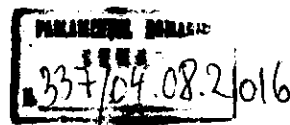


1369
2107/2016



GUVERNUL ROMÂNIEI
PRIMUL – MINISTRU



Domnule președinte,

În conformitate cu prevederile art. 111 alin. (1) din Constituție, Guvernul României formulează următorul

PUNCT DE VEDERE

referitor la *propunerea legislativă pentru completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală* inițiată de doamna senator UDMR Rozalia Biró împreună cu grup de parlamentari UDMR, PSD, UNPR, PNL și independenți (**Bp.159/2016**).

I. Principalele reglementări

Propunerea legislativă are ca obiect de reglementare completarea *Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare*, cu scopul de a introduce, la nivel de principiu, o etapă preliminară aplicării unei sancțiuni în cazul în care organele fiscale constată săvârșirea unei contravenții de către contribuabil, în sensul că la prima abatere contravențională constatată în urma unui control fiscal, organul fiscal nu va aplica nicio sancțiune contravențională, ci va elabora

și comunica contribuabilului un plan de măsuri de îndreptare a neregulilor constatate.

Totodată, se propune instituirea unei facilități în sensul diminuării cu 50% a penalităților de întârziere, în cazul în care contribuabilul achită în termen de 2 zile lucrătoare obligațiile fiscale constatate cu ocazia controlului fiscal.

II. Observații

1. Menționăm că, în materie contravențională, cadrul juridic general este constituit de prevederile *Ordonanței Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare.*

Scopul legii contravenționale se conturează prin însăși prevederile art.1 al *Ordonanței Guvernului nr.2/2001*, scop ce urmărește a apăra valorile sociale „care nu sunt ocrotite de legea penală.”

În ceea ce privește sfera contravențională, contravenția reprezintă, așa cum precizează art.1 din *Ordonanța Guvernului nr.2/2001*, „fapta săvârșită cu vinovăție, stabilită și sancționată prin lege, ordonanță, prin hotărâre a Guvernului sau, după caz, prin hotărâre a consiliului local al comunei, orașului, municipiului sau al sectorului municipiului București, a consiliului județean ori a Consiliului General al Municipiului București”.

Această definiție asigură o mai bună delimitare a contravențiilor de celelalte fapte care intră în sfera ilicitului, atât de cele ce constituie infracțiuni, cât și altele, catalogate drept delikte civile, abateri disciplinare etc.

Prin urmare, nerespectarea normelor juridice contravenționale presupune o reacție din partea statului, o parte importantă a acesteia fiind reprezentată de aplicarea sancțiunilor juridice. În acest sens, potrivit celor exprimate de doctrină, *sancțiunea contravențională este o măsură de constrângere și reeducare care se aplică contravenientului în scopul îndreptării acestuia și a prevenirii săvârșirii contravențiilor.*

Față de acestea, menționăm că, așa cum este reglementat de *Ordonanța Guvernului nr.2/2001, cu modificările și completările*

ulterioare, sancțiunile contravenționale sunt principale și complementare.

În acest context este necesar a se face o scurtă enumerare a sancțiunilor care se încadrează în categoria sancțiunilor principale, respectiv avertismentul, amenda contravențională și prestarea unei activități în folosul comunității.

În consecință, aplicarea sancțiunii contravenționale presupune o analiză a gravității faptei sancționate, întrucât, așa cum este prevăzut în cuprinsul *Ordonanței Guvernului nr.2/2001, cu modificările și completările ulterioare*, sancțiunea trebuie să fie proporțională cu gradul de pericol social al faptei săvârșite, astfel că, pentru faptele care prezintă un grad redus de pericol social (în acest context analizându-se și antecedentele în săvârșirea aceleiași fapte), există posibilitatea de a fi aplicată o sancțiune mai ușoară, precum cea a avertismentului și, nicidecum, organul fiscal nu este obligat de lege a aplica neapărat sancțiunea amenzii, conform art.21 din *Ordonanța Guvernului nr.2/2001*.

