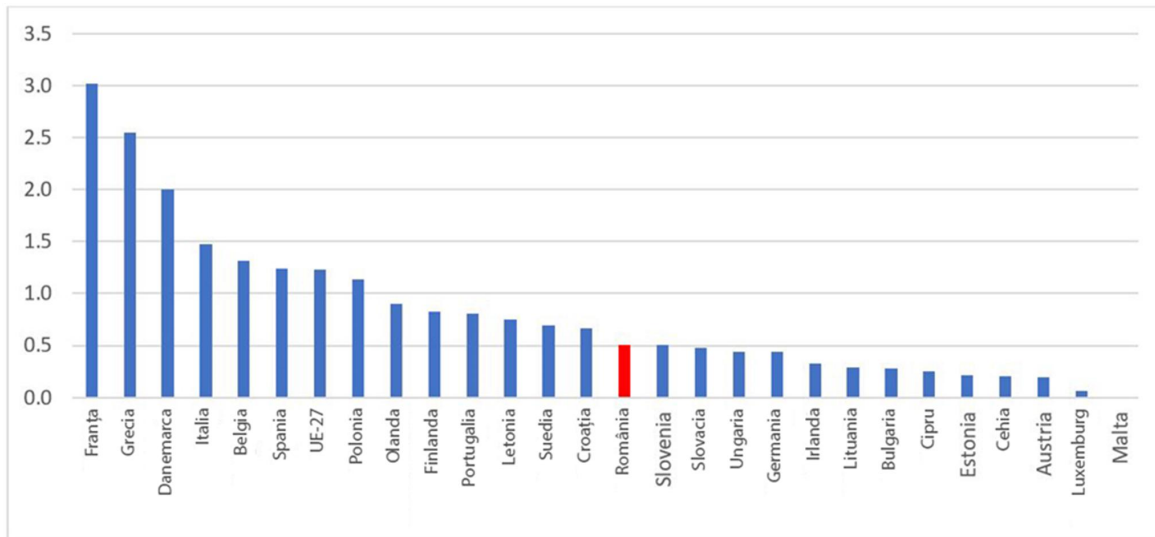
Pe termen mai lung, România ar putea, de asemenea, să ia în considerare trecerea de la un sistem pe regim la un sistem cuprinzător care să aplice regimul marginal de IVPF la toate veniturile pe persoană fizică (inclusiv la câștigurile din capital). Acest lucru ar crește progresivitatea generală a sistemului fiscal, iar preocupările privind scurgerea de capital care ar putea altfel încuraja o impozitare mai scăzută a capitalului decât a veniturilor din muncă au fost reduse ca urmare a normelor privind schimbul automat de informații privind conturile financiare (AEOI) (OCDE, 2018).

Indiferent de o astfel de măsură, este important ca România să caute, de asemenea, să își îmbunătățească în continuare cadrul AEOI pentru a crește transparența fiscală și a minimiza evaziunea fiscală. În special, raportul de evaluare inter pares din 2021 al Forumului mondial privind transparența și schimbul de informații în scopuri fiscale (OCDE, 2021e) a evidențiat deficiențe semnificative în cadrul juridic intern al României, inclusiv în ceea ce privește cerințele de diligență necesară pentru instituțiile financiare raportoare.

3.3. Impozitarea bunurilor imobile

România obține venituri relativ mici din impozitarea recurentă a proprietății imobiliare. Începând din 2020, impozitele recurente pe proprietate au generat 0,5% din PIB, comparativ cu o medie de 1,2% în UE27 (Figura 16). Pe lângă veniturile scăzute, există deficiențe esențiale în ceea ce privește conceperea impozitelor. În special, impozitul se bazează pe suprafață, ceea ce este atât ineficient, cât și inechitabil în comparație cu un sistem bazat pe valoarea de piață.

Figura 16. Venituri recurente din impozitul pe proprietate (% din PIB), 2020



Sursa: Comisia Europeană

3.3.1. Normele actuale de impozitare a bunurilor imobile

În prezent, România aplică impozite recurente separate pentru clădiri și pentru terenuri. Concepția impozitului recurent pe clădiri variază în funcție de destinația rezidențială sau nerezidențială a clădirii. Impozitul pe clădirile rezidențiale se bazează pe suprafață, dar face obiectul unor ajustări în funcție de locație, vechime și tipul de clădire/apartament (pentru a reflecta mai bine valoarea clădirii). Baza este, de asemenea, ajustată în funcție de faptul dacă proprietatea este sau nu conectată la utilități (electricitate, canalizare, alimentare cu apă și încălzire centrală). În schimb, baza pentru clădirile nerezidențiale este valoarea de piață.

Cotele de impozitare pentru impozitul pe clădiri sunt stabilite la nivel local în cadrul unei plaje stabilite de guvernul central. Pentru proprietățile rezidențiale se aplică o plajă mai mică decât pentru proprietățile nerezidențiale, dar administrațiile locale pot aplica (și, de obicei, o fac) cote diferențiate în cadrul plajelor pentru proprietățile deținute de persoane fizice în comparație cu cele deținute de persoane.

Impozitul recurent pe terenuri se bazează pe suprafață atât pentru terenurile rezidențiale, cât și pentru cele nerezidențiale. Se fac ajustări ale bazei de impozitare în funcție de localizarea și folosirea terenului, cu coeficienți mult mai mici aplicați terenurilor agricole decât celor destinate construcțiilor. Spre deosebire de impozitul pe clădiri, autoritățile locale nu au posibilitatea de a ajusta cotele.

Scutirile de impozit se aplică, de asemenea, unei game largi de tipuri de clădiri, inclusiv clădirilor deținute de guvern, lăcașurilor de cult religios, clădirilor de învățământ public și sportive, incubatoarelor de afaceri, parcurilor industriale/științifice/tehnologice și diferitelor clădiri legate de infrastructură. De asemenea, se pot aplica concesiile, la discreția autorităților locale, printre altele, clădirilor deținute de gospodăriile cu venituri mici, clădirilor eficiente energetic, clădirilor organizațiilor neguvernamentale, clădirilor deținute de anumite cooperative și clădirilor folosite pentru activități turistice.

3.3.2. O concepție inechitabilă și ineficientă bazată pe suprafață

Preocuparea predominantă a sistemului actual se referă la baza de impozitare. După cum s-a menționat mai sus, impozitele pe clădirile rezidențiale și toate impozitele pe terenuri se axează pe un sistem bazat pe suprafață pentru calcularea bazei de impozitare. Deși se efectuează o serie de ajustări pentru a încerca să reflecte mai fidel valoarea proprietății, acestea nu fac acest lucru decât brut. De exemplu, FMI (2022b) subliniază că, în București, coeficienții de ajustare a locației au ca rezultat faptul că diferența procentuală dintre suprafețele cu cea mai mare și cea mai mică valoare este de doar 13%, în timp ce este de așteptat ca prețurile reale ale proprietăților să varieze mult mai semnificativ. Acest lucru duce la un sistem inechitabil, deoarece, chiar și după ajustări, impozitul bazat pe suprafață oferă o aproximare slabă a capacității de plată a unui contribuabil. De exemplu, două apartamente de aceeași mărime pot avea valori de piață semnificativ diferite (de exemplu, un apartament la ultimul etaj cu vedere față de un apartament la ultimul etaj din aceeași clădire), dar diferența de valoare (și de randament) nu va fi reflectată în actuala concepție ajustată în funcție de suprafață.

În schimb, cea mai bună practică este, atunci când este fezabil, adoptarea unei abordări bazate pe valoarea de piață (Banca Mondială, 2020; FMI, 2022b). Pe lângă echitatea mai mare care rezultă dintr-o reprezentare mai precisă a capacității de plată, un sistem bazat pe valoarea de piață va fi, de asemenea, mai eficient decât un sistem bazat pe suprafață, deoarece va încuraja utilizarea optimă a proprietății.³⁰ În schimb, un impozit bazat pe suprafață poate determina unele gospodării să facă alegeri suboptimale în materie de locuințe – cum ar fi să locuiască într-un apartament mai mic decât ar fi optim pentru a minimiza impozitul.

3.3.3. Variația cotelor de impozitare

Acordarea unei anumite marje de manevră autorităților locale pentru a ajusta cotele de impozitare în cadrul unei plaje stabilite la nivel central este justificată prin faptul că poate încuraja o mai mare responsabilitate a administrației locale, prevenind în același timp o concurență fiscală nedorită între localități (FMI, 2022b; Banca Mondială, 2020). Cu toate acestea, flexibilitatea oferită autorităților locale în cadrul acestui sistem ridică unele probleme. În primul rând, autoritățile locale au, în prezent, posibilitatea de a aplica cote diferite (în cadrul plajelor aplicabile) clădirilor deținute de persoane fizice vs. persoane juridice. Cu toate acestea, nu există o justificare clară pentru o distincție bazată pe proprietatea juridică și, după cum notează FMI (2022b), aceasta creează stimulente de arbitraj.

În al doilea rând, plaja de cote aplicabilă clădirilor nerezidențiale este mai mare decât plaja de cote aplicabilă proprietăților rezidențiale. Există argumente solide pentru a impozita proprietățile comerciale/industriale pe baza faptului că întreprinderile beneficiază de servicii publice locale, la fel ca în cazul proprietăților rezidențiale. Cu toate acestea, dincolo de o sumă care să reflecte acest beneficiu, este de așteptat să fie mai eficientă impozitarea directă a întreprinderilor prin intermediul impozitului pe profit – deoarece acesta este legat de profit (Boadway et al., 2010). Un argument suplimentar de eficiență pentru impozitarea proprietăților comerciale/industriale este acela de a preveni crearea unui stimulent pentru transformarea proprietăților rezidențiale în proprietăți comerciale (Boadway et al., 2010). Cu toate acestea, deși aceste argumente pot justifica o impozitare echivalentă a proprietăților

³⁰ Sistemele bazate pe valoarea de piață pot folosi fie valoarea de capital, fie valoarea de închiriere (care nu sunt întotdeauna echivalente). Sistemele bazate pe valoarea de capital sunt, de obicei, preferabile, deoarece captează (și, astfel, încurajează) “cea mai bună și ridicată folosire”. De asemenea, acestea vor asigura impozitarea terenurilor libere (încurajând astfel folosirea optimă a terenurilor), și vor evita problemele legate de politicile de control al chiriilor (Banca Mondială, 2020).

rezidențiale și comerciale, ele nu justifică actuala plajă de impozitare mai mare aplicată clădirilor rezidențiale pe teritoriul României.³¹

3.3.4. Folosirea extensivă a concesiilor

O altă preocupare legată de sistemul actual este folosirea extensivă a concesiilor. Aceste concesiuni duc la pierderi semnificative de venituri și, în unele cazuri, nu există o justificare clară pentru existența lor. Este o practică obișnuită ca țările să ofere anumite concesiuni în ceea ce privește impozitul pe proprietate. În special, există motive întemeiate pentru a direcționa sprijinul către persoanele cu venituri mici sau către persoanele în vârstă care se pot confrunta cu probleme legate de fluxul de numerar. Multe țări oferă, de asemenea, concesiuni fiscale pentru clădirile guvernamentale și pentru organizațiile considerate a oferi un beneficiu public. De exemplu, lăcașurile de cult religios sunt adesea scutite. Cu toate acestea, astfel de concesiuni trebuie să fie menținute la un nivel minim, deoarece pot face obiectul unor abuzuri și, din perspectiva economiei politice, pot crea presiuni pentru extinderea concesiilor la scară mai largă. În general, cele mai bune practici sugerează limitarea la minimum a concesiilor fiscale pentru impozitul pe proprietate și, de asemenea, revizuirea periodică a obiectivelor urmărite, precum și a costurilor și beneficiilor reale ale acestora (Banca Mondială, 2020).

3.3.5. Opțiuni de reformă

Pentru a îmbunătăți atât eficiența, cât și echitatea, România trebuie să încerce să treacă la o bază de calcul a valorii curente de piață pentru impozitarea recurentă a proprietății. Este important ca această bază să fie apoi actualizată periodic, deoarece evaluările depășite pot permite apariția unor inechități dacă valorile proprietăților evoluează diferit în timp între regiuni. Banca Mondială (2020) recomandă o reevaluare la fiecare 3-6 ani. Trecerea la o bază pe valoarea de piață va necesita o activitate semnificativă pentru a dezvolta un model de evaluare în masă și sistemele administrative aferente. Prin urmare, este posibil ca punerea în aplicare deplină să nu fie fezabilă cel puțin până în 2024. Banca Mondială s-a angajat să sprijine România în dezvoltarea modelului de evaluare necesar și a sistemelor aferente, iar analiza și recomandările în acest sens vor fi furnizate în rapoartele ulterioare.

De asemenea, România trebuie să ia în considerare fuzionarea impozitelor pe terenuri și clădiri într-un singur impozit, deoarece acest lucru ar permite o estimare mai ușoară a valorilor de piață pe baza tranzacțiilor de piață. Acestea fiind spuse, există un argument de eficiență în favoarea aplicării unui impozit doar pe valoarea terenului și nu pe valoarea îmbunătățirilor. Acest lucru se datorează faptului că un impozit pe teren (care este o ofertă fixă) nu va descuraja investițiile în îmbunătățiri, în timp ce un impozit pe teren și pe îmbunătățiri o va face (Bryson et al., 2016, Boadway et al., 2010). Cu toate acestea, argumentul privind evaluarea menționat mai sus susține ideea fuzionării celor două impozite într-un singur impozit pe valoarea curentă de piață a terenurilor și a îmbunătățirilor.

De asemenea, România ar putea lua în considerare echivalarea plajelor de impozitare aplicabile proprietăților rezidențiale și comerciale/industriale pentru a reflecta mai exact furnizarea de servicii locale. Ar mai exista în continuare argumente pentru a impozita proprietățile agricole cu o cotă mai mică pentru a reflecta, de exemplu, diferențele dintre serviciile publice locale furnizate în zonele urbane și cele rurale. De asemenea, România ar putea lua în considerare eliminarea capacității autorităților locale de a aplica cote diferite în cadrul plajei permise pentru a elimina stimulentele de arbitraj. Odată realizată

³¹ Există, de asemenea, unele dovezi conform cărora un impozit pe proprietățile comerciale poate fi mai dăunător pentru creșterea economică decât un impozit pe proprietățile rezidențiale. În timp ce Johansson et al. (2008) constată că, în general, impozitele recurente pe proprietate sunt mai puțin dăunătoare pentru creșterea economică decât majoritatea celorlalte impozite, aceasta constată, de asemenea, pentru un eșantion restrâns de țări că impozitele recurente pe gospodării au efecte mai puțin negative decât cele percepute la societăți.

trecerea la valoarea de piață, ar trebui, de asemenea, să se efectueze o reevaluare a întregii structuri a cotelor, în vederea creșterii veniturilor totale recurente din impozitul pe proprietate peste nivelul actual, comparativ scăzut în rândul țărilor UE.

În cele din urmă, România trebuie să ia în considerare reducerea semnificativă a amplitudinii facilităților fiscale aplicate în prezent impozitelor recurente pe proprietate. Acestea trebuie să se limiteze la concesiile destinate contribuabililor cu venituri mici și persoanelor în vârstă, clădirilor guvernamentale și unei game cât mai limitate de organizații de utilitate publică. Cel puțin, toate concesiile trebuie să fie supuse unei reevaluări periodice și unei analize cost-beneficiu.

În ceea ce privește direcționarea contribuabililor cu venituri mici, o dificultate în acest caz este că nu există neapărat o legătură clară între valoarea proprietății și venitul proprietarului. O opțiune pentru a direcționa sprijinul ar fi o creștere a deducerii actuale a impozitului pe venit vizat (sau un credit fiscal dacă se adoptă un IVPF progresiv, așa cum se recomandă). Alternativ, ar putea fi prevăzută o sumă fixă scutită, care ar crea, de fapt, un grad de progresivitate (în raport cu valoarea proprietății) în proiectarea impozitului pe proprietate. Între timp, ar putea fi luată în considerare o opțiune de amânare a impozitului pentru proprietarii-ocupanți vârstnici cu venituri mici care au proprietăți rezidențiale și care au dificultăți de lichidități. O astfel de opțiune trebuie să fie condiționată de venit și ar amâna plata impozitelor pe proprietate până la vânzarea proprietății sau până la decesul proprietarului, sub rezerva unei dobânzi care să acopere valoarea amânării.

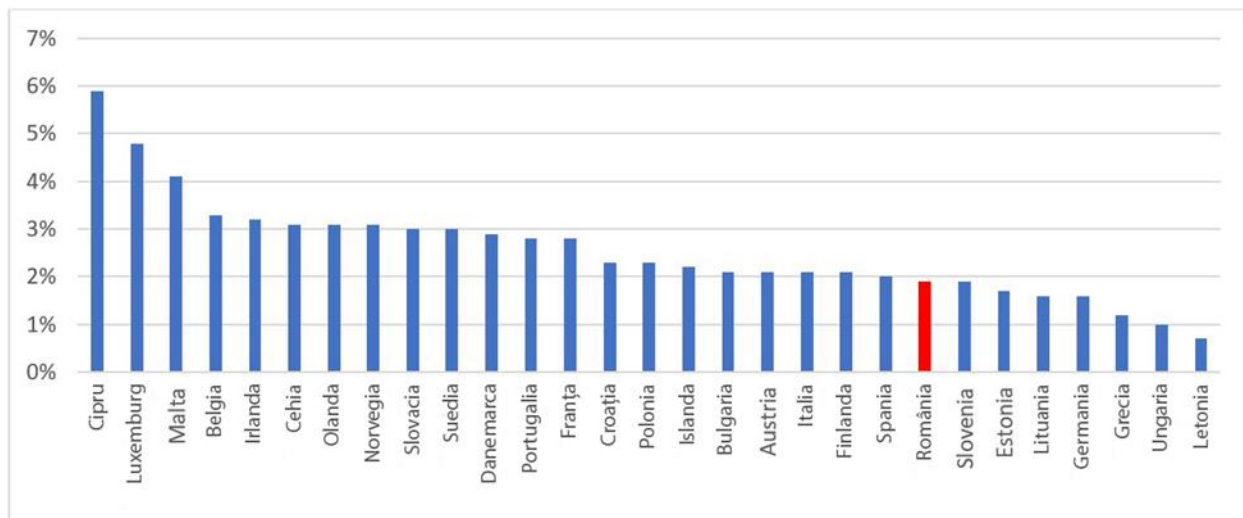
3.4. Impozitarea profitului

După cum s-a menționat în Secțiunea 2, veniturile obținute din IP în România sunt, de asemenea, mici în comparație cu alte țări europene. Acest lucru este ilustrat în continuare în Figura 17. Există trei factori-cheie care contribuie la veniturile reduse din IP: o cotă relativ scăzută a IP; existența unui regim concesionar pentru microîntreprinderi care înlocuiește IP normal pentru majoritatea societăților; și prezența diverselor stimulente fiscale.

3.4.1. O cotă mică

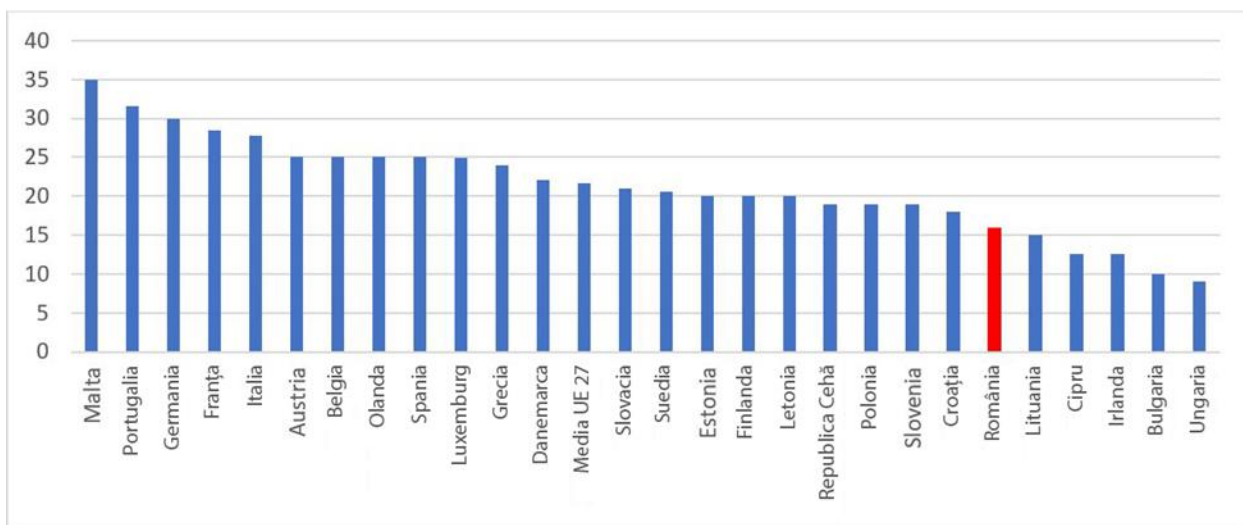
La 16%, cota IP din România este a șasea cea mai mică din UE (a se vedea Figura 18), deși se situează deasupra mai multor țări europene din afara UE, inclusiv Bosnia și Herțegovina, Macedonia de Nord (ambele cu 10%) și Serbia (15%). În plus, se situează cu puțin peste cota minimă globală efectivă de 15% a IP agreată în cadrul OCDE/G20 și propusă pentru adoptare în UE. Având în vedere stimulentele fiscale discutate mai jos, foarte probabil cota efectivă pentru întreprinderile multinaționale este sub nivelul minim propus de 15%, ceea ce va permite altor țări să 'revendice' diferența.

Figura 17. Venituri din IP (% din PIB), 2020



Sursa: Eurostat

Figura 18. Cotele IP în țările UE, 2021



Sursa: Statisticile OCDE privind impozitul pe profit

3.4.2. Un număr mic de contribuabili în regimul obișnuit de IP

Un factor cheie care contribuie la veniturile mici din IP din România este existența unui regim concesionar pentru “microîntreprinderi”, care înlocuiește IP obișnuit pentru majoritatea societăților. Regimul microîntreprinderilor are un prag de eligibilitate extrem de ridicat, de 1 milion EUR, ceea ce îl face un regim al “microîntreprinderilor” doar cu numele. De fapt, cifrele Ministerului Finanțelor arată că 96% dintre societățile din România fac obiectul regimului concesionar pentru microîntreprinderi și nu al IP obișnuit (Tabelul 3).

Tabelul 3. Numărul de contribuabili împărțit pe categorii

IP	Categoria de contribuabili	2019	2020
		30.999	30.232

Sursa: Ministerul Finanțelor, calculele personalului Băncii Mondiale

Deși pragurile pentru acest regim au variat în ultimii 20 de ani, aceasta nu este o problemă nouă. De exemplu, în 2017, Consiliul Fiscal ³² a constatat că aproximativ 90% dintre societățile active aveau venituri din exploatare sub pragul de atunci al regimului microîntreprinderilor, de 500.000 EUR. Pragul va fi coborât din nou la 500.000 EUR începând cu 1 ianuarie 2023, ceea ce reprezintă un prim pas pozitiv. Cu toate acestea, vor fi necesare reforme suplimentare atât în ceea ce privește pragul, cât și în ceea ce privește alte caracteristici de proiectare ale regimului. O discuție detaliată a regimului microîntreprinderilor este lăsată pentru următoarea secțiune a raportului, care se axează pe impozitarea întreprinderilor mici. Restul acestei secțiuni se axează, în schimb, pe facilitățile fiscale din cadrul sistemului obișnuit de IP.

3.4.3. Folosirea stimulentei fiscale

Baza de impozitare este restrânsă ca urmare a diferitelor concesi, inclusiv: un set de stimulente fiscale legate de cercetare și dezvoltare; o scutire de impozit pentru profiturile reinvestite; și reduceri ale cotelor pentru a încuraja societățile subcapitalizate să crească nivelul de capital propriu.

O preocupare generală cu privire la folosirea stimulentei fiscale este aceea că acestea nu sunt neapărat eficiente în atingerea scopului lor – care este, de obicei, acela de a crește investițiile. De exemplu, dovezile din sondajele efectuate în rândul investitorilor relevă cote de redundanță (i.e., proporția de investiții care ar fi avut loc în lipsa stimulentei fiscale) de multe ori de peste 70% într-o serie de economii în curs de dezvoltare și emergente (James, 2013). În caseta 2 au fost analizate în continuare dovezile privind eficacitatea stimulentei fiscale pentru întreprinderi.

Mai general, există o serie de costuri legate de folosirea stimulentei fiscale. Printre acestea se numără pierderea de venituri – atât intenționată, cât și neintenționată, ca urmare a faptului că stimulentele fiscale creează oportunități de evaziune fiscală. Acest lucru este asociat cu necesitatea de a impune impozite mai mari pe alte baze pentru a compensa pierderile de venituri cauzate de acordarea stimulentei fiscale. Creșterea complexității are ca rezultat creșterea costurilor administrative pentru administrațiile fiscale și a costurilor de conformare pentru contribuabili. În cele din urmă, facilitățile fiscale vor denatura deciziile de investiții prin stimularea anumitor tipuri de investiții sau sectoare în detrimentul altora.³³

Cu toate acestea, stimulentele fiscale sunt o caracteristică comună a sistemelor fiscale din întreaga lume. În timp ce scutirile de impozite și scutirile de impozit pe venit sunt deosebit de frecvente în țările în curs de dezvoltare, probabil datorită costurilor administrative mai mici, deducerile pentru investiții/creditele fiscale și stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare sunt mai frecvente în țările cu venituri ridicate. Stimulentele fiscale asociate cu zonele economice speciale sunt, de asemenea, obișnuite (a se vedea Figura 19).

Este de așteptat ca stimulentele bazate pe cheltuieli (cum ar fi amortizarea accelerată și deducerile sau creditele fiscale pentru investiții/cercetare și dezvoltare) să fie mai eficiente din punct de vedere al costurilor decât stimulentele bazate pe profit (cum ar fi scutirile de impozit pe venit și scutirile fiscale

³² <http://www.fiscalcouncil.ro/31-ian-2019.pdf>

³³ Pentru o analiză detaliată a costurilor și beneficiilor stimulentei fiscale pentru întreprinderi, a se vedea FMI, OCDE, ONU, Banca Mondială (2015).

temporare) în ceea ce privește creșterea investițiilor. Acest lucru se datorează faptului că sunt direct legate de cheltuielile de investiții. În schimb, stimulentele bazate pe profit sunt condiționate de rentabilitatea întreprinderii. Ca atare, acestea beneficiază doar de întreprinderile de succes și este probabil să ofere sprijin pentru activități foarte profitabile care ar fi avut loc în absența stimulentei fiscale (OCDE, 2022; FMI, OCDE, ONU, Banca Mondială, 2015).

Caseta 2. Dovezi privind eficacitatea stimulentei fiscale

Costurile și beneficiile stimulentei fiscale pentru investiții sunt foarte specifice în funcție de concepție și context și nu sunt întotdeauna bine înțelese. Dovezile empirice cu privire la beneficiile stimulentei fiscale sunt limitate, dar până în prezent confirmă faptul că proiectarea acestora este esențială pentru succesul lor. O înțelegere în profunzime a concepției stimulentei fiscale este esențială pentru a înțelege eficacitatea și eficiența acestora și pentru a stabili dacă acestea contribuie la obținerea de rezultate în materie de dezvoltare durabilă.

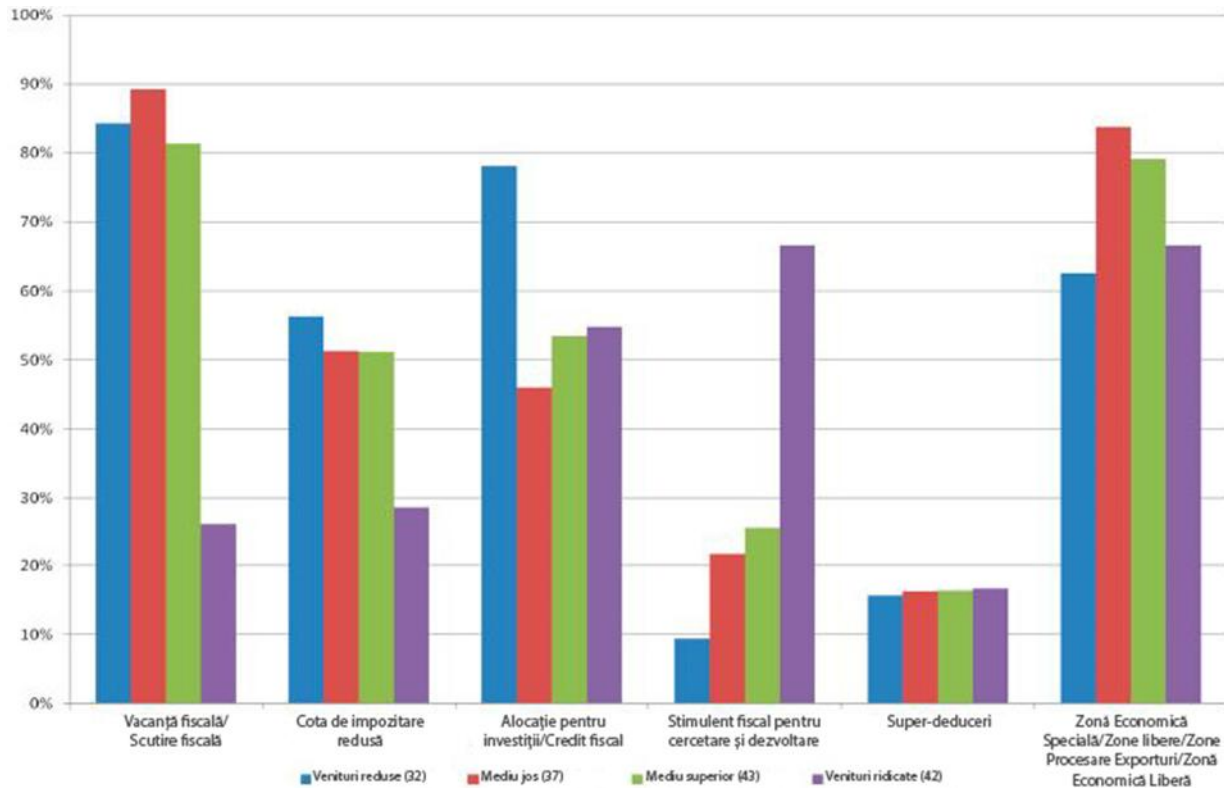
În general, dovezile susțin o performanță mai bună a stimulentei fiscale bazate pe cheltuieli în comparație cu stimulentele fiscale bazate pe venit. Stimulentele bazate pe cheltuieli, cum ar fi amortizarea accelerată sau deducerile pentru investiții, cresc probabilitatea de a genera investiții suplimentare, deoarece acestea vizează direct cheltuielile de investiții. Pe de altă parte, valoarea stimulentei fiscale bazate pe venit, cum ar fi scutiile sau cotele reduse, se referă la cota de profit a unei întreprinderi. Ca atare, acestea avantajează doar firmele de succes și probabil că oferă beneficii companiilor care ar investi fără tratamentul preferențial.

O parte din literatura de specialitate a sugerat răspunsuri limitate ale investițiilor la stimulentele bazate pe venit în economiile în curs de dezvoltare (Chai și Goyal, 2008; Klemm și Van Parys, 2012). În schimb, există dovezi care sugerează că amortizarea accelerată și trecerea imediată pe cheltuieli au fost eficiente în creșterea investițiilor în țările OCDE (Maffini, Xing și Devereux, 2019; Zwick și Mahon, 2017; House și Shapiro, 2008; Cohen și Cummins, 2006). În mod similar, în rândul țărilor dezvoltate, dovezile privind eficacitatea stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare bazate pe cheltuieli sunt mult mai concludente decât în cazul stimulentei fiscale bazate pe venit, care pot induce comportamente motivate de impozite (Hall, 2019; Guceri și Liu, 2017; OCDE, 2020; Appelt et al., 2016; Gaessler, Hall și Harhoff, 2018). Într-un context global, în special în cazul activităților mobile, stimulentele fiscale pot acționa ca instrumente de ‘sărăcire a vecinului’, ceea ce nu duce la o creștere semnificativă a investițiilor la nivel mondial, ci pur și simplu la o relocalizare a investițiilor între jurisdicții (Knoll et al., 2021).

