

Impactul „vremurilor tulburi” asupra legislației economico-financiare din România

Drd. Claudia-Florina BOTAR

Școala Doctorală de Contabilitate, Universitatea „1 Decembrie 1918” din Alba Iulia

Abstract

Joint actions of decision-making factors both at national level and beyond domestic borders in view of counteracting the consequences of relatively recent unfavourable events have also led to the emergence of various legislative actions, including in the financial-accounting area. Those with a central role include the adoption of legislative measures that are able to change the direction of society that is seriously affected by the seen and unseen danger of the health, economic, and political crisis. Thereby, the goal of the research is to reflect the high level of legislative volatility in the economic-financial sector. Is it impacted by the significant crises that humanity has faced? The research direction stems from the high recurrence of legislative changes that affect how businesses operate. The purpose of the research is related to the validation of the assumption that legislative changes are influenced by crisis periods. The research findings show the influence of the triple impact period, as defined by the author, which is primarily found in the Fiscal Code and the Fiscal Procedure Code, by adopting fiscal-budgetary legislative measures against the backdrop of the economic environment’s dynamics and complexity in times of crisis.

Keywords: legislation, Fiscal Code, Fiscal Procedure Code, changes, impact, pandemic, war

Termeni-cheie: legislație, Codul fiscal, Codul de procedură fiscală, modificări, impact, pandemie, război

Clasificare JEL: K34, M41, M48, M49, H12

To cite this article: Claudia-Florina Botar, *Impactul „vremurilor tulburi” asupra legislației economico-financiare din România*, *CECCAR Business Review*, N° 10/2024, pp. 7-17, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2024.10.02>

➔ Introducere

Conform eseistului libanezo-american Nassim Nicholas Taleb, fondatorul conceptului *lebedei negre*, lumea este dominată de impredictibilitate, incertitudine și volatilitate, aspecte care, dacă sunt administrate corespunzător, le oferă actorilor principali ai scenei economice, sociale, sanitare și politice capacitatea de a face față provocărilor din perspectiva eficienței și a eficacității gestionării situațiilor aflate sub semnul complexității (Badin, 2020).

Crizele de după criză, debusolarea generalizată ca urmare a colapsului de natură sanitară cu rezonanțe economice reprezintă un test al lecțiilor învățate sau pun în lumina reflectoarelor vulnerabilitățile nedescoperite până la declanșarea și finalizarea furtunii, fiind adesea perioadele cel mai dificil de traversat.

Perioada pandemică, etapa postpandemică și momentul declanșării și manifestării conflictului dintre Ucraina și Rusia definesc triplul impact asupra actelor normative din domeniul financiar-contabil. Am fost și

rămânem martorii modificărilor recurente în materie de legislație economică, aspect accelerat de diverse conjuncturi la care este expus mediul de business. Deși extrem de vehiculat în lumea economică, subiectul modificărilor permanente aduse actelor normative rămâne un act din spatele cortinei, literatura de specialitate având lacune pe această temă.

Măsurarea triplului impact asupra modificărilor legislative se rezumă la identificarea modificărilor survenite în structura a patru acte normative analizate la cele trei momente decisive marcate de perioada pandemică, cea postpandemică și de războiul din Ucraina – Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare.

Structura lucrării de cercetare include cinci părți definitorii, care oglindesc în unanimitate subiectul central al studiului, și anume impactul vremurilor de criză asupra legislației economico-financiare. Aceste părți includ introducerea, metodologia cercetării, revizuirea literaturii de specialitate, rezultatele și discuțiile referitoare la acestea și concluziile, conturând aspecte legate de volatilitatea legislației financiare din România pe timp de restriște politică și socială, cu efecte remarcabile asupra domeniului economic. Toate actele normative apărute în domeniul fiscal cu rol de restabilire a ordinii pe timp de instabilitate economică se traduc în modificări la nivelul legislației economico-financiare.

➤ Metodologia de cercetare științifică

Metodologia de cercetare științifică reprezintă fundamentul pentru consolidarea studiului și atribuirea caracterului de plusvaloare demersului de cercetare. Metodologia face referire la alegerea și utilizarea metodelor adecvate în investigarea fenomenului economic. (Răboacă *et al.*, 2007) Scopul principal al cercetării de față se rezumă la identificarea incidenței anilor 2019-2023 asupra modificărilor de natură legislativă, respectiv asupra unuia dintre cele mai importante acte normative din domeniul fiscal – Codul fiscal.

Printre principalele instrumente metodologice putem enumera analiza, sinteza, comparația și revizuirea literaturii de specialitate. Recurența modificărilor legislative este un aspect de necontestat de către profesioniștii în domeniu, teoreticieni și practicieni deopotrivă. Există însă puține studii care să ateste practic caracterul iterativ al actelor normative.

