

Opinia Consiliului fiscal asupra proiectului de Ordonanță de Urgență pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (reducerea contribuțiilor de asigurări sociale cu 5 pp. la angajator)

În ziua de 16 iunie 2014, Consiliului fiscal (CF) i-a fost remisă prin e-mail adresa Ministerului Finanțelor Publice (MFP) nr. 669848, prin care i se solicită opinia asupra proiectului de lege privind modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 (referitor la reducerea contribuțiilor de asigurări sociale cu 5 pp. la angajator) în baza art. 40, alin. (2) lit. e) din Legea responsabilității fiscal-bugetare (LRFB) nr. 69/2010. Potrivit articolului din LRFB mai sus menționat, printre atribuțiile Consiliului fiscal se numără *„pregătirea estimărilor și emiterea de opinii cu privire la impactul bugetar al proiectelor de acte normative, altele decât cele menționate la lit. d), cât și cu privire la amendamentele făcute la legile bugetare anuale pe parcursul dezbaterilor parlamentare”*.

În plus, având în vedere impactul negativ asupra veniturilor bugetare implicat de ordonanța mai sus menționată, propunerea legislativă supusă analizei Consiliului fiscal se încadrează și în prevederile art. 13 din LRFB care stipulează că *„în cazurile în care se fac propuneri de acte normative care conduc la diminuarea veniturilor bugetare, se va elabora fișa financiară potrivit prevederilor art. 15 din Legea nr. 500/2002, cu modificările și completările ulterioare, care trebuie să îndeplinească cel puțin una dintre următoarele condiții:*

a) să aibă avizul Ministerului Finanțelor Publice și al Consiliului fiscal, conform căruia impactul financiar a fost luat în calcul în prognoza veniturilor bugetare și nu afectează țintele bugetare anuale și pe termen mediu;

b) să fie însoțită de propuneri de măsuri de compensare a impactului financiar respectiv, prin majorarea altor venituri bugetare.”

Speța în cauză este acoperită de litera a) a articolului de lege mai sus citat, în condițiile în care nu au fost adoptate măsuri relevante de compensare a impactului negativ asupra veniturilor bugetare. Nota de fundamentare care însoțește proiectul de lege enumeră unele posibile măsuri de compensare asupra cărora Consiliul fiscal se va pronunța în cadrul opiniei de față, dar acestea nu se încadrează la litera b) a articolul 13 din LRFB.

Între timp, proiectul de lege a fost aprobat de Guvern în ședința din 18.06.2014 și ulterior adoptat de Senat în data de 24.06.2014 și de Camera Deputaților în data de 2.07.2014, fără a avea avizul Consiliului fiscal, obligatoriu potrivit art. 13 al LRFB. De altfel, există deja un precedent privind încălcarea articolului de lege mai sus menționat, Guvernul adoptând în data de 23.04.2014 prin ordonanță de urgență neimpozitarea profitului reinvestit în echipamente tehnologice în lipsa avizului Consiliului fiscal. Ulterior adoptării acestei ordonanțe, Consiliul fiscal (în opinia din 7.05.2014) și-a manifestat rezerve serioase cu privire la calculul de impact bugetar al măsurii elaborat de MFP, acesta apărând drept mult subestimat și având potențialul de a afecta semnificativ țintele bugetare pe termen mediu, avizul instituției fiind unul negativ.

Ușurința cu care regulile fiscale au fost eludate în mod repetat în trecut, precum și încălcările din acest an ale prevederilor art. 13 al LRFB care stipulează obligativitatea avizului Consiliului fiscal în cazul propunerilor de acte normative care conduc la diminuarea veniturilor bugetare, în absența unor măsuri de majorare a altor categorii de venituri bugetare așa cum solicită LRFB, evidențiază slăbiciunea constrângerilor exercitate de prevederile LRFB. În acest context, există îngrijorări serioase asupra angajamentului față de respectarea în viitor a regulilor fiscale instituite prin preluarea în legislația națională a prevederilor Tratatului privind Stabilitatea, Coordonarea și Guvernanța în cadrul Uniunii Economice și Monetare (Compactul fiscal).

Scurtă descriere a propunerii legislative. Considerații generale

În prezent, contribuțiile sociale pentru condiții normale de muncă¹ plătite de angajator și angajat se situează la un nivel de 44,35% din salariul brut, fiind distribuite astfel: 16,5% suportate de angajat - 10,5% contribuția de asigurări sociale (CAS), 5,5% contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS), 0,5% contribuția la fondul de șomaj (CȘ) și 27,85% plătite de angajator – 20,8% CAS, 5,2% CASS, 0,5% CȘ, 1,35% alte contribuții². Propunerea legislativă are în vedere reducerea contribuțiilor de asigurări sociale cu 5 pp. la angajator, noua cotă avută în vedere pentru condiții normale de muncă fiind de 15,8%, modificarea urmând a fi operabilă începând cu veniturile aferente lunii octombrie a anului curent. De asemenea, articolul III al proiectului de lege reafirmă angajamentul pentru respectarea regulii privitoare la soldul structural anual al bugetului general consolidat, așa cum este prevăzută în reglementările UE.

Promovarea actului normativ este justificată prin „existența pe piața muncii a unei mari presiuni fiscale asociată nivelului ridicat al contribuțiilor sociale care alimentează sistemul de pensii, [...] care acționează ca factor descurajator pentru ocuparea forței de muncă și stimularea mediului de afaceri și investițiilor”. În acest context, în opinia Consiliului Fiscal, ar fi de interes, în primul rând, plasarea în context regional a costurilor cu forța de muncă suportate de un angajator printr-o scurtă analiză comparativă a acestora în noile state membre din Europa Centrală și de Est (NSM-ECE³). Din perspectiva strictă a nivelului contribuțiilor pentru sistemul de pensii, România se situează într-adevăr pe prima poziție (din nouă țări⁴) cu 31,3% (o cotă de 20,8% suportată de angajator, respectiv o cotă de 10,5% suportată de angajat), la o distanță de circa 3 pp. de următoarea clasată (Republica Cehă); luând în considerare doar contribuțiile la sistemul de pensii ce cad în sarcina angajatorului, România continuă să se situeze în partea de sus a ierarhiei, însă în spatele unor țări precum Lituania (cotă de 23,3%) ori Republica Cehă (cotă de 21,5%). Cu toate acestea, **din prisma costurilor suportate de un angajator cu forța de muncă este relevant**

¹ Pentru condiții deosebite sau speciale de muncă, cotele de CAS se situează la un nivel mai ridicat cu 5, respectiv 10 pp. față de condițiile normale de muncă, iar propunerea legislativă are în vedere reducerea tuturor acestor cote cu 5 pp.

² Contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (nu este plătită de instituțiile publice), contribuții pentru concedii și indemnizații.

³ Țările considerate în analiză sunt: Bulgaria, Estonia, Letonia, Lituania, Polonia, Republica Cehă, România, Slovacia, Slovenia, Ungaria.

⁴ În cazul Ungariei contribuțiile nu pot fi defalcate similar celorlalte țări - separat pe pensii, sănătate și șomaj - ca urmare a faptului că, în această țară, angajatorul datorează o contribuție agregată de 27 pp, fără a fi detaliată repartiția acestora pe cele trei categorii.

nivelul total al contribuțiilor sociale, indiferent de destinația acestora (sistemul public de pensii, cel de asigurări de sănătate, de asigurări de șomaj sau alte destinații). Din această perspectivă, considerând contribuțiile cumulate datorate de angajat și angajator, România ocupă poziția a patra, nivelul fiind cu circa 4 pp. mai mic decât în cazul Slovaciei, țara cu cele mai ridicate contribuții, și cu aproximativ 4 pp. peste medie; nivelul relativ mai ridicat al contribuțiilor pentru sistemul de pensii este compensat parțial de cel relativ mai scăzut în ceea ce privește cotele de contribuții la asigurările de sănătate, unde România se situează poziția 5 din 9 (cu un nivel al contribuțiilor foarte aproape de medie), dar mai ales de cel al altor contribuții sociale (care includ asigurările de șomaj), unde România ocupă poziția 8 din nouă, cu un nivel al contribuțiilor semnificativ inferior mediei regionale. Deplasând analiza în direcția contribuțiilor sociale suportate de angajator, România depășește cu puțin media regională, plasându-se în partea inferioară a ierarhiei (locul 6 din 10). Abaterea în sus față de medie este semnificativ mai ridicată în cazul cotelor de contribuții suportate de angajat, poziția ocupată în ceea ce privește nivelul fiind a patra, la fel ca în cazul contribuțiilor sociale agregate.

În plus, trebuie menționat că în cazul României, spre deosebire de celelalte țări din Europa Centrală și de Est (a se vedea tabelul 1 din anexă), contribuțiile sociale nu sunt plafonate decât în cazul contribuției de asigurări sociale, iar plafonul este unul relativ înalt (5 salarii medii brute), ceea ce face ca povara fiscală pe muncă generată de acestea să fie chiar mai mare în termeni relativi.

Concluzionând, deși nivelul agregat al contribuțiilor sociale din România apare drept unul ridicat, România nu este câtuși de puțin singura aflată în această situație, statutul de valoare extremă fiind mai degrabă asociat Bulgariei, care are niveluri ale contribuțiilor mult mai scăzute decât media regională. În plus, nivelul contribuțiilor sociale nu poate fi privit separat de nivelul cheltuielilor pe care sunt menite să le finanțeze, ori în cazul României presiunile din partea cheltuielilor, mai ales a celor legate de sistemele de pensii și de asigurări de sănătate, apar drept ridicate, atât pe termen scurt, cât și pe termen mediu și lung, ca urmare a unor rate de suport contributori/beneficiari foarte defavorabile.

Tabel 1		
Contribuții totale		
1	SK	48.60%
2	HU	47.00%
3	CZ	45.28%
4	RO	44.35%
5	PL	42.09%
6	LT	39.98%
7	SI	38.20%
8	EE	36.00%
9	LV	34.09%
10	BG	31.00%
Medie contribuții		40.66%

Tabel 2		
Contribuții pensii		
1	RO	31.30%
2	CZ	28.00%
3	LT	26.30%
4	PL	26.02%
5	LV	25.16%
6	SI	24.35%
7	EE	20.00%
8	SK	18.00%
9	BG	17.80%
10	HU	NA
Medie contribuții		24.10%

Tabel 3		
Contribuții sănătate		
1	SK	14.00%
2	CZ	13.50%
3	SI	13.45%
4	EE	13.00%
5	RO	10.70%
6	LT	9.00%
7	PL	9.00%
8	BG	8.00%
9	LV	0.00%
10	HU	NA
Medie contribuții		10.07%

Tabel 4		
Alte contribuții		
1	SK	16.60%
2	LV	8.93%
3	PL	7.07%
4	BG	5.20%
5	LT	4.68%
6	CZ	3.78%
7	EE	3.00%
8	RO	2.35%
9	SI	4.00%
10	HU	NA
Medie contribuții		6.18%

Sursa: Comisia Europeană, Taxes in Europe Database, Taxation trends 2014

Tabel 5		
Contribuții totale - angajator		
1	SK	35.20%
2	CZ	34.28%
3	EE	34.00%
4	LT	30.98%
5	HU	28.50%
6	RO	27.85%
7	LV	23.59%
8	PL	19.38%
9	BG	18.10%
10	SI	16.10%
Medie contribuții		26.8%

Tabel 6		
Contribuții totale - angajat		
1	PL	22.71%
2	SI	22.10%
3	HU	18.50%
4	RO	16.50%
5	SK	13.40%
6	BG	12.90%
7	CZ	11.00%
8	LV	10.50%
9	LT	9.00%
10	EE	2.00%
Medie contribuții		13.86%

Sursa: Comisia Europeană, *Taxes in Europe Database, Taxation trends 2014*

Mai mult, povara fiscală suportată de un angajator cu forța de muncă este dată nu numai de suma diferitelor contribuții sociale, ci și de cota de impozit pe venit, România plasându-se din această perspectiva în partea inferioară a clasamentului. Definind povara fiscală ca raport între totalul sumelor datorate statului pentru un salariat (impozit pe venit și contribuții sociale) și cheltuiala totală cu salariatul respectiv (de la nivelul contului de profit și pierdere al unei firme), aceasta apare în cazul României ca fiind foarte aproape de media eșantionului considerat, obligațiile datorate statului reprezentând circa 45% din sumele totale plătite de angajator pentru fiecare salariat (vezi Anexa 1). Cu excepția Bulgariei (nivel foarte scăzut al poverii), Slovaciei, Sloveniei și Ungariei (nivel ridicat al poverii), restul statelor din ECE se situează la niveluri foarte apropiate de media eșantionului.

Impactul propunerii legislative asupra poziției bugetare și compensarea acestuia

Nota de fundamentare atașată proiectului de lege estimează pentru intervalul 2014-2018 o pierdere de încasări bugetare la nivelul contribuțiilor de asigurări sociale în cuantum de 1120 mil. lei în 2014, 6480 mil. lei în 2015, 6826 mil. lei în 2016, 7184 mil. lei în 2017 și în 2018, concomitent cu înregistrarea unor economii la nivelul cheltuielilor de personal de 270 mil. lei în 2014 și 1620 mil. lei pe an în perioada 2015-2018, impactul negativ net⁵ anualizat fiind de 850 mil. lei în 2014, 4860 mil. lei în 2015, 5206 mil. lei în 2016 și 5564 mil. lei în 2017 și în 2018.