Dincolo de caracteristicile de proiectare ale stimulentei, condițiile-cadru, cum ar fi stabilitatea politică și instituțională, disponibilitatea infrastructurii și a unei forțe de muncă calificate, afectează eficacitatea și adoptarea stimulentei fiscale. În absența unor condiții economice astfel atractive, stimulentele fiscale pot avea ca rezultat o rentabilitate și o eficacitate limitate. Este puțin probabil ca țările cu un mediu investițional precar să atragă investiții suplimentare chiar și cu un stimulent foarte generos (FMI, OCDE, ONU, Banca Mondială, 2015). Van Parys și James (2009) arată că investițiile străine directe răspund mai puțin la impozitare în țările cu un climat investițional precar. Appelt et al. (2019) arată că, deși există o anumită corelație între cele mai generoase stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare și subvențiile medii observate de întreprinderi, nu există o relație unu la unu, nivelurile diferite de absorbție fiind unul dintre motivele care stau la baza acestor discrepanțe. Stimulentele fiscale sunt probabil cele mai eficiente atunci când sunt bine concepute și când sunt asociate cu un climat favorabil investițiilor (Cui, Hicks și Xing, 2022). Stimulentele fiscale nu sunt capabile să compenseze condițiile slabe de investiții (OCDE, 2007; Parys et al., 2010). De exemplu, calitatea infrastructurii și a cadrului de reglementare sunt adesea citate de investitori ca fiind factori mai importanți pentru a determina decizia de localizare a investițiilor decât stimulentele fiscale (UNIDO, 2013; IMF-OCDE, 2017; Canh et al., 2013).

Sursa: OCDE (2022b)

Figura 19. Prevalența stimulentei la impozitul pe venit la nivel mondial



Notă: Figura prezintă procentul de țări din fiecare dintre cele patru grupe de venituri care au stimulentele indicate. Mărimea eșantionului pentru fiecare grupă de venituri este indicată între paranteze.

Sursa: OCDE, FMI, ONU, Banca Mondială (2015), pe baza datelor din James (2013)

3.4.3.1. Concesie privind impozitul pentru cercetare și dezvoltare

Există un argument clar (bazat pe externalități pozitive) pentru a stimula activitatea de cercetare și dezvoltare. Prin urmare, stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare sunt folosite în mod obișnuit în întreaga lume, deși conceperea stimulentei poate diferi în mod semnificativ. Caseta 3 este un rezumat al folosirii stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare în alte țări, cu un accent deosebit pe țările europene și țările OCDE.

România oferă o combinație de facilități fiscale bazate pe venituri și pe cheltuieli pentru a stimula activitățile de cercetare și dezvoltare, care includ: (i) evidențierea imediată a investițiilor eligibile în cercetare și dezvoltare; (ii) o deducere suplimentară în valoare de 50% din cheltuielile eligibile pentru activitățile de cercetare și dezvoltare; (iii) amortizarea accelerată pentru aparatele și echipamentele destinate activităților de cercetare și dezvoltare; și (iv) o scutire de impozit pe zece ani pentru întreprinderile nou înființate care desfășoară exclusiv activități de inovare și cercetare și dezvoltare.

Există o serie de preocupări evidente în ceea ce privește actualele dispoziții din România în materie de cercetare și dezvoltare. În primul rând, concesiile multiple duc la o complexitate inutilă, în timp ce o singură concesie ar fi mai simplă și ar putea oferi stimulente mai clare. În plus, definiția “cheltuielilor de cercetare și dezvoltare” pare să fie neclară în legislație. Este posibil ca acest lucru să fi descurajat unele întreprinderi să răspundă la stimulentele fiscale din cauza riscului ca administrația fiscală să nu accepte cheltuielile ca fiind eligibile pentru concesiune în cadrul unei inspecții fiscale. Este posibil ca acest lucru

să fi contribuit la ceea ce pare a fi o utilizare relativ scăzută a regimului. De exemplu, cheltuielile fiscale pentru cercetare și dezvoltare sunt estimate la 0,01% din PIB în 2021, în timp ce media UE a sprijinului acordat prin stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare este 0,05% din PIB (și de 0,06% pentru finanțarea directă)³⁴. Pe de altă parte, lipsa de claritate a definiției poate crea oportunități de planificare fiscală pentru recalificarea unor cheltuieli altfel neeligibile ca fiind cheltuieli eligibile pentru cercetare și dezvoltare.

³⁴ <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/22508340-1149-11ed-8fa0-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF/source-262413960>

Caseta 3. Folosirea și conceperea stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare în întreaga lume

Multe țări oferă în prezent stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare pentru a încuraja inovarea și creșterea economică. Începând cu 2021, 34 din cele 38 de țări OCDE, 22 din cele 27 de țări UE și mai multe economii în curs de dezvoltare avansate (Argentina, Brazilia, Republica Populară Chineză, Federația Rusă, Africa de Sud și Thailanda) oferă scutiri fiscale pentru cheltuielile de cercetare și dezvoltare la nivelul administrației centrale sau subnaționale. Sprijinul fiscal pentru cheltuielile de cercetare și dezvoltare reprezintă peste 80% din sprijinul total în Australia, Italia, Japonia, Portugalia și Columbia în 2018, în timp ce reprezintă mai puțin de 20% din sprijinul acordat în țări precum Suedia, Noua Zeelandă și Mexic.

Deși stimulentele bazate pe venituri au fost adoptate de un număr destul de mare de țări ² (inclusiv România) în plus față de stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare, eficacitatea acestora este adesea pusă sub semnul întrebării. Majoritatea țărilor care oferă stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare concentrează stimulentele pe reducerea costurilor și pe încurajarea creșterii cheltuielilor pentru cercetare și dezvoltare. În țările OCDE, stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare bazate pe cheltuieli sunt cel mai favorizat instrument de politici, reprezentând 55% din totalul sprijinului guvernamental pentru întreprinderi cercetare și dezvoltare, sau aproximativ 60 de miliarde USD, în 2018 (OCDE, 2021d). Spre deosebire de stimulentele bazate pe cheltuieli, stimulentele bazate pe venituri, cum ar fi o cotă de impozitare mai mică (cu excepția cazului în care sunt condiționate de activitatea inovatoare locală) pot încuraja transferul înregistrărilor de brevete și al veniturilor impozabile fără o modificare semnificativă a activității economice reale (Comisia Europeană, 2015). Mai mult, un stimulent bazat pe venit, prin concepția sa, oferă o recompensă ex-post doar inovatorilor de succes care dețin deja un drept de monopol asupra invențiilor acestora și nu și activităților riscante, cum ar fi experimentarea, care implică rate ridicate de eșec. Stimulentele bazate pe venit sunt, de asemenea, predispușe la abuzuri, deoarece creșterile de venit pot fi prezentate doar ca urmare a unei schimbări de reetichetare sau de raportare, și nu ca urmare a unei creșteri reale a activității totale de cercetare și dezvoltare sau a calității cercetării și dezvoltării rezultate.

Există o eterogenitate considerabilă în ceea ce privește concepția stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare bazate pe cheltuieli, oferite de țări. Tabelul A1 din Anexa 1 rezumă principalele caracteristici ale stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare în țările OCDE, UE și țările partenere ale OCDE, așa cum au fost compilate de OCDE (2021).

Definițiile privind cercetarea și dezvoltarea sau alte tipuri de cheltuieli eligibile pentru scutiri fiscale diferă de la o jurisdicție la alta, deși majoritatea țărilor încearcă să fie în concordanță cu orientările conform definiției din Manualul Frascati al OCDE (OCDE, 2015a). Manualul specifică faptul că, pentru ca o cheltuială să se califice drept cheltuială de cercetare și dezvoltare, aceasta trebuie să îndeplinească cinci criterii de bază – trebuie să fie: (1) nouă; (2) creativă; (3) incertă; (4) sistematică; și (5) transferabilă și/sau reproductibilă. Doar câteva țări extind scutirea fiscală dincolo de cercetare și dezvoltare la alte activități de inovare iar atunci când fac acest lucru, se face, de obicei, în condiții mult mai stricte și mai puțin generoase (OCDE, 2021d). Cercetarea și dezvoltarea în domeniul științelor sociale poate fi uneori exclusă, posibil din cauza dificultății de a face distincția între cercetarea de piață și activitățile conexe. Tabelul A2 din Anexa 1 sintetizează cheltuielile eligibile pentru cercetare și dezvoltare într-o selecție de țări.

De asemenea, țările diferențiază activitățile de cercetare și dezvoltare în scopuri de eligibilitate în funcție de sursa de finanțare și de faptul că activitatea este desfășurată în interiorul întreprinderii (intramurală) sau de o parte externă (extramurală). În general, pentru ca o activitate de cercetare și dezvoltare să fie eligibilă, sursa de finanțare trebuie să fie fonduri interne, indiferent dacă activitatea este realizată în interiorul întreprinderii sau subcontractată. Unele țări pot permite acordarea unor stimulente fiscale mai mari, dacă partea terță nu are nicio legătură. De asemenea, țările diferențiază activitățile de cercetare și dezvoltare în funcție de faptul că acestea sunt desfășurate în jurisdicția țării sau într-o jurisdicție străină. De exemplu, SUA nu consideră cheltuielile pentru activitățile de cercetare și dezvoltare desfășurate în afara SUA drept cheltuieli eligibile, în timp ce Croația permite astfel de cheltuieli.

În general, există o preferință generală pentru a considera în cadrul costurilor eligibile de cercetare și dezvoltare pe cele legate de forța de muncă și alte cheltuieli curente. Costurile cu personalul de cercetare și dezvoltare reprezintă cea mai mare parte a costurilor de cercetare și dezvoltare intramurală și, în principiu, accentul pus pe personalul de cercetare și dezvoltare stimulează investițiile în resursele umane din economia națională. Achiziționarea de active de capital pentru a fi folosite pentru cercetare și dezvoltare este mai puțin sprijinită în mod obișnuit, deoarece activele pot fi ulterior cedate sau folosite în alte scopuri. Atunci când este disponibil, acesta este, în general, sub forma unei amortizări accelerate, mai degrabă decât a unei evidențieri a costului de achiziție (González-Cabral et al., 2021).

Cele mai multe țări oferă compensări ale impozitului pe profit, creditele de impozit la sursă pentru reținerea la sursă a salariilor și scutirile de asigurări sociale fiind oferite doar în șapte țări OCDE începând cu 2020. Avantajul compensațiilor fiscale care pot fi răscumpărate din impozitul pe salarii sau din contribuțiile la asigurările sociale este că astfel de stimulente pot fi solicitate chiar și atunci când nu există suficient impozit pe profit disponibil pentru compensare și, prin urmare, sunt, în

Majoritatea țărilor permit scutiri fiscale bazate pe volum, deoarece sunt simple și ușor de administrat. Cu toate acestea, limitarea scutirii bazate pe volum este că aceasta poate acoperi, de asemenea, cheltuieli care ar fi fost suportate chiar și în absența stimulentei fiscale. Un stimulent suplimentar pentru cercetare și dezvoltare (cum este cel oferit de SUA) urmărește să reducă la minimum valoarea cheltuielilor care nu îndeplinesc criteriile de aditionalitate. Cu toate acestea, stimulentele incrementale sunt mai complexe de conceput și de folosit, deoarece cresc costurile de tranzacție pentru întreprinderi și guverne, precum și incertitudinea cu privire la disponibilitatea subvențiilor viitoare. În plus, stimulentele suplimentare pot determina comportamente strategice de planificare a investițiilor în cercetare și dezvoltare pentru a maximiza beneficiile fiscale, denaturând astfel profilul temporal al investițiilor în cercetare și dezvoltare. Unele țări oferă un sistem hibrid care cuprinde atât un credit fiscal de volum, cât și un credit fiscal incremental (Coreea, Portugalia și Spania) sau o deducere (Cehia și Slovacia).

Țările oferă, de obicei, fie o deducere fiscală, fie un credit fiscal, deși un număr mic de țări le oferă pe ambele (a se vedea Tabelul A1). Deși deducerile fiscale (deducerea sporită din baza de impozitare) și creditele fiscale (deducerea din obligațiile fiscale) sunt instrumente substituibile, acestea pot produce efecte stimulative diferite în funcție de impozitarea lor, de normele de limitare și de tratamentul beneficiilor neutilizate. O deducere sporită din baza de impozitare (mai mult de 100% din cheltuielile eligibile) poate înlătura investițiile private, în special dacă dispozițiile privind reportarea pierderilor nu sunt foarte generoase (Marino et al., 2016). De exemplu, să luăm în considerare un scenariu în care o societate are un venit impozabil (înainte de deducerea cheltuielilor de cercetare și dezvoltare) de 100. În cazul în care este disponibilă o deducere sporită de 150%, compania va face doar o cheltuială de $(100/150=)$ 66,7 pentru a obține o cheltuială deductibilă fiscal de 100. O cheltuială de 100 va duce la o pierdere de 50, al cărei beneficiu fiscal va depinde de generozitatea dispozițiilor de reportare. Creditele fiscale reprezintă venituri impozabile, scăzând astfel valoarea lor efectivă, în Canada și în Regatul Unit (creditul fiscal pentru cercetare și dezvoltare pentru marile întreprinderi) sau sunt efectiv impozabile (Australia, Chile și Statele Unite) deoarece, pentru a solicita ratele de credit principale, contribuabilii trebuie să renunțe la deductibilitatea cheltuielilor de cercetare și dezvoltare care sunt solicitate. Deoarece stimulentele legate de salarii și de asigurări sociale reduc baza de cheltuieli și cresc venitul impozabil al întreprinderilor, aceste stimulente sunt, de asemenea, efectiv impozabile.

Normele de agregare pot juca un rol important, deoarece unele grupuri pot fi în măsură să își repartizeze cererile de sprijin fiscal pentru cercetare și dezvoltare între întreprinderi separate pentru a-și optimiza factura fiscală. Regulile de agregare pentru întreprinderile afiliate pot avea importanță și în cazul în care există condiții avantajoase pentru IMM, deoarece, în absența unor astfel de reguli, întreprinderile pot fi să își descarce activitatea de cercetare și dezvoltare către filialele mai mici. Pentru a se asigura că sprijinul fiscal ajunge la beneficiarii destinați și pentru a evita comportamente neintenționate, autoritățile fiscale impun adesea reguli de agregare și de independență (de exemplu, Canada, Marea Britanie).

Deși în majoritatea OCDE și a economiilor partenere există dispoziții de reportare, perioada în care pot fi reportate creanțele neutilizate privind stimulentele fiscale diferă semnificativ de la o țară la alta. În 2020, firmele pot reporta creanțele neutilizate timp de trei ani în Republica Cehă, de exemplu, șase ani în Polonia, 8 ani în Portugalia, 18 ani în Spania și 20 de ani în Statele Unite. Reportările pe un orizont de timp nedeterminat sunt disponibile în continuare în mai multe țări OCDE (de exemplu, Australia, Chile, Danemarca, Letonia, Lituania, Turcia) și economii partenere (de exemplu, Argentina, Africa de Sud). De asemenea, pot exista dispoziții diferite pentru diferite sisteme în cadrul unei țări. În Belgia, de exemplu, creditele fiscale neutilizate sunt reportate timp de cinci ani, până când orice sumă excedentară este plătită firmelor. În schimb, în cadrul sistemului belgian de deduceri fiscale pentru cercetare și dezvoltare, firmele au la dispoziție un report pe termen nedefinit.

Un credit fiscal este rambursabil în mai multe țări (a se vedea Tabelul A1), adică atunci când un excedent de credit în plus față de obligația fiscală poate fi plătit integral sau parțial contribuabilului. Rambursabilitatea poate fi deosebit de utilă pentru firmele tinere, inovatoare, care nu sunt încă profitabile (de exemplu, în etapa de dezvoltare a produsului). Un potențial dezavantaj al unor astfel de dispoziții este că ele pot fi folosite și de multinaționalele care au capacitatea de a transfera profiturile în alte jurisdicții (OCDE, 2021d).

¹ OCDE (2021d).

² Belgia, Republica Populară Chineză, Columbia, Columbia, Franța, Ungaria, Irlanda, Israel, Italia, Luxemburg, Țările de Jos, Portugalia, Spania, Elveția (Cantonul Nidwald), Turcia, Regatul Unit.

În plus, după cum a remarcat Consiliul Fiscal al României (2022), deducerea suplimentară de 50% se bazează pe validarea proiectului de cercetare și dezvoltare de un specialist dintr-un registru care, în prezent, este inefficient. O ultimă preocupare este faptul că se pare că a existat o lipsă de analiză a eficienței stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare în ceea ce privește creșterea cheltuielilor pentru cercetare și dezvoltare. În cele din urmă, scutirea de impozit temporară este un instrument deosebit de obtuz, deoarece nu este legată în niciun fel de valoarea activităților de cercetare și dezvoltare întreprinse.

3.4.3.2. Scutirea de impozit pentru profiturile reinvestite

Este prevăzută o scutire de impozit pentru profitul reinvestit în echipamente tehnologice, calculatoare și echipamente periferice, case de marcat și utilaje, mașini și dispozitive de control și facturare, precum și în software, produse și/sau achiziționate, inclusiv pe baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite pentru desfășurarea activității economice, este scutit de impozit. Ca un stimulent suplimentar, contribuabilul poate opta pentru folosirea metodei de amortizare accelerată în cazul echipamentelor tehnologice, mașinilor, utilajelor, sculelor și instalațiilor, precum și al calculatoarelor și echipamentelor periferice pentru calculatoare. România a propus extinderea domeniului de aplicare a facilității pentru a acoperi reinvestirea profiturilor într-un set mai larg de achiziții, inclusiv toate activele folosite în producție, procesare și care reprezintă reconstrucția, pentru a sprijini contribuabilii să dezvolte capacități de producție noi, precum și la reconstrucția celor existente. Cheltuielile fiscale din profitul reinvestit, potrivit autorității, reprezintă, în prezent, 0,1% din PIB.

Obiectivul de politică al acestui regim este neclar, deoarece amestecă caracteristicile unei concesiilor legate de investiții și ale unei concesiilor legate de profit. Concesia este limitată la anumite tipuri de investiții – așa cum se întâmplă frecvent în cazul creditelor fiscale pentru investiții aplicate în multe țări. Cu toate acestea, se limitează, de asemenea, la investițiile care provin din profituri reinvestite, spre deosebire de alte surse (cum ar fi capitaluri proprii sau datorii noi). Prin urmare, trebuie să se reconsidere obiectivul de politică al măsurii. Dacă obiectivul principal este, într-adevăr, de a stimula anumite tipuri de investiții, atunci acest lucru ar fi mai bine realizat printr-un credit fiscal pentru investiții decât prin actuala concesiie pe bază de profit.

3.4.3.3. Cota mai mică pentru societățile care își măresc capitalul propriu

O măsură temporară COVID-19 a fost, de asemenea, introdusă în perioada 2021-2025 pentru a încuraja societățile care au înregistrat pierderi în timpul pandemiei să își mărească capitalul social înapoi spre valoarea contabilă a capitalului social. În cadrul acestei măsuri, cota IP este redusă cu 2 puncte procentuale pentru societățile ale căror capitaluri proprii depășesc 50% din capitalul social. În plus, sunt disponibile reduceri suplimentare ale cotei IP între 5 și 10 puncte procentuale pentru societățile care își măresc capitalul social într-un an cu un procent cuprins între 5% și 25%.

O preocupare legată de acest regim este că societățile care au deja capital propriu de peste 50% din capitalul social vor fi eligibile pentru reducerea de 2 puncte procentuale fără a fi nevoie să își majoreze capitalul propriu. O abordare alternativă pentru creșterea capitalului social ar fi restricționarea plății dividendelor de întreprinderile profitabile în cazul în care capitalul propriu a scăzut sub valoarea contabilă a capitalului social. Acest lucru ar asigura creșterea capitalului propriu fără pierderea de venituri rezultată.

3.4.4. Opțiuni de reformă

România trebuie să ia în considerare simplificarea setului său de stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare, eventual la o singură deducere sporită. De asemenea, ar putea fi luată în considerare înlocuirea deducerii majorate cu un credit fiscal rambursabil, deoarece acest lucru ar stimula, de asemenea, întreprinderile neprofitabile să efectueze cheltuieli de cercetare și dezvoltare, sau ar putea fi permisă rambursarea pentru întreprinderile nou înființate. Cu toate acestea, creditele fiscale rambursabile ar necesita folosirea unor resurse semnificative de administrare fiscală pentru a se asigura că acestea sunt eficiente și nu fac obiectul unor abuzuri. Cel puțin, România trebuie să încerce să elimine actuala scutire de impozit temporară pentru întreprinderile nou înființate în domeniul cercetării și dezvoltării, deoarece aceasta nu este legată de activitatea efectivă de cercetare și dezvoltare.

De asemenea, ar fi util să se efectueze o analiză mai detaliată pentru a determina de ce gradul de folosire a actualelor facilități pentru cercetare și dezvoltare este scăzut. O modalitate potențială de îmbunătățire a cotei de utilizare, precum și de limitare a oportunităților de planificare fiscală, ar fi furnizarea de clarificări suplimentare cu privire la definiția cheltuielilor eligibile pentru cercetare și dezvoltare. Cele mai bune practici internaționale în acest sens sunt cele care se bazează pe Manualul Frascati al OCDE.

În ceea ce privește scutirea de impozit pentru profiturile reinvestite, România trebuie să reevalueze obiectivul de politică al regimului și eficacitatea acestuia în atingerea obiectivului (obiectivelor). În general, stimulentele bazate pe profit sunt ineficiente, iar stimulentele bazate pe investiții trebuie să fie preferate în locul acestora (a se vedea Caseta 1). Ca atare, dacă obiectivul principal este de a stimula investițiile, atunci acesta ar fi cel mai bine realizat printr-un credit fiscal pentru investiții, mai degrabă decât prin actuala concesie bazată pe profit. Alternativ, dacă se încearcă să se prevină dependența excesivă de finanțarea prin împrumuturi de la părțile afiliate, atunci ar putea fi preferabilă o regulă de separare a profiturilor. O mai mare utilizare a amortizării accelerate și a evidențierii costurilor de capital ar putea fi, de asemenea, opțiuni preferabile, în special deoarece se propune ca acestea să fie protejate în cadrul noilor norme privind impozitul minim global.³⁵ În orice caz, România nu trebuie să procedeze la extinderea anunțată a domeniului de aplicare a scutirii de impozit pentru profiturile reinvestite până când nu se va efectua o evaluare a eficienței regimului existent.

România ar trebui, de asemenea, să ia în considerare eliminarea reducerii cotei de IP disponibile pentru societățile care își măresc capitalul social. Deși această măsură este programată să fie în vigoare doar în perioada 2021-2025, ea este prost direcționată, deoarece reducerea inițială de 2 puncte procentuale poate fi primită de societățile care nu își măresc capitalul social și poate fi predispusă la abuzuri.

În general, o bună practică ar fi efectuarea unor reevaluări periodice ale stimulentele existente în materie de impozit pe profit, pentru a se asigura că acestea continuă să își atingă obiectivele în mod rentabil, precum și publicarea periodică a estimărilor privind cheltuielile fiscale pentru fiecare concesie.

În cele din urmă, în cazul în care va fi pusă în aplicare, cota minimă globală efectivă de impozitare de 15% pentru companiile multinaționale (CMN) va reprezenta o schimbare fundamentală a cadrului fiscal internațional și va avea, de asemenea, un impact asupra eficienței stimulentele fiscale. De exemplu, scutirile de impozite temporare vor fi probabil incompatibile cu impozitul minim global, în timp ce amortizarea accelerată va fi compatibilă, după cum s-a menționat mai sus. Având în vedere cota de impozitare legală deja scăzută din România, există un risc semnificativ ca stimulentele fiscale să împingă

³⁵ Cota de impozitare efectivă folosită în calculul impozitului suplimentar folosește la numărător o măsură ajustată a IP, care folosește mai degrabă amortizarea contabilă decât amortizarea fiscală.

cota medie efectivă de impozitare a unei companii sub 15% și, prin urmare, să devină ineficiente – cel puțin pentru CMN. România trebuie să continue să își evalueze stimulentele fiscale în lumina propunerilor privind impozitul minim global, pe măsură ce acestea sunt puse în aplicare. De asemenea, trebuie să efectueze o analiză suplimentară privind implicațiile probabile ale impozitului minim, inclusiv potențialul impact asupra veniturilor și investițiilor. În general, România trebuie să ia în considerare introducerea unui impozit național minim calificat suplimentar (INMCS) pentru a se asigura că orice venit ‘suplimentar’ este colectat de România și nu de alte țări.

3.5. Impozitarea întreprinderilor mici

Impozitarea întreprinderilor mici din România este dominată de regimul microîntreprinderilor menționat în secțiunea anterioară. Cu toate acestea, există aspecte suplimentare și corelate în ceea ce privește impactul dispozițiilor fiscale asupra formei de afaceri. Această secțiune analizează mai întâi proiectarea regimului microîntreprinderilor, înainte de a se referi la impactul dispozițiilor fiscale asupra formei de afaceri.

3.5.1. Regimul fiscal al microîntreprinderilor

Regimul actual de impozitare a microîntreprinderilor este un regim de impozitare a cifrei de afaceri care se aplică întreprinderilor constituite în societăți comerciale cu o cifră de afaceri mai mică de 1.000.000 EUR. Regimul actual aplică o cotă de 1% din cifra de afaceri (ajustată) pentru întreprinderile cu unul sau mai mulți angajați și de 3% pentru întreprinderile fără angajați. Se fac mai multe ajustări ale cifrei de afaceri, inclusiv, printre altele, deduceri pentru costul stocurilor nevândute și al lucrărilor în curs de execuție, precum și pentru cheltuielile de sponsorizare (până la 20% din impozitul pe cifra de afaceri).

România a legiferat un set de reforme ale regimului microîntreprinderilor, care vor intra în vigoare de la 1 ianuarie 2023. Aceste reforme:

- Vor reduce pragul de eligibilitate a cifrei de afaceri de la 1.000.000 EUR la 500.000 EUR.
- Vor necesita unul sau mai mulți angajați și vor aplica o cotă unică de 1%.
- Vor limita la 3 numărul de microîntreprinderi în care un acționar sau asociat poate deține mai mult de 25% din drepturile de participare sau de vot.
- Vor exclude din regim persoanele juridice care desfășoară activități în domeniile: bancar, asigurări și reasigurări, piețe de capital (inclusiv activități de intermediere în aceste domenii), în domeniul jocurilor de noroc, precum și persoanele juridice române care desfășoară activități de explorare, dezvoltare și/sau exploatare a zăcămintelor de petrol și gaze naturale.
- Vor limita veniturile din “consultanță și management” la 20% din cifra de afaceri.

Regimul actual al microîntreprinderilor este semnificativ viciat. Reformele propuse vor contribui într-o oarecare măsură la remedierea problemelor regimului, dar nu vor fi suficiente. Următoarea secțiune evidențiază principalele probleme care trebuie abordate. Apoi sunt discutate soluțiile potențiale.

3.5.1.1. Un prag de eligibilitate prea ridicat

Principalul scop al regimurilor fiscale simplificate pentru IMM – cum ar fi un regim de impozitare a cifrei de afaceri – este de a reduce sarcina de conformare cu care se confruntă întreprinderile mici. Acest lucru se datorează faptului că întreprinderile mici tind să se confrunte cu o sarcină de conformare disproporționată în comparație cu întreprinderile mai mari. De exemplu, o întreprindere mare poate fi capabilă să angajeze expertiză contabilă și juridică internă, în timp ce este puțin probabil ca o întreprindere mică să poată face acest lucru. În plus, în unele țări, este posibil ca întreprinderile mici să

nu dispună de competențele necesare pentru a se conforma cu ușurință cerințelor complexe de raportare fiscală. Este important de reținut că aceste măsuri nu au drept scop să ofere un regim fiscal preferențial, în sensul unei rate efective de impozitare mai mici decât în cazul întreprinderilor mari (deși acesta poate fi rezultatul în unele cazuri).

Atunci când este analizat în acest context, este clar că pragul actual de 1.000.000 EUR pentru regimul microîntreprinderilor din România este prea ridicat. Într-adevăr, acesta face ca marea majoritate a întreprinderilor din România să aplice regimul microîntreprinderilor: datele Ministerului Finanțelor arată că, în 2020, numărul contribuabililor la regimul fiscal al microîntreprinderilor era de 815.391, comparativ cu doar 30.232 de contribuabili supuși impozitului pe profit. Multe din aceste întreprinderi au o dimensiune semnificativă, astfel încât să nu justifice aplicarea unui regim fiscal simplificat. Acest lucru explică, de asemenea, într-o oarecare măsură, veniturile reduse din impozitul pe profit din România (așa cum a fost ilustrat în Figura 17).

În plus, pragul ridicat are ca rezultat o inconsecvență între concepția privind taxa pe valoarea adăugată (TVA) și cea privind impozitul pe profit (IP). La fel ca în cazul majorității regimurilor de TVA din întreaga lume, se aplică un prag pentru a elimina din regimul de TVA contribuabilii care se confruntă cu costuri de conformare disproporționate în raport cu veniturile fiscale generate (precum și cu costuri disproporționate de administrare fiscală și de aplicare a legii pentru administrația fiscală). Cu toate acestea, la 88.500 EUR, pragul TVA este, în prezent, mult mai mic decât pragul regimului microîntreprinderilor. Cifrele Ministerului Finanțelor arată că aproximativ 25% dintre contribuabilii din regimul microîntreprinderilor sunt înregistrați în scopuri de TVA.

3.5.1.2. O cotă scăzută a impozitului pe cifra de afaceri

În ceea ce privește cota adecvată a impozitului pe cifra de afaceri, după cum s-a menționat mai sus, scopul unui regim de impozitare a cifrei de afaceri nu trebuie să fie acela de a reduce sarcina fiscală, ci de a reduce costurile de conformare. Cu toate acestea, natura simplificată a impozitului pe cifra de afaceri în sine duce în mod necesar la o mai puțină acuratețe în ceea ce privește impozitarea veniturilor (deoarece cifra de afaceri este folosită ca indicator indirect al veniturilor). Aceasta înseamnă că cota efectivă de impozitare a întreprinderilor va varia în funcție de marja reală de profit a acestora – favorizând întreprinderile cu marje de profit ridicate în raport cu cele cu marje de profit reduse. Acest lucru exacerbează impactul pragului ridicat actual, deoarece crește stimulentele pentru întreprinderile cu profituri ridicate de a se diviza în mod artificial pentru a deveni eligibile pentru regimul microîntreprinderilor și a beneficia de o cotă efectivă de impozitare mai mică. Este de așteptat ca reducerea pragului să atenueze în mod semnificativ această problemă.

În plus, însă, dacă cota de impozitare propusă de 1% (începând cu 1 ianuarie 2023) este adecvată sau nu depinde de marjele de profit ale microîntreprinderilor. Având în vedere o cotă a IP de 16%, aplicarea unei rate de impozitare a cifrei de afaceri de 1% presupune efectiv că microîntreprinderile au o marjă de profit de 6,25% (după deducerile permise). Analiza efectuată de FMI (2022a) sugerează că marja medie de profit a IMM-urilor cu angajați este de aproximativ 12%, ceea ce sugerează că cota de 1% este nepotrivit de scăzută.

3.5.1.3. Capacitatea firmelor de a se diviza pentru a accesa regimul microîntreprinderilor

O preocupare legată de orice regim simplificat pentru IMM-uri este riscul ca întreprinderile mai mari să se scindeze în întreprinderi mai mici pentru a beneficia de regimul IMM-urilor. Reforma României pentru a aborda acest aspect este de a limita orice contribuabil la o participație de peste 25% în doar trei

microîntreprinderi. Cu toate acestea, acest lucru va permite în continuare unui proprietar de întreprindere mijlocie să își scindeze afacerea în trei, permițând efectiv unei întreprinderi cu o cifră de afaceri de 1.500.000 EUR (după reducerea pragului la 500.000 EUR) să aibă în continuare acces la regimul microîntreprinderilor.

3.5.1.4. Excluderi și limite

Excluderile propuse pentru acest regim par rezonabile pe baza faptului că aceste industrii trebuie să conțină întreprinderi cu suficiente competențe pentru a îndeplini obligațiile de raportare IP complete și, din punct de vedere practic, pot fi definite clar. Se remarcă faptul că o reducere a pragului pentru microîntreprinderi la nivelul pragului TVA va limita numărul de astfel de întreprinderi care ar fi eligibile pentru regim în orice caz, deoarece este probabil ca acestea să aibă o cifră de afaceri relativ mai mare.

Cu toate acestea, limitarea propusă la 20% din veniturile provenite din “consultanță și management” ar putea justifica o analiză suplimentară. Termenul “consultant” este un termen potențial vag și poate duce la un anumit grad de ambiguitate în ceea ce privește ceea ce este acoperit de regim. Reducerea pragului cifrei de afaceri la nivelul pragului de TVA este probabil un mijloc preferabil de a limita eligibilitatea la acest regim.

3.5.1.5. Ajustări ale cifrei de afaceri

Spre deosebire de un regim pur de impozitare a cifrei de afaceri, România permite o serie de ajustări ale cifrei de afaceri. Cu toate acestea, permiterea ajustărilor reduce efectul de simplificare dorit al regimului, deoarece va necesita o evidență și calcule suplimentare. În al doilea rând, și poate și mai important, permiterea deducerilor riscă să permită evaziunea fiscală – de exemplu, prin declararea cheltuielilor personale drept cheltuieli de afaceri. Chiar dacă România are norme specifice care vizează prevenirea deducerii cheltuielilor personale, o astfel de evaziune rămâne o preocupare deosebită într-un mediu cu o capacitate de aplicare limitată.

