

TIMBRUL DE MEDIU – FORMĂ FĂRĂ FOND SAU FOND FĂRĂ FORMĂ?

Roxana-Elena LAZĂR*

Abstract

The new Romanian regulation on environmental stamp is very criticized. The comparative study on environmental stamp and the former taxes – first registration fee and the pollution tax – underlines the weakness of both regulation. The current regulation – O.U.G. no. 9/2013 on environmental stamp for vehicles, in conjunction with H.G. no. 88/2013 for approving the methodological norms - is only an apparent change in regulation tax on emission of vehicles registered in Romania, after 2007. We find the lack of compatibility of the current Romanian legislation with the E.U. Treaty because it ignores the fact that there is a competence of E.U. Member States in establishing new fees regime which is subscribed on condition to do not discourage the sale of imported products for the sale of similar products available on domestic market.

Keywords: *environmental stamp, pollution tax, fee*

1. Istoricul timbrului de mediu

Prima reglementare de gen în România a fost introdusă prin Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care introduce în premieră „taxa specială pentru autoturisme și autovehicule” prin art. 214 indice 1 – 214 indice 3. Aceasta a fost intitulată, prescurtat, taxă de primă înmatriculare, deoarece era percepută cu ocazia primei înmatriculări în România. În fapt, de la 1 ianuarie 2007, a fost instituit un nou impozit inițial pentru toate autovehiculele, ulterior modificării Legii nr. 343/2006 prin O.U.G. nr. 110/2006, aria vehiculelor vizate a fost restrânsă, fiind instituite excepții, dar și scutiri de la plata acestei taxe.

Procedura de „infringement” inițiată de Comisia Europeană împotriva României în perioada martie-decembrie 2007 a vizat două capete de cerere principale: caracterul discriminatoriu al taxei de primă înmatriculare în cazul autovehiculelor second-hand înmatriculate deja și vândute de cetățenii români și cele achiziționate dintr-un alt stat membru U.E., dar și quantumul exagerat al taxei, care în unele cazuri depășește valoarea reziduală a autovehiculului, iar în alte cazuri depășește valoarea însăși a acestuia. Presiunea declanșată de procedura de infringement a determinat adoptarea unui nou act normativ – O.U.G. nr. 50/2008, etichetat corect în literatura de specialitate ca „o soluție amuzantă” (Minea, 2009)¹.

O.U.G. nr. 50/1998 pentru instituirea taxei de poluare pentru autovehicule a abrogat expres prevederile art. 214 indice 1 – 214 indice 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul

* Lect.univ.dr. Facultatea de Drept, Universitatea “Petre Andrei” din Iasi, cadru didactic asociat Facultatea de Drept, Universitatea „Mihail Kogălniceanu” din Iasi.

¹ Minea Stefan Mircea, Minea Maria Elena, *Critical Overview on the Romanian Regulation regarding Car Taxes*, în „Curentul Juridic” vol. 38, 2009, p. 55.

fiscal, intrând în vigoare la 01.07.2008. nici această variantă a taxei nu a viețui vreme îndelungată, în condițiile în care Curtea de Justiție a Uniunii Europene a constatat arbitrariul acesteia, deoarece modul de calcul al taxei nu ținea cont de vechimea autovehiculului și făcea discriminări pe criteriul țării de proveniență. Astfel, intrau sub incidența taxei exclusiv autovehiculele importate din alte state membre ale U.E. decât România. Discuții numeroase și diverse sunt legate de incompatibilitatea dintre reglementările predecesoarelor taxe de poluare și prevederile art. 110 din Tratatul instituind Uniunea Europeană, dar și de absența unui act administrativ fiscal de individualizare a acesteia, în condițiile în care nici referatul de calcul al taxei, nici decizia de calcul și nici chitanța doveditoare a efectuării plății nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi considerate act administrativ fiscal².

