

NOTĂ DE FUNDAMENTARE

Secțiunea 1

Titlul proiectului de act normativ

ORDONANȚA GUVERNULUI
pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

Secțiunea a 2-a

Motivul emiterii actului normativ

2.1 Sursa proiectului de act normativ

Având în vedere situațiile constatate în aplicarea legislației fiscale, cu implicații în încasarea veniturilor statului, inclusiv din perspectiva comportamentului fiscal al contribuabililor în raport cu aplicarea legislației fiscale, care, în unele cazuri, conduce la acumularea de datorii, pe care ulterior, nu le mai pot achita, cu riscul intrării în procedura insolvenței, se impune adaptarea legislației fiscale astfel încât statul să se asigure că, prin măsurile fiscale adoptate, gradul de colectare și conformare la plată crește.

Întrucât eficientizarea activității de colectare a creanțelor bugetare reprezintă un obiectiv important pentru statul român,

ținând cont de faptul că proiectele finanțate prin Planul Național de Redresare și Reziliență, sunt de importanță strategică și vizează digitalizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se impune adaptarea legislației astfel încât fluxul electronic al proceselor ce se dezvoltă prin noile sisteme informatice finanțate și cerințele funcționale necesare implementării acestora să fie în consens cu prevederile legale, cheltuielile publice depind de veniturile încasate de către ANAF, astfel că, legislația fiscală și sistemele informatice trebuie să susțină acest deziderat pe care statul român trebuie să-l aibă în vedere în evoluția economică și bugetară.

Îmbunătățirea capacității operative a administrației fiscale în prevenirea și combaterea fenomenelor de neconformare fiscală presupune dezvoltarea unor sisteme informatice, precum și asigurarea interoperabilității volumelor de tip big data furnizate prin acestea, ceea ce implică adaptarea principiilor fiscale reglementate de Codul de procedură fiscală.

Ținând cont de recomandările auditorilor Curții de Conturi a României de îmbunătățire a cadrului legal aplicabil înlesnirilor la plata obligațiilor fiscale, care să conducă la eliminarea acelor situații care permit contribuabililor să beneficieze de înlesniri la plată, să acumuleze obligații fiscale semnificative la bugetul general consolidat și ulterior să lipsească de eficiență aplicarea măsurilor de executare de colectare a creanțelor fiscal-bugetare, iar pe de altă parte să se elimine posibilitatea de acordare a înlesnirilor la plată a contribuabililor care au un comportament neadecvat și care utilizează aceste facilități fiscale doar în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale datorate, se impune modificarea condițiilor de acordare a înlesnirilor la plată.

Necesitatea obținerii veniturilor suplimentare pentru asigurarea sustenabilității bugetului de stat pentru anul 2024, pentru gestionarea fondurilor europene și implementarea proiectelor de infrastructură, se impune adoptarea prezentei ordonanțe.

2.2 Descrierea situației actuale

✓ **Modificarea și completarea Codului de procedură fiscală**

- Potrivit dispozițiilor art. (9) alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, 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.

În prezent, întrucât art.9 alin.(2) din lege stabilește, limitativ, situațiile în care organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile referitoare la audiere, dispozițiile art.9 alin.(1) sunt aplicabile și în cazul stabilirii din oficiu, de către organul fiscal, a creanțelor fiscale, în conformitate cu dispozițiile art.107 din Codul de procedură fiscală.

- Prevederile art. 23 alin. (1) reglementează debitorii care preiau obligațiile fiscale datorate de către persoanele cărora le-au încetat raporturile juridice fiscale (ex. în cazul decesului persoanei fizice, radierii persoanei juridice etc.). Aceste prevederi nu cuprind dispoziții cu privire la situația în care asocierile fără personalitate juridică se radiază.

- Potrivit art. 23 alin. (3) și (4), persoana fizică care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent într-una din formele prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 182/2016, cu modificările și completările ulterioare, răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei sau activității cu bunurile din patrimoniul de afectațiune. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru recuperarea creanțelor fiscale, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. Dispozițiile art. 31, 32 și ale art. 2.324 alin. (3) din Legea nr. 287/2009 - Codul civil, republicată, cu modificările ulterioare, sunt aplicabile.

Pe de altă parte, preluarea obligației fiscale, inclusiv în această situație, se realizează prin comunicarea unei decizii către persoanele care devin debitori.

În fapt, obligațiile fiscale datorate de persoana fizică, indiferent de sursa din care provin veniturile (chirii, dobânzi, activități independente, profesii liberale etc.), sunt ale aceleiași persoane, iar acestea sunt deja stabilite prin declarații de impunere depuse de aceasta sau prin decizii de impunere emise de organul fiscal și comunicate acesteia.

- Art. 24 reglementează garantarea obligației fiscale, în sensul că, pentru obligațiile fiscale ale debitorului răspunde ca debitor garant, cu renunțarea la beneficiul discuțiunii și diviziunii:

a) persoana care își asumă obligația de plată printr-un angajament de plată sau printr-un alt act încheiat în formă autentică, cu asigurarea unei garanții reale la nivelul obligației de plată, în limita sumei garantate și a sumei realizate din valorificarea garanției;

b) persoana juridică pentru obligațiile fiscale datorate, potrivit legii, de sediile secundare ale acesteia.

Cadrul legal actual nu cuprinde prevederi privind garantarea obligațiilor fiscale datorate de către persoana fizică în calitatea sa de persoană fizică care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent într-una din formele prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008, cu modificările și completările ulterioare.

- Potrivit art.25 alin. (5), răspunderea persoanelor privește obligațiile fiscale principale și accesorii ale perioadei pentru care au avut calitatea ce a stat la baza atragerii răspunderii solidare. Acest text a condus la numeroase neclarități și interpretări diferite, cu privire la natura sumelor pentru care se fac răspunzătoare persoanele, plecând de la faptele săvârșite de acestea, astfel cum sunt prevăzute la acest articol. Pe de altă

parte, nu toate faptele prevăzute de art. 25, vizează obligații fiscale pe care persoanele răspunzătoare sunt obligate să le plătească, întrucât în unele cazuri faptele vizează săvârșirea unor acțiuni care au condus la neîncasarea unor obligații fiscale (ex. înstrăinarea sau ascunderea unor bunuri).

- În plus, la art. 25 se reglementează situațiile în care anumite persoane preiau responsabilitatea plății unei datorii a contribuabilului. Astfel, în anumite cazuri, unei persoane i se poate atrage răspunderea dacă afectează realizarea obligațiilor fiscale cu rea-credință. În practică, s-a constatat că au fost situații în care instanțele de judecată au anulat deciziile de atragere a răspunderii solidare emise de organele fiscale potrivit art. 25 din Codul de procedură fiscală, întrucât nu au fost identificate motivele care au condus la stabilirea relei-credințe a persoanelor răspunzătoare.

- Potrivit art. 26 alin. (4) lit. c), unul dintre elementele pe care trebuie să le cuprindă decizia de atragere a răspunderii solidare reprezintă cuantumul și natura sumelor datorate. Ori, așa cum s-a precizat mai sus, nu în toate cazurile pot fi menționate detalii cu privire la natura sumelor datorate, respectiv a obligațiilor fiscale. În fapt, obligațiile fiscale sunt datorate de debitor, iar persoana răspunzătoare trebuie să achite o sumă rezultată din săvârșirea unei fapte.

- Prevederile art. 26 alin. (5) reglementează faptul că răspunderea se stabilește atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile acesteia, însă nu toate faptele săvârșite de persoana răspunzătoare sunt legate de obligațiile fiscale restante ale debitorului.

- Conform art. 28, creanțele fiscale privind drepturi de rambursare sau de restituire ale contribuabilului/plătitorului pot fi cesionate numai după stabilirea lor prin decizie de restituire. Cadrul legal actual, permite efectuarea cesiunii chiar și în cazul în care cesionarul nu înregistrează obligații fiscale restante, cu toate ca cedentul ar putea solicita restituirea acestor sume, iar ulterior să plătească sumele convenite cesionarului, rezultate din raporturi juridice contractuale.

- Art. 49 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, reglementează situațiile în care actul administrativ fiscal este nul. La lit. g) a acestui alineat se prevede că este nul actul administrativ fiscal în situația în care organul fiscal emite raport de inspecție fiscală/de verificare a situației fiscale personale și decizie de impunere/decizie de modificare a bazelor de impozitare/decizie de nemodificare a bazelor de impozitare/decizie pentru regularizarea situației ori decizie de încetare a procedurii de verificare a situației fiscale personale, în cazul în care se fac constatări care privesc săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare/valorii în vamă care fac obiectul inspecției fiscale/controlului vamal. Această situație de nulitate a actului administrativ fiscal este corelată cu dispozițiile art. 131 din Codul de procedură fiscală care prevăd că organul fiscal emite raport de inspecție fiscală și decizia aferentă în situația în care nu se fac constatări care privesc săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare care fac obiectul inspecției fiscale, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 132 din același act normativ.

- În prezent, administrația fiscală comunică informații privind situația fiscală a contribuabililor/plătitorilor prin Spațiul privat virtual la care au acces, în cea mai mare parte, contabilii acestora, fără a fi înștiințați și reprezentanții legali/desemnați ai acestora.

- Art.82 prevede obligația unei persoane sau entități de a se înregistra fiscal atunci când este subiect într-un raport fiscal, primind un cod de identificare fiscală. Astfel, o persoană fizică ce datorează impozit pe venit și contribuții sociale potrivit Codului fiscal, se identifică prin codul numeric personal. Însă există situații în care, deși persoana fizică în calitatea sa de consumator, nu este persoană impozabilă, trebuie să li se emită facturi prin intermediul sistemului e-Factura. Pentru transmiterea în SPV a facturilor emise către aceste persoane fizice (e-Factura B2C) este necesar să fie înscris codul numeric personal al consumatorului persoană fizică, o informație personală foarte sensibilă care, nefiind prelucrată în condiții stricte de

securitate, dezvăluirea ei poate duce la multe infracțiuni (ex.furturi de identitate).

- Potrivit art. 83 din Codul de procedură fiscală, odată cu solicitarea deschiderii unui cont bancar sau închirierea unei casete de valori, instituțiile de credit transmit organului fiscal central solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală, pentru persoanele fizice nerezidente sau pentru persoanele juridice care nu dețin cod de identificare fiscală. Pe baza datelor transmise, Ministerul Finanțelor atribuie numărul de identificare fiscală sau, după caz, codul de înregistrare fiscală, înregistrează fiscal persoana respectivă și comunică instituției de credit informația referitoare la înregistrarea fiscală în termen de 5 zile de la data solicitării atribuirii numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală. Totodată se emite certificatul de înregistrare fiscală, care se păstrează de către organul fiscal până la data ridicării de către contribuabil sau împuternicitul acestuia. În cazul în care solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală se realizează prin intermediul aplicației online a A.N.A.F., numărul de identificare fiscală sau, după caz, codul de înregistrare fiscală se comunică instituției de credit prin aplicația online spre a fi înregistrat în evidențele informatice ale acesteia.

Pe de altă parte, art. 61 din Codul de procedură fiscală instituie o serie de obligații în sarcina instituțiilor de credit, instituțiilor de plată și instituțiilor emitente de monedă electronică.

Prin urmare, prevederile art. 83 privesc doar instituțiile de credit în timp ce art. 61 face referire la instituțiile de credit, instituțiile de plată și instituțiile emitente de monedă electronică.

- De asemenea, la art. 83 din Codul de procedură fiscală se reglementează unele prevederi speciale privind înregistrarea fiscală a persoanelor nerezidente. În ceea ce privește înregistrarea fiscală, potrivit art. 82 din Codul de procedură fiscală, orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. În cazul persoanelor fizice care nu dețin cod numeric personal, codul de identificare fiscală este numărul de identificare fiscală atribuit de organul fiscal. Astfel, orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. În cazul în care, un subiect de drept fiscal nu și-a îndeplinit obligația de înregistrare fiscală potrivit art. 82 alin. (7) din același act normativ, organul fiscal central poate să înregistreze, din oficiu sau la cererea altei autorități care administrează creanțe fiscale, persoana sau entitatea care nu s-a înregistrat fiscal, fără a fi reglementată și situația în care, în scopul îndeplinirii atribuțiilor prevăzute de lege, o persoană nerezidentă care nu deține cod de identificare fiscală să fie înregistrată și la solicitarea unei instituții de interes public. De exemplu, notarii publici, când autentifică anumite acte juridice, este important să identifice persoanele implicate. Astfel, într-un contract de vânzare-cumpărare în cazul în care cumpărător este un nerezident prin menționarea în contract a codului de identificare fiscală pe teritoriul României a respectivei persoane.

Subliniem că, în cazul prezentat anterior, persoana nerezidentă devine subiect al raportului juridic fiscal și implicit contribuabil din perspectiva impozitelor și taxelor locale.

Pe de altă parte, notarii publici au obligația calculării, încasării și plății impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, context în care au obligația depunerii Declarației informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal (formular 208) în care trebuie să completeze și cu informații privind codul de identificare fiscală.

- Art. 86 din Codul de procedură fiscală reglementează forma și conținutul declarației de înregistrare fiscală. Astfel, declarația de înregistrare fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal central și este însoțită de acte doveditoare ale informațiilor cuprinse în aceasta. La alin.(2) al acestui articol se prevăd cele mai importante informații pe care contribuabilul/plătitorul trebuie să le

înscris în declarațiile de înregistrare fiscală, precum și posibilitatea organului fiscal de a introduce în declarații și alte informații necesare administrării creanțelor fiscale. Una din informații o reprezintă datele de identificare ale contribuabilului și ale împuternicitului care constau în informații privind denumirea/numele și prenumele, după caz, domiciliul fiscal, iar în cazul în care contribuabilul este un contribuabil nerezident, formularul cuprinde și informații cu privire la datele de identificare din țara sa de rezidență: țara de rezidență, localitatea, adresa completă din țara de rezidență.

Pe de altă parte, alin. (3) al art. 86 instituie o excepție de la regula precizată mai sus. Astfel în cazul în care solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală se realizează potrivit art. 83 alin. (4) nu este necesară depunerea de către instituțiile de credit de acte doveditoare cu privire la informațiile cuprinse în solicitare. Organele fiscale pot solicita Oficiului Național al Registrului Comerțului sau instituțiilor de credit să pună la dispoziția acestora documente justificative ale informațiilor cuprinse în solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau a codului de înregistrare fiscală, după caz.

Prin urmare, art. 86 alin. (3) este în corelare cu art. 83 și vizează doar instituțiile de credit.

- Codul de procedură fiscală definește subiectele raportului juridic fiscal, care sunt, în principal, organele fiscale și contribuabilii. Contribuabilii sunt definiți ca fiind acele persoane care sunt subiect al unui raport juridic fiscal și care au obligația să se înregistreze fiscal, primind un cod de identificare fiscală.

Având în vedere aceste reglementări legale, evidența contribuabililor este organizată având ca element principal codul de identificare fiscală al contribuabililor, iar toate sistemele informatice implementate de agenție, pot fi accesate numai de persoanele care au calitatea de contribuabili, fie pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale (de ex. depunerea declarațiilor fiscale, înregistrarea facturilor emise în sistemul Ro e-Factura), fie pentru depunerea unor cereri (de ex. sistemul Spațiul privat virtual-SPV).

În ultima perioadă, legislația fiscală a stabilit în sarcina unor entități care nu au calitatea de contribuabili, fie unele obligații de raportare (de ex. emiterea de persoane nerezidente de facturi în relația B to G în sistemul Ro e-Factura, declararea serviciilor de plată prestate de prestatorul de servicii de plată nerezident pentru fiecare stat membru).

Totodată, Codul fiscal a creat posibilitatea unor entități care nu au calitatea de contribuabil (misiuni diplomatice și posturi consulare acreditate în România, precum și reprezentanțe ale organismelor internaționale ori ale organizațiilor economice străine, autorizate potrivit legii să își desfășoare activitatea în România) să opteze ca, pentru angajații acestora, care realizează venituri din salarii impozabile în România, să îndeplinească obligațiile privind calculul, reținerea și plata impozitului pe veniturile din salarii.

- În cadrul Titlului VI - Controlul fiscal, la Capitolul I - Inspecția fiscală din Codul de procedură fiscală se utilizează sintagme diferite pentru definirea unor termeni, respectiv „conducătorul organului de inspecție fiscală” (art. 118, 125, 128 și 130), „conducătorul structurii de inspecție fiscală” [art. 121 alin. (1¹)] „conducătorul activității de inspecție fiscală” [art. 122 alin.(5)], „conducătorul inspecției fiscale competent” ori „conducătorul inspecției fiscale” [art. 127 alin.(1) și (3) – (5)], astfel că, se impune utilizarea unei terminologii unitare.

- Articolul 137¹ alin. (1) din Codul de procedură fiscală reglementează faptul că la finalizarea controlului antifraudă se încheie proces-verbal de control, în condițiile legii.

Sintagma „proces-verbal de control” a fost introdusă prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 188/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pentru modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (art. I pct. 30), înlocuind sintagma „proces-verbal de control/act de control”.

Însă în cuprinsul art. 137¹ din Codul de procedură fiscală [alin. (2), (3) și (5)] se regăsește sintagma „proces-verbal/act de control” și astfel textele nu asigură claritate cu privire la tipul actelor care se încheie la finalizarea controlului antifraudă.

- Art. 149 din Codul de procedură fiscală reglementează conduita organului fiscal raportat la rezultatul verificării documentare în sensul că, în situația în care organul fiscal constată diferențe față de creanțele fiscale, veniturile sau bunurile impozabile și/sau informațiile în legătură cu acestea, declarate de contribuabil/plătitor, acesta înștiințează contribuabilul/plătitorul despre constatările efectuate. Odată cu înștiințarea, organul fiscal solicită și documentele pe care contribuabilul/plătitorul trebuie să le prezinte în vederea clarificării situației fiscale. Totodată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 188/2022 s-a reglementat posibilitatea contribuabilului supus verificării documentare de a prezenta împreună cu documentele solicitate și explicațiile scrise pe care contribuabilul/plătitorul trebuie să le prezinte pentru clarificarea situației fiscale, în vederea eficientizării procedurii de verificare.

În situația în care nu au fost prezentate de contribuabil/plătitor documentele solicitate sau documentele prezentate confirmă diferențele identificate de organul fiscal și/sau sunt incorecte sau incomplete, organul fiscal stabilește diferențele de creanțe fiscale datorate prin emiterea unei decizii de impunere sau dispune măsurile necesare respectării prevederilor legale, după caz. Pe de altă parte, prin Hotărârea din 21 octombrie 2014 în Cauza Lungu și alții împotriva României, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a reținut existența unei violări a art. 6 par. 1 din Convenție. Argumentele Curții sunt mai mult decât elocvente: „Însă, derularea simultană și în paralel a două proceduri independente având ca obiect aceleași fapte, care a determinat secția penală a curții de apel să ajungă la o nouă apreciere a faptelor respective, radical opusă hotărârii anterioare a secției comerciale a aceleiași curți de apel, a adus atingere principiului securității juridice (...) Prin urmare, revenind asupra unei chestiuni în litigiu care fusese deja soluționată și care făcuse obiectul unei hotărâri definitive, și în absența oricărui motiv valabil, curtea de apel a încălcat principiul securității raporturilor juridice. Din acest motiv, a fost încălcat dreptul reclamantilor la un proces echitabil în sensul art. 6 § 1 din Convenție.” (par. 46-47).

Prin urmare, actualele dispoziții ale Codului de procedură fiscală nu prevăd expres interdicția pentru organul fiscal de a emite decizie de impunere în cazul în care sunt sesizate organele de urmărire penală în situația în care se fac constatări care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni în procedura de verificare documentară.

- Art. 153 reglementează evidența creanțelor fiscale ca fiind modul de organizare și exercitare a activității de colectare a creanțelor fiscale, de către organul fiscal, pentru fiecare contribuabil/plătitor, inclusiv stingerea acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.

- Art. 156 reglementează termenele de plată a obligațiilor fiscale, în funcție de titlul de creanță prin care acestea sunt stabilite.

- Art. 157 din Codul de procedură fiscală definește, la alin. (1) obligațiile fiscale restante, iar la alin. (2) stabilește situațiile în care acestea nu sunt considerate restante. Una dintre situațiile în care obligațiile fiscale nu sunt considerate restante este aceea în care acestea sunt stabilite prin acte administrative fiscale a căror executare este suspendată în condițiile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, fără ca textul să dispună cu privire la situația plângerilor formulate în temeiul Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare.

O altă situație este și cea în care nu sunt considerate restante, obligațiile fiscale care reprezintă condiție de menținere a valabilității înlesnirii la plată.

- Art. 158 reglementează eliberarea certificatului de atestare fiscală, însă aceasta este condiționată, în fapt, de depunerea tuturor declarațiilor de impunere. Termenul prevăzut de acest articol pentru emiterea certificatului de atestare fiscală este de 3 zile, însă, nerespectarea acestei condiții poate conduce la prelungirea termenului, întrucât certificatul trebuie să ateste situația fiscală reală existentă la data emiterii lui.

- Art. 160 reglementează modalitatea de solicitare a certificatului de atestare fiscală de către alte persoane decât contribuabilul, inclusiv de către notarii publici în procedura de dezbatere a succesiunii.

- Art. 163, alin. (2) din Codul de procedură fiscală, reglementează faptul că, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și organul fiscal local, debitorii efectuează plata acestora într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate. Tipurile de obligații fiscale supuse acestor prevederi se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și prin ordin al ministrului dezvoltării lucrărilor publice și administrației, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local.

- Art. 163 alin. (10) din Codul de procedură fiscală reglementează o regulă de excepție de la prevederile alin. (3), raportat la distribuirea sumelor din contul unic, în cazul debitorilor care beneficiază de înlesniri la plată potrivit reglementărilor legale în vigoare ori se află sub incidența legislației privind insolvența, în sensul că distribuirea sumelor achitate în contul unic se efectuează de către organul fiscal competent, potrivit ordinii prevăzute la art. 165 alin. (1) sau (6), după caz, indiferent de tipul de creanță.

- La art. 165 din Codul de procedură fiscală se reglementează ordinea de stingere a obligațiilor fiscale. Astfel, dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

Excepție de la această regulă o fac sumele individualizate în deciziile de recuperare a ajutoarelor de stat și/sau de minimis emise, după caz, de Comisia Europeană/entitățile ce dețin calitatea de furnizor sau de administrator de ajutor de stat sau de minimis/Consiliul Concurenței și dobânzile aferente datorate de la data plății ajutorului până la data recuperării sau a rambursării sale integrale care, potrivit alin. (1¹), se sting cu prioritate.