Cercetarea de față oglindește astfel atributul originalității, neexistând la momentul actual în cadrul literaturii de specialitate studii privitoare la imagini retrospective asupra modificărilor de structură ale Codului fiscal pe durata perioadei pandemice și după finalizarea acesteia. Adiacent, lucrarea punctează incidența **perioadei de triplu impact** și asupra altor acte normative din domeniul financiar-contabil, printre care Legea contabilității nr. 82/1991 și OMFP nr. 1.802/2014. Astfel, ipoteza de lucru este centrată în jurul a două interogații: *Care este frecvența modificărilor actelor legislative în timpul perioadei de triplu impact? Cum se manifestă recurența modificărilor aduse actelor legislative de la momentul adoptării acestora până în prezent?* Reperul temporal al analizei este stabilit la nivelul anilor 2019-2023, acoperind perioada de debut a pandemiei, parcursul acesteia, etapa finală a crizei sanitare și perioada de debut și de manifestare a conflictului militar dintre cele două regiuni amintite.

➤ Revizuirea literaturii de specialitate

Fără a face o prezentare exhaustivă, etapa pandemiei de COVID-19, perioada postpandemică și apariția stării de conflict dintre Ucraina și Rusia marchează mediul de afaceri din perspectiva modificărilor de natură legislativă lansate cu scopul contracarării efectelor nefaste ale acestor fenomene asupra proceselor organizaționale (Ene, 2020). Dinamica legislativă este o problemă omniprezentă în mediul de business. Deși subiect extrem

de vehiculat în practică și în mediul academic, apariția modificărilor recurente asupra principalelor acte normative nu este frecvent ilustrată în literatura de specialitate.

Modificările cu caracter recurent realizate asupra elementelor de fond și de structură ale Codului fiscal reprezintă un aspect de actualitate, indiferent de epoca traversată de mediul de afaceri. Ipoteza de cercetare a lucrării conturează influența perioadelor specifice din viața organizațiilor și a societății asupra modificărilor de natură legislativă. Așa cum este cunoscut de mediul de afaceri și de comunitatea de profesioniști, Codul fiscal reprezintă cadrul legal de stabilire a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii. Practic, acesta este un îndreptar pentru companiile autohtone cu rol definitoriu de implementare a regulilor fiscale care să contribuie la bunul mers al organizațiilor și la o relație armonioasă cu instituțiile statului.

Nu mai este o noutate pentru niciun antreprenor faptul că amprenta timpului și a vremurilor se răsfîrînge asupra modificărilor de fond și de structură ale Codului fiscal. Literatura de specialitate punctează prin studii, analize și sinteze multiple aspecte referitoare la impactul celor trei perioade (criza pandemică, perioada postpandemică și războiul ruso-ucrainean) asupra modificărilor economice, indiferent de natura acestora (Spireescu, 2020). Măsurile fiscale adoptate în perioada de criză sunt, de asemenea, expuse ca o piesă importantă în puzzle-ul istoriei noastre fiscale, dar și pentru a prezenta impactul fiecărei măsuri adoptate (Ene, 2020). Toate acestea s-au tradus în modificări și intervenții numeroase asupra actelor normative care reglementează partea fiscală a activității companiilor autohtone.

➔ Rezultate și discuții

■ Incidența perioadei de triplu impact asupra modificărilor Codului fiscal și Codului de procedură fiscală

În cele ce urmează vom prezenta intervențiile de fond asupra Codului fiscal între anii 2020 și 2022, perioadă suprapusă cu derularea crizei sanitare globale și cu declanșarea conflictului dintre Ucraina și Rusia. Vom ilustra așadar implicațiile conjuncturilor economice nefaste asupra unuia dintre cele mai reprezentative acte normative din domeniile financiar-contabil și fiscal din România. Imaginea modificărilor survenite la nivelul actului normativ este ilustrată mai jos cu titlu exemplificativ.

Tabelul 1. Modificările aduse Codului fiscal în perioada 2019-2023

Nr. crt.	Modificări punctuale	Baza legislativă
Anul 2019		
	Modificări survenite în structura Codului fiscal	Legea nr. 13/2019, Legea nr. 30/2019, OUG nr. 15/2019, Legea nr. 60/2019, OUG nr. 26/2019, OUG nr. 31/2019, OUG nr. 35/2019, OUG nr. 43/2019, Legea nr. 156/2019, Legea nr. 172/2019, Legea nr. 179/2019, Legea nr. 185/2019, Legea nr. 263/2019, OUG nr. 89/2019
Anul 2020		
1	Reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare <i>modifică art. 13 alin. (2) lit. j), art. 40⁶, art. 267 alin. (2) și (3), art. 294 alin. (2) lit. a), art. 324 alin. (4) și (5) și art. 325 alin. (2); introduce lit. f) și g) la art. 13 alin. (1), pct. 4¹ și 11-13 la art. 40¹, art. 40⁷-40¹⁰, art. 270¹, alin. (9)-(11) la art. 275, alin. (2¹) la art. 294, alin. (6) și (7) la art. 321 și alin. (1¹) la art. 325; abrogă art. 337 alin. (2) lit. f) și g); suspendă aplicarea art. 324 alin. (4)-(6) până la data de 31 decembrie 2022.</i>	OG nr. 6/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare

Nr. crt.	Modificări punctuale	Baza legislativă
2	Adoptarea unor măsuri de natură economică și fiscal-bugetară pentru contracararea efectelor negative induse de pandemie asupra economiei generale: <i>în anul 2020, termenul de 31 martie inclusiv prevăzut la art. 462 alin. (1), art. 467 alin. (1) și art. 472 alin. (1) se prorogă până la data de 30 iunie inclusiv; în anul 2020, termenul de 31 martie inclusiv prevăzut la art. 462 alin. (2), art. 467 alin. (2) și art. 472 alin. (2), pentru acordarea bonificației stabilite de consiliul local, se prorogă până la data de 30 iunie inclusiv.</i>	OUG nr. 29/2020 privind unele măsuri economice și fiscal-bugetare
3	Instituirea de măsuri fiscal-bugetare referitoare la sponsorizări, avantaje în natură acordate persoanelor fizice, accize etc. <i>modifică art. 437; introduce alin. (1⁵) la art. 56, lit. u) la art. 76 alin. (4), lit. u) la art. 142.</i>	OUG nr. 48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale
4	Instituirea de măsuri fiscale cu privire la aspecte legate de impozitul pe venitul anual, contribuțiile sociale, analiza de risc ca urmare a înregistrării în scopuri de TVA etc. <i>modifică art. 121, art. 151 alin. (22)-(24), art. 168 alin. (5), art. 174 alin. (22) și art. 316 alin. (9); introduce lit. f¹) la art. 153 alin. (1), art. 157¹, alin. (1¹) și (1²) la art. 168 și alin. (23) și (24) la art. 174; abrogă art. 151 alin. (26).</i>	OUG nr. 69/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru instituirea unor măsuri fiscale
5	Instituirea de măsuri fiscale referitoare la protecția socială pe fondul pandemiei de COVID-19 și la prelungirea unor termene <i>introduce alin. (11) la art. 25.</i>	OUG nr. 70/2020 privind reglementarea unor măsuri, începând cu data de 15 mai 2020, în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, pentru prelungirea unor termene, pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, a Legii educației naționale nr. 1/2011, precum și a altor acte normative
6	Instituirea măsurii de scutire de la plata impozitului pe clădiri pentru clădirile unităților sanitare <i>modifică art. 456 alin. (1) lit. h).</i>	Legea nr. 68/2020 pentru modificarea art. 456 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal
Alte modificări survenite în structura Codului fiscal		Legea nr. 153/2020, Legea nr. 155/2020, OUG nr. 181/2020, Legea nr. 230/2020, Legea nr. 239/2020, Legea nr. 241/2020, Legea nr. 248/2020, Legea nr. 258/2020, Legea nr. 262/2020, Legea nr. 296/2020, OUG nr. 226/2020
Anul 2021		
1	Reglementările cu privire la regimul fiscal al unor cheltuieli și impozitarea situațiilor specifice <i>modifică art. 25 alin. (4) lit. f¹), art. 76 alin. (4) lit. a), art. 78 alin. (1) și (2¹) lit. b), art. 107 alin. (5), art. 142 lit. b), art. 146 alin. (2¹), art. 168 alin. (2¹), art. 220⁶ alin. (2¹), art. 282 alin. (3) lit. b), alin. (4) lit. c) și d) și alin. (5), art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3, art. 324 alin. (12), alin. (14) și alin. (16); introduc alin. (15⁷) la art. 133.</i>	OUG nr. 13/2021 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii contabilității nr. 82/1991

