

Sebastian Bodu

Codul de procedură fiscală adnotat

- ◆ norme de aplicare ◆ legislație conexă ◆ jurisprudență relevantă
- ◆ decizii ale Curții Constituționale ◆ recursuri în interesul legii
- ◆ hotărâri prealabile ◆ decizii CJUE ◆ note ◆ index

Ediție actualizată la 31 iulie 2024



Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală^[1]

^[1] Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală a fost publicată în M. Of. nr. 547 din 23 iulie 2015 și a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2016. După publicare, Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală a fost modificată și completată prin:

– **O.U.G. nr. 55/2015** privind stabilirea unor măsuri de reorganizare la nivelul administrației publice centrale și pentru modificarea unor acte normative (M. Of. nr. 871 din 20 noiembrie 2015), aprobată prin **Legea nr. 122/2016** (M. Of. nr. 503 din 5 iulie 2016);

– **O.U.G. nr. 50/2015** pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 817 din 3 noiembrie 2015), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 358/2015** (M. Of. nr. 988 din 31 decembrie 2015);

– **O.U.G. nr. 13/2016** pentru prorogarea termenului prevăzut la art. 62 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 368 din 12 mai 2016), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 214/2016** (M. Of. nr. 910 din 11 noiembrie 2016);

– **O.U.G. nr. 84/2016** pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal (M. Of. nr. 977 din 06.12.2016), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 82/2017** (M. Of. nr. 313 din 2 mai 2017);

– **O.U.G. nr. 1/2017** pentru stabilirea unor măsuri în domeniul administrației publice centrale și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 12 din 5 ianuarie 2017), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 129/2017** (M. Of. nr. 910 din 11 noiembrie 2016);

N. red.: Prin art. 12 din O.U.G. nr. 1/2017 s-a înființat Ministerul Dezvoltării Regionale, Administrației Publice și Fondurilor Europene prin reorganizarea Ministerului Dezvoltării Regionale și Administrației Publice și prin preluarea activității și personalului de la Ministerul Fondurilor Europene.

– **O.U.G. nr. 42/2017** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 438 din 13 iunie 2017), aprobată prin **Legea nr. 255/2017** (M. Of. nr. 1.011 din 20 decembrie 2017);

– **O.G. nr. 30/2017** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 708 din 31 august 2017), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 150/2018** (M. Of. nr. 523 din 26 iunie 2018);

– **O.U.G. nr. 113/2017** pentru prorogarea unui termen (M. Of. nr. 1.038 din 29 decembrie 2017), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 181/2018** (M. Of. nr. 627 din 19 iulie 2018);

– **Legea nr. 30/2018** pentru completarea art. 30 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 49 din 18 ianuarie 2018);

– **O.U.G. nr. 1/2018** pentru aprobarea unor măsuri de reorganizare în cadrul administrației publice centrale și pentru modificarea unor acte normative (M. Of. nr. 95 din 31 ianuarie 2018), aprobată prin **Legea nr. 147/2018** (M. Of. nr. 515 din 22 iunie 2018);

– **O.U.G. nr. 18/2018** privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 260 din 23 martie 2018), aprobată cu modificări prin **Legea nr. 145/2018** (M. Of. nr. 515 din 22 iunie 2018);

– **O.U.G. nr. 25/2018** privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 291 din 30 martie 2018);

– **Legea nr. 150/2018** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 30/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 523 din 26 iunie 2018);

– **O.U.G. nr. 71/2018** privind prorogarea termenului de administrare, de către organele fiscale de la nivel județean și al municipiului București, a obligațiilor fiscale datorate de contribuabilii mijlocii, de la data de 1 august 2018 la data de 1 noiembrie 2018 (M. Of. nr. 625 din 19 iulie 2018);

– **Legea nr. 203/2018** privind măsuri de eficientizare a achitării amenzilor contravenționale (M. Of. nr. 647 din 25 iulie 2018);

