Fiscalizare ieri și azi – aceleași greșeli – aceiași oameni

Cât timp am fost membru al Senatului României și apoi membru al Guvernului nu m-am implicat, niciodată, în elaborarea niciunei norme juridice fiscale ori de procedură fiscală. Mai mult, în toți acei ani, nici măcar nu am sugerat vreodată o posibilă soluție legislativă de principiu sau cu privire la o chestiune particulară.

De ce nu am făcut acest lucru, având în vedere că unii dintre cei care se consideră pe ei înșiși ca fiind fiscaliști și ajunși, pentru o foarte scurtă perioadă de timp, în funcții executive neimportante, au încercat, chiar cu agresivitate, să-și impună propria viziune în legislația fiscală națională?

Din respect pentru domeniul juridic în general și pentru materia dreptului fiscal în special, materie pe care o predau la Facultatea de Drept a Universității București de aproape 25 de ani, înțelegând că nu poți fi legiuitor și practician în același timp. Nu poți să și edictezi norma, iar apoi să propui interpretări ale aceleiași norme și s-o și aplici. Nu poți să participi la fenomenul legislativ într-un anume domeniu, încercând să-ți impui o concepție foarte clară pe care o ai despre un anumit lucru, deși ulterior vei aplica norma propusă tot de tine.

Un exemplu: sunt adeptul impozitării progresive. Argumentat. O țară care are nevoie de dezvoltare economică și cu un nivel de sărăcie care ne plasează pe penultimul loc în Europa nu se va putea dezvolta în sistemul cotei unice. Niciodată. Este elementar. Cu toate acestea, toată societatea românească este de părere că avantajele cotei unice sunt evidente. Personal mi se pare, la fel de evident, greșit. Dar nu acesta este

subiectul. Încercam să explic, apelând la forța unui exemplu foarte simplu, de ce m-am abținut, în mod absolut, să particip la reglementarea în materie fiscală.

Pe de altă parte, ca avocat și cadru didactic în domeniul dreptului fiscal, chestiunile care mă preocupă în mod special în această materie sunt două:

- neafectarea dreptului de proprietate al contribuabilului prin impozitare;
- drepturile și garanțiile procesuale ale contribuabilului în confruntarea sa cu fiscul.

În prezentul editorial aș vrea să fac câteva considerații în legătură cu primul aspect, al neafectării dreptului de proprietate. În legătură cu al doilea, dacă prezenta publicație va găsi de cuviință și va fi interesată de cele susținute de mine poate, în viitor, îmi va da șansa să mă exprim, într-un alt editorial, și cu privire la a doua chestiune, a drepturilor și garanțiilor procesuale ale contribuabilului.

Nu este cadrul aici să fac referire la doctrină sau jurisprudență sau să realizez o argumentație cu aparat critic specific unui studiu de specialitate. Este însă locul să povestesc unele întâmplări, pe alocuri hazlii, și să fac unele observații, cu speranța că decidenții legislativi, în înțelepciunea lor, se vor apleca și asupra acestor chestiuni.

Anul 2010. Sesiune la Senatul României. Ulterior alegerilor prezidențiale din 2009, în dorința de a da o majoritate parlamentară unui Guvern (condus la vremea respectivă de domnul Emil Boc) agreat de către Președintele României, în Parlament a apărut, ca urmare a unui fenomen blamat de toată lumea, respectiv traseismul politic, o nouă formațiune: Uniunea Națională pentru Progresul României.

Problema nu era că această formațiune decidea la nivel parlamentar și guvernamental profitând de un număr de

parlamentari fără de care Guvernul nu putea supraviețui, problema era că această formațiune se ocupa și de „binele” românilor. Să nu fiu înțeles greșit. Nu am nicio îndoială cu privire la bunele intenții ale acestei formațiuni….școala le lipsea….și mă refer la școala în sensul propriu al cuvantului, pentru că „școala vieții” o aveau în mod evident.