Calculul Consiliului fiscal indică un nivel al impact bugetar net (considerând doar efectele de runda întâi) foarte apropiat de cel indicat de MFP. Astfel, pornind de la proiecția veniturilor Bugetului de

⁵ Contribuțiile aferente salariaților din sectorul bugetar se regăsesc atât pe partea de venituri din contribuții de asigurări sociale cât și în interiorul cheltuielilor de personal, diminuarea acestora din urmă nefiind echivalentă cu o reducere a salariului net încasat de către angajați.

asigurări sociale de stat din bugetul pe 2014, ajustate pentru sumele transferate în acest an către pilonul doi de pensii⁶ (rezultatul fiind numit venituri brute din contribuții sociale ale BASS), impactul anualizat al reducerii CAS cu 5 pp. la angajator asupra veniturilor din contribuții sociale poate fi determinat ca: încasări brute din contribuții sociale / (cota medie ponderată de CAS *100)*5. Potrivit informațiilor furnizate de MFP Consiliului fiscal, cota medie ponderată de CAS la angajator⁷ este de circa 22%, rezultat care sugerează că, firească, cea mai mare parte din numărul de salariați își desfășoară activitatea în condiții normale de muncă, cota de CAS aplicabilă acestora fiind de 20,8%. În aceste condiții, cota medie ponderată de CAS din care rezultă veniturile din contribuții sociale ale BASS este egală cu 22% (CAS angajator) + 10,5% (CAS angajat) + 0,25% (contribuția angajatorului pentru sistemul de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale) = 32,75%. Astfel, pierderea de venituri din contribuții de asigurări sociale este egală cu 1,11 mld. de lei în anul 2014 (în acest an, având în vedere intenția de aplicare a măsurii începând cu 1 octombrie veniturile sunt afectate negativ potrivit execuție cash doar în două luni). Extrapolând impactul anualizat de la nivelul anului 2014 utilizând proiecțiile CNP pentru dinamica salariului mediu brut și numărul de salariați, pierderile de venituri din contribuții sociale pe termen mediu sunt 7,02 mld. de lei în 2015, 7,4 mld. de lei în 2016 și respectiv 7,79 mld. de lei în 2017. Pentru determinarea impactului net, trebuie însă ținut cont și de economiile de cheltuieli de personal realizate ca urmare a diminuării sumelor datorate de stat către el însuși aferente contribuțiilor sociale care-i cad în sarcină în calitate de angajator; în acest sens, este necesară extragerea părții ce revine salariilor brute din proiecțiile cu privire la cheltuielile de personal cuprinse în cea mai recentă versiune a Strategiei fiscal-bugetare pe termen mediu (prin împărțirea acestora cu un factor de 1,288 determinat însumând CAS mediu la angajator – 22% , CASS la angajator - 5,2%, contribuții de șomaj la angajator – 0,5%, contribuția pentru concedii și indemnizații – 0.85% și contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale – 0,25) și înmulțirea acestora cu nivelul de 5% corespunzător reducerii cotei CAS introduse de proiectul legislativ. Economii de cheltuieli astfel determinate sunt de 0,31 mld. lei în 2014 (la nivelul a două luni afectate în execuția *cash*), 1,94 mld. lei în 2015, 2 mld. lei în 2016 și 2.02 mld. lei în 2017. Impactul net determinat ținând cont de cele două componente (minus de venituri și economii de cheltuieli) este de circa - 800 de milioane lei în 2014 (-0,12% din PIB), -5,08 mld. lei în 2015 (-0,73% din PIB), -5,4 mld. lei în 2016 (-0,73% din PIB) și, respectiv, -5,77 mld. lei în 2017 (-0,74% din PIB).

Pentru a ilustra impactul reducerii CAS asupra costurilor suportate de un angajator cu forța de muncă, Consiliul fiscal prezintă în anexă impactul măsurii asupra unei firme reprezentative care plătește salarii la nivelul mediei pe economie, în condițiile în care angajații își desfășoară activitatea în condiții normale de muncă. Astfel, considerând o remunerație medie brută de 2.279 de lei (similară cu proiecția Comisiei Naționale Prognoză (CNP) pentru anul 2014), totalul sumelor plătite de angajator statului (contribuții de

⁶ În execuția bugetară, sumele transferate către Pilonul II de pensii apar drept venituri negative, cifrele din BGC fiind nete de acestea. Pentru determinarea impactului o estimare a acestora este adăugată nivelurilor raportate în proiecția de venituri din contribuții sociale a BASS.

⁷ Determinată ca o medie ponderată a cotelor legale de CAS la angajator, respectiv 20,8%, 25,8%, 30,8%, ponderile fiind reprezentate de raportul dintre numărul de angajați din fiecare categorie și total angajați.

asigurări și impozit pe venit) însumează, în situația actuală, 1.315 lei, costul total suportat de angajator fiind de 2.914 lei. În ipoteza reducerii CAS cu 5 pp. la angajator, totalul sumelor plătite de angajator statului se reduce cu 114 lei, respectiv cu 8,66%, noul cost total suportat de angajator pentru a plăti același salariu net fiind de 2.800 de lei, respectiv cu 3,91% mai mic.

Impactul bugetar de runda întâi apare drept consistent, iar nota de fundamentare reafirmă angajamentul pentru respectarea regulilor din Compactul fiscal, preluate și în legislația națională, incluzând și traiectoria de ajustare a soldului bugetar structural către obiectivul pe termen mediu, fără însă a oferi, în opinia Consiliului fiscal, elemente relevante pe baza cărora să se poată concluziona că țintele asumate anterior vor fi îndeplinite în contextul implementării propunerii legislative. Astfel, nota de fundamentare a proiectului legislativ afirmă că spațiul fiscal necesar pentru adoptarea măsurii în contextul respectării țintelor de deficit bugetar pentru anii următori va fi generat în anul 2014 de plusul de venituri față de estimările inițiale aferente impozitului pe construcții speciale (1 miliard de lei, aferent diferenței între declarațiile de impozit depuse de 1,45 mld. lei și un quantum bugetat de 488 milioane lei), în timp ce pentru anii următori, acesta ar urma să fie generat de rezultatele pozitive asupra încasărilor bugetare, ca urmare a procesului de reformă al sistemului de colectare a taxelor și impozitelor demarat în cadrul ANAF, la care se adaugă efectele de runda a doua ale măsurii fiscale ca urmare a efectelor de multiplicare economică ale măsurii fiscale ce decurg din creșterea investițiilor și crearea de noi locuri de muncă. Consiliul fiscal va examina în cele ce urmează cele trei surse de compensare a impactului enumerate în nota de fundamentare a actului normativ.