– **Legea nr. 212/2018** pentru modificarea și completarea Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004 și a altor acte normative (M. Of. nr. 658 din 30 iulie 2018);

- **O.G. nr. 88/2018** pentru modificarea și completarea unor acte normative în domeniul insolvenței și a altor acte normative (M. Of. nr. 840 din 2 octombrie 2018) aprobată cu modificări prin Legea nr. 113/2020 (M. Of. nr. 600 din 8 iulie 2020);
- **O.U.G. nr. 114/2018** privind instituirea unor măsuri în domeniul investițiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene (M. Of. nr. 1.116 din 29 decembrie 2018);
- **Legea nr. 30/2019** pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 44 din 17 ianuarie 2019);
- **Decizia Curții Constituționale nr. 72/2019** publicată în Monitorul Oficial Nr. 332 din 2 mai 2019. (A se vedea decizia în extras la art. 350);
- **Legea nr. 129/2019** pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 589 din 18 iulie 2019);
- **O.G. nr. 19/2019** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 694 din 22 august 2019) aprobată cu modificări prin Legea nr. 127/2021 (M. Of. nr. 476 din 7 mai 2021);
- **O.U.G. nr. 68/2019** privind stabilirea unor măsuri la nivelul administrației publice centrale și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 898 din 6 noiembrie 2019) aprobată cu modificări prin Legea nr. 77/2020 (M. Of. nr. 493 din 10 iunie 2020);
- **O.G. nr. 5/2020** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 68 din 31 ianuarie 2020) aprobată prin Legea nr. 123/2021 (M. Of. nr. 476 din 7 mai 2021);
- **O.U.G. nr. 24/2020** privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 107 din 12 februarie 2020);
- **O.U.G. nr. 107/2020** privind modificarea art. II din Ordonanța Guvernului nr. 5/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pentru prorogarea unor termene (M. Of. nr. 579 din 1 iulie 2020) aprobată prin Legea nr. 36/2021 (M. Of. nr. 263 din 17 martie 2021);
- **Legea nr. 113/2020** privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 88/2018 pentru modificarea și completarea unor acte normative în domeniul insolvenței și a altor acte normative (M. Of. nr. 600 din 8 iulie 2020);
- **O.U.G. nr. 111/2020** privind modificarea și completarea Legii nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, pentru completarea art. 218 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului, pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și pentru completarea art. 12 alin. (5) din Legea nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare (M. Of. nr. 620 din 15 iulie 2020) aprobată cu modificări prin Legea nr. 101/2021 (M. Of. nr. 446 din 27 aprilie 2021);
- **O.U.G. nr. 153/2020** pentru instituirea unor măsuri fiscale de stimulare a menținerii/creșterii capitalurilor proprii, precum și pentru completarea unor acte normative (M. Of. nr. 817 din 4 septembrie 2020);
- **Legea nr. 295/2020** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 1.266 din 21 decembrie 2020);
- **Legea nr. 127/2021** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 19/2019 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 476 din 7 mai 2021);
- **Legea nr. 123/2021** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 5/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 476 din 7 mai 2021);
- **Legea nr. 101/2021** pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 111/2020 privind modificarea și completarea Legii nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, pentru completarea art. 218 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului, pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și pentru completarea art. 12 alin. (5) din Legea nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare (M. Of. nr. 446 din 27 aprilie 2021)
- **O.G. nr. 11/2021** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și reglementarea unor măsuri fiscale (M. Of. nr. 832 din 31 august 2021);
- **O.U.G. nr. 67/2022** privind unele măsuri fiscale, precum și pentru modificarea și completarea art. 59 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 494 din 18 mai 2022);
- **O.U.G. nr. 102/2022** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 654 din 30 iunie 2022);
- **Legea nr. 252/2022** pentru modificarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pentru completarea art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 742 din 22 iulie 2022);