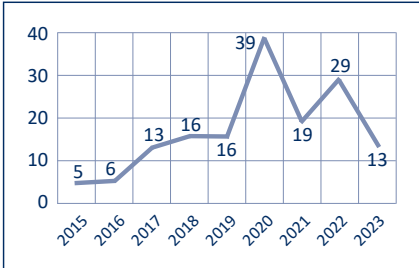
Nr. crt.	Modificări punctuale	Baza legislativă
2	Reglementările privind distribuirea costului de achiziție al caselor de marcat fiscale, dreptul de deducere a TVA, măsurile protective în context pandemic etc. <i>modifică art. 286 alin. (1) lit. c), art. 297 alin. (3), art. 303 alin. (5) și art. 325 alin. (2); introduc alin. (1³) la art. 123 și alin. (1²) și (2¹) la art. 325; suspendă începând cu 1 aprilie 2021 și până la 31 decembrie 2021 inclusiv aplicarea art. 25 alin. (4) lit. i¹) și i²), art. 76 alin. (4) lit. x) și art. 142 lit. z).</i>	OUG nr. 19/2021 privind unele măsuri fiscale, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative în domeniul fiscal
3	Reglementarea aspectelor referitoare la anumite obligații privind TVA aferentă prestărilor de servicii și vânzărilor de bunuri la distanță <i>modifică art. 266 alin. (1) pct. 35, art. 268 alin. (9) lit. b), art. 275 alin. (2)-(6), art. 293 alin. (1) lit. d), art. 297 alin. (4) lit. c), art. 307 alin. (6), art. 314, art. 315, art. 316 alin. (5) și art. 319 alin. (5) lit. d) și alin. (6) lit. b); introduce pct. 36 la art. 266 alin. (1), alin. (15) și (16) la art. 270, alin. (12) la art. 275, art. 278¹, alin. (11) la art. 282, art. 292², lit. d¹) la art. 293 alin. (1), art. 315²-315⁴, lit. c) la art. 316 alin. (6) și art. 321¹; abrogă art. 275 alin. (7) și (8) și art. 278 alin. (8)-(12).</i>	OUG nr. 59/2021 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal
4	Reglementarea cotei de TVA în privința energiei termice destinate populației <i>introduce lit. l) la art. 291 alin. (3), la șase luni de la publicarea acestei legi în Monitorul Oficial.</i>	Legea nr. 196/2021 pentru modificarea și completarea Legii serviciului public de alimentare cu energie termică nr. 325/2006, pentru modificarea alin. (5) al art. 10 din Legea nr. 121/2014 privind eficiența energetică și pentru completarea alin. (3) al art. 291 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal
5	Clarificările privind redirectionarea impozitului pe profit de către contribuabilii persoane juridice <i>introduc alin. (4) la art. 42 și alin. (2¹) la art. 56.</i>	Legea nr. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal
Anul 2022		
1	Reglementările privind bonificațiile acordate la plata impozitului pe venitul anual și modul de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate etc. <i>aprobă OUG nr. 69/2020.</i>	Legea nr. 25/2022 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 69/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru instituirea unor măsuri fiscale
2	Măsurile de sprijin și asistență umanitară și reglementările privind deducerea donațiilor în bani la calculul rezultatului fiscal, sponsorizările și actele de mecenat etc. <i>modifică art. 42 alin. (3) și art. 56 alin. (1³); introduc lit. Ț) la art. 25 alin. (4) și alin. (2²) la art. 56.</i>	OUG nr. 20/2022 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru stabilirea unor măsuri de sprijin și asistență umanitară
3	Reglementările privitoare la indemnizația de delegare, indemnizația de detașare, inclusiv indemnizația specifică detașării transnaționale, prestațiile suplimentare primite de salariați în baza clauzei de mobilitate, precum și orice alte sume de aceeași natură <i>modifică art. 76 alin. (2) lit. k) și m) și alin. (4) lit. h), art. 139 alin. (1) lit. j) și l), art. 142 lit. g), art. 157 alin. (1) lit. m) și o) și art. 220⁴ alin. (1) lit. h) și j).</i>	Legea nr. 72/2022 pentru anularea unor obligații fiscale și pentru modificarea unor acte normative

Nr. crt.	Modificări punctuale	Baza legislativă
4.	Reglementările cu privire la aplicarea anumitor scutiri de taxe angajaților din agricultură și industria alimentară <i>modifică art. 60 pct. 5 lit. d), art. 138¹ alin. (3), art. 146 alin. (5) și art. 154 alin. (2); introduc pct. 7 la art. 60, art. 138² și 138³, alin. (3) la art. 140, lit. s) la art. 154 alin. (1), alin. (3) la art. 220³ și alin. (4²) la art. 220⁶; abrogă art. 60 pct. 5 lit. e).</i>	Legea nr. 135/2022 pentru modificarea și completarea unor acte normative
5.	Reglementările referitoare la regulile de determinare a impozitului pe clădiri <i>modifică art. 458 alin. (4) și art. 460 alin. (8) și (9) și dispun republicarea.</i>	Legea nr. 252/2022 pentru modificarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pentru completarea art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală
6.	Reglementările privind identificarea regiunilor înregistrate în scopuri de TVA pe baza unei codificări specifice	Legea nr. 274/2022 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 226/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene
Alte modificări survenite în structura Codului fiscal		OG nr. 4/2022, Decizia ÎCCJ nr. 6/2022, Legea nr. 72/2022, Legea nr. 112/2022, OUG nr. 85/2022, OUG nr. 87/2022, OG nr. 16/2022, Legea nr. 247/2022, OG nr. 37/2022, Legea nr. 309/2022, Legea nr. 368/2022, Legea nr. 369/2022, Legea nr. 370/2022, Decizia CC nr. 650/2022
Anul 2023		
Modificări survenite în structura Codului fiscal		Legea nr. 34/2023, Legea nr. 69/2023, Legea nr. 88/2023, Legea nr. 216/2023, Decizia ÎCCJ nr. 15/2023, OUG nr. 74/2023, Legea nr. 282/2023, Legea nr. 296/2023, OUG nr. 115/2023

