

Cosmin Flavius COSTAȘ

Mircea Ștefan MINEA

DREPT FISCAL

COSTAȘ, COSMIN FLAVIUS

■ **Studii:** - *Doctor în Drept*, Specializarea Drept constituțional, Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca, 2014, tema tezei „Dreptul la soluționarea cauzelor într-un termen rezonabil”, coordonatori științifici prof. univ. dr. Florin Streteanu, prof. cons. dr. Ion Deleanu;

- *Bursă de cercetare:* Scuola Europea di Alti Studi Tributari, Alma Mater Studiorum – Università di Bologna, Italia (octombrie-noiembrie 2006, ianuarie-februarie 2007);

- *Diplome supérieure en droit comparé:* Faculté Internationale de Droit Comparé, Strasbourg, Franța, promoția Louis-Edmond Pettiti (2005).

■ **Activitate profesională:** - *Avocat* – Partener și asociat coordonator, Societatea Civilă de Avocați „Costaș, Negru & Asociații” (cu începere din 2013);

- *Avocat* – Cabinet Avocat Costaș Cosmin Flavius (2005-2013).

■ **Activitate didactică:** - *Lector universitar* – Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca – Facultatea de Drept (din 2014) – discipline: Dreptul finanțelor publice, Contencios fiscal;

- *Asistent universitar* – Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca – Facultatea de Drept (din 2007);

- *Preparator universitar* – Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca – Facultatea de Drept (2005-2007);

- *Formator* – Institutul Național pentru Pregătirea și Perfecționarea Avocaților – Centrul Teritorial Cluj-Napoca (2009-2010).

■ **Activitate științifică:** 20 de lucrări publicate în calitate de autor sau coautor, în special în domeniul dreptului fiscal, dreptului financiar, contenciosului fiscal și dreptului fiscal european [de pildă: M.Șt. Minea, C.F. Costaș, *Dreptul finanțelor publice*, vol. I – *Drept financiar* și vol. II – *Drept fiscal*, Ed. Universul Juridic, București, 2013; C.F. Costaș, *Legislație comunitară fiscală*, Ed. Hamangiu, București, 2008]; 140 de articole de specialitate publicate în reviste din țară și din străinătate; 6 participări la conferințe naționale și internaționale.

■ **Recunoaștere științifică:** membru în Consiliul Științific al revistei *Tax Magazine* (din 2014); membru în Colegiul de Redacție al revistei *Studia Universitatis Babeș-Bolyai. Iurisprudentia* (din 2010); membru în Colegiul de redacție al Revistei Române de Drept al Afacerilor (2008-2013).

MINEA, MIRCEA ȘTEFAN

■ **Studii:** - *Doctor în drept*, Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca, 1994, tema tezei „Constituirea societăților comerciale”;

- A efectuat mai multe stagii de pregătire și cercetare la Bruxelles și Paris.

■ **Activitate profesională:** - *Judecător* la Curtea Constituțională a României (cu începere din 2010).

■ **Activitate didactică:** - *profesor universitar titular* – Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca – Facultatea de Drept (din 1998) – discipline: Dreptul finanțelor publice, Drept financiar internațional, Drept fiscal european, Obligații fiscale ale societăților comerciale;

- *conferențiar universitar* – Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca, Facultatea de Drept (1995-1998);

- *lector universitar* – Universitatea „Babeș-Bolyai” din Cluj-Napoca, Facultatea de Drept (1991-1995).

■ **Activitate științifică:** A publicat până în prezent peste 40 de articole de specialitate și mai multe lucrări în domeniul dreptului finanțelor publice, dreptului fiscal european, dreptului procesual civil și dreptului societăților comerciale, susținând mai mult de 50 de comunicări științifice [de pildă: M.Șt. Minea, C.F. Costaș, *Dreptul finanțelor publice*, vol. I – *Drept financiar* și vol. II – *Drept fiscal*, Ed. Universul Juridic, București, 2013; R. Bufan, M.Șt. Minea (coordonatori), *Codul fiscal comentat*, Ed. Wolters Kluwer România, București, 2008].

■ **Recunoaștere științifică:** membru în Comitetul științific al Revistei Române de Drept al Mediului (din 2002); membru în Comitetul științific al Revistei „Curentul Juridic” Târgu Mureș (din 1997).

