

**Nadia-Cerasela ANIȚEI**

**PROCEDURA FISCALĂ**

**Universul Juridic**

București

-2011-

Editat de S.C. Universul Juridic S.R.L.

Copyright © 2011, S.C. Universul Juridic S.R.L.

Toate drepturile asupra prezentei ediții aparțin

**S.C. Universul Juridic S.R.L.**

Nicio parte din acest volum nu poate fi copiată fără acordul scris al  
**S.C. Universul Juridic S.R.L.**

**NICIUN EXEMPLAR DIN PREZENTUL TIRAJ NU VA FI  
COMERCIALIZAT DECÂT ÎNSOTIT DE SEMNĂTURA ȘI  
ȘTAMPILA EDITORULUI, APLICATE PE INTERIORUL  
ULTIMEI COPERTE.**

**Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României  
ANIȚEI, NADIA CERASELA**

**Procedura fiscală / Nadia-Cerasela Aniței. - București :**  
Universul Juridic, 2011  
Bibliogr.  
ISBN 978-973-127-640-3

336.22(075.8)

**REDAȚIE:**

tel./fax: **021.314.93.13**

tel.: **0731.121.218**

e-mail: **redactie@universuljuridic.ro**

**DEPARTAMENTUL**

telefon: **021.314.93.15; 0726.990.184**

**DISTRIBUȚIE:**

tel./fax: **021.314.93.16**

e-mail: **distributie@universuljuridic.ro**

**[www.universuljuridic.ro](http://www.universuljuridic.ro)**

**COMENZI ON-LINE,  
CU REDUCERI DE PÂNĂ LA 15 %**

# TITLUL I

## NOȚIUNI INTRODUCTIVE PRIVIND PROCEDURA FISCALĂ

### CAPITOLUL 1

## NOȚIUNI INTRODUCTIVE PRIVIND CODUL DE PROCEDURĂ FISCALĂ

### Secțiunea 1

#### *Noțiuni introductive*

Sistemul finanțelor publice este strâns legat de concepția politică, economico-financiară și de modul de organizare a unei țări. De aceea, vom încerca să descriem contextul în care au apărut și a evoluat legislația fiscală în România.

Un pas important în sistematizarea legislației fiscale a fost făcut în luna decembrie 2003, când sub presiunea comunității oamenilor de afaceri și a Uniunii Europene au fost adoptate cele două coduri: Codul fiscal adoptat prin Legea nr. 571 din 19 decembrie 2003 și Codul de procedură fiscală adoptat prin Ordonanța Guvernului nr. 92 din 29 decembrie 2003.

În anii 2004-2009 cele două coduri au fost modificate și completate de mai multe ori, republicate și iarăși modificate.

Art. 3 alin. 1 din Codul de procedură fiscală prevede că prezentul Cod se modifică și se completează numai prin lege, promovată de regulă, cu 6 luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia.

Alin. 2 al aceluiași articol precizează că orice modificare sau completare la prezentul cod intră în vigoare cu începere din prima zi a anului următor celui în care a fost adoptată prin lege.

Dispozițiile menționate mai sus, au rolul de a aduce la cunoștința contribuabililor modificările suferite de Codul de procedură fiscală într-o perioadă de timp rezonabilă pentru a putea să le aplice corect.

Completările și modificările celor două acte normative fundamentale au anulat cel mai mare avantaj al codificării dreptului

financiar și fiscal: acela de a avea între copertile unei singure cărți normele juridice fundamentale ale acestei ramuri juridice, anulându-se astfel principalul câștig al edictării celor două coduri.

În opinia noastră, cele două coduri precum și legislația fiscală secundară care a suferit și suferă modificări de la o zi la alta, ar trebui republicate cu toate modificările aduse până acum sau, eventual modificate și ar trebui păstrate în această formă pentru o perioadă de cel puțin 4 ani spre a semnaliza comunității oamenilor de afaceri români și străini hotărârea de a pune în practică un sistem fiscal transparent și consecvent principiilor care stau la temelia celor două acte normative menționate.