Sursa: Proiecție proprie după https://www.cdep.ro/pls/legis/legis_pck.frame.

Tabelul de mai sus cuprinde o sinteză a modificărilor survenite în structura Codului fiscal, ținând cont de caracterul complex al acestora.

Tabelul 2. Numărul de modificări aduse Codului fiscal în perioada 2019-2023

Anul de referință	Numărul de modificări aduse Codului fiscal	Dinamica modificărilor aduse Codului fiscal																				
2015	5	 <table border="1"> <caption>Data for Line Chart: Dinamica modificărilor aduse Codului fiscal</caption> <thead> <tr> <th>An</th> <th>Număr de modificări</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>2015</td><td>5</td></tr> <tr><td>2016</td><td>6</td></tr> <tr><td>2017</td><td>13</td></tr> <tr><td>2018</td><td>16</td></tr> <tr><td>2019</td><td>16</td></tr> <tr><td>2020</td><td>39</td></tr> <tr><td>2021</td><td>19</td></tr> <tr><td>2022</td><td>29</td></tr> <tr><td>2023</td><td>13</td></tr> </tbody> </table>	An	Număr de modificări	2015	5	2016	6	2017	13	2018	16	2019	16	2020	39	2021	19	2022	29	2023	13
An	Număr de modificări																					
2015	5																					
2016	6																					
2017	13																					
2018	16																					
2019	16																					
2020	39																					
2021	19																					
2022	29																					
2023	13																					
2016	6																					
2017	13																					
2018	16																					
2019	16																					
2020	39																					
2021	19																					
2022	29																					
2023	13																					

Sursa: Proiecție proprie după https://www.cdep.ro/pls/legis/legis_pck.frame.

Triplul impact concretizat în analiza incidenței anilor de manifestare a perioadei pandemice, etapei post-pandemice și momentului demarării și derulării stării conflictuale dintre Ucraina și Rusia este redat pe baza numărului de intervenții asupra actelor normative. Astfel, tabelul de mai sus redă numărul de modificări survenite în structura Codului fiscal de la momentul apariției acestuia până în prezent.

Așa cum este ilustrat în graficul de mai sus, incidența perioadei de triplu impact asupra Codului fiscal este subliniată prin creșterea numărului de modificări aferente acestuia. Astfel, anul 2020, care corespunde cu debutul perioadei pandemice, înregistrează cele mai multe modificări, aspect justificat pe baza eforturilor autorităților guvernamentale de redresare și restabilire a ordinii economice generale prin lansarea unor reglementări de natură economico-financiară (<https://www2.deloitte.com/ro/en/pages/business-continuity/articles/COVID-19-legislative-tracker.html>).

A doua cea mai semnificativă creștere a numărului de modificări are loc în 2022, anul declanșării situației conflictuale dintre Ucraina și Rusia. În mod cert, și această conjunctură nefavorabilă a impus necesitatea luării de măsuri de natură protectivă ori stimulativă pentru mediul de afaceri. „Din diverse rațiuni și sub motivații mai mult sau mai puțin obiective au loc dezbateri, se fac măsurători, se identifică nevoi, soluții diverse se aștern pe hârtie și se lansează proiecte.” (Mihăilă, 2023)

Analiza actelor normative puse sub lupa transformărilor structurale și de fond a fost relaționată la perioada de existență a acestora, de la momentul apariției până în anul 2023, în vederea identificării dinamicii modificărilor survenite asupra conținutului legislativ. Astfel, Codul fiscal și Codul de procedură fiscală au fost supuse unor serii de modificări de natură fiscală, bugetară și socială, cu scopul restabilirii echilibrului în lumea afacerilor și al promovării ordinii și bunăstării economice în derularea proceselor organizaționale.

O ipoteză de cercetare proiectată pentru un studiu viitor se rezumă la ilustrarea naturii modificărilor survenite în structura legislației analizate și la identificarea gradului în care acestea se datorează perioadei de triplu impact definite de lucrarea de cercetare actuală.