-
- **O.G. nr. 31/2022** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 857 din 31 august 2022);
 - **O.U.G. nr. 188/2022** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 1.272 din 29 decembrie 2022) aprobată cu modificări prin Legea nr. 388/2023 (M. Of. nr. 1.123 din 13 decembrie 2023);
 - **O.G. nr. 16/2023** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 86 din 31 ianuarie 2023);
 - **O.U.G. nr. 20/2023** pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale (M. Of. nr. 290 din 6 aprilie 2023);
 - **Legea nr. 93/2023** pentru completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 320 din 18 aprilie 2023);
 - **Legea nr. 296/2023** privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung (M. Of. nr. 977 din 27 octombrie 2023)
 - **Legea nr. 388/2023** privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 188/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pentru modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 1.123 din 13 decembrie 2023).

Titlul I

Dispoziții generale

Art. 1. Definiții. În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. **actul administrativ fiscal** - actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat;

2. **administrarea creanțelor fiscale** - oricare din activitățile desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

a) înregistrarea fiscală a contribuabililor/plătitorilor și a altor subiecte ale raporturilor juridice fiscale;

b) declararea, stabilirea, controlul și colectarea creanțelor fiscale;

c) soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale;

d) asistența/îndrumarea contribuabililor/plătitorilor, la cerere sau din oficiu;

e) aplicarea sancțiunilor în condițiile legii;

3. **analiza de risc** - activitatea efectuată de organul fiscal în scopul identificării riscurilor de neconformare în ceea ce privește îndeplinirea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală, de a le evalua, de a le gestiona, precum și de a le utiliza în scopul efectuării activităților de administrare fiscală;

4. **contribuabil** - orice persoană fizică, juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează, conform legii, impozite, taxe și contribuții sociale;

5. **contribuție socială** - prelevare obligatorie realizată în baza legii, care are ca scop protecția persoanelor fizice obligate a se asigura împotriva anumitor riscuri sociale, în schimbul căreia aceste persoane beneficiază de drepturile acoperite de respectiva prelevare;

6. **control fiscal** - totalitatea activităților efectuate de organele fiscale pentru verificarea modului de îndeplinire de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

7. **creanță bugetară** - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța bugetară principală și creanța bugetară accesorie;

8. **creanță bugetară principală** - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, altele decât creanțele bugetare accesorii;

9. **creanță bugetară accesorie** - dreptul la încasarea dobânzilor, penalităților sau a altor asemenea sume, în baza legii, aferente unor creanțe bugetare principale;

10. **creanță fiscală** - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța fiscală principală și creanța fiscală accesorie;

11. **creanță fiscală principală** - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor convenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;

12. **creanță fiscală accesorie** - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii;

13. **creditor fiscal** - titularul unui drept de creanță fiscală;

14. **creditor bugetar** - titularul unui drept de creanță bugetară;

15. **debitor fiscal** - titularul unei obligații de plată corelativă unui drept de creanță fiscală;

16. **debitor bugetar** - titularul unei obligații de plată corelativă unui drept de creanță bugetară;

17. **declarație fiscală** - act întocmit de contribuabil/plătitor, în condițiile și situațiile prevăzute de lege, reprezentând declarația de impunere și declarația informativă;

18. **declarație de impunere** - actul întocmit de contribuabil/plătitor care se referă la:

a) impozitele, taxele și contribuțiile sociale datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării acestora revine contribuabilului/plătitorului;

b) impozitele, taxele și contribuțiile sociale colectate, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a plăti sau, după caz, de a colecta și de a plăti impozitele, taxele și contribuțiile sociale;

c) bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora;

19. **declarație informativă** - actul întocmit de contribuabil/plătitor referitor la orice informații în legătură cu impozitele, taxele și contribuțiile sociale, bunurile și veniturile impozabile, precum și în legătură cu evidențele contabile și fiscale, inclusiv fișierul standard de control fiscal, dacă legea prevede declararea acestora, altele decât cele prevăzute la pct. 18;