Având în vedere că prin propunerea legislativă se dorește a nu se mai sancționa prima încălcare a normelor contravenționale, lipsind statul de posibilitatea de a reacționa în astfel de situații, considerăm că aceasta nu s-ar alinia principiilor consfințite de cadrul general în materie contravențională.

Mai mult, condiționarea aplicării sancțiunii contravenționale, după verificarea modului de îndeplinire a măsurilor dispuse în sarcina contribuabilului, de dovedirea realei credințe a contribuabilului în ceea ce privește nerespectarea planului de măsuri, este de natură a crea incertitudine cu privire la situațiile în care se mai poate aplica sancțiunea contravențională.

Considerăm că efectul de încurajare a conformării și de descurajare a neconformării la prevederile legale se obține prin aplicarea unei sancțiuni contravenționale în funcție de natura și gravitatea faptei, și nu în funcție de repetabilitatea acesteia, fiind cu atât mai greu de obținut un astfel de efect dacă niciun fel de primă abatere nu se sancționează.

2. Propunerea nu face diferența între diverse contravenții, solicitând nesanționarea indiferent de gravitatea faptei săvârșite. De exemplu, dacă un contribuabil nu prezintă documentele solicitate de organul fiscal, acesta nu va fi sancționat, ci i se va propune un plan de măsuri, cu care va trebui să fie de acord în mod expres, iar dacă nu va obține acordul contribuabilului, organul fiscal va fi probabil în situația de a negocia planul sau de a nu aplica legea. Practic, această propunere de nesanționare nu poate avea alt efect decât pe acela al încurajării indisciplinei fiscale și financiare pe scară largă.

În ceea ce privește noțiunea de "*plan de măsuri*" precizăm că organele fiscale utilizează "*dispoziția de măsuri*" ca instrument pentru a solicita contribuabililor îndreptarea unor nereguli constatate cu ocazia controlului, în baza căreia se monitorizează modul de aducere la îndeplinire a măsurilor dispuse, astfel că nu este utilă introducerea unui nou instrument, similar celui existent.

De asemenea, propunerea de a se introduce un plan de măsuri de îndreptare a neregulilor constatate, care trebuie acceptat în mod expres de contribuabil/plătitor, este de natură a afecta eficacitatea acțiunii de aplicare a legii, de a crește birocrăția și de a împovăra contribuabilul cu raportări la diverse termene și cu vizite ale organelor fiscale în scopul verificării îndeplinirii măsurilor în cauză.

Opinăm că încurajarea conformării voluntare poate fi obținută, mai degrabă, prin aplicarea unor sancțiuni graduale (avertisment, amendă), în funcție de gravitatea faptei, și nu în funcție de repetabilitatea acesteia, în sensul nesanționării primei fapte contravenționale.

În plus, propunerea este de natură a crea un tratament diferențiat în ceea ce privește aplicarea sancțiunilor contravenționale, ținând cont de faptul că nu numai organele fiscale au competența de a aplica sancțiuni contravenționale, dar și alte autorități publice în domeniul lor de competență (de ex.: Inspekția Muncii, în domeniul raporturilor de muncă, Primăriile în domeniul locativ, Poliția, în domeniul circulației rutiere, ordinii și liniștii publice etc.).

3. Menționăm că inițiatorii fac trimitere la bunele practici de încurajare a conformării fiscale promovate de state membre, cum este Marea Britanie, exemplificând cu dezvoltarea unei platforme digitale care permite soluții personalizate, depunerea și prelucrarea electronică a declarațiilor fiscale, diferențierea sancțiunilor contravenționale aplicate în funcție de gravitate, de intenție, de promptitudinea cu care cooperează contribuabilul, erorile neintenționate și îndreptate rapid nefiind amendate, însă între aceste bune practici invocate de inițiatori nu figurează propunerile în discuție, respectiv nesancționarea abaterilor de la prevederile legale, întocmirea unui plan de măsuri necesar a fi acceptat în mod expres de contravenient, fără de care nu pot fi aplicate sancțiuni contravenționale ulterioare etc. Arătăm că toate principiile subliniate mai sus pot fi puse în aplicare și în cadrul legal prezent, prin utilizarea avertismentului – sancțiune contravențională principală alternativă amenzii.