Referitor la modificările survenite asupra Codului de procedură fiscală în perioada de triplu impact, acestea sunt reprezentative, 2020, anul declanșării pandemiei și manifestării efectelor nefaste, marcând cea mai mare creștere a numărului de modificări, aspect redat în tabelul de mai jos.

Tabelul 3. Numărul de modificări aduse Codului de procedură fiscală în perioada 2019-2023

Anul de referință	Numărul de modificări aduse Codului de procedură fiscală	Baza legislativă	Dinamica modificărilor aduse Codului de procedură fiscală
2015	2	OGU nr. 50/2015, Decizia CC nr. 694/2015	
2016	3	OGU nr. 13/2016, OGU nr. 84/2016, OGU nr. 97/2016	
2017	5	Legea nr. 82/2017, OGU nr. 42/2017, OG nr. 30/2017, OGU nr. 110/2017, OGU nr. 113/2017	
2018	10	Legea nr. 30/2018, OGU nr. 18/2018, Decizia ÎCCJ nr. 7/2018, OGU nr. 25/2018, Legea nr. 150/2018, OGU nr. 71/2018, Legea nr. 203/2018, Legea nr. 212/2018, OGU nr. 88/2018, OGU nr. 114/2018	
2019	6	Legea nr. 30/2019, Decizia CC nr. 16/2019, Decizia CC nr. 72/2019, Legea nr. 129/2019, OG nr. 19/2019, Decizia CC nr. 581/2019	
2020	17		
2021	7		
2022	6		
2023	8		

Anul de referință	Numărul de modificări aduse Codului de procedură fiscală	Baza legislativă	Dinamica modificărilor aduse Codului de procedură fiscală
2020	17	OG nr. 5/2020, OUG nr. 24/2020, OUG nr. 29/2020, OUG nr. 48/2020, OUG nr. 69/2020, OUG nr. 90/2020, OUG nr. 99/2020, OUG nr. 107/2020, Legea nr. 113/2020, OUG nr. 111/2020, OUG nr. 129/2020, OUG nr. 146/2020, Decizia ÎCCJ nr. 17/2020, OUG nr. 153/2020, OUG nr. 181/2020, Legea nr. 295/2020, OUG nr. 226/2020	
2021	7	OUG nr. 19/2021, Legea nr. 123/2021, Legea nr. 127/2021, OUG nr. 51/2021, OG nr. 11/2021, OUG nr. 107/2021, OUG nr. 130/2021	
2022	6	OG nr. 11/2022, OUG nr. 67/2022, OUG nr. 102/2022, Legea nr. 252/2022, OG nr. 31/2022, OUG nr. 188/2022	
2023	8	Decizia ÎCCJ nr. 5/2023, OG nr. 16/2023, Decizia ÎCCJ nr. 20/2023, OUG nr. 20/2023, Legea nr. 93/2023, Decizia ÎCCJ nr. 50/2023, Legea nr. 296/2023, Legea nr. 388/2023	

Sursa: Proiecție proprie după https://www.cdep.ro/pls/legis/legis_pck.frame.

■ Incidența perioadei de triplu impact asupra modificărilor Legii contabilității nr. 82/1991 și OMFP nr. 1.802/2014

Fără a face notă exhaustivă, în cele ce urmează vom ilustra amprenta perioadei de triplu impact asupra altor acte normative de interes major pentru domeniul financiar-contabil, și anume Legea contabilității nr. 82/1991 și OMFP nr. 1.802/2014.

Tabelul de mai jos ilustrează modificările aduse Legii contabilității nr. 82/1991 în perioada 1996-2023.

Tabelul 4. Numărul de modificări aduse Legii contabilității în perioada 1996-2023

Anul de referință	Numărul de modificări aduse Legii contabilității	Baza legislativă	Dinamica modificărilor aduse Legii contabilității
1996	1	OG nr. 22/1996	
1998	1	Legea nr. 245/1998	
2001	1	OG nr. 61/2001	
2002	1	Legea nr. 310/2002	
2004	2	OG nr. 70/2004, Legea nr. 420/2004	
2007	2	Legea nr. 259/2007, OUG nr. 102/2007	
2008	1	Legea nr. 86/2008	
2011	1	OUG nr. 37/2011	

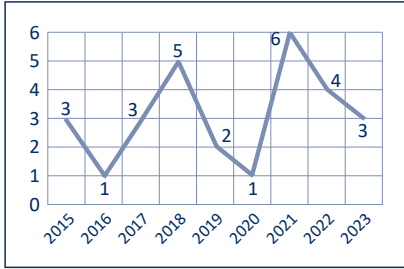
Anul de referință	Numărul de modificări aduse Legii contabilității	Baza legislativă	Dinamica modificărilor aduse Legii contabilității nr. 82/1991
2012	1	Legea nr. 187/2012	
2014	1	OUG nr. 79/2014	
2015	2	Legea nr. 121/2015, OUG nr. 57/2015	
2018	1	Legea nr. 163/2018	
2020	2	OUG nr. 48/2020, Legea nr. 238/2020	
2021	1	OUG nr. 13/2021	
2022	1	Legea nr. 195/2022	
2023	4	Legea nr. 36/2023, Legea nr. 296/2023, Legea nr. 353/2023, OUG nr. 115/2023	

Sursa: Proiecție proprie după https://www.cdep.ro/pls/legis/legis_pck.frame.

