Principii de conduită care trebuie să guverneze relațiile dintre contribuabili și organele fiscale | Ionița Cochințu

Autor: **Ionița Cochințu** – Magistrat-asistent la Curtea Constituţională a României și cadru didactic asociat la Departamentul de Drept, Facultatea de Administrație Publică, SNSPA.

Prin consacrarea constituțională a principiului universalității se recunoaște faptul că drepturile, libertățile și obligațiile sunt deopotrivă universale și se referă atât la sfera drepturilor/libertăților/obligațiilor, cât și la titularii acestora. Prin urmare, universalitatea drepturilor și libertăților implică și universalitatea obligațiilor, context în care Legea fundamentală a României instituie, pe lângă drepturi și libertăți fundamentale, și anumite îndatoriri fundamentale, printre care se regăsesc contribuțiile financiare. Astfel, cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice, iar sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale, fiind interzise și orice alte prestații, în afara celor stabilite prin lege, în situații excepționale, iar exercitarea drepturilor și libertăților fundamentale are la bază principiul bunei-credințe – cetățenii români, cetățenii străini și apatrizii trebuie să-și exercite drepturile și libertățile constituționale cu bună-credință, fără să încalce drepturile și libertățile celorlalți.

Aceste norme de rang constituțional sunt transpuse prin legile

care reglementează în materia finanțelor publice, respectiv în domeniul financiar-fiscal-bugetar, având în vedere faptul că, în general, impozitele, taxele și orice alte venituri ale bugetului de stat și ale bugetului asigurărilor sociale de stat se stabilesc numai prin lege, context în care s-au stabilit, spre exemplu, prin Codul de procedură fiscală, anumite principii generale de conduită în administrarea creanțelor fiscale, prin care, practic, se circumscriu anumite drepturi și obligații, atât pentru contribuabili, cât și pentru organele fiscale.

Printre principiile generale de conduită în administrarea creanţelor fiscale, care sunt aplicabile relației dintre contribuabil/plătitor și organelor fiscale, putem să indicăm următoarele:

Principiul legalităţii

Creanţele fiscale şi obligaţiile corespunzătoare ale contribuabilului/plătitorului sunt cele prevăzute de lege. Procedura de administrare a creanțelor fiscale se desfășoară în conformitate cu dispozițiile legii, iar organul fiscal are obligația de a asigura respectarea dispozițiilor legale privind realizarea drepturilor și obligațiilor contribuabilului/plătitorului sau ale altor persoane implicate în procedură.

Aplicarea unitară a legislaţiei

Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor 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. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

Rezonabilitate și echitate

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.

Rolul activ

În desfăşurarea unei proceduri de administrare a creanţelor fiscale, organul fiscal înştiinţează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor şi obligaţiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfăşurarea procedurii. Organul fiscal are obligaţia să examineze starea de fapt în mod obiectiv şi în limitele stabilite de lege, precum şi să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislaţiei fiscale, în îndeplinirea obligaţiilor şi exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din iniţiativa organului fiscal, după caz. Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice şi să ia în considerare toate circumstanţele edificatoare fiecărui caz în parte. Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Limba oficială în administrația fiscală

Limba oficială în administrația fiscală este limba română. Dacă la organul fiscal se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organul fiscal solicită ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători

autorizați de Ministerul Justiției, în condițiile legii. Dacă la organul fiscal se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, pentru care nu există traducători autorizați potrivit art. 8 alin. (2) C.proc.fisc., organul fiscal solicită ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română efectuate sau certificate de o ambasadă/oficiu consular al statului în a cărui limbă oficială a fost emis documentul respectiv.

Folosirea limbii materne

În unităţile administrativ-teritoriale în care cetăţenii aparţinând minorităţilor naţionale au o pondere de peste 20% din numărul locuitorilor, autorităţile administraţiei publice locale, instituţiile publice aflate în subordinea acestora, precum şi serviciile publice deconcentrate asigură folosirea, în raporturile cu aceştia, şi a limbii materne, în conformitate cu prevederile Constituţiei, ale Legii administrației publice locale şi ale tratatelor internaţionale la care România este parte.