În timp ce impozitele pe cifra de afaceri nu sunt neobișnuite, permiterea ajustărilor pentru cheltuielile suportate efectiv contrastează cu abordarea adoptată în alte țări, cel puțin în Europa și în cadrul OCDE. De exemplu, niciuna dintre cele 39 de țări membre ale OCDE și G20 analizate de OCDE (2015b) nu a raportat punerea în aplicare a unui impozit pe cifra de afaceri care să fie ajustat în funcție de cheltuieli. Cea mai apropiată țară a fost Austria, unde regimul de impozitare a cifrei de afaceri a IMM-urilor permitea deducerea a 12% din cifra de afaceri “pentru a reprezenta salariile, costul bunurilor (inputuri) și impozitele aferente (inclusiv TVA pe inputuri)” (OCDE, 2015b). Între timp, în Slovacia, a existat un regim de impozitare a cifrei de afaceri care prevedea o deducere de 40% (până la un plafon) pentru anumite IMM-uri fără personalitate juridică, dar acest regim de impozitare a cifrei de afaceri a fost eliminat în prezent.³⁶

3.5.1.6. Opțiuni potențiale de reformă

Reducerea propusă a pragului pentru microîntreprinderi este o evoluție binevenită. Cu toate acestea, există argumente solide pentru ca reforma să meargă mai departe și să facă să corespundă pragul regimului microîntreprinderilor cu pragul de înregistrare în scopuri de TVA. Recunoscând că acest lucru ar putea fi dificil de pus în aplicare imediat, o opțiune alternativă ar fi reducerea treptată a pragului în următorii 3-4 ani, începând cu reducerea prevăzută în prezent în legislație la 500.000 EUR.

³⁶ OCDE (2015b) oferă un rezumat al regimurilor fiscale prezumtive din 39 de țări, inclusiv al regimurilor de impozitare a cifrei de afaceri, dar și al regimurilor de bază forfetare și al regimurilor bazate pe indicatori.

În completarea reducerii pragului, România trebuie să ia în considerare, de asemenea, măsuri mai puternice pentru a preveni divizarea microîntreprinderilor pentru a avea acces la regim. Cele mai bune practici ar urma, de obicei, o abordare bazată pe “consolidare”, în care, în scopul calificării pentru regimul microîntreprinderilor, veniturile ar fi consolidate pentru toate întreprinderile controlate de părți afiliate. O întreprindere ar fi considerată ca fiind controlată dacă părțile afiliate dețin direct sau indirect mai mult de 50% din participația formală a entității sau dacă sunt calificate pentru mai mult de 50% din dividende sau pentru rambursarea capitalului la lichidare. În plus, persoanele juridice nu trebuie să poată deține o participație majoritară într-o microîntreprindere, pentru a preveni folosirea grupurilor de societăți pentru evitarea obligațiilor fiscale.

De asemenea, România trebuie să ia în considerare simplificarea regimului prin trecerea la un impozit pur pe cifra de afaceri, fără a permite ajustări. Prin urmare, baza de impozitare ar fi cifra de afaceri totală (i.e., venitul brut din toate sursele, fără deduceri). Pe lângă simplificarea regimului, acest lucru ar reduce capacitatea întreprinderilor de a se sustrage de la plata impozitului prin solicitarea frauduloasă de deduceri, reducând astfel cerințele de aplicare. (Desigur, cifra de afaceri poate fi în continuare subdeclarată, astfel încât activitatea de audit rămâne necesară, dar devine mai simplă). O alternativă care ar putea fi, de asemenea, luată în considerare este aplicarea unei sume fixe de deducere (de exemplu, ca în Austria). Acest lucru ar oferi contribuabililor o recunoaștere explicită a faptului că se ține cont de cheltuieli, fără a oferi posibilitatea de a supradimensiona cheltuielile.

De asemenea, România trebuie să ia în considerare posibilitatea de a efectua o evaluare a marjelor medii de profit ale microîntreprinderilor pentru a determina dacă cota de 1% este adecvată. Pe baza estimărilor FMI (2022a) privind o marjă de profit de aproximativ 12% pentru microîntreprinderile cu angajați, o cotă de 1,5% sau 2% ar putea fi mai adecvată. Cu toate acestea, nu trebuie să se facă nicio revizuire a cotei până când nu se va efectua o analiză detaliată folosind cele mai recente date disponibile.

Pe termen mai lung, s-ar putea face o evaluare a meritelor generale ale regimului de impozitare a cifrei de afaceri în comparație cu alte măsuri alternative de simplificare pentru întreprinderile mici. Spre deosebire de multe alte țări, regimul de impozitare a cifrei de afaceri se aplică numai societăților comerciale, ceea ce reduce gradul de simplificare oferit de acest regim, deoarece societățile românești trebuie să îndeplinească și cerințele de raportare contabilă a societăților comerciale.³⁷ În acest sens, ar putea fi luată în considerare aplicarea întregului regim de impozitare și, în schimb, oferirea de simplificări, de exemplu, prin mecanisme de plată simplificate sau prin alinierea (și, eventual, reducerea numărului de) datelor de plată/raportare pentru diferite impozite.

3.5.2. Distorsiuni în ceea ce privește forma întreprinderilor

O altă preocupare semnificativă în ceea ce privește impozitarea micilor întreprinderi este potențialul ca normele fiscale să denatureze forma întreprinderii. În mod ideal, un sistem de impozitare trebuie să fie neutru în ceea ce privește forma întreprinderii. Cu toate acestea, sistemul actual din România tratează diferit diferitele forme de afaceri, ceea ce duce la potențiale denaturări. Există două marje potențiale de îngrijorare în acest caz. În primul rând, decizia de a lucra ca angajat în comparație cu cea de a lucra ca

³⁷ Alternativ, ar putea fi luată în considerare aplicarea unui anumit grad de simplificare a contabilității pentru a se potrivi cu simplificarea fiscală, deși este fondată pe principiul încurajării unei evidențe contabile eficiente din perspectiva managementului afacerii.

antreprenor independent (sau “freelancer”). În al doilea rând, o întreprindere mică (inclusiv un antreprenor independent) poate alege să funcționeze sub formă de societate neînregistrată sau înregistrată. Potențialele distorsiuni ale acestor două marje în România sunt analizate mai jos.

3.5.2.1. Angajat vs. contractant independent

Normele fiscale de bază din România creează un stimulent clar pentru ca lucrătorii să se restructureze, atunci când este posibil, ca antreprenori independenți (sau ‘freelanceri’), mai degrabă decât ca angajați. Acest lucru este fezabil în special în anumite profesii cu înaltă calificare, cum ar fi contabili, avocați, medicii etc. În loc să își presteze serviciile unui angajator în baza unui contract de muncă, aceștia își pot vinde serviciile – fie înapoi la angajatorul lor anterior, fie la unul sau mai mulți alți clienți.³⁸

În special, concepția CAS este cea care creează disparități între salariați și lucrătorii independenți, datorită aplicării unui plafon CAS pentru întreprinderile fără personalitate juridică (inclusiv contractanții independenți), dar nu și pentru salariați. După cum s-a discutat anterior, un angajat este supus IVPF la o cotă fixă de 10% și CAS la 35% (cu CAS deductibil din IVPF), rezultând o cotă medie de impozitare de 41,5% pentru veniturile care depășesc aproximativ 37.000 RON (luând în considerare deducerile). În schimb, în cazul unui antreprenor independent fără personalitate juridică, acesta va fi din nou supus IVPF la 10%, dar va fi obligat să plătească CAS doar pentru primii 6.180 RON (de 12 ori salariul minim lunar de 515 RON). Pentru un contribuabil care câștigă 100.000 RON, rezultă o cotă medie de impozitare de doar 11,9%, față de 41,5% pentru un angajat care câștigă același venit.

Un angajat poate lua în considerare, de asemenea, posibilitatea de a trece la microîntreprindere, caz în care sarcina fiscală exactă va depinde de marja sa de profit, care, în cazul unui antreprenor independent, este de așteptat să fie foarte mare (deoarece probabil are puține cheltuieli). Acestea fiind spuse, în multe cazuri, regimul de microîntreprindere nu va fi disponibil din cauza restricțiilor privind tipul de muncă. Cu toate acestea, pentru cei eligibili, cu o marjă de profit mare, cota medie de impozitare ar putea fi chiar mai mică prin încorporarea și folosirea regimului de impozitare a cifrei de afaceri a microîntreprinderilor.

3.5.2.2. Structura întreprinderilor mici

În plus față de marja angajat – lucrător independent, normele fiscale diferențiate afectează alegerea formei de afaceri pe care o poate lua o întreprindere. De exemplu, o întreprindere mică poate funcționa ca o întreprindere fără personalitate juridică; ca o întreprindere constituită în societate care alege regimul normal de IP; sau ca o întreprindere constituită în societate care alege regimul microîntreprinderilor.

Luați în considerare, de exemplu, o întreprindere mică cu un singur proprietar-angajat. În cazul în care este organizată ca o întreprindere fără personalitate juridică, aceasta va fi supusă, la fel ca un antreprenor independent, unei impozitări pe profit de 10% din venitul său impozabil (venitul brut/cifra de afaceri minus cheltuielile deductibile) și unei contribuții la sănătate de 35% până la un plafon de 12 ori mai mare decât salariul minim lunar (cu CAS deductibilă din IP). După cum s-a menționat mai sus, marja de profit a unei întreprinderi mici tipice (de exemplu, o întreprindere comercială cu un cost

³⁸ La extremă, acest lucru poate crea un stimulent pentru întreprinderi și angajații acestora de a recalifica artificial relația de muncă drept o relație contractuală de prestator de servicii pentru a reduce sarcina fiscală (de exemplu, așa cum s-a întâmplat în Regatul Unit înainte de punerea în aplicare a normelor IR35).

semnificativ al bunurilor vândute) este probabil să fie mult mai mică decât în cazul scenariului anterior al liber-profesioniștilor.

În cazul în care este organizată ca o întreprindere constituită ca societate comercială care alege regimul normal de IP, aceasta va plăti o IP de 10% pentru veniturile sale impozabile, precum și un impozit pe dividende de 8% (începând cu 1 ianuarie 2023) pentru profiturile distribuite. Salariile plătite proprietarului-salariat vor fi impozitate cu 10% IVPF și 35% CAS (cu CAS deductibilă din IVPF). Între timp, dacă este organizată ca o întreprindere constituită în societate care alege regimul microîntreprinderilor, atunci (conform noilor norme de la 1 ianuarie 2023) va plăti impozitul de 1% pe cifra de afaceri ajustată, precum și impozitul pe dividende de 8% (de la 1 ianuarie 2023) pe profiturile distribuite. Salariile plătite proprietarului-angajat vor fi impozitate cu 10% IVPF și 35% CAS (cu CAS deductibilă din IP, ceea ce reduce cota efectivă a IVPF la 6,5%). Rețineți că, având în vedere impozitarea mai redusă a profiturilor distribuite sub formă de dividende și nu sub formă de salarii, este probabil ca proprietarul-angajat al unei societăți să își plătească un salariu scăzut pentru a minimiza sarcina fiscală totală.

Tabelul 4 ilustrează modul în care aceste norme fiscale au ca rezultat diferite cote medii efective de impozitare. Rezultatele sunt prezentate pentru trei marje de profit diferite și trei niveluri diferite ale cifrei de afaceri. Rezultatele presupun că, pentru a reduce la minimum obligația CAS, o întreprindere constituită în societăți comerciale plătește proprietarului/angajatului doar salariul minim, ceea ce are ca rezultat scăderea cotei medii de impozitare pe măsură ce cresc veniturile și cifra de afaceri. Plafonul CAS are același efect pentru o întreprindere fără personalitate juridică. Cotele efective de impozitare în cadrul regimului microîntreprinderilor variază, de asemenea, în funcție de marja de profit, favorizând întreprinderile cu marje de profit ridicate în detrimentul celor cu marje reduse.

Tabelul 4. Cotele efective de impozitare în funcție de formele de societate în conformitate cu normele fiscale aplicabile de la 1 ianuarie 2023

	10% Marja de profit			20% Marja de profit			30% Marja de profit		
	50.000	200.000	500.000	50.000	200.000	500.000	50.000	200.000	500.000
Cifra de afaceri (EUR)	50.000	200.000	500.000	50.000	200.000	500.000	50.000	200.000	500.000
Profit	5.000	20.000	50.000	10.000	40.000	100.000	15.000	60.000	150.000
Fără personalitate juridică	48,9%	19,7%	13,9%	29,5%	14,9%	11,9%	23,0%	13,2%	11,3%
Cu personalitate juridică – regim Taxe pe Venitul Corporațiilor	55,8%	35,5%	27,8%	39,3%	29,1%	25,3%	33,8%	27%	24,4%
Cu personalitate juridică - Regimul microîntreprinderilor	68,5%	30,0%	22,3%	38,2%	19,0%	15,2%	28,2%	15,3%	12,8%

Sursa: Calculele personalului Băncii Mondiale.

Notă: Se presupune că întreprinderile constituite în societăți comerciale plătesc proprietarului-angajat un salariu egal cu salariul minim.

Pentru toate combinațiile, cu excepția celei mai mici combinații cifră de afaceri/marjă de profit, rezultatele arată că regimul microîntreprinderilor va oferi o cotă efectivă medie de impozitare mai mică decât regimul complet de impozitare a societăților comerciale. Această diferență devine deosebit de mare în cazul marjelor de profit și al nivelurilor de cifră de afaceri mai ridicate. În plus, din cauza plafonului CAS, o întreprindere fără personalitate juridică se va confrunta cu o cotă medie efectivă de impozitare și mai mică, deși cotele pentru întreprinderile mijlocii cu marje de profit ridicate sunt foarte apropiate de cele pentru întreprinderile fără personalitate juridică. Acestea fiind spuse, în cazul în care o microîntreprindere poate profita de ajustările disponibile pentru cifra de afaceri (cum ar fi pentru stocurile nevândute sau cheltuielile de sponsorizare), atunci aceasta va reduce și mai mult cota efectivă

de impozitare a unei microîntreprinderi, putând fi chiar sub cea a unei întreprinderi fără personalitate juridică.

Pe lângă preocuparea de bază că aceste cote diferențiate pot denatura deciziile privind forma de afaceri, o preocupare specială este aceea că normele pot descuraja creșterea întreprinderilor. În primul rând, o întreprindere constituită în societate ar putea prefera să își limiteze cifra de afaceri la un nivel inferior pragului de cifră de afaceri aplicabil pentru a rămâne în regimul de impozitare mai redus al microîntreprinderilor, mai degrabă decât să își extindă activitatea. În al doilea rând, o întreprindere fără personalitate juridică poate prefera să nu se constituie în societate. În măsura în care constituirea în societate este o etapă tipică în procesul de creștere a întreprinderilor mici (datorită beneficiilor în ceea ce privește răspunderea limitată și accesul mai mare la finanțare)³⁹, acest lucru poate avea un impact negativ asupra creșterii întreprinderilor mici.

3.5.2.1. Opțiuni potențiale de reformă

Pentru a aborda tratamentul fiscal diferențiat al angajaților și al contractorilor independenți, România ar putea lua în considerare fie aplicarea plafonului CAS atât pentru angajați, cât și pentru lucrătorii independenți, fie eliminarea totală a plafonului. Abordarea anterioară ar avea un impact regresiv, astfel încât eliminarea plafonului este probabil preferabilă. O astfel de reformă ar fi mai fezabilă, dacă ar fi eliminată CAS pentru contribuțiile la sănătate, lăsând CAS să se aplice doar asupra veniturilor din muncă în cazul în care există o legătură cu beneficiile viitoare preconizate.

Eliminarea plafonului CAS ar elimina, de asemenea, efectul de descurajare a încorporării și, prin urmare, ar favoriza creșterea întreprinderilor. Între timp, reducerea propusă a pragului de eligibilitate pentru regimul microîntreprinderilor va aborda în mare măsură preocupările mai largi legate de descurajarea creșterii întreprinderilor, prin simpla limitare a numărului de întreprinderi eligibile pentru acest regim. Acest lucru este valabil, în special, în condițiile în care diferențele de rate de impozitare ilustrate în Tabelul 4 sunt mai mari pentru întreprinderile cu niveluri mai ridicate ale cifrei de afaceri (datorită proporției mai mici din venitul total plătit sub formă de salariu al proprietarului/angajat și care face obiectul CAS).

Dincolo de aceste reforme, însă, obținerea unei neutralități mai mari ar fi extrem de dificil de realizat. În primul rând, regimul microîntreprinderilor va favoriza întotdeauna întreprinderile cu marje de profit ridicate în detrimentul celor cu marje de profit reduse. În al doilea rând, atâta timp cât dividendele sunt impozitate diferit față de veniturile salariale, un proprietar/angajat va putea întotdeauna să își reducă la minimum sarcina fiscală plătind o proporție mai mare din venitul său total în forma mai puțin impozitată. Ajustarea cotei de impozitare a dividendelor astfel încât cota totală de impozitare (IP plus dividende) a venitului societăților comerciale să corespundă cu cota IVPF (sau cu cota maximă IVPF în urma introducerii unui regim progresiv) ar îmbunătăți neutralitatea între diferitele forme de economisire, dar nu ar elimina non-neutralitatea formei de afaceri din cauza CAS datorate pentru veniturile întreprinderilor fără personalitate juridică.

³⁹ Pentru mai multe informații, a se vedea OCDE (2015b).

3.6. Impozitarea consumului de energie

3.6.1. Context

România trebuie să ia măsuri decisive pentru a respecta angajamentele asumate în cadrul Acordului de la Paris. Pe baza Instrumentului de evaluare a politicilor climatice (IEPC) al Băncii Mondiale (BM)-Fondul Monetar Internațional (FMI)⁴⁰, nivelul emisiilor de gaze cu efect de seră (GES) pentru 2030, presupus de contribuția stabilită la nivel național (CSN) a țării, se ridică la 74 de milioane de tone de echivalent dioxid de carbon (CO₂e), în timp ce se așteaptă ca România să emită 101 milioane de tone de echivalent CO₂ în “scenariul de referință”⁴¹ în același an (Grupul A1, Figura a, în Anexa 2). Astfel, emisiile de GES din 2030 trebuie să scadă cu aproximativ 27% pentru ca România să își îndeplinească CSN, ceea ce ar necesita un efort substanțial în ceea ce privește reforma prețurilor la energie (și politicile conexe de atenuare a schimbărilor climatice). În mod specific, folosind IEPC, această secțiune estimează prețul carbonului compatibil cu CSN pentru România la 185 USD reali 2021/tonă echivalent CO₂ în 2030^{42,43}. Acestea fiind spuse, țara ia în prezent măsuri în acest sens, inclusiv prin intermediul Planului național integrat în domeniul energiei și schimbărilor climatice (PNIESC)⁴⁴.

Reducerea emisiilor de CO₂ legate de energie ar fi o modalitate eficientă de a reduce emisiile globale de GES în România. Pe baza datelor Agenția Internațională pentru Energie (AIE, 2021), emisiile legate de energie au reprezentat aproape 70% din totalul emisiilor de GES în 2020, iar 60% din aceste emisii totale de GES au fost compuse din CO₂. Cu alte cuvinte, atenuarea emisiilor de CO₂ legate de energie ar aborda aproape 40% din totalul emisiilor de GES. În ceea ce privește combustibilii fosili, cărbunele și gazele naturale au contribuit fiecare (egal) la aproximativ o treime din totalul emisiilor de CO₂ (Grupul A1, Figura c). Din punct de vedere sectorial, aproximativ o treime din aceste emisii provin în prezent din sectorul energetic (Grupul A1, Figura b). La rândul lor, emisiile din sectorul energetic provin în principal din cărbune (aproximativ 70%), restul emisiilor fiind generate de gazele naturale (Grupul A1, Figura d). Cele de mai sus oferă dovezi sugestive că o politică eficientă trebuie să vizeze cărbunele și gazele naturale (acesta din urmă fiind cel mai intensiv în carbon dintre cei doi combustibili), pentru a avea un efect tangibil asupra emisiilor globale de CO₂ (și, prin urmare de GES).

⁴⁰ IEPC a fost elaborat în comun de personalul FMI și Banca Mondială și a evoluat de la un model anterior al FMI. IEPC (sau versiuni anterioare ale acestuia) a fost folosit în mod curent în analizele bilaterale și multilaterale ale politicilor de atenuare a schimbărilor climatice. A se vedea, de exemplu, Parry, Black și Vernon (2021), Parry, Black și Roaf (2021), Parry, Black și Zhunussova (2022), FMI (2019a, b) și Parry, Mylonas și Vernon (2021). O descriere mai detaliată a modelului este disponibilă în Anexa 3.

⁴¹ Se referă la un scenariu în care nu se adoptă politici suplimentare de atenuare a schimbărilor climatice (altele decât cele implicite în diferența dintre prețurile combustibililor fosili înainte și după impozitare din model).

⁴² Acest preț este substanțial mai mare decât prețul mediu global conform CSN de 75 USD/tonă de echivalent CO₂ în 2030 (Parry, Black și Roaf, 2021). Acest calcul presupune că singura politică nouă care se aplică este un preț al carbonului la nivelul întregii economii. În acest sens, calculul este ilustrativ și urmărește să evalueze valoarea “efortului” de atenuare pe care l-ar necesita CSN a României. Cu toate acestea, CSN ar putea fi îndeplinit printr-o combinație de măsuri, inclusiv investiții ecologice și acordarea de subvenții pentru cercetare și dezvoltare în sectorul energiei regenerabile.

⁴³ Actualele CSN sunt, cel mult, compatibile cu o încălzire globală de aproximativ 2,5-3 grade Celsius peste nivelurile preindustriale, ceea ce este peste nivelul general de 2 grade Celsius prevăzut în Acordul de la Paris (FMI, 2019a). Având în vedere acest lucru, este posibil ca România să aibă nevoie de mai multe măsuri de atenuare (i.e., o CSN mai strictă) în viitor.

⁴⁴ A se vedea: https://energy.ec.europa.eu/system/files/2020-06/ro_final_necp_main_en_0.pdf.

O reformă a prețurilor energiei prin eliminarea subvențiilor pentru combustibilii fosili și/sau prin stabilirea prețului carbonului constituie instrumentul cel mai eficient pentru a răspunde nevoilor de atenuare a schimbărilor climatice ale României pe multiple planuri. Un preț mai mare pentru conținutul de carbon al combustibililor fosili: i) ar profita de întreaga gamă de oportunități de atenuare (în toate sectoarele și produsele energetice); ii) ar folosi pe deplin mecanismul prețurilor (oferind astfel un semnal clar agenților economici); iii) ar stimula trecerea la modele de consum și de investiții mai puțin poluante (prin faptul că ar face ca energia cu conținut ridicat de carbon să fie mai scumpă); iv) ar oferi o predictibilitate a prețului (în special atunci când este introdus și crescut treptat); v) ar genera venituri publice, extinzând spațiul fiscal (inclusiv pentru compensarea grupurilor vulnerabile); și vi) ar fi ușor de administrat (de exemplu, ca o extensie a sistemelor existente de impozitare a carburanților și/sau a redevențelor) (FMI, 2019a). În plus față de cele de mai sus, politicile de tarifare a carbonului ar fi în concordanță cu PNIEC al României. Prin încurajarea producției de energie curată și a diversificării surselor de aprovizionare cu energie, reforma prețurilor la energie va sprijini, de asemenea, inițiativa “REPowerEU” a Uniunii Europene.⁴⁵

3.6.2. Scurtă prezentare generală a regimului fiscal

România aplică o serie de taxe de consum pe produsele din combustibili fosili. În primul rând, TVA este, în principiu⁴⁶, percepută la cota standard de 19%. În al doilea rând, în calitate de membru al Uniunii Europene (UE), România trebuie să adere la taxele minime ale accizelor care acoperă toate produsele energetice (inclusiv electricitatea) folosite pentru încălzire și transport, așa cum sunt acestea prevăzute în Directiva 2003/96/CE privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității⁴⁷. De exemplu, accizele pentru carburanții rutieri sunt percepute la: i) 1.948,23 RON /1.000 litri (benzină cu plumb); ii) 1.656,36 RON /1.000 litri (benzină fără plumb); și 1.518,04 RON/1.000 litri (motorină). Astfel, în ceea ce privește taxele vamale, România ar urma să aplice Tariful Vamal Comun al UE⁴⁸. În acest sens, vânzătorii de carburanți (angroșiști, operatori de benzinării) din România au obligația legală de a se înregistra la autoritatea vamală. În sfârșit, Sistemul UE de comercializare a certificatelor de emisii (CCE) (care acoperă peste jumătate din emisiile de gaze cu efect de seră (GES) din UE⁴⁹) este un alt canal de impozitare eficientă a energiei/combustibililor fosili pentru România.

⁴⁵ Pentru mai multe informații despre inițiativa REPowerEU, a se vedea: https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/repowereu-affordable-secure-and-sustainable-energy-europe_en.

⁴⁶ Interzicerea oricărui tratament fiscal preferențial al produselor energetice, cum ar fi scutițiile și/sau cotele reduse de impozitare.

⁴⁷ Pentru lista detaliată a ratelor minime ale accizelor pe produs energetic din cadrul Directivei, a se vedea:

https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/excise-duties/excise-duty-energy_en

⁴⁸ A se vedea: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/customs-4/calculation-customs-duties/customs-tariff_en#:~:text=The%20'Common%20Customs%20Tariff'%20\(,and%20where%20they%20come%20from.](https://taxation-customs.ec.europa.eu/customs-4/calculation-customs-duties/customs-tariff_en#:~:text=The%20'Common%20Customs%20Tariff'%20(,and%20where%20they%20come%20from.)

⁴⁹ EU ETS se aplică emisiilor din sectorul energetic și din industria mare, cu un preț al certificatelor de emisii estimat la puțin sub 80 USD/tonă de echivalent de CO₂, pe baza proiecțiilor analiștilor pentru 2023. Prin urmare, o implicație importantă pentru România este că se aplică un preț suplimentar la emisiile de carbon provenite din combustibilii fosili, cum ar fi cărbunele. A se vedea: <https://www.reuters.com/markets/commodities/analysts-cut-eu-carbon-price-forecasts-weak-economies-increased-supply-2022-11-03/>.

Regimul din România include, de asemenea, o serie de dispoziții speciale privind impozitarea energiei. În mod specific, furnizarea de energie termică și lemn de foc către anumite organisme publice și private (de exemplu, școli, spitale, biserici, ONG) face obiectul unei cote reduse de TVA de 5%.⁵⁰

România a avut o istorie de acordare de subvenții pentru combustibili fosili (în special cărbune și încălzire urbană). Aceste subvenții includ o combinație de subvenții directe, stimulente fiscale și sprijin bugetar (inclusiv împrumuturi) pentru întreprinderile de stat (ÎS)⁵¹. Acestea reprezintă în medie puțin peste 0,4% din PIB, ceea ce este ușor peste media UE de aproximativ 0,35% din PIB (Enerdata, 2021). În special în ceea ce privește cărbunele, în trecut, guvernul a acordat prioritate scutirii directe, sau subvenționării anumitor centrale electrice pe bază de cărbune⁵². În ciuda acestui fapt, guvernul român s-a angajat să elimine complet dar treptat folosirea cărbunelui în sectorul său energetic până în 2030 (spre deosebire de angajamentul său anterior de a face acest lucru până în 2032).⁵³

Ca răspuns la creșterea bruscă a prețurilor la energie în urma pandemiei de COVID-19 și a conflictului dintre Rusia și Ucraina, România a introdus o serie de măsuri cu impact asupra sectorului energetic. Pentru a veni în sprijinul gospodăriilor vulnerabile, țara a adoptat o serie de scheme de compensare directă, o cotă redusă a TVA și plafoane de preț pentru produsele energetice⁵⁴. Pentru a finanța aceste măsuri, România impune impozite excepționale temporare semnificative comercianților de energie electrică și gaze naturale, și producătorii de petrol, gaze naturale și cărbune. Se preconizează că toate aceste măsuri vor fi temporare⁵⁵ (de exemplu, se preconizează că taxele excepționale se vor aplica aproximativ un an). Analiza din acest raport nu ia în considerare prezența acestor măsuri în simulările sale (presupunând, în schimb, că acestea vor fi fost eliminate treptat până la momentul în care scenariile de politică prezentate în raport vor intra în vigoare).

3.6.3. Impozitarea efectivă a combustibililor fosili în România și în străinătate

3.6.3.1. Impozitarea efectivă a combustibililor fosili în România

Combustibilii pentru transporturi sunt impozitați cu taxe efective mai mari în România, în timp ce pentru ceilalți combustibili fosili este valabil contrariul. Figura 20 de mai jos ilustrează prețurile totale ale carbonului⁵⁶ în 2019⁵⁷ în România în funcție de combustibilul fosil. Aceasta arată că prețurile totale ale carbonului se situează la peste 170 USD/tonă echivalent CO₂ pentru motorină și aproape 240 USD/tonă

⁵⁰ În timp ce cota redusă de TVA de 5% pentru încălzirea urbană se aplică pe tot parcursul anului pentru utilizatorii rezidențiali, aceasta se aplică doar în timpul lunilor de iarnă pentru alte grupuri.

⁵¹ A se vedea GBM (în curs de publicare).

⁵² A se vedea: <https://meta.eeb.org/2021/04/15/romania-promises-billions-to-coal-polluters-against-eu-state-aid-rules/>

⁵³ A se vedea: <https://www.enerdata.net/publications/daily-energy-news/romania-aims-phase-out-coal-2030-instead-2032.html>. Ca parte a PNRR, România s-a angajat să dezafecteze aproximativ 2.400 de megawați (MW) de centrale electrice pe bază de cărbune până în 2022 și să adauge aproximativ 3.000 MW de capacitate de energie regenerabilă până în 2026.

⁵⁴ A se vedea: <https://www.bruegel.org/dataset/national-policies-shield-consumers-rising-energy-prices>

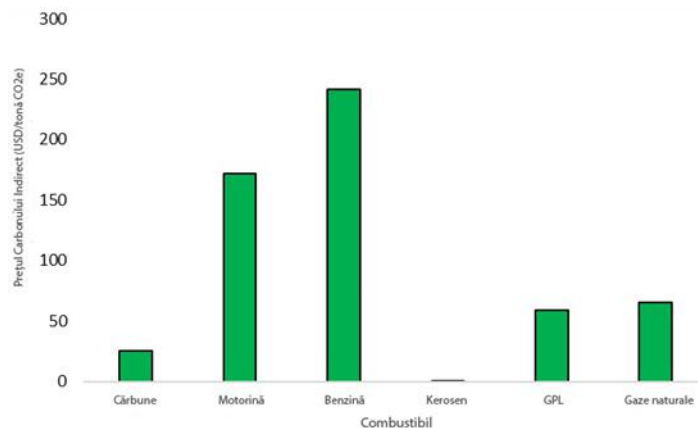
⁵⁵ A se vedea și Ari et al. (2022).

⁵⁶ Anul 2019 este ales în Figura 20 (și în toate Figurile ulterioare din această secțiune) pentru a prezenta pe scurt întreruperile structurale legate de pandemia COVID-19.

⁵⁷ "Prețul total al carbonului" este un indicator care consolidează într-o singură unitate de măsură toate politicile directe (de exemplu, taxele pe carbon, ETS etc.) sau indirecte (de exemplu, accizele la carburanți, subvențiile pentru combustibili fosili, scutirile fiscale, etc.) care percep un preț asupra conținutului de carbon al anumitor produse energetice. A se vedea Agnolucci et al. (în curs de publicare) pentru mai multe detalii.

echivalent CO₂ pentru benzină. Spre deosebire de acestea, prețurile totale ale carbonului pentru combustibili, cum ar fi, de exemplu, cărbunele și gazele naturale, sunt de aproximativ 25 și, respectiv, 65 USD/tonă echivalent CO₂. Aceasta sugerează că ar putea fi posibilă o creștere a impozitării efective a acestor combustibili (de exemplu, prin scoaterea sau eliminarea completă dar treptată a subvențiilor pentru combustibilii fosili sau prin introducerea directă de taxe). Același lucru ar fi valabil și pentru GPL și kerosen (impozitate efectiv la aproape 60 USD și, respectiv, 0 USD/tonă echivalent CO₂, probabil din motive de echitate⁵⁸).