20. **dobândă** - obligația fiscală accesorie reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale ca urmare a neachitării la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale;

20¹. **dosarul administrativ al acțiunii de control fiscal** - totalitatea documentelor și informațiilor care stau la baza constatărilor organului de control fiscal din punct de vedere faptic și legal, precum și cele emise în legătură cu administrarea mijloacelor de probă;

20². **dosarul fiscal** - ansamblul documentelor și informațiilor primite sau elaborate, deținute de organul fiscal în legătură cu activitatea de administrare a creanțelor fiscale ale unui contribuabil/plătitor;

21. **drepturi vamale** - drepturi de import și drepturi de export, astfel cum sunt definite de Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare;

22. **executor fiscal** - persoana din cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silite;

23. **impozit** - prelevare obligatorie, indiferent de denumire, realizată în baza legii, fără contraprestație, în scopul satisfacerii necesităților de interes general;

24. **legislație fiscală** - totalitatea normelor prevăzute în actele normative referitoare la impozite, taxe, contribuții sociale, precum și la proceduri de administrare a acestora;

25. **legislație contabilă** - totalitatea normelor prevăzute în actele normative referitoare la organizarea și conducerea contabilității;

26. **majorare de întârziere** - obligația fiscală accesorie reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale, precum și sancțiunea, ca urmare a neachitării la scadență, de către debitor, a obligațiilor fiscale principale;

27. **obligație fiscală** - obligația de plată a oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând obligația fiscală principală și obligația fiscală accesorie;

28. **obligație fiscală principală** - obligația de plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și obligația organului fiscal de a restitui sumele încasate fără a fi datorate și de a rambursa sumele cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;

29. **obligație fiscală accesorie** - obligația de plată sau de restituire a dobânzilor, penalităților sau a majorărilor, aferente unor obligații fiscale principale;

30. **organ fiscal** - organul fiscal central, organul fiscal local, precum și alte instituții publice care administrează creanțe fiscale;

31. **organ fiscal central** - Ministerul Finanțelor Publice și Agenția Națională de Administrare Fiscală, denumită în continuare **A.N.A.F.**, prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unitățile subordonate ale Ministerului Finanțelor Publice sau A.N.A.F.;

32. **organ fiscal local** - structurile de specialitate din cadrul autorităților administrației publice locale cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale;

33. **penalitate de întârziere** - obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale;

34. **penalitate de nedeclarare** - obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru nedeclararea sau declararea incorectă, în declarații de impunere, a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale;

35. **plătitor** - persoana care, în numele contribuabilului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti ori de a colecta și plăti, după caz, impozite, taxe și contribuții sociale. Este plătitor și sediul secundar obligat, potrivit legii, să se înregistreze fiscal ca plătitor de salarii și de venituri asimilate salariilor;

36. **taxă** - prelevarea obligatorie, indiferent de denumire, realizată în baza legii, cu ocazia prestării unor servicii de către instituții sau autorități publice, fără existența unui echivalent între cuantumul taxei și valoarea serviciului;

37. **titlu de creanță fiscală** - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;

38. **titlu de creanță bugetară** - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța bugetară;

39. **vector fiscal** - totalitatea tipurilor de obligații fiscale pentru care există obligații de declarare cu caracter permanent;

40. **date de identificare** - numele și prenumele în cazul persoanelor fizice sau denumirea în cazul persoanelor juridice și entităților fără personalitate juridică, domiciliul fiscal și codul de identificare fiscală.

Legislație conexă: – art. 1 alin. (1) și (4) din OPANAF nr. 723/2024 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 112 „Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate” (M. Of. nr. 376 bis din 22 aprilie 2024): „Art. 1 - (1) Se aprobă modelul și conținutul formularului 112 „Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”, precum și anexele nr. 1.1 „Anexa angajator” și nr. 1.2 „Anexa asigurat” la acesta, prevăzute în anexa nr. 1. [...]”