Cosmin Flavius COSTAȘ

Lector universitar doctor
Facultatea de Drept,
Univ. „Babeș-Bolyai”
Cluj-Napoca

Mircea Ștefan MINEA

Profesor universitar doctor
Facultatea de Drept,
Univ. „Babeș-Bolyai”
Cluj-Napoca

DREPT FISCAL

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 ÎNSOTIT DE SEMNĂTURA ȘI
ȘTAMPILA EDITORULUI, APLICATE PE INTERIORUL
ULTIMEI COPERTE.**

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

COSTAȘ, COSMIN FLAVIUS

Drept fiscal / Cosmin Flavius Costăș, Mircea Ștefan Minea. -

București : Universul Juridic, 2015

ISBN 978-606-673-568-1

I. Minea, Mircea Ștefan

347.73

REDACTIE:

tel./fax: **021.314.93.13**

tel.: **0732.320.666**

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

DEPARTAMENTUL

telefon: **021.314.93.15**

DISTRIBUȚIE:

tel./fax: **021.314.93.16**

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

www.universuljuridic.ro

ABREVIERI

AFP	Administrația Finanțelor Publice
alin.	alineat
ANAF	Agenția Națională de Administrare Fiscală
art.	articol
C. Ap.	Curtea de Apel
C. fisc.	Codul fiscal
C. Jud.	Revista „Curierul judiciar”
C. pr. fisc.	Codul de procedură fiscală
C. pr. pen. anterior	Codul de procedură penală din 1968
C. pr. pen.	Codul de procedură penală în vigoare
C. vamal	Codul vamal
c.	contra
CEDO	Curtea Europeană a Drepturilor Omului
Convenție	Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale (Convenția europeană a drepturilor omului)
CSJ	Curtea Supremă de Justiție
dec.	decizia
DGFP	Direcția Generală a Finanțelor Publice
Dreptul	Revista „Dreptul”
Ed.	Editura
ed.	ediția
etc.	<i>et caetera</i> („și celelalte”)
H.G.	Hotărârea Guvernului
<i>ibidem</i>	același autor, aceeași lucrare
ICCJ	Înalta Curte de Casație și Justiție
<i>idem</i>	același autor
<i>infra</i>	mai jos
JO	Jurnalul Oficial al Uniunii Europene
lit.	litera
loc. cit.	locul citat
M. Of.	Monitorul Oficial al României, Partea I
MFP	Ministerul Finanțelor Publice
n.n.	nota noastră (a autorului)
nr.	numărul
O.G.	Ordonanța Guvernului
O.U.G.	Ordonanța de urgență a Guvernului
OCDE	Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică
op. cit.	opera citată
p.	pagina
par.	paragraful

<i>passim</i>	în diverse locuri
pct.	punctul
PIB	produsul intern brut
PNB	produsul național brut
pp.	paginile
PR	„Pandectele române” – Repertoriu de jurisprudență, doctrină și legislație
RDC	„Revista de Drept Comercial”
RDP	„Revista de Drept Penal”
RRDA	„Revista Română de Drept al Afacerilor”
RRDC	„Revista Română de Drept Comunitar”
s. civ. cont. adm. fisc.	secția civilă, de contencios administrativ și fiscal
s.n.	sublinierea noastră
sent.	sentința
SPRL	societate profesională cu răspundere limitată
<i>supra</i>	mai sus
ș.a.	și alții (altele)
TCE	Tratatul de instituire a Comunității Europene
TFUE	Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene
Trib.	Tribunalul
TVA	taxa pe valoarea adăugată
UE	Uniunea Europeană
urm.	următoarele
vol.	volumul

Partea I
Teoria generală a impozitelor și taxelor

Titlul I

Politica fiscală și fiscalitatea

Capitolul I

CONSIDERAȚII INTRODUCATIVE

Secțiunea I

Politica fiscală

1. Studiul dreptului finanțelor publice – și, în cadrul lui, analiza atentă a normelor care alcătuiesc dreptul bugetar – demonstrează că știința finanțelor publice are ca principal obiect determinarea sarcinilor fiscale și asigurarea repartizării acestora de o manieră cât mai echitabilă și echilibrată, astfel încât să se colecteze veniturile bugetare (în cuantumul și cu ritmicitatea necesare asigurării acoperirii permanente a nevoilor societății) prin antrenarea – în condițiile cele mai potrivite – a tuturor contribuabililor chemați să facă acest efort. Dozarea efortului menționat este rezultatul unui proces amplu și complex care poate fi sintetizat și prezentat printr-o sintagmă anume: *politica fiscală*.

2. Parte integrantă a politicii economice a statului, *politica fiscală* cuprinde ansamblul ideilor și strategiilor transpuse în reglementări legale consacrate asigurării modalităților celor mai eficiente de stabilire și percepere a veniturilor bugetare. Altfel spus, politica fiscală reprezintă arta determinării caracteristicilor generale ale impozitului¹ în funcție de datele economice, sociale și psihologice oferite de societate.

