

EMILIAN DUCA

**CODUL DE PROCEDURĂ FISCALĂ
(2015)**

Comentat și adnotat
(actualizat la 23 iulie 2015)

EMILIAN DUCA

**CODUL
DE PROCEDURĂ FISCALĂ
(2015)**

***Comentat și adnotat**
(actualizat la 23 iulie 2015)*

Universul Juridic

București

-2015-

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

Copyright © 2015, **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 ÎNSOȚIT DE SEMNĂTURA ȘI
ȘTAMPILA EDITORULUI, APLICATE PE INTERIORUL ULTIMEI
COPERTE.**

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

DUCA, EMILIAN

**Codul de procedură fiscală comentat și adnotat cu legislație secundară
și complementară, jurisprudență și norme metodologice actualizat la 23 iulie
2015 / Emilian Duca. - București : Universul Juridic, 2015**

ISBN 978-606-673-663-3

336.22(498)(094)

REDACTIE: tel./fax: **021.314.93.13**
tel.: **0732.320.666**
e-mail: **redactie@universuljuridic.ro**

DEPARTAMENTUL tel.: **021.314.93.15;**
DISTRIBUȚIE: fax: **021.314.93.16**
e-mail: **distributie@universuljuridic.ro**

www.universuljuridic.ro

ABREVIERI UZUALE

1. Publicații periodice

M. Of. – Monitorul Oficial al României, Partea I

B. Of. – Buletinul Oficial al R.S.R.

2. Acte normative

HG – Hotărârea Guvernului

OG – Ordonanța Guvernului

OUG – Ordonanța de urgență a Guvernului

OMFP – Ordinul ministrului finanțelor publice

OMEF – Ordinul ministrului economiei și finanțelor

OPANAF – Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală

C. proc. civ. – Codul de procedură civilă

C. proc. pen. – Codul de procedură penală

C. civ. – Codul civil al României

C. pen. – Codul penal al României

C. com. – Codul comercial

C. fisc. – Codul fiscal al României

C. proc. fisc. – Codul de procedură fiscală

3. Autorități

ANAF – Agenția Națională de Administrare Fiscală

DGFP – Direcția Generală a Finanțelor Publice

UE – Uniunea Europeană

CE – Comisia Europeană

CEE – Comunitatea Economică Europeană

4. Instanțe

CCR – Curtea Constituțională a României

CEDO – Curtea Europeană a Drepturilor Omului

CJUE – Curtea de Justiție a Uniunii Europene

ÎCCJ – Înalta Curte de Casație și Justiție

CSJ – Curtea Supremă de Justiție

s.c.a.f. – Secția de contencios administrativ și fiscal a Înaltei Curți de Casație și Justiție

CA – Curtea de Apel

5. Alte abrevieri

alin. – alineatul

art. – articolul

Dec. – Decizia

Ed. – Editura

ibidem – aceeași lucrare, același autor

lit. – litera

n.a. – nota autorului

nr. – numărul

op. cit. – opera citată

pct. – punctul

M.F.I. – Monitorul Fiscalității Internaționale, Ed. Wolters Kluwer România

C.F. – Revista Consultant Fiscal, editată de Camera Consultanților Fiscali din România

GHID DE UTILIZARE

No	Descriere categorie	Titlul	Capitolul
1.	Acordul de preț în avans	III	II
2.	Acte normative de aplicare	XI	-
3.	Actul administrativ fiscal – contestare	IX	I, II, III, IV
4.	Actul administrativ fiscal - conținut	III	II
5.	Certificate de atestare fiscală	VIII	I
6.	Competența organului fiscal	III	I
7.	Confiscări și infracțiuni	XI	-
8.	Contravenții și sancțiuni	X	-
9.	Creanțe și obligații fiscale	II	I
10.	Declarația fiscală	V	-
11.	Dispoziții tranzitorii	XI	-
12.	Domiciliul fiscal	II	II
13.	Evidența contabilă și fiscală	IV	-
14.	Executarea silită	VIII	VIII, IX, X, XI
15.	Furnizarea de informații periodice (declarații informative)	III	III
16.	Garanții și măsuri asiguratorii	VIII	V, VI
17.	Inspekția fiscală	VII	I, II
18.	Interpretarea dispozițiilor legii fiscale	I	III
19.	Împuterniciți și reprezentanți	I	IV
20.	Înlesniri la plată	VIII	IV
21.	Înregistrarea fiscală	IV	-
22.	Majorări de întârziere	VIII	III
23.	Mijloace de probă și administrarea probelor	III	III
24.	Prescripția - dreptului de stabilire a impozitelor (obligații fiscale)	VI	II
25.	Prescripția dreptului de a cere plata impozitului (executare silită)	VIII	VII
26.	Principii ale administrării fiscale	I	II
27.	Răspundere (creditori, debitori, plătitori)	II	I
28.	Recuperarea creanțelor fiscale în statele membre UE	VIII	XII ¹
29.	Sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală	I	I
30.	Soluția fiscală individuală anticipată	III	II
31.	Stabilirea impozitelor (decizii de impunere)	VI	I
32.	Stingerea creanțelor fiscale	VIII	II, XII
33.	Termenele de plată	VIII	I
34.	Termenele în materie fiscală	III	IV