Perioada de triplu impact nu a avut o influență cu semnificații concludente asupra Legii contabilității, modificările aduse actului normativ fiind constante de la momentul adoptării acestuia și până în anul 2023.

Situația se prezintă similar în cazul OMFP nr. 1.802/2014, cu mențiunea că cele mai semnificative modificări intervin în anul 2021, în cadrul perioadei de triplu impact definite conform actualului studiu.

Tabelul 5. Numărul de modificări aduse OMFP nr. 1.802/2014 în perioada 2015-2023

Anul de referință	Numărul de modificări aduse OMFP nr. 1.802/2014	Baza legislativă	Dinamica modificărilor aduse OMFP nr. 1.802/2014
2015	3	OMFP nr. 773/2015, OMFP nr. 1.198/2015, OMFP nr. 4.160/2015	
2016	1	OMFP nr. 1.938/2016	
2017	3	OMFP nr. 166/2017, OMFP nr. 895/2017, OMFP nr. 2.827/2017	
2018	5	OMFP nr. 470/2018, OMFP nr. 1.243/2018, OMFP nr. 2.531/2018, OMFP nr. 3.067/2018, OMFP nr. 3.456/2018	
2019	2	OMFP nr. 2.493/2019, OMFP nr. 3.781/2019	
2020	1	OMFP nr. 2.206/2020	
2021	6	OMF nr. 58/2021, OMF nr. 410/2021, OMF nr. 762/2021, OMF nr. 1.239/2021, OMF nr. 1.240/2021, OMF nr. 1.592/2021	
2022	4	OMF nr. 85/2022, OMF nr. 2.048/2022, OMF nr. 3.900/2022, OMF nr. 4.291/2022	
2023	3	OMF nr. 1.730/2023, OMF nr. 2.649/2023, OMF nr. 5.378/2023	

Sursa: Proiecție proprie după https://www.cdep.ro/pls/legis/legis_pck.frame.

Rezultă astfel influența relativ redusă a perioadei de triplu impact asupra Legii contabilității nr. 82/1991 și OMFP nr. 1.802/2014, ipoteza de lucru infirmându-se în această situație.

➔ Concluzii

Conform inventatorului Nassim Nicholas Taleb, inițiatorul conceptului arhicunoscut al lebedei negre, atributul contrastant al transformărilor care marchează epoca viitorului este definit de incertitudine și inconstanță. „De aceea, Taleb ne recomandă să facem pace cu incertitudinea, întâmplarea și volatilitatea, deoarece acestea se dovedesc utile și chiar necesare: organismele (în această categorie incluzând ideile, afacerile și chiar economia, pe care le vede evoluând în mod similar organismelor) se călesc în focul provocărilor și devin mai puternice. Bineînțeles, cu condiția să supraviețuiască.” (Badin, 2020) Conjuncturile conturate de furtuni de natură economică, sanitară, socială ori politică se abat cu o anumită constanță asupra mediului de business, pregătirea neconținută a companiilor în direcția procurării de „arme” adecvate în vederea ieșirii la liman fiind imperioasă.

Aspectul celerității modificărilor legislative din domeniul financiar-contabil îmbracă atributul notorietății, generând o serie de implicații asupra derulării muncii contabililor, consultanților fiscali și structurilor manageriale, presiunea de pe umerii acestora fiind deseori dificil de gestionat.

Perioada de triplu impact, numită astfel de autor, care include etapa pandemică, cea postpandemică și starea de război dintre Ucraina și Rusia, a reprezentat un punct de cotitură pentru majoritatea companiilor autohtone.

Lucrarea de cercetare gravitează în jurul conturării ipotezelor principale de studiu referitoare la frecvența modificărilor survenite în actele normative de la momentul adoptării lor până în anul 2023. De asemenea, aceasta punctează influența perioadei de triplu impact asupra legislației economico-financiare din țara noastră. Imaginea modificărilor legislative de fond și de structură a fost realizată asupra a patru acte normative fundamentale din domeniul contabilității, și anume Codul fiscal, Codul de procedură fiscală, Legea contabilității nr. 82/1991 și OMFP nr. 1.802/2014.