Declarându-și scopul politic al apariției și existenței ca fiind propășirea poporului român și **continua sa ridicare** nu doar pe scara moralității, dar și a bunăstării, UNPR ne propune în toamna anului 2010, nici mai mult nici mai puțin, decât impozitarea anuală cu 1% a „marilor averi”. Proiectul, evident populist, dar de un populism caragialesc, blochează temporar capacitatea de reacție a parlamentarilor, care nu știau dacă e bine să se opună unei idei care propunea ca cei bogați să dea din averea lor pentru a contribui la avuția națională și mai ales pentru a reechilibra bugetul național.

Pe scurt, proiectul trece flueirând prin comisiile de specialitate ale Senatului României și ajunge în plen cu rapiditatea fulgerului, profitând de lipsa de reacție a parlamentarilor, dar și de comoditatea acestora care, gândindu-se că Senatul nu este camera decizională în materie fiscală, ar fi urmat ca deputații să se descurce finalmente cu această propunere și să și răspundă public de ce sunt de acord sau de ce se opun.

În fața acestui proiect am rămas consternat. Toată pregătirea mea juridică de mulți ani, evident inutilă în focul luptelor politice și al discuțiilor exclusiv în oportunitate și mai puțin în legalitate, îmi creea insomnii. Oare cum era posibil ca în camera superioară a Parlamentului României cineva să propună o formă de impozitare care avea ca efect exproprierea contribuabilului? Parcă scria în Constituție că exproprierea nu este posibilă decât pentru cauză de utilitate publică și cu despăgubire. Eu reținusem, deja nu mai știam dacă în mod greșit sau nu, că impozitarea nu poate afecta substanța bunului impozitat. Mai citisem prin jurisprudența CEDO că un

impozit pentru a cărui achitare contribuabilul folosește resurse financiare din alte surse decât cele care fac obiectul impunerii are cel puțin o problemă cu asieta, dacă nu cu legalitatea propriu-zis.

Ce să mai spun de faptul că, în plenul Senatului, un coleg de la UNPR a venit și cu niște cifre, susținând că aplicarea impozitului de 1% asupra „marilor averi” va duce la reechilibrarea bugetului și acoperirea deficitului de încasări. Ne aflam în plin ridicol. Nu știam cum să explic unei săli paralizate de teama de a fi împotriva unei idei ce părea salvatoare și care ar fi întrunit „sufragiul” popular, care punea semnul egalității între bogăție și furt, că o asemenea propunere nu ar fi întrunit nici criteriile de impozitare medievale din Imperiul Otoman.

Nimeni nu avea o definire a „marilor averi”. Nimeni nu explica cum se va face evaluarea acestora. Nimeni nu punea în discuție faptul că impozitul propus era un impozit de natura impozitului pe avere, cu precizarea că existau două forme ale acestui impozit (impozitul pe sporul de avere, pe care-l întâlnim în special în Europa, și impozitul pe succesiuni, pe care-l întâlnim în special în America de Nord). Nimeni nu își punea problema că impozitul era discriminatoriu și că nicio definire, indiferent de pragul valoric, nu ar fi întrunit niciodată exigențele constituționale. Nimeni nu-și punea problema că, în fapt, aplicând un impozit asupra substanței averii, în fapt îi expropriem propriu-zis pe viitorii contribuabili etc.

În interpretarea inițiatorilor, „marile averi” erau cele imobiliare, întrucât evident, într-o gândire politică îngustă, ceea ce deranjează cel mai tare este vila vecinului: nimeni nu punea în discuție câștigurile de capital, de exemplu. Nimeni nu se gândea că imobilele făceau deja obiectul impozitării la nivel local și nimeni nu explica dacă exista vreo diferență cu privire la așezarea impozitelor locale și a noului impozit. Ideea de bază era haiducească: să luăm de la bogați și să

compensăm pierderile bugetare cu ceea ce nu putem lua de la toți, pentru că sunt săraci. Mai era puțin și inventam modelul politic al juntei militare alese democratic pe valul de simpatie populară, sub condiția ca junta să-i nenorocească pe toți cei care nu merg cu tramvaiul.