În aceste condiții este adoptată Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, în vigoare de la 10.01.2012, a cărei aplicare este suspendată pentru anumite categorii de autovehicule, douăzeci de zile mai târziu, pe fondul neclarităților privind aplicabilitatea acesteia, în contextul în care aceasta rămânea tributară reglementării anterioare a cărei nelegalitate deja fusese pronunțată de Curtea de Justiție a Uniunii Europene. Cantonarea taxei pentru emisii poluante la autovehiculele înmatriculate pentru prima oară în România (art. 4, coroborat cu art. 3 și art. 8 din Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule) probează caracterul discriminatoriu al taxei, din perspectiva regimului fiscal aplicabil acestora prin comparație cu restul autovehiculelor, în general, și cu autovehiculele de proveniență dintr-un alt stat european decât România, în special. Libera circulație a mărfurilor în Uniunea Europeană impune din această perspectivă un regim fiscal egal pentru autovehiculele deja înmatriculate în oricare stat membru al Uniunii Europene, în caz contrar existând practic o dublă impunere.

Aceste taxe s-au dovedit a fi neconforme cu Tratatul instituind U.E., respectiv cu art. 110 (fostul art. 90 -, conform căruia nici un stat membru nu aplică, direct sau indirect, produselor altor state membre impozite interne de orice natură mai mari decât cele care se aplică direct sau indirect, produselor naționale similare), art. 28 și art. 29 din același Tratat, referitoare la libera circulație a mărfurilor în interiorul U.E. Mai mult, interdicțiile impuse de art. 30 și de art. 34 din Tratatul instituind U.E. privind taxele cu efect echivalent, dar și măsurile cu efect echivalent taxelor vamale la import și export, dar și restricțiilor cantitative la import sunt de natură a sancționa orice discriminare și orice măsură cu efect protecționist, de natură a contraveni principiului european al liberei concurențe, prin descurajarea importurilor din state U.E.

Actuala reglementare, O.U.G. nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, coroborata cu H.G. nr. 88/2013 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a ordonanței anterior menționate, introduce o aparentă nouă reglementare a taxei privind emisiile poluante a autovehiculelor înmatriculate în România ulterior anului 2007, pentru care are loc transferul dreptului de proprietate.

2. Jurisprudența națională

² Papu Viorel, *Mijloace juridice de recuperare a taxei de primă înmatriculare* în „Revista Română de drept al Afacerilor” nr. 4/2008, p. 55.

Cauza care stă la baza întregii jurisprudențe naționale privind restituirea sumelor achitate cu titlu de taxă de primă înmatriculare a fost soluționată de Tribunalul Arad. Prin sentința civilă nr. 2563 din 7 noiembrie 2007 s-a dat startul pentru soluțiile de admitere formulate de persoanele fizice sau juridice care s-au lovit de necesitatea abuzivă de achitare a acestei taxe.

Elementul cheie ce a stat la baza soluționării cauzei menționate l-a reprezentat art. 110 (fostul art. 90) din Tratatul instituind U.E., care interzice discriminarea fiscală între produsele importate și cele provenind de pe piața internă și care sunt de natură similară, în condițiile în care s-a constatat că taxa de primă înmatriculare lovește în autoturismele înmatriculate în alte state ale U.E. cu excepția României și reînmatriculate în România. Reînmatricularea autoturismelor înmatriculate deja în România, în schimb, nu era condiționată de plata taxei.

Principiile comunitare cu incidență în aplicarea raționamentului de mai sus sunt: supremația dreptului comunitar, efectul direct al dreptului european (cu trimitere la art 110 din Tratatul instituind U.E.) asupra ordinii juridice interne³.

3. Compatibilizarea legislației naționale cu legislația europeană

Nu mai puțin de 230 milioane de autovehicule circulă pe drumurile europene⁴. Toate acestea reprezintă mărfuri, mijloace de asigurare a libertății de mișcare a persoanelor, a altor mărfuri, a serviciilor și a capitalurilor, dând substanță pieței unice europene.

