

PROROBLEME DIFICILE DE DREPT FISCAL (ed. 6)
6 septembrie 2019

DREPTURILE CONTRIBUABILULUI – ELEMENTUL CENTRAL AL DREPTULUI FISCAL

***BUNA-CREDINȚĂ ȘI LOIALITATEA FISCALĂ – PRINCIPII CARE
TREBUIE SĂ GVERNEZE RELAȚIILE DINTRE CONTRIBUABILI ȘI
ORGANELE FISCALE***

Dr. Ionița Cochințu

Magistrat asistent, Curtea Constituțională a României
Cadru didactic asociat, Facultatea de Administrație Publică,
Școala Națională de Studii Politice și Administrative, București

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Constituția României

TITLUL II - Drepturile, libertățile și îndatoririle fundamentale

CAPITOLUL III - **Îndatoririle fundamentale**

- ✚ Cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice. [Art.56 alin.(1)]
- ✚ Cetățenii români, cetățenii străini și apatrizii trebuie să-și exercite drepturile și libertățile constituționale cu bună-credință, fără să încalce drepturile și libertățile celorlalți. [Art.57]

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Codul de Procedură Fiscală - Legea nr.207/2015

- ✚ Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.
- ✚ Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.
- ✚ Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.
- ✚ Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul. [**Art. 12: Buna-credință**]

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Codul de procedură fiscală din 2003

Art. 12: Buna-credință

Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii.

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de organ de specialitate al administrației publice centrale, are rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale.

[Art.5 alin.(1) din Codul de procedură fiscală]

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

- ✚ În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, **organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.**
- ✚ Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să **îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale**, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

[Art. 7 alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală]

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Exercitarea dreptului de apreciere

- ✚ Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii
- ✚ Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele **rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.**
- ✚ Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui **drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația.** Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.

[Art. 6 din Codul de procedură fiscală

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Dreptul de a fi ascultat

- ✚ Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.
- ✚ Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin.(1) în condițiile prevăzute de lege.

[Art. 9]

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Obligația de cooperare

- ✚ Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.
- ✚ Contribuabilul/Plătitorul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.

[Art. 10]

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Curtea, în jurisprudența sa, a reiterat faptul că **este și rolul, și obligația statului**, care este reprezentat de Ministerul Finanțelor Publice, prin organele fiscale, care, potrivit Codului de procedură fiscală, sunt reprezentate de către Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile subordonate acesteia, precum și de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ce au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală, **să depună toate diligentele pentru realizarea și îndeplinirea obligațiilor legale prevăzute de lege, respectiv să stabilească norme de aplicare a legii clare, să nu stea în pasivitate în ceea ce privește stabilirea și individualizarea obligațiilor fiscale datorate de către contribuabil bugetului statului. În concret, să aibă un rol activ, astfel cum prevede legea, respectiv organul fiscal să înștiințeze contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale și să acționeze cu bună-credință, respectiv relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii.**

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

În concret, să aibă un rol activ, astfel cum prevede legea, respectiv organul fiscal să înștiințeze contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale și să acționeze cu bună-credință, respectiv relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii.

Decizia nr.729 din 20 noiembrie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.166 din 1 martie 2019, Decizia nr.636 din 16 octombrie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.406 din 23 mai 2019, sau Decizia nr. 378 din 26 aprilie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 424 din 26 iunie 2012

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Practic, toate aceste aspecte sunt cuprinse în Codul de procedură fiscală la Titlul I,

CAPITOLUL II: Principii generale de conduită în administrarea creanțelor fiscale

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

"trebuie observat ca este întemeiata critica recurentei-reclamante in ceea ce privește faptul ca instant de fond nu a analizat un aspect esential susținut de recurenta-reclamanta, acela ca emiterea actelor administrative fiscal contestate s-a realizat cu încălcarea rolului active al autorității, consacrat de art. [7 Cod Procedura Fiscala](#), aspect ce a fost analizat mai sus, rol care ii impunea obligația de a răspunde repetatelor solicitări ale reclamantei privind situația obligațiilor fiscal către buget, înainte de emiterea actelor administrative-fiscale contestate, fiind incalcat principiul bunei credinte, principiu consacrat de art. [12 Cod Procedura Fiscala](#) si care trebuie sa stea la baza relațiilor dintre contribuabili si organele fiscale.,,

Decizia nr. 3200/2011 a ICCJ, care a sancționat organele fiscale pentru lipsa exercitării rolului activ

DECIZIA CIVILĂ NR.694 CAB

Buna-credință și loialitatea fiscală – principii care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale

Loialitate, fidelitate, buna-credință – reguli privind respectarea supremației Constituției

Comportamentul loial a fost instituit ca o regulă care conduce la obligarea respectării unor norme atât de rang constituțional, cât și infraconstituțional