(4) Declarația prevăzută la alin. (1) este o **declarație de impunere în sensul art. 1 pct. 18** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.”

- art. 1 din **Ordinul nr. 1193/2023** pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuției asiguratorii și evidența nominală a lucrătorilor culturali profesioniști pentru care a fost plătită contribuția” (M. Of. nr. 1.164 din 21 decembrie 2023):

„Art. 1 - (1) Se aprobă modelul și conținutul **formularului 114** „Declarație privind obligațiile de plată a contribuției asiguratorii și evidența nominală a lucrătorilor culturali profesioniști pentru care a fost plătită contribuția” și anexa la acesta, prevăzute în anexa nr. 1.

(2) Declarația prevăzută la alin. (1) este o **declarație de impunere în sensul art. 1 pct. 18** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.”

Hotărâre prealabilă

1. Prin decizia nr. 8/2018, M. Of. nr. 441 din 25 mai 2018, Înalta Curte de Casație și Justiție, Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept a admis sesizarea formulată de Curtea de Apel București - Secția a IV-a civilă, privind pronunțarea unei hotărâri prealabile și, în consecință, **stabilește că:**

În interpretarea și aplicarea prevederilor art. 40 din Legea nr. 10/1995, forma în vigoare în anul 2010, coroborate cu art. 7 din Legea nr. 329/2009 și poziția 5 din anexa nr. 1 la aceeași lege, precum și cu prevederile art. 21 și 22 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 (preluate în art. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, n.n), republicată, cu modificările și completările ulterioare, **obligația de plată** a sumei echivalente cu cota de 0,70% din cheltuielile pentru executarea

construcțiilor și a lucrărilor prevăzute la art. 2 din Legea nr. 10/1995 și pentru care se emit, în condițiile legii, **autorizații de construire este o obligație fiscală.**

În interpretarea și aplicarea prevederilor art. 40 din Legea nr. 10/1995, forma în vigoare în anul 2010, coroborate cu prevederile art. 91 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 (preluate în art. 110 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, n.n), republicată, cu modificările și completările ulterioare, obligația fiscală de plată a cotei prevăzute de art. 40 din Legea nr. 10/1995 se supune termenului de prescripție de 5 ani, specific raporturilor juridice fiscale.

2. Prin decizia nr. 33/2023, M. Of. nr. 577 din 26 iunie 2023, Înalta Curte de Casație și Justiție, Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de

drept, a admis sesizările conexate, pentru pronunțarea unei hotărâri prealabile, formulate de Curtea de Apel Craiova - Secția de litigii de muncă și asigurări sociale în dosarele (...), și, în interpretarea și aplicarea dispozițiilor art. 43 alin. (2) din Legea nr. 341/2004, coroborate cu art. 1 pct. 10 și 11, art. 168, art. 219 din **Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală**, art. 2 alin. (2)

lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, **stabilește că:**

Termenul de prescripție aplicabil acțiunilor în restituirea sumelor reprezentând contribuții sociale de asigurări de sănătate, reținute din indemnizația de gratitudine prevăzută de art. 4 alin. (4) din Legea nr. 341/2004, este termenul de prescripție de 5 ani prevăzut de art. 219 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Curtea Constituțională

Actul administrativ fiscal este acea formă juridică principală a activității organelor administrației publice, care constă într-o manifestare unilaterală și expresă de voință de a da naștere, a modifica și a stinge drepturi și obligații, în realizarea puterii publice, sub controlul principal de legalitate al instanțelor judecătorești. Această manifestare unilaterală de voință, chiar dacă apare în contextul realizării puterii publice, presupune asigurarea unui echilibru ce implică respectarea intereselor private legitime, a drepturilor conferite de lege

destinatarului actului administrativ fiscal, precum și asigurarea condițiilor necesare exercitării de către instanțele judecătorești a controlului de legalitate a actului administrativ. În acest context, natura unilaterală a actului administrativ fiscal presupune reglementarea condițiilor de emiterie, comunicare, precum și a modalităților de asigurare a opozabilității acestuia. (CC, dec. nr. 885/2020, par. 12, M. Of. nr. 329 din 1 aprilie 2021)

Jurisprudență

1. Noțiunea de act administrativ fiscal. Proces-verbal de control întocmit de ANAF. Lipsa trăsăturilor caracteristice unui act administrativ. În mod corect instanța de fond a constatat că documentul emis de organul fiscal primește calificarea de act premergător emiterii deciziei de impunere sau a oricărui alt juridic ce intră în competența organelor fiscale.