Pe de altă parte, taxele impuse autovehiculelor ori transferului dreptului de proprietate asupra acestora reprezintă o importantă resursă bugetară pentru multe state membre ale U.E. Un studiu efectuat în acest sens probează că, la nivelul U.E. state ca Germania, Franța, Luxemburg, Suedia, Marea Britanie, Cehia, Slovacia, Estonia și Lituania nu percep astfel de taxe, în timp ce restul statelor membre U.E. (în număr de optsprezece) reglementează taxe de înmatriculare a autovehiculelor, bazate pe criterii diferite: preț, capacitate cilindrică, an de fabricație, nivel de poluare ș.a.⁵

Din păcate, foarte puțini pași au fost făcuți la nivel european în vederea armonizării reglementărilor legale privind taxele de înmatriculare. Fiecare stat membru păstrează dreptul de a fixa taxe și impozite proprii în acest domeniu, principiul care funcționează fiind cel al suveranității statelor membre U.E. în domeniul fiscalității.

Singura reglementare uniformă la nivel european o reprezintă Directiva 83/182/CEE a Consiliului privind scutirile de taxă în interiorul Comunității pentru anumite mijloace de transport importate temporar dintr-un stat membru în altul.

Ulterior, nu s-a mai reușit o altă uniformizare legislativă în domeniu. Amintim că a rămas în fază de proiect o directivă (2005/0130) care, dacă ar fi fost aprobată, ar fi reprezentat un veritabil pionierat în ceea ce privește fiscalitatea în acest domeniu în statele membre U.E., deoarece viza abolirea oricăror taxe de primă înmatriculare în toate statele

³ Dragoș Călin, *Analiză jurisprudențială privind taxa specială de primă înmatriculare și taxa de poluare în „Revista Forumul Judecătorilor”* nr. 2/2010, p. 90.

⁴ Comunicarea Comisiei către Parlamentul European, Consiliu și Comitetul Economic și Social, p. 2, disponibil la http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/passenger_car/com_2012_756_en.pdf (accesat la 15.05.2013).

⁵ Lazăr Sebastian, *Registration taxes on vehicles: evolutions and trends in the European Union and Romania* în *Analele Universității de Științe Economice din Oradea*, 2007, p. 421.

membre ale U.E. până la finalul anului 2015. Prevederile acesteia sunt reluate în textul Comunicării Comisiei către Parlamentul European, Consiliu și Comitetul Economic și Social, intitulată „Consolidarea pieței unice prin eliminarea obstacolelor fiscale transfrontaliere pentru autovehicule”, act fără forță juridică proprie.

4. Noua reglementare a timbrului de mediu în România

Analiza O.U.G. nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule stabilește modul de calcul al timbrului de mediu, ținând cont de o serie de descriptori (categoria de autovehicul exprimată în funcție de normele de poluare, nivelul și valoarea emisiilor de CO₂, tipul de combustibil utilizat). Regula o reprezintă plata timbrului de mediu o singură dată, în condițiile detaliate de art. 4.

Excepțiile de la obligația plății timbrului de mediu sunt expres prevăzute și au în vedere anumite tipuri de autovehicule exceptate în considerarea specială a beneficiarului (autovehicule aparținând misiunilor diplomatice, oficiilor consulare și membrilor acestora; autovehicule special modificate în scopul conducerii de către persoanele cu handicap, autovehicule destinate a fi utilizate de forțele armate, forțele de securitate a statului, de jandarmerie, de poliția de frontieră și de pompieri, cele destinate serviciilor de ambulanță și medicina și altele asemenea); autovehicule a căror vechime le recomandă ca istorice; autovehicule donate sau a caror achiziționare a fost finanțată prin împrumuturi nerambursabile ori prin programe de cooperare științifică și tehnică de către instituții de învățământ, sănătate și cultură, ministere, alte organe ale administrației publice, patronate și sindicate reprezentative la nivel național, asociații și fundații de utilitate publică ș.a.