În ceea ce privește plusul de venituri aferent impozitului pe construcții speciale, trebuie amintit faptul că acesta a fost deja consumat la nivelul anului curent prin amânarea cu trei luni a implementării accizei suplimentare la carburanți, precum și prin decizia de restituire a unei părți din aceasta către marii transportatori, care au un impact bugetar negativ cumulat de 923 de mil. lei (570 mil lei + 353 mil. lei), în condițiile în care bugetul pe anul în curs a fost construit în ipoteza aplicării accizei mărite la carburanți pe parcursul întregului an (și nu din luna aprilie așa cum s-a întâmplat) și nu avea în vedere ultima măsură. Prin urmare, *caeteris paribus*, la nivelul anului curent spațiul fiscal creat de diferența între încasările și estimările de venituri aferente impozitului pe construcții speciale a fost deja utilizat și nu poate acționa în sensul compensării impactului reducerii CAS. Cu toate acestea, această diferență, în ipoteza menținerii impozitului pe construcții speciale în forma actuală, va acționa în sensul diminuării impactul net al reducerii CAS pe termen mediu, în condițiile în care doar restituirea către marii transportatori a unei părți din acciza suplimentară la carburanți nu era cuprinsă în proiecția bugetară pe termen mediu, iar amânarea cu trei luni a introducerii accizei suplimentare nu afectează decât veniturile bugetare la nivelul anului în curs. Consiliul fiscal estimează că spațiul fiscal pe termen mediu rezultat din diferența între estimările și încasări la nivelul impozitului pe construcții speciale este de circa 600 de milioane de lei pe an în perioada 2015-2017.

În ceea ce privește efectele de runda a doua, nota de fundamentare se limitează doar a le enunța, fără a oferi o cuantificare a acestora. De altfel, este foarte dificil de estimat cuantumul acestora în lipsa unor

simulări pe baza unui model macroeconomic complet, capabil să surprindă modificările în comportamentul firmelor și consumatorilor de natură să genereze variații favorabile (comparativ cu scenariul de bază) la nivelul celorlalte agregate de venituri bugetare (contribuții sociale, impozit pe venit, impozit pe profit, TVA). Consiliul fiscal apreciază că efectele de runda a doua au potențialul de a fi consistente și că într-un scenariu rezonabil ar putea diminua impactul negativ al propunerii legislative la nivelul deficitului bugetar (incluzând aici și spațiul fiscal generat în anii următori de diferența favorabilă de la nivelul încasărilor din impozitul pe construcții speciale) de la nivelurile de runda întâi până la niveluri de 3-4 mld. de lei anual.

Având în vedere cele de mai sus, chiar luând în calcul și efectele de runda a doua, rămâne un impact semnificativ (circa 0,5% din PIB) de compensat în vederea asigurării neutralității bugetare pentru care singurele surse enumerate constau în presupuse plusuri de venituri ce ar urma să fie generate de creșterea eficienței colectării de către ANAF. **În opinia Consiliului fiscal, o astfel de abordare vine în vădită contradicție cu principiul responsabilității fiscale statuat în art. 4 al LRFB**, potrivit căruia *”Guvernul are obligația de a conduce politica fiscal-bugetară în mod prudent și de a gestiona resursele și obligațiile bugetare, precum și riscurile fiscale de o manieră care să asigure sustenabilitatea poziției fiscale pe termen mediu și lung. Sustenabilitatea finanțelor publice presupune ca, pe termen mediu și lung, Guvernul să aibă posibilitatea să gestioneze riscuri sau situații neprevăzute, fără a fi nevoit să opereze ajustări semnificative ale cheltuielilor, veniturilor sau deficitului bugetar cu efecte destabilizatoare din punct de vedere economic sau social”*. În mod evident, o măsură de relaxare fiscală precum cea a reducerii CAS nu este *per se* incompatibilă cu principiul mai sus enunțat. Cu toate acestea, este la fel de evident că a presupune ca sigure plusuri de venituri ca urmare a reformării sistemului de administrare fiscală nu constituie o abordare prudentă, mai ales dacă ținem seama de performanța istorică slabă a ANAF în ceea ce privește îmbunătățirea colectării și de realizarea mult sub așteptări a veniturilor la nivelul anului în curs. De altfel, Consiliul fiscal a indicat în mai multe rânduri că nu este prudent ca îmbunătățirea colectării (fără îndoială posibilă – mai ales luând în calcul nivelul foarte înalt al evaziunii fiscale în România) să fie considerată ca generatoare de spațiu fiscal *ex ante*, și că o abordare prudentă impune ca recunoașterea existenței acestuia să se producă doar *ex post*, după ce îmbunătățirea eficienței colectării se va fi și materializat, respectiv doar după ce la finele anului se va fi constatat că veniturile bugetare au depășit estimările inițiale (ceea ce, *caeteris paribus*, ar avea drept consecință un deficit bugetar inferior țintei propuse) și că acestea nu s-au datorat unei evoluții mai favorabile decât cea anticipată a bazelor macroeconomice relevante.

Pentru a pune măsura fiscală propusă în contextul angajamentelor asumate din perspectiva respectării prevederilor Compactului fiscal și a brațului preventiv al Pactului de Stabilitate și Creștere, trebuie amintit că prin Programul de Convergență 2014-2017, remis Comisiei Europene de către România în aprilie 2014, Guvernul își reafirmă angajamentul de a atinge obiectivul pe termen mediu, respectiv un deficit structural de 1% din PIB, la nivelul anului 2015, în condițiile în care încetinirea semnificativă a ritmului de consolidare fiscală din 2014 ar urma să fie recuperată integral în anul 2015. Astfel, ținta de

deficit bugetar pentru anul 2015 a fost stabilită la 1,4% din PIB, atât potrivit metodologiei *cash* cât și celei europene. Printre obiectivele pe termen mediu în domeniul politicii fiscal-bugetare pe care și le propune Guvernul în cadrul Programului de convergență, se numără într-adevăr și „reducerea cotei contribuțiilor sociale, această reducere fiind realizată într-o manieră neutră din punct de vedere bugetar”. De asemenea, în cadrul Strategiei fiscal-bugetare 2014-2016 actualizate (adoptată în noiembrie 2013), este avută în vedere „reducerea semnificativă a CAS cu 5 pp. începând cu luna iulie 2014 care prin măsurile ce vor fi întreprinse va avea un impact bugetar neutru”. Totuși, proiecțiile bugetare aferente celor două documente programatice menționate anterior sunt în mod cert construite în ipoteza unui scenariu de politici neschimbate (engl. *no policy change*) în condițiile în care încasările din contribuții sociale sunt relativ neschimbate ca procent din PIB în intervalul 2014-2017 și evoluează în linie cu dinamica prognozată a câștigului salarial mediu și cea a numărului de angajați din economie.

