Contribuția de 2% la bugetul ANRE. Legalitate și oportunitate

Rezumat: Cu toate că prezenta lucrare ar fi putut oricând avea ca titlu zicerea lui Eugen Ionescu potrivit căreia „Rațiunea omului slab este nebunie" pentru a descrie în cât mai puține cuvinte reglementarea analizată, ne-am hotărât totuși ca titlul și conținutul analizei să rămână într-un registru tehnic, juridic, pentru a ne fi de folos și în cazul unor reglementări similare, ce nu par, la acest moment, puțin probabile.

În analiza noastră, vom aborda textul de lege nou-introdus din următoarele perspective: (i) natura juridică a contribuției bănești la bugetul ANRE; (ii) legalitatea prin prisma conformității cu normele constituționale și europene.

Summary: Although this article could have been entitled under Eugen Ionescu's saying that "The reasoning of the weak is madness" to describe in fewer words the analyzed provisions, we have decided that the title and content of the analysis remain in a technical and legal register, in order to be useful also in the case of similar regulations, which at this moment do not seem unlikely.

In our analysis, we will approach the newly introduced provisions from the following perspectives: (i) the legal nature of the financial contribution to the budget of ANRE; (ii) the legality from the point of view of complying with constitutional and European rules.

Așa cum rezultă din titlu, textul de lege ce va constitui obiectul acestei analize este reprezentat de nou-introdusul art. 2 alin. (3)[1] din O.U.G. nr. 33/2007 privind organizarea și

funcționarea Autorității Naționale de Reglementare în Domeniul Energiei („**O.U.G. nr. 33/2007**”), introdus prin celebra Ordonanță de urgență a Guvernului nr. 114/2018 („**O.U.G. nr. 114/2018**”), denumită generic și „*Ordonanța Lăcomiei*”.

Conform acestui text de lege nou-introdus:

„*Contribuția bănească percepută de la titularii de licențe în domeniul energiei electrice, al energiei electrice și termice în cogenerare pentru componenta energia electrică, al gazelor naturale* ***este egală cu 2% din cifra de afaceri realizată de aceștia din activitățile ce fac obiectul licențelor acordate de ANRE****, cifră de afaceri calculată conform reglementărilor ANRE aprobate prin ordin al președintelui ANRE cu avizul Comisiei Naționale de Strategie și Prognoză*” (s.n.)

Trebuie precizat că, anterior acestei reglementări, nivelul contribuției era într-o proporție mult inferioară, respectiv la 0,1% din cifra de afaceri a titularilor de licențe, creșterea contribuției prin această lege fiind una semnificativă, de 20 de ori față de valorile inițiale.

În analiza noastră, vom aborda textul de lege nou-introdus din următoarele perspective: (i) natura juridică a contribuției bănești; (ii) legalitatea prin prisma conformității cu normele constituționale și europene.

1. Natura juridică a contribuției introduse prin art. 2 alin. (3)[1] din O.U.G. nr. 33/2007

În raport de destinația sumelor achitate cu titlu de contribuție bănească descrisă de art. 2 alin. (2) din O.U.G. nr. 33/2007, respectiv finanțarea cheltuielilor curente și de capital ale ANRE, este mai mult decât evident că această prelevare se circumscrie unei contribuții financiare reglementate de art. 56 din Constituția României.

Aceste contribuții sunt definite de doctrină ca *sume încasate de diferite întreprinderi sau instituții publice de la*

persoane fizice sau juridice, pentru avantaje reale sau potențiale de care acestea beneficiază[2].

Mai mult, aceiași autori relevă faptul că, în lumina reglementărilor interne, aceste contribuții se împart în două categorii, respectiv contribuțiile datorate fondurilor speciale extrabugetare și contribuțiile sociale.

Alți autori remarcă împrejurarea că legislația românească mai face vorbire și despre fondurile speciale, reglementate de art. 2 alin. (1) pct. 28 din Legea nr. 500/2002 a finanțelor publice („**Legea finanțelor publice**”), care nu pot fi nimic altceva decât contribuțiile financiare reglementate de art. 56 din Constituție[3].