Principala problemă pe care o identificăm în actuala reglementare românească o reprezintă încălcarea flagrantă a pieței unice din perspectiva libertății de mișcare a mărfurilor. Considerăm că timbrul de mediu reprezintă o măsură cu efect echivalent restricțiilor la importul de autovehicule rulate în alte state membre ale Uniunii Europene, în condițiile art. 28-34, nefăcând obiectul vreunei excepții dintre cele reglementate în art. 36 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene. Asigurarea liberei circulații a mărfurilor este o condiție esențială pentru însăși existența pieței interne. Este prima dintre libertățile de mișcare, pe s-a fondat U.E. de astăzi. A restricționa libera mișcare a mărfurilor, a persoanelor reprezintă un atac la existența U.E., a principiilor sale directoare.

Admiterea unei duble impunerii este un alt element negativ cuprins în reglementarea O.U.G. nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, necesar a fi contestat. Astfel, odată ce un autovehicul este înmatriculat într-un stat membru U.E. și este reînmatriculat în România, înseamnă că implicit statul român admite că deși s-a achitat o dată o taxă de înmatriculare, o ignoră, solicitând, din nou, plata unei alte taxe de înmatriculare, deși autovehiculul în cauză se deplasează în același spațiu unic, european, ce se vrea fără frontiere.

În plus, având în vedere recenta intrare în vigoare a Tratatului privind stabilitatea, coordonarea și guvernanta în cadrul Uniunii Economice și Monetare, cu trimitere la art. 9 din actul normativ menționat, menținerea unui astfel de timbru este în contradicție cu obiectivul sustenabilității finanțelor publice și a creșterii stabilității financiare, prin prisma încasării la bugetul de stat a unor taxe/timbre neconforme legii și ulterior a restituirii contravalorii acestora în baza hotărârilor judecătorești.

Analiza art. 4 lit. c și d din O.U.G. nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule este de natură a atenționa asupra unei alte importante probleme de drept. Dacă art. 15 din Constituția României garantează neretroactivitatea legii, cu cele două excepții exprese – legea penală și legea contravențională mai favorabile, art. 4 din O.U.G. nr. 9/20003 prevede retroactivitatea legii fiscale, în condițiile în care sunt vizate autovehicule pentru care s-a dispus de către instanțe restituirea sau înmatricularea fără plata taxei speciale pentru autoturisme și autovehicule, a taxei pe poluare pentru autovehicule sau a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule. *Per a contrario*, dacă nu s-a cerut restituirea acestor taxe - a căror nelegalitate nu poate fi pusă la îndoială în condițiile în care Curtea de Justiție a Uniunii Europene s-a pronunțat în acest sens – timbrul de mediu nu se mai plătește. Se dă naștere la situații care sfidează logica juridică, principiile legalității și echității.

Un rol important îl are analiza tipurilor de consumatori din România, care în marea lor majoritate au nivel scăzut spre mediu, în ceea ce privește puterea de cumpărare. În aceste condiții este explicabilă preferința acestora pentru autovehicule rulate deja. Actuala reglementare nu ține cont de faptul că, potrivit regulii generale, proprietarii de vehicule rulate nu își permit achiziționarea unui autovehicul nou, mai puțin poluant. De aceea timbrul de mediu îi lovește ca o nouă pedeapsă, sporind nejustificat prețul de vîndere al unui astfel de produs, și implicit prețul pieței pentru un produs similar.

Tabelul nr.4.1. *Înmatricularea de autovehicule noi la nivelul statelor membre U.E. la nivelul anului fiscal 2011-2012*