Cu toate acestea, Codul de procedură fiscală conține și alte norme de excepție privind ordinea de stingere respectiv în cazul în care debitorii beneficiază de eșalonare la plată, amânare la plată ori se află în procedura insolvenței. De asemenea, în cazul contribuabililor care beneficiază de ajutor de stat sub formă de subvenții de la bugetul de stat pentru completarea veniturilor proprii, potrivit legii, se sting cu prioritate obligațiile fiscale aferente perioadei fiscale la care se referă subvenția, indiferent dacă plata este efectuată din subvenție sau din veniturile proprii, ori în cazul obligațiilor fiscale de plată stabilite de organele de inspecție fiscală, precum și a amenzilor de orice fel, se stinge cu prioritate obligația fiscală sau amenda pe care o alege contribuabilul.

Menționăm că, în materia ajutoarelor de stat Regulamentul (UE) nr. 2015/1589 al Consiliului din 13 iulie 2015 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în preambul, la pct. 25 stabilește că în cazul ajutoarelor ilegale care nu sunt compatibile cu piața internă, trebuie restabilită concurența efectivă. În acest scop, este necesară recuperarea fără întârziere a ajutorului, inclusiv a dobânzii. Este necesar ca recuperarea să se realizeze în conformitate cu procedurile de drept național. Aplicarea acestor proceduri nu trebuie să ridice obstacole în calea restabilirii concurenței

nedenaturate, prin împiedicarea executării imediate și efective a deciziei Comisiei. Pentru a obține acest rezultat, statele membre trebuie să ia toate măsurile necesare pentru a asigura efectul util al deciziei Comisiei. Prin urmare, actualele reguli procedural fiscale trebuie să asigure recuperarea imediată a ajutorului de stat, astfel că, se impune revizuirea normelor privind ordinea de stingere a obligațiilor fiscale.

- Prevederile art. 165 reglementează vechimea diferențelor de obligații stabilite prin declarații rectificative, nu și a obligațiilor fiscale stabilite prin declarații de impunere depuse cu întârziere față de termenul legal.

- În contextul completării Codului de procedură fiscală cu prevederi privind acordarea eșalonării la plată în cazul debitorilor care se află în perioada de observație sau la care s-a deschis procedura de reorganizare, s-a constatat necesitatea reglementării unei ordini de stingere speciale la art. 165 din Codul de procedură fiscală, având în vedere că prevederile alin. (4) și (6) ale art. 165 reglementează ordinea de stingere ce se aplică într-una dintre aceste stări juridice, fără a avea în vedere situația cumulativă.

De asemenea, art. 165 alin. (8) stabilește o excepție în ceea ce privește stingerea obligațiilor fiscale, respectiv că, în cazul obligațiilor fiscale de plată stabilite de organele de inspecție fiscală, precum și a amenzilor de orice fel, se stinge cu prioritate obligația fiscală sau amenda pe care o alege contribuabilul.

În plus, art. 165 nu conține dispoziții cu privire la elementul de identificare a opțiunii contribuabilului/plătitorului de a alege achitarea obligațiilor prevăzute la art. 165 alin. (8).

- Prin art. 166 se stabilesc reguli speciale privind stingerea creanțelor fiscale prin plată sau compensare. Astfel, plățile efectuate de către debitori nu se distribuie și nu sting obligațiile fiscale înscrise în titluri executorii pentru care executarea silită este suspendată în condițiile art. 233 alin. (1) lit. a) și d) și alin. (7), cu excepția situației în care contribuabilul optează pentru stingerea acestora potrivit art. 165 alin. (8). Aceste prevederi sunt aplicabile și în cazul stingerii obligațiilor fiscale prin compensare.

În prezent, în cazul în care un contribuabil contestă actele de executare silită (somație, poprire, sechestre) și solicită instanței de judecată suspendarea executării silite, potrivit cadrului legal actual, acele obligații nu pot fi stinse prin nicio modalitate de stingere (plată, compensare). Astfel, dacă debitorul are sume de rambursat din TVA sau sume de restituit, organul fiscal este obligat să îi restituie aceste sume, chiar dacă înregistrează obligații fiscale restante, ceea ce afectează încasările veniturilor statului.

În fapt, executarea silită se demarează numai în condițiile în care titlurile de creanță/titlurile executorii au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. Astfel, obligațiile bugetare stabilite prin aceste titluri sunt certe, lichide și exigibile, recunoscute de către debitor, fapt pentru care sunt și datorate.

Având în vedere faptul că, prin instanță sau prin lege, se stabilește suspendarea numai a unei forme de stingere, respectiv cea prin executare silită, ar trebui ca până la pronunțarea pe fond a contestației la executarea silită să se efectueze operațiunile de stingere prin plată și/sau, compensare.

- Art. 168, reglementează faptul că, în cazul în care după decesul persoanei fizice sau încetarea persoanei juridice se stabilesc sume de restituit sau de rambursat prin hotărâri judecătorești definitive, aceste sume se restituie sau se rambursează numai dacă există succesori ori alți titulari care au dobândit drepturile de rambursare sau de restituire în condițiile legii. În practică s-au constatat situații în care sumele de restituit sau de rambursat trebuie acordate succesorilor ori altor titulari care au dobândit aceste drepturi, fără existența unor hotărâri judecătorești definitive. Cu titlu de exemplu, prezentăm situația în care se radiază contribuabilii persoane juridice, iar în evidența acestora există sume de restituit sau de rambursat. Astfel, aceste sume nu sunt stabilite prin hotărâri judecătorești definitive, însă, potrivit legii, acestea trebuie restituite acționarilor proporțional cu aportul la capitalul social.

- Potrivit art. 181 alin. (2), penalitatea de nedeclarare stabilită potrivit alin. (1) se reduce cu 75%, dacă obligațiile fiscale principale stabilite prin decizie:

a) se sting prin plată sau compensare până la termenul prevăzut la art. 156 alin. (1);

b) sunt eşalonate la plată, în condițiile legii. În acest caz, reducerea se acordă la finalizarea eşalonării la plată.

- Potrivit art. 181 alin. (2¹), ori de câte ori organul fiscal constată incidența prevederilor art. 181 alin. (2), acesta comunică decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare prin evidențierea reducerii de 75% aplicate.

Prin decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare se calculează și se comunică contribuabililor cuantumul penalităților de nedeclarare, urmând ca după verificarea îndeplinirii condițiilor de achitare a obligațiilor fiscale principale în termenul prevăzut de lege sau prin înlesniri la plată să se aplice reducerea, comunicându-se în acest sens o altă decizie.

Formularul utilizat pentru evidențierea reducerii cu 75% a penalității de nedeclarare poartă denumirea de decizia de reducere a penalităților de nedeclarare.

- Prin modificarea prevederilor art. 10 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, s-a introdus o nouă situație când suspectul poate achita prejudiciul rezultat din săvârșirea unei infracțiuni prevăzute la art. 6¹, 8 sau 9 din această lege, respectiv organul competent cu efectuarea controlului.

La art. 181 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, unde se reglementează că penalitatea de nedeclarare se majorează cu 100%, se face referire la obligațiile fiscale principale care au rezultat urmare a săvârșirii unor fapte de evaziune fiscală, constatate de organele judiciare, potrivit legii. Ori, prin noua modificare legislativă s-a introdus un nou organ care poate stabili astfel de prejudicii, care este diferit de organul judiciar.

- Cadrul legal actual, respectiv art. 184 alin. (6) litera a) din Codul de procedură fiscală, oferă posibilitatea debitorilor care au beneficiat de eşalonare la plată să mai beneficieze de aceste facilități fiscale pentru alte obligații decât cele rămase nestinse din eşalonările pierdute. Astfel, s-a constatat că există debitori care deși au pierdut eşalonările la plată acordate din cauza lipsei de lichidități financiare, aceștia au acumulat noi datorii pentru care au solicitat, din nou, eşalonări la plată. Prin această pârghie legislativă, unii debitori urmăresc să nu se înceapă executarea silită sau aceasta să se suspende. În fapt, în cazul în care un debitor nu poate achita prin eşalonare la plată obligațiile fiscale, prin acumularea de noi datorii și solicitarea unei alte eşalonări, acesta nu va putea respecta condițiile prevăzute de lege, întrucât lichiditățile financiare nu vor putea acoperi atât obligațiile rămase din eşalonarea pierdută (care trebuie achitate în 180 de zile), cât și ratele din noua eşalonare, precum și obligațiile curente născute ulterior.

- Art. 184 alin. (7) din Codul de procedură fiscală reglementează plafoanele sub care nu se acordă eşalonarea la plată, plafoane care nu au mai fost actualizate de la data intrării în vigoare a noului Cod de procedură fiscală, respectiv anul 2016. Astfel, eşalonarea la plată nu se acordă nici pentru obligațiile fiscale în sumă totală mai mică de 500 lei în cazul persoanelor fizice, 2.000 lei în cazul asocierilor fără personalitate juridică și 5.000 lei în cazul persoanelor juridice.

Se constată că acestea sunt extrem de mici raportat la cuantumul obligațiilor fiscale datorate de către contribuabili.

Plafonul de 5.000 lei în cazul persoanelor juridice este nesemnificativ, cu atât mai mult cu cât, de exemplu, contribuabilii mari și mijlocii datorează lunar obligații fiscale cu mult peste acest plafon.

Pe de altă parte, în cazul persoanelor fizice, obligațiile fiscale datorate sunt rezultate din alte surse de venit decât din salarii și pensii, fapt pentru care plafonul de 500 lei eşalonat pe o perioadă de maxim 5 ani nu poate fi justificat ca fiind o situație de incapacitate de plată pe termen scurt.

Mai mult decât atât, persoanele fizice care datorează sume mici de obligații, pot solicita eşalonare la plată în formă simplificată, pe o perioadă de 12 luni, fără a fi necesară constituirea de garanții, cu condiția ca

aceste obligații sa nu fie mai vechi de 12 luni de la data depunerii cererii.

La data de 30 iunie 2024 un număr de 989.141 contribuabili înregistrau obligații fiscale restante sub pragurile aferente acestor plafoane, în cuantum total de 235,7 mil. lei, structurat astfel:

- a) 245.468 contribuabili persoane juridice, inclusiv persoanele fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent, înregistrau obligații fiscale restante de 133,6 mil. lei;
- b) 743,673 contribuabili persoane fizice, înregistrau obligații fiscale restante de 102,1 mil. lei.

Chiar și în cazul în care eșalonarea la plată s-ar acorda pe perioade scurte de timp, cuantumul ratelor ar fi extrem de mic, având în vedere plafoanele actuale. Astfel, de exemplu, dacă o persoană fizică ar solicita eșalonare la plată pe 24 luni pentru obligații fiscale restante în cuantum de 600 lei, cuantumul ratei lunare ar fi de 25 lei.

- Raportat la art. 184 care reglementează instituirea posibilității acordării eșalonărilor la plată de către organul fiscal central, Autoritatea Vamală Română îndeplinește competențele de organ fiscal central în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru creanțele fiscale aflate în administrarea sa, potrivit prevederilor art. 1, alin. (2) din Legea nr. 268/2021.

- În prezent, art.186 din Codul de procedură fiscală reglementează condițiile generale cumulative pe care trebuie să le îndeplinească un debitor pentru a beneficia de eșalonare la plată.

Astfel, prin aceste condiții, se permite ca debitorii care au pierdut eșalonarea la plată să beneficieze de o nouă eșalonare la plată, iar sumele rămase nestinse din eșalonarea pierdută devin condiție de menținere a valabilității noii eșalonări la plată, care trebuie plătite în termen de 180 de zile. Acest fapt, conduce din nou la pierderea noii eșalonări la plată, întrucât, dacă debitorul nu a reușit să achite ratele într-un termen de maxim 60 luni, atunci sumele ramase din eșalonarea la plată pierdută nu vor putea fi achitate în 6 luni de la aprobarea noii eșalonări.

De asemenea, în cazul debitorilor aflați în procedura insolvenței, prin Legea nr. 216/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență și a altor acte normative, a fost modificat art. 143 alin. (3) din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că s-a prevăzut ca, în cadrul procedurii de insolvență, pentru creanțele curente ale debitorilor, creditorii bugetari să poată acorda eșalonări la plată, această prevedere fiind introdusă ca o excepție de la prevederile art.186 din Codul de procedură fiscală. În consecință se impune corelarea celor două articole mai sus menționate.

- Art.192 din Codul de procedură fiscală reglementează modul de soluționare a cererii de eșalonare la plată depusă de debitor. Astfel, organul fiscal analizează cererea și documentele justificative depuse de contribuabil și soluționează cererea prin emiterea unei decizii de eșalonare la plată sau decizie de respingere, după caz. La alin.(3) sunt prezentate expres cazurile în care organul fiscal emite decizie de respingere a cererii. În contextul în care normele europene în materia ajutorului de stat, stabilesc faptul că aceste sume se recuperează fără întârziere, precum și faptul că obligațiile fiscale/bugetare care reprezintă ajutor de stat sau de minimis de recuperat acordat din surse sau resurse de stat ori gestionate de stat nu intră în sfera eșalonărilor la plată, este necesară reglementarea unei condiții care să vizeze sumele reprezentând ajutoarele de stat înregistrate în evidența fiscală înainte de emiterea deciziei de eșalonare la plată.

- În prezent, la art.193, lit. d) se reglementează faptul că, garanțiile pot consta și în încheierea unui contract de ipotecă sau gaj în favoarea organului fiscal competent pentru executarea obligațiilor fiscale ale debitorului pentru care există un acord de eșalonare la plată, având ca obiect bunuri proprietate a unei terțe persoane, cu condiția ca aceste bunuri să fie libere de orice sarcini, cu excepția cazului în care acestea sunt sechestrate exclusiv de către organul fiscal competent, cu respectarea limitelor prevăzute la alin. (16).

Astfel, nu este prevăzută posibilitatea ca aceste garanții să fie gajate/ipotecate în favoarea altor creditori.

- Potrivit alin. (16) al art. 193, în scopul constituirii garanției sub forma contractului de ipotecă sau gaj, valoarea acestor bunuri trebuie să acopere obligațiile fiscale ale garantului pentru care organul fiscal competent a instituit sechestrul, precum și sumele eșalonate la plată ale debitorului, dobânzile datorate pe perioada eșalonării la plată, plus un procent de până la 16% din sumele eșalonate la plată, în funcție de perioada de eșalonare la plată.
- În prezent, potrivit art. 194 alin. (1), literele e) și f) din Codul de procedură fiscală, pentru a se menține eșalonarea la plată contribuabilul trebuie să achite obligațiile fiscale administrate de organul fiscal, nestinse la data comunicării deciziei de eșalonare la plată și care nu fac obiectul eșalonării la plată, precum și creanțele stabilite de alte organe decât organele fiscale și transmise spre recuperare organelor fiscale, precum și amenzile de orice fel, pentru care au fost comunicate somații după data comunicării deciziei de eșalonare la plată, în cel mult 180 de zile de la comunicarea somației sau până la finalizarea eșalonării la plată în situația în care termenul de 180 de zile se împlinește după data stingerii în totalitate a obligațiilor fiscale eșalonate la plată, cu excepția situației în care contribuabilul a solicitat modificarea eșalonării la plată potrivit art. 195 din același act normativ.
- De asemenea, lit.k) de la art. 194 alin. (1) din Codul de procedură fiscală reglementează condiția ca debitorul să nu intre sub incidența uneia dintre situațiile prevăzute la art.186 alin.(1) lit.c) și d), respectiv să nu se afle în procedura insolvenței sau să nu se afle în dizolvare potrivit prevederilor legale în vigoare, pentru ca eșalonarea la plată acordată să nu fie pierdută. În acest caz, se impune corelarea acestei prevederi cu modificarea propusă la art.186.
- Art. 194 alin. (1) lit. q) din Codul de procedură fiscală reglementează faptul că pentru a se menține eșalonarea la plată debitorul trebuie să se achite sumele stabilite prin decizia de recuperare a ajutoarelor de stat sau de minimis emisă de către entitățile ce dețin calitatea de furnizor sau de administrator de ajutor de stat sau de minimis, inclusiv dobânzile aferente, datorate de la data plății ajutorului până la data recuperării sau a rambursării sale integrale, în maximum 3 zile de la data comunicării acestei decizii. Însă, în practică, s-a constatat că sumele reprezentând ajutor de stat necuvenit pot fi individualizate și prin alte acte administrative, altele decât deciziile de recuperare, sens în care exemplificăm dispozițiile art. 22 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 61/2023 privind instituirea unei scheme de ajutor de stat în sectorul creșterii animalelor, cu modificările și completările ulterioare, care stabilește faptul că „Sumele reprezentând ajutor de stat necuvenit, prevăzut la alin. (1), reprezintă creanțe bugetare, pentru recuperarea acestora aplicându-se în mod corespunzător dispozițiile Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii nr. 500/2002, cu modificările și completările ulterioare. Procesele-verbale de constatare a neregulilor și de stabilire a creanțelor bugetare întocmite de către centrele județene/locale sau centrul din municipiul București ale/al APIA, prin care se individualizează sumele de recuperat exprimate în moneda națională, constituie titluri de creanță și cuprind elementele actului administrativ-fiscal prevăzut de Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.”
- Raportat la prevederile art. 194 din Codul de procedură fiscală, pentru creanțele bugetare stabilite prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală nu se mai comunică somație, în schimb este necesară stabilirea unui termen de la care aceste creanțe devin condiție astfel încât să poată fi verificate condițiile prevăzute la alin. (1) al art. 194. Astfel, pe de o parte, trebuie stabilit un termen de la care creanțele bugetare individualizate în hotărâri judecătorești pronunțate în materie penală potrivit art. 266⁵ din Codul de procedură fiscală, devin condiție, iar pe de altă parte, pot fi situații când, până la pronunțarea acestor hotărâri, organul de executare să fi comunicat deja somații pentru aceste creanțe.
- Art. 195 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală reglementează faptul că pe perioada de valabilitate

a eşalonării, decizia de eşalonare la plată poate fi modificată la cererea debitorului prin includerea în eşalonare a obligațiile fiscale de a căror plată depinde menținerea valabilității eşalonării la plată, prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. a) - c), e) - j) și n).

- Art. 195, alin. (3) din Codul de procedură fiscală, prevede faptul că, cererea se depune până la împlinirea termenului prevăzut la art. 194 alin. (1) lit. a) - c), e) - j) sau n), după caz, ori până la împlinirea termenului prevăzut la art. 200 alin. (2) și se soluționează de organul fiscal competent prin decizie de modificare a deciziei de eşalonare la plată sau decizie de respingere, după caz.

- Art. 199 din Codul de procedură fiscală reglementează condițiile în care se constată pierderea valabilității eşalonării la plată și consecințele pierderii acesteia, respectiv eşalonarea la plată își pierde valabilitatea la data la care nu sunt respectate dispozițiile art. 194 alin. (1) și art. 195 alin. (10), iar la art. 200 sunt reglementate condițiile în care se menține valabilitatea unei eşalonări la plată care a fost pierdută.

- Art. 200 din Codul de procedură fiscală reglementează condițiile în care se menține valabilitatea unei eşalonări la plată, respectiv debitorul poate solicita organului fiscal competent menținerea unei eşalonări a cărei valabilitate a fost pierdută din cauza nerespectării condițiilor prevăzute la alin. (2) și la art. 194 alin. (1), cu excepția cazului în care eşalonarea a fost pierdută ca urmare a nerespectării condiției prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. k). Prin Ordonanța Guvernului nr. 31/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, și prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 20/2023 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, au fost completate dispozițiile art. 194 alin. (1) care vizează condițiile pe care trebuie să le îndeplinească debitorul pentru menținerea eşalonării la plată cu noi condiții fără să se stabilească, în mod concret pentru care dintre aceste condiții se poate solicita menținerea eşalonării la plată și pentru care nu se poate face o astfel de solicitare.

- Art. 203 din Codul de procedură fiscală reglementează situațiile în care în procedura de eşalonare la plată procedura de executare silită nu începe sau se suspendă, după caz. Principiul facilităților fiscale, mai ales în cazul eşalonărilor la plată, este acela că se suspendă executarea silită, pe perioada eşalonării la plată, pentru toate obligațiile datorate de către debitor, acesta fiind și sensul prevederilor art. 233 alin. (1) lit. b) din Codul de procedură fiscală, unde nu se face distincție asupra căror obligații se suspendă executarea silită, motiv pentru care aceasta produce efecte pentru toate obligațiile bugetare datorate de beneficiarii eşalonărilor la plată, inclusiv pentru condiția nou introdusă de la art. 194 alin. (1) lit. ș) și condiția reglementată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 20/2023, respectiv cea de la art. 194 alin. (1) lit.s).

- Art. 206 din Codul de procedură fiscală cuprinde unele prevederi speciale pentru eşalonările la plată acordate de organele fiscale în cazul debitorilor cu risc fiscal mic.

- Art. 207 alin. (7) din Codul de procedură fiscală, stabilește că, în cazul constituirii garanției sub forma prevăzută la art. 193 alin. (6) lit. b), respectiv scrisoare de garanție/poliță de asigurare de garanție potrivit art. 211, la solicitarea debitorului, organul fiscal poate solicita emitentului scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție executarea acesteia pentru stingerea ratelor de eşalonare la scadența acestora fără a fi avută în vedere și situația în care garanțiile sunt constituite prin mijloace bănești consemnate pe numele debitorului la dispoziția organului fiscal la o unitate a Trezoreriei Statului.

- La art.209¹ din Codul de procedură fiscală, în cazul procedurii de eşalonare la plată, în formă simplificată, sunt reglementate, la alin.(6), obligațiile fiscale care nu intră în sfera eşalonărilor la plată. Astfel, potrivit alin.(6) lit.a), pentru obligațiile fiscale care au făcut obiectul unei eşalonări acordate în temeiul capitolului IV¹ sau potrivit capitolului I - "Înlesniri la plată pentru obligațiile bugetare datorate după data declarării stării de urgență, administrate de organul fiscal central" din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 181/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și

pentru prorogarea unor termene, cu modificările ulterioare, care și-a pierdut valabilitatea, precum și obligațiile fiscale care reprezintă condiție de menținere a valabilității unei eșalonări la plată acordate în temeiul capitolului I - "Înlesniri la plată pentru obligațiile bugetare datorate după data declarării stării de urgență, administrate de organul fiscal central" din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 181/2020, cu modificările și completările ulterioare, nu se acordă eșalonare la plată.