Ne alăturăm opiniei<sup>1</sup> și considerăm că adoptarea Codului fiscal și a Codului de procedură fiscală constituie un pas important în procesul de apariție a unor noi ramuri de drept și anume: **dreptul fiscal și dreptul procedural fiscal.**

**Procedura fiscală** este definită în literatura de specialitate<sup>2</sup> ca *ansamblul de acte și operațiuni în urma cărui se încasează efectiv impozitele și taxele la bugetul de stat sau la bugetele unităților administrativ-teritoriale.*

Literatura de specialitate<sup>3</sup> consideră că se desprind două părți ale dreptului procedural fiscal și anume:

#### I. **Partea generală** care cuprinde următoarele titluri:

- Titlul I. *Dispoziții generale* cuprinde un număr de patru capitole (art. 1-20);
- Titlul II. *Dispoziții generale privind raportul de drept material fiscal* cuprinde un număr de două capitole (art. 21-31);

---

<sup>1</sup> Daniel Dascălu, Cătălin Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 24-28.

<sup>2</sup> Ionel, Bostan, *Drept financiar și fiscalitate* Editura Media-Tech, Iași, 1999, p. 142.

<sup>3</sup> Daniel Dascălu, Cătălin Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 33; Mircea Ștefan Minea, Cosmin Flavius Coștaș, *Dreptul finanțelor publice. Drept fiscal*, vol. II, Editura Sfera Juridica, Cluj-Napoca, 2006, p. 233; *Redescoperirea Codului de procedură fiscală în România* publicat pe site-ul European Forum of Young Legal Historians, c/o Max-Planck-Institut für Europäische, Rechtsgeschichte, Postfach Johann Wolfgang Goethe, Frankfurt am Main, Germania, 25-28 mai, 2006.

- Titlul III. *Dispoziții procedurale generale* cuprinde un număr de patru capitole (art. 32-71);

II. **Partea specială** care cuprinde procedurile speciale cu următoarele titluri:

- Titlul IV. *Înregistrarea fiscală și evidența contabilă și fiscală* (art. 72 -80);

- Titlul V. *Declarația fiscală* (art. 81-84);

- Titlul VI. *Stabilirea impozitelor, taxelor și a altor sume datorate bugetului general consolidat* cuprinde un număr de două capitole (art. 85-93);

- Titlul VII. *Inspekția fiscală* cuprinde un număr de trei capitole (art. 94-109 indice 4);

- Titlul VIII. *Colectarea creanțelor fiscale* cuprinde un număr de treisprezece capitole (art. 110-204);

- Titlul IX. *Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale* cuprinde un număr de patru capitole (art. 205-218);

- Titlul X. *Sanțiuni* (art. 219-223);

- Titlul XI. *Dispoziții tranzitorii și finale* (art. 224-242).

## Secțiunea 2

### ***Sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală***

#### § 1. IMPOZITELE ȘI TAXELE CE INTRĂ ÎN SFERA DE APLICARE A CODULUI DE PROCEDURĂ FISCALĂ

Potrivit art. 1 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale prevăzute de Codul fiscal.

Alin. 2 al aceluiași articol dispune că prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor, provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce

constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel.

Din interpretarea textului de lege mai sus menționat se observă că noțiunea de taxe și impozite este susceptibilă de două sensuri:

a. În sens restrâns prin taxe și impozite înțelegem taxele și impozitele reglementate în Codul fiscal;

b. În sens larg prin taxe și impozite înțelegem orice fel de taxe, impozite și contribuții adunate la bugetul general consolidat.

În continuare vom preciza principalele categorii de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat ce intră sub incidența Codului de procedură fiscală.

***I. Veniturile fiscale***<sup>1</sup> colectate la bugetul de stat sunt următoarele:

*A. Impozitul pe venit, profit și câștiguri din capital de la persoane juridice:*

a. Impozitul pe profit:

- Impozitul pe profit de la agenții economici;
- Impozitul pe profit de la băncile comerciale;

b. Alte impozite pe venit, profit și câștiguri de capital de la persoane juridice:

- Impozitul pe veniturile realizate de persoanele juridice nerezidente;

- Impozitul pe profit obținut din activități comerciale ilicite sau din nerespectarea legii privind protecția consumatorului;

- Impozitul pe dividende datorat de persoanele juridice;

- Impozitul pe veniturile reprezentanțelor din România al societăților comerciale și organizațiilor economice străine;

- Impozitul pe profitul realizat de persoana fizică din asocierea cu o persoană juridică, care nu generează o persoană juridică;

- Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor realizate de persoana fizică într-o asociere cu o persoană juridică care nu generează o persoană juridică.