Nu trebuie uitat faptul că aceste contribuții au fost privite de literatura de specialitate ca fiind taxe parafiscale, respectiv acele taxe cu care se suplimentează/finanțează bugetul unor instituții/autorități pentru acestea să-și poată îndeplini corespunzător misiunea[4].

În studiul său, același autor a remarcat că, deși sunt instituite prin lege, asemenea impozitelor, aceste contribuții/taxe parafiscale sunt veritabile *„dezmembrăminte”* ale impozitelor și taxelor fiscale, întrucât finalitatea lor este diferită, **respectiv sunt legal dirijate spre beneficiul diferitelor instituții și/sau organisme cărora statul consideră oportun să le asigure realizarea – pe această cale – a unor resurse bănești.**

De altfel, este de observat faptul că, în privința acestor contribuții, sunt pe deplin aplicabile dispozițiile art. 139 alin. (3) din Constituția României, potrivit cărora sumele reprezentând contribuțiile la constituirea unor fonduri se folosesc, în condițiile legii, numai potrivit destinației acestora.

În concluzie, ceea ce este relevant atât pentru studiul de

față, cât și pentru analiza în general a acestor tipuri de contribuții este dat de specificul lor, respectiv:

- debitorii acestor contribuții sunt numai beneficiarii reali sau potențial avantajați;
- sumele reprezentând aceste contribuții finanțează bugetul unei întreprinderi sau a unei instituții publice, fiind afectate în mod exclusiv cheltuielilor și costurilor acelei instituții;
- sunt instituite prin lege.

2. Legalitatea prin prisma conformității cu normele constituționale și europene

Când încercăm să analizăm constituționalitatea unei măsuri în materie fiscală, este mai mult decât evident că primele noastre gânduri conduc la concluzia că acea măsură trebuie interpretată prin filtrul *principiului justei așezări a sarcinilor fiscale*, reglementat de art. 56 alin. (2) din Constituție.

În mod indubitabil, nu face obiectul discuției necesitatea existenței unei asemenea contribuții, dat fiind faptul că, în principiu, autoritatea de reglementare în domeniul energiei se confruntă cu probleme complexe, ce necesită o logistică aparte și cheltuieli diverse, ci ne întrebăm cu privire la legalitatea din perspectivă constituțională a unei măsuri în sine de majorare a unui contribuții preexistente.

În primul rând, o întrebare care ar putea surescita ceva dispute ar fi dacă o măsură legislativă prin care se majorează o contribuție preexistentă, iar nu una prin care se instituie o contribuție, poate face obiectul unui control de constituționalitate, având în vedere că nu se contestă, la *prima facie*, necesitatea existenței ei?

Din punctul nostru de vedere, răspunsul nu poate fi decât afirmativ, având în vedere considerentele ce au valoare de idei îndrumătoare pe care Curtea Constituțională le-a reținut

în Decizia nr. 6/1993 cu privire la principiul justei așezări a sarcinilor fiscale potrivit cărora: *„fiscalitatea trebuie să fie nu numai legală, ci **și proporțională, rezonabilă**, echitabilă și să nu diferențieze impozitele pe criteriul grupelor sau categoriilor de cetățeni”*[5].

2.1. Rezonabilitatea măsurii

Observând că însăși Curtea Constituțională vorbește de rezonabilitate în analiza făcută prin raportare la principiul justei așezări a sarcinilor fiscale, este mai mult decât evident că rezonabilitatea unei legi nu trebuie analizată numai la momentul edictării acesteia, ci și pe parcursul existenței ei, cu privire la modificările legislative ce se impun.

Nedorind să insistăm prea mult asupra acestui subiect, precizarea anterioară considerăm că se impune pentru a preveni orice posibil argument, nefondat firește, potrivit căruia principiul justei așezări a sarcinilor fiscale se raportează numai la momentul instituirii unei sarcini fiscale, iar nu și la momentul modificării cuantumului unei contribuții financiare.