TITLUL I

Dispoziții generale

CAPITOLUL I

Domeniul de aplicare a codului de procedură fiscală

Sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală

Art. 1. – (1) 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.

(2) 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.

(3) Prin *administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat* se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

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

(4) [M 1] Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor datorate bugetului general consolidat rezultate din raporturi juridice contractuale, cu excepția redevențelor miniere, a redevențelor petroliere și a redevențelor rezultate din contracte de concesiune, arendă și alte contracte de exploatare eficientă a terenurilor cu destinație agricolă, încheiate de Agenția Domeniilor Statului.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2913/92 din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar și Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar;
- Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice (publicată în M. Of. nr. 597 din 13 august 2002);
- Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale (publicată în M. Of. nr. 618 din 18 iulie 2006);
- Legea nr. 188/2011 privind gestionarea taxelor colectate în cadrul aplicării politicii agricole comune și care fac parte din sistemul de finanțare al fondurilor europene pentru agricultură, precum și din sistemul resurselor proprii al Uniunii Europene (publicată în M. Of. nr. 763 din 28 octombrie 2011);
- OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență (publicată în M. Of. nr. 413 din 17 iunie 2009);
- Dec. CCR nr. 217/2004 (publicată în M. Of. 538 din 16 iunie 2004); 824/2006 (publicată în M. Of. nr. 1020 din 21 decembrie 2006);
- Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5731/2009 (Competența materială. Recuperare ajutor de stat).

COMENTARIILE ȘI NOTE

1. Prin aderarea României la Uniunea Europeană, o parte dintre reglementările comunitare au devenit direct aplicabile în țara noastră. De exemplu, în domeniul vamal, sunt direct aplicabile prevederile Regulamentului și Codului vamal comunitar, acestea prevalând asupra legislației interne (prevederile Codului vamal sunt aplicabile cu privire la modul de organizare a sistemului vamal).

2. Bugetul general consolidat este un termen relativ nou, care și-a găsit consacarea în Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice. Acest termen include, pe lângă bugetul de stat, buge-

tele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, fondul național unic al asigurărilor sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj, precum și fondurile speciale stabilite potrivit legii.

3. Alin. (3) al art. 1 descrie conținutul activității de administrare a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. Operațiunile incluse în activitatea de administrare sunt prezentate distinct în titlurile următoare ale Codului de procedură fiscală (înregistrare, declarare, colectare, verificare, contestare).

4. Noțiunea și conținutul raporturilor juridice fiscale sunt detaliate în Capitolul IV al Titlului I. Creanțele care rezultă din raporturi civile (ex. contracte civile de locațiune sau con-

cesiune) nu se supun prevederilor Codului de procedură fiscală (a se vedea și Decizia Comisiei centrale fiscale nr. 6/2004, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004).

Modificări:

[M 1] Alin. (4) a fost introdus de OG nr. 29/2011 (de la 17 septembrie 2011) și a fost modificat prin OUG nr. 47/2012 (începând cu 6 septembrie 2012).

Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

Art. 2. – (1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 927 din 23 decembrie 2003);*
- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015);*
- *Tratatul de aderare a României la Uniunea Europeană (Legea nr. 157/2005, publicată în M. Of. nr. 465 din 1 iunie 2005);*
- *Dec. CCR nr. 341/2009 (publicată în M. Of. nr. 262 din 22 aprilie 2009);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3196/2009 (Principiul primordialității dreptului comunitar); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4615/2009 (Prioritatea normelor internaționale privind drepturile omului).*

COMENTARIU ȘI NOTE

1. Prevederile art. 2 sunt modificate implicit de regulamentele comunitare cu aplicabilitate directă, începând cu data de 1 ianuarie 2007. Aceste modificări se referă, de exemplu, la constituirea și stingerea datoriei vamale (vezi Codul vamal comunitar).