---

<sup>1</sup> Anexa nr. 1 a Legii nr. 388/2007 privind bugetul de stat pe anul 2008 publicată în M. Of. nr. 902 din 30 decembrie 2007.

*B. Impozitul pe venit, profit și câștiguri din capital de la persoane fizice*

a. Impozitul pe venit:

- Impozitul pe veniturile din activități independente;
- Impozitul pe veniturile din salarii;
- Impozitul pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor;
- Impozitul pe veniturile din dividende;
- Impozitul pe veniturile din dobânzi;
- Impozitul pe veniturile din pensii;
- Impozitul pe veniturile obținute din jocuri de noroc, din premii și din prime în bani și/sau natură;
- Impozitul pe veniturile din transferul titlurilor de valoare;
- Impozitul pe veniturile din operațiuni de vânzare–cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare;
- Impozitul pe veniturile din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuală;
- Impozitul pe veniturile realizate de persoanele fizice nerezidente;
- Impozitul din veniturile pe activități agricole;
- Impozitul pentru veniturile obținute din valorificarea de bunuri în regim de consignație și din activități desfășurate pe baza unui contract de agent, comision sau mandat comercial;
- Impozitul pe veniturile din activitățile de expertiză contabilă, tehnică judiciară și extrajudiciară;
- Impozitul din veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil;
- Impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;

b. Impozitul pe veniturile din alte surse.

*C. Impozite și taxe pe bunuri și servicii*

a. Taxa pe valoare adăugată;

b. Alte impozite și taxe generale pe bunuri și servicii:

- Impozitul pe țiteiul din producția internă și gazele naturale;
- Taxa de timbru social asupra vehiculelor noi din import;

- c. Accizele;
- d. Taxe pe utilizarea bunurilor, autorizarea utilizării bunurilor sau pe desfășurarea de activități:
  - Taxe pentru jocurile de noroc;
  - Taxe și tarife pentru eliberarea de licențe și autorizații de funcționare;
  - Taxe pe activitatea de prospecțiune, explorare și exploatare a resurselor minerale;
  - Taxa de timbru social asupra jocurilor de noroc;
  - Taxa pentru prestațiile efectuate și pentru eliberarea autorizațiilor de transport de trafic internațional;
  - Taxe speciale pentru autoturisme și autovehicule la prima înmatriculare în România;
  - Alte taxe pentru utilizarea bunurilor, autorizarea utilizării bunurilor sau pe desfășurare de activități.

*D. Impozitul pe comerțul exterior și tranzacțiile internaționale* (venituri încadrate în resursele proprii ale Uniunii Europene):

- a. Taxele vamale (altele decât în sectorul agricol);
- b. Taxele vamale legate de sectorul agricol;
- c. Contribuții în sectorul zahărului;

*E. Contribuții de asigurări:*

- a. Contribuțiile angajatorilor:
  - Vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate;
- b. Contribuțiile asiguraților:
  - Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de asigurați.

**II. Veniturile fiscale aferente Bugetului asigurărilor sociale de stat** sunt următoarele:

*A. Contribuțiile angajatorilor:*

- a. Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de angajatori;
- b. Contribuții pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajatori;

*B. Contribuțiile asiguraților:*

- a. Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de asigurați;
- b. Contribuția altor persoane asigurate;

- c. Contribuții facultative ale asiguraților;
- d. Contribuții de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de alte persoane fizice care încheie asigurare.

**III. Veniturile fiscale aferente Bugetului asigurărilor pentru șomaj** sunt următoarele:

*A. Contribuțiile angajatorilor:*

- a. Contribuții pentru asigurări de șomaj datorate de angajatori;
- b. Contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

*B. Contribuțiile asiguraților:*

- a. Contribuții individuale;
- b. Contribuții datorate de persoanele care încheie contract de asigurare pentru șomaj.