Cadrul legal actual, respectiv art. 209¹ alin. (6) litera a) din Codul de procedură fiscală, oferă posibilitatea debitorilor care au beneficiat de eșalonare la plată în formă simplificată, să mai beneficieze de aceste facilități fiscale pentru alte obligații decât cele rămase nestinse din eșalonările pierdute, fiind constatat similar cu eșalonarea clasică, existența unor debitori care solicită de mai multe ori astfel de eșalonări la plată, pentru a nu se începe executarea silită sau a se suspenda executarea silită.

- La art.209¹ din Codul de procedură fiscală, alin. (6) lit.i) se prevede faptul că eșalonarea la plată nu se acordă pentru impozitele și contribuțiile sociale obligatorii cu reținere la sursă sau reținute prin stopaj la sursă, astfel cum sunt definite la art. 7 pct. 47 din Codul fiscal.

- Art. 209¹ alin. (8) din Codul de procedură fiscală, detaliază condițiile cumulative pe care trebuie să le îndeplinească un debitor care solicită eșalonare la plată în formă simplificată: să depună o cerere la organul fiscal, să nu se afle în procedura falimentului, să nu se afle în dizolvare, să nu înregistreze obligații fiscale restante cu o vechime mai mare de 12 luni anterioară datei depunerii cererii și nestinse la data eliberării certificatului de atestare fiscală, să nu i se fi stabilit răspunderea potrivit legislației privind insolvența și/sau răspunderea solidară, potrivit prevederilor art. 25 și 26 din Codul de procedură fiscală.

- Art. 209², alin. (2) din Codul de procedură fiscală, prevede că certificatul de atestare fiscală se eliberează în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data înregistrării cererii, inclusiv în cazul cererilor depuse de debitorii persoane fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere.

- Art. 209³ alin. (1) din Codul de procedură fiscală reglementează că, cererea debitorului se soluționează de organul fiscal în termen de 5 zile lucrătoare de la data înregistrării acesteia, prin decizie de eșalonare la plată ori decizie de respingere, după caz.

De asemenea, acest articol reglementează modul de soluționare a cererii de eșalonare la plată, în formă simplificată, depusă de debitor. Astfel, organul fiscal analizează cererea și documentele justificative depuse de contribuabil și soluționează cererea prin emiterea unei decizii de eșalonare la plată sau decizie de respingere, după caz. În contextul în care normele europene în materia ajutorului de stat, stabilesc faptul că aceste sume se recuperează fără întârziere, precum și faptul că obligațiile fiscale/bugetare care reprezintă ajutor de stat sau de minimis de recuperat acordat din surse sau resurse de stat ori gestionate de stat nu intră în sfera eșalonărilor la plată, este necesară reglementarea unei condiții care să vizeze sumele reprezentând ajutoarele de stat.

- În prezent, potrivit art. 209⁴ alin. (1) literele e) și f) din Codul de procedură fiscală, pentru a se menține eșalonarea la plată, în formă simplificată, contribuabilul trebuie să achite obligațiile fiscale administrate de organul fiscal, nestinse la data comunicării deciziei de eșalonare la plată și care nu fac obiectul eșalonării la plată, precum și creanțele stabilite de alte organe decât organele fiscale și transmise spre recuperare organelor fiscale, precum și amenzile de orice fel, pentru care au fost comunicate somații după data comunicării deciziei de eșalonare la plată, în cel mult 180 de zile de la comunicarea somației sau până la finalizarea eșalonării la plată în situația în care termenul de 180 de zile se împlinește după data stingerii în totalitate a obligațiilor fiscale eșalonate la plată, cu excepția situației în care contribuabilul a solicitat modificarea eșalonării la plată potrivit art. art. 209⁵ din același act normativ.

De asemenea, la art. 209⁴ alin. (1) lit. n) din Codul de procedură fiscală este reglementată, în cazul eșalonării la plată, în formă simplificată, condiția de menținere a valabilității eșalonării la plată similară cu cea

prevăzută la art. 194 alin. (1) lit. q).

- Raportat la prevederile art. 209⁴ din Codul de procedură fiscală, pentru creanțele bugetare stabilite prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală nu se mai comunică somație, în schimb este necesară stabilirea unui termen de la care aceste creanțe devin condiție astfel încât să poată fi verificate condițiile prevăzute la alin. (1) al art. 209⁴. Astfel, pe de o parte, trebuie stabilit un termen de la care creanțele bugetare individualizate în hotărâri judecătorești pronunțate în materie penală potrivit art. 266⁵ din Codul de procedură fiscală, devin condiție, iar pe de altă parte, pot fi situații când, până la pronunțarea acestor hotărâri, organul de executare să fi comunicat deja somații pentru aceste creanțe.

- Art. 209⁵ alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală reglementează posibilitatea debitorilor de a modifica decizia de eșalonare la plată, în formă simplificată, în perioada de valabilitate a eșalonării la cererea debitorului, prin includerea în eșalonare a obligațiilor fiscale de a căror plată depinde menținerea valabilității eșalonării la plată, prevăzute la art. 209⁴ alin. (1) lit. a) - c), e) - i) și l).

- Art. 209⁵ alin. (2) din Codul de procedură fiscală reglementează posibilitatea debitorului de a modifica decizia de eșalonare la plată, la care poate anexa graficul de eșalonare ce cuprinde cuantumul propus al ratelor de eșalonare.

- Art. 209⁹ din Codul de procedură fiscală reglementează condițiile în care eșalonarea la plată, în formă simplificată își pierde valabilitatea, precum și consecințele pierderii acesteia, în sensul că eșalonarea la plată își pierde valabilitatea la data la care nu sunt respectate dispozițiile art. 209⁴ alin. (1) și art. 209⁵ alin. (7), fără să dispună și cu privire la nerespectarea condițiilor pentru situația în care se solicită menținerea eșalonării la plată după pierderea acesteia.

- Art. 209¹⁰ din Codul de procedură fiscală reglementează posibilitatea debitorului de a solicita organului fiscal menținerea unei eșalonări la plată, în formă simplificată, a cărei valabilitate a fost pierdută din cauza nerespectării condițiilor prevăzute la alin. (2), precum și la art. 209⁴ alin. (1) lit. a) - j) și l).

- Art. 209¹¹ alin. (1) din Codul de procedură fiscală reglementează suspendarea executării silită pentru sumele care fac obiectul eșalonării la plată, în formă simplificată, a obligațiilor fiscale, precum și pentru obligațiile prevăzute la art. 209⁴ alin. (1) lit. a) - c), e) - j) și l), de la data comunicării deciziei de eșalonare la plată, fără să dispună cu privire la obligațiile prevăzute la art. 209⁴ alin. (1) lit. p) - r).

- Art. 209¹² din Codul de procedură fiscală cuprinde unele prevederi speciale aplicabile debitorilor care au în derulare înlesniri la plată cu mențiunea că alin. (1) al acestui articol, care cuprindea unele reguli de principiu a fost abrogat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 20/2023.

- La art.219 din Codul de procedură fiscală se prevede termenul în care contribuabilii/plătitorii pot cere restituirea creanțelor fiscale, inclusiv sumele plătite fără a fi datorate, acesta fiind de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire, fără ca textul de lege să dispună cu privire la situația acestor sume după împlinirea acestui termen.

- La art. 220, alin. (10) din Codul de procedură fiscală, se prevede că, în cazul în care, potrivit legii, s-a dispus atragerea răspunderii membrilor organelor de conducere, potrivit prevederilor legislației privind insolvența și pentru creanțe fiscale, prin derogare de la prevederile art. 173 din Legea nr. 85/2014, executarea silită se efectuează potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală de către organul de executare silită. În situația în care atragerea răspunderii privește atât creanțe fiscale administrate de organul fiscal central, cât și creanțe fiscale administrate de organul fiscal local, competența aparține organului fiscal care deține creanța fiscală mai mare. În acest caz, organul de executare silită distribuie sumele realizate potrivit ordinii prevăzute de Legea nr. 85/2014.

Astfel, în situația în care hotărârea judecătorească vizează și creanțe comerciale, pe lângă cele fiscale, în prezent, executarea silită se efectuează de către organul fiscal și pentru acestea, urmând ca sumele încasate

să fie distribuite și celorlalți creditori, conform Legii insolvenței.

- Potrivit art. 220 alin. (14) din Codul de procedură fiscală, dacă executarea silită pornită de executorul judecătoresc se află într-o etapă avansată și din valorificarea bunurilor supuse executării silită se asigură recuperarea integrală a creanțelor fiscale, competența vânzării bunului revine executorului judecătoresc.

- Potrivit art. 226 alin. (10) și (11) din Codul de procedură fiscală, instituțiile publice finanțate total sau parțial de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetul asigurărilor pentru șomaj, după caz, care nu au organe de executare silită proprii, transmit titlurile executorii privind venituri ale bugetului general consolidat, spre executare silită, organelor fiscale din subordinea A.N.A.F.

De asemenea, instituțiile publice finanțate integral din venituri proprii, care nu au organe de executare silită proprii, pot transmite titlurile executorii privind venituri proprii organului fiscal central sau, după caz, organului fiscal local.

-Art. 226 conține și prevederi referitoare la transmiterea de către instituțiile publice a titlurilor executorii în vederea recuperării creanțelor bugetare individualizate în acestea de către organele fiscale.

În prezent titlurile executorii se transmit în format hârtie, pentru a fi puse în executare de către organele fiscale, acestea fiind prelucrate manual în evidența fiscală.

- La art. 227¹ se reglementează reguli speciale privind începerea sau continuarea executării silită, respectiv faptul că măsurile de executare silită se aplică diferențiat, în funcție de cuantumul și vechimea creanțelor fiscale.

- La art. 229 din Codul de procedură fiscală, se reglementează faptul că, în toate actele de executare silită trebuie să se indice titlul executoriu, natura și cuantumul obligațiilor fiscale ce fac obiectul executării, această regulă neaplicându-se înființării popririi bancare, caz în care se indică doar cuantumul total al obligațiilor fiscale ce fac obiectul popririi, fără detalierea lor.

- Potrivit art. 232, înaintea valorificării bunurilor, acestea se evaluează. Evaluarea se efectuează de organul de executare silită prin experți evaluatori proprii sau prin experți evaluatori independenți. Evaluatorii independenți sunt desemnați în condițiile art. 63. Atât evaluatorii proprii, cât și evaluatorii independenți sunt obligați să își îndeplinească atribuțiile ce le revin, astfel cum reiese din Codul de procedură fiscală, din actul prin care s-a dispus expertiza, precum și din actul prin care au fost numiți.

- Art. 233 alin. (7) - (10) reglementează suspendarea executorii silită, la cerere, în cazul în care popririle înființate de organul de executare silită generează imposibilitatea debitorului de a-și continua activitatea economică, cu consecințe sociale deosebite. Odată cu cererea de suspendare debitorul trebuie să indice bunurile libere de orice sarcini, oferite în vederea sechestrării, sau alte garanții prevăzute de lege, la nivelul sumei pentru care s-a început executarea silită.

- Art. 234 alin. (2) din Codul de procedură fiscală reglementează faptul că măsurile de executare silită aplicate în condițiile acestui act normativ se ridică prin decizie întocmită în cel mult două zile de la data la care a încetat executarea silită, de către organul de executare silită.

În practică s-au constatat situații în care debitorii au fost radiați din registrele în care au fost înregistrați, iar pentru recuperarea obligațiilor bugetare restante, organele fiscale au întreprins măsuri de executare silită. Așa cum am precizat, măsurile de executare silită se ridică prin decizie, or potrivit art. 48 din Codul de procedură fiscală, decizia este opozabilă și produce efecte juridice de la data comunicării către debitor, dar în situația prezentată debitorul a fost radiat, deci nu mai pot fi comunicate acte acestuia.

- Art. 236 alin. (12) din Codul de procedură fiscală, reglementează faptul că sumele ce reprezintă venituri bănești ale debitorului persoană fizică, realizate ca angajat, pensiile de orice fel, precum și ajutoarele sau indemnizațiile cu destinație specială sunt supuse urmăririi la plătitorul venitului numai în condițiile Codului

de procedură civilă, republicat, cu modificările ulterioare.

De asemenea, art. 236, alin. (4) din Codul de procedură fiscală se reglementează faptul că, sumele ce reprezintă venituri bănești ale debitorului persoană fizică, realizate ca angajat, pensiile de orice fel, precum și ajutoarele sau indemnizațiile cu destinație specială sunt supuse urmării la plătitorul venitului numai în condițiile Codului de procedură civilă, republicat, cu modificările ulterioare.

Astfel, în prezent, instituția de credit virează sumele încasate în conturile deschise de debitori, chiar dacă acestea reprezintă de fapt 2/3 din veniturile prevăzute la art. 236 alin. (4).

Au existat soluții pronunțate de către instanțele de judecată, în sensul anulării popririi înființate asupra a 2/3 din sumelor ce au fost virate de către plătitorii de venit în conturile bancare, ținând cont de faptul că i s-au reținut deja debitorului 1/3 din venituri conform art. 729 din Codul de procedura civilă.

- Art. 236 din Codul de procedură fiscală prevede la alin. (21) faptul că, plata sumelor indisponibilizate în contul special deschis la Trezoreria Operativă Centrală, în cazul popririlor înființate de organul fiscal central, se realizează de către instituțiile de credit în termenul stabilit prin ordin al ministrului finanțelor.

- La art. 236 din Codul de procedură fiscală se face referire la indisponibilizarea sumelor existente în conturi, doar în cazul instituțiilor de credit, prin mecanismul de poprire electronică. Ori debitorii pot să aibă deschise conturi și la unitățile trezoreriei statului și instituțiile de plată, astfel că se impune operaționalizarea proceselor ce se derulează și pentru blocarea acestor conturi.

- Art. 238 din Codul de procedură fiscală reglementează regulile în cazul executării silită a bunurilor mobile, fără să dispună expres cu privire la obligația debitorului de a pune la dispoziția organului de executare silită, bunurile mobile deținute spre a fi identificate.

În plus, alin. (7) al art. 238 din Codul de procedură fiscală reglementează situațiile în care bunurile nu se sechestrează, respectiv, dacă:

- a) prin valorificarea acestora nu s-ar putea acoperi decât cel mult cheltuielile executării silită;
- b) valoarea acestora este mai mică de 1% în cazul în care valoarea obligațiilor de plată este peste 500.000 lei.

În practică, au fost formulate numeroase sesizări din partea organelor fiscale, prin care au fost semnalate problematice în aplicarea prevederilor actuale, în sensul că valorile-prag stabilite sunt ineficiente în condițiile în care, pentru contribuabilii mici cu creanțe sub 500.000 lei, se sechestrează în continuare bunuri mobile a căror valoare este sub 1%. Precizăm că, această valoare a bunurilor se diminuează până la valorificarea lor, odată cu trecerea timpului, întrucât se depreciază, iar pe de altă parte, prețul de pornire la licitație scade ținând cont de prevederile art. 250 din Codul de procedură fiscală.

Totodată, considerăm că, este o necorelare a principiilor fiscale pe care statul român le adoptă în sensul că, prin plafonul de la art. 265 alin. (11), se consideră că debitorul nu are bunuri urmăribile, deci se suspendă executarea silită, însă ele se sechestrează fără a se asigura o finalitate și un beneficiu din valorificarea acestora.

De asemenea, art. 238 din Codul de procedură fiscală nu conține o normă similară cu cea reglementată în cazul bunurilor imobile sechestrate, la art. 242 alin. (8), potrivit căreia organul de executare silită care a instituit sechestrul este obligat să solicite de îndată biroului de cadastru și publicitate imobiliară intabularea ipotecii legale în cartea funciară, în termenele și condițiile prevăzute de lege, anexând un exemplar al procesului-verbal de sechestrul.

- Art. 239 alin. (2) din Codul de procedură fiscală reglementează faptul că, un exemplar al procesului-verbal de sechestrul se predă debitorului sub semnătură sau i se comunică la domiciliul ori sediul acestuia, precum și, atunci când este cazul, custodelui, acesta din urmă semnând cu mențiunea de primire a bunurilor în păstrare. Însă, în practică, s-au constatat situații când debitorul nu este găsit la domiciliu, în vederea

sechestrării bunurilor deținute de acesta, cu toate că organul de executare a indentificat din bazele de date la care are acces bunurile proprietate a debitorului, fapt ce conduce la întârzierea indisponibilizării acestor bunuri.

- Art. 240 din Codul de procedură fiscală reglementează instituția custodelui în procedura fiscală, în sensul că bunurile mobile sechestrate pot fi lăsate în custodia debitorului, a creditorului sau a altei persoane desemnate de organul de executare silită ori de executorul fiscal, după caz, ori pot fi ridicate și depozitate de către acesta.

În prezent, ANAF își digitalizează activitățile și, totodată are acces la baze de date și informații primite în mediul electronic în baza cărora poate acționa cu operativitate în sechestrarea bunurilor. În acest sens, precizăm cu titlu de exemplu, autovehiculele pentru care ANAF are acces la bazele de date de la nivelul Direcția Regim Permise de Conducere și Înmatriculare a Vehiculelor (DRPCIV), precum și Registrul Auto Român (RAR), iar pe de altă parte, primește informații de la unitățile administrativ-teritoriale cu privire la bunurile pentru care debitorii plătesc impozite la bugetul local.

- Art. 242, alin. (1) din Codul de procedură fiscală prevede faptul că, în cazul partajului judiciar, executarea silită se întinde asupra sultei ce se încasează de către debitor, fără a fi menționat documentul prin care persoana obligată să plătească sulta debitorului este înștiințată că devine terț poprit.

-Art.242 din Codul de procedură fiscală, conține prevederi privind sechestrarea bunurilor mobile.

În prezent, organele fiscale au constatat că au fost sechestrate bunuri care nu sunt intabulate la Biroul de cadastru și publicitate imobiliară.

-Art. 247 din Codul de procedură fiscală, la alin.(3) lit.b), reglementează faptul că vânzarea bunurilor mobile se poate realiza și în regim de consignatie, însă în cuprinsul Codului de procedură fiscală nu sunt prevăzute precizări privind modul de ducere la indeplinire a unei astfel de proceduri.

- Potrivit art. 250 din Codul de procedură fiscală, pentru valorificarea bunurilor prin licitație se percepe o taxă de participare la licitație de 10% din prețul de pornire a licitației și trebuie depuse o serie de documente, inclusiv oferta de preț, cu o zi înainte de organizarea licitației.

De asemenea, alin. (4) al aceluiași articol reglementează elementele pe care trebuie să le cuprindă anunțul privind vânzarea bunurilor, respectiv:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis;
- c) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului fiscal emitent;
- d) numărul dosarului de executare silită;
- e) datele de identificare ale debitorului pentru care se realizează anunțul privind vânzarea bunurilor;
- f) bunurile care se oferă spre vânzare și descrierea lor sumară;
- g) prețul de evaluare ori prețul de pornire a licitației, în cazul vânzării la licitație, pentru fiecare bun oferit spre vânzare;
- h) indicarea, dacă este cazul, a drepturilor reale și a privilegiilor care grevează bunurile;
- i) data, ora și locul vânzării;
- j) invitația, pentru toți cei care pretind vreun drept asupra bunurilor, să înștiințeze despre aceasta organul de executare silită înainte de data stabilită pentru vânzare;
- k) invitația către toți cei interesați în cumpărarea bunurilor să se prezinte la termenul de vânzare la locul fixat în acest scop și până la acel termen să prezinte oferte de cumpărare;
- l) mențiunea că ofertanții sunt obligați să depună în cazul vânzării la licitație, până la termenul prevăzut de lege, o taxă de participare ori o scrisoare de garanție, reprezentând 10% din prețul de pornire a licitației;

m) data afișării publicației de vânzare;

n) obligații ce revin cumpărătorului potrivit prevederilor legale speciale, cum ar fi obligațiile de mediu, obligațiile de conservare a patrimoniului național sau altele asemenea;

o) alte informații de interes pentru cumpărător, dacă sunt cunoscute de organul fiscal.

Pe de altă parte, ofertele de cumpărare pot fi depuse direct sau transmise prin poștă, executorului fiscal revenindu-i obligația să verifice dacă la data desfășurării licitației contul curent general al Trezoreriei Statului a fost creditat cu suma aferentă taxei de participare la licitație.

De asemenea, licitația începe de la cel mai mare preț din ofertele de cumpărare scrise dacă acesta este superior prețului de evaluare.

- Conform cadrului legal actual, respectiv reprezentat de art. 253 alin. (10) din Codul de procedură fiscală, în cazul vânzării la licitație a bunurilor, cumpărătorii pot solicita plata prețului în rate, cu un avans de minimum 50% din prețul de adjudecare a bunului și cu plata unei dobânzi sau majorări de întârziere, după caz, stabilite conform acestui act normativ.

Până la încasarea diferenței de preț, creanțele fiscale înscrise în titlurile executorii ce au stat la baza sechestrului pentru care s-a realizat valorificarea bunului cu plata în rate nu se sting, prin nicio altă modalitate, în limita diferenței de preț rămase de achitat.

Totodată, alin. (11) al art. 253 stabilește faptul că pentru creanțele fiscale înregistrate în evidența debitorului, care urmează a fi stinse cu plata prețului în rate de către adjudecatar, se suspendă executarea silită până la încasarea diferenței de preț. Astfel, se constată că pentru debitorii pentru care bunurile au fost vândute cu plata în rate a prețului, obligațiile fiscale cuprinse în titlurile executorii ce stau la baza sechestrului, nu mai sunt datorate, cu atât mai mult cu cât, potrivit art. 157 alin. (2), acestea nu sunt considerate restante. Cu toate acestea, cadrul legal privind calculul dobânzilor și penalităților de întârziere nu face excepție în aceasta situație, astfel încât să nu fie calculate pentru debitor obligații fiscale accesorii, ceea ce conduce la impunerea unor sume pentru debitor pentru care obligația de plată îi revine adjudecatarului căruia i s-a aprobat plata în rate a bunurilor.