2. Codul de procedură fiscală are caracter de lege specială față de dreptul comun reprezentat de Codul de procedură civilă. Această situație nu exclude aplicarea prioritară a unor legi speciale, precum Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, publicată în M. Of. nr. 1154 din 7 decembrie 2004 (vezi Anexa 8). În doctrină s-au analizat implicațiile acestor acte normative în procedura fiscală (vezi D. Dascălu, C. Alexandru, *Explicațiile Codului de procedură fiscală*, Ed. Rosetti, pp. 75-76).

3. Spre deosebire de Codul fiscal, Codul de procedură fiscală nu conține dispoziții exprese referitoare la prevalența dispozițiilor fiscale față de celelalte acte normative. Această situație relativizează modul de interpretare a unor dispoziții ale Codului de procedură fiscală în situații reglementate prin legi speciale (spre exemplu, raportul dintre legea insolvenței și Codul de procedură fiscală) sau prin prevederile noului Cod civil.

4. Art. 2 trebuie corelat și cu art. 228 – „Acte normative de aplicare” –, care stabilește regimul legislației secundare în domeniul procedurilor (reglementările date în aplicarea Codului de procedură fiscală).

Modificarea și completarea Codului de procedură fiscală

Art. 3. – (1) Prezentul cod se modifică și se completează numai prin lege, promovată, de regulă, cu 6 luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia.

(2) 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.

COMENTARIU ȘI NOTE

1. Problema modificării Codului de procedură fiscală (ca și a Codului fiscal) prin ordonanțe de urgență este încă subiect de dezbatere. Cu toate acestea, Curtea Constituțională a fost constantă în a accepta modificările aduse Codului fiscal și Codului de procedură fiscală prin ordonanțe de urgență (a se vedea și Deciziile CCR nr. 15/2009, 786/2009 și 787/2009). Atât timp cât nu sunt impuse limite constituționale privind

delegarea legislativă, alin. (1) are doar caracter de recomandare.

2. Alin. (2) al acestui articol poate fi considerat doar o normă supletivă, aplicabilă în ipoteza puțin probabilă că actul modificator nu conține o prevedere expresă privind intrarea în vigoare.

Înfiiințarea și funcționarea Comisiei de proceduri fiscale

Art. 4. – [M 1] Abrogat.

COMENTARIU ȘI NOTE

1. Deciziile Comisiei de proceduri fiscale și ale Comisiei fiscale centrale cu privire la aplicarea Codului de procedură fiscală, emise în perioada 2006-2011, sunt prezentate în Anexa I.

2. A se vedea și art. III din OUG nr. 39/2010 prin care se desființează Comisia de proceduri fiscale.

Modificări:

[M 1] Art. 4 a fost modificat prin OG nr. 47/2007 și a fost abrogat prin OUG nr. 39/2010, începând cu data de 28 aprilie 2010.

CAPITOLUL II

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

Aplicarea unitară a legislației

Art. 5. – (1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(2) [M 1] Comisia fiscală centrală constituită potrivit art. 6 din Codul fiscal are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a prezentului cod, a legislației subsecvente acestuia, precum și a legislației care intră în sfera de aplicare a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

NORME METODOLOGICE

5.1. În scopul aplicării unitare a prevederilor legislației fiscale, Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Administrației și Internelor pot elabora ghiduri practice pentru îndrumarea funcționarilor din domeniul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- OMFP nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale (publicat în M. Of. nr. 323 din 4 iunie 2013).

COMENTARIU ȘI NOTE

1. Norma are, mai degrabă, valoare de principiu. Unele dintre ghidurile practice menționate sunt publicate pe website-urile Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

2. Instrumente utile pentru aplicarea reglementărilor fiscale s-au dovedit a fi deciziile Comisiei centrale fiscale și Comisiei

de proceduri fiscale, dar și circularele interne emise și publicate pe website-urile instituțiilor publice implicate.