Figura 20. România: Prețurile totale ale carbonului (PTC) în funcție de combustibilul fosil, 2019



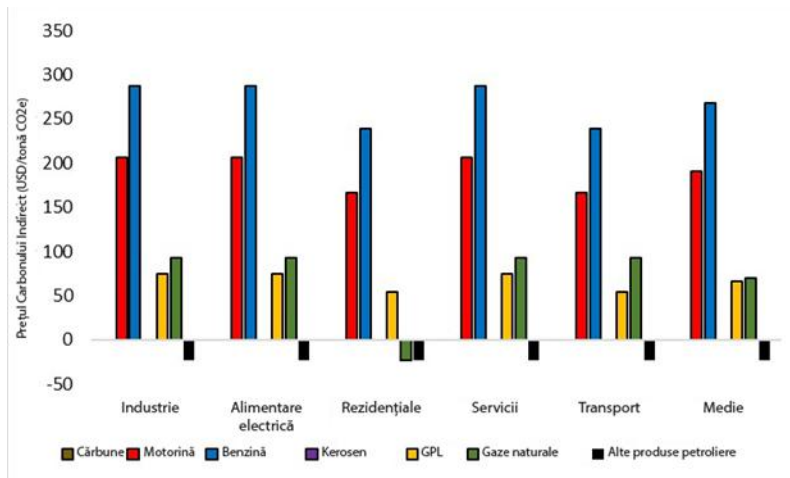
Sursa: Estimările personalului BM pe baza Agnolucci et al. (în curs de publicare).

Același model se observă în cadrul sectoarelor economice. Figura 21 ia în considerare datele disponibile privind prețurile indirecte ale carbonului⁵⁹ în funcție de combustibilul fosil pentru anumite sectoare (industrie, energie electrică, sectorul rezidențial, servicii și transporturi). Pe baza acestor informații, benzina și motorina rămân combustibilii fosili cei mai bine impozitați în toate sectoarele (în medie, cu 190 USD și, respectiv, 268 USD /tonă echivalent CO₂). Aceasta este în contrast cu gazele naturale și GPL, pentru care sunt percepute taxe indirecte mult mai mici pentru carbon (69 USD și 66 USD/tonă echivalent CO₂, în medie). În cele din urmă, numai pe baza prețurilor indirecte ale carbonului, cărbunele este taxat efectiv la 0 USD/tonă echivalent CO₂ în toate sectoarele, în timp ce produsele petroliere care nu sunt destinate transportului/alte produse petroliere (țiței) sunt subvenționate efectiv (având în vedere că prețul indirect al carbonului este negativ). Având în vedere conținutul ridicat de carbon al acestor combustibili (în tandem cu mesajele care stau la baza Secțiunii 3.5.1 și a Figurii 20), argumentele în favoarea creșterii impozitării efective a cărbunelui (precum și a gazului natural și a țițeiului) sunt și mai puternice.

⁵⁸ De exemplu, conform Anchetei privind bugetele gospodăriilor (ABG) din România din 2018, gospodăriile din ultimele (primele) 10% din distribuția consumului au cheltuit aproximativ 3% (0,3%) din întregul lor buget pentru GPL, ceea ce înseamnă că o cotă efectivă mai mare la GPL ar afecta relativ mai mult (mai puțin) gospodăriile mai sărace (mai bogate), ceea ce ar putea agrava inegalitatea.

⁵⁹ Aceste prețuri efective ale carbonului sunt o variantă a prețurilor totale ale carbonului prezentate în Figura 20 de mai sus. Acestea iau în considerare doar impozitarea indirectă a combustibililor fosili, respectiv impozitele pe consum (taxe pe valoarea adăugată (TVA), accize, etc.) și subvențiile (A se vedea Agnolucci et al. (în curs de apariție)). Prețurile totale ale carbonului la nivel de sector de combustibil nu erau disponibile pentru România la momentul redactării prezentului raport.

Figura 21. România: Prețurile indirecte ale carbonului (PIC) în funcție de combustibilul fosil, 2019



Sursa: Estimări ale personalului BM pe baza Agnolucci și al. (în curs de publicare).

3.6.3.2. Comparații internaționale privind impozitarea efectivă a energiei

Compararea prețurilor totale și indirecte ale carbonului din România la nivel de combustibil și la nivel de sector oferă un context suplimentar cu privire la posibila candidați pentru reforma prețurilor la energie. În mod specific, această secțiune compară prețurile totale (pe combustibil) și indirecte (pe sector) ale carbonului din România cu cele din alte zece (10) țări cu un PIB real pe cap de locuitor similar (în PPC dolari)⁶⁰ în anul 2019⁶¹. În plus, această secțiune compară prețurile totale și indirecte ale carbonului din România cu prețurile medii totale și indirecte ale carbonului din toate țările membre UE ale OCDE și din toate țările situate în regiunea BM Europa și Asia Centrală (EAC).

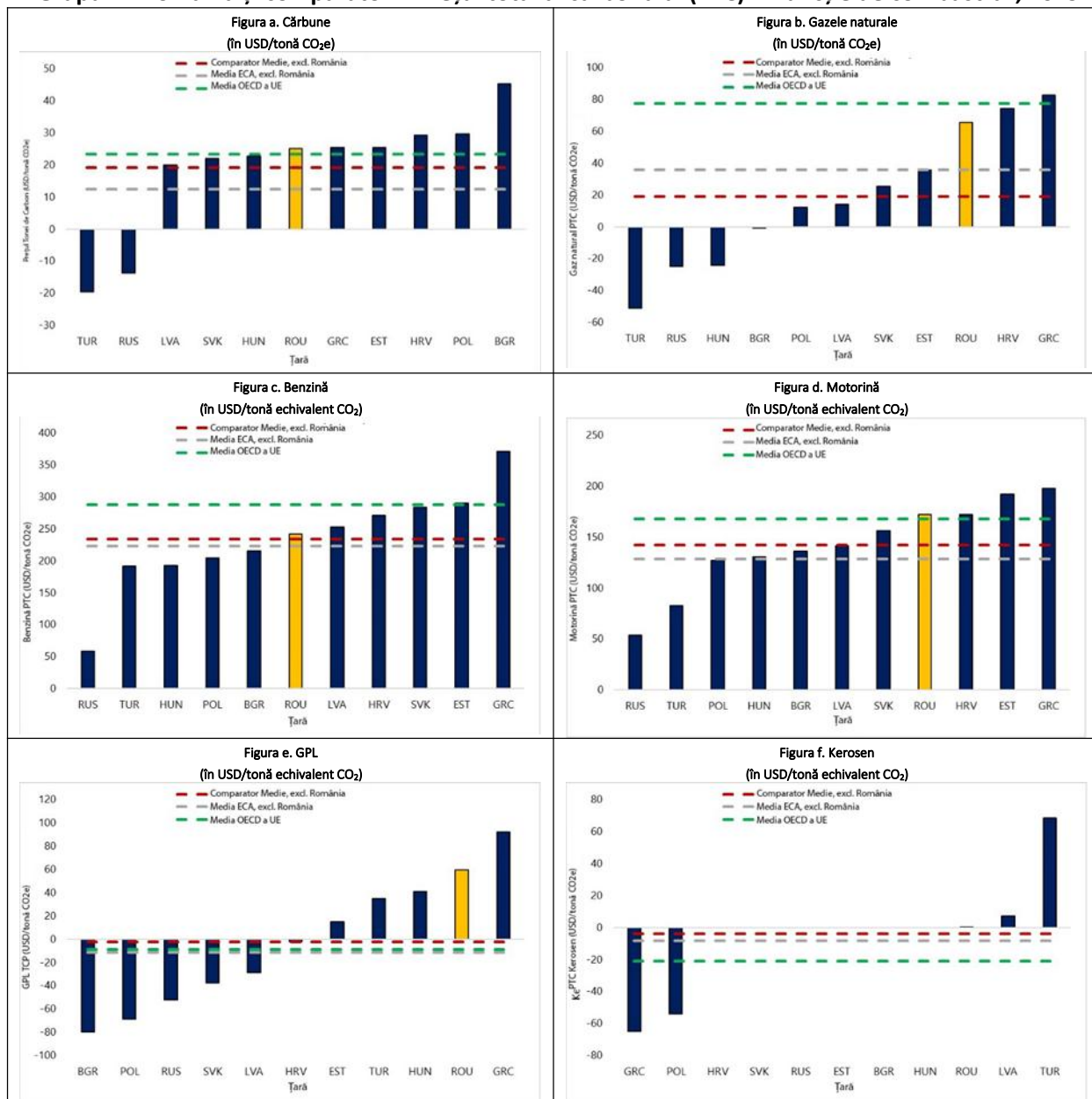
Examinarea prețurilor totale ale carbonului în funcție de combustibil pentru România și pentru țările de comparație oferă mai multe constatări cheie. În general, România se situează în partea de mijloc-superioară a distribuției comparatorilor în funcție de combustibili (Grupa 1). Cu toate acestea, prețurile totale ale carbonului la gazele naturale (Grupul 1, Figura b) și la benzină (Grupul 1, Figura c) sunt încă sub media membrilor OCDE din UE (de 77 și, respectiv, 287 USD/tonă echivalent), ceea ce poate indica o anumită marjă de manevră pentru o reformă a prețurilor la energie în această privință. În cele din urmă, cărbunele rămâne o prioritate în această privință. Acest lucru se datorează, în principal, faptului că alinierea prețului total al carbonului din România la cele ale țărilor de comparație nu ia în considerare faptul că: i) majoritatea țărilor OCDE din UE au planuri mai ambițioase de eliminare treptată a cărbunelui; și ii) majoritatea țărilor în curs de dezvoltare din regiunea EAC nu taxează cărbunele, deși acesta are cel mai mare conținut de carbon în raport cu alți combustibili fosili și, prin urmare, cel mai mare potențial de atenuare din perspectiva politicii de tarifare a carbonului⁶².

⁶⁰ A se vedea: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.PCAP.PP.KD>

⁶¹ Aceste țări sunt (în ordine alfabetică): Bulgaria, Croația, Estonia, Federația Rusă, Grecia, Letonia, Polonia, Slovacia, Ungaria, Polonia și Turcia.

⁶² A se vedea: <https://kleinmanenergy.upenn.edu/research/publications/the-long-goodbye-why-some-nations-cant-kick-the-coal-habit/>

Grupul 1. România și comparatorii: Prețul total al carbonului (PTC) în funcție de combustibil, 2019



Sursa: Estimări ale personalului BM pe baza datelor și metodelor din Agnolucci et al. (în curs de publicare).

Constatări similare reies din compararea prețurilor indirecte ale carbonului la nivel sectorial (Grupul A2 în Anexa 2). Încă o dată, România se află în partea superioară a distribuției comparativelor, ceea ce este valabil în special în ceea ce privește industria, sectorul energetic și sectorul serviciilor. Cu toate acestea, prețul mediu indirect al carbonului din România în toate sectoarele (85 USD/tonă echivalent CO₂) deviază de la media OCDE din UE (107 USD/tonă echivalent CO₂). Această deviere este determinată de sectorul transporturilor și rezidențial (primul reflectă subimpozitarea relativă a benzinei în România în raport cu țările OCDE din UE, în timp ce al doilea reflectă prezența subvențiilor pentru încălzirea urbană).

3.6.3.3. Prețurile reale vs. cele optime ale combustibililor fosili

În cele din urmă, compararea prețurilor actuale ale combustibililor fosili din România cu nivelurile lor “optime”, care includ externalitățile, ar putea informa opțiunile de reformă într-o măsură și mai mare. În mod specific, argumentele în favoarea unei reforme a subvențiilor/taxelor pentru combustibili sunt mai imperative, având în vedere că un consum de combustibili fosili subevaluat este asociat cu daune climatice, cu o poluare mai mare a aerului la nivel local (care deteriorează rezultatele în materie de sănătate) și, în cazul combustibililor pentru transport (de exemplu, motorină, benzină), exacerbează congestia, daunele rutiere și accidentele, din cauza cotelor mai mari de conducere.⁶³ Din perspectiva bunăstării economice, aceste externalități (negative) trebuie să fie luate în considerare în prețul fiecărui combustibil fosil, ceea ce nu este, în general, cazul în România (sau în oricare dintre țările de comparație). Grupul 2 prezintă prețul integral, care include externalitățile (prețul “optim” sau “eficient”) pe combustibil în România și în țările de comparație cu PIB pe cap de locuitor în 2019. Prețul complet eficient (pe unitate de consum de combustibil) constă în următoarele⁶⁴: costurile de aprovizionare; ii) daunele cauzate de schimbările climatice și de poluarea aerului local (exterior); și iii) taxele de consum (de exemplu, TVA). În general, prețurile produselor petroliere (de exemplu, benzină, motorină, GPL și kerosen) din România par să fie destul de aliniate la nivelurile lor complete, care includ externalitățile (deși prețurile la motorină și kerosen ar putea fi mai mari). Opusul pare să fie cazul prețurilor la gazele naturale și la cărbune. Mai exact, primul nu acoperă nici măcar costurile de aprovizionare (indicând astfel prezența probabilă a subvențiilor), în timp ce cel de-al doilea este cu mult sub nivelul asociat cu daunele provocate de poluarea atmosferică locală prin arderea cărbunelui. Aceste tipare sunt, în general, observate în majoritatea țărilor de comparație, ceea ce indică necesitatea probabilă a unei reforme a prețurilor combustibililor fosili și în alte părți ale regiunii.

3.6.4. Opțiuni de reformă

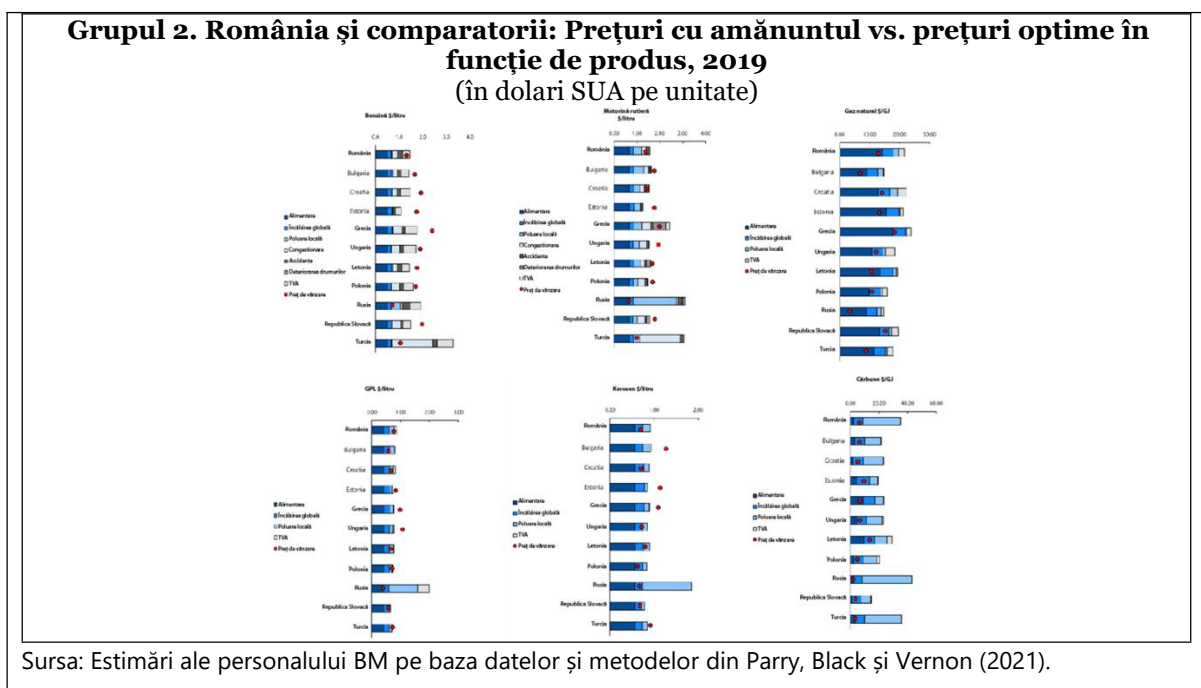
3.6.4.1. Descrierea scenariului de politică

Câteva orientări preliminare pentru reforma prețurilor la energie reies din rezultatele descriptive din secțiunea anterioară. În primul rând, ca o condiție necesară pentru o tarifare optimă a combustibililor, România trebuie să planifice și să procedeze treptat la eliminarea subvențiilor pentru combustibilii fosili. Potențialii candidați pentru reforma subvențiilor pentru combustibilii fosili (RSCF) constau în subvențiile pentru cărbune, gaze naturale și încălzire urbană în sectorul rezidențial. Acest lucru ar trebui, în mod inevitabil, să implice o raportare exactă a nivelului (și a amplitudinii) acestor subvenții, pentru a informa evaluarea și punerea în aplicare a oricărei eliminări treptate (a se vedea și GBM, 2022). Cadrul de evaluare a reformei subvențiilor pentru energie (CERSE) al Băncii Mondiale, precum și GBM (în curs de publicare) și Enerdata (2021) ar putea oferi orientări suplimentare în acest sens. În al doilea rând, România ar putea adopta o tarifare suplimentară a carbonului, pentru a alinia prețurile totale ale carbonului între combustibili și sectoare, asigurându-se în același timp că externalitățile sunt reflectate în prețurile finale cu amănuntul, în măsura în care este posibil. În al treilea rând, orice reformă de tipul celei descrise aici, trebuie să țină cont de grupurile vulnerabile (în special de gospodăriile mai sărace, care cheltuiesc o parte mai mare din bugetul lor pe produse energetice/combustibili fosili) și urmăresc să le compenseze corespunzător. Scenariile de politică stilizate (și rezultatele simulărilor care le însoțesc) din această secțiune țin seama de aceste considerente.

⁶³ A se vedea Parry et al. (2014).

⁶⁴ A se vedea Parry, Black și Vernon (2021) pentru mai multe detalii.

Acest Raport se bazează pe modelul IEPC (a se vedea Anexa 3) pentru simularea impactului de mediu, fiscal, macroeconomic și distributiv al reformei prețurilor la energie în cadrul unui set de scenarii stilizate de politici care sunt aplicabile în contextul românesc. Mai exact, pentru simulare se aleg următoarele opțiuni de politică. “Scenariul 0” (sau S0 în continuare) constă în eliminarea completă dar treptată a tuturor subvențiilor pentru combustibili fosili, a scutiilor și a controalelor prețurilor. “Scenariul 1” (sau S1 de mai jos) introduce un preț al carbonului care acoperă toate externalitățile (climatice, non-climatice) prezentate în Grupul 2. Scenariul 2 (sau S2 de mai jos) introduce un preț al carbonului care acoperă externalitățile non-climatice (poluarea locală a aerului, congestia, accidentele și daunele rutiere). În cele din urmă, Scenariul 3 (sau S3 de mai jos) este prezentat în scop ilustrativ. Acesta introduce un preț al carbonului în conformitate cu Acordul de la Paris, conform CSN (de 185 USD/tonă CO₂e în 2030). Se presupune că toate politicile vor intra în vigoare în 2024 (având în vedere mediul actual, caracterizat de prețuri ridicate la produsele de bază) și vor fi intensificate treptat până în 2030. Astfel, evaluarea impactului scenariilor de reformă (a se vedea subsecțiunea de mai jos) se va axa pe anul 2030 (în care s-ar putea observa impactul deplin al fiecărei politici).



3.6.4.2. Impactul asupra prețurilor combustibililor fosili

Modificările preconizate ale prețurilor combustibililor fosili reflectă strictetea relativă a fiecărui Scenariu de reformă (Tabelul 5). În mod specific, în cadrul S0, singurele prețuri ale combustibililor fosili pentru 2030 care se așteaptă să crească sunt cele ale gazelor naturale (creștere de 0,04%) și ale energiei electrice (creștere de 14%). Aceasta reflectă probabil lipsa unor date exacte privind subvențiile pentru combustibilii fosili în România (Enerdata, 2021) și nu impactul real al RSCF în țară.^{65,66} În cadrul S1, se

⁶⁵ Analiza IEPC prezentată în această secțiune reflectă, printre alte elemente, calitatea datelor de bază (înainte și după impozitare) privind prețurile la energie pentru România, ceea ce permite modelarea politicilor preexistente, cum ar fi, de exemplu, subvențiile pentru combustibilii fosili. În cele din urmă, o mai bună disponibilitate a datelor în acest sens va oferi o bază mai solidă pentru o reformă ulterioară, în virtutea îmbunătățirii calității analizelor

estimează că, în 2030, prețurile combustibililor fosili vor crește aproximativ cu 113% (cărbune), 62% (benzină), 7% (electricitate), 50% (motorină), 55% (kerosen), 34% (GPL), 32% (gaze naturale), și 51% (alte produse petroliere/alte produse petroliere decât cele de transport) în raport cu nivelurile de referință (i.e., în absența unei taxări suplimentare a carbonului). În cazul S2, se estimează că prețurile combustibililor fosili în 2030 vor crește cu mai puțin pentru fiecare tip de combustibil decât în cazul S1, deoarece acestea iau în considerare doar externalitățile care nu sunt legate de încălzirea globală, deși diferențele variază considerabil în funcție de tipul de combustibil. În cele din urmă, creșterile de prețuri la combustibilii fosili pentru 2030 sunt substanțial mai mari în cazul S3. După cum s-a menționat mai sus, rezultatele S3 este furnizat doar cu titlu ilustrativ, cu scopul de a cuantifica natura exigentă a CSN a României (și faptul că trebuie luate mai multe măsuri pentru a asigura respectarea acestui angajament până în 2030).⁶⁷

Tabelul 5. România: Creșteri relative ale prețurilor de referință la energie în funcție de scenariu, 2030 (în procente)

1. Scenariu	2. Eliminarea treptată a subvenției totale (S0)	3. Preț complet eficient (Pigouvian) (S1)	4. Preț externalități care nu tin de climă (S2)	5. Preț constant (S3)
6. Cărbune	7. 0,00	8. 112,82	9. 28,88	10. 206,6
11. Motorină	12. 0,00	13. 62,31	14. 45,93	15. 40,3
16. Energie electrică	17. 13,98	18. 7,03	19. 2,00	20. 11,4
21. Benzină	22. 0,00	23. 49,81	24. 34,92	25. 36,6
26. Kerosen	27. 0,00	28. 54,53	29. 21,76	30. 80,6
31. GPL	32. 0,00	33. 33,67	34. 12,70	35. 51,6
36. Gaze naturale	37. 0,04	38. 31,72	39. 1,55	40. 74,2
41. Petrol	42. 0,00	43. 51,21	44. 2,59	45. 119,7
46. Medie	47. 1,75	48. 50,39	49. 18,79	50. 77,6

Sursa: Estimările personalului BM folosind IEPC. Notă: Scenariile de politică sunt definite după cum urmează. S0: eliminarea completă dar treptată a tuturor subvențiilor pentru combustibilii fosili, a scutiilor și a controalelor prețurilor; S1: prețul carbonului care acoperă toate externalitățile (climatice și non-climatice); S2: prețul carbonului care acoperă doar externalitățile non-climatice; S3: Prețul carbonului în conformitate cu Acordul de la Paris CSN

precum cea realizată în această secțiune (precum și a oricăror recomandări de politică asociate, a se vedea GBM (2022)).

⁶⁶ Având în vedere acest lucru, examinarea impacturilor legate de S1 și S2 ar fi mai relevantă pentru autorități.

⁶⁷ Mai multe aspecte ale acestor scenarii ar merita să fie elaborate în continuare. În mod specific, în cadrul S3, se presupune că CSN va fi îndeplinită doar prin introducerea unui nou preț al carbonului la nivelul întregii economii (adică al sectoarelor și al combustibililor fosili). Prin urmare, modificările de preț specifice combustibililor fosili în cadrul S3 pot avea o amploare diferită față de cele din S1 și S2. De exemplu, creșterea procentuală necesară a prețurilor la motorină este relativ mai mare în cadrul S2 (în comparație cu S3), reflectând externalitățile non-climatice substanțial mai mari (poluarea aerului la nivel local, precum și accidente rutiere, daunele și congestia generate de folosirea motorinei (și care se presupune că sunt taxate integral în cadrul S2)). Acesta este, de asemenea, motivul pentru care, de exemplu, creșterile procentuale necesare ale prețului pentru gazele naturale (a căror utilizare implică relativ mai puține externalități non-climatice) în S1 și S2 sunt mai mici în comparație cu creșterile procentuale corespunzătoare ale prețului pentru motorină/ benzină în aceste două scenarii. În plus, se presupune că externalitățile legate de motorină/ benzină cresc (neliniar) în timp, odată cu PIB-ul, populația și, la rândul lor, cu folosirea combustibililor fosili. Acesta este motivul pentru care creșterile de preț cu procente din 2030 pentru motorină/ benzină în cadrul S1 și S2 (Tabelul 5) sunt substanțiale în raport cu cele implicite în nivelurile de externalitate non-climatică din 2019 în raport cu prețurile cu amănuntul din 2019 (Grupul 2). În cele din urmă, creșterea procentuală necesară a prețului pentru cărbune este mult mai mare în cadrul S1 decât în cadrul S2 în 2030 (Tabelul 5) decât ar fi fost în 2019 (Grupul 2). Acest lucru se datorează, în special, ipotezei unor externalități climatice mult mai mari în 2030, de 75 USD pe tonă CO₂e, care se presupune că sunt tarifate integral în cadrul S1 (Tabelul 5), implicând astfel creșteri procentuale substanțiale ale prețului pentru cărbune în cadrul S1 (în comparație cu S2, unde externalitățile climatice nu sunt deloc tarifate).

(de 185 USD pe tonă de CO₂e în 2030). Se presupune că toate politicile intră în vigoare în 2024 și că vor fi intensificate treptat până în 2030. Prin urmare, analiza din 2030 arată impactul deplin al fiecărei politici.

3.6.4.3. Impactul asupra emisiilor de GES

Reducerea emisiilor de GES (în raport cu scenariul de referință) în cadrul scenariilor reflectă impactul prețurilor combustibililor fosili menționat anterior. În mod specific, reducerile de emisii pentru 2030 sunt cele mai mici în cadrul scenariului S0 (Grupul A3, Figura a, în Anexa 2), în timp ce, prin definiție, acestea scad cu o cantitate compatibilă cu îndeplinirea integrală a CSN a României, i.e., 27 de milioane de tone echivalent CO₂ (Grupul A3, Figura d). Emisiile în cadrul S2 (Grupul A3, Figura c) scad cu 8 milioane de tone echivalent CO₂ în raport cu scenariul de referință (i.e., 30% din cantitatea necesară pentru a îndeplini CSN). În mod firesc, emisiile scad cu mai mult în cadrul S1 (Grupul A3, Figura b), i.e., 19 milioane de tone echivalent CO₂ sau 70% din cantitatea necesară pentru a îndeplini CSN).

3.6.4.4. Impactul asupra veniturilor guvernamentale

Creșterile de venituri (peste veniturile de bază datorate taxelor existente pe combustibilii fosili) rezultate din scenariile de reformă simulate pot fi substanțiale. Mai exact, în 2030, acestea variază între 0,4% din PIB (în cadrul S0 – Grupul A4, Figura a) și aproape 2% din PIB (în cadrul S3 – Grupul A4, Figura d). În mod realist, câștigurile de venituri ar putea fi cuprinse între 1,3 și 0,9% din PIB, în funcție de faptul că prețurile suplimentare la carbon includ externalitățile climatice (Grupul A4, Figura b) sau nu (Grupul A4, Figura c).

3.6.4.5. Impactul asupra co-beneficiilor (nete) în materie de bunăstare

Reducerea externalităților este asociată cu beneficii nete pozitive pentru bunăstare în toate scenariile. Co-beneficiile de sănătate monetizate (de exemplu, din reducerea mortalității și morbidității cauzate de poluarea aerului la nivel local), precum și reducerea accidentelor, a congestiei și a daunelor rutiere ca urmare a reducerii numărului de kilometri parcurși ca răspuns la reformele propuse sunt pozitive în termene nete⁶⁸. Co-beneficiile nete în materie de bunăstare în 2030 variază între doar aproximativ 0,1% din PIB (în cadrul S0 – Grupul A5, Figura a) și aproape 0,5% din PIB (în cadrul S1 și S3 – Grupul A5, Figurile b și d). Dacă externalitățile climatice nu sunt incluse în tarifarea suplimentară a carbonului, co-beneficiile nete se ridică la aproximativ 0,3% din PIB (în cadrul S2 - Grupul A5, Figura c). Se poate spune că aceste co-beneficii pozitive și nete reprezintă un câștig pentru întreaga populație – și, în special, pentru gospodăriile care locuiesc în zonele mai poluate (probabil cele mai vulnerabile economic).⁶⁹

3.6.4.6. Impactul asupra creșterii PIB

Orice impact negativ asupra cotelor reale de creștere a PIB ca urmare a prețurilor mai mari ale carbonului este compensat direct prin reciclarea veniturilor. În măsura în care veniturile obținute din diferitele scenarii de reformă sunt redirecționate înapoi în economie (de exemplu, sub formă de transferuri în numerar – a se vedea Grupul A6), se preconizează că va rămâne pozitivă creșterea netă a PIB real în 2030 în toate scenariile. Acestea fiind spuse, impactul negativ al tarifării carbonului – de obicei sub 1% - este mai pronunțat pentru S1 și S3 – Grupul A6, Figurile b și d).

⁶⁸ Fără costurile de eficiență generate de introducerea tarifării carbonului și de creșterea prețurilor la energie pentru consumatori.

⁶⁹ Acest ultim punct include implicații distributive pozitive suplimentare, care nu sunt luate în considerare de abordarea standard bazată pe incidența consumului prezentată în această secțiune (a se vedea Anexa 4 și Grupurile A9-A11).

3.6.4.7. Impacturile distributive

Impacturile în ceea ce privește incidența consumului (a se vedea Anexa 4) sunt distribuite relativ neutru între decili. Aceste impacturi variază între 0,5% din consum (decilul 1 în cadrul S0 – Grupul A7, Figura a) și puțin sub 4% din consum (decilii 7-10 în cadrul S1 – Grupul A7, Figura b). Efectele reflectă parțial o mai mare dependență de anumiți combustibili fosili de anumiți decili de consum al gospodăriilor (de exemplu, gazele naturale pentru decilii 7-10). Impacturile ilustrate în cadrul Grupului A7 nu iau în considerare folosirea veniturilor generate de scenariile de reformă pentru compensarea gospodăriilor vulnerabile (a se vedea Grupurile A9 și A11).

Impactul distributiv diferă între gospodăriile urbane și cele rurale. Cu excepția scenariului S0, distribuția incidenței între gospodăriile din mediul urban și cele din mediul rural indică un impact relativ progresiv pentru acestea din urmă (i.e., gospodăriile mai sărace din zonele rurale suportă o fracțiune relativ mai mică din povara globală a prețurilor mai mari la energie). În plus, cu excepția S0, sarcinile (în procente din consumul total) par să fie mai mari pentru gospodăriile urbane (Grupul A8).

Folosirea (“reciclarea”) veniturilor generate de scenariile de reformă pentru a compensa grupurile de gospodării vulnerabile poate conduce la rezultate progresive, reducând astfel inegalitatea (de consum). Compensarea integrală a celor 40% din partea de jos a distribuției pentru povara reprezentată de prețurile mai mari la energie ar necesita aproximativ 20-25% din veniturile anuale obținute în cadrul S1 și, respectiv, S2 în anul 2030. Dincolo de această sumă, veniturile pot fi folosite astfel încât să genereze câștiguri nete pozitive pentru segmentele cele mai sărace ale populației. În ipoteza unei alocări integrale (100%) a veniturilor, prezentul raport ia în considerare reciclarea veniturilor sub forma unor noi transferuri de numerar direcționate către ultimele 40% din distribuție, ceea ce se asociază cu faptul că primii 4 decili câștigă între 1 și 25% din consumul lor, în funcție de scenariul simulat (Grupul A9), și Gini bazat pe consum (i.e., inegalitatea consumului) scade în toate scenariile (Grupul A10).

Opțiunile de reciclare a veniturilor nu se limitează (și nu trebuie să se limiteze) la noi transferuri de numerar direcționate. Alte tipuri de reciclare a veniturilor includ alocarea integrală a veniturilor pentru a extinde rețelele de siguranță socială/programele de transferuri existente. Opțiunile ilustrative sunt furnizate în cadrul S2 în ceea ce privește extinderea programelor globale de: a) asistență socială; b) asigurări sociale; sau c) programe de pe piața forței de muncă, ale căror câștiguri depind de distribuția de bază a încasărilor din aceste beneficii în rândul populației românești (Grupul A11 – Figurile a-c). Este posibilă, de asemenea, orice combinație a alocărilor de venituri menționate mai sus (de exemplu, 50% din venituri alocate noilor transferuri de numerar direcționate și 50% pentru extinderea tuturor programelor de pe piața muncii), cu implicații distributive relativ diferite (Grupul A11 – Figurile d-f).

3.7. Impozitarea valorii adăugate

Un alt domeniu de preocupare politică se referă la amploarea regimului de TVA. România obține venituri semnificative din TVA, deși mai mici decât în multe țări europene. Cu toate acestea, eficiența TVA este scăzută, atât din cauza bazei înguste, cât și din cauza unei neconformități semnificative. Ca și în cazul altor țări europene, România operează un sistem de TVA cu cote multiple, care aplică cote reduse de TVA pentru o serie de bunuri și servicii, de obicei pentru a atinge obiective distributive sau culturale, pe lângă o serie de scutiri. Cu toate acestea, cotele reduse de TVA reprezintă, de obicei, o modalitate foarte slabă de abordare a acestor probleme (Thomas, 2023). Prin urmare, există o marjă de manevră semnificativă pentru lărgirea bazei de impozitare, crescând atât eficiența, cât și echitatea sistemului. TVA românesc suferă, de asemenea, de deficiențe semnificative în ceea ce privește respectarea TVA

(după cum se subliniază în Banca Mondială, 2021), dar discuția din acest raport se limitează la setările de politică fiscală.