În speță, actul menționat nu întrunește nici elementele prevăzute de art. 2 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 554/2004, nici pe cele prevăzute de art. 41 și 43 din O.G. nr. 92/2003 pentru a fi subsumat unui act administrativ sau fiscal.

Actul administrativ, pentru a fi supus cenzurii instanțelor judecătorești, trebuie să producă efecte juridice, să creeze, să modifice sau să suprimă o situație juridică subiectivă sau obiectivă.

Procesul-verbal de control care face obiectul cauzei nu are trăsăturile caracteristice unui act administrativ, deoarece, conform legii, acesta constată existența unor fapte și împrejurări din activitatea societății comerciale, aspecte de fapt ce urmează să fie valorificate printr-un raport de inspecție fiscală, care va sta la baza emiterii deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare.

Cu alte cuvinte, procesul-verbal de control are menirea de a constata o situație de fapt, constatare ce se face conform unei proceduri prevăzute de lege, documentul fiind adus la cunoștința societății comerciale controlate, fără însă ca actul menționat să producă efecte juridice (în acest sens Înalta Curte de Casație și Justiție, SCAF, Decizia nr. 394 din 24 ianuarie 2007). (ÎCCJ, s. cont. adm. și fiscal, dec. nr. 1775 din 16 mai 2017)

2. Noțiunea de act administrativ fiscal. Proces – verbal încheiat de Direcția Regională Antifraudă Fiscală. Procesul-verbal încheiat de Direcția Regională Antifraudă Fiscală nu este un act administrativ fiscal, în condițiile în care nu este emis de un organ fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel cărui îi este adresat. (C. Ap. Craiova, s. cont. adm. și fiscal, dec. nr. 7093 din 6 noiembrie 2017, rezumat judecător Liliana Mădălina Dună)

3. Noțiunea de act administrativ fiscal. Raport de inspecție fiscală - operațiune administrativă care stă la baza emiterii deciziei. Prin raportul de inspecție fiscală nu au fost stabilite obligații fiscale sau dispuse măsuri, ci doar au fost consemnate constatările inspecției, acest act de control având caracter de act premergător emiterii unui

act administrativ fiscal. Raportul de inspecție fiscală aflat în discuție a fost încheiat în temeiul art. 109 din O.G. nr. 92/2003, conform căreia rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal și care va sta la baza emiterii deciziei de impunere.

Așadar, actul care produce efecte juridice este decizia de impunere, iar raportul de inspecție fiscală este o operațiune administrativă care stă la baza emiterii deciziei, motiv pentru care legalitatea acesteia se examinează odată cu legalitatea actului administrativ.

Prin urmare, neavând natura juridică a unui act administrativ fiscal, ci a unui act premergător emiterii actului administrativ fiscal, raportul de inspecție fiscală întocmit de recurenta-pârâtă nu stabilește un raport obligațional între contribuabilul controlat și bugetul de stat, motiv pentru care nu este susceptibil de a fi contestat, conform art. 205 din același act normativ, care face referire expresă la „acte administrativ fiscale”. (*ÎCCI, s. cont. adm. și fiscal, dec. nr. 1506 din 17 aprilie 2018*)