Nr. Crt.	Statele Membre U.E.	Nivelul înmatriculărilor de autoturisme noi în anul 2012 comparativ cu anul 2011 (%)	Produsul intern Brut raportat la puterea de cumpărare la nivelul anului 2012⁶
1.	Austria	- 5,7 %	129
2.	Belgia	- 14,9 %	119
3.	Bulgaria	+ 1,6 %	46
4.	Cipru	- 24,6 %	94
5.	Cehia	+ 0,4 %	80
6.	Danemarca	+ 0,4 %	125
7.	Estonia	+ 12,5 %	67
8.	Finlanda	- 11,8 %	114
9.	Franța	- 13,9 %	108
10.	Germania	- 2,9 %	121
11.	Grecia	- 40,1 %	79
12.	Ungaria	+ 17,6 %	66
13.	Irlanda	- 11,5 %	129
14.	Italia	- 19,9 %	100
15.	Letonia	- 2,9 %	58
16.	Lituania	- 8,0 %	66
17.	Luxemburg	+ 1,0 %	271
18.	Malta	-	85
19.	Olanda	- 9,6 %	131
20.	Polonia	- 1,4 %	64
21.	Portugalia	- 37,9 %	77
22.	Marea Britanie	+ 5,3 %	109
23.	Slovacia	+ 1,6 %	73
24.	Slovenia	- 16,7 %	84
25.	Spania	- 13,4 %	98
26.	Suedia	- 8,2 %	127
28.	Romania	- 18,7 %	49

⁶ 100 = media puterii de cumpărare la nivelul Statelor Membre U.E.

Sursa: Statistica înmatriculărilor de noi autovehicule în U.E., Asociația constructorilor europeni de automobile disponibilă la http://www.acea.be/images/uploads/files/20130116_PRPC-FINAL-1212.pdf (accesat la 15.05.2013) și Nivelul P.I.B. raportat la puterea de cumpărare, disponibil la <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=1&language=en&pcode=tec00114> (accesat la 15.05.2013)

Pe lângă scopul evident de a crea o nouă sursă bugetară, este merituoasa ideea de a promova achiziția de autovehicule noi. Totuși, este necesară analiza înmatriculărilor de autovehicule noi la nivelul tuturor statelor membre U.E., comparativ cu puterea de cumpărare a acestor state.

Constatăm că statele care nu percep taxe sau timbre de mediu sau echivalente, cunosc o creștere a numărului de înmatriculări de autovehicule noi, în timp ce acele state membre care reglementează astfel de taxe constată o creștere negativă a numărului de înmatriculări de autovehicule noi. Nivelul foarte scăzut al puterii de cumpărare în România este o explicație pentru numărul mic de înmatriculări de autoturisme noi. Avem în vedere că din perspectiva puterii de cumpărare România se situează pe penultimul loc în U.E. fiind depășită doar de Bulgaria. În aceste condiții, timbrul de mediu așa cum este reglementat astăzi este disproporționat raportat la puterea de cumpărare a românilor.

Legiuitorul român se „împiedică” din nou în încercarea de a transpune în practică a principiului „poluatorul plătește”. Opinăm în sensul în care ne aflăm în fața unui exemplu de inconsecvență de logică juridică, deoarece nu este rațional ca timbrul de mediu pentru autovehiculele având normele de poluare Euro 3 și Euro 4 să fie mai mare decât în cazul autovehiculelor non-euro, Euro 1 și Euro 2, care, indubitabil sunt mai poluante.

Analiza noilor prevederi probează și o serie de elemente pozitive: o optică a legiuitorului romând orientată spre autovehicule mai puțin poluante, luând în considerare emisiile de CO₂ și respectare categoriei relativ noi de autovehicule hibride și electrice (pentru care nu se datorează timbru de mediu), reglementarea ecotichetului de care beneficiaza toti cei interesati in achizionarea de autovehicule electrice noi (art. 15).

Concluzii

Sistemul de impozitare privind înmatricularea/reînmatricularea autovehiculelor din statele membre ale U.E. este eterogen. Din această perspectivă, literatura de specialitate subliniază necesitatea restructurării sistemului de taxare⁷ și armonizarea acestuia în statele membre U.E.

În aceste condiții, observând prevederile art. 148 din Constituția României, care stabilesc preeminența dreptului european, din perspectiva tratatelor constitutive precum și a celorlalte reglementări europene cu caracter obligatoriu, raportat la dreptul intern, considerăm că timbrul de mediu este nelegal și discriminatoriu.