- potrivit art. 255 alin. (2), în cazul bunurilor prevăzute la alin. (1) lit. a), cu ocazia reluării procedurii în cadrul termenului de prescripție, dacă organul de executare silită consideră că nu se impune o nouă evaluare, prețul de pornire a licitației nu poate fi mai mic de 50% din prețul de evaluare a bunurilor. Bunul va fi vândut la cel mai mare preț oferit, chiar dacă acesta este inferior prețului de pornire a licitației, dar nu mai mic decât 25% din prețul de evaluare al acestuia, cu excepția situației în care se prezintă un singur ofertant, când vânzarea se realizează la cel puțin prețul de pornire a licitației.

- Art. 264¹ din Codul de procedură fiscală reglementează cesiunea creanțelor bugetare și alin. (4) din cuprinsul acestui articol are același conținut cu cel reglementat la alin. (5) al art. 264¹.

De asemenea, prevederile acestui articol nu reglementează care este modalitatea de realizare a procedurii competitive și nici un plafon minim al prețului cesiunii.

- La art. 265 din Codul de procedură fiscală este descrisă conduita organului fiscal în cazul insolvenței și al deschiderii procedurii insolvenței potrivit Legii nr. 85/2014.

Prevederile alin. (8) ale art. 265 reglementează conduita organului fiscal numai pentru una dintre situațiile prevăzute la art. 57 din Legea nr. 85/2014, cu modificările și completările ulterioare, respectiv cea reglementată la alin. (2) a acestui articol. În cazul prevăzut la alin. (3) al art. 57 din Legea nr. 85/2014, cu modificările și completările ulterioare, nu este reglementată conduita organului fiscal atunci când acesta, deține mai mult de 50% din valoarea totală a creanțelor.

Pe de altă parte, cadrul legal actual privind derularea procedurilor insolvenței, este un cadru general ce se aplică de către toți creditorii, atât cei bugetari, cât și cei civili sau comerciali. Astfel, în practică, s-a constatat

o conduită neunitară a organelor fiscale în ceea ce privește emiterea acordurilor pentru valorificarea bunurilor deținute de debitorii aflați în procedura insolvenței.

Așa cum s-a menționat, legea insolvenței reglementează reguli generale ce se aplică în derularea procedurilor de insolvență, fără a menționa în mod expres procedura de valorificare prin licitație a bunurilor, așa cum de altfel sunt prevederile reglementate prin Codul de procedură civilă și Codul de procedură fiscală.

În plus, potrivit legii insolvenței, creditorii pot solicita deschiderea procedurii falimentului atunci când debitorii nu-și respectă obligațiile de plată sau nu încheie convenții de plată cu creditorii.

În practică, s-a constatat necesitatea stabilirii unei conduite atât din perspectiva comunicării cu debitorii atunci când aceștia nu-și respectă obligațiile de plată, precum și în ceea ce privește încheierea de convenții. Totodată, Codul de procedură fiscală a fost modificat pentru a veni și în sprijinul debitorilor aflați în procedura insolvenței, în vederea conformării la plată atunci când sunt în lipsă de lichidități în scopul achitării obligațiilor curente. Astfel, aceștia pot solicita eșalonare la plată, în formă simplificată.

- Art. 266, alin. (3) prevede numai situația anulării atunci când organul fiscal constată că debitorul persoană fizică este dispărut sau decedat fără să fi lăsat venituri ori bunuri urmăribile.

Astfel, potrivit cadrului legal actual, rămân în evidența persoanei fizice decedate obligațiile fiscale, chiar dacă moștenitorul a preluat obligațiile ca urmare a succesiunii, inclusiv în cazul în care acesta nu a acceptat succesiunea.

- La art. 266, alin. (4) din Codul de procedură fiscală, se reglementează faptul că, obligațiile fiscale datorate de debitori, persoane juridice, radiati din registrele în care au fost înregistrați potrivit legii se anulează după radiere dacă pentru plata acestora nu s-a atras răspunderea altor persoane, potrivit legii. Astfel, în evidențele fiscale ale persoanei juridice radiate, rămân înregistrate obligații fiscale, chiar dacă cu aceasta nu mai există niciun raport juridic fiscal.

- Prin art. 267 se reglementează prevederi speciale privind colectarea, în cuprinsul cărora se face referire la modul de urmărire în vederea recuperării creanțelor bugetare stabilite prin titluri executorii transmise organelor fiscale.

De asemenea, prin Legea nr. 126/2024 *privind unele măsuri pentru consolidarea capacității de combatere a evaziunii fiscale, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative*, au fost modificate prevederile art. 10 din Legea nr. 241/2005 *pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare*, referitoare la recuperarea prejudiciilor rezultate din săvârșirea unei infracțiuni prevăzute la art. 6¹, 8 sau 9 din această lege.

Astfel, în funcție de momentul în care suspectul alege să achite acest prejudiciu, acesta este obligat să plătească prejudiciul, dobanzile și penalitățile aferente, precum și majorarea cu un procent aplicat asupra prejudiciului (15% - în cazul achitării până la sesizarea organelor de urmărire penală, 25% - în cazul achitării în cursul urmăririi penale, 50% - până la pronunțarea unei hotărâri în primă instanță sau 100% - până la pronunțarea unei hotărâri judecătorești definitive).

Aceste sume pe care suspectul trebuie să le plătească, în unele cazuri sunt stabilite prin documente care nu reprezintă titluri de creanță/titluri executorii (ex. proces-verbal de constatare emise de organele de control fiscal, expertize judiciare sau rapoarte tehnico-științifice), astfel că acestea nu sunt înregistrate în evidențele fiscale existente la nivelul organelor fiscale centrale.

Totodată, prejudiciul poate fi stabilit prin titluri de creanță (ex. prin declarații de impunere, decizii de impunere, în cazul obligațiilor cu reținere la sursa pentru fapta prevăzută la art. 6¹ din Legea evaziunii fiscale).

- La art.336 din Codul de procedură fiscală sunt enumerate faptele ce fac obiectul contravențiilor fiscale care sunt în strânsă corelare cu obligațiile contribuabililor/plătitorilor/altor entități stabilite prin reglementările în

vigoare.

- La art.338 din Codul de procedură fiscală, se reglementează constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor de către organele fiscale competente.

În prezent, procesele - verbale de contravenție se semnează doar de către persoanele desemnate cu această activitate, cu funcție de execuție, chiar și în cazul în care amenzile se aplică la sediul organului fiscal, fără a fi reglementată posibilitatea semnării și comunicării acestora prin mijloace electronice de transmitere la distanță. Totodată, având în vedere ca aceste procese - verbale de contravenție se întocmesc la sediul organului fiscal, pe baza informațiilor existente la nivelul acestuia, organul constator trebuie să identifice în sediul o persoană care să nu fie organ constator, care să conforme faptul că debitorul nu se află la locul constatării faptei.

- Potrivit art. 339, prin derogare de la prevederile art. 13 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare, aplicarea sancțiunii amenzii pentru contravențiile prevăzute în prezentul titlu se prescrie în termen de 5 ani de la data săvârșirii faptei.

✓ Din verificările efectuate de către auditorii Curții de Conturi a României, s-a constatat ca garanțiile emise de instituțiile financiare nebancare prezintă un risc ridicat de neonorare, ca urmare a faptului ca au existat numeroase instituții financiare nebancare care nu au virat sumele la solicitarea organelor fiscale, atunci când debitorii au pierdut valabilitatea înlesnirilor la plata obligațiilor bugetare.

2.3 Schimbări preconizate:

✓ Modificarea și completarea Codului de procedură fiscală

- Prin modificarea art.9 alin.(2) se propune reglementarea unui nou caz în care organul fiscal nu este obligat să aplice procedura de audiere a contribuabilului, respectiv cu cazul când organul fiscal urmează să aplice procedura de stabilire din oficiu a creanțelor fiscale.

Întrucât scopul audierii este acela de a aduce informații suplimentare relevante care pot fi avute în vedere în luarea deciziei de către organul fiscal, se consideră că audierea nu se justifică în cazul procedurii de stabilire din oficiu a creanțelor fiscale, din următoarele considerente:

-obligațiile declarative ale contribuabililor, precum și termenele legale de depunere a declarațiilor de impunere sunt prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și alte legi speciale;

- înaintea emiterii deciziei de impunere din oficiu, contribuabilul este notificat cu privire la neîndeplinirea obligației de depunere a declarației de impunere, situație în care, contribuabilul își poate îndeplini obligațiile declarative în termen de 15 zile de la primirea notificării [potrivit art.107 alin.(1) din Codul de procedură fiscală];

- contribuabilul poate depune declarația de impunere pentru creanțele fiscale care au făcut obiectul deciziei de impunere din oficiu, în termen de 60 de zile de la data comunicării acesteia, situație în care organul fiscal anulează decizia de impunere respectivă. Ca urmare, această dispoziție legală elimină necesitatea formulării unei contestații împotriva deciziei prin care organul fiscal a stabilit din oficiu creanțele fiscale datorate.

- La art. 23 alin. (1) se propune introducerea unei noi litere prin care să se reglementeze regimul de recuperare a obligațiilor fiscale datorate de asocierile și entitățile fără personalitate juridică, în cazul radierii acestora din registrele în care au fost înregistrate. Astfel, membrii asocierilor și entităților fără personalitate juridică vor prelua obligațiile fiscale datorate de acestea, în condițiile legii care reglementează încetarea existenței acestor entități.

De altfel, potrivit art. 225, pentru executarea silită a creanțelor fiscale datorate de o asocierie fără personalitate juridică, chiar dacă există un titlu executoriu pe numele asocierii, pot fi executate silit atât bunurile mobile și imobile ale asocierii, cât și bunurile personale ale membrilor acesteia.

- Prevederile alin. (3) ale art. 23, se vor prelua la art. 24 alin. (1), prin introducerea în cuprinsul acestui alineat a unei noi litere, lit. c), prin care să se reglementeze faptul că devine debitor garant persoana fizică, pentru obligațiile fiscale datorate de aceasta ca urmare a desfășurării unei profesii liberale sau a exercitării unei activități economice în mod independent. În acest caz, aceasta răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei sau activității cu bunurile din patrimoniul de afecțiune. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru recuperarea creanțelor fiscale, respectiv în situația în care a fost declarată starea de insolvabilitate cu sau fără venituri și/sau bunuri urmăribile, pot fi urmărite și celelalte venituri și bunuri ale debitorului persoană fizică. Dispozițiile art. 31, 32 și ale art. 2.324 alin. (3) din Legea nr. 287/2009 - Codul civil, republicată, cu modificările ulterioare, sunt aplicabile.

În fapt, ca și în cazul persoanei juridice care a înființat sedii secundare, potrivit legii, persoana fizică a înființat entități prin care desfășoară anumite activități, astfel că patrimoniul acesteia, respectiv disponibilitățile, veniturile și bunurile deținute de persoana fizică pot fi supuse executării silită, fără nicio altă formalitate, prin efectul legii. În fapt, despre obligațiile fiscale datorate din profesia liberală sau din activitatea economică exercitată, persoana fizică are cunoștință fiind una și aceeași persoană.

- La art. 24 se introduce un nou alineat, alin. (2¹), prin care se reglementează faptul că, în cazul radierii persoanei fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent ori a unui sediu secundar, persoana fizică sau, după caz, persoana juridică care le-a înființat, preia obligațiile fiscale, sens în care se va transmite debitorului garant o înștiințare privind obligațiile fiscale preluate de la debitorul radiat, de către organul fiscal competent în administrarea debitorului garant. Actele administrative fiscale, actele de executare sau alte acte emise de organele fiscale și comunicate anterior radierii debitorului rămân valabile.

- Se propune modificarea art. 25 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, în scopul unei înțelegeri mai clare a textului acestuia, din perspectiva stabilirii răspunderii persoanelor pentru obligațiile de care aceștia au avut cunoștință pe perioada în care au avut calitatea ce a stat la baza răspunderii.

Astfel, persoanele răspunzătoare sunt obligate să plătească în solidar cu debitorul obligațiile fiscale care au termene de plată în perioada în care acestea au avut calitatea ce a stat la baza atragerii răspunderii solidare. Ținând cont de faptul ca nu în toate cazurile, faptele săvârșite de persoanele răspunzătoare pot fi legate de obligațiile fiscale datorate de debitori, însă sumele rezultate din acestea trebuie să fie avute în vedere la stingerea acestor obligații, se impune detalierea acestor cazuri.

În situațiile în care faptele săvârșite de persoanele răspunzătoare au la baza obligații fiscale nedeclarate și/sau neachitate de debitori, acestea sunt obligate să plătească în limita valorii totale a acestora, inclusiv obligațiile fiscale principale și accesorii ce iau naștere ulterior, pentru perioada în care au avut calitatea pentru care li s-a atras răspunderea.

În cazurile în care faptele vizează acțiuni sau inacțiuni care au afectat nerecuperarea obligațiilor fiscale datorate de debitori, se impune menționarea expresă a faptului ca acestea sunt obligate să plătească valoarea rezultată din săvârșirea acestor fapte.

Prin modificarea prevederilor art. 25 alin. (5) se are în vedere departajarea situațiilor în care atragerea răspunderii solidare are la baza obligații fiscale nedeclarate și/sau neachitate de către debitori sau săvârșirea unor fapte care au condus la neîncarea obligațiilor fiscale ale debitorilor, astfel:

- pentru situația de la litera a) se reglementează faptul că atragerea răspunderii solidare se realizează asupra persoanelor care au determinat nedeclara și/sau neachitarea la scadență/termen de plată a obligațiilor fiscale

ale debitorilor;

- pentru situația de la litera b) se reglementează faptul că atragerea răspunderii solidare se realizează asupra persoanelor care au săvârșit fapte ce au determinat neîncasarea obligațiilor fiscale, în limita sumei rezultate din săvârșirea acestor fapte, ca de exemplu:

a) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (1) lit. b), se atrage răspunderea terților popriți, inclusiv instituțiile de credit, în limita sumelor pe care nu le-a indisponibilizat/virat, ca urmare a înființării popririi;

b) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (1) lit. c), se atrage răspunderea reprezentantului legal, în limita sumei pentru care a declarat instituției de credit că nu deține alte disponibilități bănești pentru plata salariilor angajaților proprii;

c) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (1) lit. d), se atrage răspunderea emitentului scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție sau a instituției care a confirmat aceasta potrivit art. 211 lit. b), în limita sumei nevirată ca urmare a solicitării organului fiscal;

d) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (2) lit. a), se atrage răspunderea persoanei fizice sau juridice, în limita valorii activului pe care l-au dobândit, cu rea - credință, de la debitorii care și-au provocat insolabilitatea;

e) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (2) lit. b), se atrage răspunderea persoanei care a provocat insolabilitatea debitorului, în limita valorii activului pe care l-a ascuns sau înstrăinat dobândit, cu rea - credință, sub orice formă;

f) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (2) lit. e), se atrage răspunderea administratorului sau oricărei alte persoane, în limita sumei restituite sau rambursate de la bugetul general consolidat, fără ca aceasta să fie cuvenită debitorului;

g) în cazul prevăzut la art. 25 alin. (3), se atrage răspunderea persoanei juridice, în limita valorii rezultată din săvârșirea faptelor prevăzute la acest alineat.

- Prin introducerea alin. (6), la art. 25, se reglementează faptul că, ulterior atragerii răspunderii solidare, sumele incasate de la persoanele răspunzătoare vor stinge obligațiile fiscale restante ale debitorului, aplicându-se în mod corespunzător regulile de stingere reglementate de Codul de procedură fiscală.

- Se propune completarea prevederilor art. 25 din Codul de procedură fiscală cu dispoziții prin care să fie prezentate o serie de elemente ajutătoare pentru organul fiscal în demonstrarea relei-credințe. Menționăm că elementele prezentate nu sunt limitative, rămânând în sarcina organului fiscal să dovedească prin orice mijloc de probă admis de lege reaua-credință, utilizând toate informațiile pe care le deține.

- Prevederile art. 26 alin. (4) lit. c) se modifică în sensul că se elimina ca element al deciziei de atragere a răspunderii solidare, natura sumelor datorate, intrucat persoana răspunzătoare va plăti o sumă depersonalizată, ca urmare a faptului că obligațiile fiscale pentru care se face răspunzătoare sunt înregistrate în evidența fiscală a debitorului. În cazul în care și prin decizia de atragere a răspunderii solidare s-ar menționa natura obligațiilor fiscale, ar exista o dublă înregistrare în evidențele fiscale și contabile existente la nivelul ANAF.

În fapt, prin decizia de atragere a răspunderii solidare se va face referire la motivele și temeiul în baza cărora se emite aceasta, fapt pentru care, prin aceste elemente obligatorii ale actului administrativ fiscal, persoana răspunzătoare ia la cunoștință despre sursa care a generat suma pe care o are de plată.

Pe de altă parte, decizia de atragere a răspunderii solidare are la baza audierea persoanei pentru care s-a declanșat procedura de atragere a răspunderii solidare, cu posibilitatea acesteia de a-și exprima punctul de vedere.

Totodată, așa cum s-a menționat și la fundamentarea modificării alin. (5) al art. 25, persoana răspunzătoare va datora, în solidar cu debitorul, o sumă globală, în funcție de fapta săvârșită, în evidența acesteia fiind înregistrată această sumă, urmând ca stingerea obligațiilor fiscale să se realizeze în evidența debitorului,

întrucât acesta din urmă le are stabilite prin titluri de creanță/titluri executorii.

- Prin modificarea alin. (5) al art. 26, se are în vedere completarea în cuprinsul acestei prevederi a precizării că numai pentru situațiile prevăzute la art. 25 alin. (5) lit. a), astfel cum sunt modificate prin ordonanță, raspunderea vizează atât obligațiile fiscale principale, cât și cele accesorii datorate de debitor.

- Prevederile art. 26 din Codul de procedură fiscală, se completează cu un nou alineat, alin.(5¹) care reglementează faptul că, dacă ulterior comunicării unei decizii de atragere a răspunderii solidare iau naștere noi obligații fiscale principale și accesorii, în cazul debitorului, acestea vor fi individualizate într-o nouă decizie de atragere a răspunderii solidare căreia i se aplică aceleași dispoziții privind stabilirea răspunderii. Prin obligații fiscale principale și accesorii noi aferente perioadei pentru care i s-a atras răspunderea persoanei, se înțelege:

a) obligații fiscale principale suplimentare stabilite prin decizie de impunere, cu scadențe în perioada pentru care a avut calitatea de persoană răspunzătoare;

b) obligații fiscale accesorii calculate și comunicate debitorului principal pentru obligațiile fiscale principale cu scadențe în perioada pentru care a avut calitatea de persoană răspunzătoare.

În acest caz, decizia de modificare a deciziei de atragere a răspunderii solidare va cuprinde atât suma rămasă de recuperat din decizia inițială, cât și obligațiile fiscale principale și accesorii noi, care au luat naștere ulterior emiterii acesteia. În fapt, se aplică principiul similar emiterii deciziei de modificare a deciziei de eşalonare la plată, caz în care în aceasta se cuprinde atât quantumul ratelor din eşalonarea aprobată inițial, cât și sumele pe care debitorul le dorește a fi incluse în graficul de eşalonare.

- Se propune completarea art. 28 din Codul de procedură fiscală cu un nou alineat, respectiv alineatul (4), care să prevadă faptul că, cesiunea sumelor de restituit/de rambursat se efectuează numai în situația în care cesionarul înregistrează obligații bugetare restante.

Conform prevederilor actuale, sumele de rambursat din TVA sau de restituit, pot fi cesionate unei alte persoane, fără a se reglementa faptul că, cesionarul trebuie să înregistreze obligații fiscale restante care să fie stinse cu aceste sume de restituit.

Fără a exista o astfel de prevedere, contribuabilii își pot înstrăina aceste venituri prin înțelegeri cu alte persoane, întrucât în cazul în care, cesionarul nu are datorii, acesta din urmă poate solicita restituirea în locul cedentului.

Prin introducerea condiției ca cesionarul să înregistreze datorii, statul se asigură că această formă de transfer a banilor, se realizează cu scopul întoarcerii acestora sub formă de venituri la buget.

În fapt, sumele de bani pe care cedentul trebuie să le plătească cesionarului sunt rezultate din relații comerciale, astfel că, în cazul în care cesionarul nu înregistrează obligații fiscale restante, cedentul ar putea să-și respecte clauzele contractuale comerciale prin solicitarea restituirii sumei pe care o are de încasat de la buget și plata acesteia către cesionar.

Prin această formă de transfer a sumelor de bani între cedent și cesionar, fără ca cesionarul să înregistreze obligații fiscale restante s-ar putea periclita recuperarea de către alți creditori a sumelor de bani ce li se cuvin de la cedent, având în vedere că acestea nu vor mai fi derulate prin conturile bancare ale cedentului.

- Se propune completarea prevederilor art. 49 alin. (1) cu o nouă literă, prin care să se reglementeze faptul că și în cazul verificării documentare, similar cu inspecția fiscală/verificarea situației fiscale personale, dacă organul fiscal emite decizie de impunere în situația în care se fac constatări în legătură cu săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală și pentru care se sesizează organele judiciare competente, aceasta este nulă.

Propunerea are în vedere Hotarea CEDO din Cauza Lungu vs. România prin care a fost condamnată România care permite deschiderea a 2 proceduri juridice paralele: o procedură penală și o procedură administrativă.

- Se propune completarea cu un nou articol, art. 80¹, prin care se reglementează modalitatea de comunicare

electronică cu reprezentanții legali/desemnați ai contribuabililor/plătitorilor prevăzuți la art. 79 alin. (1¹), înrola în sistemul de comunicare electronică dezvoltat de Ministerul Finanțelor/A.N.A.F. (SPV)

În vederea informării reprezentanților legali/desemnați asupra situației fiscale a contribuabililor/plătitorilor, se impune reglementarea obligativității declarării de către aceștia a modalității de comunicare prin mijloace electronice, în termen de 30 de zile de la data înrolării contribuabilului/plătitorului în SPV.

În fapt, prin modalitatea de informare a reprezentanților legali/desemnați, statul are în vedere să permită acestora să ia decizii cu privire la respectarea obligațiilor de declarare/plată, ținând cont că sunt direct răspunzători de respectarea prevederilor legale din această perspectivă.