Politica fiscală se stabilește în raport direct cu opțiunile statului în materie de impozite și taxe, în sensul că ea trebuie să impună utilizarea conștientă a întregului ansamblu de instrumente și procedee cu caracter fiscal pentru stabilirea nivelului, structurii și regimului facilităților fiscale în procesul repartiției produsului social, astfel încât să se asigure realizarea obiectivelor politice, economice și sociale².

De aceea, politica fiscală se dezvoltă – așa cum am arătat deja – în strânsă legătură cu politica financiară a statului³. În doctrină se apreciază – în consecință – că politica fiscală se

¹ De fapt, este vorba despre toate formele de prelevare către buget a unor sume de bani destinate a fi cheltuite în scop public (impozit, taxă, contribuție, prelevare).

² A se vedea și I. Condor, R. Stancu, *Drept financiar*, Ed. Fundației „România de mâine”, București, 2002, p. 130. Autorii citați prezintă – sintetizând opiniile din doctrina de specialitate – o serie de principii considerate fundamentale pentru un sistem fiscal rațional; ne vom mărgini la a enumera doar aceste principii: individualitatea, nediscriminarea, impersonalitatea, neutralitatea, legitimitatea și lipsa de arbitrar (a se vedea I. Condor, R. Stancu, *op. cit. supra*, pp. 131-133).

³ Asupra aspectelor generale privind politica financiară, a se vedea: I. Văcărel, Gh.D. Bistriceanu, F. Bercea, G. Anghelache, T. Moșteanu, M. Bodnar, F. Georgescu, *Finanțe publice*, ed. a 4-a, Ed. Didactică și Pedagogică, București, 2003, p. 109 și urm.; L. Trotabas, J.-M. Cotteret, *Droit fiscal*, 7^e édition, Ed. Dalloz, Paris, 1992, pp. 5-9.

află la granița dintre *politica bugetară* (pe baza căreia se iau decizii privind amplexarea cheltuielilor publice și se stabilesc proporțiile în care acestea urmează să fie acoperite din impozite, taxe etc.) și *tehnica fiscală* (care constă în stabilirea și aplicarea modalităților de așezare a impozitelor). De asemenea, doctrina subliniază faptul că politica fiscală este o componentă esențială a politicii bugetare și că – într-o mare măsură – ea este chiar servanta politicii bugetare; această apreciere pare a fi numai în parte adevărată, întrucât – este bine cunoscut – asigurarea unei continue creșteri a veniturilor publice (necesară finanțării oricărui buget public) se poate obține în moduri diferite: fie prin alegerea (selectarea) impozitelor, fie prin maniera de repartizare a acestora, ca sarcină fiscală, pe umerii contribuabililor, fie, în fine, îmbinând cele două metode¹.

3. În doctrina de specialitate² se face o distincție între:

a. *Politici fiscale de stimulare economică*: politici fiscale de stimulare a productivității economice³ sau politici fiscale de stimulare a inovației și a schimburilor economice. De exemplu, majoritatea statelor membre ale Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) aplică politici fiscale de stimulare a inovației, prin acordarea unor deduceri fiscale semnificative pentru cheltuielile efectuate de companii în domeniul cercetării, dezvoltării și inovării, cu scopul precis de a stimula creșterea numărului de locuri de muncă și în general creșterea economică.

b. *Politici fiscale de reglementare economică*: politici fiscale de reglementare conjuncturală, politici fiscale de reglementare a utilizării resurselor naturale sau, mai rar, politici fiscale de intervenționism fiscal. De pildă, în cadrul politicii fiscale de reglementare a utilizării resurselor naturale, legiuitorul poate institui un impozit pe energie, care este un factor de producție determinant în economiile moderne și prezintă pentru legiuitor avantajele unei asiete largi, dificultatea de disimulare din partea contribuabililor și o relativă stabilitate. Vom reaminti în context că inclusiv la nivelul Uniunii Europene există o categorie de accize (impozite indirecte) armonizate ce vizează energia și produsele energetice. În aceeași arie de discuție, statele pot, de pildă, să ia măsuri de protecție a mediului prin sancționarea fiscală a unui anumit comportament (în acest sens a fost elaborat principiul „poluatorul plătește”, în lumina căruia persoana sau entitatea responsabilă pentru atingerile aduse mediului înconjurător – de pildă, o scurgere de țitei care a poluat un râu sau o anumită zonă a maritimă – trebuie să-și asume costurile procesului de ecologizare și de despăgubire a celor afectați). În schimb, intervenționismul fiscal pare să aibă o sferă de aplicare tot mai restrânsă, în condițiile în care, de pildă, Uniunea Europeană a adoptat în 2003 un Cod de Conduită privind Impozitarea Afacerilor, având drept obiect eliminarea oricăror măsuri fiscale „dăunătoare”.