**IV. Impozitele și taxele locale ce constituie venituri proprii ale bugetelor locale** potrivit art. 248-283 din Codul fiscal sunt:

- a. Impozitul și taxa pe clădiri;
- b. Impozitul și taxa pe teren;
- c. Impozitul pe mijloace de transport;
- d. Taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor;
- e. Taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate;
- f. Impozitul pe spectacole;
- g. Taxa hotelieră;
- h. Taxe speciale;
- i. Alte taxe locale.

Impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat ce intră sub incidența Codului de procedură fiscală prezentate mai sus se completează cu cele ce se regăsesc în Nomenclatorul obligațiilor de plată ale bugetului general consolidat ce constituie anexă la ordinul ministrului finanțelor ce reglementează modelul și conținutul formularului 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat”, precum și cu alte obligații prevăzute în alte acte normative.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Horațiu Sasu, Lucian Țătu, Dragoș Pătroi, *Codul de procedură fiscală. Comentarii și explicații*, Editura C.H. Beck, București, 2008, p. 7.

## § 2. PRINCIPALELE ACTIVITĂȚI CE INTRĂ ÎN SFERA DE APLICARE A CODULUI DE PROCEDURĂ FISCAL

Potrivit art. 1 alin. 3 din Codul de procedură fiscală principalele activități ce intră în componența noțiunii de *administrare a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat* se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

- înregistrarea fiscală;
- declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat;
- soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.

Din cele de mai sus deducem că, administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat presupune o serie de operațiuni ce pleacă de la înregistrarea fiscală a contribuabililor, continuă cu declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidate și se încheie atunci când este cazul, cu soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.

În literatura de specialitate avem următorul exemplu: la înființarea unei societăți comerciale, aceasta trebuie să se înregistreze la organul fiscal (prin înregistrare iau naștere raporturi fiscale între acesta și stat). Ulterior, în urma desfășurării activității, ea va trebui să stabilească impozitele, taxele, contribuțiile datorate, să le vireze statului și să depună declarațiile de impozite (ia naștere un raport juridic fiscal între societatea comercială și stat ce va fi stins prin plata prelevărilor obligatorii și declararea lor). Organele fiscale procedează la realizarea controlului (inspecției) fiscale. În cazul în care în urma inspecției rezultă diferențe de impozit, taxe, contribuții de plată, iar contribuabilul (societatea comercială) nu este de acord cu ele, poate face contestație și astfel activitatea de administrare se va manifesta sub forma soluționării contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> *Idem*, p. 7-8.

### Secțiunea 3

## **Corelația Codului de procedură fiscală cu alte acte normative**

Sistemul dreptului procedural fiscal este alcătuit din ansamblul normelor juridice constituite într-un tot unitar pe baza anumitor principii urmărind o anumită finalitate.

În literatura de specialitate *dreptul finanțelor publice* este reprezentat de ansamblul normelor juridice care au ca obiect procedeele, actele și operațiunile prin intermediul cărora se mobilizează, repartizează și administrează fondurile bănești publice pentru satisfacerea nevoilor generale ale societății. Astfel, ținând cont de obiectul și de funcțiile finanțelor publice se pot distinge mai multe subramuri ale dreptului finanțelor publice: dreptul bugetar, dreptul fiscal, dreptul de control financiar.<sup>1</sup>

După cum se observă din opiniile exprimate de majoritatea autorilor, anterior emiterii celor două coduri, raporturile sociale referitoare la formarea și administrarea resurselor financiare necesare satisfacerii generale a intereselor statului intrau în sfera de reglementare a dreptului financiar și fiscal. Însă, așa cum s-a arătat în doctrină,<sup>2</sup> în fiecare domeniu de reglementare juridică (drept civil, drept penal, drept financiar, drept internațional etc.) sunt înscrise pe lângă norme substanțiale care se referă la aspectele de fond și dispoziții – mai mult sau mai puțin numeroase – cuprinzând disciplinarea formelor procedurale.

Din interpretarea art. 2 din Codul de procedură fiscală decurg două reguli de bază:

- Codul de procedură fiscală reprezintă dreptul comun în materia administrării impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

- Dispozițiile acestui cod se completează, acolo unde este necesar cu dispozițiile Codului de procedură civilă.