Dreptul de a fi ascultat

Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-şi exprima punctul de vedere cu privire la faptele şi împrejurările relevante în luarea deciziei. Organul fiscal nu este obligat să aplice această procedură când: a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situaţiei fiscale reale privind executarea obligaţiilor contribuabilului/plătitorului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege; b) cuantumul creanţelor fiscale urmează să se modifice cu mai puţin de 10% din valoarea creanţei fiscale stabilite anterior; c) se acceptă informaţiile prezentate de contribuabil/plătitor, pe care acesta le-a dat într-o

declaraţie sau într-o cerere; d) urmează să se ia măsuri de executare silită; e) urmează să se emită deciziile referitoare la obligaţiile fiscale accesorii. Audierea se consideră îndeplinită în următoarele situaţii: a) contribuabilul/plătitorul refuză explicit să se prezinte la termenul stabilit de organul fiscal în vederea audierii; b) contribuabilul/plătitorul nu se prezintă, din orice motiv, la două termene consecutive stabilite de organul fiscal în vederea audierii. Excepţia lipsei audierii poate fi invocată de contribuabil/plătitor odată cu formularea contestaţiei depuse potrivit Codului de procedură fiscală.

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 realităţii, şi prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală şi procesual penală. Contribuabilul/Plătitorul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităţilor ce îi stau la dispoziţie.

Secretul fiscal

Personalul din cadrul organului fiscal este obligat să păstreze secretul asupra informaţiilor de care a luat cunoştinţă ca urmare a exercitării atribuţiilor de serviciu. În categoria informaţiilor de natura celor considerate a fi secret fiscal intră datele referitoare la contribuabil/plătitor, cum ar fi: datele de identificare, natura şi cuantumul obligaţiilor fiscale, natura, sursa şi cuantumul veniturilor, natura, sursa şi valoarea bunurilor, plăţi, conturi, rulaje, transferuri de numerar, solduri,

încasări, deduceri, credite, datorii, valoarea patrimoniului net sau orice fel de informaţii obţinute din declaraţii ori documente prezentate de către contribuabil/plătitor sau terţi. Organul fiscal poate transmite informaţiile pe care le deţine unor autorități publice în scopul îndeplinirii obligaţiilor prevăzute de lege, în cazuri prevăzute expres de lege. Autoritatea care primeşte informaţii fiscale este obligată să păstreze secretul asupra informaţiilor primite. Organul fiscal poate aduce la cunoştinţă publică informaţiile pe care le deţine: a) ori de câte ori informaţiile sunt calificate de lege ca fiind publice; b) ori de câte ori, prin acte administrative sau prin hotărâri judecătoreşti, definitive, se constată încălcări ale obligaţiilor prevăzute de legislaţia fiscală.

Buna-credință

Relaţiile dintre contribuabil/plătitor şi organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credinţă. Contribuabilul/Plătitorul trebuie să îşi îndeplinească obligaţiile şi să îşi exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege şi să declare corect datele şi informaţiile privitoare la obligaţiile fiscale datorate. Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanţelor fiscale aflată în derulare. Buna-credinţă a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedeşte contrariul.

Ca o concluzie, este 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 diligențele 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.

Deopotrivă, cetățenii au obligația constituțională de a contribui prin taxe și impozite, fără a sta, de asemenea, în pasivitate și a nu își achita datoriile față de stat, care, numai prin alimentarea ritmică cu sumele provenite din taxe și impozite, va putea respecta și realiza celelalte drepturi constituționale ale cetățenilor. Într-adevăr, legiuitorul este în drept să stabilească impozite pentru a alimenta în mod constant și ritmic bugetul de stat, însă trebuie să manifeste o deosebită atenție atunci când stabilește nu numai materia impozabilă, modul concret de calcul al sarcinii fiscale, ci și contribuabilul.

Acest articol este editorialul [numărului 5/2019 al revistei Tax Magazine](#).