Dându-mi seama că e nevoie și de puțin umor în această situație, am intrat în logica inițiatorului și, având în minte principiul *reductio ad absurdum*, am cerut cuvântul la dezbaterile în plen anunțând că invoc un articol din Regulamentul Senatului care îți dă posibilitatea, în situații excepționale, când reglementarea legală este de mare interes, de exemplu, să propui amendamente direct în Plen (în mod normal, conform procedurii parlamentare, amendamentele se propun în comisiile de specialitate, iar dacă amendamentul propus este respins, regulamentul dă posibilitatea inițiatorului amendamentului respins să-l susțină din nou în Plen).

Când am anunțat că vreau să propun un amendament la actul normativ care urma să rezolve problema deficitului bugetar al României, am fost „primit” ca și cum, în Adunarea de la București care l-a ales pe Cuza și a făcut Unirea Principatelor, l-aș fi susținut pe Vogoride.

Când vrei să demonstrezi ridicolul unei situații, trebuie să o tratezi cu toată seriozitatea posibilă. Iar propunerea trebuie să fie suficient de gogonată (dar spusă cu un aer serios, evident), încât să-i poți face pe oameni să înțeleagă cât de absurdă este propunerea pe care tocmai se pregătesc să o susțină. Ca atare, amendamentul propus de mine a fost următorul: am spus că, dacă impozitând cu 1% „marile averi” rezolvăm problema deficitului bugetar, în această situație eu propun ca impozitul să fie 2% și în acest fel să intrăm pe excedent bugetar și să facem rost și de bani pentru infrastructură.

Iar dacă ideea impozitării cu 1% anual, asupra substanței

averii unei persoane, nu sună nimănui ca având o problemă cel puțin de constituționalitate, atunci am propus să impozităm cu 10% marile averi, ca să devenim creditori ai Uniunii Europene și, în acest fel, să scăpăm și de „coșmarul administrativ” al fondurilor europene. Iar dacă aplicăm 10%, nu doar că rezolvăm toate problemele, dar în câțiva ani scăpam de toate marile averi și aveam din nou condițiile propice de trecere la comunism, de data aceasta chiar într-o formă mai apropiată de teoria marxistă de bază și fără tancuri sovietice pe fundal.

Nu știu și nici nu cred că am fost singurul a cărui contribuție a determinat, până la urmă, să nu se voteze o asemenea inițiativă legislativă, cert este că ea nu s-a votat. Totuși, inițiatorii acesteia nu pare să fi înțeles prea mult, având în vedere că în programul politic al UNPR, până la alegerile din 2016, veți regăsi acest punct: introducerea impozitării marilor averi.

Ceea ce mi se pare însă și mai grav este că ideea și modelul fiscal al impozitării „marilor averi” a născut în reglementarea fiscală actuală, *de lege lata* ca să folosim un termen consacrat, un „pui” la fel de neconstituțional, care încalcă dreptul de proprietate și jurisprudență CEDO la fel de mult și care se bucură de aceeași cantitate de lipsă de logică ca și precedenta încercare: impozitul asupra imobilelor cu destinație nerezidențială.

Până la această ilustră idee a creării a două categorii de imobile din punct de vedere fiscal, adică imobile în care oamenii dorm (rezidențiale) și imobile în care oamenii dezvoltă diverse activități cu caracter economic (nerezidențiale), contribuabilul român plătea impozitul pe clădire și punct. În reglementarea actuală, dacă proprietarul unei clădiri închiriază imobilul către o firmă, va plăti impozitul pentru clădirile cu destinație nerezidențială. Oare de ce? Dacă se desfășoară activitate economică imobilul ocupă mai mult spațiu, ia lumina vecinilor mai mult decât dacă este rezidențial? Evident, nu există nicio rațiune economică sau

fiscală pentru o asemenea distincție.

Nemaivorbind că impozitul este discriminatoriu în raport cu proprietarii deținători de imobile care se închiriază. În structura actuală de impozitare, un proprietar care închiriază un imobil pentru uzul unei familii poate lua o chirie de două sau trei ori mai mare decât un proprietar care închiriază un imobil pentru o activitate economică. Dar primul va plăti impozit pe imobilele cu destinație rezidențială, evident de câteva ori mai mic decât impozitul pe clădirile cu destinație nerezidențială.

