

**ANCA MIHAELA GEOROCÉANU**



**DREPT FISCAL ROMÂN**

*La elaborarea prezentei lucrări a fost avută în vedere legislația în vigoare până la data de 24 martie 2015*

**ANCA MIHAELA GEOROCEANU**



# **DREPT FISCAL ROMÂN**



Copyright © 2015, **Editura Pro Universitaria**

Toate drepturile asupra prezentei ediții aparțin  
**Editurii Pro Universitaria**

Nici o parte din acest volum nu poate fi copiată fără acordul scris  
al **Editurii Pro Universitaria**

**Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României**

**GEOROCEANU, ANCA-MIHAELA**

**Drept fiscal român / Anca Mihaela Georoceanu. –**

București : Pro Universitaria, 2015

Bibliogr.

ISBN 978-606-26-0270-3

347.73(498)

## ***ABREVIERI***

AGA, Adunarea Generală a Acționarilor  
ANAF, Agenția națională de administrare fiscală  
CF, Revista Curielul Fiscal  
C. fisc., „Codul fiscal”  
CJ, Revista Curentul Juridic  
CURIA, Curtea de Justiție a Uniunii Europene  
CCCTB, Common Consolidated Corporate Tax Base  
DEX, Dicționarul Explicativ al Limbii Române  
CURIA, Curtea de Justiție a Uniunii Europene  
ÎCCJ, Înalta Curte de Casație și Justiție  
JO, Jurnalul Oficial [al Uniunii Europene]  
M. Of., „Monitorul Oficial al României”  
OCDE, Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică  
OG, Ordonanță a Guvernului  
OUG, Ordonanță de Urgență a Guvernului  
PUF, Presses Universitaires de France  
RDC, „Revista de drept comercial”  
RRDA, „Revista română de drept al afacerilor”  
RRDC, „Revista Română de Drept Comunitar”  
RRF, „Revista Română de Fiscalitate”  
S.F.I.A., Soluția Fiscală Individuală Anticipată  
TFC, „Revista Taxe, Finanțe, Contabilitate”



## *CUVÂNT ÎNAINTE*

Evoluția fiscalității este strâns legată de dezvoltarea statului și de consolidarea funcțiilor acestuia; analizarea noțiunii de fiscalitate și a fiscalității în ansamblul și complexitatea ei este importantă și necesară întrucât, din modul în care aceasta este construită și funcționează, se pot desprinde concluzii referitoare la presiunea fiscală, politica fiscală și eficiența implicării puterii publice în viața economică și socială a unei societăți.

Fiscalitatea urmărește, în principiu, realizarea obiectivelor politicii economice și sociale ale statului, însă - în practică, de multe ori - frânează realizarea acestor obiective, caz în care societatea trebuie să găsească soluții pentru reformarea sistemului fiscal, în sensul de a reorienta conceptele și reglementările legale spre ceea ce se consideră a fi telul fiscalității, pe o perioadă de timp anume.

Dintr-o analiză a evoluției reglementărilor financiar-fiscale se desprinde o singură concluzie certă, și anume aceea că legislația internă în domeniu a fost și se află într-o continuă mișcare și modificare care denotă intenția legiuitorului de a găsi – de fiecare dată – varianta mai corectă și mai atrăgătoare (atât pentru contribuabil, cât și pentru stat) în încercarea de perfecționare a normelor juridice fiscale.

În acest sens, sintetizând evoluția reglementării impozitelor directe și indirecte, remarcăm atât aspectele pozitive, cât și pe cele negative care au impact asupra activităților economice la nivelul întregii societăți.

Este indubitabil că – pe parcursul timpului - au fost necesare numeroase modificări legislative și au fost bine-venite mare parte dintre acestea, însă per ansamblu instabilitatea și insecuritatea juridică datorată frecventelor produse în legislație au avut și continuă să aibă efecte negative majore asupra întregii economii.

Așa fiind, studiul reglementărilor din materia fiscalității reprezintă un exercițiu adesea anevoios, dar necesar și util, întrucât stăpânirea domeniului constituie un avantaj cert pentru cei care – din obligație, din curiozitate sau din diferite interese – au a se confrunța cu/ori folosi de normele juridice care alcătuiesc dreptul fiscal.

