

Ioana Maria Costea

Facultatea de Drept a Universității „Alexandru Ioan Cuza” din Iași

Drept financiar. Note de curs

Ediția a 8-a revizuită și adăugită

Editura
Stamangiu
2023

CUPRINS

CAPITOLUL I. NOȚIUNI INTRODUCTIVE	1
<i>Secțiunea 1. Structura dreptului financiar</i>	1
§1. Finanțele publice	1
§2. Definiția dreptului financiar	3
<i>Secțiunea a 2-a. Izvoarele dreptului financiar</i>	4
§1. Norme constituționale	4
§3. Legislație secundară	6
§4. Legislație europeană	6
<i>Secțiunea a 3-a. Noțiuni specifice dreptului financiar</i>	7
<i>Secțiunea a 4-a. Raporturi de drept financiar</i>	9
§1. Dreptul bugetar	9
§2. Dreptul fiscal	12
2.1. Drept material fiscal	13
2.2. Drept procedural fiscal	13
2.3. Elementele raportului juridic fiscal	14
2.4. Procedura impunerii	18
<i>Secțiunea a 5-a. Instituții și autorități competente</i>	19
§1. Autorități naționale	19
1.1. Autorități centrale	19
1.2. Autorități locale	22
1.3. Autorități în teritoriu	24
§2. Autorități europene	24
§3. Autorități judiciare	26
3.1. Instanțe naționale	26
3.2. Instanțe europene	27
CAPITOLUL AL II-LEA. PROCEDURA BUGETARĂ	29
<i>Secțiunea 1. Aspecte generale</i>	29
§1. Sistemul bugetar	29
1.1. Definiție	29
1.2. Sistemul bugetar național	30
1.3. Sistemul bugetar al UE	32

§2. Sistemul de venituri și cheltuieli publice _____	33
2.1. Sursa finanțelor publice – veniturile publice _____	33
2.1.1. Bugetul de stat _____	34
2.1.2. Bugetele locale _____	35
2.1.2.1. Cote defalcate _____	36
2.1.2.2. Sume defalcate _____	37
2.1.2.3. Transferurile consolidabile _____	39
2.1.2.4. Datoria publică locală _____	39
2.1.3. Bugetul asigurărilor sociale _____	40
2.1.4. Bugetul UE _____	41
2.2. Destinațiile finanțelor publice – cheltuielile publice _____	41
2.2.1. Bugetul de stat _____	42
2.2.2. Bugetele locale _____	42
2.2.3. Bugetul asigurărilor sociale _____	43
2.2.4. Bugetul UE _____	43
§3. Structura bugetului _____	44
3.1. Sistemul bugetar național _____	44
3.1.1. Principalele categorii de venituri _____	45
3.1.2. Principalele categorii de cheltuieli _____	46
3.2. Sistemul bugetar european _____	47
§4. Principiile procedurii bugetare _____	47
4.1. Principii generale _____	48
4.1.1. Principiul universalității _____	48
4.1.2. Principiul neafectării veniturilor _____	48
4.1.3. Principiul publicității _____	49
4.1.4. Principiul unității _____	50
4.1.5. Principiul anualității _____	50
4.1.6. Principiul specializării _____	51
4.1.7. Principiul unității monetare _____	52
4.1.8. Principiul echilibrului bugetar _____	52
4.2. Alte reguli bugetare _____	53
<i>Secțiunea a 2-a. Elaborarea bugetelor _____</i>	<i>54</i>
§1. Ordonatorul de credite _____	55
§2. Responsabilitatea fiscal-bugetară _____	55