Pe de altă parte, pe lângă informările pe care le pot primi de la persoanele desemnate să țină evidențele contabile, reprezentanții legali/desemnați vor fi informați periodic de către administrația fiscală, astfel încât să-și gestioneze resursele financiare în cunoștință de cauză, având posibilitatea să dispună de acestea pentru achitarea obligațiilor fiscale. Totodată, în cazul în care entitățile pe care le reprezintă beneficiază de înlesniri la plată, este foarte important ca, pe lângă contabilii acestora, să fie informați și reprezentanții legali/desemnați cu privire la plata ratelor și a altor obligații care reprezintă condiție de menținere a valabilității acestora, pentru a putea lua măsurile necesare în vederea achitării lor, astfel încât înlesnirile la plată să nu fie pierdute.

Ori de câte ori se modifică informațiile declarate, reprezentanții legali/desemnați transmit o nouă declarație de modificare/înlocuire a celei inițiale.

De precizat este faptul că, după adoptarea acestor noi prevederi aduse Codului de procedură fiscală, administrația fiscală va comunica astfel:

a) cu contribuabilii/plătitorii, prin intermediul persoanelor desemnate să aibă acces la sistemul de comunicare electronică dezvoltat de Ministerul Finanțelor/A.N.A.F. (SPV), reglementat la art. 79. Acestora li se vor comunica documente de natura celor stabilite prin ordinul președintelui ANAF aprobat potrivit art. 79 alin. (4);

b) cu reprezentanții legali/desemnați ai contribuabililor/plătitorilor prin mijloacele electronice de comunicare alese prin declarația pe propria răspundere întocmită și transmisă de către contribuabilul/plătitorul pe care-l reprezintă. Acestora li se vor comunica informații referitoare la situația fiscală a contribuabililor/plătitorilor, cum ar fi cuantumul obligațiilor fiscale/bugetare restante, confirmarea înregistrării în evidența fiscală a sumelor plătite pentru achitarea obligațiilor fiscale/bugetare etc.

Totodată, persoanele fizice care doresc să primească informații privind situația fiscală și prin alte mijloace electronice de comunicare decât prin SPV, pot transmite declarația pe propria răspundere reglementată de acest articol. De menționat este faptul că pentru aceștia nu există obligativitatea depunerii aceste declarații pe propria răspundere, așa cum este în cazul reprezentanților legali/desemnați ai contribuabililor prevăzuți la art. 79 alin. (1¹), fiind doar o opțiune a acestora.

Contribuabilii/plătitorii înrolați la data intrării în vigoare a ordonanței, în SPV, sunt obligați să depună declarația pe propria răspundere întocmită de reprezentantul legal/desemnat, astfel:

a) până la data de 30 septembrie 2024, contribuabilii/plătitorii care intră în categoria marilor contribuabili;

b) până la data de 31 octombrie 2024, contribuabilii/plătitorii care intră în categoria contribuabililor mijlocii;

c) până la data de 31 decembrie 2024, în cazul celorlalte categorii de debitori, altele decât cele de la lit. a) și b).

- Se propune introducerea unui nou articol, art. 82¹ care prevede că organul fiscal central alocă oricărei persoane fizice un număr de identificare digitală atribuit în scop fiscal care să fie utilizat de persoanele

fizice, în locul CNP-ului, pentru funcționarea corectă a sistemelor care solicită utilizarea CNP-ului persoanelor fizice. La solicitarea persoanei fizice, acest număr va fi comunicat fie prin utilizarea serviciului „Spațiul privat virtual” fie prin utilizarea altor mijloace de comunicare în mediu electronic (de exemplu, o aplicație pusă la dispoziția persoanei fizice pe site-ul ANAF sau pe telefon). Astfel, o persoană fizică poate alege să își dovedească identitatea în relația cu organul fiscal, utilizând acel număr de identificare digitală în scop fiscal în locul codului numeric personal.

- Se propune completarea art. 83 alin.(4), în scopul corelării cu dispozițiile art. 61 din Codul de procedură fiscală, în sensul că la deschiderea unui cont bancar, de plăți ori închirierea unei casete de valori atât instituțiile de credit cât și instituțiile de plată ori instituțiile emitente de monedă electronică să transmită organului fiscal central solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală, pentru persoanele fizice nerezidente sau pentru persoanele juridice care nu dețin cod de identificare fiscală. Pe baza datelor transmise, Ministerul Finanțelor atribuie numărul de identificare fiscală sau, după caz, codul de înregistrare fiscală, înregistrează fiscal persoana respectivă și comunică instituției de credit, instituției de plată sau instituției emitente de monedă electronică informația referitoare la înregistrarea fiscală în termen de 5 zile de la data solicitării atribuirii numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală. Totodată se emite certificatul de înregistrare fiscală, care se păstrează de către organul fiscal până la data ridicării de către contribuabil sau împuternicitul acestuia. În cazul în care solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală se realizează prin intermediul aplicației online a A.N.A.F., numărul de identificare fiscală sau, după caz, codul de înregistrare fiscală se comunică instituției de credit, instituției de plată sau instituției emitente de monedă electronică prin aplicația online spre a fi înregistrat în evidențele informatice ale acesteia.

- Se propune completarea art. 83 cu un nou alineat, alin. (4¹) în sensul că un subiect de drept fiscal care nu și-a îndeplinit obligația de înregistrare fiscală, poate fi înregistrat din oficiu de organul fiscal central și la solicitarea unei instituții de interes public în scopul îndeplinirii atribuțiilor prevăzute de lege, în considerarea faptului că, pot apărea situații în care și alte entități, cum este cazul instituțiilor de interes public definite potrivit actelor normative de organizare și funcționare, care sunt investite să îndeplinească un serviciu de interes public, în scopul îndeplinirii obligațiilor prevăzute de lege, trebuie să utilizeze codul de identificare fiscală.

- De asemenea, se propune completarea art.83 cu un nou alineat, alin.(6), care să reglementeze expres unicitatea numărului de identificare fiscală. Astfel, pentru persoanele nerezidente care intră într-un raport juridic fiscal, să se alocă un număr unic de identificare fiscală, pentru a facilita sarcina organelor fiscale de a identifica cu exactitate contribuabilii nerezidenți și de a putea evalua corect îndeplinirea obligațiilor de declarare și de plată de către aceștia, contribuind astfel la eficientizarea activității de administrare fiscală.

- Se propune completarea art. 86 cu un nou alineat, alin. (2¹) care să prevadă obligația contribuabilului nerezident de a declara și datele sale de identificare din țara de rezidență, în special numărul de identificare fiscală (TIN – tax identification number)

Această propunere are la bază procesul de aderare a României la Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE). Astfel, la data de 25 ianuarie 2022, a decis demararea discuțiilor de aderare cu România, context în care, la reuniunea ministerială a Consiliului OCDE din luna iunie 2022, ca primă etapă a acestui proces, a fost adoptată Foia de Parcurs pentru România, elaborată de Secretariatul OCDE cu contribuția a peste 20 de comitete tehnice și structuri subsidiare.

Foia de Parcurs fixează termenii, condițiile și etapele procesului de aderare a României și urmărește alinierea legislației, politicilor și practicilor interne cu cele ale OCDE.

Pe parcursul procesului de aderare la OCDE România este evaluată de 26 de comitete și va trebui să

internalizeze peste 250 de instrumente juridice la nivelul legislației, politicilor și practicilor interne.

Unul din instrumentele juridice pe care România s-a angajat că îl va implementa în legislația națională este instrumentul juridic "OECD/Legal/0287 –Recommendation of the Council on the use of tax identification numbers in an international context" care presupune ca un contribuabil nerezident să declare organului fiscal și datele lui de identificare din țara sa de reședință și, în special numărul de identificare din țara sa de reședință (TIN-tax identification number).

Utilizarea la nivel internațional a numărului de identificare alocat unui contribuabil în țara sa de reședință are scopul de a eficientiza activitatea de administrare fiscală și schimbul de informații, întrucât se evită dubla impozitarea a unui venit, adică un venit este impozitat în cel puțin două țări și mai ales, se evită situația în care un venit nu este declarat și, drept urmare, nu este impozitat. Așa cum se cunoaște, schimbul de informații este cea mai eficientă modalitate de combatere a fraudei fiscale.

- Se propune completarea art. 86 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, în scopul armonizării cu propunerea de modificare a art. 83 alin. (4), astfel încât, în cazul în care solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală se realizează ca urmare a solicitării deschiderii unui cont bancar, de plăți ori închirierea unei case de valori de către persoanele fizice nerezidente, nu este necesară depunerea de către instituțiile de credit, instituțiile de plată sau instituțiile emitente de monedă electronică de acte doveditoare cu privire la informațiile cuprinse în solicitare. Organele fiscale pot solicita Oficiului Național al Registrului Comerțului sau instituțiilor de credit, instituțiilor de plată sau instituțiilor emitente de monedă electronică să pună la dispoziția acestora documente justificative ale informațiilor cuprinse în solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau a codului de înregistrare fiscală, după caz.

- Se propune introducerea unui nou articol, art. 92¹, prin care să se reglementeze acordarea unui identificador nefiscal utilizat în relația cu organul fiscal central, de către orice persoană sau entitate care nu este subiect într-un raport juridic fiscal și care are obligația sau optează pentru îndeplinirea unor obligații stabilite de lege.

Potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală administrează impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii, precum și orice alte obligații date de lege în competența sa.

Pentru ca aceste categorii de entități, care nu au calitatea de contribuabil, deci nu au obligația de înregistrare fiscală, să poată îndeplini obligațiile legale sau să poată utiliza opțiunea care le-a fost acordată de lege, este necesar să li se atribuie un identificador nefiscal, cu o structură similară codului de identificare fiscală. După obținerea unui astfel de identificador nefiscal, persoanele care nu au calitatea de subiect al unui raport juridic fiscal, vor avea acces în sistemele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru a se înregistra ca utilizator al Spațiului privat virtual, pentru a accesa sistemul Ro e-Factura pentru a transmite și/sau primi facturi, pentru a depune raportările prevăzute de lege sau pentru depunerea formularului 112 Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, dacă și-au exercitat opțiunea, potrivit legii.

- Se impun corelări de natură tehnică, în vederea asigurării unei terminologii unitare în cadrul activității de inspecție fiscală, astfel:

✓ Înlocuirea la art.121 alin. (1¹) a sintagmei „conducătorul structurii de inspecție fiscală” cu sintagma „conducătorul organului de inspecție fiscală”. Menționăm că, potrivit art. I pct. 17 și art. III alin. (1) lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 188/2022, alin.(1¹) al art.121 intră în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2026, context în care și modificarea propusă prin prezenta ordonanță urmează să intre în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2026;

✓ Înlocuirea la art.122 alin. (5) a sintagmei „conducătorul activității de inspecție fiscală” cu sintagma

„conducătorul organului de inspecție fiscală”;

✓ Înlocuirea la art.127 alin (1) și (3) - (5) a sintagmelor „conducătorul inspecției fiscale competent”, respectiv „conducătorul inspecției fiscale” cu sintagma „conducătorul organului de inspecție fiscală”.

- Având în vedere faptul că, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 188/2022, la alin. (1) al art. 137¹ din Codul de procedură fiscală a fost înlocuită sintagma „proces-verbal de control/act de control” cu sintagma „proces-verbal de control” și în cuprinsul alin. (2), (3) și (5) ale aceluiași articol se utilizează în continuare sintagma „proces-verbal/act de control”, în vederea asigurării unei terminologii unitare cu privire la actele care se încheie la finalizarea controlului antifraudă, se propune modificarea alin. (2), (3) și (5) ale art. 137¹ din Codul de procedură fiscală.

- Se propune completarea art.149 cu un nou alineat, alin. (7) care să prevadă expres interdicția organelor fiscale de a emite decizie de impunere în cazul în care sunt sesizate organele de urmărire penală în situația în care constatările făcute ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni în procedura de verificare documentară, în vederea asigurării respectării Hotărârii CEDO din 21 octombrie 2014 în Cauza Lungu și alții împotriva României.

- Se completează prevederile art. 153 cu un nou alineat prin care se reglementează modul de urmărire și înregistrare în evidența fiscală a titlurilor de creanță/titlurilor executorii care vizează același debitor și aceleași obligații fiscale. De asemenea, se reglementează și situația în care unul din titlurile executorii cuprinde sume mai mari decât cele pentru care s-a atras deja rapsunderea solidară.

Astfel, pentru a nu se ajunge în situații în care se recuperează de mai multe ori aceeași obligație fiscală/bugetară, se impune reglementarea faptului că în evidența fiscală a persoanei obligată să o plătească, aceasta se înregistrează o singură dată, iar recuperarea se realizează în baza oricărui titlu executoriu în care obligația a fost stabilită.

- La art. 156 se introduc șase noi alineate prin care se reglementează:

a) termenul legal de plată a obligațiilor fiscale stabilite prin declarație fiscală depuse cu întârziere de contribuabili/plătitori, ca fiind data depunerii acesteia, similar situației în care prin declarație rectificativă se suplimentează cuantumul obligațiilor fiscale declarate;

b) posibilitatea contribuabililor/plătitorilor de a opta pentru plata recurentă a obligațiilor fiscale, prin **transmiterea** unei cereri la organul fiscal central. În baza acestei cereri organul fiscal transmite instituției de credit un ordin de debitare a contului bancar în limita obligațiilor fiscale declarate, a ratelor cuprinse în graficele de eșalonare, precum și a altor obligații fiscale care reprezintă condiție de menținere a valabilității înlesnirii la plată acordată.

Mecanismul de debitare a conturilor va fi proiectat în așa fel încât, prin sisteme electronice automate, similare principiilor de indisponibilizare a conturilor în cazul popririi, să se solicite instituțiilor de credit virarea sumelor de bani în limita obligațiilor fiscale pe care contribuabilii/plătitorii le datorează.

Astfel, în baza ordinului de debitare, instituțiile de credit vor transmite soldul sumelor existente în conturile bancare, pe baza cărora aplicația informatică ce va fi special dezvoltată la nivelul MF/ANAF, va sorta în ordine descrescătoare aceste sume și va transmite ordonanțare de plată către instituțiile de credit care au înregistrate în conturile bancare ale contribuabililor/plătitorilor sumele care să acopere obligațiile fiscale datorate de aceștia, în vederea efectuării viramentelor.

În fapt, acest mecanism este unul deja cunoscut atât de către contribuabili/plătitori, cât și de către instituțiile de credit, întrucât este deja utilizat de către ANAF prin aplicația informatică e-Popririi și are drept scop debitarea conturilor bancare în limita obligațiilor fiscale datorate de către contribuabili/plătitori, chiar dacă în conturi deținute de aceștia există disponibilități bănești în cuantum mai mare decât valoarea obligațiilor. Prin aplicarea acestui mecanism, va exista un decalaj de timp de la data transmiterii ordinului de debitare

(mai ales în cazul în care declarația fiscală va fi depusă în data la care se împlinește termenul de plată) până la data primirii fișierelor cu viramentele efectuate de către instituțiile de credit, sens în care se reglementează faptul că nu se calculează și nu se datorează, până la data debitării contului, obligații fiscale accesorii pentru obligațiile fiscale stinse integral cu viramentele efectuate de instituțiile de credit.

Condiția pentru a opta pentru plată recurentă, este aceea de a nu înregistra contribuabilul/plătitorul obligații fiscale restante.

c) notificarea reprezentantului legal/desemnat al contribuabilului/plătitorului, după expirarea termenului de plată, prin mijloacele electronice declarate în condițiile art. 80¹ din Codul de procedură fiscală, cu privire la cuantumul total al obligațiilor fiscale restante. Ca urmare a informațiilor furnizate, reprezentantul legal/desemnat poate să își dea acordul de a se debita contul contribuabilului/plătitorului pe care-l reprezintă, în limita obligațiilor fiscale restante. În acest caz, măsurile de executare silită nu vor începe în situația în care, ca urmare a transmiterii ordinului de debitare către instituția de credit, aceasta va vira întreaga sumă solicitată de către organul fiscal.

Aceste ultime două măsuri sunt menite să faciliteze conformarea la plată a obligațiilor fiscale, prin demersuri simplificate și utilizându-se astfel mijloacele electronice de comunicare la distanță.

Despre debitarea contului bancar va fi informat atât contribuabilul/plătitorul prin SPV, cât și reprezentantul legal/desemnat prin mijloacele de comunicare electronice alese, cu privire la acest fapt. În cazul în care obligațiile fiscale nu au fost stinse integral, pentru diferența de obligații fiscale nestinse se demarează procedura de executare silită.

- Se propune completarea lit. a), a¹ și b) ale alin. (2) de la art. 157, în sensul că, obligațiile fiscale care reprezintă condiție de menținere a valabilității înlesnirii la plată potrivit prevederilor art. 200, alin. (2) lit. a)-c) și art. 209¹⁰ alin. (2) lit. a) - c), precum și sumele reprezentând amenzi contravenționale pentru care s-au formulat plângeri în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția amenzilor contravenționale pentru care legea prevede că plângerea contravențională nu suspendă executarea, nu sunt considerate restante. În cazul amenzilor este suspendată executarea procesului-verbal de constatare a contravenției.

- Se completează art. 158 cu un nou alineat, alin. (7), prin care se reglementează faptul că, în cazul în care declarațiile de impunere nu sunt depuse, potrivit legii, contribuabilul/plătitorul va fi notificat, aplicându-se în mod corespunzător prevederile art. 107, caz în care acesta va fi obligat să depună o nouă cerere pentru eliberarea certificatului de atestare fiscală, după respectarea prevederilor legale privind declararea obligațiilor fiscale.

- Se propune modificarea art. 159 alin. (1), în scopul îndeplinirii cu eficiență de către Uniunea Națională a Notarilor Publici din România a unui serviciu de interes public, întrucât se impune, în interesul corelării dispozițiilor Codului de procedură fiscală cu cele ale Legii nr. 36/1995, eliminarea obligației de prezentare la organul fiscal local a delegației date de către contribuabil notarului public în vederea solicitării certificatului de atestare fiscală.

- Se completează art. 160 cu trei noi alineate, prin care se prevede obligativitatea solicitării prezentării certificatelor de atestare fiscală, ori de câte ori are loc un transfer al dreptului de proprietate asupra unor bunuri reprezentând clădiri și terenuri, atât de către proprietarul bunului, cât și de către persoana careia i se transferă dreptul de proprietate.

De asemenea, se reglementează faptul că dacă proprietarul înregistrează obligații fiscale/bugetare restante, în certificatul de atestare fiscale se menționează acordul organului fiscal central de a se realiza operațiunea de înstrăinare a bunului, și se indică contul în care se vor vira sumele aferente achitării obligațiilor fiscale/bugetare datorate de către proprietar. Astfel, înainte de autentificarea actului de înstrăinare a dreptului

de proprietate, notarul verifică existența dovezii plății obligațiilor fiscale/bugetare în contul indicat de organul fiscal central.

Prin această măsură, statul are în vedere să prevină periclitarea colectării creanțelor bugetare, prin condiționarea realizării tranzacțiilor de înstrăinare a bunurilor imobile, de achitarea obligațiilor fiscale/bugetare restante datorate de proprietar. În caz contrar, există riscul ca proprietarul să intre în starea de insolvență sau de insolvență, ceea ce ar conduce la nerecuperarea obligațiilor bugetare la bugetul general consolidat. În fapt, și în cazul obligațiilor fiscale datorate bugetelor locale, transferul dreptului de proprietate este condiționat de achitarea acestor obligații. În situația în care transferul dreptului de proprietate se realizează prin donație, caz în care nu există un preț de înstrăinare prin care să se asigure recuperarea obligațiilor fiscale/bugetare datorate de proprietar, se impune ca realizarea unui astfel de transfer al dreptului de proprietate să fie condiționată de achitarea anticipată a obligațiilor fiscale/bugetare restante, întrucât persoanele implicate pot utiliza de această modalitate pentru ca proprietarul să nu achite obligațiile pe care le datorează.

În fapt, în cazul obligațiilor fiscale/bugetare restante înregistrate în certificatul de atestare fiscală emis de organul fiscal central, prin noua prevedere legală nu se are în vedere blocarea realizării tranzacției, ci doar asigurarea din partea statului că se comportă similar unui creditor privat prudent în recuperarea veniturilor sale.

Totodată, se reglementează și faptul că, dacă persoana careia i se transferă dreptul de proprietate înregistrează obligații fiscale/bugetare restante, notarul public va comunica organului fiscal central, prin mijloace electronice de comunicare, o copie a actului de proprietate autentificat. Astfel, în funcție de comportamentul fiscal al persoanei careia i s-a transferat dreptul de proprietate asupra bunului, organul fiscal central poate dispune măsuri asigurătorii dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 213 din Codul de procedură fiscală sau instituie sechestru executoriu, în cazul în care aceasta nu achită obligațiile fiscale/bugetare restante în termen de 15 zile de la comunicarea somației.

- Se propune modificarea preambulului alin. (8) al art. 160, prin care se are în vedere includerea în procedura deja aprobată și comunicarea prin mijloace electronice a certificatului de atestare fiscală și a noilor documente prevăzute de dispozițiile alin. (7¹) - (7³), în raport cu notarul public care va autentifica tranzacția de transfer al dreptului de proprietate.

- Se propune modificarea alin. (2) al art. 163 din Codul de procedură fiscală, astfel încât să se creeze cadrul legal pentru ca plata în contul unic să fie opțională. În situația în care s-a optat pentru plata în conturile de venituri bugetare, orice contribuabil/plătitor alege obligația fiscală pe care dorește să o plătească, astfel încât în evidența contabilă să-și înregistreze în mod exact operațiunile contabile aferente obligațiilor fiscale pentru care a efectuat viramentele, fără să mai fie notificat de către organul fiscal cu privire la modalitatea de distribuire și stingere a acestora în evidența fiscală.

De asemenea, ținând cont de faptul că neachitarea anumitor tipuri de obligații reprezintă faptă de evaziune fiscală, prin plata în conturile de venituri bugetare aferente acestora se preîntâmpină formularea unor sesizări penale, întrucât, în acest mod, se identifică buna credință a acestora.

- Se propune completarea art. 163 alin. (10) în scopul corelării cu dispozițiile art. 165 alin (6¹) raportat la ordinea de stingere a obligațiilor datorate de debitorii care beneficiază de eşalonare la plată și care se află sub incidența legii privind insolvența pentru sumele care se plătesc în contul unic. Astfel, în cazul debitorilor care beneficiază de eşalonare la plată și care se află sub incidența legii privind insolvența distribuirea sumelor achitate în contul unic se efectuează potrivit ordinii prevăzute la art. 165 alin. (6¹), după caz, indiferent de tipul de creanță.