Firește că o asemenea discuție nu poate fi purtată, în cadrul jurisdicției constituționale, fără o atingere, chiar și tangențială, a ideii de oportunitate, având în vedere că noțiunea de „rezonabilitate” acționează, în relația cu ideea de oportunitate, ca două vase comunicante. Fără a insista prea mult asupra acestui aspect, amintim de o opinie reținută în literatura de specialitate franceză, la care ne raliem, potrivit căreia judecătorul, prin jurisprudența sa, este totodată și un reformator al dreptului, ce nu exercită doar o funcție tehnică[6].

Având în vedere împrejurarea că, în cazul hotărârilor Curții Constituționale, forță obligatorie au nu numai cele expuse în dispozitiv, ci și considerentele, este mai mult decât evident

rolul și prerogativele largi ale judecătorului constituțional, care nu poate fi privit, în acest context, ca un tehnician ce măsoară cu șublerul cum se circumscrie o anumită problemă dată textului din Constituție.

Astfel, indubitabil, problema rezonabilității măsurii trebuie privită, în contextul justei așezări a sarcinilor fiscale, prin prisma rațiunii pentru care sunt instituite aceste contribuții financiare, respectiv finanțarea bugetului ANRE, fiind afectate în mod exclusiv cheltuielilor și costurilor acestei instituții.

Așadar, în analiza constituționalității acestei măsuri de majorare, trebuie observat dacă există o corelare rezonabilă între necesitatea prelevării unei contribuții mărite, existența/inexistența unor nevoi crescute la nivelul ANRE de mărire a finanțării, precum și avantajele reale sau potențiale care revin debitorilor unei asemenea sarcini fiscale.

Altfel spus, testul existenței unei juste așezări a acestei contribuții este fundamentat pe două întrebări:

1. În ce consta necesitatea majorării în contextul în care nu s-a reclamat necesitatea majorării finanțării prin proiecte aprobate prin lege sau de către autoritatea de reglementare?
2. Care sunt avantajele reale sau potențiale ale debitorului acestei contribuții financiare?

Evident și așteptat, sub acest aspect, expunerea de motive nu ne ajută pentru identificarea rațiunii majorării.

2.2. Proporționalitatea măsurii

Sub aspectul proporționalității modificării legislative, considerăm că relevant este să pornim în analiza noastră de la testul proporționalității, astfel cum a fost acesta expus de către autorii din literatura de specialitate în dreptul Uniunii Europene[7].

În lumina acestui test, se pun următoarele întrebări[8]:

1. dacă măsura este adecvată pentru a atinge finalitatea dorită;
2. dacă măsura era necesară în vedere atingerii finalității dorite;
3. dacă măsura impune asupra persoanei o povară excesivă raportat la obiectivul a cărui realizare se urmărea.

În ceea ce privește prima întrebare, observăm că, așa cum am evidențiat și mai sus, nu există nicio finalitate învederată de legiuitor sau care să poate fi întrezărită din expunerea de motive ori din alte documente conexe.

De altfel, nu s-a reclamat necesitatea majorării finanțării prin proiecte aprobate prin lege sau de către autoritatea de reglementare pentru a se putea înfăptui scopul acestui tip de contribuție, respectiv finanțarea bugetului ANRE.

În acest context, nici nu există posibilitatea verificării condiției premisă a testului proporționalității, având în vedere că, raportat la scopul contribuției financiare în sensul legii, legiuitorul nu a indicat nicio finalitate a măsurii.

În ceea ce privește a doua întrebare, răspunsul nu poate fi decât, asemănător celui de sus, negativ, întrucât necesitatea măsurii luate nu poate fi analizată atâta vreme cât nu s-a indicat finalitatea majorării contribuției.

De altfel, acest criteriu al necesității ar comporta multiple discuții chiar și în măsura în care ar putea exista o justificare, întrucât, potrivit art. 2 alin. (2) din O.U.G. nr. 33/2007, finanțarea bugetului ANRE nu se face exclusiv din contribuțiile financiare, ci și din tarifele percepute pentru acordarea de licențe, autorizații și atestări, precum și din fondurile acordate de organisme internaționale.