§3. Cadrul bugetar al României _____	56
§4. Elaborarea bugetului de stat _____	57
4.1. Elaborarea indicatorilor macroeconomici și sociali _____	57
4.2. Stabilirea limitelor de cheltuieli _____	58
4.3. Scrisoarea-cadru _____	58
4.4. Elaborarea propunerilor bugetare _____	60
4.5. Definitivarea limitelor de cheltuieli _____	60
4.6. Definitivarea propunerilor de proiect _____	61
4.7. Elaborarea proiectelor de buget și proiectelor legilor bugetare anuale _____	61
4.8. Însușirea proiectelor de buget și de legi bugetare anuale _____	62
4.9. Înaintarea spre aprobare _____	62
§5. Elaborarea bugetelor locale _____	63
5.1. Elaborarea indicatorilor macroeconomici și sociali _____	63
5.2. Stabilirea limitelor de cheltuieli _____	63
5.3. Scrisoarea-cadru _____	64
5.4. Elaborarea propunerilor de proiect _____	64
5.5. Centralizarea propunerilor de proiect _____	64
5.6. Definitivarea limitelor de cheltuieli _____	64
5.7. Definitivarea proiectelor de buget _____	65
5.8. Controlul bugetelor locale _____	65
5.9. Înaintarea spre aprobare _____	65
§6. Elaborarea bugetelor fondurilor speciale _____	66
6.1. Bugetul asigurărilor sociale de stat _____	66
6.2. Bugetul asigurărilor pentru șomaj _____	66
6.3. Bugetul asigurărilor de sănătate _____	67
§7. Elaborarea bugetului Uniunii Europene _____	67
7.1. Estimările instituțiilor europene _____	67
7.2. Elaborarea proiectului de buget _____	67
7.3. Lectura Consiliului _____	68
7.4. Lectura Parlamentului _____	68
7.4.1. Adoptarea simplă – a doua lectură a Consiliului _____	68
7.4.2. Adoptarea complexă – Comitetul de conciliere _____	68

<i>Secțiunea a 3-a. Aprobarea bugetelor</i>	69
§1. Aprobarea bugetului de stat	69
§2. Aprobarea bugetelor locale	70
§3. Adoptarea bugetelor fondurilor speciale	72
§4. Aprobarea bugetului Uniunii Europene	72
<i>Secțiunea a 4-a. Execuția bugetară</i>	73
§1. Execuția bugetară în sistemul bugetar național	74
1.1. Repartizarea pe trimestre a veniturilor și cheltuielilor bugetare	75
1.2. Execuția de casă	77
1.3. Realizarea veniturilor la buget	78
1.4. Efectuarea cheltuielilor bugetare	80
1.4.1. Etapa preliminară	81
1.4.2. Etapa principală	82
1.4.2.1. Angajarea creditului bugetar	83
1.4.2.1.1. Contracte administrative	84
1.4.2.1.2. Contractul de muncă ori actul administrativ de numire	87
1.4.2.1.3. Decizii ale ordonatorului de credite	88
1.4.2.2. Lichidarea cheltuielilor	89
1.4.2.3. Ordonanțarea cheltuielilor	92
1.4.2.4. Plata	92
1.5. Monitorizarea exercitată de Ministerul Finanțelor	93
1.6. Modificarea destinației creditelor bugetare	93
1.6.1. Virarea de credite	93
1.6.2. Transferul de credite	94
1.6.3. Suplimentarea de credite	95
1.6.4. Anticiparea de credite	95
1.6.5. Blocarea de credite	96
1.6.6. Anularea de credite	96
§2. Execuția bugetară în sistemul bugetar al Uniunii Europene	96
2.1. Gestiunea directă – centralizată	97
2.2. Gestiunea directă – partajată cu statele membre	97