În cazul primelor două se constată incidența perioadei de triplu impact asupra modificărilor survenite în structura acestora, prin adoptarea de măsuri legislative pentru instituirea de reglementări fiscal-bugetare pe fondul dinamicii și complexității domeniului economic. În acest caz, cele mai multe intervenții au fost realizate între anii 2020 și 2022, interval care corespunde cu perioada de triplu impact.

Referitor la modificările aduse Codului de procedură fiscală în perioada de triplu impact, acestea sunt reprezentative, 2020, anul declanșării pandemiei și manifestării efectelor nefaste, marcând cea mai mare creștere a numărului de modificări.

Cele două acte normative analizate complementar nu prezintă modificări semnificative în perioada de triplă influență, nefiind marcate de schimbări numeroase nici în afara intervalului de referință.

Direcțiile de cercetare viitoare se identifică la nivelul analizării gradului în care aceste modificări survenite în structura actelor normative se referă la perioada de triplu impact, asociată cu perioada pandemică, cea postpandemică și războiul dintre Ucraina și Rusia.

Bibliografie

1. Badin, D. (2020), *Sub semnul incertitudinii. Cinci întrebări majore cu privire la fiscalitate în România*, Deloitte România, <https://www2.deloitte.com/ro/ro/pages/tax/articles/sub-semnul-incertitudinii-cinci-intrebari-majore-cu-privire-la-fiscalitate-in-romania.html>.
2. Ene, M. (2020), *Măsuri fiscale în timpul pandemiei COVID-19*, Tax Magazine, nr. 2, pp. 90-98.
3. Mihăilă, A.-C. (2023), *Justiție și reformă în vreme de război*, Universul Juridic, <https://www.universuljuridic.ro/justitie-si-reforma-in-vreme-de-razboi/>.
4. Răboacă, G., Comșa, M., Ciucur, D. (2007), *Metodologia cercetării științifice economice*, Editura Fundației „România de Mâine”, București.
5. Spirescu, C., Ecobici, G., Badea, G. (2020), *Current Fiscal Context: Challenge or Opportunity*, Tax Magazine, vol. 2020.

6. Legea nr. 68/2020 pentru modificarea art. 456 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 443/26.05.2020.
7. Legea nr. 196/2021 pentru modificarea și completarea Legii serviciului public de alimentare cu energie termică nr. 325/2006, pentru modificarea alin. (5) al art. 10 din Legea nr. 121/2014 privind eficiența energetică și pentru completarea alin. (3) al art. 291 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 693/13.07.2021, cu modificările ulterioare.
8. Legea nr. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.245/30.12.2021, cu modificările ulterioare.
9. Legea nr. 25/2022 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 69/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru instituirea unor măsuri fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 158/16.02.2022.
10. Legea nr. 72/2022 pentru anularea unor obligații fiscale și pentru modificarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 315/31.03.2022.
11. Legea nr. 135/2022 pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 489/17.05.2022, cu modificările și completările ulterioare.
12. Legea nr. 252/2022 pentru modificarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pentru completarea art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 742/22.07.2022.
13. Legea nr. 274/2022 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 226/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene, publicată în Monitorul Oficial nr. 961/03.10.2022.
14. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 29/2020 privind unele măsuri economice și fiscal-bugetare, publicată în Monitorul Oficial nr. 230/21.03.2020, cu modificările și completările ulterioare.
15. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 319/16.04.2020, cu modificările și completările ulterioare.
16. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 69/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru instituirea unor măsuri fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 393/14.05.2020, cu modificările și completările ulterioare.
17. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 70/2020 privind reglementarea unor măsuri, începând cu data de 15 mai 2020, în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, pentru prelungirea unor termene, pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, a Legii educației naționale nr. 1/2011, precum și a altor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 394/14.05.2020, cu modificările și completările ulterioare.
18. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2021 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii contabilității nr. 82/1991, publicată în Monitorul Oficial nr. 197/26.02.2021, cu modificările ulterioare.
19. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 19/2021 privind unele măsuri fiscale, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative în domeniul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 315/29.03.2021, cu modificările ulterioare.
20. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 59/2021 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 630/28.06.2021, cu completările ulterioare.
21. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 20/2022 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru stabilirea unor măsuri de sprijin și asistență umanitară, publicată în Monitorul Oficial nr. 231/08.03.2022, cu modificările ulterioare.
22. Ordonanța Guvernului nr. 6/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, publicată în Monitorul Oficial nr. 72/31.01.2020, cu modificările și completările ulterioare.
23. https://www.cdep.ro/pls/legis/legis_pck.frame
24. <https://www2.deloitte.com/ro/en/pages/business-continuity/articles/COVID-19-legislative-tracker.html>