3. În strânsă legătură cu aplicarea acestui principiu se află principiul nediscriminării. Dreptul comunitar a impus, îndeosebi, aplicarea pe scară largă a acestui principiu în domeniul impozitelor directe ca element fundamental al liberei circulații a bunurilor, serviciilor și capitalurilor.

Modificări:

[M 1] Alin. (2) a fost introdus prin OUG nr. 39/2010, de la 28 aprilie 2010.

Exercițarea dreptului de apreciere

Art. 6. – 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.

NORME METODOLOGICE

6.1. 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.

 COMENTARII ȘI NOTE

1. Exercițarea dreptului de apreciere este condiționat de realizarea unei analize complete a tuturor aspectelor care descriu situația de fapt (vezi și Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2785/2012).

2. În doctrină, dreptul de apreciere se consideră că nu este discreționar, ci se bazează pe principiul rezonabilității și proporționalității (M. Brăgaru, T. Anghel, *Codul de procedură fiscală adnotat*, Ed. Rosetti, 2006, p. 36).

3. Normele stabilesc o legătură directă între exercitarea dreptului de apreciere a situației de fapt fiscale și utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege (vezi Cap. III al Titlului I). Pe

cale de consecință, aprecierile organului fiscal ar trebui să fie probate, potrivit legii, evitând abordările parțiale (incomplete) ale situației de fapt.

4. Principiul proporționalității se regăsește frecvent în jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, însă este aplicat rareori în practică de organele fiscale. Acesta ar trebui să guverneze activitatea de administrare fiscală, îndeosebi în cazul aplicării sancțiunilor contravenționale (corelarea sancțiunii cu gravitatea încălcării legii, vinovăția și pericolul social al faptei).

 **Rolul activ**

Art. 7. – (1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal 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. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația 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.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.


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

NORME METODOLOGICE

7.1. Înștiințarea contribuabililor asupra drepturilor și obligațiilor în cadrul procedurii în desfășurare se face verbal sau în scris. Dacă informarea se face verbal, organul fiscal va întocmi o notă în care va consemna îndeplinirea obligației și orice alte detalii legate de aceasta pe care le consideră relevante. Nota se va atașa la dosarul cazului.

7.2. Îndrumarea ca urmare a solicitării contribuabililor se face de către organul fiscal prin asistență directă la sediul acestuia, precum și prin corespondență scrisă, e-mail, telefon și altele asemenea.

7.3. Îndrumarea contribuabililor din inițiativa organului fiscal se face prin furnizarea de servicii menite să le faciliteze acestora îndeplinirea obligațiilor fiscale, precum și prin acțiuni de educare în domeniul fiscal. Această îndrumare se poate realiza atât la nivel central, cât și la nivel local, prin orice instrument aflat la dispoziția organului fiscal, cum ar fi: transmiterea formularelor de declarații, furnizarea de programe informatice pentru completarea acestora, elaborarea și distribuirea de materiale publicitare (ghiduri, broșuri, pliante, afișe și altele asemenea), difuzarea în presa scrisă de articole, comunicate și materiale de presă, întâlniri de lucru cu grupuri de contribuabili, furnizarea de informații în cadrul emisiunilor informative ale posturilor de radio și televiziune, introducerea în programele de învățământ a unor lecții cu subiect de fiscalitate și altele asemenea.

 **LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ**

- OMFP nr. 137/2004 pentru aprobarea Codului etic al funcționarului public din administrația fiscală, care își desfășoară activitatea în domeniul asistenței contribuabililor (publicat în M. Of. nr. 66 din 27 ianuarie 2004);
- OPANAF nr. 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale (publicat în M. Of. nr. 977 din 25 octombrie 2004);
- OPANAF nr. 422/2005 privind aprobarea Cartei de comunicare externă a Agenției Naționale de Administrare Fiscală (publicat în M. Of. nr. 837 din 16 septembrie 2005);
- OPANAF nr. 1338/2008 pentru aprobarea Procedurii privind îndrumarea și asistența contribuabililor de către organele fiscale (publicat în M. Of. nr. 706 din 17 octombrie 2008);
- OMFP nr. 544/2014 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor persoanei fizice supuse verificării fiscale (publicat în M. Of. nr. 270 din 11 aprilie 2014);
- Dec. CA Galați, s.c.a., nr. 20/2010 (Rolul activ al organelor fiscale în cazul completării eronate a declarației de înregistrare fiscală).