

LEGISLATIVE CHANGES FOR THE APPEAL AGAINST FISCAL ADMINISTRATIVE ACTS BROUGHT BY THE NEW CODE OF FISCAL PROCEDURE

Lecturer PhD., Octavia-Maria CILIBIU
“Constantin Brâncuși” University of Târgu-Jiu

ABSTRACT. The new Code of Fiscal Procedure was approved by Law no. 207/2015 and will enter into force from January 1st 2016. Within the new Code the appeal against fiscal administrative acts is regulated in Title VIII. Law no. 207/2015 regarding the new Code of Fiscal Procedure brings new important changes in matters of the appeal against fiscal administrative acts, such as deleting the provisions that regulated the possibility to appeal administratively the refusal of issuing the fiscal administrative act, introducing the obligation to specify the amount of the total appealed sum, divided into categories of fiscal receivables as well as their accessories, in the appeals which have as object money, the possibility of making a finding on the spot in solving the fiscal appeal, the possibility of oral defense of the fiscal appeal, the express regulation of the deadline of solving the fiscal appeal and so on.

KEY WORDS: New Code of Fiscal Procedure, fiscal administrative act, fiscal appeal.

Unul dintre obiectivele prioritare incluse în *Strategia fiscal-bugetară pentru perioada 2013–2015* a fost rescrierea Codului de procedură fiscală.

Noul Cod de Procedură Fiscală a fost aprobat prin Legea nr. 207/2015 [1] și va intra în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2016. Acesta va abroga actualul Cod de procedură fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 [2].

În elaborarea Noului Cod s-a încercat menținerea structurii Codului de procedură fiscală în considerarea faptului că structura existentă facilitează înțelegerea și aplicarea Codului. În plus, atât contribuabilii cât și organele fiscale din cadrul ANAF sau ale unităților administrativ teritoriale (UAT), sunt familiarizați cu actuala structură a Codului de procedură fiscală, motiv în plus pentru menținerea structurii. Cu toate acestea, structura a fost îmbunătățită în sensul că au fost comasate unele titluri/capitole, considerându-se că astfel se îmbunătățește și accesul la reguli și, pe această bază, aplicarea. Dacă în actualul Cod contestația împotriva actelor administrative fiscale se regăsește în Titlul IX, în Noul Cod aceasta se regăsește reglementată în Titlul VIII.

Legea nr. 207/2015 privind Noul Cod de Procedură Fiscală aduce modificări importante în materia contestației împotriva actelor administrative fiscale.

1. Una din primele modificări din Titlul VIII din Noul Cod de Procedură Fiscală constă în faptul că au fost eliminate dispozițiile care reglementau posibilitatea contestării pe cale administrativă a refuzului de emitere a actului administrativ fiscal. Spre deosebire de actualul

Cod de procedură fiscală care prevede că este îndreptăți la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, noile prevederi prevăd că este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal [3]. Astfel, dispozițiile Noului Cod de Procedură Fiscală au fost armonizate cu dispozițiile Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare.

2. O altă noutate este introducerea obligativității specificării cuantumului sumei totale contestate, individualizată pe categorii de creanțe fiscale, precum și accesorii ale acestora, în cazul contestațiilor care au ca obiect sume. În situația în care se constată nerespectarea acestei obligații, organul fiscal de soluționare competent solicită contestatorului, în scris, ca acesta să precizeze, în termen de 5 zile de la comunicarea solicitării, cuantumul sumei contestate, individualizată. În cazul în care contestatorul nu comunică suma, se consideră contestat întregul act administrativ fiscal atacat [4].

3. Termenul de depunere a contestației fiscale se mărește de la 30 de zile cât prevede actualul Cod de Procedură Fiscală, la 45 de zile potrivit dispozițiilor art. 270, alin 1 din Noul Cod de Procedură Fiscală.

4. O noutate adusă de Noul Cod de Procedură Fiscală este posibilitatea efectuării unei constatări la fața locului în soluționarea contestației fiscale, care poate fi solicitată de către organul de soluționare competent, pentru lămurirea cauzei [5].