---

<sup>1</sup> Ioan Condor, *Drept financiar*, R.A. M. Of., București, 1994, p. 35-48; Daniel Dascălu, Cătălin Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 29-31.

<sup>2</sup> N. Volonciu, *Tratat de procedură penală*, vol. I, Editura Paideia, București, 1993, p. 29.

Trebuie să menționăm că dispozițiile Codului de procedură fiscală se completează și cu dispozițiile altor acte normative care fac parte din dreptul comun. În continuare, vom menționa cu titlu de exemplu, doar câteva situații de acest gen:

- În materia prescripției extinctive a dreptului de a stabili obligații fiscale, Codul de procedură fiscală se completează cu dispozițiile Decretului nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă;

- Prevederile referitoare la soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale se completează atât cu Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 cât și cu dispozițiile Codului de procedură civilă.<sup>1</sup>

De asemenea, există o multitudine de texte legale aplicabile în materia probațiunii în fața organelor de control și a instanțelor de contencios fiscal. Astfel:

- În primul rând, într-un litigiu cu organele de control probațiunea se efectuează pe baza mijloacelor de probă administrate de aceste organe care pot proceda la: solicitarea informațiilor de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, solicitarea de expertize, folosirea înscrisurilor și efectuarea de cercetări la fața locului. De asemenea, probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege;

- În al doilea rând, probațiunea se efectuează conform Codului de procedură civilă, care conține prevederi referitoare la: proba prin înscrisuri, declarațiile martorilor, mărturisirea (recunoașterea), expertiza, prezumții etc.;

- În al treilea rând, entitatea supusă controlului fiind comerciant, indiferent dacă este societate comercială, asociație cooperatistă, persoană fizică autorizată etc., toate actele și faptele sale sunt de natură comercială, aplicându-se și prevederile Codului comercial, cu probațiunea aferentă;

- În al patrulea rând, acolo unde Codul comercial nu conține prevederi, se aplică și mijloacele de probă prevăzute de Codul civil, în virtutea normei de trimitere din art. 1 Cod comercial.

---

<sup>1</sup> Pentru mai multe amănunte, a se vedea Horațiu Sasu, Lucian Țătu, Dragoș Pătroi, *Codul de procedură fiscală. Comentarii și explicații*, Editura C.H. Beck, București, 2008, p. 11.

După cum știm, Codul civil reglementează ca mijloace de probă înscrisurile, martorii, prezumțiile și mărturisirea, în vreme ce Codul de procedură civilă, pe lângă aspecte care țin de administrarea probelor, reglementează ca mijloace de probă și expertiza, și cercetarea la fața locului, nereglementate de Codul civil.

În literatura de specialitate<sup>1</sup> se pune următoarea întrebare: *Care este ordinea de aplicare a prevederilor legale privind probațiunea în caz de control al comerciantului într-un proces între acesta și organele fiscale?*

Achiesăm la opinia susținută de doctrină care pornește de la interpretarea sistematică a prevederilor legale astfel:

- Se aplică probațiunea instituită de Codul de procedură fiscală, care în subsidiar se completează cu dispozițiile Codului de procedură civilă;

- Se aplică, probațiunea instituită de Codul de procedură fiscală coroborat cu sistemul probatoriu prevăzut de art. 46 C. com., care în subsidiar se completează cu dispozițiile Codului civil (conform art. 1 C. com.) și din nou cu dispozițiile Codului de procedură civilă.

De asemenea, s-a exprimat și opinia că pentru unele materii (în special în materia mijloacelor de probă) dispozițiile Codului de procedură fiscală ar trebui să poată fi completate și cu dispozițiile Codului de procedură penală.<sup>2</sup>

#### Secțiunea 4

### ***Modificarea și completarea codului de procedură fiscală***

În mod similar cu situația Codului fiscal și pentru Codul de procedură fiscală legiuitorul a instituit reguli privind modificarea și completarea Codului de procedură fiscală. Astfel potrivit art. 3 din Codul de procedură fiscală „Prezentul cod se modifică și se completează numai prin lege, promovată de regulă, cu 6 luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia (alin. 1). Orice modificare sau

---

<sup>1</sup> *Idem*, p. 17.