Consiliul fiscal și-a exprimat deja rezervele cu privire la fezabilitatea realizării ajustării structurale asumate de la nivelul anului 2015 în contextul opiniei cu privire la Legea bugetului de stat, Legea bugetului de asigurări sociale pentru anul 2014 și Strategia fiscal bugetară 2014-2016 actualizată, în condițiile absenței unui set concret de măsuri capabile să genereze o astfel de ajustare. Trebuie însă precizat că rezervele respective au fost exprimate înaintea apariției efectelor nefavorabile asupra poziției bugetare generate de măsurile recent adoptate, în principal cele referitoare la scutirea de impozit a profitului reinvestit (caz în care evaluarea Consiliului fiscal indică pierderi de venituri mult mai mari decât cea aparținând Guvernului) și reducerea CAS. De altfel, rezerve cu privire la verosimilitatea traiectoriei de ajustare asumate, de asemenea înainte de luarea în considerare a impactului măsurilor fiscale mai sus enunțate, au fost exprimate recent și de Comisia Europeană, a cărei evaluare indică pentru 2015 riscul unei abateri semnificative de la ajustarea structurală necesară și preconizează că în 2015 România va devia de la criteriul de referință în materie de cheltuieli. Pe scurt, Comisia Europeană consideră că nu există măsuri fiscale suficient de detaliate care să genereze o ajustare structurală în cuantum de 0,8 pp. de PIB de natură să asigure atingerea obiectivului pe termen mediu de deficit structural în anul 2015, conform obligațiilor ce decurg din brațul preventiv al Pactului de Stabilitate și Creștere, deficitul efectiv prognozată fiind cu 0,5 pp. de PIB superior țintei de deficit bugetar care ar asigura respectarea acestor obligații, și concluzionează că programul prezintă riscuri de abatere semnificativă de la cerințele componentei preventive în 2015. În acest context, CE recomandă României, printre altele, să pună în aplicare strategia bugetară pentru perioada 2014-2017, ***să îmbunătățească în mod semnificativ efortul bugetar în scopul de a asigura îndeplinirea obiectivului pe termen mediu în 2015, în conformitate cu angajamentele asumate în temeiul programului privind balanța de plăți și astfel cum se reflectă în Programul de convergență pentru 2014-2017, în special prin precizarea măsurilor care trebuie întreprinse în acest scop, și să mențină nivelul obiectivului pe termen mediu și în perioada ulterioară.***

Având în vedere cele de mai sus, Consiliul fiscal apreciază că balanța riscurilor în ceea ce privește conduita necesară pentru politica fiscal-bugetară era deja înclinată pe partea negativă pentru anul 2015

(un deficit bugetar mai mare decât cel proiectat), chiar și în absența propunerii legislative de față, având în vedere atât pasul propus de consolidare fiscală (0,8 pp. din PIB atât potrivit metodologiei *cash* cât și celei europene) care nu pare să fie susținut de măsurile anunțate până acum, cât și nivelul mult subevaluat⁸ al impactului negativ asupra încasărilor din impozitul pe profit al măsurilor fiscale adoptate. **În condițiile în care propunerea legislativă ar fi adoptată fără măsuri de compensare a efectelor bugetare negative, nu numai că atingerea obiectivului pe termen mediu în anul 2015 apare drept virtual imposibilă, dar ar exista un risc ridicat de înregistrare a unui derapaj major în politica fiscal-bugetară, de natură să apropie periculos poziția bugetară de pragul de declanșare a procedurii de deficit excesiv (3% din PIB).** Mai mult, percepția favorabilă a investitorilor asupra economiei românești, concretizată în reducerea la minime istorice a costurile de finanțare ale statului, are ca fundament ipoteza continuării procesului de consolidare fiscală în linie cu angajamentele asumate. Un derapaj major începând cu 2015, așa cum se prefigurează în prezent, ar fi de natură să deterioreze această percepție, cu consecințe nefavorabile asupra costurilor de finanțare.

În plus, reducerea CAS va avea un impact semnificativ asupra poziției financiare a sistemului de pensii publice. În prezent, aceasta este una foarte precară, caracterizată de un deficit structural consistent, cheltuielile bugetare cu pensiile fiind nesustenabile în raport cu contribuțiile încasate. În anexă este prezentat un grafic care redă evoluția veniturilor și cheltuielilor bugetului de asigurări sociale de stat în perioada 2006-2013, precum și proiecțiile aferente intervalului 2014-2017 în condițiile aplicării măsurii legislative propuse. În anul 2013, deficitul sistemului de pensii publice a fost de 11,7 mld. de lei (1,86% din PIB), iar proiecțiile pentru perioada 2015-2017 au în vedere un deficit situat între 19 și 21,1 mld de lei în condițiile materializării reducerii CAS cu 5 pp., respectiv cu circa 7 mld. de lei mai ridicat decât în ipoteza menținerii cotelor actuale de CAS. De asemenea, raportul dintre numărul de contribuitori și numărul de pensionari este în România al doilea cel mai nefavorabil din Uniunea Europeană, chiar subunitar, după cum se poate observa și din graficul nr. 2 din anexă. Măsurile adoptate în ultimii ani în vederea ameliorării pe termen mediu și lung a poziției financiare pe termen mediu și lung (cum ar fi cele prevăzute de noua lege a pensiilor) ar fi probabil integral anulate în condițiile aplicării măsurii legislative propuse. Mai mult, considerând și efectele procesului de îmbătrânire a populației⁹, îngrijorările deja existente privind sustenabilitatea pe termen mediu și lung a sistemului de pensii publice sunt de natură să se agraveze.

⁸ Potrivit estimărilor Consiliului fiscal, pierderile de venituri implicate de neimpozitarea profitului reinvestit se ridică, conform scenariului de bază, la 2,527 mld. lei, nivel semnificativ superior celui estimat de către Ministerul Finanțelor Publice, respectiv 572,7 mil. lei.

⁹ Potrivit „Raportului de sustenabilitate fiscală pe anul 2012” elaborat de CE, în România costurile pe termen lung asociate îmbătrânirii populației sunt de 3,6% din PIB, din care 2,4% din PIB sunt cheltuielile cu pensiile, iar 1,3% din PIB cheltuielile aferente sistemului de sănătate, costuri ce încadrează România în categoria unui risc mediu la adresa sustenabilității fiscale pe termen lung în ipoteza unor politici neschimbate comparativ cu anul 2012.