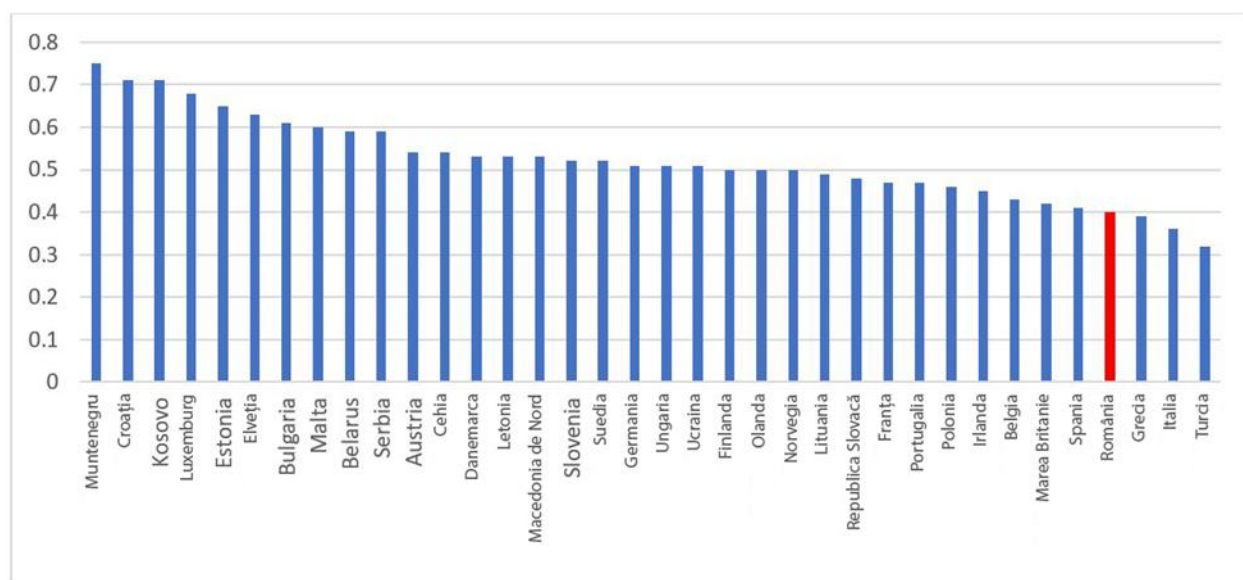
3.7.1. Regimul actual al TVA

România aplică o cotă standard de TVA de 19% și cote reduse de 5% și 9%. Acoperirea acestor cote reduse este extinsă, cota de 9% aplicându-se alimentelor și băuturilor nealcoolice, produselor farmaceutice, aprovizionării cu apă și canalizării și anumitor cheltuieli agricole (de exemplu, apă pentru irigații, îngrășăminte și pesticide, semințe, plante). Cota de 5% se aplică unei game la fel de largi de produse, inclusiv cazarea în restaurante și hoteluri, cărți și reviste de ziare, muzee, grădini zoologice, grădini și diverse parcuri, lemne de foc⁷⁰ livrarea de energie termică, printre altele. În plus, o serie de categorii de cheltuieli sunt scutite de TVA (inclusiv serviciile financiare și cheltuielile medicale și educaționale). De la 1 ianuarie 2023, cazarea în restaurante și hoteluri va trece de la cota de 5% la cea de 9%. În plus, băuturile nealcoolice cu adaos de zahăr sau de alți îndulcitori sau arome vor trece, de asemenea, de la cota de 9% la cota standard.

3.7.2. O bază de impozitare a TVA îngustă și un grad scăzut de conformitate

Efectul combinat al bazei TVA înguste a României, împreună cu o neconformitate semnificativă, este ilustrat de faptul că România are una dintre cele mai scăzute rate de eficiență C din UE (Figura 22). Raportul de eficiență C compară TVA colectată efectiv cu cea care ar fi colectată teoretic, în condițiile unei conformări perfecte, dacă s-ar aplica cota standard de TVA la tot consumul. Ca atare, acesta combină într-o singură măsură atât decalajele de politică, cât și cele de conformitate.

Figura 22. Cotele de eficiență C a TVA, țări europene, 2019



Sursa: USAID

După cum a menționat anterior Banca Mondială (2021), estimările arată că decalajul de conformitate în materie de TVA în România este cel mai mare din UE, de 33,4% în 2019, cu mult peste media UE de 11%. Prin urmare, soluționarea problemei nivelului scăzut de conformare este un aspect crucial. Deși depășește sfera de aplicare a prezentului raport, aceasta reprezintă o parte esențială a activității

⁷⁰ Aplicarea cotei de 5% pentru lemnul de foc a fost prelungită recent până în 2029.

întreprinse în cadrul strategiei PNRR, care vizează reducerea decalajului de conformitate în materie de TVA cu cel puțin 5 puncte procentuale până în 2025.

Cu toate acestea, există, de asemenea, o marjă de manevră semnificativă pentru a îmbunătăți regimul TVA în ceea ce privește politica. Tabelul 6 prezintă estimări ale dimensiunii deficitului de politică în materie de TVA și ale deficitului potențial care poate fi luat în considerare – care exclude scutiunile a căror eliminare nu este considerată, în general, fezabilă administrativ (cum ar fi TVA pentru serviciile financiare, pentru care este dificil să se determine marjele corespunzătoare de valoare adăugată). La fel ca în cazul mediei UE, Tabelul 6 identifică un decalaj potențial de 16,4% care ar putea fi eliminat în mod fezabil.

Tabelul 6. Estimări privind diferențele de politică în materie de TVA

Țară	Decalaj în materie de politici (%)	Diferența de preț (%)	Decalaj de exceptare (%)	Din care Chiriile imputate (%)	Din care Servicii publice (%)	Din care Servicii financiare (%)	Decalaj în materie de exceptare care poate face obiectul unor acțiuni (C - D - E - F) (%)	Decalaj politic care poate fi acționat (N + B) (%)
	A	B	C	D	E	F	G	H
Bulgaria	29,74	3,18	26,56	10,13	14,61	1,75	0,06	3,24
Cehia	39,21	5,57	33,64	8,22	17,02	2,10	6,31	11,87
Ungaria	45,31	8,01	37,30	7,06	17,91	3,32	9,01	17,02
Polonia	48,06	14,91	33,15	3,84	14,49	3,64	11,18	26,09
România	36,49	14,23	22,27	8,79	11,21	0,10	2,17	16,40
UE-28	44,24	10,07	34,17	8,08	17,98	2,33	5,77	15,85

Sursa: Banca Mondială (2021), pe baza CASE (2020)

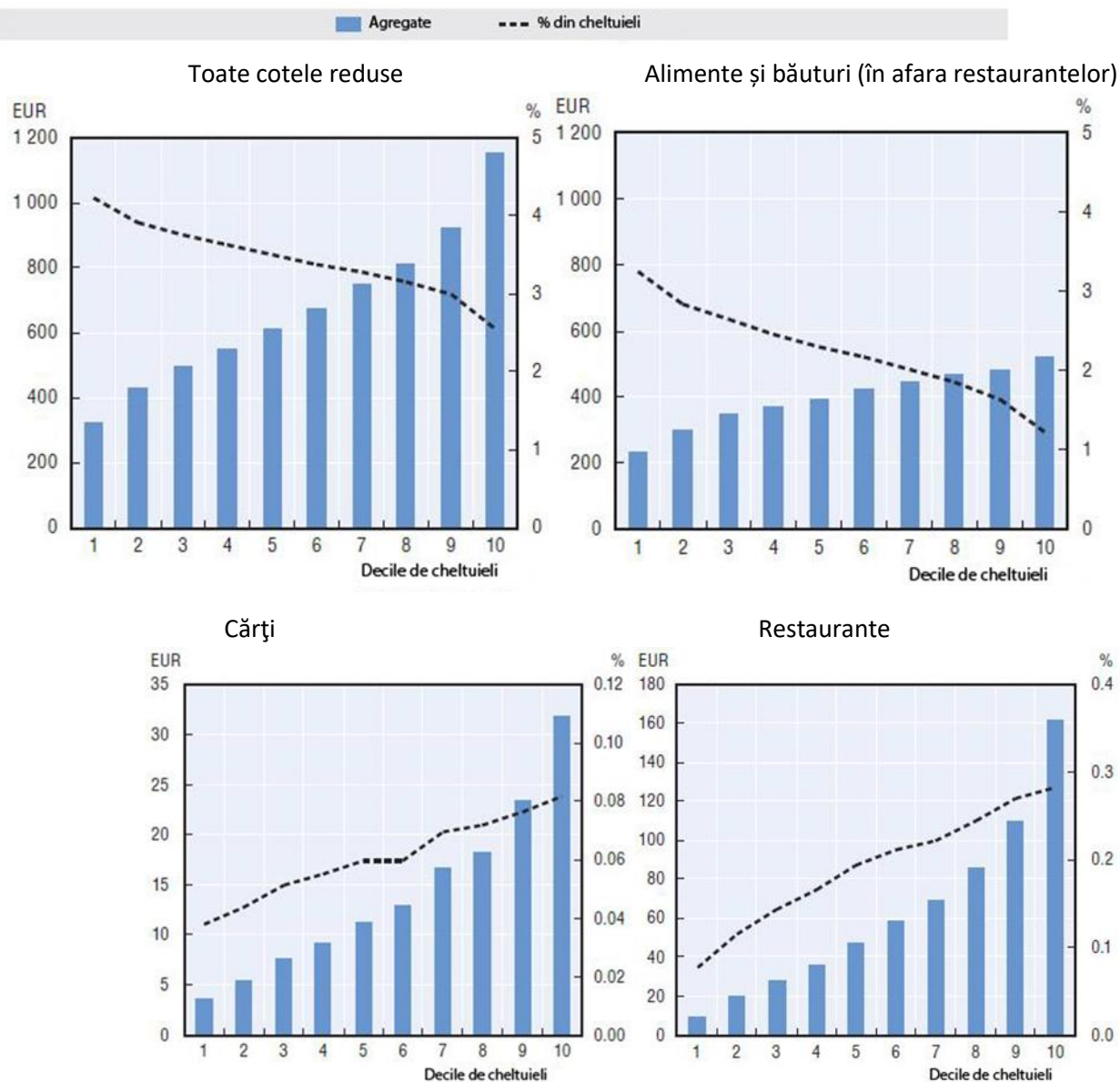
În timp ce baza îngustă a României este similară cu multe alte țări din UE, acest lucru reflectă doar setări la fel de slabe ale politicii în materie de TVA în întreaga Europă și reprezintă o dovadă a dificultății politice de a scăpa de facilitățile fiscale odată instituite. În cele mai multe cazuri, cotele reduse sunt instituite pentru a atinge obiective distributive (de exemplu, cote reduse la alimente pentru a sprijini gospodăriile mai sărace) sau pentru a atinge obiective sociale sau culturale (de exemplu, cote reduse la cărți, ziare, cinema sau teatru). Cu toate acestea, atât dovezile teoretice cât și cele empirice arată clar că un mijloc extrem de ineficient de atingere a obiectivelor de distribuție sunt cotele reduse de TVA, în timp ce este puțin probabil să fie, de asemenea, cel mai eficient mijloc de abordare a obiectivelor sociale și culturale (Thomas, 2022). Figura 23 ilustrează caracterul slab direcționat al cotelor reduse de TVA pentru o serie de țări OCDE, pe baza microdatelor din ancheta privind bugetul gospodăriilor.

Grupul din stânga sus din Figura 23 arată că, în general, impactul global al cotelor reduse de TVA în țările OCDE a fost acela de a oferi un sprijin agregat mai mare gospodăriilor mai bogate decât celor mai sărace (bara albastră). Acestea fiind spuse, cotele reduse au un impact global progresiv, deoarece oferă un beneficiu mai mare ca proporție din cheltuielile totale gospodăriilor mai sărace decât gospodăriilor mai bogate (linia punctată). Un model similar este prezentat pentru ratele reduse la alimente. Totuși, în ciuda impactului progresiv, principala preocupare este că, prin faptul că oferă un beneficiu semnificativ gospodăriilor mai bogate, acestea reprezintă o modalitate slab orientată (și costisitoare) de a oferi sprijin gospodăriilor mai sărace.⁷¹ În schimb, un sprijin direcționat prin intermediul sistemului de impozitare a veniturilor (cum ar fi creșterea indemnizațiilor de bază din IVPF), sau prin acordarea de plăți

⁷¹ În plus, nu este deloc sigur că reducerile cotelor de TVA sunt transferate consumatorilor sub forma unor prețuri mai mici, ceea ce limitează și mai mult eficiența lor potențială. De exemplu, unele dovezi sugerează că doar 30% din beneficiile unei cote reduse de TVA pot fi transferate în prețuri (Benedek et al., 2019).

de transfer în numerar direct gospodăriilor cu venituri mici ar fi mecanisme de direcționare mult mai bune. Cele două panouri din partea de jos prezintă rezultatele pentru ratele reduse pentru cărți și pentru alimente la restaurant. În aceste cazuri, ratele reduse au oferit un beneficiu agregat mult mai mare gospodăriilor mai bogate în comparație cu gospodăriile sărace, astfel încât acestea au de fapt un impact regresiv.⁷²

Figura 23. Impactul distributiv al cotelor reduse de TVA în 20 de țări OCDE



Sursa: OCDE /KIPF (2014). Notă: Grupurile prezintă media simplă în 20, 15, 17 și, respectiv, 11 țări, a cheltuielilor fiscale medii primite pe gospodărie ca urmare a cotelor reduse de TVA pentru categoriile de cheltuieli specificate. Rezultatele sunt prezentate pe decile de cheltuieli echivalente. Simulările presupun că nu există niciun răspuns comportamental la o modificare a cotelor de TVA. A se vedea OCDE/KIVPF (2014) pentru detalii metodologice suplimentare.

⁷² A se vedea OECD/KIPF (2014) pentru detalii suplimentare.

3.7.3. Opțiuni de reformă

România a anunțat că, începând cu ianuarie 2023, băuturile nealcoolice care conțin zahăr adăugat sau alți îndulcitori sau arome care făceau obiectul cotei reduse de TVA de 9% vor fi supuse în prezent cotei standard de TVA. În plus, cazarea la hotel și mâncarea din restaurante vor fi acum supuse cotei de 9% și nu de 5%. Aceste reforme îndreaptă sistemul în direcția bună, însă există motive întemeiate pentru o extindere suplimentară a bazei de impozitare.

Un sistem ideal de TVA trebuie să elimine majoritatea, dacă nu toate cotele reduse, și să aplice o cotă unică de TVA pe o bază cât mai largă posibil. Cu toate acestea, o astfel de reformă ar fi o provocare politică, cel puțin pe termen scurt și, cu siguranță, având în vedere vârfurile actuale ale prețurilor la alimente și energie. În schimb, pe termen scurt, România trebuie să ia în considerare eliminarea cotelor reduse care au fost introduse în scopuri nedistributive, cum ar fi cotele reduse pentru mâncarea din restaurante, cazarea la hotel, cărți, ziare, reviste, muzee, grădini zoologice, grădini și parcuri. Aceste cote reduse au un impact distributiv negativ, denaturează deciziile de consum, costuri venituri și este puțin probabil să fie un mijloc eficient de abordare a oricăror obiective sociale sau culturale.⁷³

Pe termen mai lung, și cu siguranță nu înainte de încheierea actualei crize a prețurilor la alimente și energie, trebuie să se ia în considerare o extindere suplimentară a bazei de impozitare în legătură cu concesiile motivate de distribuție, inclusiv cota redusă pentru alimente, produse farmaceutice, aprovizionarea cu apă, lemne de foc și energie termică. Cu toate acestea, pentru a se asigura că gospodăriile sărace nu sunt dezavantajate de astfel de reforme, trebuie să se pună în aplicare, în același timp, transferuri de numerar specifice pentru a compensa pe deplin gospodăriile cele mai sărace. Cotele reduse pentru lemnul de foc și încălzirea urbană nu sunt în concordanță cu obiectivele de mediu, iar eliminarea acestor concesii va asigura, de asemenea, o mai mare coerență cu propunerile de eliminare a subvențiilor pentru combustibilii fosili și de creștere a impozitării emisiilor de carbon.

4. Un pachet de reforme fiscale pentru a sprijini Programul Național de Redresare și Reziliență

Această secțiune se bazează pe analiza din secțiunile anterioare ale prezentului raport pentru a propune un pachet de reforme ale cadrului politicii fiscale din România. Raportul, precum și recomandările din această secțiune, contribuie la etapa 205 din cadrul PNRR: “Revizuirea cadrului fiscal: Analiza sistemului fiscal din România cu obiectivul de a produce recomandări pentru a se asigura că sistemul fiscal contribuie la promovarea și menținerea unei creșteri economice sustenabile”.

PNRR specifică faptul că revizuirea trebuie “să permită României să își îmbunătățească competitivitatea, sprijinind în același timp sustenabilitatea fiscală și obiectivele de mediu. De asemenea, ar trebui să

⁷³ Tarifele reduse pentru hoteluri și restaurante sunt uneori susținute pe baza faptului că acestea încurajează ocuparea forței de muncă slab calificate. Cu toate acestea, nu există dovezi empirice clare care să sugereze că așa este. În schimb, există dovezi care arată că o bază mai largă va fi la fel de eficientă în încurajarea ocupării forței de muncă slab calificate ca și reducerile selective ale tarifelor, dar fără a oferi astfel de efecte distributive denaturate (a se vedea Thomas, 2022, pentru o discuție suplimentară).

aducă un sistem fiscal mai echitabil, mai eficient, mai simplu și mai transparent, capabil să susțină mai bine economia și să faciliteze respectarea obligațiilor fiscale de către contribuabili”.⁷⁴ În plus, revizuirea ar trebui: “să identifice denaturările și domeniile în care legislația fiscală relevantă ar trebui ajustată, în special în ceea ce privește impozitul pe profit, impozitul pe venit [persoană fizică] și contribuțiile la asigurările sociale, precum și impozitarea proprietății, astfel încât să informeze deciziile pentru o retragere treptată a stimulentele fiscale excesive. Revizuirea cadrului fiscal vizează, de asemenea, extinderea impozitării ecologice, inclusiv ca măsură de însoțire pentru componentele de transport și energie durabile.” În plus față de cerințele de mai sus, PNRR identifică următoarele obiective de reformă:

- îmbunătățirea structurii veniturilor fiscale;
- creșterea raportului venituri fiscale/PIB cu 0,5 puncte procentuale până în 2025, comparativ cu 2019;
- eliminarea denaturărilor și lacunelor din sistemul fiscal care permit contribuabililor să minimizeze impozitele (subminând echitatea sistemului), în special impozitul pe venit și contribuțiile sociale;
- simplificarea normelor fiscale pentru a facilita respectarea și administrarea, precum și eliminarea scutiilor și tratamentelor preferențiale;
- realizarea unui sistem fiscal mai eficient și a unei distribuții mai echitabile a sarcinii fiscale;
- modificarea impozitării proprietății, inclusiv, în special, prin încurajarea liberei impunerii de deduceri de autoritățile locale în cadrul unor intervale definite la nivel central și prin estimarea bazei de impozitare cât mai aproape posibil de valoarea de piață a proprietății.

Calendarul PNRR specifică faptul că aceste reforme trebuie să fie finalizate până la 31 martie 2025.

În ceea ce privește obiectivele în materie de venituri, în timp ce PNRR prevede o creștere a veniturilor fiscale de 0,5 puncte procentuale din PIB, analiza din prezentul raport sugerează o capacitate de a obține venituri suplimentare. În același timp, se recunoaște că obiectivul reformelor administrației fiscale (care urmează să fie întreprinse în paralel cu aceste reforme ale politicii fiscale) este de a crește veniturile fiscale cu 2,5 puncte procentuale din PIB. Trebuie remarcat, totuși, că o creștere de 3 puncte procentuale va lăsa România în continuare în ultimele cinci țări din UE în ceea ce privește raportul impozite/PIB. În funcție de prioritățile guvernului, un obiectiv realizabil pe termen mediu ar putea fi acela de a încerca să crească și mai mult veniturile, până la aproximativ 35% din PIB – un nivel similar cu cel al colegilor structurali, Polonia și Ungaria, deși încă sub media UE de 41%. O astfel de reformă ar necesita creșteri semnificative ale veniturilor în domeniile în care România înregistrează în prezent performanțe inferioare în comparație internațională, în special IVPF și IP, dar și în ceea ce privește surse suplimentare de venituri, cum ar fi impozitele pe proprietate și pe energie.

Raportul propune următorul set de reforme:

Reformarea impozitării veniturilor din muncă pentru a crește echitatea și a îmbunătăți stimulentele de muncă pentru lucrătorii cu venituri mici. Se propune un pachet de reforme care să fie puse în aplicare împreună, după cum urmează:

⁷⁴ *Anexa la Decizia de punere în aplicare a Consiliului privind aprobarea evaluării planului de redresare și de reziliență pentru România*, Comisia Europeană, aprobată la 3 noiembrie 2021, p230-231.

- Reevaluarea meritelor structurii actuale a cotei IVPF și luarea în considerare a introducerii unui program progresiv al cotei IVPF.
- Eliminarea scutirilor de IVPF pentru lucrătorii din agricultură, construcții și sectorul IT.
- Reducerea sarcinii totale impuse lucrătorilor cu venituri mici din cauza contribuțiilor substanțiale la sănătate și la pensii, fie prin:
 - Eliminarea contribuției de 10% pentru sănătate (și finanțarea serviciilor medicale în întregime prin impozitarea generală); sau
 - Introducerea unui credit fiscal rambursabil pentru veniturile obținute (CFVS) care să compenseze o parte din sarcina actuală a contribuțiilor la sănătate și/sau la pensii pentru lucrătorii cu venituri mici. Dacă contribuțiile la sănătate sunt menținute, să se ia în considerare lărgirea bazei de contribuție, de exemplu, prin eliminarea scutirii pentru lucrătorii din domeniul construcțiilor și, eventual, și pentru pensionarii cu venituri ridicate.

Aceste reforme au ca scop îmbunătățirea atât a echității, cât și a eficienței în ceea ce privește impozitarea veniturilor din muncă. Aplicarea unui program progresiv de IVPF va crea un sistem mai echitabil, asigurând că cotele medii de impozitare continuă să crească pe întreaga distribuție a veniturilor, spre deosebire de sistemul actual, în care cota medie de impozitare pentru un lucrător care câștigă un salariu mediu este aceeași cu cea a lucrătorului cu cele mai mari venituri. Eliminarea scutirilor actuale de IVPF pentru lucrătorii din agricultură, construcții și sectorul IT va îmbunătăți atât echitatea, cât și eficiența, asigurând că toți lucrătorii care obțin același venit plătesc același impozit, indiferent de sectorul de activitate. Introducerea unui CFVS sau eliminarea contribuțiilor pentru sănătate va îmbunătăți atât echitatea, cât și eficiența, prin reducerea sarcinii fiscale pentru lucrătorii cu venituri mici, încurajând astfel o mai mare participare la angajarea formală.

Acest pachet de reforme ar putea fi pus în aplicare cu diferite setări ale parametrilor care să conducă la diferite profiluri ale ratelor de impozitare pe întreaga distribuție a veniturilor. Cele mai potrivite setări ale parametrilor – în special în ceea ce privește progresivitatea IVPF – vor depinde în parte de preferințele guvernului în materie de echitate și ar trebui să fie fundamentate pe modelarea prin microsimulare, care permite evaluarea impactului potențial al diferitelor opțiuni asupra veniturilor și distribuției.

Banca Mondială a reușit să efectueze o anumită modelare simplificată de microsimulare, bazându-se pe un set de microdate restrâns din declarațiile fiscale IVPF pentru anul 2021. Această modelare simplificată arată, de exemplu, că o reformă neutră din punctul de vedere al veniturilor, care reduce cotele medii de impozitare pentru lucrătorii care câștigă mai puțin de 50.000 RON cu aproximativ 6-10 puncte procentuale, ar putea fi finanțată integral printr-o creștere a ratelor medii de impozitare cu aproximativ 3-4 puncte procentuale pentru contribuabilii care câștigă mai mult de 100.000 RON, împreună cu eliminarea scutirilor IVPF existente. De asemenea, a fost examinată o reformă alternativă care prevede creșterea cotei unice a IVPF în loc de aplicarea unei grile progresive a IVPF. Aceasta a arătat că o cotă fixă a IVPF de 13% ar fi suficientă pentru a finanța același CFVS care vizează sprijinul acordat lucrătorilor cu venituri mici. Cu toate acestea, o astfel de reformă a cotei unice nu a putut crea nicio progresivitate în jumătatea superioară a distribuției veniturilor contribuabililor. Înainte de punerea în aplicare a pachetului de reforme de mai sus, Ministerul Finanțelor ar trebui să investească în continuare în dezvoltarea capacității de modelare prin microsimulare pentru a ajuta la determinarea parametrilor exacti ai pachetului de reforme.

Pe lângă reformele de mai sus, trebuie luate în considerare și câteva reforme complementare:

- Eliminarea deductibilității CAS din obligația de plată a IVPF. În cazul trecerii la o schemă progresivă a IVPF, deductibilitatea CAS ar oferi un beneficiu mai mare contribuabililor care se supun unei rate marginale de impozitare mai mari. Pentru a preveni acest impact regresiv, trebuie eliminată deductibilitatea. Extinderea indemnizațiilor bazate pe venit sau CFVS propus poate fi folosită pentru a compensa eliminarea deductibilității CAS într-un mod care să asigure progresivitatea.
- Simplificarea eliminării treptate a alocațiilor de bază și a alocațiilor pentru copii existente, pe baza unei rate unice de eliminare treptată (de exemplu, 30%) pentru fiecare leu peste un anumit nivel de venit. Actuala eliminare treptată a alocațiilor are ca rezultat rate marginale efective de impozitare extrem de ridicate în puncte intermitente ale distribuției veniturilor.
- Luați în considerare trecerea de la o perioadă de evaluare lunară la o perioadă de evaluare anuală. În cazul trecerii la o schemă progresivă a cotei IVPF, menținerea unei perioade de evaluare lunare ar putea dezavantaja contribuabilii care obțin niveluri de venit variabile pe parcursul anului în comparație cu cei care obțin niveluri de venit constante.

Se propune, de asemenea, ca reformele IVPF de mai sus să se bazeze pe sistemul existent, astfel încât schema progresivă a ratei IVPF să se aplice inițial numai veniturilor din muncă și din întreprinderi individuale (fără personalitate juridică. Pe termen mai lung, însă, România ar putea lua în considerare trecerea de la o schemă la un sistem cuprinzător care să aplice calendarul ratei marginale IVPF la toate veniturile personale (inclusiv la veniturile din capital).

Cu toate acestea, va trebui să se abordeze o serie de aspecte înainte ca punerea în aplicare să fie posibilă. În primul rând, după cum s-a menționat mai sus, ar trebui să se investească în continuare în capacitatea de modelare a microsimulării pentru a informa cu privire la concepția exactă a reformei IVPF. Aceasta va include estimarea impactului asupra veniturilor diferitelor componente ale reformei, pentru a asigura un impact neutru sau pozitiv impact al pachetului global de reformă. În al doilea rând, re-proiectarea și punerea în aplicare a unui sistem progresiv de IVPF va necesita ajustări ale proceselor de reținere la sursă și de întocmire a declarațiilor fiscale, a căror concepere și punere în aplicare va necesita timp. În al treilea rând, va fi necesar să se asigure existența unor procese bugetare adecvate pentru finanțarea integrală a cheltuielilor cu asistența medicală prin intermediul impozitării generale înainte de eliminarea contribuțiilor pentru asistență medicală. În cele din urmă, ca parte a PNRR, s-a convenit deja un calendar pentru reducerea treptată a facilităților fiscale pentru lucrătorii din sectorul construcțiilor, care va avea loc între 2025 și 2028. Având în vedere acești factori, se propune, prin urmare, ca reformele de mai sus să fie anunțate imediat, dar punerea lor în aplicare coordonată să aibă loc între 1 ianuarie 2025 și 1 ianuarie 2028.

Având în vedere această amânare, ca măsură provizorie, România ar putea lua în considerare extinderea mărimii cotelor IVPF existente, deoarece acest lucru va crește imediat progresivitatea sistemului IVPF și va crește stimulentele de muncă pentru persoanele cu venituri mici. Această reformă interimară trebuie, de asemenea, să se bazeze pe modelul de microsimulare IVPF, astfel încât nu ar fi fezabilă decât cel mai devreme până la jumătatea anului 2023.

Reformarea impozitării câștigurilor din capital pentru a crește eficiența și echitatea. Acest lucru va necesita o serie de reforme, după cum urmează:

- Eliminarea impozitului pe tranzacțiile de vânzare a proprietăților rezidențiale și înlocuirea acestuia cu un impozit de 10% pe câștigurile de capital, eventual cu o sumă de scutire moderată pentru proprietățile ocupate de proprietari. În timp ce atât impozitul pe tranzacții, cât și

impozitul pe câștigurile de capital bazat pe realizare descurajează ineficient tranzacțiile, impozitul pe câștigurile de capital va denatura mai puțin deciziile de alocare a portofoliului și va atinge mai bine obiectivele de echitate, deoarece este legat de randamentul investițiilor. Chiar dacă taxa pe tranzacții ar fi menținută, trebuie introdusă taxa pe câștigurile de capital. Impozitul pe câștigurile de capital ar trebui să fie pus în aplicare în perspectivă, aplicându-se doar proprietăților achiziționate după data anunțării reformei. Deși reduce veniturile, acest lucru evită necesitatea de a reevalua toate proprietățile.

- Menținerea cotei actuale de impozitare de 10% pentru câștigurile de capital obținute prin intermediul unui intermediar (de ex. un fond de investiții), și să nu se procedeze la reforma anunțată a cotei divizate de 1%/3%, ceea ce va menține neutralitatea între investițiile directe și cele intermediare în acțiuni, în timp ce reforma anunțată ar duce la acordarea unui avantaj fiscal semnificativ pentru investițiile intermediare, spre deosebire de cele directe. De asemenea, ar denatura opțiunile de investiții ale fondurilor, favorizând investițiile în active care generează câștiguri mai degrabă decât dividende sau dobânzi.
- Creșterea cotei de impozitare a dividendelor la 10% pentru a se alinia la impozitarea majorității celorlalte forme de venituri din capital, ceea ce va elimina preferința fiscală actuală pentru dividende în raport cu câștigurile de capital. O abordare alternativă care ar putea fi luată în considerare ar fi ca, după introducerea unui regim progresiv de IVPF, să se ajusteze cota de impozitare a dividendelor astfel încât cota totală de impozitare (IP plus dividende) a investițiilor corporative să corespundă cu cota maximă de IVPF.
- Pe termen mai lung, trebuie să se ia în considerare trecerea de la un sistem de regim la un sistem cuprinzător care să aplice regimul marginal IVPF la toate veniturile personale (inclusiv la câștigurile din capital), ceea ce ar crește progresivitatea generală a sistemului fiscal. Preocupările legate de scurgerea de capital, care ar putea altfel încuraja o impozitare mai redusă a capitalului decât a veniturilor din muncă, au fost reduse ca urmare a normelor privind schimbul automat de informații privind conturile financiare (AEOI).

Îmbunătățirea concepției impozitării recurente a proprietății. Acest lucru va necesita o reformă atât a impozitului pe clădiri, cât și a impozitului pe teren, după cum urmează:

- Trecerea de la un sistem de impozitare a proprietății bazat pe suprafață la un sistem bazat pe valoarea de piață, pentru a îmbunătăți atât echitatea, cât și eficiența. Să se ia în considerare, de asemenea, fuzionarea impozitului pe teren și a impozitului pe clădiri într-un singur impozit, deoarece acest lucru ar permite o estimare mai ușoară a valorilor de piață pe baza tranzacțiilor de piață.
- Să se ia în considerare echivalarea plajelor de impozitare aplicabile proprietăților rezidențiale și comerciale/industriale pentru a reflecta cu mai multă acuratețe furnizarea de servicii locale. De asemenea, trebuie să se ia în considerare eliminarea posibilității autorităților locale de a aplica rate diferite în cadrul plajei permise, pentru a elimina oportunitățile de arbitraj.
- Odată ce se va trece la o bază de impozitare bazată pe valoarea de piață, trebuie reevaluată întreaga structură a cotelor, în vederea creșterii veniturilor totale recurente din impozitul pe proprietate peste nivelul actual, relativ scăzut în rândul țărilor UE.
- Limitarea folosirii facilităților fiscale pentru impozitul pe proprietate la cele destinate contribuabililor cu venituri mici și persoanelor în vârstă, clădirilor guvernamentale și unei game

cât mai limitate de organizații de utilitate publică. Cel puțin, să efectueze o reevaluare periodică și o analiză cost-beneficiu a facilităților fiscale acordate în domeniul impozitării proprietății.