Fără a nega importanța atitudinii preventive și a educării și informării contribuabililor, apreciem că modul în care înțeleg aceste aspecte inițiatorii propunerii este neconform scopului urmărit.

Astfel, deși se propune drept titlu al articolului propus "*Principiul educării și informării contribuabililor*", textul articolului propus se referă numai la neaplicarea unor sancțiuni pentru abateri săvârșite de contribuabili sau la îngreunarea aplicării acestora, nicidecum la acțiuni de informare și educare și nu poate avea drept efect decât împiedicarea semnificativă a aplicării legii.

În acest context, relevăm faptul că, în prezent, Ministerul Finanțelor Publice analizează practica la nivel european în domeniul rolului preventiv-educativ al activității organelor fiscale și are în vedere completarea prevederilor din Codul de procedură fiscală referitoare la controlul fiscal cu un nou tip de control, respectiv controlul preventiv-educativ, context în care opinăm că se va realiza o mai bună colaborare între organele fiscale și contribuabili, prin dezvoltarea unui parteneriat menit a îmbunătăți, pe această cale, conformarea fiscală și prin susținerea și îndrumarea contribuabilului în vederea îndeplinirii obligațiilor fiscale,

deziderate pe care, de altfel, se fundamentează și propunerea legislativă în discuție.

4. Sub aspectul propunerii de acordare a unei facilități, în sensul diminuării cu 50% a penalităților de întârziere în cazul în care contribuabilul achită în termen de 2 zile lucrătoare obligațiile fiscale constatate cu ocazia controlului fiscal, subliniem faptul că, odată cu intrarea în vigoare a *noului Cod de procedură fiscală*, în speță *Legea nr.207/2015*, sistemul accesoriilor (dobânzi și penalități) a fost regândit. Astfel, *noul Cod de procedură fiscală* reglementează un sistem de penalități care sancționează nedeclararea sau subdeclararea obligațiilor fiscale, măsură menită să stimuleze obținerea unui nivel mai mare de conformare (depunerea de declarații fiscale corecte în termen și plata sumei corecte atunci când este datorată), cu impact direct în combaterea evaziunii fiscale.

Totodată, acest sistem de penalități instituie un tratament diferențiat între contribuabilii care au un comportament corect, de bună credință (contribuabilii care declară corect sumele datorate), și contribuabilii care acționează cu rea credință (contribuabilii care își diminuează obligațiile fiscale depunând declarații incorecte sau nu declară obligațiile fiscale deși aveau această obligație).

În acest context, potrivit prevederilor *noului Cod de procedură fiscală*, asupra diferențelor de obligații fiscale stabilite de organul de inspecție fiscală nu se datorează penalități de întârziere, ci penalități de nedeclarare, fiind, în fapt, vorba de o sancțiune aplicată pentru comportamentul incorect al contribuabilului.

Față de acestea, este de subliniat, în strânsă legătură cu propunerea legislativă, faptul că achitarea diferențelor de obligații fiscale stabilite de organul de inspecție fiscală în termenul de plată prevăzut de art.156 din *noul Cod de procedură fiscală*, presupune o reducere cu 75% a penalității de nedeclarare.

5. Referitor la introducerea **art.12¹**, cu titlul "*Principiul educării și*

informării contribuabililor“, considerăm că această propunere dublează prevederile Cap.II “*Principii generale de conduită în administrarea creanțelor fiscale*” din *Legea 207/2015*, și, în mod special, ale art.7 “*Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal*”.

Cu privire la alin.(1) al noului art.12¹ propus, facem precizarea că, potrivit prevederilor legale în vigoare, respectiv *Ordonanța Guvernului nr.2/2001* și *Legea nr.207/2015*, în situația în care, în timpul unui control fiscal, organele de control fiscal constată o abatere contravențională, acestea sunt obligate să sancționeze această abatere prin întocmirea unui proces verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, ce poate fi contestat de către contribuabil în condițiile legii.