<sup>2</sup> Cosmin Flavius Coștaș, *Garanțiile privind inviolabilitatea domiciliului în cadrul noii proceduri fiscale române*, în RRDA, nr. 9-10/2004, p. 13.

completare la prezentul cod intră în vigoare cu începere din prima zi a anului următor celui în care a fost adoptată prin lege” (alin. 2).

Din păcate însă, acțiunea distructivă a legiuitorului nu a ocolit nici Codul de procedură fiscală.<sup>1</sup> Adoptat în pripă, acest cod a fost supus la numeroase modificări și completări. De asemenea, schimbările politice survenite de la o zi la alta duc la modificarea acestui cod în funcție de cine este la putere.

Totuși, credem că pentru stabilitate economico-financiară atât Codul fiscal cât și Codul de procedură fiscală precum și actele normative care au legătură cu impozitele, taxele și contribuțiile datorate bugetului general consolidat să fie revizuite odată la patru ani.

## Secțiunea 5

### ***Principiile generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat***

Capitolul II din Titlul I al Codului de procedură fiscală în art. 5-12 introduce principiile generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

În doctrină<sup>2</sup> s-a arătat că prin *principii de administrare a impozitelor, taxelor contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat* înțelegem acele reguli cu caracter general în temeiul cărora se desfășoară întreaga activitate de administrare a creanțelor fiscale.

Întrucât multe dintre aceste principii au caracter de noutate, ele au mai mult un caracter formal și este de așteptat să mai dureze până la momentul cristalizării lor.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Daniel Dascălu, Cătălin Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 21-22; 24-28; 79-86; Mircea Ștefan Minea, Cosmin Flavius Costas, *Dreptul finanțelor publice. Drept fiscal*, vol. II, Editura Sfera Juridica, Cluj-Napoca, 2006, p. 236.

<sup>2</sup> M. Bragaru, *Principiile fundamentale de administrare ale impozitelor și taxelor din noul Cod de procedură fiscală*, în revista de Drept comercial nr. 5/2004, p. 145-160.

<sup>3</sup> Pentru amănunte, Daniel Dascălu, Cătălin Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 77-96;

Principiile generale<sup>1</sup> de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat sunt:

1. *Aplicarea unitară a legislației (art. 5 din Codul de procedură fiscală)*. Pe teritoriul României organul fiscal obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat este Comisia fiscală centrală. Aceasta, va urmări și aplicarea unitară a legislației subsecvente dar și a legislației care intră în sfera de aplicare a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Unitatea fiscală trebuie să asigure un tratament egal tuturor contribuabililor în ceea ce privește: corectitudinea stabilirii obligațiilor fiscale față de stat; termenele de depunere a declarațiilor fiscale și de plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale datorate statului; accesul la serviciile de asistență din cadrul administrației fiscale.

2. *Exercitarea dreptului de apreciere (art. 6 din Codul de procedură fiscală)*. Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.<sup>2</sup>

3. *Rolul activ (art. 7 din Codul de procedură fiscală)*. În exercitarea rolului activ organul fiscal trebuie:

- să înștiințeze contribuabilul în scris sau verbal asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale;
- este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului;

---

Mircea Ștefan Minea, Cosmin Flavius Coștaș, *Dreptul finanțelor publice. Drept fiscal*, vol. II, Editura Sfera Juridica, Cluj-Napoca, 2006, p. 236-241.

<sup>1</sup> Pentru mai multe amănunte, a se vedea Horațiu Sasu, Lucian Țățu, Dragoș Pătroi, *Codul de procedură fiscală. Comentarii și explicații*, Editura C.H. Beck, București, 2008, p. 23-48.

<sup>2</sup> Pentru amănunte, vezi Capitolul intitulat Mijloacele de probă, din acest curs.

- să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul;

- decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege;

- îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.