Trecerea la o bază axată pe valoarea de piață va necesita o muncă semnificativă pentru a dezvolta un model de evaluare în masă și sistemele administrative aferente, iar calendarul de punere în aplicare va depinde, în consecință, de progresul acestei activități. Banca Mondială s-a angajat să asiste România în dezvoltarea modelului de evaluare necesar și a sistemelor aferente, iar analiza și consilierea în acest sens vor fi furnizate în rapoartele ulterioare.

Reformarea stimulentei fiscale pentru întreprinderi pentru a îmbunătăți eficacitatea și transparența.

- Simplificarea stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare la o singură deducere sporită, eliminând actuala scutire de impozit pentru întreprinderile nou înființate în domeniul cercetării și dezvoltării. Îmbunătățirea folosirii deducerii sporite pentru cercetare și dezvoltare prin revizuirea și clarificarea definiției “cheltuielilor de cercetare și dezvoltare”.
- Reevaluarea obiectivului de politică și a eficacității scutirii fiscale pentru profiturile reinvestite. Dacă obiectivul principal este de a stimula investițiile, să se ia în considerare implementarea unui credit fiscal pentru investiții. Nu continuați cu extinderea anunțată a domeniului de aplicare a scutirii de impozit pentru profiturile reinvestite până când nu se va efectua o evaluare a eficacității regimului existent.
- Eliminarea reducerii cotei IP disponibilă pentru societățile care își măresc capitalul social. Deși această măsură este programată să fie în vigoare doar în perioada 2021-2025, ea este prost direcționată, în sensul că reducerea inițială de 2 puncte procentuale poate fi primită de societățile care nu măresc capitalul social.
- Reevaluarea periodică a stimulentei fiscale pentru întreprinderi, pentru a se asigura că acestea continuă să își îndeplinească obiectivele rentabil și publicarea estimărilor privind cheltuielile fiscale pentru fiecare concesiune în cadrul unui raport anual privind cheltuielile fiscale.

Îmbunătățirea proiectării regimului microîntreprinderilor și reducerea denaturării formei de afaceri.

Acest lucru va necesita reforme ale unei serii de caracteristici de proiectare ale regimului microîntreprinderilor, precum și ale CAS, după cum urmează:

- Reducerea pragului de eligibilitate pentru regimul microîntreprinderilor pentru a egala pragul TVA (în prezent, 88.500 EUR). Pentru a da timp întreprinderilor să se adapteze, această reformă ar putea fi pusă în aplicare etapizat, începând cu reducerea deja convenită la 500.000 EUR de la 1 ianuarie 2023, apoi la 250.000 EUR de la 1 ianuarie 2024 și ajungând la pragul de TVA (ajustat la inflație) de la 1 ianuarie 2025. Pragurile de înregistrare a microîntreprinderilor și de înregistrare în scopuri de TVA trebuie apoi să rămână aliniate.
- Implementarea unor norme suplimentare pentru a preveni divizarea artificială a întreprinderilor pentru a avea acces la regimul microîntreprinderilor. Limitarea propusă în prezent, conform căreia o persoană fizică nu poate deține participații în trei microîntreprinderi, nu merge suficient de departe. România trebuie să ia în considerare o abordare de “consolidare”, unde, în scopul de a se califica pentru regimul microîntreprinderilor, veniturile sunt consolidate pentru toate întreprinderile controlate de părți afiliate. O întreprindere ar fi considerată controlată, dacă părțile afiliate dețin, direct sau indirect, mai mult de 50% din participația formală în entitate sau

sunt calificate pentru mai mult de 50% din dividende sau pentru rambursarea capitalului la lichidare.

- Eliminarea posibilității de a deduce anumite cheltuieli din cifra de afaceri. Acest lucru va simplifica și mai mult regimul și va reduce posibilitățile de evaziune fiscală. Dacă se dorește, se poate aplica, în schimb, o sumă fixă de deducere (ca procent din cifra de afaceri).
- Să se efectueze o reevaluare a cotei adecvate de impozitare a cifrei de afaceri. Cota propusă de 1% implică o marjă de profit de aproximativ 6,25%, care este probabil să fie mai mică decât marja reală de profit a majorității microîntreprinderilor, ceea ce duce la un tratament fiscal preferențial pentru microîntreprinderi în comparație cu societățile care fac obiectul regimului obișnuit de impozitare a IP. Dacă se pune în aplicare o sumă fixă de deducere (ca procent din cifra de afaceri), trebuie să se țină seama de aceasta la stabilirea cotei adecvate de impozitare a cifrei de afaceri pentru a reprezenta cel mai bine venitul.
- Pe termen mediu, reevaluați necesitatea regimului de impozitare a cifrei de afaceri în comparație cu alte măsuri alternative de simplificare pentru întreprinderile mici. Spre deosebire de multe alte țări, regimul de impozitare a cifrei de afaceri se aplică numai societăților comerciale, ceea ce reduce gradul de simplificare oferit de acest regim, deoarece societățile românești trebuie să îndeplinească și cerințele de raportare contabilă a societăților comerciale. Este posibil ca acest grad limitat de simplificare să nu justifice pe deplin costurile regimului microîntreprinderilor în ceea ce privește acuratețea redusă și potențiala denaturare a formei de afaceri.
- Echivalarea impozitării salariaților și a lucrătorilor independenți prin eliminarea plafonului CAS aplicat în prezent lucrătorilor independenți. O opțiune alternativă ar fi aplicarea unui plafon de CAS atât pentru salariați, cât și pentru lucrătorii independenți – deși trebuie evaluate și implicațiile asupra drepturilor de pensie. În plus, dacă se optează pentru această ultimă variantă, nivelul plafonului adecvat trebuie să fie stabilit în coordonare cu trecerea la un regim progresiv al IVPF pentru a asigura progresivitatea sarcinii fiscale totale.

Reformarea impozitării energiei pentru a stabili mai eficient prețul emisiilor și pentru a asigura o mai mare neutralitate între tipurile de combustibil.

- Creșterea transparenței și disponibilității datelor publice privind subvențiile pentru combustibilii fosili. Această măsură ar putea fi bazată pe eforturile actuale de a furniza informații privind subvențiile pentru combustibilii fosili, astfel cum se reflectă în PNIESC din România, și ar putea urma recomandările studiilor anterioare (de exemplu, ale Băncii Mondiale sau ale Comisiei Europene) privind subvențiile pentru combustibilii fosili din această țară. Raportarea trebuie să fie cuprinzătoare și să includă atât măsuri directe (de exemplu, sprijin bugetar și sprijin prin preț/venituri), cât și indirecte (de exemplu, sprijin acordat întreprinderilor de stat). În cele din urmă, o mai bună disponibilitate a datelor în acest sens va oferi o bază mai solidă pentru reformele ulterioare, în virtutea îmbunătățirii calității analizelor, precum cea efectuată în acest raport (precum și a oricăror recomandări de politică asociate).
- Planificarea și eliminarea completă dar treptată a subvențiilor pentru combustibilii fosili. O condiție prealabilă necesară pentru o reformă a prețurilor la energie care să țină seama de externalități este absența subvențiilor pentru combustibilii fosili. Potențialii candidați pentru reforma subvențiilor pentru combustibilii fosili (RSCF) în România constau în subvențiile pentru

cărbune, gaze naturale și încălzire urbană. RSCF trebuie privită ca un proces continuu și un pachet de măsuri care constă într-o analiză cost-beneficiu a subvențiilor existente (inclusiv o analiză a beneficiarilor și a obiectivelor subvențiilor), identificarea și prioritizarea anumitor subvenții în vederea eliminării treptate, extinderea sprijinului către grupurile vulnerabile, precum și o raportare clară și deschisă către/comunicare cu părțile interesate în ceea ce privește procesul de reformă și orice beneficii ale acestuia. Cadrul de evaluare a reformei privind subvențiile pentru energie (CERSE) al Băncii Mondiale ar putea oferi orientări suplimentare în acest sens.

- Introducerea unor prețuri suplimentare la carbon (de ex., prin cote mai mari ale accizelor) pentru a aborda prezența externalităților legate de combustibilii fosili. Pentru a lua în considerare toate externalitățile, prezentul raport estimează că prețurile combustibililor fosili în 2030 trebuie să crească cu aproximativ 50% (benzină), 62% (motorină), 34% (GPL), 55% (kerosen), 51% (alte produse petroliere/alte produse petroliere decât cele de transport), 113% (cărbune), 32% (gaze naturale) și 7% (electricitate) față de nivelurile de referință (i.e., în absența unei taxări suplimentare a carbonului). Ca alternativă, pentru a ține cont de externalitățile care nu țin de încălzirea globală (i.e., luând în considerare doar acele externalități legate de poluarea aerului la nivel local, congestia traficului, accidentele și daunele rutiere), prezentul raport estimează că prețurile combustibililor fosili în 2030 trebuie să crească cu aproximativ 35% (benzină), 46% (motorină), 13% (GPL), 22% (kerosen), 3% (alte produse petroliere/alte produse petroliere decât cele de transport), 29% (cărbune), 2% (gaze naturale) și 2% (electricitate) în raport cu nivelurile de referință.
- Folosirea veniturilor generate de RSCF și de prețurile suplimentare la carbon pentru a compensa grupurile vulnerabile. De exemplu, compensarea integrală a celor 40% din cei mai săraci 40% din distribuția veniturilor pentru sarcina reprezentată de creșterea prețurilor la energie din aceste reforme ar necesita aproximativ 20-25% din veniturile anuale obținute în anul 2030. Dincolo de această sumă, veniturile pot fi folosite astfel încât să genereze câștiguri nete pozitive pentru segmentele cele mai sărace ale populației. Alegerea combinației de reciclare a veniturilor va depinde, în ultimă instanță, de obiectivele și prioritățile guvernului în ceea ce privește tipul de transferuri pe care dorește să le extindă către gospodăriile vulnerabile ca o compensație pentru sarcina rezultată din reformele propuse.
- Promovarea reformei ca un pachet de măsuri bazate pe impozite și cheltuieli care pot fi concepute pentru a obține rezultate progresive. Atunci când comunică reformele propuse mai sus, autoritățile trebuie să sublinieze că, în termene nete, RSCF și o taxare suplimentară a carbonului care să includă externalitatea pot contribui la creșterea egalității, presupunând că veniturile obținute prin intermediul reformei sunt folosite corespunzător pentru compensarea gospodăriilor vulnerabile. Este important de menționat faptul că orice câștiguri rezultate din folosirea acestor venituri nu iau în considerare beneficiile secundare suplimentare, monetizate, rezultate din reducerea poluării atmosferice și din reducerea numărului de kilometri parcurși ca răspuns la reformele propuse (fără a lua în considerare costurile de eficiență generate de introducerea tarifării carbonului și de creșterea prețurilor la energie). Prezentul raport estimează că beneficiile colaterale sunt pozitive, de aproximativ 0,3 până la 0,5% din PIB în anul 2030. Aceste beneficii comune pozitive și nete ar constitui încă un câștig pentru gospodăriile din toate categoriile de venituri – și, în special, pentru gospodăriile din zonele mai poluate (probabil

cele mai vulnerabile economic). Aceste aspecte trebuie să fie incluse în strategia lor de comunicare a reformei.

Recomandările menționate mai sus, atât în ceea ce privește RSCF, cât și introducerea unei taxări suplimentare a emisiilor de dioxid de carbon, trebuie să aibă loc treptat și să fie bine coordonate. În mod ideal, eliminarea completă dar treptată a subvențiilor pentru combustibilii fosili trebuie să înceapă la începutul anului 2024 și să aibă loc treptat (i.e., în părți egale din nivelul subvențiilor din 2024) astfel încât, până într-un an țintă (de ex., anul 2030) subvențiile să fie eliminate complet. De asemenea, trebuie introdusă o tarifare a carbonului începând cu anul 2024, la o fracțiune din prețul țintă al carbonului, urmând ca acest preț să crească progresiv pentru a ajunge la nivelul său complet (de ex., anul 2030).

Alegerea anului-țintă (până la care subvențiile pentru combustibilii fosili trebuie să fie complet eliminate și prețul carbonului trebuie să atingă nivelul său-țintă) ar depinde de obiectivele autorităților în ceea ce privește ritmul procesului de tranziție. Analiza furnizată în prezentul raport presupune că anul țintă este 2030, în conformitate cu anul până la care, de exemplu, autoritățile au convenit să elimine complet folosirea cărbunelui în sectorul energetic și să respecte angajamentul luat în cadrul Acordului de la Paris. Optarea pentru un an alternativ (de exemplu, 2035) ar încetini procesul de tranziție, pe de o parte, dar ar oferi mai mult timp gospodăriilor și firmelor să se adapteze la reformele propuse, pe de altă parte. Veniturile guvernamentale anuale colectate din eliminarea completă dar treptată a subvențiilor pentru combustibilii fosili/introducerea tarifării carbonului trebuie folosite concomitent cu punerea în aplicare a acestor reforme pentru a atenua presiunea asupra grupurilor vulnerabile și pentru a asigura un proces de tranziție echitabil.

Lărgirea bazei TVA.

- Pe termen scurt, România trebuie să ia în considerare eliminarea cotelor reduse care au fost introduse în scopuri nedistributive, cum ar fi cotele reduse pentru mâncarea din restaurante, cazarea la hotel, cărți, ziare, reviste, muzee, grădini zoologice, grădini și parcuri. Aceste cote reduse au un impact distributiv negativ, denaturează deciziile de consum, costurile de venituri și este puțin probabil să fie un mijloc eficient de abordare a oricăror obiective sociale sau culturale.
- Pe termen mai lung, și cu siguranță nu înainte de încheierea actualei crize a prețurilor la alimente și energie, trebuie să se ia în considerare o extindere suplimentară a bazei de impozitare în legătură cu cotele reduse de TVA care au fost introduse în scopuri distributive, inclusiv cotele reduse pentru alimente, produse farmaceutice, aprovizionarea cu apă, lemne de foc și energie termică. Eliminarea cotelor reduse de TVA pentru lemnul de foc și pentru încălzirea urbană va asigura, de asemenea, o mai mare coerență cu propunerea de eliminare a subvențiilor pentru combustibilii fosili și de stabilire a unor prețuri suplimentare pentru carbon. Pentru a se asigura că gospodăriile sărace nu sunt dezavantajate de astfel de reforme, reforma trebuie să fie completată de transferuri de numerar specifice pentru a compensa pe deplin gospodăriile cele mai sărace. Această reformă ar trebui să se bazeze pe un model de microsimulare, pentru a identifica acoperirea necesară a transferurilor în numerar în comparație cu transferurile de asistență socială existente.

Îmbunătățirea capacității analitice în cadrul Ministerului Finanțelor

- Pentru o mai bună implementare a reformelor privind IVPF, IP și TVA, România trebuie să își îmbunătățească capacitatea de modelare prin microsimulare. Acest lucru poate contribui la fundamentarea etapei de implementare a procesului de reformă. De asemenea, trebuie să se ia în considerare dezvoltarea unor instrumente analitice suplimentare, cum ar fi modelele de decalaje de TVA. Banca Mondială poate acorda asistență Ministerului Finanțelor în dezvoltarea acestor instrumente analitice.
- Pentru ca aceste instrumente analitice să poată fi utilizate și întreținute în mod eficient, Ministerul de Finanțe ar trebui, de asemenea, să dispună de resursele necesare pentru ca unitatea responsabilă cu modelele să dispună de întregul personal.

Recomandările de mai sus s-au axat pe reformele potențiale ale politicilor fiscale, în timp ce examinarea reformelor administrației fiscale depășește sfera de aplicare a prezentului raport. Cu toate acestea, se subliniază încă o dată că sunt necesare și îmbunătățiri ale administrației fiscale. În acest sens, în cadrul PNRR, o investiție majoră în digitalizarea administrației fiscale (ANAF) este în curs de realizare. Acest proces de digitalizare va permite ANAF să își gestioneze procesele de colectare a impozitelor și de conformare fiscală într-un mod mai eficace și mai eficient, inclusiv prin îmbunătățirea proceselor de gestionare a riscurilor, precum și prin posibilitatea furnizării de servicii online pentru contribuabili, pentru a facilita respectarea obligațiilor fiscale. Este esențial ca acest proces major de digitalizare să fie finalizat cu succes. În plus, este nevoie, de asemenea, de investiții suplimentare în capacitatea de administrare fiscală, în special pentru a remedia actuala lipsă de personal în domenii-cheie, cum ar fi gestionarea riscurilor și auditul, precum și de investiții suplimentare în formarea personalului (de exemplu, printr-o folosire mai intensă a Școlii de fiscalitate a ANAF), precum și în programe de educare a contribuabililor. Recomandările de politică fiscală din prezentul raport au fost furnizate pe baza faptului că aceste îmbunătățiri ale administrației fiscale au progresat, de asemenea.

CALENDARUL DE REFORMĂ

Calendarul de reformă propus este prezentat mai jos, prezentând mai întâi reformele cheie care pot fi implementate în anul următor, urmate de cele care necesită o implementare etapizată sau amânată. Tabelul evidențiază, de asemenea, domeniile în care ar putea fi necesară o reformă în urma finalizării unor analize suplimentare.

Reforme imediate	
IVPF: <ul style="list-style-type: none"> • Majorarea în continuare a cuantumurilor alocațiilor de bază. • Înlocuirea impozitului pe tranzacții cu un impozit pe câștigurile de capital la vânzarea de proprietăți rezidențiale. • Menținerea cotei de impozitare de 10% pentru câștigurile de capital obținute prin intermediar. • Creșterea cotei de impozitare a dividendelor la 10% pentru a se alinia la impozitarea majorității celorlalte forme de venituri de capital. 	2023
IP: <ul style="list-style-type: none"> • Simplificarea stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare la o singură deducere sporită. 	2023

<ul style="list-style-type: none"> • Revizuirea și clarificarea definiției “cheltuielilor de cercetare și dezvoltare” eligibile pentru deducerea sporită. • Eliminarea scutirii de impozit pentru întreprinderile nou înființate în domeniul cercetării și dezvoltării. • Eliminarea reducerii ratei IVPF disponibile pentru societățile care își măresc capitalul social. 	
<p>Regimul microîntreprinderilor:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Punerea în aplicare a normelor de consolidare pentru a preveni divizarea artificială a întreprinderilor pentru a avea acces la regimul microîntreprinderilor. • Eliminarea posibilității de deducere a cheltuielilor din cifra de afaceri. <p>Impozitarea întreprinderilor mici</p> <ul style="list-style-type: none"> • Eliminarea plafonului CAS aplicat în prezent lucrătorilor independenți. 	2023
<p>TVA:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Eliminarea cotele reduse de TVA aplicate în prezent în scopuri nedistributive. 	2023

Reforme cu o punere în aplicare amânată sau etapizată	
<p>IVPF:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Introducerea unui program progresiv al ratei IVPF. • Eliminarea scutirilor de IVPF pentru lucrătorii din construcții, IT și agricultură. • Eliminarea contribuției pentru sănătate (și finanțarea asistenței medicale prin intermediul impozitării generale) și/sau introducerea unui credit de impozit pe venit rambursabil destinat lucrătorilor cu venituri mici. 	2025-2028
<p>IP:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Efectuarea unei revizuii a eficienței scutirii de impozit pentru profiturile reinvestite. 	Revizuire în 2023; reformă în 2024.
<p>Regimul microîntreprinderilor</p> <ul style="list-style-type: none"> • Reducerea pragului de eligibilitate pentru regimul microîntreprinderilor pentru a egala pragul de înregistrare în scopuri de TVA. 	2023-2025

<ul style="list-style-type: none"> • Reevaluarea ratei corespunzătoare a impozitului pe cifra de afaceri și, dacă este necesar, ajustarea ratei. 	Revizuire în 2023; reformă în 2024.
<p>Impozitarea energiei:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Creșterea ratelor accizelor la combustibilii fosili. • Eliminarea subvențiilor pentru combustibilii fosili. 	2024-2030
<p>Impozitarea proprietății</p> <ul style="list-style-type: none"> • Trecerea de la un sistem de impozitare a proprietății bazat pe suprafață la unul bazat pe valoarea de piață • Limitați folosirea facilităților fiscale pe proprietate la cele destinate contribuabililor cu venituri mici și vârstnici, clădirilor guvernamentale și unei game cât mai limitate de organizații de utilitate publică. • Reevaluarea întregii structuri a ratelor în vederea creșterii veniturilor totale recurente din impozitul pe proprietate peste nivelul actual, comparativ scăzut în rândul țărilor UE. 	<p>Ținta în 2025, dar în funcție de progresele înregistrate în dezvoltarea modelului de evaluare în masă și a sistemelor administrative aferente.</p> <p>După punerea în aplicare a impozitului bazat pe valoarea de piață.</p>
<p>TVA:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Eliminarea cotelor reduse de TVA aplicate în prezent în scopuri distributive și acordarea de compensații pentru gospodăriile cu venituri mici prin transferuri în numerar. 	2025

Referințe

- Agnolucci, P., Fischer, C., Heine, D., Montes de Oca León, M., Patroni, K., Pryor, J. & Hallegatte, S. (în curs de publicare). Măsurarea tarifării totale a carbonului. Raport tehnic. Banca Mondială: Washington, DC.
- Aguiar, A., Chepeliev, M., Corong, E. L., McDougall, R., & Van Der Mensbrugge, D. (2019). Baza de date GTAP: versiunea 10. Jurnalul de analiză economică globală, 4(1), 1–27.
- Ari, A., Arregui, N., Black, S., Celasun, O., Iakova, D., Mineshima, A., Mylonas, V., Parry, I., Teodoru, I., & Zhunussova, K. (2022). Creșterea prețurilor la energie în Europa în perioada de după război: cum să sprijinim persoanele vulnerabile și să accelerăm tranziția către renunțarea la combustibilii fosili. Documente de lucru ale FMI, 2022(152).
- Barrios, S. V. Ivaškaitė-Tamošiūnė, A. Maftai, E. Narazani and J. Varga (2020), “Reforme fiscale progresive în țările cu impozit forfetar”, *Economia Europei de Est*, 58(2), 83–107.
- Benedek, D., R. De Mooij, M. Keen and P. Wingender (2019), “Varietăți de treceri ale TVA”, *Fiscalitate internațională și finanțe publice*, 27, 890-930.

- Boadway, R., E. Chamberlain and C. Emmerson (2010), "Impozitarea averii și a transferurilor de avere", în J. Mirrlees și al. (eds.), *Dimensiuni ale conceperii impozitelor: Analiza Mirrlees*, Oxford University Press, Oxford.
- Brys, B., S. Perret, A. Thomas and P. O'Reilly (2016), "Proiectarea fiscală pentru o creștere economică favorabilă incluziunii", lucrările pe impozitare ale OCDE Nr. 26.
- Coady, David and David Newhouse (2006), "Ghana: Evaluarea costurilor fiscale și sociale ale creșterii prețurilor interne la combustibili." în *Sărăcia și Analiza Impactului Social al reformei*, editat de A. Coudouel, A. Dani și S. Paternostro. *Sărăcia și Banca Mondială: Washington, DC*.
- Diamond, P. și E. Saez (2011), "Argumente în favoarea unui impozit progresiv: De la cercetarea de bază la recomandările de politici", *Revista Perspective economice*, 25(4), 165–90.
- Enerdata (2021), Studiu privind subvențiile pentru energie și alte intervenții guvernamentale în Uniunea Europeană. Raport tehnic. Disponibil la: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/be5268ba-3609-11ec-bd8e-01aa75ed71a1/language-en>
- Comisia Europeană (2021), "Propunere de decizie de punere în aplicare a Consiliului privind aprobarea evaluării planului de redresare și de reziliență pentru România", (Anexă), Comisia Europeană, 27/09/2021, p230-231.
- Comisia Europeană (2015), "Proiectarea brevetelor, localizarea brevetelor și cercetarea și dezvoltarea locală", Documentele de lucru ale IPTS privind cercetarea și dezvoltarea și inovarea în întreprinderi, Nr. 6/2015.
- Consiliul Fiscal, România (2022), "Consolidarea bugetară și creșterea veniturilor fiscale - o necesitate vitală pentru stabilitatea și securitatea economică a României", raport al grupului de lucru, mai 2022.
- González Cabral, A., S. Appelt and T. Hanappi (2021), "Ratele efective ale impozitului pe profit pentru cercetare și dezvoltare: Cazul stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare bazate pe cheltuieli", documentele de lucru ale OCDE pe impozitare, Nr. 54, OCDE Publishing, Paris.
- FMI (2022a), "Raport de asistență tehnică privind reformarea impozitului pe venit persoană fizică", Raport de țară al FMI nr. 22/199.
- FMI (2022b), "Raport de asistență tehnică privind îmbunătățirea veniturilor din impozitul recurent pe proprietate", Raport de țară al FMI nr. 22/198.
- FMI (2019a), Politici fiscale pentru strategiile climatice de la Paris — de la principiu la practică. Washington, DC: Fondul Monetar Internațional.
- FMI (2019b), Monitor Fiscal: Cum să atenuăm schimbările climatice. Washington, DC: Fondul Monetar Internațional.
- FMI, OCDE, Banca Mondială, și Națiunile Unite. 2015. "Opțiuni pentru folosirea eficientă și eficace a stimulentei fiscale pentru investiții în țările cu venituri mici." Studiu și document de referință pregătit pentru Grupul de lucru pentru dezvoltare. Washington.

- AIE (2021), *Perspectiva energetică mondială 2021*, AIE, Paris. Disponibil la:
<https://www.OCDE-ilibrary.org/docserver/14fcb638-en.pdf?expires=1638931847&id=id&accname=ocid84004878&checksum=8A9FFACBB67859942FD20622D1F417E7>
- Ivanova, A., M. Keen and A. Klemm (2005), “Reforma *impozitului forfetar* din Rusia”, *Politica economică*, 20(43), 399–444.
- James, S. (2013), “Eficacitatea stimulentele fiscale și nefiscale și a investițiilor: Dovezi și implicații politice”, Banca Mondială.
- Johansson, Å., et al. (2008), “Impozitarea și creșterea economică”, Documente de lucru ale Departamentului de economie al OCDE, Nr. 620, Editura OCDE, Paris.
- Keen, M., Y. Kim and R. Varsano (2008), “Impozitul (impozitele) forfetar(e): Principii și experiență”, *Fiscalitate internațională și finanțe publice*, 15(6), 712–751.
- Kutzin, J., W. Yip and C. Cashin (2016), “Strategii alternative de finanțare pentru acoperirea universală a sănătății. În: R. Scheffler (ed.) *Manualul World Scientific de economie și politici publice în domeniul sănătății globale*. Editura World Scientific, Hackensack, New Jersey, 267–309.
- Marino, M., Lhuillery, S., Parrotta, P. and Sala, D. (2016), “Adiționalitate sau aglomerare? O evaluare globală a subvenției publice pentru cercetare și dezvoltare asupra cheltuielilor private pentru cercetare și dezvoltare”, *Politica de cercetare*, 45(9), pp.1715-1730.
- Mercer-Blackman, V., Milivojevic, L., Mylonas, V., & Li, Y. (2022). *Trasarea cursului către o nouă normalitate. În Asia de Sud - Focus economic: Reproiectarea normelor: O nouă cale de urmat*. Grupul Banca Mondială.
- OCDE (2022a), *Impozitarea salariilor*, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2022b), *Stimulentele fiscale și impozitul minim global pe profit: Reconsiderarea stimulentele fiscale după adoptarea normelor GloBE*, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2021a), Alinierea măsurilor de redresare pe termen scurt cu obiectivele climatice și de mediu pe termen lung în Europa de Est, Caucaz și Asia Centrală, ENV/EPOC/EAP(2021)4, documente de lucru OCDE GREEN Action Task Force, Paris. Disponibil la:
[https://www.OCDE.org/environment/outreach/ENVEPOCEAP\(2021\)4-GreenRecoveryEECCA.pdf](https://www.OCDE.org/environment/outreach/ENVEPOCEAP(2021)4-GreenRecoveryEECCA.pdf)
- OCDE (2021b), Subvențiile pentru combustibili fosili în țările partenere din estul UE: Estimări și evoluții recente ale politicilor, OCDE, Paris. Disponibil la: <https://www.OCDE.org/fr/environnement/fossil-fuel-subsidies-in-the-eu-s-eastern-partnership-countries-38d3a4b5-en.htm>
- OCDE (2021c), Taxarea consumului de energie pentru dezvoltare durabilă: Oportunități de reformă a impozitării energiei și a subvențiilor în anumite economii în curs de dezvoltare și emergente, OCDE, Paris. Disponibil la:
<https://www.OCDE.org/tax/tax-policy/taxing-energy-use-for-sustainable-development.pdf>

- OCDE (2021d), *Baza de date OCDE privind stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare*, ediția 2021, OCDE, Paris. Disponibil la:
<https://www.OCDE.org/sti/rd-tax-stats-database.pdf>
- OCDE (2021e), "România", în *Evaluarea inter pares a schimbului automat de informații privind conturile financiare 2021*, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2018), *Impozitarea economiilor gospodăriilor*, Studii de politică fiscală OCDE, Nr. 25, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2015a), *Manualul Frascati 2015: Orientări pentru colectarea și raportarea datelor privind cercetarea și dezvoltarea experimentală, Măsurarea activităților științifice, tehnologice și de inovare*, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2015b), *Impozitarea IMM-urilor în țările OCDE și G20*, Studii de politică fiscală OCDE, Nr. 23, Editura OCDE, Paris.
- OCDE /KIPF (2014), *Efectele distributive ale impozitelor pe consum în țările OCDE*, Studii de politică fiscală OCDE, Nr. 22, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2011), *Impozitarea și ocuparea forței de muncă*, Studii de politică fiscală ale OCDE, nr. 21, Editura OCDE, Paris.
- OCDE (2006), *Impozitarea câștigurilor de capital ale persoanelor fizice*, Studii de politică fiscală ale OCDE, Nr. 14, Editura OCDE, Paris.
- Parry, Ian, and Kenneth Small (2005), "Au Marea Britanie sau Statele Unite ale Americii o taxă pe benzină corectă?" *American Economic Review*, 95 (4): 1276-1289.
- Parry, Ian, Dirk Heine, Eliza Lis, and Shanjun Li (2014), *Stabilirea unor prețuri corecte pentru energie: De la principiu la practică*, Washington, DC: Fondul Monetar Internațional.
- Parry, Ian, Victor Mylonas, and Nate Vernon (2019), "Reformarea politicii energetice în India: Evaluarea opțiunilor." În *Handbook on Green Growth*, editat de Roger Fouquet, 361-403. Cheltenham, UK: Editura Edward Elgan.
- Parry, Ian, Simon Black, and James Roaf (2021), "Propunere pentru un preț minim internațional al carbonului între marii emițători." Personal FMI Climă Nota 2021/001. Fondul Monetar Internațional, Washington, DC.
- Parry, Ian, Simon Black, and Nate Vernon (2021), "Prețurile energiei încă nu sunt corecte: O actualizare globală și națională a subvențiilor pentru combustibilii fosili." Document de lucru FMI 21/236, Fondul Monetar Internațional, Washington, DC.
- Parry, Ian, Victor Mylonas, and Nate Vernon (2021), "Politici de atenuare pentru Acordul de la Paris: O evaluare pentru țările G20." *Jurnalul Asociației economiștilor de mediu și de resurse* 8 (4): 797-823.

- Parry, Ian, Simon Black, and Karlygash Zhunussova (2022), “Taxe pe carbon sau sisteme de comercializare a emisiilor? Alegerea și proiectarea instrumentelor.” Note despre schimbările climatice de la personalul FMI nr. 2022/006.
- Sabirianova Peter, K., S. Buttrick and D. Duncan (2010), “Reforma globală a impozitării veniturilor persoanelor fizice, 1981–2005: Dovezi din 189 de țări”, *Jurnalul Național de Impozite*, 63(3), 447–478.
- Saez, E., J. Slemrod and S. Giertz (2012), “Elasticitatea venitului impozabil în raport cu ratele marginale de impozitare: O analiză critică”, *Journal of Economic Literature*, 50(1), 3–50
- Shang, B. (2021), “Impactul sărăciei și al distribuției în urma taxării carbonului: Canale și implicații politice”, documente de lucru FMI 2021/172, Washington, DC: Fondul Monetar Internațional.
- Thomas, A. (2023), “*Structurile cotelor de TVA în teorie și practică*”, Documente de lucru privind impozitarea, OCDE (în curs de publicare).
- Thomas, A. (2021), “Reformarea impozitării locuințelor în Israel”, Documente de lucru OCDE privind impozitarea, Nr. 53.
- Grupul Băncii Mondiale (în curs de publicare). Analiza sprijinului guvernamental acordat combustibililor fosili în România. Raport tehnic Washington, DC: Banca Mondială.
- Grupul Băncii Mondiale (2022), Reformele fiscale ecologice: Partea a doua din consolidarea incluziunii și facilitarea tranziției ecologice. Raportul economic periodic al UE 7. Washington, DC: Banca Mondială.
- Grupul Băncii Mondiale și Fondul Monetar Internațional (2022), Instrumentul de evaluare a politicilor climatice, Washington, DC: Banca Mondială și Fondul Monetar Internațional.
- Grupul Băncii Mondiale (2021), “România: politici în sprijinul unei redresări sustenabile din punct de vedere fiscal”, Banca Mondială.
- Grupul Băncii Mondiale (2020), *Manual de diagnosticare a impozitelor pe proprietate*, Washington, DC: Banca Mondială.
- Yazbeck, A., W. Savedoff, W. Hsiao, J. Kutzin, A. Soucat, A. Tandon, A. Wagstaff and W. Chi-Man Yip (2020), “Argumente împotriva asigurărilor sociale de sănătate finanțate din impozitul pe muncă pentru țările cu venituri mici și medii-joase”, *Health Affairs*, 39(5), 892-897.
- Zodrow, G. (2007), “Impozitul pe proprietate ca impozit pe capital: o cameră cu trei vederi”, James A. Baker III Institute for Public Policy, Rice University.