Concluzii

Consiliul fiscal nu poate valida faptul că impactul financiar a fost luat în calcul în prognoza veniturilor bugetare și nu afectează țintele bugetare anuale și pe termen mediu, conform prevederilor art. 13 din LRFB, în condițiile în care propunerea legislativă nu este însoțită de o proiecție actualizată a veniturilor bugetare în ansamblu, iar măsurile de compensare avute în vedere, fie nu acomodează pierderile de venituri aferente tuturor măsurilor fiscale avute în vedere (cum se întâmplă pentru 2014), fie nu sunt cuantificate explicit sau de o manieră credibilă (pentru intervalul 2015-2017), într-o manieră aflată în vădită contradicție cu principiul responsabilității fiscale statuat de LRFB. **Consiliul fiscal avertizează că există riscuri ridicate de înregistrare a unui derapaj major în conduita politicii fiscal-bugetare începând cu 2015, în condițiile în care, chiar și în absența acestei măsuri cu impact bugetar considerabil, traiectoria de ajustare către obiectivul pe termen mediu apăsătoare este foarte ambițioasă, iar adoptarea acesteia ar fi de natură să apropie periculos nivelul deficitului bugetar de pragul de declanșare a procedurii de deficit excesiv (3% din PIB). În plus, maniera de formulare și adoptare a propunerii legislative indică faptul că angajamentul de facto al autorităților față de respectarea regulilor fiscale și a celorlalte prevederi ale Legii responsabilității fiscal-bugetare este unul foarte slab.**

Consiliul fiscal apreciază că adoptarea propunerii legislative de reducere a CAS cu 5 pp. la angajator, deși în mod cert dezirabilă din perspectiva mediului de afaceri, nu este posibilă în condițiile respectării angajamentului de consolidare fiscală asumat (ce incumbă din tratatele europene) fără identificarea unor măsuri compensatorii de dimensiuni echivalente (deci de amploare), reprezentate de majorări/extinderi de bază de impozitare și/sau de reducerea unor cheltuieli. În opinia Consiliului fiscal, o reducere de amploare a cotelor legale de CAS, dezirabilă din perspectiva reducerii poverii fiscale pe muncă, poate fi realizată cu impact bugetar neutru în măsura în care se reduc/elimină diferențele actuale foarte mari de tratament fiscal între diverse forme de venituri (salarii, drepturi de autor, persoane fizice autorizate, microîntreprinderi etc.) care discriminează contribuabilii. De asemenea, Consiliul fiscal își reiterează recomandarea făcută anterior cu privire la alternativa unui angajament ferm pentru o traiectorie multianuală de implementare graduală a unor reduceri de contribuții sociale, care ar putea fi mai ușor compensate cu măsuri discreționare echivalente ori eventual, acoperite ex-post de o îmbunătățire a gradului de colectare, reflectat în încasări bugetare mai mari (și implicit în deficite mai mici decât cele programate). Un astfel de plan multi-anual ar avea avantajul de a ancora așteptările agenților economici și, în ipoteza acumulării de credibilitate, ar putea produce efecte favorabile în economie încă înainte de implementarea efectivă a măsurilor.

În plus, în opinia Consiliului fiscal, o reducere de CAS ar trebui însoțită în mod obligatoriu de o reformare a sistemului de contribuții sociale care să pornească de la principiul tratamentului echitabil al contribuabililor indiferent de forma de venit pe care o înregistrează și de formularea și implementarea unei strategii pe termen mediu de reechilibrare financiară a bugetelor de asigurări sociale, în special a bugetului de pensii. O astfel de strategie trebuie să aibă ca obiectiv creșterea numărului de contribuabili

în special prin reducerea muncii „la negru”, dar și o transparentizare totală a cheltuielilor bugetare în ansamblul lor pentru a stimula creșterea conformării voluntare la plata taxelor și impozitelor.

Reforma sistemului de colectare a taxelor apare absolut necesară în contextul actual, caracterizat de o eficiență scăzută a sistemului de taxe și impozite, iar Consiliul fiscal apreciază că acest proces are într-adevăr potențialul de a genera spațiu fiscal pe termen mediu. Totuși, adoptarea unor decizii legate de eventuale reduceri de taxe sau de majorare a unor cheltuieli în baza potențialelor creșteri de eficiență trebuie să aibă loc *ex post*, după ce procesul de reformă se dovedește ireversibil și capabil să genereze rezultate pe termen lung, cu atât mai mult cu cât măsura fiscală propusă este una cu caracter permanent.

Având în vedere cele de mai sus, Consiliul fiscal avizează negativ propunerea de reducere a CAS cu 5 pp. la angajator, apreciind că forma curentă a propunerii nu este de natură să nu afecteze respectarea țintelor de deficit pe termen mediu, așa cum solicită LRFB.

Opiniile și recomandările formulate mai sus de Consiliul fiscal au fost aprobate de Președintele Consiliului fiscal, conform prevederilor art. 43, alin (2), lit. d) din Legea nr. 69/2010, în urma însușirii acestora de către membrii Consiliului prin vot, în ședința din data de 3 iulie 2014.

3 iulie 2014

Președinte Consiliul fiscal

IONUȚ DUMITRU

ANEXE:

Tabel 1: Analiză comparativă a contribuțiilor de asigurări sociale la nivelul țărilor din Europa Centrală și de Est la nivelul anului 2013										
	Bulgaria	Republica Cehă	Estonia	Letonia	Lituania	Ungaria	Polonia	România	Slovenia	Slovacia
Contribuții totale angajat (%)	12.9	11	2	10.5	9	18.5	22.71	16.5	22.1	13.4
Pensii (%)	7.9	6.5	-	7.75	3	10	9.76	10.5	15.5	4
Sănătate (%)	3.2	4.5	-		6	7	9	5.5	6.36	4
Șomaj (%)	0.4	-	2	0.5	-	1.5	-	0.5	0.14	1
Altele (%)	1.4	-		2.25	-	0	3.95	0	0.1	4.4
Plafon anual (monedă națională)	Plafon lunar: 2.400 BGN	1.242.432 CZK	Nu există plafoane	46.400 EUR	Nu există plafoane	Nu există plafoane	112.380 PLN	CAS plafonat la 5 salarii medii brute	Nu există plafoane	CAS plafonat la 5 salarii medii brute
Contribuții totale angajator (%)	18.1	34.28	34	23.59	30.98	28.5	19.38	27.85	16.1	35.2
Pensii (%)	9.9	21.5	20	17.41	23.3		16.26	20.8	8.85	14
Sănătate (%)	4.8	9	13		3	27		5.2	7.09	10
Șomaj (%)	0.6	1.2	1	1.13	1.1			0.5	0.06	1
Altele (%)	2.8	2.58	-	5.05	3.58	1.5	3.12	1.35	0.1	10.2
Plafon anual (monedă națională)	Plafon lunar: 2.400 BGN	1.242.432 CZK	50.043,6 EUR	46.400 EUR	Nu există plafoane	Nu există plafoane	112.380 PLN	CAS plafonat la nivelul produsului dintre numărul angajaților asigurați și valoarea a de cinci ori câștigul salarial mediu brut lunar	Nu există plafoane	CAS plafonat la 5 salarii medii brute
Observații	Plafoanele se aplică la toate contribuțiile	Plafoanele se aplică la toate contribuțiile	Plafoanele se aplică la toate contribuțiile	Plafoanele se aplică la toate contribuțiile	-	-	Contribuțiile din sănătate la angajat nu sunt plafonate	Plafonul se aplică doar la CAS, diferențiat pe angajat și angajator	-	Se aplică tuturor contribuțiilor, cu excepția asigurării în caz de accident
Contribuții totale (%)	31	45.28	36	34.09	39.98	47	42.09	44.35	38.2	48.6
Salariu lunar mediu brut în monedă națională (2013)	799.00	25,128.00	949.00	716.00	2,224.80	230,664.00	3,650.06	2,240.80	917.72	912.00
Plafon ca număr de salarii medii 2013	3.0	4.1	-	5.4	-	-	2.6	5.0	-	5.0

Sursa datelor: Comisia Europeană; United Nations Economic Commission for Europe Statistical Database

Tabel 2: Povara fiscală								
Țara	Cost total (u.m.)	Contribuții angajator (u.m.)	Venit brut (u.m.)	Contribuții angajat (u.m.)	Venit înainte de impozit pe venit (u.m.)	Impozit pe venit (u.m.)	Total impozit și contribuții (u.m.)	Povara fiscală (%)
SI	1161	161	1000	221	779	210	592	51.02%
SK	1352	352	1000	134	866	191	677	50.04%
HU	1285	285	1000	185	815	160	630	49.03%
PL	1179	179	1000	227	773	147	553	46.88%
RO	1279	279	1000	165	835	134	577	45.14%
LV	1236	236	1000	105	895	215	556	44.96%
CZ	1343	343	1000	110	890	150	603	44.89%
EE	1340	340	1000	20	980	206	566	42.22%
LT	1310	310	1000	90	910	137	536	40.95%
BG	1181	181	1000	129	871	87	397	33.62%
Povara fiscală medie								44.88%

Sursa: Comisia Europeană, calcule Consiliul fiscal

* Povara fiscală a fost determinată pe baza unui exemplu ilustrativ, având drept punct de plecare un salariu brut de 1000 de u.m.

** Polonia și Slovenia sunt singurele țări ce aplică o cotă progresivă de impozitare a veniturilor. Polonia aplică două cote de impozitare (18% și 32%), majoritatea contribuabililor încadrându-se în prima tranșă de impozitare (plafon anual de 85528 PLN, respectiv echivalentul a 2 salarii medii), iar cota luată în considerare este de 19%. Slovenia aplică patru cote de impozitare (16%, 27%, 41% și temporar 50%), cota de 41% aplicându-se veniturilor anuale ce depășesc 18960 EUR (1,7 salarii medii), iar cota relevantă din perspectiva analizei a fost considerată cea medie de 27%.

*** În cazul Cehiei și a Ungariei, la determinarea impozitului pe venit s-a ținut cont de „super-grossing” – baza de calcul pentru impozitul pe venit este reprezentată de venitul brut, inclusiv contribuțiile plătite de angajat.

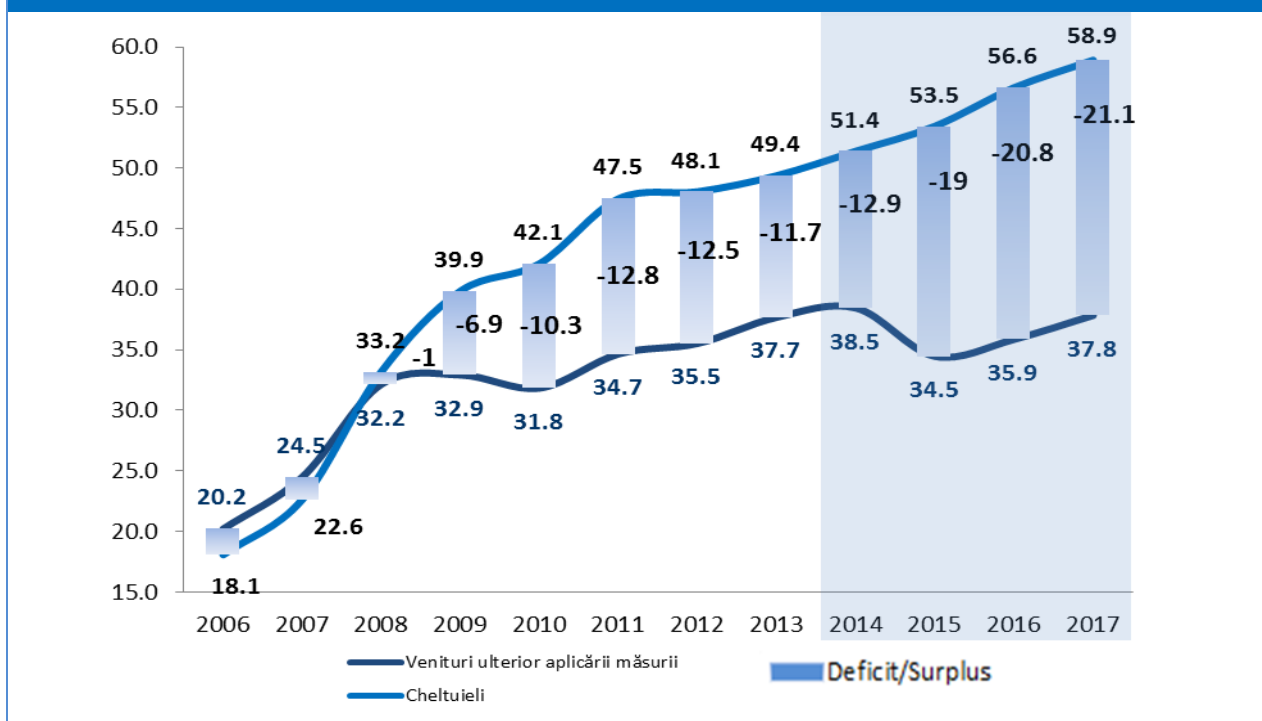
**** Nu s-a ținut cont de eventuale deduceri la calculul impozitului pe venit