2.3. Gestiunea indirectă _____	98
2.4. Operațiuni de venituri _____	98
2.5. Operațiuni de cheltuire _____	98
<i>Secțiunea a 5-a. Încheierea procedurii bugetare anuale</i> _____	99
§1. Încheierea procedurii bugetare în sistemul bugetar național _____	99
1.1. Bugetele centrale _____	100
1.2. Bugetele locale _____	100
§2. Încheierea procedurii bugetare în sistemul bugetar al Uniunii Europene _____	100
<i>Secțiunea a 6-a. Controlul exercițiului financiar</i> _____	101
§1. Controlul în sistemul bugetar național _____	101
1.1. Controlul intern/managerial _____	101
1.2. Controlul financiar preventiv _____	102
1.3. Auditul public intern _____	102
1.4. Controlul ulterior al Curții de Conturi _____	103
§2. Controlul financiar al bugetelor centrale _____	104
§3. Controlul financiar al bugetelor locale _____	104
§4. Controlul în sistemul bugetar al Uniunii Europene _____	105
4.1. Audit intern _____	105
4.2. Audit extern _____	105
<i>Secțiunea a 7-a. Răspunderea ordonatorilor de credite în procedura bugetară</i> _____	105
§1. Aspecte privind răspunderea penală _____	106
§2. Aspecte privind răspunderea contravențională _____	107
<i>Secțiunea a 8-a. Insolvența unităților administrativ-teritoriale</i> _____	108
§1. Starea de criză financiară _____	109
§2. Starea de insolvență _____	110
CAPITOLUL AL III-LEA. REGIMUL JURIDIC AL DREPTURILOR ȘI OBLIGAȚIILOR FISCALE _____	113
<i>Secțiunea 1. Temeiul faptic și legal al drepturilor și obligațiilor fiscale</i> _____	113
§1. Principiile fiscalității _____	113

§2. Drepturile și obligațiile fiscale _____	114
§3. Tipuri de creanțe fiscale – aspecte generale _____	116
3.1. Impozitele _____	116
3.1.1. Impozitele directe _____	117
3.1.1.1. Persoanele juridice _____	118
3.1.1.2. Persoanele fizice _____	119
3.1.1.3. Entitățile fără personalitate juridică _____	123
3.1.2. Impozitele indirecte _____	123
3.1.3. Impozitele centrale _____	124
3.1.4. Impozitele și taxele locale _____	124
3.2. Taxele _____	126
3.3. Contribuțiile sociale _____	126
3.4. Alte sume _____	127
§4. Elementele raportului juridic de impunere _____	127
4.1. Subiectul impunerii _____	127
4.1.1. Contribuabilul _____	127
4.1.2. Plătitorul _____	129
4.1.3. Persoana impozabilă _____	130
4.1.4. Suportatorul impunerii _____	131
4.2. Faptul juridic generator al impunerii _____	131
4.3. Obiectul impunerii _____	133
4.4. Cota de impunere _____	135
4.5. Stabilirea și colectarea impunerii _____	135
4.6. Consecințele juridice ale neexecutării obligațiilor fiscale _____	139
§5. Optimizarea fiscală _____	141
§6. Activitate dependentă vs. activitate independentă _____	144
<i>Secțiunea a 2-a. Obligațiile fiscale directe ale persoanei juridice _____</i>	146
§1. Impozitul pe profit _____	146
1.1. Persoane impozabile _____	146
1.1.1. Definiție și forme de persoane juridice _____	146
1.1.2. Capacitatea fiscală _____	150
1.1.3. Condiții generale privind răspunderea fiscală _____	150

1.2. Determinarea impozitului pe profit – calculul rezultatului fiscal _____	151
1.2.1. Sfera de cuprindere a impozitului _____	151
1.2.2. Baza impozabilă _____	153
1.2.3. Deductibilitatea cheltuielilor _____	155
1.2.4. Rezerve și provizioane _____	161
1.2.5. Rezultatul fiscal negativ – pierderea fiscală _____	162
1.2.6. Regimul bunurilor – Amortizarea fiscală _____	162
1.3. Regimul contabil _____	165
1.3.1. Redactarea documentelor justificative _____	166
1.3.2. Înregistrarea documentelor justificative _____	168
1.3.3. Întocmirea situațiilor contabile recapitulative _____	170
1.3.4. Întocmirea declarațiilor fiscale _____	173
1.4. Declararea și plata impozitului _____	173
1.5. Regimul fiscal aplicabil fuziunilor, divizărilor totale, divizărilor parțiale, transferurilor de active și achizițiilor de titluri de participare între persoane juridice române ori în cadrul Uniunii Europene _____	174
1.5.1. Operațiuni naționale _____	174
1.5.2. Operațiuni între societăți din România și societăți din alte state membre ale Uniunii Europene _____	176
1.6. Regimul fiscal aplicabil societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre _____	179
1.7. Norme împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne _____	181
1.8. Perspective CCTB și CCCTB _____	185
1.9. Convențiile de evitare a dublei impuneri – CEDI _____	187
1.10. Paradisurile fiscale. Societățile <i>offshore</i> _____	189
§2. Impozitul pe venitul microîntreprinderilor _____	191
2.1. Persoane impozabile _____	192
2.2. Regimul fiscal _____	193
§3. Entitatea fără personalitate juridică _____	197
3.1. Forme de lucru _____	197