¹ A se vedea: M. Lauré, *Traité de politique fiscale*, Ed. PUF, Paris, 1956, p. 5; D. Drosu Șaguna, *Tratat de drept financiar și fiscal*, Ed. All Beck, București, 2001, p. 602 și urm.; A.M. Georoceanu, *Determinarea obligațiilor fiscale ale societăților comerciale*, Ed. Universul Juridic, București, 2011, pp. 28-29.

² P. Beltrame, L. Mehl, *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, Ed. PUF, Paris, 1997, pp. 375-480.

³ În context, s-a indicat faptul că o soluție teoretică, în ceea ce privește veniturile persoanelor fizice, ar putea fi stabilirea unui impozit unic asupra consumului, care ar avea drept efect eliberarea veniturilor de orice impozit. O asemenea măsură ar antrena însă distorsiuni economice și inegalități sociale importante (*ibidem*, p. 394).

4. Aplicarea politicii fiscale se face prin intermediul unui instrument specific: *fiscalitatea*.

Secțiunea a II-a

Conceptul de fiscalitate

5. *Fiscalitatea*¹ este un instrument eficient în serviciul unei politici care se traduce printr-o anumită viziune asupra vieții în comun, organizată de către anumite componente ale puterii specializate în gestionarea serviciilor publice pentru a căror bună funcționare este necesară colectarea de o manieră continuă a unor resurse financiare². În mod evident, respectivele resurse financiare (fonduri bănești) sunt destinate a acoperi cheltuielile generale ale societății, aflate neconținut în creștere.

În literatura economică, *fiscalitatea* este definită ca fiind un sistem de constituire a veniturilor statului prin redistribuirea venitului național cu ajutorul impozitelor și taxelor, reglementate prin norme juridice³.

În doctrina juridică s-a apreciat că acest sistem – numit *sistem fiscal* – este format din totalitatea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a celorlalte categorii de venituri publice provenite de la contribuabilii persoane fizice și juridice care – îndeplinindu-și obligațiile fiscale legal stabilite – alimentează bugetele publice⁴.

6. În privința *noțiunii de sistem fiscal*, s-a arătat că prin aceasta se înțelege în general ansamblul impozitelor instituite de un anumit stat. Este noțiunea clasică a sistemului fiscal, care în general ia în calcul doar ansamblul reglementărilor normative (legislația fiscală). Mai recent însă, această noțiune poate dobândi valențe noi, dacă sunt luate în calcul mai multe componente:

- *componenta normativă*: sistemul fiscal este un sistem de norme juridice, integrat normativ în sistemul juridic național (practic, un subsistem al sistemului juridic național), dar presupunând în același timp aplicarea unor norme de drept internațional; cu toate acestea, sistemul de norme fiscale nu este autonom, fiind necesar ca dreptul fiscal să se conformeze principiilor generale ale dreptului și să se armonizeze cu celelalte ramuri ale dreptului;

- *componenta organizațională*: sistemul fiscal presupune și un cadru organizațional de natură politico-administrativă, care să asigure crearea, modificarea, stabilirea și recuperarea

¹ Termenul *fiscalitate* are proveniență romană: cuvântul *fiscus* desemna coșul pe care romanii îl foloseau pentru strângerea banilor; din cuvântul *fiscus* s-a desprins și încetățenit termenul *fisc*, cu înțelesul curent de „ansamblu de organe ale administrației publice însărcinate cu colectarea impozitelor”. Potrivit Dicționarului explicativ al limbii române (p. 382), *fiscalitatea* este sistemul de percepere a impozitelor și taxelor prin *fisc*, iar *fiscul* este instituția de stat care stabilește și încasează contribuțiile către stat și îi urmărește pe cei care nu și-au plătit aceste contribuții.

² A se vedea: J.L. Mathieu, *La politique fiscale*, Ed. Economica, Paris, 1999, p. 1; L. Țătu, C. Șerbănescu, D. Ștefan, D. Cataramă, A. Nica, E. Miricescu, *Fiscalitate. De la lege la practică*, ed. a 8-a, Ed. C.H. Beck, București, 2014.

³ A se vedea G. Marin, A. Puiu (coord.), *Dicționar de relații economice internaționale*, Ed. Enciclopedică, București, 1993, p. 278.

⁴ A se vedea I. Condor, R. Stancu, *op. cit.*, p. 128.