O soluție pe care o considerăm viabilă este abrogarea reglementării timbrului de mediu și integrarea acestuia, într-o modalitate care să respecte principiul neutralității în

⁷ Uwe Kunert, Hartmut Kuhfeld, *The diverse structures of passenger car taxation in Europe and the EU Commissions Proposal for Reform* disponibil la http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.44380.de/dp589.pdf (accesat la 15.05.2013).

materie fiscală, adică cuprinderea acestuia într-o eventuală taxă inclusă în prețul carburantului consumat. Vorbim așadar despre transformarea timbrului de mediu într-o taxă așezată pe circulația autovehiculelor. Abrogarea acestei reglementări este în sensul liberalizării comerțului cu autovehicule rulate și a defragmentării pieței unice europene.

Europenizarea și globalizarea pledează implicit pentru abrogarea timbrului de mediu de natură a obstaculiza dezvoltarea continuă a mediului de afaceri și a creșterii economice, dar și concretizarea libertății de mișcare a lucrătorilor. Astfel, dubla taxare coroborată cu taxarea excesivă a reînmatriculării europene a unui vehicul utilizat în alt stat membru al U.E. (suprataxarea) sunt de natură să pună sub semnul întrebării caracterul efectiv al pieței unice, din perspectiva libertății de mișcare a mărfurilor.

Mai mult politica îndreptată spre taxarea înmatriculării unui autovehicul rulat în alt stat membru al U.E. trebuie coroborată cu puterea de cumpărare reală a românilor, astfel încât acest timbru de mediu să respecte și pe cetățeanul român.

Așadar, parafrazându-l pe Titu Maiorescu (și articolul său „În contradicției de astăzi în cultura română”), descoperim că actualul timbru de mediu, respectiv reglementarea O.U.G. nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, sunt exemple clasice de “forme fără fond”, deoarece doar aparența, forma este una ce se vrea a tinde spre legalitate, promovând o așa-zisă grijă pentru mediul înconjurător...le lipsește însă fondul legal! Lipsa de conformitate a timbrului de mediu cu prevederile obligatorii ale Tratatului privind funcționarea U.E., cu fundamentul pieței unice, cu cererea dezvoltată de piața autohtonă, cu puterea de cumpărare a consumatorului român, sunt de natură a lipsi această reglementare de fondul său, indispensabil.

Ne aflăm la o distanță de șapte ani de momentul la care, cu denumiri diferite, această taxă de poluare, de primă înmatriculare ș.a.m.d. a încercat să își facă loc în peisajul legislativ românesc, fără succes, deoarece a fost amendată în mod constant de forurile de judecată europene și naționale. Soluția maioreșciană, la care achiesăm, este de a renunța la aceste forme fără fond, deoarece „în timp, formele se discreditează cu totul în opinia publică și întârzie chiar fondul...”.

Bibliografie

1. Dragoș Călin, *Analiză jurisprudențială privind taxa specială de primă înmatriculare și taxa de poluare*, Revista Forumul Judecătorilor, nr. 2/2010
2. Lazăr Sebastian, *Registration taxes on vehicles: evolutions and trends in the European Union and Romania*, Analele Universității de Științe Economice din Oradea, 2007
3. Minea Stefan Mircea, Minea Maria Elena, *Critical Overview on the Romanian Regulation regarding Car Taxes*, Curentul Juridic, vol. 38, 2009
4. Papu Viorel, *Mijloace juridice de recuperare a taxei de primă înmatriculare*, Revista Română de drept al Afacerilor, nr. 4/2008
5. Uwe Kunert, Hartmut Kuhfeld, *The diverse structures of passenger car taxation in Europe and the EU Commissions Proposal for Reform*, disponibil la http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.44380.de/dp589.pdf

Documente:

6. Comunicarea Comisiei către Parlamentul European, Consiliu și Comitetul Economic și Social, p. 2, disponibil la http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/passenger_car/com_2012_756_en.pdf
7. Statistica înmatriculărilor de noi autovehicule în U.E., Asociația constructorilor europeni de automobile disponibilă la http://www.acea.be/images/uploads/files/20130116_PRPC-FINAL-1212.pdf
8. Nivelul P.I.B. raportat la piterea de cumpărare, disponibil la <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=1&language=en&pcode=tec00114>