3.2. Tratatamentul fiscal _____	198
§4. Angajarea răspunderii solidare _____	199
§5. IP versus IVM _____	201
<i>Secțiunea a 3-a. Obligațiile fiscale directe ale persoanei fizice</i> _____	202
§1. Persoane impozabile _____	202
1.1. Capacitatea fiscală a persoanei fizice _____	203
1.2. Reprezentarea fiscală _____	204
1.3. Transmiterea calității de contribuabil _____	204
§2. Moduri de stabilire a veniturilor impozabile _____	205
2.1. Reținerea la sursă _____	205
2.2. Regimul de autoimpunere _____	205
2.2.1. Sub-sistemul forfetar _____	206
2.2.2. Sub-sistemul real _____	207
2.2.3. Sub-sistemul mixt _____	209
2.2.4. Venitul net anual impozabil _____	209
2.3. Sistemul contabil aplicabil persoanelor fizice _____	211
§3. Impozitul pe venit – forme și venituri impozabile _____	217
3.1. Veniturile din activități independente _____	218
3.2. Veniturile din proprietate intelectuală _____	223
3.3. Veniturile din salarii și veniturile asimilate _____	224
3.4. Veniturile din cedarea folosinței bunurilor _____	226
3.5. Veniturile din investiții _____	228
3.6. Veniturile din pensii _____	232
3.7. Veniturile din activități agricole, silvicultură și piscicultură _____	232
3.8. Veniturile din premii și jocuri de noroc _____	234
3.9. Veniturile din transferul proprietăților imobiliare _____	235
3.10. Veniturile din alte surse _____	236
3.11. Venitul net anual impozabil _____	236
<i>Secțiunea a 4-a. Contribuțiile sociale</i> _____	238
§1. Regimul juridic general _____	238
§2. Contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat – pensii _____	240
2.1. Contribuabilii/plătitorii de venit _____	240

2.2. Veniturile pentru care se datorează contribuția _____	241
2.3. Cotele de contribuții sociale obligatorii _____	243
2.4. Stabilirea, plata și declararea contribuțiilor _____	244
§3. Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate _____	244
3.1. Veniturile pentru care se datorează contribuția _____	248
3.2. Cotele de contribuții sociale de sănătate obligatorii _____	250
3.3. Stabilirea, plata și declararea contribuțiilor _____	250
§4. Contribuția asiguratorie pentru muncă _____	251
4.1. Contribuabilii/plătitorii de venit _____	251
4.2. Veniturile pentru care se datorează contribuția _____	251
4.3. Cotele de contribuții sociale obligatorii _____	252
4.4. Stabilirea, plata și declararea contribuțiilor _____	252
<i>Secțiunea a 5-a. Obligații fiscale indirecte. TVA</i> _____	252
§1. Aspecte generale _____	252
§2. Persoana impozabilă _____	254
2.1. Criterii de determinare _____	255
2.2. Înregistrarea în scopuri de TVA _____	265
§3. Operațiuni taxabile _____	270
3.1. Livrarea de bunuri _____	270
3.2. Prestarea de servicii _____	274
3.3. Schimbul de bunuri ori servicii _____	279
3.4. Achizițiile intracomunitare de bunuri _____	279
3.5. Importul de bunuri _____	281
3.6. Scutiri _____	283
§4. Determinarea TVA _____	285
4.1. Faptul generator și exigibilitatea TVA _____	285
4.2. Baza de impozitare _____	290
4.3. Regimul juridic al dreptului de deducere _____	295
4.3.1. Reguli de fond privind deducerea TVA _____	300
4.3.2. Reguli de formă privind deducerea TVA. Factura _____	305
4.3.3. Ipoteze speciale _____	311
4.3.4. Dreptul de deducere la TVA și fraudă fiscală _____	312