Anexa 1. Stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare

Tabelul A1: Principalele caracteristici ale stimulentei fiscale pentru cercetare și dezvoltare în OCDE, UE și economiile partenere ale OCDE, 2021

Stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare bazate pe cheltuieli			Scutiri fiscale rambursabile prin reținerea la sursă a impozitului la sursă sau a contribuțiilor de asigurări sociale
Reduceri fiscale rambursabile pentru TVC			
Credit fiscal pentru cercetare și dezvoltare			
Volum	Incremental/hibrid	Indemnizație fiscală	
<i>Impozitabil:</i> Canada, Chile, Marea Britanie (firme mari)			<i>Impozitabil:</i> Belgia, Finlanda, Franța, Ungaria (scutire și credit, incompatibil în utilizare), Țările de Jos, Spania, Suedia, Turcia
<i>Neimpozitabilă:</i> Austria, Belgia (incompatibilă cu alocația), Columbia (numai credite fiscale generale și pentru IMM-uri), Danemarca (numai pentru deficite), Franța, Germania, Ungaria, Islanda, Irlanda, Italia, Japonia (volum și cercetare și dezvoltare specială), Coreea (investiții), Malta, Noua Zeelandă (numai pentru deficite), Norvegia			
<i>Impozitabil:</i> Australia, Statele Unite (credit pe bază fixă, indexată și incremental pentru credit simplificat)			
<i>Neimpozitabil:</i> Japonia (intensitate ridicată a C&D), Coreea, Mexic, Portugalia, Spania			
Tratamentul cererilor de despăgubire neutilizate			
Opțiunea de rambursare			
Australia (IMM-uri), Austria, Belgia (după cinci ani), Canada (CCPC), Columbia (IMM-uri), Danemarca, Franța, Germania, Islanda, Irlanda, Italia, Noua Zeelandă (credit fiscal general și numai pentru deficit), Norvegia, Marea Britanie (societăți mari)	Spania (credit redus, de plătit opțional), Statele Unite (compensarea impozitului pe salarii pentru anumite întreprinderi nou-înființate)	Polonia (indemnizație fiscală pentru cercetare și dezvoltare – întreprinderi nou-înființate), Marea Britanie (IMM-uri)	<i>Rambursarea automată prin sistemul de salarizare (limitată la răspunderea FWHT și SSC)</i>
Opțiunea de raportare			
Australia, Belgia, Canada, Chile, Columbia, Franța, Ungaria, Irlanda, Malta, Noua Zeelandă (credit fiscal general), Marea Britanie	Coreea, Portugalia, Spania (credit neredus, nepătit), Statele Unite ale Americii	Belgia, China, Croația, Republica Cehă, Danemarca, Grecia, Ungaria, Letonia, Lituania, Polonia, România, Federația Rusă, Republica Slovacă, Slovenia, Africa de Sud, Turcia, Marea Britanie	<i>Nu este cazul</i>
Dispoziții preferențiale de stimulare fiscală sau condiții mai favorabile			
IMM-uri			
Australia, Canada (CCPC), Columbia, Franța, Japonia (volum), Malta, Norvegia	Coreea, Portugalia (întreprinderi nou-înființate), Statele Unite (întreprinderi mici calificate, anumite întreprinderi nou-înființate)	Belgia, Croația, Polonia (indemnizație fiscală pentru cercetare și dezvoltare – întreprinderi nou-înființate), Marea Britanie (IMM-uri)	Belgia (întreprinderi nou-înființate inovatoare), Franța (JEI/JEU), Țările de Jos (întreprinderi nou-înființate), Spania (IMM-uri inovatoare)
Colaborare			
Franța	Islanda, Japonia	Ungaria	Belgia
Limitarea scutirii de taxe pentru cercetare și dezvoltare			
Rate de credit dependente de praguri			
Canada (CCPC), Franța			Olanda
Plafonarea privind valoarea cheltuielilor eligibile pentru cercetare și dezvoltare sau valoarea scutirii fiscale pentru cercetare și dezvoltare			
<i>Cheltuieli pentru cercetare și dezvoltare:</i> Australia, Austria (cercetare și dezvoltare subcontractată), Chile, Columbia, Danemarca, Franța (cercetare și dezvoltare subcontractată), Germania, Islanda, Irlanda (cercetare și dezvoltare subcontractată), Norvegia.	Cheltuieli de cercetare-dezvoltare: Portugalia (incremental)	<i>Cheltuieli pentru cercetare și dezvoltare:</i> China (cercetare și dezvoltare subcontractată), Croația, Turcia (cercetare și dezvoltare subcontractată), Elveția (nivel cantonal - opțional).	Belgia, Franța, Ungaria (scutire și credit, incompatibil în utilizare), Spania, Suedia, Turcia
<i>Reducerea impozitului pentru cercetare și dezvoltare:</i> Columbia, Ungaria, Italia, Japonia (cercetare și dezvoltare în volum și specială), Malta, Noua Zeelandă (credit fiscal general și doar pentru deficit).	Scutire de taxe pentru cercetare și dezvoltare: Japonia (incrementală și intensă în domeniul cercetării și dezvoltării), Coreea (întreprinderi mari), Spania, Statele Unite ale Americii	<i>Scutire de impozit pentru cercetare și dezvoltare:</i> Ungaria (colaborare în domeniul cercetării și dezvoltării), Marea Britanie (IMM-uri)	
<i>Cheltuieli pentru cercetare și dezvoltare și scutiri fiscale:</i> Finlanda, Republica Slovacă (deducere fiscală bazată pe volum)			
Provizioane de depreciere accelerată pentru capitalul de cercetare-dezvoltare			
Belgia, Brazilia, Chile, China, Danemarca, Franța, Irlanda, Israel (nespecifice activităților de cercetare și dezvoltare), Lituania, Polonia, România, Federația Rusă, Spania, Thailanda, Turcia, Marea Britanie			
Nu există stimulente fiscale pentru cercetare și dezvoltare bazate pe cheltuieli			
Bulgaria, Cipru, Costa Rica, Estonia, Letonia, Luxemburg			

Sursa: OCDE (2021d)

Tabelul A2. Cheltuieli eligibile pentru cercetare și dezvoltare în anumite țări

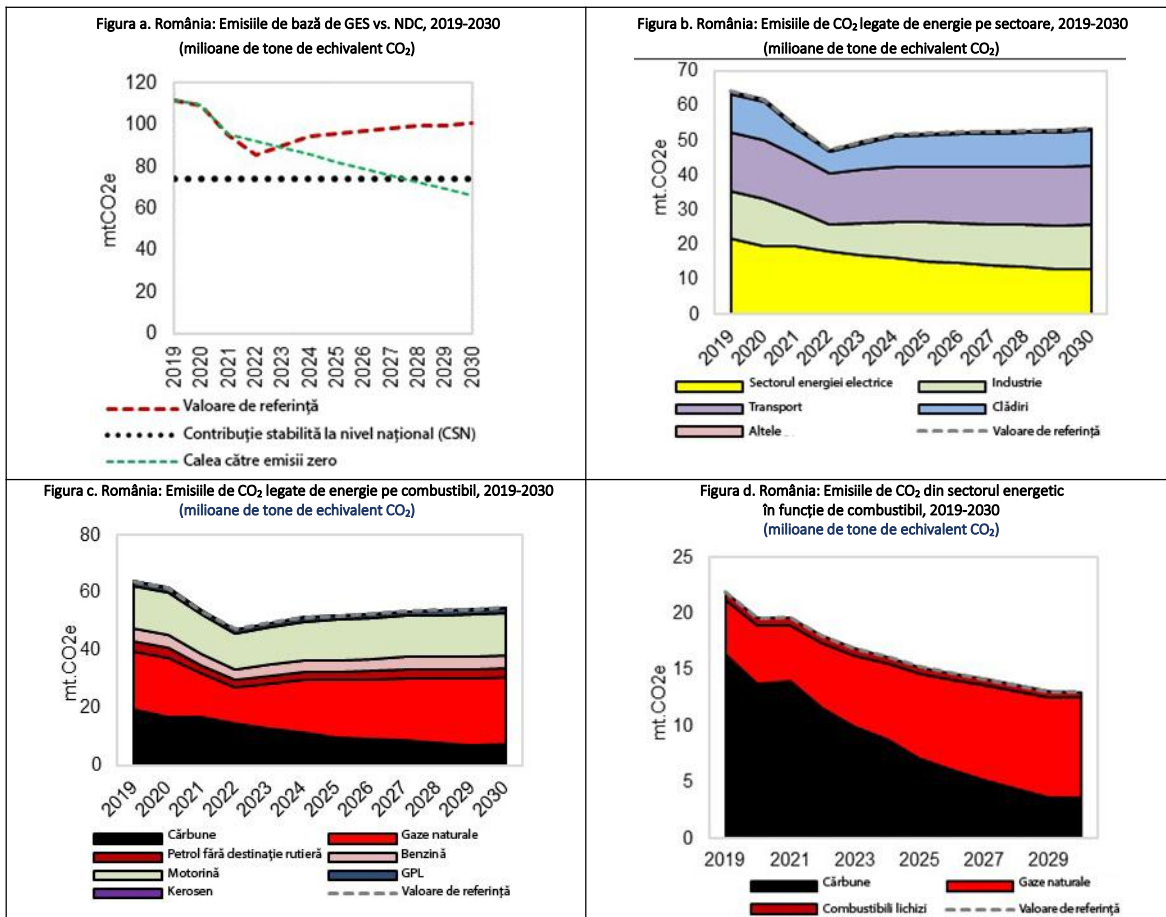
Țara	Cheltuieli eligibile	Excluderi
Regatul Unit	Trebuie să facă parte dintr-un proiect specific pentru a face un progres în știință sau tehnologie; pentru a obține scutirea pentru cercetare și dezvoltare, întreprinderea trebuie să explice cum un proiect a căutat un progres în știință și tehnologie, a trebuit să depășească incertitudinea, a încercat să depășească această incertitudine, nu a putut fi elaborat cu ușurință de un profesionist în domeniu	Nu poate fi un progres în cadrul unei științe sociale, cum ar fi economia, sau al unui domeniu teoretic, cum ar fi matematica pură.
SUA	Prin cercetare calificată se înțelege cercetarea pentru care cheltuielile pot fi tratate drept cheltuieli în conformitate cu secțiunea 174. Această cercetare trebuie să fie efectuată pentru a descoperi informații de natură tehnologică, iar aplicarea sa trebuie să fie destinată folosirii în dezvoltarea unei componente noi sau îmbunătățite a activității comerciale a contribuabilului. În plus, aproape toate activitățile de cercetare trebuie să fie elemente ale unui proces de experimentare privind o funcție, o performanță, o fiabilitate sau o calitate nouă sau îmbunătățită. Toate activitățile de cercetare trebuie să fie aplicate separat în ceea ce privește fiecare componentă comercială a contribuabilului.	<ul style="list-style-type: none"> • Cercetare efectuată după începerea producției comerciale. • Cercetarea care adaptează un produs sau un proces existent la nevoile unui anumit client. • Duplicarea unui produs sau proces existent. • Sondaje sau studii. • Cercetări referitoare la anumite programe informatice de uz intern. • Cercetări efectuate în afara Statelor Unite, Puerto Rico sau a unei posesiuni americane. • Cercetări în domeniul științelor sociale, al artelor sau al științelor umaniste. • Cercetare finanțată de o altă persoană (sau entitate guvernamentală).
Franța	Cercetarea științifică sau tehnică eligibilă pentru acest regim include cercetarea fundamentală și aplicată, precum și dezvoltarea experimentală.	
Croatia	În principiu, deducerea este disponibilă pentru beneficiarii din toate sectoarele de activitate și din toate domeniile științifice și tehnologice. În special, sunt eligibile activitățile de cercetare și dezvoltare care se încadrează în una sau mai multe dintre următoarele categorii: cercetare fundamentală, cercetare industrială, dezvoltare experimentală și studii de fezabilitate pentru un proiect de cercetare și dezvoltare.	
Republica Cehă	Criteriile de bază care diferențiază cercetarea și dezvoltarea de alte activități sunt prezența unui element de noutate măsurabil și clarificarea incertitudinilor tehnice sau de cercetare. Acestea trebuie să fie prezente chiar dacă subiectul cercetării este cunoscut în industrie, atâta timp cât contribuabilul poate dovedi că acesta este inaccesibil material sau economic pentru el, sau că este inutilizabil din alt motiv material sau economic, sau contribuabilul nu a avut nicio informație despre existența acestuia la momentul în care a fost întreprins proiectul. Criteriile pentru cercetarea calificată sunt similare cu definiția cercetării și dezvoltării din Manualul Frascati al OCDE. Activitățile calificate includ introducerea de tehnologii, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite, precum și producția de materiale, produse și echipamente noi sau îmbunătățite, proiectarea și verificarea prototipurilor, piloților sau echipamentelor demonstrative.	
Germania	Activitățile de cercetare și dezvoltare sunt eligibile pentru subvenții în cadrul FZulG dacă au fost inițiate după 1 ianuarie 2020 și pot fi atribuite la cel puțin una dintre următoarele categorii:	Simpla utilizare a unor produse, procese sau proceduri deja cunoscute nu este, în general, eligibilă pentru subvenție în temeiul FZulG. Acest lucru se aplică în special modificărilor recurente și de rutină ale

	<ul style="list-style-type: none"> • Cercetare fundamentală: Lucrări experimentale sau teoretice întreprinse, în principal, pentru a dobândi cunoștințe noi despre fundamentele care stau la baza fenomenelor și faptelor observabile, fără a avea în vedere o aplicație sau o utilizare comercială directă • Cercetare industrială: cercetare planificată sau investigație critică care vizează dobândirea de cunoștințe și competențe noi pentru dezvoltarea de produse, procese sau servicii noi sau a aduce o îmbunătățire semnificativă a produselor, proceselor sau serviciilor existente. • Dezvoltare experimentală: dobândirea, combinarea, modelarea și folosirea cunoștințelor și competențelor științifice, tehnologice, comerciale și a altor cunoștințe și competențe relevante existente în scopul dezvoltării de produse, procese sau servicii noi sau îmbunătățite. 	<p>produselor și proceselor existente, precum și controalelor (de calitate). În plus, dezvoltarea sistemelor de management și dezvoltările în care abordările de soluții se bazează pe concepte comerciale (non-tehnologice) nu sunt eligibile. Exemple de activități neeligibile sunt următoarele:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cercetare de piață; • Dezvoltarea pieței, respectiv activități legate de dezvoltarea și fabricarea de pregătire pentru piață și buna funcționare a unui anumit produs sau proces; • Achiziționarea de clienți; • Elaborarea de manuale de producție și de orientări privind asigurarea calității; • Asistență, vânzări, instruire/testare a clienților; • Anumite activități administrative și juridice legate de brevete și licențe care nu sunt direct legate de proiectele de cercetare și dezvoltare
Italia	<p>Contribuabilii trebuie să suporte costuri pentru una (sau mai multe) din activitățile de cercetare și dezvoltare eligibile, care constau în cercetare fundamentală, cercetare industrială și dezvoltare experimentală. În special, cheltuielile eligibile sunt cele suportate pentru:</p> <ul style="list-style-type: none"> • lucrătorii implicați în activitățile de cercetare și dezvoltare menționate mai sus; • cheltuielile de amortizare aferente activelor folosite pentru desfășurarea activităților/proiectelor; • activități de cercetare și dezvoltare “extra-muros”, i.e. activități desfășurate în comun cu universități, institute de cercetare și organisme echivalente și alte întreprinderi; expertiză tehnică, brevete industriale și biotehnologice. 	

Sursa: personalul Băncii Mondiale

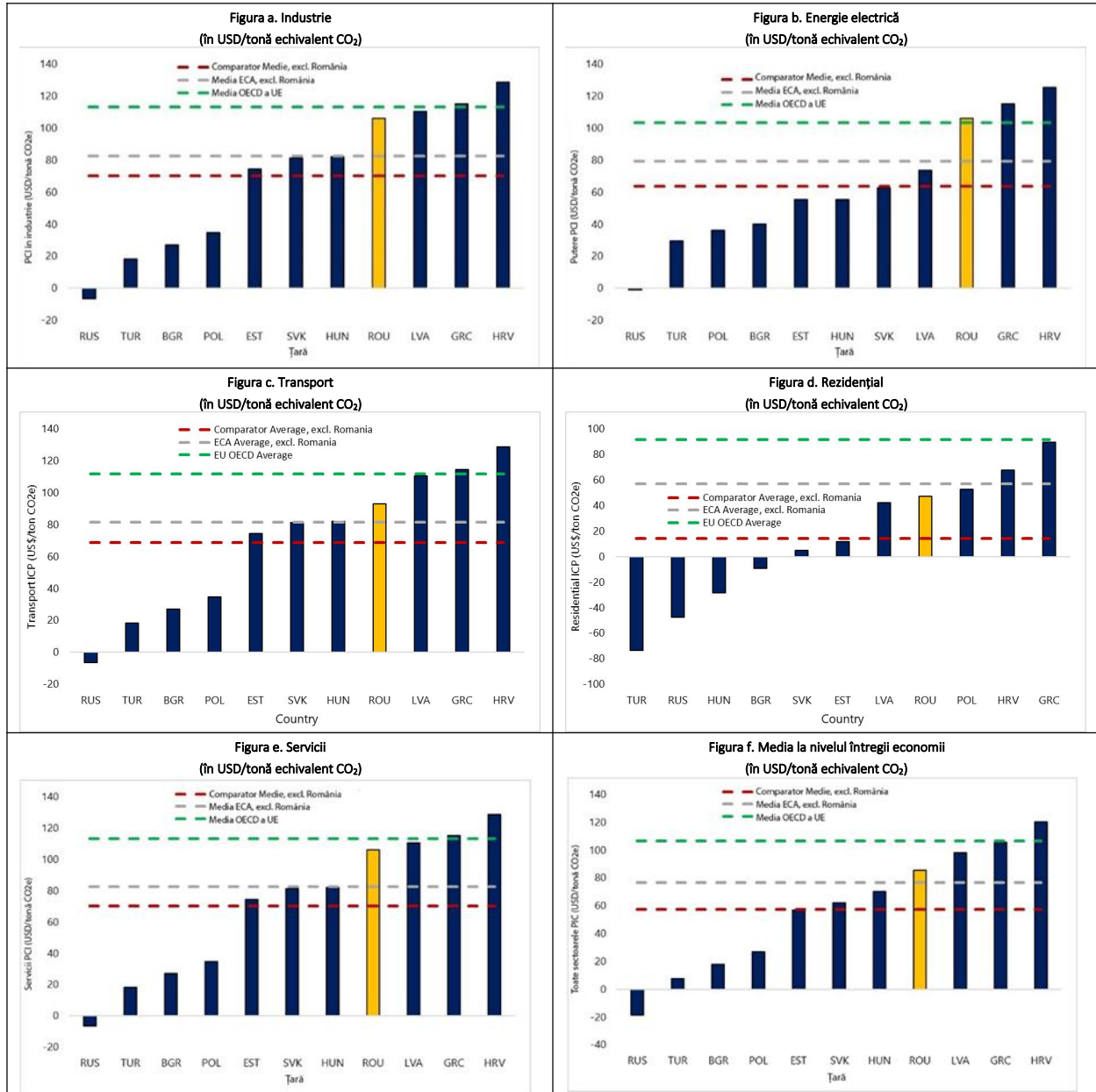
Anexa 2. Rezultatele detaliate ale analizei politicii de atenuare

Grupul A1. România: Situația de referință privind consumul de energie și emisiile, 2019-2030



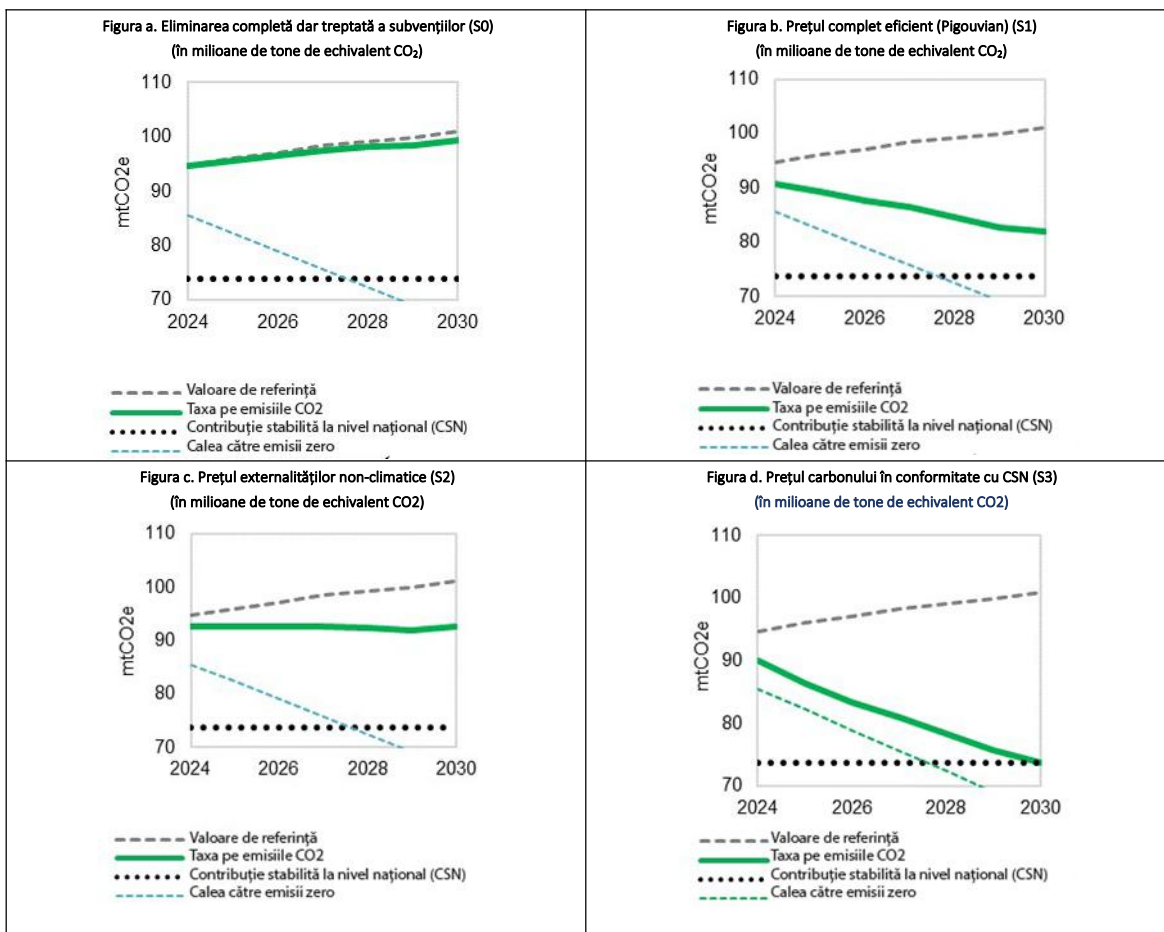
Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM.
Notă: "CFN" = contribuție determinată la nivel național. "GES" = gaze cu efect de seră.

Grupul A2. România și comparatori: Prețul indirect al carbonului (PIC) pe sectoare, 2019



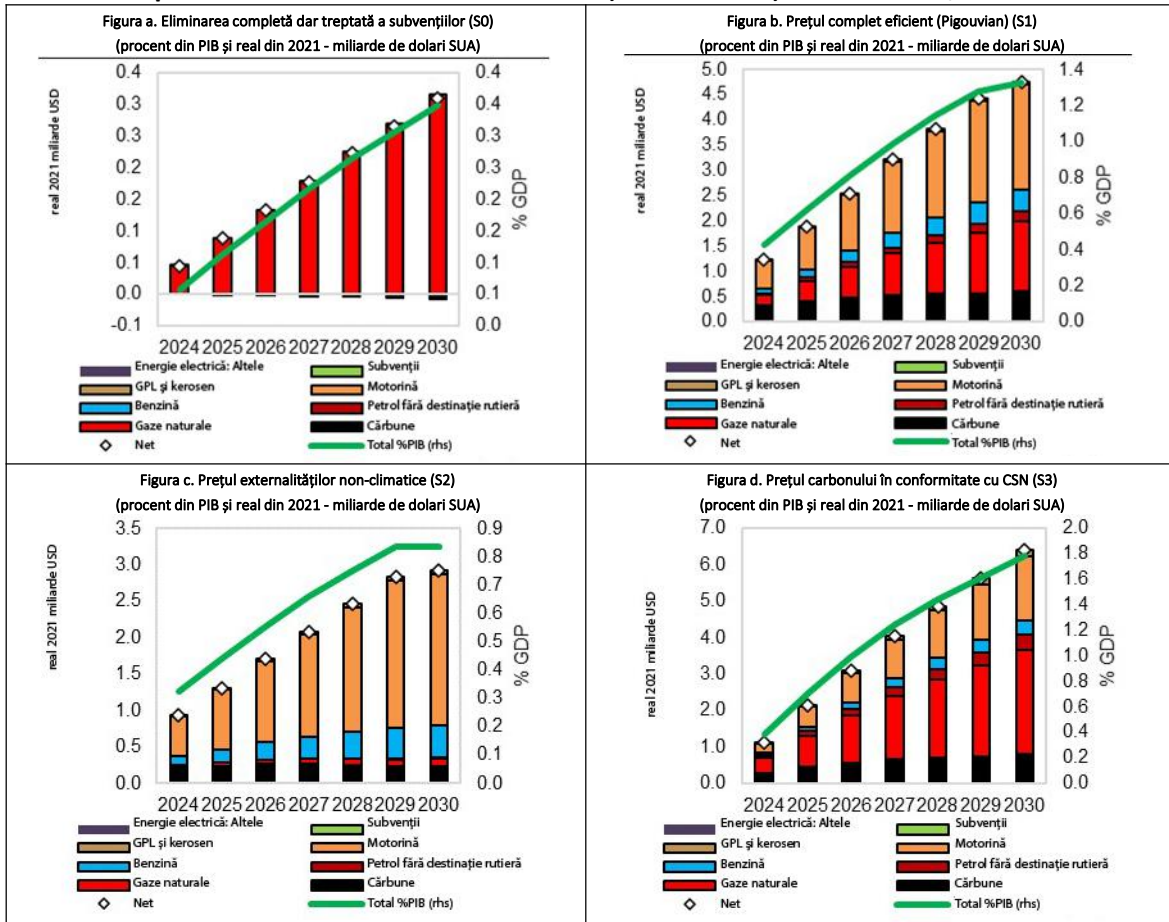
Sursa: Estimări ale personalului BM pe baza datelor și metodelor din Agnolucci et al. (în curs de publicare). Notă: Barele reprezintă mediile ponderate în funcție de consumul de combustibil pe sectoare.

Grupul A3. România: Emisiile totale de gaze cu efect de seră în funcție de scenariu, 2024-2030



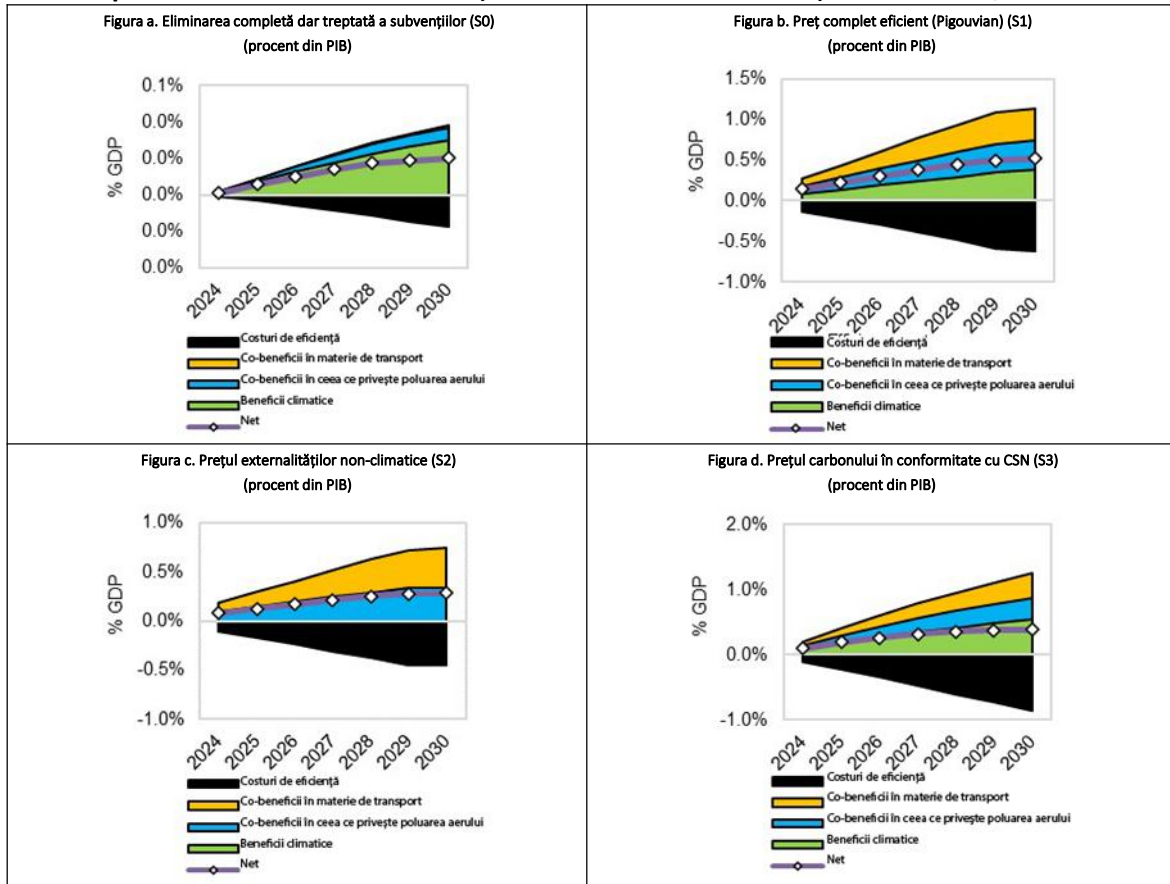
Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM.
Notă: "CSN" = contribuție stabilită la nivel național. "GES" = gaze cu efect de seră.

Grupul A4. România: Veniturile totale obținute în funcție de scenariu, 2024-2030



Sursa: Estimările personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM.

Grupul A5. România: Co-beneficii și costuri economice în funcție de scenariu, 2024-2030



Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM).