- Se propune completarea art. 163 cu un nou alineat, alineatul (13), prin care să se reglementeze faptul că,

contribuabilii/plătitorii persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică și persoane fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent, sunt obligate să plătească obligațiile fiscale/bugetare, precum și orice alte sume care se încasează în conturile deschise la unitățile trezoreriei statului, prin decontare bancară sau card bancar.

Prin această măsură se are în vedere determinarea contribuabililor/plătitorilor de a folosi conturile bancare în relația cu statul, întrucât aceste categorii de contribuabili datorează bugetului general consolidat sume semnificative de obligații, iar plata în numerar la unitățile trezoreriei statului nu este recomandată, existând numeroase riscuri pe timpul deplasării până la sediul acestora.

Pe de altă parte, prin reglementarea plafoanelor aferente operațiunilor în numerar, potrivit Legii nr. 70/2015, cu modificările și completările ulterioare, aceste categorii de contribuabili își rulează sumele de bani prin conturile bancare, astfel că și plata obligațiilor fiscale/bugetare se va realiza utilizând disponibilitățile bănești pe care le dețin în aceste conturi.

- Se propune modificarea prevederilor art. 165 alin. (1¹) în scopul clarificării regulii de excepție privind ordinea de stingere, în sensul că se sting cu prioritate sumele reprezentând ajutoare de stat și/sau de minimis emise, individualizate în decizii de recuperare sau alte titluri de creanță/titluri executorii emise, după caz, de Comisia Europeană/entitățile ce dețin calitatea de furnizor sau de administrator de ajutor de stat sau de minimis/Consiliul Concurenței și a dobânzile aferente datorate de la data plății ajutorului până la data recuperării sau a rambursării integrale, pentru a asigura recuperarea imediată a acestora. Cu alte cuvinte, chiar dacă debitorul beneficiază de eșalonare la plată, amânare la plată, ori se află în procedura insolvenței sau beneficiază de ajutor de stat sub formă de subvenții de la bugetul de stat ori acesta dispune cu privire la stingerea anumitor obligații fiscale sunt stabilite de organele de inspecție fiscală ori a amenzilor se sting cu prioritate sumele individualizate în decizii or alte titluri de creanță/titluri executorii emise în vederea recuperării ajutoarelor de stat și/sau de minimis, menționate mai sus.

- la art. 165 alin. (3), se propune introducerea unei noi litere, lit. c¹) prin care să se reglementeze vechimea obligațiilor fiscale stabilite prin declarațiile de impunere depuse cu întârziere de contribuabil/plătitor.

- În plus, se propune completarea prevederilor art. 165 cu un nou alineat, alin. (6¹) prin care să se reglementeze ordinea de stingere a obligațiilor datorate de debitorii care beneficiază de eșalonare la plată și care se află sub incidența legii privind insolvența, respectiv în perioada de observație sau în procedura de reorganizare judiciară, întrucât obligațiile fiscale ce fac obiectul acestei eșalonări sunt independente de cele cuprinse în planul de reorganizare.

- De asemenea, având în vedere faptul că obligațiile fiscale pot fi stabilite nu numai de către organele de inspecție fiscală, ci și de către celelalte organe de control (organele de control antifraudă fiscală ori organele de control cu efectuarea verificării situației fiscale personale) se impune modificarea prevederilor art. 165 alin. (8) în mod corespunzător.

- Pentru o mai bună conformare la plată a obligațiilor fiscale, precum și pentru a stabili elementul de identificare a opțiunii contribuabilului/plătitorului de a alege achitarea obligațiilor prevăzute la art. 165 alin. (8), se impune menționarea expresă în cuprinsul acestor prevederi a numărului de evidență a plății ce poate fi utilizat la completarea documentelor de plată. Această propunere vine în sprijinul contribuabililor, astfel încât să poată achita acele obligații pentru care legiuitorul îi dă dreptul să le aleagă. Menționăm că, prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscale nr. 3607/2016 pentru aprobarea Instrucțiunilor de completare a numărului de evidență a plății, cu modificările și completările ulterioare, au fost aprobate Instrucțiunile de completare a numărului de evidență a plății, precum și acele situații în care acesta poate fi utilizat (de exemplu: acordarea amânării la plată a unor obligații potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 50/2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale, achitarea amenzilor și a

obligațiilor stabilite prin decizii emise de organele de control fiscal etc.).

- Se propune modificarea art. 166 din Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că prin suspendarea executării silite, obligațiile fiscale nu pot fi stinse doar prin această modalitate, restul modalităților de stingere (ex. plată și compensare) nefiind suspendate în baza actelor prin care s-a dispus suspendarea executării silite.

În cazul în care titlurile de creanță/titlurile executorii ar fi suspendate potrivit legii contenciosului administrativ, atunci, implicit, ar fi suspendată orice formă de stingere a obligațiilor fiscale, inclusiv prin plată, compensare și executare silită, iar obligațiile fiscale individualizate în acestea nu ar fi datorate și nici cuprinse în certificatele de atestare fiscală.

Totodată, chiar și în cazul în care ar fi anulat actul de executare silită, care a stat la baza suspendării executării silite, cu sumele plătite și/sau de restituit/rambursat s-ar stinge obligațiile fiscale individualizate în titlurile de creanță/titlurile executorii care au stat la baza actului de executare, astfel că s-ar ajunge la aceeași situație care, prin textul de la art. 166, nu ar face decât să întârzie stingerea lor, cu efect în calculul obligațiilor fiscale accesorii și acumularea de noi datorii.

- Se propune modificarea art. 168 alin. (11) în sensul creării posibilității de a solicita restituirea sumelor convenite după decesul unei persoane fizice de către moștenitorii acesteia. Astfel, în cazul în care, după decesul persoanei fizice sau încetarea persoanei juridice, se stabilesc sume de restituit sau de rambursat, aceste sume să se restituie sau să se ramburseze numai dacă există succesori ori alți titulari care au dobândit drepturile de rambursare sau de restituire în condițiile legii. De asemenea, în lipsa acestor persoane, sumele de restituit sau de rambursat se fac venit la bugetul de stat bugetele asigurărilor sociale sau bugetul local, după caz.

- Se propune la art. 181 modificarea literei b) a alin. (2) prin care să se reglementeze faptul că se reduce penalitatea de nedeclarare și în cazul stingerii procentului de 15% din obligațiile fiscale restante, în cazul acordării eșalonării la plată în formă simplificată.

- Se propune la art. 181, în cuprinsul alin. (2¹) reglementarea denumirii formularului utilizat pentru aplicarea acestui articol, respectiv decizia de reducere a penalităților de nedeclarare și nu decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare.

- Se propune la art. 181 să se modifice prevederile alin. (3), în contextul noilor modificări adoptate asupra Legii evaziunii fiscale, în ceea ce privește achitarea de către suspecți a prejudiciului și a dobânzilor și penalităților aferente, precum și a procentului de majorare a acestuia, astfel cum prevede art. 10 din Legea nr. 241/2005, cu modificările și completările ulterioare, astfel încât procentul penalității de nedeclarare să se majoreze cu 100% și pentru prejudiciile stabilite de organele de control fiscal prin procese-verbale de constatare.

Pe de altă parte, pentru claritatea textului, în cuprinsul acestui alineat se menționează în mod clar procentul penalității de nedeclarare, respectiv 0,16% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

- Se propune abrogarea art. 184 alin. (6) litera a) în scopul corelării cu modificarea propusă la art. 186 alin. (1) lit. f). În fapt, prin această abrogare se elimină prevederea potrivit căreia nu fac obiectul eșalonării la plată, obligațiile fiscale care au făcut obiectul unei eșalonări acordate în temeiul Capitolului IV din Codul de procedură fiscală care și-a pierdut valabilitatea, întrucât, prin noile modificări, se reglementează faptul că pentru a beneficia de o nouă eșalonare la plată, debitorul trebuie să achite obligațiile fiscale restante rămase de plată din eșalonarea la plată care a fost pierdută.

- Se propune modificarea art. 184 alin. (7) din Codul de procedură, în sensul creșterii plafoanelor aferente obligațiilor fiscale sub care nu se acordă eșalonare la plată, având în vedere că obligațiile fiscale declarate de

către contribuabili, indiferent că vorbim de persoane fizice sau juridice, au crescut față de anul 2016. Prin modificarea plafoanelor se are în vedere descurajarea acumulării de obligații fiscale restante, cu o vechime mai mare de 12 luni, ținând cont că debitorii pot solicita pentru aceste obligații, eșalonare la plată în formă simplificată.

Astfel, noile plafoane reglementate sunt:

- a) 50.000 lei, în cazul debitorilor care au calitatea de mare contribuabil;
- b) 25.000 lei, în cazul debitorilor care au calitatea de contribuabil mijlociu;
- c) 10.000 lei, în cazul celorlalte categorii de debitori altele decât cele de la lit. a) și b), inclusiv persoanele fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent;
- d) 2.500 lei, în cazul debitorilor persoane fizice.

Rațiunea creșterii plafoanelor sub care nu se acordă eșalonare la plată, este aceea că pentru sume ne semnificative, ca cele deja reglementate în prezent, există situații în care ratele de eșalonare sunt extrem de mici, fapt pentru care prevederile actuale sunt fără obiect, în cele mai multe cazuri, întrucât, din analiza efectuată de către organele fiscale se constată că nu se justifică acordarea unei eșalonări la plată pe maxim 5 ani, pentru sume mici, întrucât debitorii ar avea capacitatea de plată imediată sau, cel mult, în 12 luni prin eșalonare la plată în formă simplificată pentru obligațiile fiscale care respectă condiția de vechime.

La data de 30 iunie 2024 un număr de 1.665.851 contribuabili înregistrau obligații fiscale restante sub pragurile aferente acestor plafoane, în cuantum total de 1.599,7 mil. lei, structurat astfel:

- a) 382.123 contribuabili persoane juridice, inclusiv persoanele fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent, înregistrau obligații fiscale restante de 848,7 mil. lei;
- b) 1.283.728 contribuabili persoane fizice, înregistrau obligații fiscale restante de 751 mil. lei.

De menționat este faptul că, în cazul persoanelor fizice, sumele pe care le pot datora sunt din alte surse decât din salarii/pensii, întrucât pentru acestea din urmă angajatorul/plătitorul de venit reține și virează obligațiile fiscale aferente venitului.

Astfel, în baza acestor plafoane, dacă o persoană fizică ar datora o suma de 2.400 lei și ar beneficia de eșalonare la plată clasică pe 24 luni, rata lunară ar fi 100 lei, iar pe 5 ani - rata lunară ar fi de 40 lei.

Pe de altă parte, dacă o persoană fizică ar datora o suma de 2.400 lei, aceasta ar putea beneficia de eșalonare la plată simplificată pe 12 luni, fără constituire de garanții, caz în care rata aferentă acesteia ar fi de 200 lei pe luna.

Ori la un salariu minim brut pe economie de 3700 lei (2363 lei – net), o astfel de rata (200 lei) s-ar încadra la un grad de îndatorare de aproximativ 12% din venitul net. De menționat este și faptul că pe perioada celor 12 luni, debitorul persoană fizică nu are de achitat alte obligații fiscale curente, întrucât termenele de declarare și plată pentru persoanele fizice sunt anuale.

- Se propune completarea art. 184, cu un nou alineat, alin. (9), care reglementează menținerea competenței organelor fiscale din subordinea A.N.A.F. de a acorda înlesniri la plată pentru creanțele vamale stabilite de către organele vamale prin decizii de regularizare a situației și transmise spre recuperare prin executare silită organelor fiscale, ca urmare a precizărilor transmise de A.V.R., din următoarele considerente:

Potrivit prevederilor art. 1 alin. (2) din Legea nr. 268/2021 pentru înființarea Autorității Vamale Române și pentru modificarea unor acte normative, pentru creanțele fiscale aflate în administrarea sa potrivit legii, Autoritatea Vamală Română (A.V.R.) îndeplinește competențele de organ fiscal central în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Pe de altă parte, în conformitate cu prevederile art. 2, alin. (2) din H.G. nr. 237/2022, cu modificările și completările ulterioare, A.V.R. asigură administrarea, cu excepția acțiunilor de inspecție fiscală și a stingerii creanțelor fiscale prin executare silită efectuate potrivit Codului de procedură fiscală, a impozitelor, taxelor și a altor venituri bugetare, date prin lege în competența sa, respectiv a:

a) taxelor vamale, potrivit prevederilor Regulamentului (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii, cu modificările și completările ulterioare, denumit în continuare Codul vamal al Uniunii, și a altor resurse proprii tradiționale ale bugetului unional prevăzute la art. 2 alin. (1) lit. (a) din Decizia (UE, Euratom) 2020/2.053 a Consiliului din 14 decembrie 2020 privind sistemul de resurse proprii ale Uniunii Europene și de abrogare a Deciziei 2014/335/UE, Euratom;

b) accizelor și taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor Codului fiscal.

În acest sens, A.V.R. a considerat că, pentru TVA și accize la import, organul fiscal central are competență în acordarea înlesnirilor la plată prevăzute de lege, având în vedere prevederile legale mai sus invocate, respectiv Legea nr. 268/2021, H.G. nr. 237/2022, cu modificările și completările ulterioare și Legea nr.207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește taxele vamale, A.V.R. consideră că, prevederile Cap.IV și Cap. IV¹ din Codul de procedură fiscală nu contravin Regulamentului (UE) nr. 952/2013 și Deciziei (UE, Euratom) 2020/2053 a Consiliului din 14 decembrie 2020, având în vedere că debitele vamale care pot face obiectul eșalonării la plată sunt cele pentru care s-a solicitat A.N.A.F. executarea silită, raportat la prevederile art. 113 din Regulamentul (UE) 952/2013, respectiv "autoritățile vamale utilizează toate mijloacele de care dispun în conformitate cu legislația statului membru în cauză pentru a asigura plata cuantumului respectiv.

- Se propune completarea art. 186 alin. (1) cu o nouă literă, lit. f), care reglementează condițiile pentru acordarea unei eșalonări la plată de către organul fiscal central prin introducerea unei alte condiții la acordarea eșalonărilor la plată, respectiv debitorul să nu fi beneficiat de o eșalonare la plată (clasică) acordată în temeiul Codului de procedură fiscală, care și-a pierdut valabilitatea, întrucât se impune restricționarea posibilității de a mai beneficia de eșalonare la plată (clasică) pentru acei debitori care au beneficiat deja de o eșalonare și care nu au respectat condițiile de menținere a valabilității acestora. Este de menționat că, în situația în care sumele rămase de plată din eșalonarea la plată care și-a pierdut valabilitatea sunt stinse până la data soluționării cererii de eșalonare la plată, condiția se consideră îndeplinită.

- De asemenea, se propune completarea art.186 din Codul de procedură fiscală cu un nou alineat, alin.(5), care stipulează că pentru obligațiile fiscale restante, altele decât cele înscrise la masa credală, debitorii aflați în procedura insolvenței pot solicita eșalonarea la plată a acestora, în vederea armonizării cu prevederile art.143 din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență unde se prevede că în cazul unui debitor aflat în procedura insolvenței, creanțele sale curente pot fi eșalonate la plată. Perioada de eșalonare care poate fi acordată este de cel mult 6 luni, ținând cont ca pentru aceste obligații, debitorii nu pot constitui garanții și, mai mult decât atât, în cazul pierderii valabilității eșalonării, acestea nu pot fi valorificate, întrucât este suspendată executarea silită potrivit legii insolvenței.

- Se propune completarea art.192 alin.(3) care vizează situațiile în care organul fiscal emite decizie de respingere a cererii de eșalonare la plată depusă de debitor cu un nou caz. Respectiv, se emite decizie de respingere a cererii de eșalonare și în situația în care debitorul nu stinge în totalitate sumele reprezentând ajutoare de stat sau de minimis acordate din surse sau resurse de stat ori gestionate de stat, inclusiv dobânzile aferente, datorate de la data plății ajutorului până la data recuperării sau a rambursării sale integrale. Potrivit prevederilor art. 165, alin. (11) din Codul de procedură fiscală, aceste obligații se sting cu prioritate. Pe de altă parte, potrivit legislației europene ajutorul de stat trebuie să se recupereze de îndată, astfel că și în ipoteza în care s-ar acorda eșalonare la plată, în prezent, cu suma achitată se stinge cu prioritate ajutorul de stat, înaintea oricăror altor obligații care reprezintă condiție de menținere a valabilității eșalonării la plată.

- Se propune modificarea lit.d) a alineatului (6) al art.193 Codul de procedură fiscală, precum și a alineatelor (15), (21), (22) și (24) ale aceluiași articol, în sensul oferirii posibilității constituirii de garanții având ca obiect

bunuri proprietate a unei terțe persoane, care sunt gajate/ipotecate deja în favoarea altor creditori, cu respectarea limitelor prevăzute la alin. (15) al art. 193.

Pe de altă parte, principiile care se aplică în cazul bunurilor proprietate a debitorului trebuie să fie identice și în cazul bunurilor deținute de terțe persoane, întrucât modul de abordare în cazul valorificării acestor bunuri de către organul fiscal și de către ceilalți creditori, este unul identic în cazul beneficiarilor de eșalonări la plată, în sensul că aceștia trebuie să le:

- a) reîntregească în cazul în care sunt executate de către un alt creditor;
- b) constituie în cazul în care sunt executate de organul fiscal pentru obligațiile de plată ale garantului;
- c) reconstituie în cazul în care bunurile s-au degradat ori dreptul de proprietate a acestor bunuri s-a modificat prin hotărâri judecătorești care constituie titluri executorii.

În plus, bunurile deținute de terțe persoane care sunt gajate/ipotecate deja în favoarea altor creditori, pot fi valorificate în situația în care debitorul, beneficiar al unei eșalonări la plată, intră în procedura insolvenței.

- Se propune abrogarea alin. (16) al art. 193 din Codul de procedură fiscală, întrucât nu se mai justifică menținerea lui în situația în care conținutul acestuia se regăsește în cuprinsul alin. (15) prin trimiterea la lit.d) a alin. (6).

- Se propune modificarea art. 194 alin. (1) lit. e) și f) din Codul de procedură fiscală, în sensul diminuării de la 180 zile la 90 zile a perioadei în care contribuabilul trebuie să achite obligațiile fiscale administrate de organul fiscal, nestinse la data comunicării deciziei de eșalonare la plată și care nu fac obiectul eșalonării la plată, precum și creanțele bugetare stabilite de alte organe decât organele fiscale și transmise spre recuperare organelor fiscale, precum și amenzile de orice fel, pentru care au fost comunicate somații după data comunicării deciziei de eșalonare la plată. Precizăm că, în practică s-a constatat că obligațiile fiscale ce se pot datora în afara celor eșalonate la plată sunt aferente unei perioade relativ scurte, ținând cont de faptul că cererea de eșalonare ar trebui să se soluționeze în termen de 60 de zile de la data depunerii cererii. Pe de altă parte, perioada de 180 de zile menționată la art. 194 alin. (1) lit. e) și f), este identică cu perioada pentru care se poate acorda eșalonare la plata pentru debitorii care nu dețin bunuri în proprietate, astfel că menținerea acestei perioade de 180 zile reprezintă, în fapt, o nouă înlesnire la plată, pentru acei debitori care beneficiază deja de eșalonare la plată, deci ar fi dublă facilitate fiscală.

- În plus, se propune modificarea art.194 alin.(1) lit.k), în sensul reglementării unei norme de excepție pentru debitorii care beneficiază de eșalonare la plată potrivit art. 186 alin. (5) și pentru care s-a dispus intrarea în procedura falimentului, caz în care, aceștia pierd valabilitatea eșalonării la plată.

- Se propune modificarea lit.q) de la art. 194 alin. (1) în scopul clarificării condițiilor de menținere a eșalonării la plată, în sensul că reprezintă condiție de menținere a eșalonării la plată și obligația de achita sumele stabilite și prin alte titluri de creanță/titluri executorii a ajutoarelor de stat sau de minimis emise de către entitățile ce dețin calitatea de furnizor sau de administrator de ajutor de stat sau de minimis, inclusiv accesoriile aferente și nu doar prin documente care poartă denumirea de „decizie de recuperare”.

- În plus, se propune completarea art. 194 alin. (1) cu o nouă literă, lit. ș), întrucât se impune reglementarea unui document prin care se aduce la cunoștința debitorului despre obligația plății creanțelor bugetare stabilite prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală, respectiv a înștiințării de plată, pentru a fi creat cadrul legal în vederea încadrării în condițiile de menținere a valabilității înlesnirii la plată. De asemenea, având în vedere caracterul special al acestor creanțe bugetare individualizate prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală, rezultate din fapte de evaziune fiscală, propunem ca achitarea acestora să se realizeze într-un termen mai scurt, respectiv de 30 de zile de la comunicarea înștiințării de plată.

- Se propune modificarea art. 195 alin. (1) în scopul corelării cu dispozițiile art. 194 alin. (1) lit. ș), nou

propuse, în sensul că, în perioada de valabilitate a eşalonării la plată, poate fi modificată decizia de eşalonare la plată pentru a fi incluse și creanțelor bugetare individualizate prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală. De asemenea, a fost modificată și lit. b) a alin.(1) al art. 195, pentru corelare cu prevederile art. 200 alin. (2) lit. a) care au fost modificate conform propunerilor din prezentul act normativ.

- Se propune, modificarea alin. (3) al art. 195 în sensul că, se impune verificarea condițiilor prevăzute la art. 186, alin. (1) și la includerea altor obligații fiscale în eşalonarea la plată. Debitorul trebuie să demonstreze printre altele că se află și în dificultate generată de lipsa temporară de disponibilități bănești și nu poate plăti sumele pentru care a fost solicitată includerea în eşalonare la plată, însă trebuie să demonstreze că are capacitate financiară de plată pentru noile rate care sunt în quantum mai mare decât cele eşalonate inițial. Totodată, a fost reglementat faptul că se emite decizie de respingere a cererii de modificare a eşalonării la plată, aplicându-se în mod corespunzător prevederile art. 192 alin. (3).

- Se propune completarea art. 199 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, în scopul clarificării reglementării condițiilor în care eşalonarea la plată își pierde valabilitatea, respectiv includerea și a termenului prevăzut la art. 200, alin. (2) lit. a) - c), întrucât, în prezent, acesta nu era cuprins în textul prevederilor ce fac obiectul articolului 199, deși alin. (2) al art. 200 instituie obligații pentru debitor pentru menținerea valabilității eşalonării.