4. Noțiunea de act administrativ fiscal. Obligația de plată a cauțiunii pentru suspendarea unui act administrativ fiscal. Inexistență. Curtea apreciază că prima instanță a statuat corect asupra inexistenței obligației de plată a cauțiunii în vederea suspendării Dispoziției Obligatorii ISR-AIF x din 29 iulie 2016. Dispoziția obligatorie este emisă în temeiul O.U.G. nr. 94/2011, act administrativ financiar care nu se circumscrie noțiunii de act administrativ fiscal așa cum acesta este definit de art. 1 pct. 1 din Legea nr. 207/2015 ca fiind „actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel cărui a îi este adresat”, iar obligația de plată a cauțiunii prevăzută la art. 278 alin. (2) C. proc. fisc. există doar în cazul suspendării actului administrativ fiscal.

Sunt de observat în acest sens și dispozițiile art. 3 din O.U.G. nr. 94/2011, potrivit cărora, în înțelesul acestei reglementări, dispoziția obligatorie este „act administrativ financiar cu caracter individual, emis de Ministerul Finanțelor Publice în activitatea de inspecție economico-financiară efectuată de structurile de specialitate din cadrul acestuia” iar creanțele bugetare sunt „sume convenite bugetului general consolidat, cu excepția

celor de natură fiscală”. Curtea remarcă faptul că O.U.G. nr. 94/2011 operează cu noțiuni autonome, soluția legislativă aleasă fiind diferită de cea din C. proc. fisc. așa cum rezultă din dispozițiile art. 23 din Ordonanță care fac trimitere la Legea nr. 554/2004 în ce privește procedura plângerii prealabile. (*C. Ap. Suceava, s. cont. adm. și fiscal, dec. nr. 1999 din 24 aprilie 2018*)

5. Fapta de a nu declara sau nu achita la scadență obligațiile fiscale. Angajarea răspunderii solidare. Latura subiectivă a inacțiunii. Obligația de a achita la scadență creanțele fiscale revine exclusiv administratorului potrivit art. 1 pct. 35 din Legea nr. 207/2015.

Prezumțiile folosite de organul fiscal în angajarea răspunderii solidare, sunt pertinente însă au caracter relativ, recurenta făcând dovada contrară acestor prezumții.

Cu privire la latura subiectivă a inacțiunii recurente, Curtea constată următoarele aspecte:

Simpla constatare a stării de insolabilitate nu este o condiție suficientă pentru atragerea răspunderii, având în vedere că prevederea legală incidentă nu instituie o prezumție de culpă în sarcina administratorului, ci impune probarea relei/credinței.

Rezultă, așadar, că pentru instituirea răspunderii personale a administratorilor/asociațiilor este necesar ca aceștia să aibă calitatea de autori ai faptelor limitativ enumerate de art. 25 din Legea nr. 207/2015, iar săvârșirea acestor fapte să fi determinat ajungerea persoanei juridice în stare de insolabilitate, elemente care nu pot fi reținute în persoana reclamantului, față de fapta de a nu declara sau nu achita la scadență obligațiile fiscale.

Recurenta a depus înscrisuri că în ce privește debitorul (...), pentru suma de 257.796,00 lei, exista poprire validată de instanță conform extras fila 7 recurs.

Aceeași situație și în ce privește debitorul nostru (...), pentru suma de 24.999,04 lei, pentru care exista poprire validată fila 10 recurs.

Și în ce privește (...), este menținută poprirea pentru (...) lei, conform filei 15 recurs.

Rezultă astfel că recurenta a făcut eforturi pentru a menține activitatea acesteia și de a recupera sumele de la debitorii pentru a putea să achite și datoriile către organul fiscal, astfel încât nu orice deficiență managerială este de natură a conduce la stabilirea răspunderii personale a administratorilor/asociațiilor și a motiva suportarea pasivului

de către aceștia. (C. Ap. Craiova, secția de contencios administrativ și fiscal, dec. nr. 2710 din 6 iulie 2018)

6. Creanță bugetară. Creanță fiscală. Distincție. Sunt de reținut, cu distincțiile ce rezultă din compararea acestora, și definițiile cuprinse în art. 1 pct. 9 din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora *creanța bugetară accesorie* este dreptul la încasarea dobânzilor, penalităților sau a altor asemenea sume, în baza legii, aferente unor *creanțe bugetare* principale; potrivit art. 1 pct. 12 din același cod, *creanța fiscală accesorie* este dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor *creanțe fiscale* principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii.