Grupul A6. România: Impactul PIB în funcție de scenariu, 2024-2030

Figura a. Eliminarea completă dar treptată a subvențiilor (S0)
(modificarea cotei de creștere, puncte procentuale)

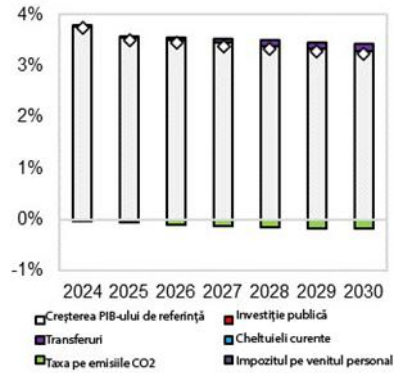


Figura b. Preț complet eficient (Pigouvian) (S1)
(modificarea cotei de creștere, puncte procentuale)

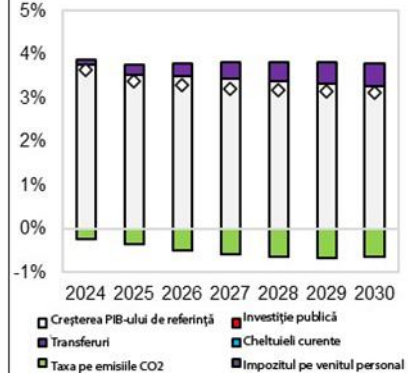


Figura c. Prețul externalităților non-climatice (S2)
(modificarea cotei de creștere, puncte procentuale)

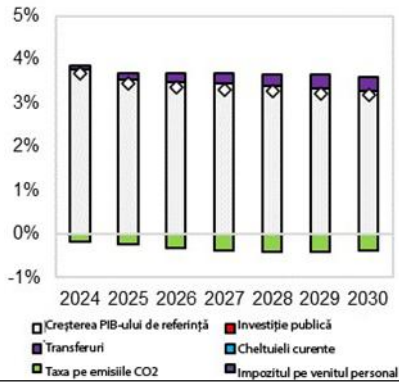
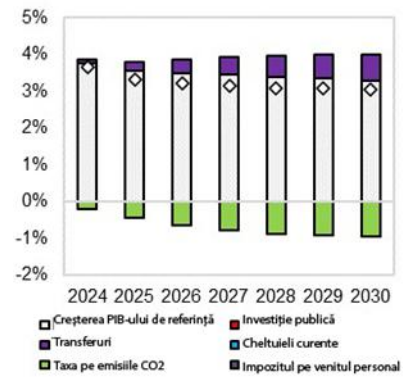
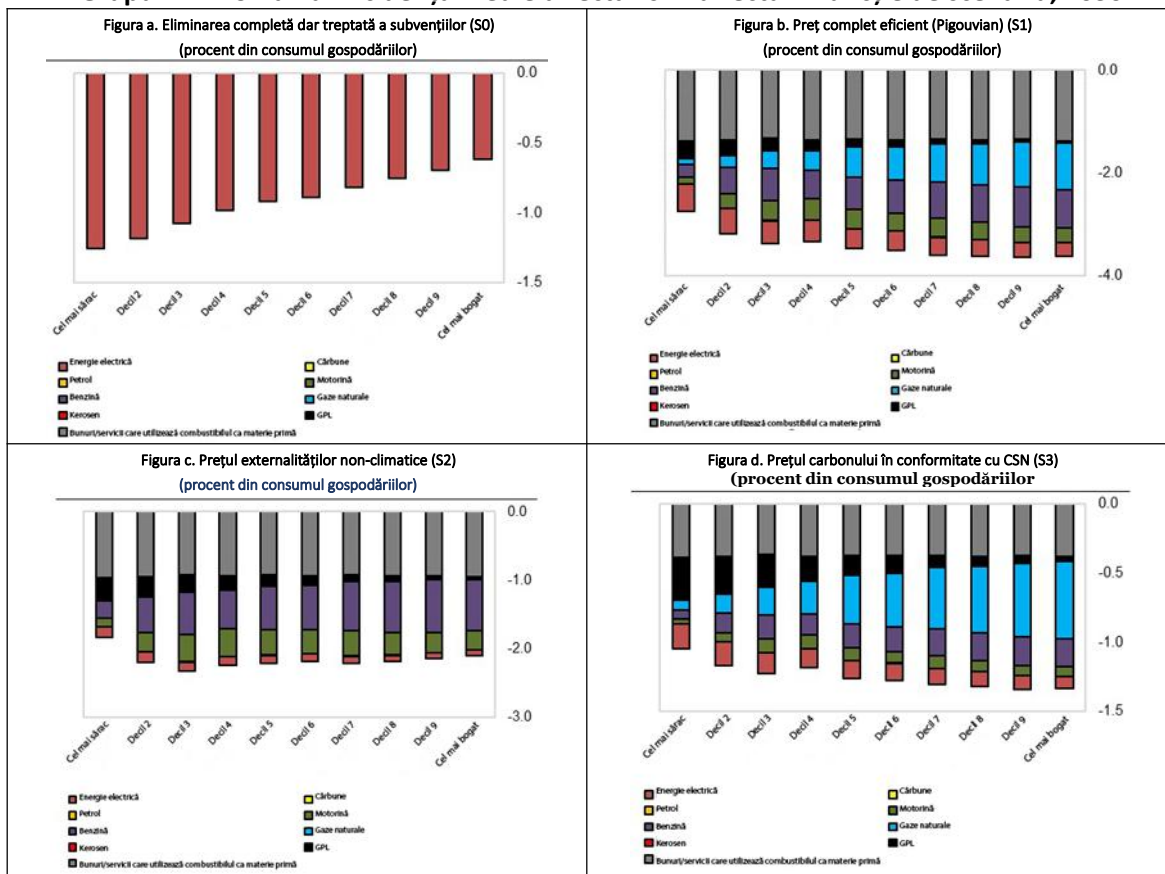


Figura d. Prețul carbonului în conformitate cu CSN (S3)
(modificarea cotei de creștere, puncte procentuale)



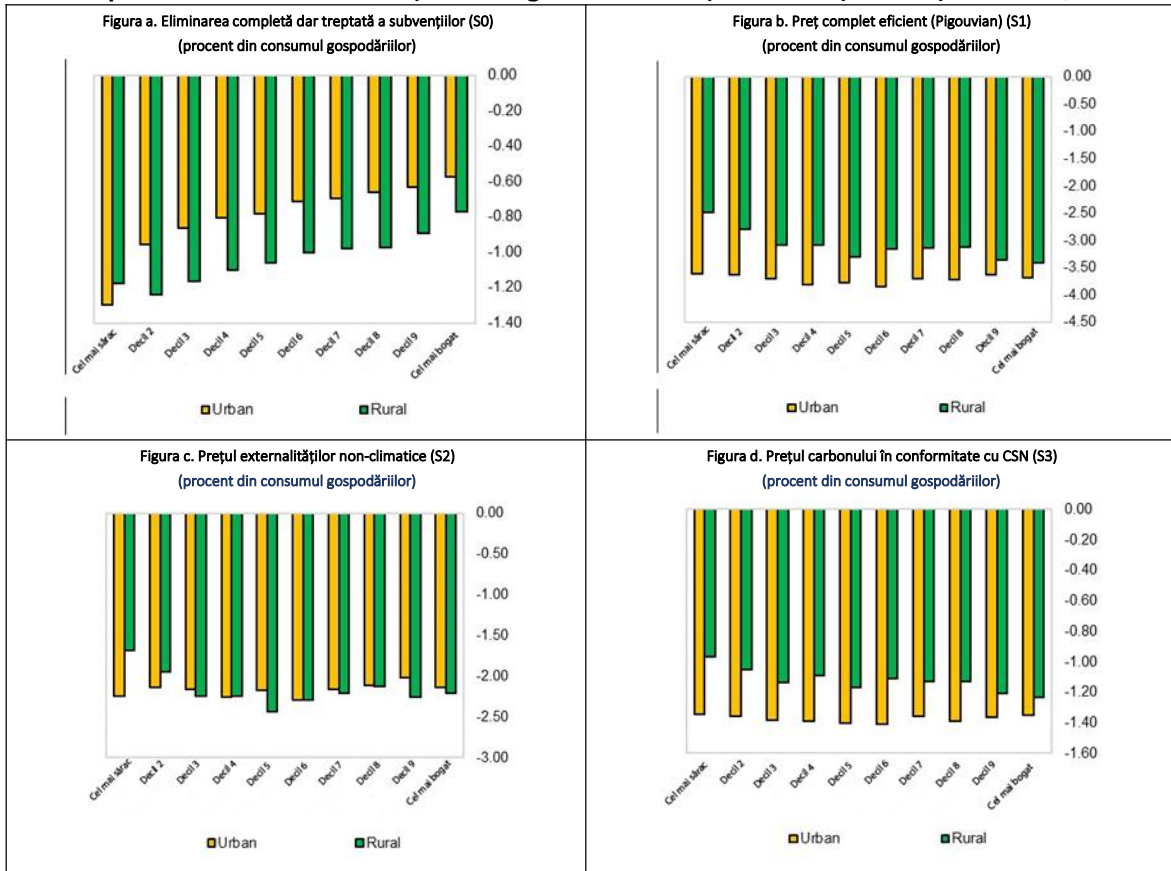
Sursa: Estimările personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM. Se presupune că toate veniturile sunt reciclate în transferuri noi în numerar, destinate celor 40% din distribuția consumului de jos.

Grupul A7. România: Incidența medie directă vs. indirectă în funcție de scenariu, 2030



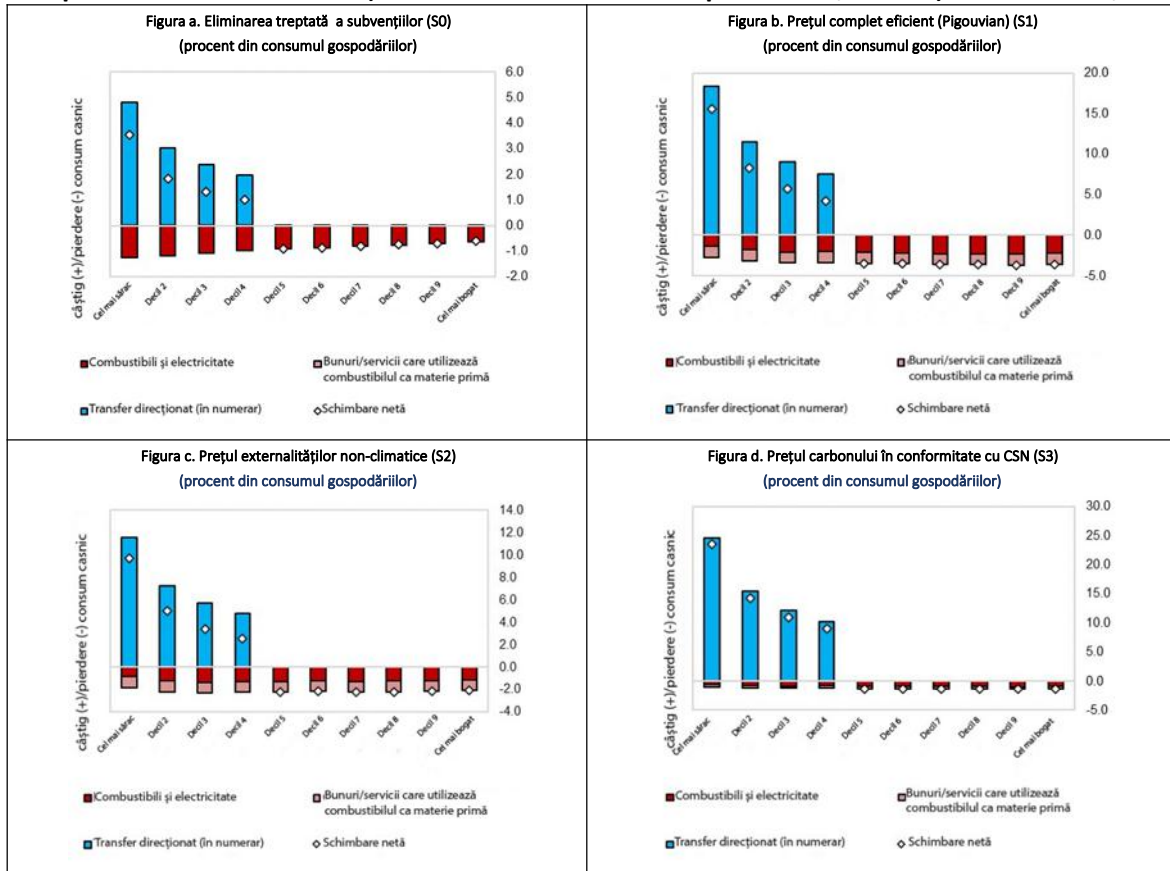
Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM.

Grupul A8. România: Incidența medie globală în funcție de subeșantion și scenariu, 2030



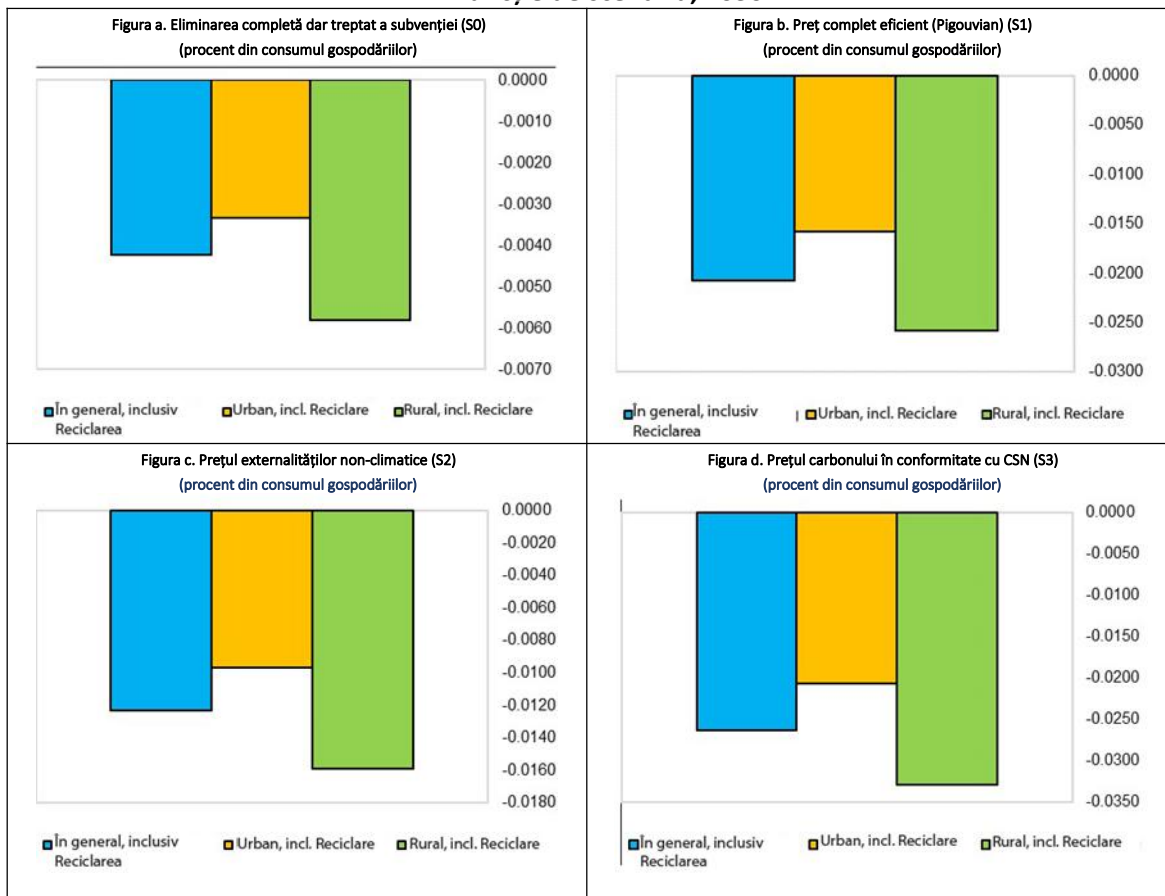
Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM).

Grupul A9. România: Incidența netă medie a reciclării după venituri, în funcție de scenariu, 2030



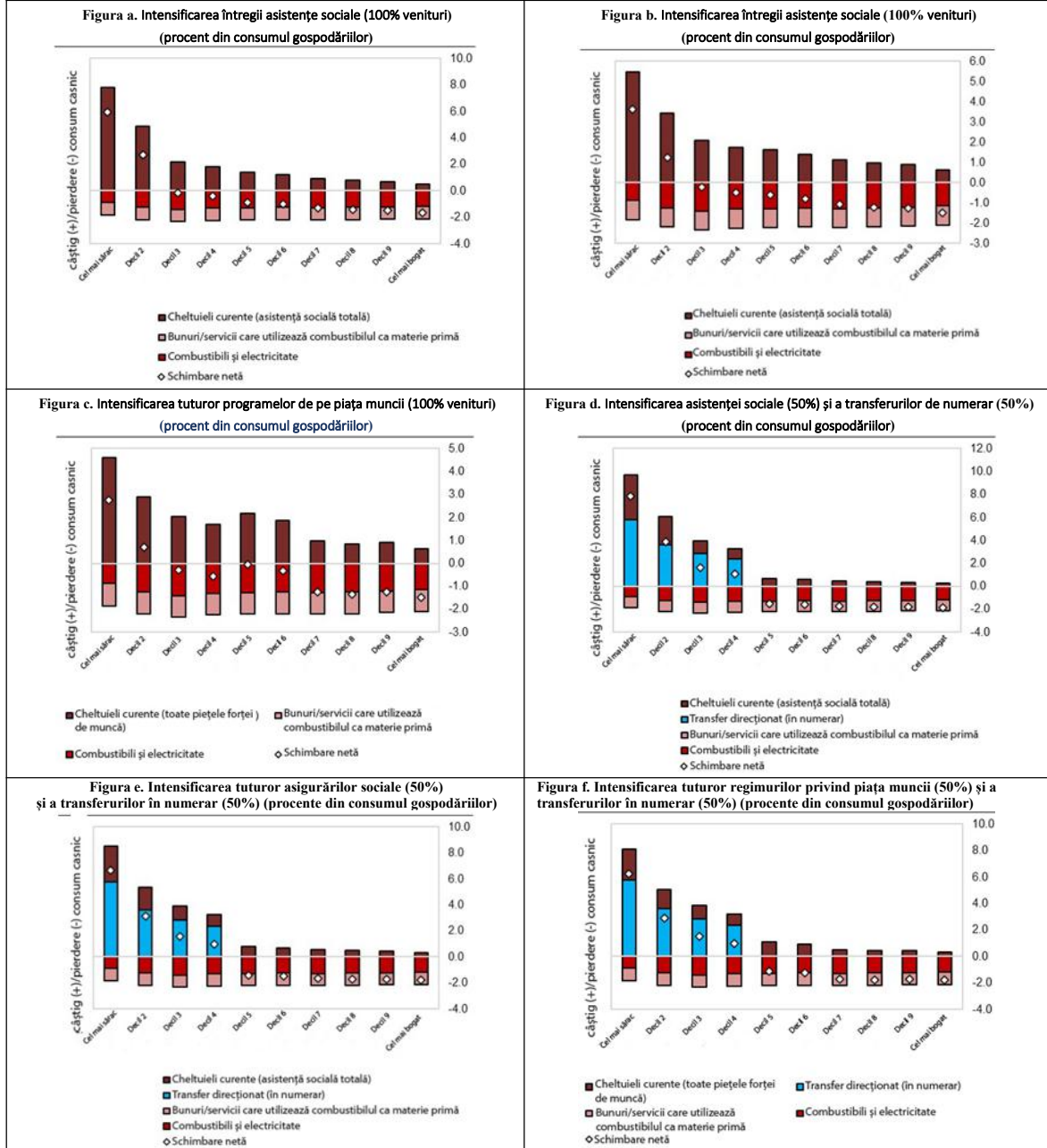
Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM.
Notă: Se presupune că toate veniturile sunt reciclate în transferuri noi în numerar, destinate celor 40% din distribuția consumului de la baza de jos. Valorile pozitive (negative) reprezintă câștiguri (pierderi) în procente din consumul total.

Grupul A10. România: Variația coeficientului Gini după reciclarea veniturilor, în funcție de scenariu, 2030



Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM.
 Notă: Se presupune că toate veniturile sunt reciclate în transferuri noi în numerar, destinate celor 40% din distribuția consumului de jos. Cifrele arată modificările absolute ale coeficientului Gini pe bază de consum.

Grupul A11. România: Incidența netă medie pentru scenariul 2 în funcție de tipul de reciclare a veniturilor, 2030



Sursa: Estimări ale personalului BM folosind instrumentul de evaluare a prețurilor la carbon (IEPC) al FMI-BM. Notă: Valorile pozitive (negative) reprezintă câștiguri (pierderi) în procente din consumul total. Calculele pentru extinderea programelor sociale existente (asistență socială, asigurări sociale și piața forței de muncă) se bazează pe datele din baza de date a Atlasului indicatorilor de protecție socială a rezilienței și echității (ASPIRE) al BM.

Anexa 3. Prezentare generală a instrumentului de evaluare a politicilor climatice (IEPC)

Modelul oferă proiecții specifice fiecărei țări privind emisiile de CO₂ provenite de la combustibili fosili și evaluări ale impactului emisiilor, fiscal, economic, al sănătății publice/altor externalități și al distribuției în ceea ce privește prețul carbonului și alte politici de atenuare pentru peste 150 de țări.

Modelul descompune consumul de combustibili fosili/alți combustibili în sectoarele energetic, industrial, al transporturilor și rezidențial, proiectându-l în viitor prin: i) previziuni privind PIB; ii) ipoteze privind elasticitatea veniturilor și a prețului propriu a cererii de combustibili; iii) ipoteze privind cota de schimbare tehnologică care afectează eficiența energetică; și iv) modificări ale prețurilor internaționale ale energiei, cu taxe/impozite preexistente pe combustibili menținute constante în termeni reali.

Impactul politicilor de atenuare asupra utilizării combustibililor și a emisiilor depinde de: i) efectul acestora asupra prețurilor viitoare ale energiei; ii) schimbarea combustibililor în cadrul sectorului de producție a energiei electrice; și iii) elasticitatea prețurilor cererii de energie electrică/alte tipuri de combustibili în toate sectoarele.

Instrumentul este parametrizat folosind factorii de utilizare a combustibililor și de emisii pentru 2019, pe țări/sectoare, de la Agenția Internațională pentru Energie (AIE). Datele privind impozitele/subvențiile și prețurile energiei pe produs și pe țară sunt obținute de la FMI⁷⁵. Prețurile sunt proiectate folosind aceste date în tandem cu o medie a previziunilor AIE, ale Administrației americane pentru informații energetice (EIA), ale Perspectivei economice globale (WEO) a FMI și ale Băncii Mondiale privind prețurile internaționale la energie. Capacitatea de reacție a prețurilor combustibililor este, în general, în concordanță cu rezultatele empirice/modelului energetic. A se vedea Anexa III din FMI (2019a) pentru o expunere analitică a modelului și a parametrilor acestuia.⁷⁶

Analiza din cadrul IEPC este supusă unei serii de limitări și avertismente. În primul rând, modelul nu încorporează în mod explicit rotația treptată a capitalului energetic. Această ipoteză limitează capacitatea de reacție pe termen scurt a folosirii combustibililor la prețurile carbonului, dar este rezonabilă, având în vedere accentul pus pe simulările scenariilor pe termen mai lung (de exemplu, în

⁷⁵ A se vedea, de exemplu: <https://www.imf.org/en/Topics/climate-change/energy-subsidies>

⁷⁶ IEPC folosește și numeroase alte surse de date, inclusiv: Atlasul indicatorilor de protecție socială pentru reziliență și echitate (ASPIRE), Observatorul climatic, Serviciul Copernicus de Monitorizare a Atmosferei (CAMS), Enerdata, Sarcina globală a bolilor (GBD), Proiect de analiză a comerțului global (GTAP), Institutul pentru metrice și evaluări în domeniul sănătății (IHME), modelul GAINS al Institutului Internațional pentru Analiza Aplicată a Sistemelor (IIASA), Organizația Internațională a Muncii (OIM), Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE), Convenția-cadru a Organizației Națiunilor Unite asupra schimbărilor climatice (CCONUSC), Departamentul de Agricultură al Statelor Unite (USDA), Tabloul de bord privind prețurile la carbon al Grupului Banca Mondială, Organizația Mondială a Sănătății (OMS), Indicatori de dezvoltare Banca Mondială (WDI), Statisticile rutiere mondiale (WRS), Institutul Mondial al Resurselor (WRI) CAIT.

2030), care se presupune că vor fi introduse treptat. În al doilea rând, IEPC face abstracție de posibilitatea unor acțiuni suplimentare de atenuare (dincolo de cele implicite în datele actuale privind prețurile la nivel național) în scenariul “de referință” sau de statu quo (BAU). Mai exact, scenariul BAU este folosit ca “referință” în raport cu care se măsoară performanța oricăror instrumente de atenuare modelate (o abordare standard în literatura de specialitate). În acest sens, surprinderea întregului set de complexități și abordări personalizate ale politicilor naționale de atenuare este o provocare și poate necesita o modelare suplimentară față de ceea ce este disponibil în prezent în IEPC. În al treilea rând, parametrii de răspuns la prețul combustibililor din model sunt plauzibili pentru modificări mici și incrementale ale prețurilor. Cu alte cuvinte, este posibil ca elasticitatea modelului să nu se aplice în cazul unor creșteri drastice ale prețurilor care ar putea provoca evoluții tehnologice majore sau adoptarea neliniară a tehnologiilor. În al patrulea rând, modelul pornește de la ipoteza unor curbe de ofertă plate (perfect elastice), a absenței efectelor de echilibru general și a lipsei unor modificări ale prețurilor internaționale ale combustibililor care ar putea rezulta din introducerea de către mai multe țări a unor politici de atenuare în același timp. A se vedea, de asemenea, o discuție suplimentară a acestor aspecte în FMI (2019b) și Parry, Mylonas și Vernon (2021).

Anexa 4. Metodologia pentru analiza distributivă a politicilor de atenuare a schimbărilor climatice în IEPC⁷⁷

Povara asupra decililor de consum al gospodăriilor $d = \{1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10\}$ din cauza prețurilor mai mari la utilizatorii finali ca urmare a introducerii politicilor modelate în cadrul scenariilor 0, 1, 2 și 3 se calculează după cum urmează:

$$(A) \quad \sum_g \pi_t^{dg} \cdot \rho_t^{dg}$$

unde g reprezintă principalele categorii de bunuri/servicii consumate de gospodării, π_t^{dg} este ponderea din consumul total al decilului d cheltuită pe bunul/serviciul g la momentul t , și ρ_t^{dg} este creșterea relativă a prețului pentru bunul/serviciul g cauzată de taxa pe carbon. De exemplu, pentru un bun cu o pondere bugetară de 2% din consumul total al gospodăriilor, expresia (A) implică faptul că o creștere de 5% a prețului bunului respectiv va reduce consumul decilului d cu 0,1 puncte procentuale.

Datele privind cotele din bugetul gospodăriilor pentru România sunt obținute din Ancheta privind bugetele gospodăriilor (HBS). După ce datele sunt agregate în categorii de bunuri/servicii compatibile cu IEPC⁷⁸, gospodăriile sunt grupate în decili de consum pe cap de locuitor, ponderate în funcție de populație, iar cotele bugetare sunt calculate prin împărțirea cheltuielilor totale de consum pentru fiecare categorie de bunuri/servicii IEPC la cheltuielile totale de consum ale fiecărei gospodării pentru toate bunurile/serviciile.

Creșterile procentuale ale prețurilor specifice sectorului din scenariile simulate sunt obținute direct de la IEPC pentru fiecare combustibil fosil. Calculând (A) de mai sus în funcție de variațiile de preț și de cotele bugetare specifice combustibililor fosili, se obține o estimare a pierderii surplusului consumatorului ca urmare a creșterii prețului la combustibili fosili (de ex., electricitate, benzină/motorină, gaze naturale, etc.) în urma introducerii unei taxe pe carbon (i.e., efectul de incidență "direct").

⁷⁷ Metodologia descrisă aici se bazează în principal pe Coady și Newhouse (2006) și este aplicată în cadrul altor câteva studii (de ex., Parry, Mylonas și Vernon (2019), Mercer-Blackman, Milivojevic și Mylonas (2022), și IMF (2019b)).

⁷⁸ Pentru a facilita comparabilitatea relativă a rezultatelor între țări, IEPC folosește o clasificare standardizată a bunurilor și serviciilor în toate țările, făcând distincție între categoriile de bunuri/servicii 8 de combustibili (cărbune, electricitate, gaze naturale, petrol, benzină, motorină, kerosen, GPL) și 14 de non-combustibili (electrocasnice, produse chimice, îmbrăcăminte, comunicații, educație, alimente, servicii de sănătate, locuințe, altele, hârtie, produse farmaceutice, recreere și turism, echipamente de transport, transport public). Această clasificare se bazează, în parte, pe intensitatea implicită a emisiilor de dioxid de carbon a bunurilor/serviciilor necombustibile (i.e., bunurile/serviciile cu intensități de emisii de carbon similare sunt clasificate în aceeași categorie).

Se calculează creșterile de prețuri pentru alte bunuri de consum (datorate prețurilor mai mari ale energiei/combustibililor fosili), presupunând o transferare integrală a creșterilor de costuri ale producătorilor de combustibili fosili/energie asupra prețurilor de consum la nivel național (i.e., curbe ale ofertei plate/perfect elastice). În special, creșterile de prețuri din sectorul noncombustibil sunt obținute ca produs al sumei dintre: i) intensitatea inputurilor fiecărui sector în fiecare combustibil fosil; și ii) creșterea prețului fiecărui combustibil fosil indusă de taxa pe carbon. Intensitățile sectoriale ale combustibililor fosili se obțin, în general, din matricele de intrări-ieșiri/cerințe directe. În cazul României, aceste matrice provin din baza de date GTAP-10⁷⁹, care include date din 2014 pentru 65 de sectoare⁸⁰ care, la rândul lor, sunt puse în corespondență cu categoriile de bunuri/servicii de consum non-combustibili IEPC menționate mai sus pentru a reestima ecuația (A)⁸¹. Însușind estimările pentru toate bunurile/serviciile care nu sunt combustibili, se obține o măsură a pierderii surplusului consumatorului ca urmare a creșterii prețurilor produselor care nu sunt combustibili fosili (de ex., alimente, îmbrăcăminte, locuințe etc.) în urma introducerii unei taxe pe carbon (i.e., efectul de incidență "indirect").

Toate efectele de incidență sunt scalate în funcție de elasticitatea cererii în funcție de preț specifică pentru fiecare decil de consum al gospodăriilor (presupunând o funcție de utilitate cu elasticității de substituție constantă (CES) pentru gospodării) pe baza datelor USDA⁸². Aplicarea acestor elasticități ajustează implicit efectele de incidență estimate în funcție de reacțiile comportamentale ale gospodăriilor la creșterea prețurilor la energie ca urmare a politicii de atenuare a schimbărilor climatice.

Pentru modelarea diferitelor tipuri de reciclare a veniturilor, valoarea totală a veniturilor (ajustată în funcție de proporția aleasă pentru a fi reciclată) a fost folosită ca indicator pentru câștigul brut (monetar) al gospodăriilor. Pentru modelarea unor noi transferuri de numerar direcționate, veniturile reciclate au fost împărțite la populația din decilii vizați (de ex., primii patru decili pentru direcționarea celor 40% din distribuția de jos, presupunând că nu există scurgeri sau subacoperire) și, ulterior, exprimate în procente din consumul pe cap de locuință pe decil. O abordare ușor diferită este urmată atunci când se modelează extinderea programelor de transfer social existente (toate programele de asistență socială, de asigurări sociale și de piață a muncii). În acest caz, distribuția pe decilii a beneficiilor (în procente din consumul gospodăriilor) din programul existent⁸³ este scalată prin raportul dintre valoarea totală a veniturilor (ajustată cu proporția aleasă pentru a fi reciclată) și valoarea totală a beneficiului (reciclare înainte de venituri).

⁷⁹ A se vedea Aguiar et al. (2019) and: <https://www.gtap.agecon.purdue.edu/databases/v10/index.aspx>

⁸⁰ Acestea acoperă următorii cinci combustibili fosili: cărbune ("coa"), electricitate ("ely"), petrol ("oil"), gaze naturale ("gas", "gdt") și produse petroliere ("p_c").

⁸¹ Înainte de această estimare, matricea de intrări-ieșiri GTAP-10 este scalată astfel încât veniturile guvernamentale implicite provenite din politicile de atenuare a schimbărilor climatice generate din aceasta să fie în concordanță cu veniturile obținute din IEPC (pe baza datelor AIE (2021)).

⁸² A se vedea: <https://data.ers.usda.gov/reports.aspx?ID=17825>

⁸³ Așa cum se reflectă în baza de date a Atlasului Băncii Mondiale al indicatorilor de protecție socială pentru reziliență și echitate (ASPIRE).

Analiza descrisă mai sus este supusă mai multor deficiențe. În primul rând, în proiectarea analizei distributive în viitor, până în 2030, se presupune că intensitatea combustibililor fosili (așa cum rezultă din matricele de intrări-ieșiri) și cotele bugetare ale gospodăriilor specifice fiecărui decil se presupune că rămân constante, ceea ce înseamnă că folosirea matricelor de intrări-ieșiri probabil supraestimează modificările prețurilor de consum pentru bunurile/serviciile care nu sunt combustibili, deoarece intensitatea producției de combustibili fosili ar scădea probabil din cauza prețurilor mai mari la energie. În al doilea rând, o parte din incidența impozitării carbonului ar putea fi transferată înapoi în prețuri mai mici la producător, presupunând curbe ale ofertei cu înclinație ascendentă pe termen mediu și lung. În cazul în care acest lucru are ca rezultat randamente mai mici ale capitalului, o parte din incidență ar putea fi suportată de proprietarii de capital sau chiar de lucrători (de ex., sub forma unor salarii mai mici). A se vedea, de asemenea, comentariile suplimentare din Parry, Mylonas și Vernon (2019).