În efortul depus de statele de pe continentul nostru pentru atingerea parametrilor impuși ca și condiție de aderare la Uniunea Europeană se înscriu și măsurile care au trebuit să fie luate pentru adaptarea administrației centrale și locale ale fiecărei țări la mecanismele de funcționare specifice instituțiilor europene. Obținerea și deținerea unei poziții naționale favorabile – atât în planul coordonării interne, cât și în acela al negocierilor (externe) permanente pentru adoptarea legislației Uniunii Europene (ceea ce presupune o coordonare eficientă între structurile administrative naționale, necesare pregătirii poziției fiecărui guvern vis-a-vis de deciziile care se iau la Bruxelles) – pretinde cunoașterea poziției partenerilor, evaluarea situației în timp real, precum și o anumită

viteză de reacție. Fără a exista un model unic, anumite caracteristici ale acestei coordonări se regăsesc la toate administrațiile naționale ale statelor membre ale Uniunii Europene în procesul de concepere, adoptare și implementare a politicilor comunitare.

Între politicile Uniunii Europene se înscrie – deținând un loc important – și politica fiscală, a cărei prezență activă este unanim recunoscută ca fiind absolut necesară în acest domeniu vast al activităților economico-sociale.

De aceea, punerea de acord a reglementărilor fiscale naționale cu normele Uniunii Europene adoptate în materie reprezintă un efort susținut și continuu pe care instituțiile europene trebuie să îl depună pentru a se asigura cadrul propice al dezvoltării relațiilor (economice și politice, în principal) care se stabilesc și se derulează în spațiul comunitar pentru menținerea pe un trend ascendent a pieței comune (prin aceasta înțelegând și asigurarea interconexiunilor ei cu piața mondială).

România, a preluat și implementat în legislația internă prevederile din legislația Uniunii Europene. Este necesar a preciza, totuși, că în materia impozitelor indirecte lucrurile se îndreaptă într-un ritm promițător spre baza comună de impozitare așteptată; este adevărat că în materia impozitelor directe mai sunt încă multe de făcut.

Demersul nostru se dorește a fi un instrument util la îndemâna tuturor celor care simt nevoia cunoașterii și utilizării analizelor și informațiilor actualizate ale domeniului pe care îl acoperă.

24 martie 2015

Autoarea



## ***TITLUL I***

### ***PRINCIPALELE VENITURI FISCALE***

#### ***Secțiunea I***

#### **CAPITOLUL I**

#### **1. NOȚIUNI INTRODUCATIVE**

##### **1. Fiscalitatea în România. Conceptul de fiscalitate**

Fiscalitatea – așa cum este definită de Dicționarul Explicativ al Limbii Române – este sistemul de percepere al impozitelor și taxelor prin fisc, iar fiscul este instituția de stat care stabilește și încasează contribuțiile către stat și îi urmărește pe cei care nu și-au plătit aceste contribuții.

Politica fiscală se stabilește în raport direct cu opțiunile statului în materie de impozite și taxe, în sensul că ea trebuie să impună utilizarea conștientă a întregului ansamblu de instrumente și procedee cu caracter fiscal pentru stabilirea nivelului, structurii și regimului facilităților fiscale în procesul repartiziunii produsului social, astfel încât să se asigure realizarea obiectivelor politice, economice și sociale<sup>1</sup>.

Politica fiscală se află la granița dintre politica bugetară - pe baza căreia se iau decizii privind amploarea cheltuielilor publice și se stabilesc proporțiile în care acestea urmeză să fie acoperite din impozite – și tehnica fiscală – care constă în stabilirea și aplicarea modalităților de așezare a impozitelor<sup>2</sup>.

Politica fiscală, atribut al politicii de percepere și utilizare a resurselor necesare satisfacerii consumului public și furnizării de servicii publice se aplică prin intermediul unui instrument specific: fiscalitatea.

În România, după 1989, în condițiile tranziției la economia de piață, începem să acordăm atenție dreptului fiscal. În această etapă, de dezvoltare rapidă a activității private, a fost necesară instituirea unor reguli de conduită în acest sens, astfel că organele legislative române au „fabricat” cu rapiditate actele normative necesare la acel moment.