Tabel 3: Exemplu ilustrativ privind impactul reducerii CAS la angajator cu 5 pp. asupra costului total al unui angajator cu un salariat

	Situația actuală	Reducerea CAS la angajator cu 5 pp.
Venit mediu brut (lei)	2,279	2,279
Contribuții angajator (lei)	635	521
Contribuții angajat (lei)	376	376
Venit înainte de impozit pe venit (lei)	1,903	1,903
Impozit pe venit (lei)	304	304
Total impozit pe venit și contribuții (lei)	1,315	1,201
Costul total al unui angajator cu un angajat (lei)	2,914	2,800
Presiune fiscală (%)	45.14%	42.91%
Pierdere încasări bugetare din contribuții de asigurări sociale pe angajat (lei)		114.0
Pierdere încasări bugetare din impozitarea muncii (contribuții + impozit pe venit) pe angajat (%)		8.66%
Reducere cost total al unui angajator cu un angajat (%)		3.91%

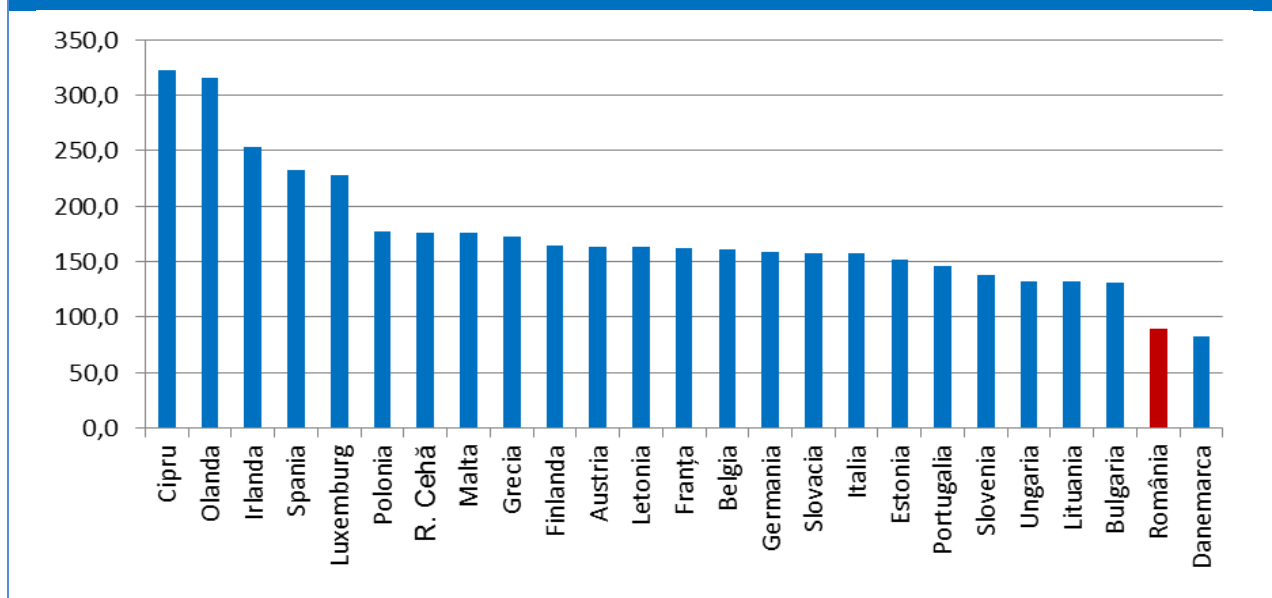
Sursa: calcule proprii Consiliul fiscal

Graficul 1: Evoluția veniturilor și cheltuielilor bugetului de asigurări sociale de stat în condițiile reducerii CAS la angajator cu 5 pp. începând cu 01.10.2014 (mld. lei)



Sursa: Ministerul Finanțelor Publice, date după standarde cash

Graficul 2: Numărul de contributori la sistemul public de pensii care revin la 100 de pensionari în țările din UE



Sursa: Comisia Europeană, Ageing Report 2012

*Pentru Croația, Marea Britanie și Suedia nu există date disponibile.

Ipoteze generale

1. Pentru determinarea contribuțiilor brute de asigurări sociale (pensii) aferente anului 2014 s-a utilizat nivelul proiectat în BGC pentru anul curent la care s-au adăugat contribuțiile estimate aferente Pilonului II de Pensii.

2. Potrivit MFP, cota medie ponderată de CAS la angajator este de 22%. Aceasta a fost calculată pe baza datelor existente la nivel național din formularul 112 - Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, ca raport între contribuția datorată de angajator și venitul total realizat. Astfel contribuțiile totale datorate de angajator vor fi egale cu 28,8%, iar contribuțiile CAS la angajat și angajator vor fi 32,5% la care se adaugă cota de 0,25% aferentă contribuțiilor de asigurări pentru accidente de munca și boli profesionale, rezultând o cotă de 32,75%.

3. Impactul anualizat al reducerii CAS asupra încasărilor din contribuții de asigurări sociale în 2014 a fost determinat ca: încasări brute din contribuții sociale / (cota medie ponderată de CAS *100)*5. Pentru perioada 2015-2017 impactul a fost extrapolat pornind de la nivelul pierderii estimate pentru anul 2014, care a fost ajustată cu creșterea prognozată de CNP a câștigului salarial mediu brut și a numărului mediu de salariați.

4. Pentru determinarea impactului bugetar net, au fost calculate și economiile aferente cheltuielilor de personal ale statului pornind de la anvelopa salarială din SFBa 2014-2016.

Tabel 4: Impactul reducerii cotei CAS cu 5 pp. asupra încasărilor din contribuții de asigurări sociale

	2014	2015	2016	2017
Contribuții asigurări sociale - serie brută (mld. lei)	43,41	-	-	-
Impact reducere CAS asupra încasărilor din contribuții de asigurări sociale (mld. lei)	-1,10	-7,02	-7,40	-7,79
Cheltuieli de personal potrivit BGC (inclusiv contribuția angajatorului) (mld. lei)	47,79	49,97	51,53	51,96
Salarii brute (mld. lei)	37,10	38,80	40,01	40,34
Impact reducere CAS cu 5 pp. asupra cheltuielilor de personal din sectorul public(mld. lei)	-0,31	-1,94	-2,00	-2,02
Impact net reducere CAS (mld. lei)	-0,80	-5,08	-5,40	-5,77
PIB nominal (mld. lei)	662,3	698,6	736,9	778,2
Impact net reducere CAS (% din PIB)	-0,12%	-0,73%	-0,73%	-0,74%

Sursa: calcule proprii Consiliul fiscal