4. *Limba oficială în administrația fiscală* este limba română, dar, dispozițiile legale cu privire la folosirea limbii minorităților se aplică în mod corespunzător, iar dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați (*art. 8 din Codul de procedură fiscală*). Astfel, limba maternă poate fi folosită de organele fiscale astfel:

- În fața instanțelor de judecată (de exemplu în situația în care procesul are ca obiect un act de evaziune, judecat ca infracțiune);

- În unitățile administrativ-teritoriale în care cetățenii aparținând unei minorități naționale au o pondere semnificativă.

5. *Dreptul de a fi ascultat* (*art. 9 din Codul de procedură fiscală*). Potrivit acestui principiu înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei. În situația în care audierea se desfășoară verbal, organul fiscal va proceda la consemnarea într-un înscris a modului în care și-a îndeplinit obligația de a sigura contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei, înscris care va cuprinde și punctul de vedere exprimat de contribuabil. Înscrisul va fi semnat de către funcționarul public din cadrul organului fiscal competent, desemnat în instrumentarea cazului, precum și de către contribuabil. Excepțiile de la acest principiu sunt:

- întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;

- situația de fapt prezentată urmează să se modifice nesemnificativ cu privire la quantumul creanțelor fiscale;
- se acceptă informațiile prezentate de contribuabil, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;
- urmează să se ia măsuri de executare silită;

6. *Obligația de cooperare a contribuabilului (art. 10 din Codul de procedură fiscală)*. Potrivit acestui principiu, contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime conform realității și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute. De asemenea, contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile necesare în vederea procurării mijloacelor doveditoare prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție;

7. *Secretul fiscal (art. 11 din Codul de procedură fiscală)*. Potrivit acestui principiu, funcționarii publici din cadrul organului fiscal, inclusiv persoanele care numai dețin această calitate, sunt obligați în condițiile legii, să păstreze secretul asupra informațiilor pe care le dețin ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu. Informațiile referitoare la impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat pot fi transmise numai:

- autorităților publice, în scopul îndeplinirii obligațiilor prevăzute de lege;
- autorităților fiscale ale altor țări, în condiții de reciprocitate în baza unor convenții;
- autorităților judiciare competente, potrivit legii;
- în alte cazuri prevăzute de lege dacă nu reiese identitatea persoanei fizice sau juridice.

Autoritatea care primește informații fiscale este obligată să păstreze secretul asupra informațiilor primite. În situația în care autoritatea fiscală nu respectă secretul profesional va răspunde potrivit legii. Totuși ca și excepție, cazurile de nerespectare a legislației financiar-fiscale pot fi făcute publice prin mass-media.

8. *Buna-credință (art. 12 din Codul de procedură fiscală)* presupune existența unor bune relații între organele fiscale și

contribuabili în scopul realizării cerințelor legii. Buna-credință trebuie respectată atât de contribuabil, cât și de organele fiscale astfel:

- buna-credință a contribuabilului se manifestă în mod pregnant pe parcursul interpretării și aplicării normelor fiscale;
- buna-credință a organului fiscal presupune atât respectarea riguroasă a drepturilor contribuabililor în fiecare procedură aflată în derulare, cât și exercitarea dreptului său de apreciere în limitele rezonabilului și echității eliminându-se arbitrarul sau discriminările de orice natură.

9. *Alte principii.* Prin Constituție și alte acte normative sunt stabilite în relația cu contribuabilul și următoarele principii:

- *Principiul egalității.* Unitatea fiscală presupune tratament egal tuturor contribuabililor în ceea ce privește corectitudinea stabilirii obligațiilor fiscale față de stat, termenele de depunere a declarațiilor fiscale și de plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale datorate statului, precum și accesul la serviciile de asistență din cadrul administrației fiscale.

- *Principiul nediscriminării.* Niciun contribuabil, beneficiar al asistenței fiscale, să nu fie pus într-o situație de inferioritate față de alți contribuabili în ceea ce privește condiția socială, etnia, sexul, convingerile politice, filosofice, religioase, situația de persoană cu handicap.