Astfel, potrivit propunerii legislative și având în vedere cele menționate mai sus ar rezulta că, după ce organul fiscal constată o abatere contravențională (pentru care este obligat să întocmească proces verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, abaterea fiind astfel consemnată într-un document), se așteaptă să se stabilească dacă sancțiunea deja aplicată este contestată de către contravenient și apoi, în situația în care această sancțiune nu a fost contestată, sancțiunea deja stabilită nu se mai aplică. În opinia noastră această succesiune de activități este total ilogică și lipsită de sens.

Referitor la propunerea de la **alin.(2)** al art.12¹, precizăm că, în conformitate cu prevederile art.1 din *Ordonanța Guvernului nr.2/2001*, contravenția reprezintă “*fapta săvârșită cu vinovăție, stabilită și sancționată prin lege [...]*”.

Așadar, considerăm inoportună introducerea sintagmei “*plan de măsuri de îndreptare a neregulilor constatate*”, întrucât organele de inspecție identifică fapta săvârșită cu vinovăție, iar contribuabilul/plătitorul are obligația să aducă la îndeplinire obligațiile prevăzute de legi, ordonanțe sau hotărâri ale Guvernului pentru intrarea în legalitate.

În ceea ce privește propunerea de la alin.(2) al art.12¹, care stipulează că pentru realizarea acestui “*plan de măsuri de îndreptare a neregulilor constatate*”, sunt fixate termene rezonabile de îndeplinire, conform alin.(3) al art.12¹, iar, conform alin. (3) al aceluiași articol, organul fiscal poate

aplica *“sanctiunea contravențională numai dacă, după îndeplinirea termenelor fixate, contribuabilul/plătitorul, cu rea credință, nu a îndeplinit planul de măsuri elaborat și acceptat în condițiile alin.(2)”*, considerăm că aceste prevederi se regăsesc în sfera de aplicare a *„Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”*, actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală, în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite, reglementată prin *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3833/2015*.

Atât timp cât acest formular se întocmește în timpul sau ca urmare a finalizării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, a unui control inopinat sau a unei constatări la fața locului, în cazul în care organele de inspecție fiscală stabilesc măsuri în sarcina contribuabilului/plătitorului, considerăm inutilă și inefficientă introducerea prevederii privind planul de măsuri de îndreptare a neregulilor constatate care poate conduce inclusiv la prelungirea nejustificată a timpului de finalizare a actelor de control.

Totodată, noțiunea de *“rea credință”* este utilizată ca termen general, organele fiscale nefiind abilitate să constate *“reaua credință a unui contribuabil”*.

Alin.(5) al art.12¹ al propunerii legislative vizează faptul că *“Planul de măsuri poate fi contestat potrivit procedurii prevăzute la titlul VIII”*, prevedere care conduce, potrivit alin.(1) al art.268 din *Legea nr.207/2015*, la ideea că acest plan de măsuri ar reprezenta un act administrativ fiscal, propunere care nu poate fi luată în considerare.

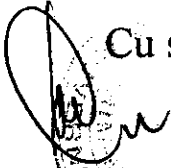

Potrivit initiative legislative, abaterea contravențională este *“necontestată”*, în timp ce *“planul de măsuri de îndreptare a neregulilor constatate”* referitor la aceasta poate fi contestat, deci, pe cale de consecință, contribuabilul recunoaște abaterea contravențională, dar contestă planul pentru intrarea în legalitate.

6. Introducerea unui nou alineat, **alin.(3¹)**, la art.131 din *Legea 207/2015*, se circumscrie art.7 din *Ordonanța Guvernului nr.2/2001*, alin.(1)-(3), cu referire la avertisment.

Așadar, în cazul în care fapta este de gravitate redusă se poate aplica avertismentul, care *“constă în atenționarea verbală sau scrisă a contravenientului asupra pericolului social al faptei săvârșite, însoțită de recomandarea de a respecta dispozițiile legale”*.

III. Punctul de vedere al Guvernului

Având în vedere considerentele menționate, **Guvernul nu susține adoptarea acestei inițiative legislative.**

Cu stimă,

Dacian Julien CIOLOȘ


Domnului senator Călin Constantin Anton Popescu - Tăriceanu
Președintele Senatului