- Se propune modificarea art. 200 din Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că la analiza acordării unei eşalonări la plată, debitorul trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 186, alin. (1), astfel că, se impune verificarea acestor condiții și la menținerea valabilității unei eşalonări la plată. Debitorul trebuie să demonstreze printre altele că se află și în dificultate generată de lipsa temporară de disponibilități bănești și nu poate plăti sumele pentru care a fost solicitată menținerea eşalonării la plată, însă trebuie să demonstreze că are capacitate financiară de plată pentru ratele rămase din eşalonarea la plată acordată anterior. Astfel, ținând cont de faptul că de la data acordării inițiale a eşalonării la plată până la data depunerii cererii de menținere, evoluția financiară a debitorului diferă, este imperios necesar ca perioada de eşalonare la plată să se stabilească în funcție capacitatea financiară de plată de la momentul efectuării analizei cererii de menținere, însă aceasta nu poate fi mai mare decât perioada rămasă din eşalonarea la plată deja aprobată. Totodată, a fost reglementat faptul că se emite decizie de respingere a cererii de menținere a valabilității eşalonării la plată, aplicându-se în mod corespunzător prevederile art. 192 alin. (3).

Pe de altă parte, în prezent, prevederile referitoare la menținerea eşalonării la plată nu conțin dispoziții referitoare și la garanțiile ce au fost constituite pentru eşalonările la plată care și-au pierdut valabilitatea. Un exemplu în acest sens ar fi situația în care, eşalonarea la plată care și-a pierdut valabilitatea a fost acordată inițial pe 5 ani cu garanții insuficiente, iar la menținerea valabilității se constată că valoarea garanțiilor constituite este mai mică de 50% față de quantumul obligațiilor fiscale restante ce fac obiectul înlesnirilor la plată, sens în care, perioada de eşalonare la plată ar trebui să fie de 6 luni.

De asemenea, au fost reglementate termene clare cu privire la obligația de achitare a obligațiilor fiscale astfel:

a) obligațiile fiscale exigibile de la data comunicării deciziei de pierdere a valabilității eşalonării până la data comunicării deciziei de menținere a valabilității eşalonării, cu excepția celor care au făcut obiectul eşalonării a cărei valabilitate a fost pierdută, în termen de 90 de zile de la data comunicării deciziei;

b) obligațiile fiscale reprezentând accize exigibile la data comunicării deciziei de menținere a valabilității eşalonării, în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei;

c) obligațiile fiscale restante care au fost condiție de menținere a valabilității eșalonării la plată potrivit art. 194 alin. (1), cu excepția celor prevăzute la lit. d) a aceluiași articol, în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei de menținere a valabilității eșalonării;

d) obligațiile fiscale/bugetare care reprezintă ajutor de stat și/sau de minimis de recuperat acordat din surse sau resurse de stat ori gestionate de stat, până la data emiterii deciziei de menținere a valabilității eșalonării la plată;

e) obligațiile fiscale restante reprezentând accize care au fost condiție de menținere a valabilității eșalonării la plată, până la data emiterii deciziei de menținere a valabilității eșalonării la plată.

- Se propune completarea art. 203 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, în sensul includerii sumelor prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. s) și ș) și art. 200 alin. (2) lit. a) - c) în sfera sumelor pentru care nu începe sau se suspendă, după caz, procedura de executare silită, în cadrul procedurii de eșalonare la plată.

- Se propune, modificarea art. 206, alin. (6) din Codul de procedură fiscală în sensul că, în cazul debitorilor cu risc fiscal mic astfel cum sunt reglementați la acest articol, pentru obligațiile bugetare care reprezintă fonduri europene sau fonduri publice naționale aferente fondurilor europene, nu se aplică reducerea de 50% a dobânzi și nici nu se amână la plată în vederea anulării.

- Se propune modificarea art. 207 alin. (7) din Codul de procedură fiscală, în scopul reglementării posibilității debitorilor de a solicita unității trezoreriei statului executarea garanției, respectiv a mijloacelor bănești consemnate pe numele debitorului la dispoziția organului fiscal la o unitate a Trezoreriei Statului, pentru stingerea ratelor de eșalonare la termenele de plată prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. d).

- Se propune modificarea art. 209¹ alin. (6) din Codul de procedură fiscală, în scopul corelării cu modificarea propusă la alin. (8) lit. f) de la același articol.

- Se propune abrogarea lit. i) a alin. (6) al art. 209¹ din Codul de procedură fiscală, în scopul acordării eșalonării la plată în formă simplificată, pentru obligații bugetare restante, inclusiv obligațiile fiscale cu reținere la sursă (impozit pe venit și contribuțiile sociale).

Prin urmare, un număr de 391.613 contribuabili, care înregistrează în prezent, obligații bugetare restante cu o vechime până la 12 luni, în sumă totală de 18 mld. lei, ar putea accesa acest tip de facilitate fiscală, asigurându-se în acest mod recuperarea obligațiilor bugetare datorate într-un termen relativ scurt, respectiv 12 luni și încasarea obligațiilor curente, fiind încurajată astfel atât conformarea voluntară, cât și stimularea comportamentului adecvat. Pe de altă parte, s-a constatat că de la data intrării în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 20/2023 până la data de 30.06.2024, au crescut arieratele pentru obligațiile fiscale cu reținere la sursă, cu aproximativ 3,4 mld. lei, ceea ce conduce la reanalizarea principiilor de acordare a eșalonărilor la plată în formă simplificată, astfel încât gradul de încasare a acestora să crească prin oferirea posibilității debitorilor de a accesa această forma de facilitate fiscală în cazul în care se află în dificultate temporară de lichidități financiare.

- Se propune modificarea lit. b) de la art. 209¹ alin. (8) din Codul de procedură fiscală, în sensul eliminării posibilității debitorilor care se află în procedura de insolvență, respectiv în perioada de observație sau perioada de reorganizare judiciară, de a accesa eșalonarea la plată, în formă simplificată, întrucât raportat la prevederile art. 75 alin. (3) și art. 143 alin. (3) din Legea nr. 85/2014, derogarea s-a efectuat numai de la eșalonarea la plată clasică, iar prin propunerea de la art. 186 alin. (5) s-a creat deja un cadrul legal aplicabil debitorilor aflați în perioada de observație sau în procedura de reorganizare judiciară, pentru achitarea obligațiilor curente. Astfel, nu se mai impune menținerea posibilității eșalonării la plată în formă simplificată, pentru debitorii aflați în aceste stări. În fapt, în lipsa eliminării acestei posibilități de acordare a eșalonării la plată în formă simplificată, debitorii nu vor mai uza de prevederile referitoare la eșalonarea clasică, întrucât eșalonarea simplificată se acordă pe o perioadă mai mare, respectiv pe cel mult 12 luni.

Menționăm că debitorii aflați în procedura insolvenței sunt cu risc fiscal ridicat la neplata obligațiilor, ori prin eșalonarea la plată în formă simplificată, acest risc crește ținând cont de faptul că perioada de eșalonare este mai mare, iar aceștia nu constituie garanții.

- În plus, se propune completarea art. 209¹ alin. (8) cu o nouă literă, lit. f), care reglementează condițiile pentru acordarea unei eșalonări la plată de către organul fiscal central prin introducerea unei alte condiții la acordarea eșalonărilor la plată, respectiv contribuabilul să nu fi beneficiat de o eșalonare la plată, în formă simplificată, care și-a pierdut valabilitatea, întrucât se impune restricționarea posibilității de a mai beneficia de eșalonare la plată, în formă simplificată, pentru acei debitori care au beneficiat deja de o eșalonare și care nu au respectat condițiile de menținere a valabilității acestora. Este de menționat că, în situația în care sumele rămase de plată din eșalonarea la plată care și-a pierdut valabilitatea sunt stinse până la data depunerii cererii de eșalonare la plată, condiția se consideră îndeplinită.

-se completează alin. (8) al art. 209¹ cu o nouă literă, lit. g) ținând cont că se reintroduce posibilitatea eșalonării la plată în formă simplificată și pentru obligațiile fiscale cu reținere la sursă (prin abogarea lit. i) de la art. 209¹ alin. (6)), iar acestea reprezintă faptă de evaziune fiscală în condițiile art. 6¹ din Legea nr. 241/2005 privind evaziunea fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Prin această prevedere se reglementează o nouă condiție de acordare a acestei facilități, respectiv de a achita 15% din obligațiile fiscale restante ce pot face obiectul eșalonării la plată, cuprinse în certificatul de atestare fiscală, indiferent de natura obligațiilor fiscale. Astfel, acest procent se aplică nu numai pentru obligațiile cu reținere la sursă, ci pentru toate obligațiile fiscale/bugetare cuprinse în certificatul de atestare fiscală, care pot face obiectul eșalonării la plată în formă simplificată.

În acest mod, se asigură posibilitatea debitorilor de a se conforma la plata obligațiilor fiscale, inclusiv a celor cu reținere la sursă, iar pe de altă parte, statul încasează anticipat o parte din datoriile debitorilor.

Raportat la cadrul legal care va intra în vigoare prin adoptarea ordonanței în privința acordării eșalonărilor la plată în formă simplificată, obligațiile fiscale restante ale debitorilor s-ar încasa/reduce astfel:

- a) 15% din total obligații bugetare restante (debit+dobândă+penalitate de întârziere) - se va achita în 15 zile lucrătoare de la data eliberării certificatului de atestare fiscală;
- b) 75% din obligația bugetară principală restantă se eșalonează pe maxim 12 luni;
- c) dobânzile și penalități de întârziere se eșalonează pe maxim 12 luni;
- d) dobânda pe perioada eșalonării (0,02% pe zi de întârziere) – se va achita conform graficului;
- e) penalitățile de nedeclarare: 75% se reduc și 25% se încasează, ulterior finalizării eșalonării.

În ipoteza în care toți cei 391.613 contribuabili care înregistrează obligații fiscale restante cu o vechime mai mică de 12 luni ar solicita acordarea eșalonării la plată în formă simplificată, impactul bugetar ar fi următorul:

1. se încasează anticipat sumă de 2,5 mld. lei;
2. se eșalonează pe maxim 12 luni sumă de 14,5 mld. lei;
3. se încasează dobândă pe perioada eșalonării de aproximativ 0.9 mld. lei
4. se reduc penalități de nedeclarare (75%) în sumă de 0,8 mld. lei;
5. se încasează penalități de nedeclarare (25%) în sumă de 0,3 mld. lei.

Astfel, în această ipoteză, s-ar încasa obligații fiscale în sumă de 18,2 mld lei și s-ar reduce 75% din penalitățile de nedeclarare în sumă de 0,8 mld. lei.

- Se propune completarea art. 209¹, cu un nou alineat, alin. (13), care reglementează menținerea competenței organelor fiscale din subordinea A.N.A.F. de a acorda înlesniri la plată pentru creanțele vamale stabilite de către organele vamale prin decizii de regularizare a situației și transmise spre recuperare prin executare silită organelor fiscale, ca urmare a precizărilor transmise de A.V.R., din următoarele considerente:

Potrivit prevederilor art. 1, alin. (2) din Legea nr. 268/2021 pentru înființarea Autorității Vamale Române și pentru modificarea unor acte normative, pentru creanțele fiscale aflate în administrarea sa potrivit legii, Autoritatea Vamală Română (A.V.R.) îndeplinește competențele de organ fiscal central în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Pe de altă parte, în conformitate cu prevederile art. 2, alin. (2) din H.G. nr. 237/2022, cu modificările și completările ulterioare, A.V.R. asigură administrarea, cu excepția acțiunilor de inspecție fiscală și a stingerii creanțelor fiscale prin executare silită efectuate potrivit Codului de procedură fiscală, a impozitelor, taxelor și a altor venituri bugetare, date prin lege în competența sa, respectiv a:

a) taxelor vamale, potrivit prevederilor Regulamentului (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii, cu modificările și completările ulterioare, denumit în continuare Codul vamal al Uniunii, și a altor resurse proprii tradiționale ale bugetului unional prevăzute la art. 2 alin. (1) lit. (a) din Decizia (UE, Euratom) 2020/2.053 a Consiliului din 14 decembrie 2020 privind sistemul de resurse proprii ale Uniunii Europene și de abrogare a Deciziei 2014/335/UE, Euratom;

b) accizelor și taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor Codului fiscal.

În acest sens, A.V.R. a considerat că, pentru TVA și accize la import, organul fiscal central are competență în acordarea înlesnirilor la plată prevăzute de lege, având în vedere prevederile legale mai sus invocate, respectiv Legea nr. 268/2021, H.G. nr. 237/2022, cu modificările și completările ulterioare și Legea nr.207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește taxele vamale, A.V.R. consideră că, prevederile Cap.IV și Cap. IV¹ din Codul de procedură fiscală nu contravin Regulamentului (UE) nr. 952/2013 și Deciziei (UE, Euratom) 2020/2053 a Consiliului din 14 decembrie 2020, având în vedere că debitele vamale care pot face obiectul eșalonării la plată sunt cele pentru care s-a solicitat A.N.A.F. executarea silită, raportat la prevederile art. 113 din Regulamentul (UE) 952/2013, respectiv "autoritățile vamale utilizează toate mijloacele de care dispun în conformitate cu legislația statului membru în cauză pentru a asigura plata cuantumului respectiv.

- se impune modificarea termenelor prevăzute la art. 209² alin. (2) și art. 209³ alin. (1) astfel încât să se poată respecta condiția nou introdusă de achitare a 15% din obligațiile fiscale restante ce pot face obiectul eșalonării la plată, cuprinse în certificatul de atestare fiscală.

Astfel, pentru corelarea prevederilor referitoare la acordarea eșalonării la plată în formă simplificată, se impune modificarea termenelor de emitere a certificatului de atestare fiscală (3 zile lucrătoare de la data depunerii cererii) și de soluționare a cererii depusă de debitor (20 de zile lucrătoare de la data depunerii cererii).

- Se propune completarea alin. (4) al art.209³ cu o nouă situație în care organul fiscal emite decizie de respingere a cererii de eșalonare la plată depusă de debitor. Respectiv, se emite decizie de respingere a cererii de eșalonare și în situația în care debitorul nu stinge în totalitate sumele reprezentând ajutoare de stat sau de minimis acordate din surse sau resurse de stat ori gestionate de stat, inclusiv dobânzile aferente, datorate de la data plății ajutorului până la data recuperării sau a rambursării sale integrale. Potrivit prevederilor art. 165, alin. (11) din Codul de procedură fiscală, aceste obligații se sting cu prioritate. Pe de altă parte, potrivit legislației europene ajutorul de stat trebuie să se recupereze de îndată, astfel că și în ipoteza în care s-ar acorda eșalonare la plată, în prezent, cu suma achitată se stinge cu prioritate ajutorul de stat, înaintea oricăror altor obligații care reprezintă condiție de menținere a valabilității eșalonării la plată.

- Se propune modificarea art. 209⁴ alin. (1) literele e) și f), în sensul diminuării de la 180 zile la 90 zile a perioadei în care contribuabilul trebuie să achite obligațiile fiscale administrate de organul fiscal, nestinse la data comunicării deciziei de eșalonare la plată și care nu fac obiectul eșalonării la plată, precum și creanțele

stabilite de alte organe decât organele fiscale și transmise spre recuperare organelor fiscale, precum și amenzile de orice fel, pentru care au fost comunicate somații după data comunicării deciziei de eșalonare la plată, din aceleași considerente cu cele precizate la propunerea de modificare a art. 194 alin. (1) lit. e) și f). În plus, se propune modificarea condiției prevăzute la art. 209⁴ alin. (1) lit. n) similar cu norma propusă la art. 194 alin. (1) lit. q).

- De asemenea, se propune reglementarea unei noi condiții de menținere a eșalonării la plată la art. 209⁴ alin. (1) lit. q) din Codul de procedură fiscală, similară cu cea propusă la art. 194 alin. (1) lit. ș).

- Se propune modificarea art. 209⁵ alin. (1) din Codul de procedură fiscală, în sensul că decizia de eșalonare la plată poate fi modificată, la cererea debitorului, în perioada de valabilitate a eșalonării la plată, în formă simplificată în scopul includerii în eșalonare a creanțelor bugetare individualizate prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală, precum și pentru obligațiile fiscale exigibile de la data comunicării deciziei de pierdere a valabilității eșalonării până la data comunicării deciziei de menținere a valabilității eșalonării.

- Se propune modificarea alin. (2) al art. 209⁵ din Codul de procedură fiscală, având în vedere eliminarea prevederilor legale referitoare la anexarea unei propuneri de grafic la cererea de modificare a eșalonării la plată, întrucât, în condițiile în care pentru suma ramasa din eșalonarea la plată inițială sunt procente diferite față de cele ce se propun de debitor pentru suma suplimentată, nu există posibilitatea emiterii a două grafice diferite pentru aceleași obligații fiscale, astfel încât să se poată respecta propunerea debitorului de grafic. În fapt, prin suplimentarea graficului de plată inițial, trebuie emis un sigur grafic de eșalonare, iar ratele de eșalonare vor fi împărțite în mod egal prin noul grafic.

Totodată, prin completarea alin. (3), a fost reglementat faptul că, la emiterea deciziei de modificare a deciziei de eșalonare la plată sau a deciziei de respingere se aplică în mod corespunzător prevederile art. 209¹ alin. (8) cu excepția lit. g) sau art. 209³ alin. (4), după caz.

- Se propune completarea art. 209⁹ alin. (1) din Codul de procedură fiscală și cu situația în care se decide pierderea eșalonării la plată, în formă simplificată, în cazul în care debitorul nu respectă condițiile prevăzute la art. 209¹⁰ alin. (2) lit. a) - c).

- Se propune modificarea art. 209¹⁰ alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală, motivația fiind similară cu cea prezentată în cazul completării prevederilor art. 200 din cazul acordării eșalonării la plată clasice.

- Se propune completarea art. 209¹¹ din Codul de procedură fiscală, în sensul că sunt supuse suspendării executării silite, pe perioada eșalonării la plată, în formă simplificată și obligațiile prevăzute la art. 209⁴ alin. (1) lit. p) – q) și 209¹⁰ alin. (2) lit. a) - c).

- Se propune abrogarea alin. (2) de la art. 209¹² întrucât alin. (1) al acestui articol a fost abrogat, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 20/2023 și conținea dispoziții care prevedeau posibilitatea acordării unei eșalonări la plată simplificată pentru debitorii care aveau în derulare eșalonări la plată acordate potrivit capitolului IV ”Înlesniri la plată”. Astfel, urmare acestei abrogări, prevederile alin. (2) rămân fără obiect, iar alineatele (3) și (4) se aplică pentru eșalonările la plată aflate în derulare.

- Se propune completarea art. 219 cu un alineat care să prevadă că sumele plătite de contribuabil/plătitor fără a fi datorate și care nu au fost solicitate a fi restituite, după caz, în termenul de prescripție de 5 ani, se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța, dacă nu se dispune altfel prin lege.

- Se propune modificarea alin. (10) al art. 220 din Codul de procedură fiscală, care reglementează faptul că, în cazul în care, potrivit legii, s-a dispus atragerea răspunderii membrilor organelor de conducere, potrivit prevederilor legislației privind insolvența, și pentru creanțe fiscale, prin derogare de la prevederile art. 173 din Legea nr. 85/2014, recuperarea se efectuează potrivit dispozițiilor prezentului cod, de către organul de

executare silită prevăzut de acesta. În situația în care atragerea răspunderii privește atât creanțe fiscale administrate de organul fiscal central, cât și creanțe fiscale administrate de organul fiscal local, competența aparține organului fiscal care deține creanța fiscală mai mare. În acest caz, organul de executare silită distribuie sumele realizate, potrivit Legii insolvenței. Din sumele recuperate, vor fi diminuate cheltuielile de executare silită, diferența rămânând să facă obiectul distribuirii către creditorii rămași neîncasați la masa credală.

De asemenea, prin modificarea acestui alineat se are în vedere modul de distribuire a sumelor încasate, în funcție de faza de insolvență în care s-a dispus atragerea răspunderii solidare, astfel:

- a) în contul debitorului, urmând ca administratorul/lichidatorul judiciar să le distribuie potrivit ordinii prevăzute de Legea nr. 85/2014, cu modificările și cu completările ulterioare, în cazul în care aceasta s-a pronunțat până la închiderea procedurii falimentului a debitorului;
- b) potrivit ordinii prevăzute de Legea nr. 85/2014, cu modificările și cu completările ulterioare, în temeiul tabelului definitiv consolidat de creanțe actualizat cu sumele distribuite pe parcursul derulării procedurii falimentului, pus la dispoziția sa de către lichidatorul judiciar, în termen de 15 zile de la data pronunțării hotărârii judecătorești definitive de atragere a răspunderii membrilor organelor de conducere, în cazul în care aceasta s-a pronunțat la închiderea procedurii falimentului. Odată cu tabelul definitiv consolidat de creanțe, lichidatorul judiciar comunică și conturile celorlalți creditori, alții decât organul de executare, în care trebuie să se distribuie sumele realizate din recuperare.

Prin această modificare legislativă se are în vedere clarificarea distribuirii sumelor către creditori, precum și a sumelor ce se cuvin acestora din sumele încasate, cu atât mai mult cu cât prin hotărârile judecătorești prin care se dispune atragerea răspunderii membrilor de conducere, nu se individualizează în mod exact căruia creditor i se cuvin sumele ce urmează a fi încasate.

- prin modificarea alin. (14) a art. 220 din Codul de procedură fiscală, se are în vedere să se reglementeze faptul că, executarea silită nu se conexează și nu se efectuează de către organul de executare silită, dacă aceasta este pornită de executorul judecătoresc și se află într-o etapă avansată, chiar dacă din valorificarea bunurilor supuse executării silită nu se asigură recuperarea integrală a creanțelor fiscale.

Prin această modificare legislativă se are în vedere ca valorificarea bunurilor să se realizeze cu operativitate, astfel încât valoarea acestora să nu scadă, în situația în care executorul judecătoresc este într-o fază mai avansată cu procedura de vânzare.