În privința celei de a treia întrebări, este mai mult decât

evident că o asemenea contribuție financiară calculată la cifra de afaceri, majorată de 20 de ori față de cuantumul inițial, reprezintă o sarcină fiscală prea împovărătoare pentru debitorii ei, atât vreme cât, potrivit studiilor efectuate, operatorii din energie au o marjă netăîntr-o proporție relativ mică, de 1-1,5%.

De altfel, în acest context, trebuie amintite și concluziile Avocatului General Juliane Kokott care, într-o cauză aflată pe rolul Curții de Justiție a Uniunii Europene, a statuat că interpretarea art. 401 din Directiva 2006/112/CE trebuie reconsiderată pentru a se da eficiență interdicției de stabilire a unor impozite calculate raportat la cifra de afaceri[9].

În concluzie, raportat la toate cele trei întrebări, măsura luată prin O.U.G. nr. 114/2018 cu privire la contribuția la bugetul ANRE pică cu brio testul proporționalității, situație creată, în special, de imposibilitatea identificării vreunei rațiuni a majorării, precum și de imposibilitatea identificării beneficiilor reale/potențiale ale debitorilor ei.

Notă: La momentul redactării prezentului articol, Proiectul de ordin al președintelui ANRE prevedea că cifra de afaceri va fi, în mod indirect, echivalentă cu marja, această împrejurare conducând la micșorarea contribuției în mod efectiv. Totodată, având în vedere că la o asemenea măsură s-a ajuns numai printr-un act administrativ, al cărui conținut poate fi supus schimbărilor într-un orizont foarte scurt de timp, analiza suscită în continuare interes.

Autor: Andrei Ștefănescu[1]

[1] Andrei Ștefănescu este avocat, membru al Baroului București. Poate fi contactat la adresa de email *andrei.stefanescu@a-stefanescu.ro*.

[2] *D. Șova*, Drept fiscal, Ed. C.H. Beck, București, 2011, p.15.

[3] *D. Dascălu*, Tratat de contencios fiscal, Ed. Hamangiu, București, 2014, p. 71.

[4] *M. Minea*, Despre constituționalitatea taxelor parafiscale în România, disponibil la adresa: https://www.ccr.ro/uploads/Publicatii si statistici/Buletin 2011/minea.pdf

[5] Curtea Constituțională a României, Decizia nr. 6/1993 cu privire la constituționalitatea Legii de modificare a Legii nr. 58/1992 cu privire la corelarea salariilor prevăzute în Legea nr. 53/1991, Legea nr. 40/1991 și Legea nr. 52/1991 cu nivelul salariilor de la societățile comerciale și regiile autonome (M. Of. nr. 61 din 25 martie 1993).

[6] *P. Malaurie, P. Morvan*, Drept civil. Introducere Generală, Ed. WoltersKluwer, București, 2009, p. 271.

[7] *G. de Búrca*, The Principle of ProportionalityanditsApplication in EC Law, (1993) 13 Yearbook of European Law 105-150, p. 106.

[8] *P. Craig, G. De Burca*, Dreptul Uniunii Europene. Comentarii, jurisprudenţă şi doctrină, ed. a VI-a, traducere în limba română, Ed. Hamangiu, Bucureşti, 2009,p. 681.

[9] Concluziile Avocatului general Juliane Kokott prezentate la 5 septembrie 2013 în Cauza C-385/12Hervis Sport-ésDivatkereskedelmiKft. împotrivaNemzetiAdó-ésVámhivatalKözép-dunántúliRegionálisAdóFőigazgatósága, par. 92-117

Articolul a fost publicat în nr. 1/2019 al revistei Tax Magazine.

http://taxnews.ro/2019/03/05/tax-magazine-nr-1-ianuarie-februarie-2019/

Detalii pentru abonare **aici**.