5. De asemenea, Noul Cod de Procedură Fiscală introduce posibilitatea susținerii orale a contestației fiscale. Astfel, Potrivit dispozițiilor art. 276, alin 5 din Noul Cod de Procedură Fiscală, contestatorul poate solicita organului de soluționare competent susținerea orală a contestației. În acest caz, organul de soluționare fixează un termen pentru care convoacă, la sediul său, contestatorul și reprezentantul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat. Această solicitare poate fi adresată organului de soluționare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației sub sancțiunea decăderii.

6. În ceea ce privește termenul de soluționare a contestației fiscale, art. 276, alin 6 din Noul Cod de Procedură Fiscală prevede că acestea se soluționează potrivit art. 77. Astfel, potrivit prevederilor acestui ultim articol, contestațiile fiscale se soluționează în termen de 45 de zile de la înregistrare. Potrivit alin 2 al aceluiași articol, în situațiile în care, pentru soluționarea cererii, este necesară administrarea de probe suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării probei și data obținerii acesteia, dar nu mai mult de:

a) două luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la contribuabilul/plătitorul solicitant;

b) 3 luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la autorități sau instituții publice ori de la terțe persoane din România;

c) 6 luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la autorități fiscale din alte state, potrivit legii.

În situațiile prevăzute la alin 2 lit. b) și c), organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul/plătitorul cu privire la prelungirea termenului de soluționare a cererii.

În situația prevăzută la alin. 2 lit. a), termenul de două luni poate fi prelungit de organul fiscal la cererea contribuabilului/plătitorului.

În situația în care, pe baza analizei de risc, soluționarea cererii necesită efectuarea inspecției fiscale, termenul de soluționare a cererii este de cel mult 90 de zile de la înregistrarea cererii, prevederile alin. (2)–(4) aplicându-se în mod corespunzător. În acest caz contribuabilul/plătitorul este notificat cu privire la termenul de soluționare aplicabil în termen de 5 zile de la finalizarea analizei de risc. Inspecția fiscală pentru soluționarea cererii este o inspecție fiscală parțială în sensul art. 115.

Deși actualul Cod de Procedură Fiscală nu reglementează expres un termen de soluționare a contestației fiscale, în practică, fiind o cale administrativă de atac, se aplică fie dispozițiile art. 70 care prevede ”cererile depuse de către contribuabil potrivit prezentului cod se soluționează de către organul fiscal în termen de 45 de zile de la înregistrare”, fie dispozițiile art. 2, alin 1, lit h din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ care prevăd un termen de soluționare al plângerii prealabile de 30 de zile. Prin reglementarea expresă a termenului de soluționare a contestației fiscale se asigură o uniformizare. De altfel, potrivit art. 8, alin 1 din OG. nr. 27/2002 privind regelementarea activității de soluționare a petițiilor autoritățile și instituțiile publice sesizate au obligația să comunice petiționarului, în termen de 30 de zile de la data înregistrării petiției, răspunsul, indiferent dacă soluția este favorabilă sau nefavorabilă, iar potrivit art. 9 din același act normativ, în situația în care aspectele sesizate prin petiție necesită o cercetare mai amănunțită, conducătorul autorității sau instituției publice poate prelungi termenul cu încă 15 zile, ajungându-se astfel tot la 45 de zile.

7. Dacă actualul Cod prevede posibilitatea suspendării procedurii de soluționare a contestației fiscale de către organul de soluționare competent atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă, Noul Cod de Procedură Fiscală prevede această posibilitate atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă [6].

8. Ca și actualul cod, Noul Cod de Procedură Fiscală stipulează în art. 278, alin 1 că introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal. Însă, contestatorul poate cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul [Legii nr. 554/2004](#), cu modificările și completările ulterioare. Noul Cod modifică quantumul cauțiunii pentru suspendarea actului administrativ fiscal. Dacă în actualul Cod se prevede o cauțiune de 20% din quantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei, potrivit dispozițiilor art. 278, alin 2 din Noul Cod de Procedură Fiscală, instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune, după cum urmează:

- a) de 10%, dacă această valoare este până la 10.000 lei;
- b) de 1.000 lei plus 5% pentru ceea ce depășește 10.000 lei;
- c) de 5.500 lei plus 1% pentru ceea ce depășește 100.000 lei;
- d) de 14.500 lei plus 0,1% pentru ceea ce depășește 1.000.000 lei.