- *Principiul accesului la informațiile de interes public.* Potrivit art. 31 din Constituție dreptul persoanei de a avea acces la orice informație de interes public nu poate fi îngădit. Autoritățile publice potrivit competențelor ce le revin, sunt obligate să asigure informarea corectă a cetățenilor asupra treburilor publice și asupra problemelor de interes personal. De asemenea, autoritățile și instituțiile publice au obligația să răspundă în scris la solicitarea informațiilor de interes public. În termen de 10 zile sau, după caz, în cel mult 30 de zile după înregistrarea solicitării, în funcție de dificultatea, complexitatea, volumul lucrărilor documentare și de urgența solicitării. Acordarea asistenței implică un caracter permanent și regulat, în funcție de nevoile și așteptările cetățenilor și de resursele disponibile ale administrației fiscale.

- *Principiul gratuității asistenței fiscale a contribuabililor.* Potrivit art. 51 din Constituție exercitarea dreptului de petiționare este scutită de taxă. Făcând parte din categoria serviciilor cu caracter public, asistența și informarea contribuabililor se acordă în mod gratuit de către personalul care își desfășoară activitatea în acest domeniu.

- *Principiul transparenței.* Transparența trebuie concepută ca o condiție a dialogului, dar și ca un instrument de control al activității administrației fiscale de către contribuabili. Prin Codul de procedură fiscală este reglementat modul de soluționare a contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

- *Principiul adaptării administrației fiscale la cerințele contribuabililor.* Prin acordarea asistenței fiscale funcționarul fiscal trebuie să înțeleagă problema fiscală prezentată de contribuabil și să țină cont de nevoile și așteptările acestuia. Administrația fiscală de care aparține contribuabilul trebuie să găsească posibilitatea unei cooperări active pentru îmbunătățirea asistenței și informării contribuabililor potrivit cerințelor acestora.

- *Principiul respectului și considerației față de contribuabili.* Funcționarii fiscali trebuie să adopte un comportament bazat pe respect și considerație față de contribuabili. Ei trebuie să manifeste solicitudine, limbaj politicos, respect și promptitudine în relațiile cu contribuabilii și să evite pe cât posibil situațiile conflictuale tensionate.

- *Principiul confidențialității.* Toate informațiile oferite de contribuabili autorităților fiscale trebuie să rămână confidențiale și nu pot fi transmise în nicio circumstanță către o terță parte, cu excepția cazului când se obține permisiunea contribuabilului sau în situația în care legea prevede altfel.

## Secțiunea 6

***Aplicarea prevederilor legislației fiscale***

## § 1. INTERPRETAREA LEGII

Potrivit art. 13 din Codul de procedură fiscală, interpretarea prevederilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege. Deci, legislația fiscală este de strictă interpretare. Scopul principal al întregului sistem de drept este asigurarea desfășurării organizate a raporturilor sociale în conformitate cu reglementările existente. Acest scop este atins și dreptul devine eficient numai în măsura în care sunt respectate prevederile sale. Acest deziderat se impune atât pentru contribuabil cât și pentru organul fiscal.<sup>1</sup>

## § 2. PREVALENȚA ECONOMICULUI ASUPRA JURIDICULUI

Potrivit art. 14 din Codul de procedură fiscală veniturile, alte beneficii și valori patrimoniale sunt supuse legii fiscale indiferent dacă sunt obținute din activități ce îndeplinesc sau nu cerințele altor dispoziții legale. Deci, caracterul ilicit al activității generatoare de venituri nu influențează dreptul statului sau al unităților administrativ-teritoriale de a percepe impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului consolidat. Credem că rațiunea instituirii acestui principiu este pe de o parte descurajarea activității ilicite iar pe de altă parte, privește argumente de echitate socială, potrivit cărora ar fi nedrept ca veniturile obținute ilicit să fie exceptate.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Pentru mai multe amănunte, a se vedea Horațiu Sasu, Lucian Țățu, Dragoș Pătroi, *Codul de procedură fiscală. Comentarii și explicații*, Editura C.H. Beck, București, 2008, p. 49-53.

<sup>2</sup> Pentru amănunte Daniel Dascălu, Cătălin Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 96-98. Pentru mai multe amănunte, a se vedea Horațiu Sasu, Lucian Țățu, Dragoș Pătroi, *Codul de procedură fiscală. Comentarii și explicații*, Editura C.H. Beck, București, 2008, p. 53 și 54.