4.4. Regimuri speciale în materie de TVA _____	316
§5. Cotele TVA _____	318
§6. Obligații contabile și declarative. Decontul de TVA _____	319
6.1. Obligații contabile _____	319
6.2. Obligații declarative _____	320
§7. Plata TVA. Rambursarea TVA _____	321
<i>Secțiunea a 6-a. Obligații fiscale indirecte. Accize</i> _____	324
§1. Aspecte generale _____	324
§2. Accize armonizate _____	325
2.1. Produse accizabile _____	325
2.2. Persoane impozabile _____	326
2.3. Regimul suspensiv de accize _____	327
2.4. Regimul de stabilire a obligațiilor fiscale _____	330
§3. Accize nearmonizate _____	331
<i>Secțiunea a 7-a. Obligații fiscale către bugetele locale</i> _____	332
§1. Regimul juridic general _____	332
§2. Impozitul și taxa pe clădiri _____	332
§3. Impozitul și taxa pe teren _____	334
§4. Impozitul pe mijloacelor de transport _____	337
§5. Taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor _____	338
§6. Taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate _____	338
§7. Impozitul pe spectacole _____	339
§8. Taxe speciale _____	340
§9. Alte taxe locale _____	340
<i>Secțiunea a 8-a. Taxe</i> _____	341
§1. Regimul juridic general _____	341
§2. Raportul juridic fiscal privitor la taxe _____	342
2.1. Subiectul _____	342
2.2. Conținutul raportului juridic _____	342
2.3. Baza de impunere _____	343
§3. Stabilirea și colectarea taxelor _____	344

CAPITOLUL AL IV-LEA. PROCEDURI DE STABILIRE ȘI EVIDENȚIERE

ALE CREANȚELOR FISCALE	346
<i>Secțiunea 1. Principiile procedurii fiscale</i>	346
<i>Secțiunea a 2-a. Competența organelor fiscale</i>	348
<i>Secțiunea a 3-a. Înregistrarea fiscală</i>	350
§1. Persoanele înregistrabile	350
§2. Procedura de înregistrare	352
2.1. Declarația de înregistrare fiscală	352
2.2. Codul de identificare fiscală	354
2.3. Certificatul de înregistrare fiscală	355
2.4. Registrul contribuabililor	356
<i>Secțiunea a 4-a. Actul administrativ fiscal</i>	357
<i>Secțiunea a 5-a. Stabilirea creanțelor și obligațiilor fiscale</i>	364
§1. Titlurile de creanță fiscală	364
1.1. Declarația fiscală – declarația de impunere	366
1.2. Decizia de impunere	369
1.3. Stabilirea bazei de impozitare prin estimare	371
§2. Rezerva verificării ulterioare	372
<i>Secțiunea a 6-a. Prescripția dreptului de a stabili creanțe fiscale</i>	373
<i>Secțiunea a 7-a. Control fiscal</i>	380
§1. Inspecția fiscală	381
1.1. Subiectele inspecției fiscale	381
1.2. Obiectul inspecției fiscale	381
§2. Reguli specifice derulării inspecției fiscale	383
2.1. Avizul de inspecție fiscală	383
2.2. Locul și durata inspecției fiscale	383
2.3. Obiectul inspecției fiscale	384
2.4. Drepturile și obligațiile contribuabilului	384
§3. Finalizarea inspecției fiscale	386
3.1. Acte fiscale de control	386
3.2. Concluziile inspecției fiscale	388
§4. Controlul inopinat	389
§5. Controlul antifraudă	390

§6. Verificarea situației fiscale personale _____	390
§7. Verificarea documentară _____	391

CAPITOLUL AL V-LEA. PROCEDURI DE STINGERE

A OBLIGAȚIILOR FISCALE _____ 393

Secțiunea 1. Executarea voluntară a obligațiilor fiscale _____ 393

§1. Plata _____	393
1.1. Cine poate face plata? _____	394
1.2. Termenul de plată _____	395
1.3. Modul de plată _____	396
1.4. Data plății _____	397
§2. Compensarea și dreptul de restituire/rambursare _____	398
§3. Restituirea de sume _____	399
§4. Ordinea stingerii obligațiilor fiscale _____	400