Reglementarea legală prevede că, dacă proprietarul are înregistrat la fisc un contract de închiriere a imobilului la data de 31 decembrie a anului precedent, va datora pentru întregul an următor impozitul pe clădirile cu destinație nerezidențială, fără a lua în considerare că locațiunea poate înceta, de exemplu, la 15 ianuarie și imobilul să nu se mai închirieze deloc. De unde să ia proprietarul fondurile pentru achitarea impozitului pentru imobilele cu destinație nerezidențială? Din alte venituri evident. Și dacă nu are alte venituri, ce face fiscul? Scoate la licitație imobilul? Adică ajungem în situația în care contribuabilul de bună-credință, care nu poate plăti impozitul din cauze obiective, ajunge să fie deposedat de bunul ce face obiectul impozitării? O fi constituțională o asemenea situație? O respecta deciziile CEDO?

Ca să avem o idee vagă, plecați de la ipoteza că avem un imobil cu destinație de birouri cu valoare de impunere de 14.000.000 euro. Calculați și vedeți cât este impozitul și pe urmă să ne gândim de unde îl plătești, dacă respectăm condiția legală a faptului că este închiriat la 31 decembrie anul anterior, dar contractul expiră la 15 ianuarie, proprietarul urmând să plătească impozit pentru imobil nerezidențial pe tot anul, fără a încasa nici măcar venit din chirie. Și dacă este închiriat, în mod evident, vei plăti din chiria încasată. Pentru mine, este evident că aici s-a găsit o metoda simplă,

dar neconstituțională și nelegală finalmente, de a crește masiv cota unică. Sau poate greșesc eu…

Legiuitorul prevede că, la fiecare doi ani, cei care dețin imobile cu destinație nerezidențială, trebuie să facă raport de evaluare a acestora, pentru ca fiscul să poată stabili baza la care se raportează impozitarea. O asemenea cerință nu ar fi posibilă, într-o opinie personală, decât dacă cineva are interese economice (de natura conflictului de interese) în zona activității evaluatorilor, cărora li se dă de lucru fără să fie nevoie. În orice ipoteză, ideea că valoarea unui imobil fluctuează semnificativ o dată la doi ani – și o face atât de semnificativ încât să determine o creștere a bazei de impunere atât de importantă încât fiscul să fie păgubit în absența unei actualizări – este evident aberantă.

Dar această reglementare a impozitului pe imobilele cu destinație nerezidențială are ca efect evident exproprierea parțială sau totală, într-un anumit termen, a proprietarului. Aplicarea unui procent anual atât de mare din valoarea intrinsecă a unui imobil este o formă directă de expropriere.

Care este diferența între impozitarea UNPR-istă și umoristică de altfel a „marilor averi” care erau compuse din clădiri și terenuri în inițiativa din 2010 și distincția inventată în noul Cod fiscal la capitolul impozitării imobilelor cu destinație nerezidențială? Evident, niciuna.

Pentru aplicarea acestui impozit s-a obosit legiuitorul primar sau secundar să definească „activitatea economică”? Un ONG care închiriază un imobil are activitate economică? O grădiniță sau o școală care închiriază un imobil are activitate economică? Evident, nu. Vă întrebați cum consideră fiscul imobilele închiriate pentru desfășurarea unor asemenea activități? Le consideră ca fiind imobile cu destinație nerezidențială (le consideră așa, pentru că așa vor ei….și n-ai decât să-i dai în judecată etc.), deși reglementarea legală este clară.

Veți observa, unii dintre dumneavoastră, că școlile nu plătesc impozit deloc. Absolut corect, dar proprietarii care le închiriază spațiu de desfășurare a activității vor fi informați că dețin imobile cu destinație nerezidențială. Justificarea fiscului? „Îndrumări” de la ANAF pe care nimeni nu le-a văzut.

În fapt, cred că cineva care nu a avut curajul politic de a spune că vrea să modifice cota unică a găsit această soluție, care însă este greșită din punct de vedere constituțional, civil, al dreptului de proprietate, este discriminatorie, este nejustificată economic, este abuzivă.

Am înțeles că e mare deranj pe la administrațiile financiare cu această impozitare…..învățătura bat-o vina (la aceea lipsă mă refer, firește).

Autor: Conf.univ.dr. **Dan Șova**

Editorialul Tax Magazine nr. 8/2017