<sup>1</sup> A se vedea și I. Condor, R. Stancu, *Drept financiar*, Ed. Fundației „România de mâine”, București, 2002, p. 130

<sup>2</sup> A se vedea M. Șt. Minea, C. F. Costaș, *Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III*, Edit. Rosetti, București, 2006, p.18

Pe fondul unei legislații anacronice și lacunare au apărut o serie de diferende cu autoritățile fiscale, legate în special de calculul impozitelor și acordarea înelșnirilor.

Instabilitatea legislativă a afectat și afectează și în prezent activitățile economice la nivelul întregii societăți, fiind resimțită în special în domeniul afacerilor, unde echilibrul și stabilitatea sunt principalii piloni. Astfel, în multe cazuri o modificare legislativă inoportună, chiar dacă putea avea efecte pozitive asupra unei categorii de contribuabili, putea afecta – practic – în mod negativ această categorie menționată anterior, prin simpla necesitate a aplicării modificării respective<sup>3</sup>.

În concluzie, în România, de aproape două decenii ne confruntăm cu o legislație fiscală excesiv de mobilă, care se încearcă a fi stabilizată în prezent prin aplicarea Codului Fiscal și a Codului de Procedură Fiscală.

Aceste motive, alături de nevoia de resurse financiare ale statului au determinat instituirea și aplicarea unor norme juridice împovărătoare pentru contribuabili, presiunea fiscală fiind tot mai ridicată.

Indiferent de terminologia folosită (coeficient fiscal, tensiune fiscală), presiunea fiscală reprezintă gradul de fiscalitate, adică gradul în care contribuabilii în ansamblu, societatea, economia, suportă pe seama rezultatelor obținute din activitatea lor, impozitele și taxele, ca prelevări obligatorii instituite și percepute prin constrângere de către stat. Ea reprezintă proporțiile din venituri la care, în mod nevoit și obligatoriu, contribuabilii – persoane fizice și juridice – renunță în favoarea statului, sub forma impozitelor, taxelor sau altor contribuții, vărsându-le la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale, bugetele fondurilor speciale<sup>4</sup>.

Creșterea presiunii fiscale este urmarea directă a extinderii rolului economic și social al statului. Pentru stat interesul general primează, acest aspect constituie o problemă importantă a politicii sale fiscale, dar existența unei fiscalități ridicate comparativ cu posibilitățile reale ale contribuabililor de a participa la realizarea veniturilor publice conduce, implicit, la scăderea cererii de bunuri de consum și deci, a reducerii nivelului de trai.

În România, problema presiunii fiscale este deosebit de actuală datorită faptului că, pe de o parte, ne aflăm încă în faza modernizării sistemului fiscal, pe de altă parte, pentru că economia românească resimte lipsa capitalurilor disponibile de a fi investite și apoi că, datorită situației economiei, veniturile realizate de contribuabili sunt relativ reduse pentru a fi grevate de o fiscalitate de dimensiunile celei actuale.

## 2. Pricipiile impunerii

Dintr-o analiză a evoluției reglementărilor fiscale se desprinde o singură concluzie certă, și anume aceea că legislația internă în domeniu a fost și se află într-o continuă mișcare și modificare care denotă intenția legiuitorului de a găsi – de fiecare dată – varianta mai corectă și mai atrăgătoare (atât pentru contribuabil, cât și pentru stat) în încercarea de perfecționare a normelor juridice fiscale.

---

<sup>3</sup> Unii autori, mai adaugă la instabilitatea legislativă evocată de noi încă un vector perturbator în ordinea de drept, cu precădere în domeniul fiscal, și anume inflația legislativă. A se vedea, pe larg, T. Oniga, *Legislative inflation*, în vol. Efficiency of legal norms, Edit. Hamangiu, București, 2013, p. 276.

<sup>4</sup> Pentru comentarii, ase vedea A.M.Georoceanu, „Câteva considerații privind presiunea fiscală asupra agenților economici”, Rev. Fiat Justitia nr. 2/2008, p. 74