De asemenea, potrivit art. 1 pct. 20 din Codul de procedură fiscală, *dobânda* este *obligația fiscală accesorie* reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale ca urmare a neachitării la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, iar potrivit art. 1 pct. 33 din același cod, *penalitatea de întârziere* este *obligația fiscală accesorie* reprezentând sancțiunea pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale.

Din examinarea acestor definiții legale rezultă că legislația fiscală distinge între creanțele *fiscale*, ce decurg din neplata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, care au un regim specific de constatare și atrag, cu titlu de accesorii, dobânzi și penalități de întârziere stabilite din oficiu de organul de executare fiscală, și creanțele bugetare, ce includ alte tipuri de venituri convenite bugetului general consolidat al statului și care permit accesorii, însă acestea se stabilesc exclusiv conform legii în baza căreia a fost emis titlul executoriu și se dispun prin acesta. (*ÎCCJ, Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, dec. nr. 16/2019, par. 83-85, M. Of. nr. 402 din 22 mai 2019*)

7. Noțiunea de creanță fiscală. Accesorii. Acoperirea prejudiciului. Pornind de la definiția dată creanțelor fiscale principale prin art. 1 pct. 11 din C. proc. fisc., în cazul infracțiunilor de evaziune fiscală inculpatul este obligat la suportarea prejudiciului constând în echivalentul cuantumului creanțelor fiscale principale deținute de stat, calificând astfel raportul juridic născut între plătitorul taxei și beneficiarul acesteia ca un raport juridic de drept fiscal, reglementat de prevederile C. fisc. și ale Codului de procedură fiscală, dar și la plata creanțelor fiscale accesorii, astfel cum sunt

definite de art. 1 pct. 12 din același cod, având în vedere că dreptul la perceperea acestor creanțe, constând în dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, în condițiile legii, intră, de asemenea, în conținutul raportului juridic de drept fiscal, cuantumul acestora fiind stabilit de C. proc. fisc..

Prin art. 173 alin. (1) din C. proc. fisc., se prevede că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere, iar potrivit alin. (4) al aceluiași articol, dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

Potrivit art. 174 alin. (1) și art. 176 alin. (1) din C. proc. fisc. dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Rezultă, așadar, că obligațiile de plată accesorii au un caracter prestabilit, atât în privința semnificației pe care acestea o au în contextul raportului juridic de drept fiscal, cât și în privința modalității de calcul al sumelor în care se materializează.

În acest sens, prin Decizia nr. 17/2015 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, Completul competent să judece recursul în interesul legii, a fost statuat că în cauzele penale având ca obiect infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute în Legea nr. 241/2005, instanța, soluționând acțiunea civilă, dispune obligarea inculpatului condamnat pentru săvârșirea acestor infracțiuni la plata sumelor reprezentând obligația fiscală principală datorată și la plata sumelor reprezentând obligațiile fiscale accesorii datorate, în condițiile Codului de procedură fiscală.

În consecință, soluția primei instanțe prin care s-a stabilit ca obligațiile de plată accesorii să fie plătite până la data de 01.09.2019, care corespunde datei executării integrale a debitului principal, este în concordanță cu prevederile legale din materie fiscală, neavând relevanță asupra modalității de calcul a accesoriilor data de 25.08.2016, invocată de inculpat ca dată limită pentru plata accesoriilor motivat de faptul că la acea dată a formulat declarația pentru înregistrarea gospodăriei individuale la Biroul Vamal de Interior București, sub nr. x/25.08.2016. (*ÎCCJ, s. pen., dec. nr. 100/A din 8 aprilie 2020*)