Secțiunea a 2-a. Incidente în procedura de executare

a obligațiilor fiscale _____ 401

§1. Obligațiile fiscale accesorii _____	401
§2. Înlesniri la plată _____	404
2.1. Constituirea de garanții _____	406
2.2. Măsurile asigurătorii _____	407

Secțiunea a 3-a. Executarea silită a obligațiilor fiscale _____ 409

§1. Prescripția dreptului de a cere executarea silită și a dreptului de a cere restituirea _____	409
§2. Procedura de executare silită _____	412
2.1. Executarea silită prin poprire _____	416
2.2. Executarea silită a bunurilor mobile _____	418
2.3. Executarea silită a bunurilor imobile _____	419
§3. Valorificarea bunurilor puse sub sechestru _____	420
3.1. Valorificarea bunurilor prin înțelegerea părților _____	420
3.2. Valorificarea bunurilor prin vânzare directă _____	421
3.3. Valorificarea bunurilor prin vânzare la licitație _____	421

CAPITOLUL AL VI-LEA. CONTESTAREA ACTELOR EMISE**DE ORGANELE FISCALE _____ 423***Secțiunea 1. Contestarea actelor emise de organele fiscale _____ 423*

§1. Contestarea administrativă – procedură prealabilă
obligatorie _____ 425

§2. Contestarea judiciară a soluției din procedura
prealabilă _____ 431

2.1. Procedura în cazul acțiunilor în anulare _____ 435

2.2. Procedura de judecată în cazul acțiunilor
în obligația de a face _____ 438

2.3. Suspendarea judiciară a executării actului
administrativ fiscal _____ 440

§3. Căi de atac _____ 442

§4. Hotărâri preliminare _____ 444

§5. Trimiteri preliminare _____ 444

*Secțiunea a 2-a. Contestația la executare silită _____ 446**Secțiunea a 3-a. Contestarea procesului-verbal de constatare și
sanționare a unei contravenții în materie fiscală _____ 449***CAPITOLUL AL VII-LEA. DREPTUL FISCAL ÎN PLAN EXTRANAȚIONAL _ 452***Secțiunea 1. Dreptul Uniunii Europene și obligațiile fiscale _____ 452*

§1. Aspecte generale _____ 452

§2. Impozitele directe în spațiul Uniunii Europene _____ 453

2.1. Impunerea persoanei fizice _____ 453

2.2. Impunerea persoanelor juridice _____ 453

2.3. Interzicerea impunerilor interne discriminatorii _____ 454

2.4. Obligația de neutralitate privitor la libertățile
fundamentale _____ 456

2.4.1. Nediscriminarea pe temei de cetățenie
ori naționalitate _____ 457

2.4.2. Libertatea de circulație a mărfurilor _____ 458

2.4.3. Libertatea de circulație a persoanelor _____ 459

2.4.3.1. Lucrătorii _____ 459

2.4.3.2. Dreptul de stabilire _____ 461

2.4.3.3. Impozitarea societăților _____	462
2.4.4. Libertatea de circulație a serviciilor _____	462
2.4.5. Libertatea de circulație a capitalurilor _____	463
§3. Impozitele indirecte în spațiul Uniunii Europene _____	464
3.1. TVA _____	464
3.2. Accize _____	465
3.3. Taxele vamale – Uniunea vamală _____	466
3.4. Interzicerea taxelor cu efect echivalent taxelor vamale _____	467
3.5. Interzicerea ajutoarelor de stat _____	468
§4. Cooperarea administrativă în materie fiscală _____	470
4.1. Cooperarea administrativă privind fiscalitatea directă _____	470
4.2. Cooperarea administrativă privind TVA _____	470
4.3. Cooperarea administrativă privind accizele _____	471
4.4. Recuperarea creanțelor fiscale _____	471
§5. Sesizarea Curții _____	471
BIBLIOGRAFIE SELECTIVĂ _____	473