Motivele de acordare a suspendării executării actului administrativ-fiscal contestat pot fi: existența unei îndoieli puternice asupra legalității actului atacat, iminența producerii unei

vătămări ireparabile a drepturilor contestatorului, bonitatea contribuabilului, comportamentul fiscal al acestuia etc.[7]

În cazul în care instanța judecătorească de contencios administrativ admite cererea contribuabilului/plătitorului de suspendare a executării actului administrativ fiscal potrivit prevederilor [Legii nr. 554/2004](#), cu modificările și completările ulterioare, nu se datorează penalități de întârziere pe perioada suspendării. În cazul creanțelor administrate de organul fiscal local, pe perioada suspendării se datorează majorări de întârziere de 0,5% pe lună sau fracțiune de lună, reprezentând echivalentul prejudiciului [8].

Suspendarea executării actului administrativ fiscal dispusă potrivit art. 14 din [Legea nr. 554/2004](#), cu modificările și completările ulterioare, încetează de drept și fără nicio formalitate dacă acțiunea în anularea actului administrativ fiscal nu a fost introdusă în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de soluționare a contestației [9].

9. Dacă actualul cod prevede că, în situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă, potrivit dispozițiile art. 281, alin 3 din Noul Cod, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 30 de zile de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

Noul Cod de Procedură Fiscală introduce 4 noi aliniate la art. 281, astfel:

În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare[10].

În situația nesoluționării contestației în termen de 6 luni de la data depunerii contestației contestatorul se poate adresa instanței de contencios administrativ competentă pentru anularea actului. La calculul acestui termen nu sunt incluse perioadele în care procedura de soluționare a contestației este suspendată potrivit art. 277 [11]. Prin această reglementare se asigură astfel liberul acces la justiție.

Procedura de soluționare a contestației încetează la data la care organul fiscal a luat la cunoștință de acțiunea în contencios administrativ formulată de contribuabil/plătitor[12]. Încetarea de drept a procedurii de soluționare a contestației în cazul în care organul fiscal a luat la cunoștință de acțiunea în contencios administrativ nu este o soluție, întrucât va duce la întârzieri în soluționarea contestațiilor, și mai mult organele fiscale vor tergiversa în soluționarea contestațiilor.

În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a respins contestația de către organul fiscal fără ca acesta să intre în cercetarea fondului raportului juridic fiscal, dacă instanța constată că soluția adoptată de către organul fiscal este nelegală și/sau netemeinică, se va pronunța și asupra fondului raportului juridic fiscal[13].

Ca urmare a modificărilor Codului de Procedură Fiscală se impune și modificarea Normelor metodologice de aplicare ale acestuia.

References:

- [1] Publicată în M. Of. al României, Parte I, nr. 547 din 23. 07. 2015.
- [2] Republicata în M. Of. al României, Parte I, nr.513 din 31. 07. 2007.
- [3] Potrivit dispozițiilor art. 268, alin 2 din Noul Cod de Procedură Fiscală.
- [4] Potrivit dispozițiilor art. 269, alin 3 din Noul Cod de Procedură Fiscală.
- [5] Potrivit dispozițiilor art. 276, alin 2, lit. b din Noul Cod de Procedură Fiscală.
- [6] Potrivit dispozițiilor art. 276, alin 1, lit. a din Noul Cod de Procedură Fiscală
- [7] A se vedea O. M. Cilibiu, *Justiția administrativă și contenciosul administrativ-fiscal*, Editura Universul Juridic, București, 2010, p. 219.
- [8] Potrivit dispozițiilor art. 278, alin 3 din Noul Cod de Procedură Fiscală.
- [9] Potrivit dispozițiilor art. 278, alin 5 din Noul Cod de Procedură Fiscală
- [10] Art. 281, alin 4 din Noul Cod de Procedură Fiscală
- [11] Art. 281, alin 5 din Noul Cod de Procedură Fiscală
- [12] Art. 281, alin 6 din Noul Cod de Procedură Fiscală
- [13] Art. 281, alin 7 din Noul Cod de Procedură Fiscală