- În contextul digitalizării ANAF și ținând cont de necesitatea definitivării cerințelor funcționale ale sistemelor informatice ce vor fi dezvoltate cu finanțare prin PNRR, se impune ca instituțiile publice să comunice organelor fiscale centrale titlurile executorii transmise spre recuperare, numai prin Patrimven, sens în care se propune completarea art. 226 cu un nou alineat, respectiv alin.(14). În fapt, sistemele informatice ale ANAF ce vor fi dezvoltate prin PNRR au în vedere interconectarea cu sistemele informatice ale MF/ANAF, precum și cu ale altor instituții, astfel încât procesele să se deruleze masiv, pe cât posibil, fără intervenția resurselor umane.

- Se propune completarea art. 227¹ din Codul de procedură fiscală, cu un nou alineat, prin care se reglementează o regulă specială de continuarea a măsurilor de executare silită prin sechestrarea bunurilor, în cazul în care debitorii prezintă risc fiscal mare de neplată, respectiv atunci când se află într-una din următoarele situații:

- a) valoarea obligațiilor fiscale restante depășește valoarea prag de 40.000 lei;
- b) raportul dintre valoarea obligațiilor fiscale restante și valoarea patrimoniului înregistrat în situațiile financiare anuale sau în documentele contabile este mai mare de 50%.

Valoarea prag stabilită la lit. a) s-a avut în vedere în raport cu pragul semnificativ al creanțelor pe

care le poate înregistra un debitor pentru a intra în procedura insolvenței.

Prin această măsură, statul se asigură că, în cazul în care există riscul declarării stării de insolvență, creanțele bugetare datorate de debitor sunt garantate la momentul înscrierii la masa credală.

- Se propune modificarea art. 229 din Codul de procedură fiscală, astfel încât în actele de executare silită, cu excepția somației și a titlului executoriu, inclusiv în înștiințarea debitorului privind înființarea popririi să se indice doar cuantumul total al obligațiilor fiscale ce fac obiectul executării silite, nu și natura acestora. Însă în somatie si titlul executoriu vor fi indicate ambele elemente, respectiv atat natura, cat si cunatumul obligatiilor fiscale.

De asemenea s-a reglementat faptul că în actele de executare silită să se facă precizări cu privire la posibilitatea contribuabililor de a solicita situația fiscală prin accesarea Spațiului Privat Virtual sau de la organul fiscal competent, după caz.

Această modificare a avut în vedere digitalizarea activității de executare silită, obiectiv asumat de ANAF prin derularea proiectelor finanțate prin PNRR.

- Se propune completarea art. 232 din Codul de procedură fiscală, cu un nou alineat, alin. (5) care reglementează un termen de întocmire a rapoartelor de evaluare pentru bunurile sechestrate, respectiv 30 de zile de la data primirii solicitării organului de executare. Nerespectarea acestui termen atrage aplicarea unei sancțiuni. În situația în care evaluatorul nu poate întocmi raportul de evaluare întrucât debitorul nu este găsit la domiciliul fiscal ori la locul unde se află bunurile sau acesta nu pune la dispoziție bunurile pentru a fi evaluate, evaluatorul comunică acest fapt organului de executare, în vederea aplicării prevederilor referitoare la sancționarea sau sesizarea organelor de cercetare penală, după caz.

Această propunere a avut în vedere situațiile identificate la nivelul organelor de executare, în sensul că, pe de o parte, evaluatorii nu au putut efectua evaluarea bunurilor întrucât debitorii nu le-au pus la dispoziție, iar pe de altă parte, au fost situații când aceștia au întârziat întocmirea rapoartelor de evaluare. Acest fapt conduce, implicit, la întârzierea derulării procedurii de valorificare a bunurilor.

- se propune abrogarea prevederilor art. 233 alin. (7) - (10), referitoare la suspendarea executării silite pe o perioadă de cel mult 6 luni, în cazul debitorilor pentru care această măsură are consecințe grave sociale.

În fapt, aceste prevederi sunt desuete, întrucât prin înlesnirile la plată în vigoare, dificultățile întâmpinate de aceștia pot fi depășite astfel:

- debitorii care nu dețin bunuri pot beneficia de eșalonare la plată clasică pe cel mult 6 luni sau eșalonare la plată simplificată pe cel mult 12 luni;

- debitorii care dețin bunuri libere de sarcini care acopera valoarea obligațiilor fiscale restante, așa cum este reglementat la art. 233 alin. (8), pot beneficia de eșalonare la plată în formă clasică pe cel mult 60 luni, chiar cu posibilitatea anulării penalităților de întârziere.

- Se propune completarea art. 234 alin. (2) prin introducerea unei teze care reglementează faptul în cazul debitorilor decedați sau radiati din registrele în care au fost înregistrați potrivit legii, decizia de ridicare a măsurilor de executare silită se comunică persoanelor care au preluat, potrivit legii, patrimoniul ce a făcut obiectul executării silite. În fapt, despre sechestrarea bunurilor au fost înștiințați atât debitorii, persoane juridice și fizice, cât și alte părți implicate (ex. ANCPI, Registrului Național de Publicitate Mobiliară și/sau organele fiscale locale, ori entitățile care gestionează registrele în care au fost înregistrate). Astfel că, întrucât între debitorii persoane juridice și fizice și organele fiscale nu mai exista raport juridic fiscal ca urmare a radierii sau decesului acestora, după caz, se impune ca măsura de ridicare a sechestrului să se comunice persoanelor care au preluat dreptul de proprietate al bunurilor.

- Se propune modificarea art. 236, alin. (12) din Codul de procedură fiscală, astfel încât să se reglementeze faptul că sumele ce reprezintă venituri bănești ale debitorului persoană fizică, realizate ca angajat, pensiile

de orice fel, precum și ajutoarele sau indemnizațiile cu destinație specială sunt exceptate de la urmărirea prin poprire asupra sumelor din conturile bancare deschise.

În fapt, organul fiscal aplică măsurile de executare silită prin poprire, atât la plătitorul venitului, cât și la instituția de credit, întrucât acesta nu are cunoștință cu privire la natura sumelor care intră în conturile bancare, respectiv dacă încasările zilnice sunt și de altă natură decât cele prevăzute la art. 236 alin. (4).

Prin modificarea acestui alineat se are în vedere să fie asigurate condițiile de subzistență a debitorilor persoane fizice, astfel încât să le fie indisponibilizată doar a 1/3 sau 1/2, după caz, din venituri conform art. 729 din Codul de procedura civilă, iar diferența de venit virată în contul bancar să rămână la dispoziția debitorilor.

Pe de altă parte, prin modificarea acestui alineat se are în vedere reglementarea faptului că indisponibilizarea sumelor de natura celor prevăzute la alin. (4) al art. 236, le vizează doar pe cele încasate după data și ora la care a fost înființată poprirea. Astfel, orice sumă existentă în contul bancar la momentul înființării popririi, indiferent că aceasta este de natura celor prevăzute la art. 236 alin. (4), va face obiectul indisponibilizării și virării în conturile indicate de către organul de executare.

- Se propune modificarea art. 236 alin. (21) pentru corelare cu prevederile art. 47 alin. (16) din Codul de procedură fiscală, care au fost modificate prin Ordonanța Guvernului nr.11/2022, în sensul că stabilirea mijloacelor electronice de transmitere la distanță a actelor administrativ fiscale, respectiv de executare silită (în corelare cu art. 54 din Codul de procedură fiscală) și a procedurii de comunicare a acestora, nu se mai aprobă prin ordin al ministrului finanțelor, ci prin ordin al președintelui A.N.A.F. Astfel, ordinul care vizează termenul în care instituțiile de credit efectuează plata sumelor indisponibilizate în contul special deschis la Trezoreria Operativă Centrală este cel emis de președintele A.N.A.F., respectiv Ordinul președintelui ANAF nr. 878/2022. De asemenea, situațiile în care Trezoreria Operativă Centrală restituie sumele către instituțiile de credit sunt cele stabilite prin acest ordin al președintelui A.N.A.F.

- prin completarea art. 236 cu un nou alineat, alin. (22), se are în vedere ca mecanismul de poprire electronică ce se utilizează, în prezent, în raport cu instituțiile de credit să se utilizeze și în cazul unităților trezoreriei statului și instituțiilor de plată.

În fapt, obiectivul principal al ANAF și MF este acela de a digitaliza activitatea derulată de organele fiscale, inclusiv cea care vizează indisponibilizarea sumelor existente în conturile deschise de debitori. Prin mecanismul de poprire electronică se are în vedere aplicarea cu operativitate a măsurilor de executare silită, precum și faptul că se dorește ca lichidările financiare ale contribuabililor să nu fie afectate decât în limita obligațiilor bugetare pe care aceștia le datorează.

- Se propune completarea art.236 cu un nou alineat, alin. (23), prin care se reglementează faptul că, în cazul debitorilor care au înființate popriri bancare, se impune derogarea, de la dispozițiile referitoare la operațiunile de încasări și plăți în numerar, astfel cum sunt prevăzute la art.(3) alin.(1) din Legea nr. 70/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Modificarea propusă are în vedere că din analizele efectuate s-a constatat un grad scăzut de încasare a sumelor prin poprire bancară, din cauza faptului că debitorii nu rulează încasările și plățile prin conturile bancare.

Astfel, având în vedere că debitorii care se află în executare silită prezintă un risc ridicat de neîncasare a obligațiilor fiscale, se impune un regim diferit față de cel general stabilit privind plafoanele aferente operațiunilor de încasări și plăți, sens în care se reglementează că plafoanele operațiunilor de încasări și plăți în numerar se diminuează față de cele generale și se stabilesc în funcție de categoria de contribuabil, astfel:

a) în cazul debitorului care are calitatea de mare contribuabil pentru care s-au înființat popriri pentru obligații bugetare al căror quantum depășește suma de 40.000 lei, de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) din

Legea nr. 70/2015, cu modificările și completările ulterioare:

a1) încasări în limita unui plafon zilnic total de 5.000 lei;

a2) plăți în limita unui plafon zilnic total de 5.000 lei;

b) în cazul debitorului care are calitatea de contribuabil mijlociu pentru care s-au înființat popriri pentru obligații bugetare al căror quantum depășește suma de 20.000 lei, de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) din Legea nr. 70/2015, cu modificările și completările ulterioare:

b1) încasări în limita unui plafon zilnic total de 2.500 lei;

b2) plăți în limita unui plafon zilnic total de 2.500 lei ;

c) în cazul celorlalte categorii de debitori, cu excepția persoanelor fizice, pentru care s-au înființat popriri pentru obligații bugetare al căror quantum depășește suma de 10.000 lei, de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) din Legea nr. 70/2015, cu modificările și completările ulterioare:

c1) încasări în limita unui plafon zilnic total de 1.000 lei;

c2) plăți în limita unui plafon zilnic total de 1.000 lei.

Plafioanele obligațiilor bugetare datorate de contribuabili sunt similare cu cele peste care se înființează popriri.

Textul propus reprezintă o derogare de la art. 3 alin. (1) din Legea nr. 70/2015, cu modificările și completările ulterioare, întrucât la lit a) a acestui alineat se face referire la un plafon de încasări zilnic de 5.000 lei de la o persoană, prevederile lit. b) vizează un plafon de încasări zilnic de 10.000 lei de la o persoană, lit. c) vizează un plafon de plăți zilnic de 5.000 lei/persoană, dar nu mai mult de un plafon total de 10.000 lei/zi, iar lit. d) face referire la un plafon de plăți zilnic total de 10.000 lei.

Astfel, se poate constata faptul ca noile prevederi vizează atât plafone diferite, cât și legătura cu acestea nu se mai raportează la persoane, ci la plafon total zilnic de încasări și plăți.

Din analizele efectuate a rezultat că din totalul de 2.162.647 contribuabili activi, un număr de 1.208.411 contribuabili figurează cu conturi deschise la instituții de credit. Totodată, din cei 2.162.647 contribuabili activi, înregistrează obligații bugetare restante un număr de 333.571 contribuabili, din care un număr de 271.314 contribuabili figurează cu conturi deschise la instituții de credit.

De asemenea, din cei 2.162.647 contribuabili activi:

- 954.236 nu dețin conturi bancare, din care: 95.293 sunt plătitori de TVA și 205.471 înregistrează datorii;

- 327.677 au conturile blocate, însă nu derulează operațiuni de încasări și plăți prin aceste conturi.

De menționat este și faptul că, în perioada 2021-2023, au fost înființate popriri pentru obligații bugetare restante în valoare de 51 mld. lei, din care s-au încasat numai 7 mld. lei, întrucât debitorii nu rulează banii prin conturi.

- Se propune completarea art.238 cu un nou alineat, alin. (4¹) din Codul de procedură fiscală, prin care se introduce obligația debitorului/persoanei răspunzătoare de a pune la dispoziția organului fiscal, bunurile mobile deținute spre a fi identificate, în vederea evaluării și valorificării acestora, precum și pentru verificarea acestora dacă nu au fost substituite sau degradate atunci când măsurile asigurătorii au devenit executorii. În situația în care debitorul/persoana răspunzătoare nu își îndeplinește această obligație, acesta/aceasta va fi sancționată fiind aplicabile dispozițiile art. 336, alin. (1) lit. m) din Codul de procedură fiscală.

- Se propune modificarea art. 238 alin. (7) lit. b) din Codul de procedură fiscală, în sensul măririi procentului pentru care bunurile nu se sechestrează, de la 1 % la 2%, respectiv dacă valoarea acestora este mai mică de 2% din quantumul obligațiilor fiscale restante, iar debitorul nu deține alte bunuri și venituri urmăribile. În acest mod se corelează prevederile referitoare la declararea insolvabilității fără venituri și bunuri urmăribile, cu cele privind nesechestrarea bunurilor, întrucât, chiar și în cazul în care s-ar sechestra, valoarea recuperata

prin licitație poate să scadă până la 50%, ceea ce presupune un efort suplimentar pentru executorii fiscali, fără ca efectul încasărilor să fie semnificativ din acestea.

- Se propune completarea art. 238 cu un nou alineat, alin. (12), prin care se reglementează faptul că pentru bunurile mobile sechestrate, precum și pentru cele constând în părți sociale/acțiuni, organul de executare silită care a instituit sechestrul trebuie să solicite înscrierea garanției legale asupra acestor bunuri în Registrul National de Publicitate Mobiliară și/sau la organele fiscale locale ori entităților care gestionează registrele în care au fost înregistrate, potrivit legii, astfel încât la orice tranzacție ulterioară sechestrării, potențialii creditori/cumpărători să fie avertizați cu privire la existența sechestrului asupra bunurilor respective. De asemenea, solicitarea organului de executare silită va fi însoțită de un exemplar al procesului-verbal de sechestr.

- Se propune modificarea prevederilor alin. (2) al art. 239 din Codul de procedură fiscală, prin care se reglementează faptul că, în cazul sechestrării bunurilor, organul de executare întocmește procesul – verbal de sechestr pe baza informațiilor pe care le deține și comunică debitorului un exemplar al acestuia, potrivit art. 47. În fapt, printr-o astfel de măsură, executarea silită se realizează cu operativitate din perspectiva sechestrării bunurilor, iar pe de altă parte, resursele umane utilizate în prezent pentru deplasarea pe teren în vederea întocmirii procesului-verbal de sechestr s-ar putea realoca pentru alte acțiuni complexe cum ar fi: analiza terților popriți, atragerea răspunderii solidare etc. Această măsură vine în susținerea digitalizării ANAF, având în vedere că prin interconectarea bazelor de date se pot genera și comunica automat, procesele verbale de sechestr. Pe de altă parte, identificarea bunurilor se va realiza ulterior de către evaluatorul independent, precum și la momentul valorificării acestora.

- se propune completarea art. 239 cu un nou alineat, alin. (10), prin care să se reglementeze situația în care s-a realizat transferul dreptului de proprietate a bunului deținut de către debitor, până la întocmirea procesului - verbal de sechestr, aspecte despre care organul de executare nu a avut cunoștință la momentul emiterii acestuia. Astfel, în această situație, organul de executare va emite decizie de anulare a procesului - verbal de sechestr, care se comunică tuturor părților cărora le-a fost comunicat procesul-verbal de sechestr.

- Se propune modificarea art. 240 alin. (3) și (4) din Codul de procedură fiscală, în sensul stabilirii unui termen 15 zile de la data comunicării procesului-verbal de sechestr, în care debitorul să înștiințeze organul de executare silită, dacă acceptă custodia bunurilor mobile sechestrate, fără a mai fi necesară identificarea acestora la momentul sechestrării, precum și semnarea procesului-verbal de către custode. În cazul în care debitorul nu dorește să țină în custodie bunul sechestrat, organul fiscal identifică un alt custode și întocmește în acest sens un proces - verbal.

Această prevedere vine în corelare cu dispozițiile art. 239 alin. (2), modificate prin ordonanță, precum și cu cele reglementate la art. 740 din Codul de procedură civilă, care prevăd faptul că pot fi sechestrate bunuri mobile pe baza informațiilor deținute de către organul fiscal.

În cazul în care ulterior comunicării debitorului a procesului-verbal de sechestr se constată că bunul nu mai este proprietate personală a acestuia, respectiv acesta a fost vândut unei terțe persoane, din oficiu sau la cerere, organul fiscal are posibilitatea anulării procesului-verbal de sechestr în temeiul art. 49, coroborat cu art. 54 din Codul de procedură fiscală.

În fapt, și această propunere are în vedere digitalizarea și eficientizarea activității de executare silită, ce urmează să fie realizată în condițiile asumate prin PNRR.

- Se propune completarea art. 242 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, prin indicarea expresă a actului de executare prin care persoana obligată să plătească sulta debitorului, devine terț poprit, respectiv prin adresa de înființare a popririi asupra veniturilor pe care le datorează sau le va datora debitorului și în baza căreia trebuie să vireze banii în contul indicat de organul de executare silită.,

- Se propune completarea art. 242 din Codul de procedură fiscală, cu un nou alineat, alin.(8¹) prevederi prin care să se reglementeze efectuarea intabulării bunurilor imobile ce urmează a fi valorificate, procedură ce se realizează și în tranzacțiile efectuate în circuitul civil.

- Se introduce un nou articol, art. 248¹ prin care se reglementează procedura de valorificare a bunurilor mobile în regim de consignație. Astfel, bunurile mobile supuse executării silite pot fi valorificate și prin centrele comerciale de vânzare cu amănuntul către populație sau prin intermediul magazinelor de desfacere cu amănuntul, dacă acestea îndeplinesc condițiile de calitate pentru a fi vândute populației, pe bază de contract de consignație încheiat între acestea și de organul fiscal, la prețul de evaluare. Bunurile mobile pot fi returnate organului fiscal la termenul stabilit prin acest contract sau la expirarea duratei de garanție ori a perioadei de valabilitate a acestora. Prevederile art. 2054 - 2063 din Codul civil se aplică în mod corespunzător.

- La art. 250 se propune simplificarea principiilor de valorificare a bunurilor la licitație, având drept scop, pe de o parte, flexibilizarea condițiilor de participare la licitație, iar pe de altă parte, crearea cadrului legal pentru digitalizarea activității de organizare a licitațiilor prin platforma on-line. În fapt, prin PNRR este finanțat un proiect de dezvoltare a unei platforme de licitații electronice, care are în vedere, pe de o parte realizarea unei mediatizari mai facile a bunurilor sechestrate de ANAF, iar pe de altă parte, de valorificare printr-o procedura transparentă și concurențială, astfel încât prețul bunurilor valorificate să crească.

În acest sens, se propune eliminarea condiționării participanților la licitație să depună oferta de cumpărare și o serie de documente la organul de executare, cu o zi înainte de organizarea licitației, intrucat acestea pot fi prezentate și la momentul organizării licitației. Pe de altă parte, pentru a nu fi blocate resursele financiare ale ofertanților care participa la licitație, se propune eliminarea plății taxei de participare la licitație, taxa ce trebuia achitată înainte de organizarea licitației, urmand ca ulterior sa fie restituită participanților care nu au fost adjudecati.

Totuși, se va achita o taxa de adjudecare la licitație, de cel puțin 10% din pretul de pornire la licitație, doar de catre persoana care a fost declarata adjudecatar la finalul licitației, care se va achita pe loc, cu card bancar, prin intermediul unui POS ce va fi pus la dispozitie în acest sens. În cazul în care ofertantul declarat câștigător nu deține lichiditățile financiare pentru a achita taxa de adjudecare la licitație, se oferă posibilitatea celorlalți ofertanți, în ordine descrescătoare a prețurilor oferite, să plătească taxa de adjudecare la licitație. În cazul în care la finalul licitației se constată că niciunul dintre ofertanți nu deține banii necesari pentru a achita taxa de adjudecare, licitația se va relua, la o altă dată, cu același preț de pornire. Totodată, se elimină posibilitatea valorificării bunurilor imobile cu un preț sub 50% din prețul de evaluare, rămânând valabilă această prevedere numai în cazul bunurilor mobile, ținând cont de faptul că, în situația în care se constată că acestea nu au valoare de piață, bunurile mobile se restituie debitorilor potrivit art. 255.

De asemenea, pentru a crește șansele de vânzare a bunurilor sechestrate, anunțurile vor putea fi afișate și pe platforme de comerț electronic specializate.

Ținând cont de necesitatea digitalizării valorificării bunurilor, prin intermediul unor platforme specializate, se impune eliminarea din cuprinsul anunțului de vânzare, a unor elemente care nu sunt relevante pentru potențialii cumpărători, respectiv numărul dosarului de executare silită și datele de identificare ale debitorului pentru care se realizează anunțul privind vânzarea bunurilor.

Totodată, în cuprinsul art. 250 a fost introdus un nou alineat prin care s-a prevăzut faptul că procedura reglementată pentru valorificarea prin licitație a bunurilor sechestrate se aplică și pentru valorificarea bunurilor confiscate în materie civilă și penală.

-Pentru coalație cu noile modificări propuse la art.250, se impune abrogarea prevederilor alin.(3) și (4) al art.251 din Codul de procedură fiscală, precum și modificarea în mod corespunzător a prevederilor alin.(5)

și (11) ale aceluiași articol, și a alin.(1) al art.252.

- Se propune modificarea alin. (11) al art. 253 din Codul de procedură fiscală, în sensul că pentru creanțele fiscale înscrise în titlurile executorii ce au stat la baza sechestrului pentru care s-a realizat valorificarea bunului cu plata în rate, pe lângă faptul că se suspendă executarea silită, așa cum este prevederea legală în prezent, în plus, nu se vor calcula obligații fiscale accesorii până la încasarea diferenței de preț. În fapt, prin valorificarea bunurilor cu prețul în rate, debitorul nu mai este proprietar al bunului, intrucat s-a realizat transferul de proprietate catre adjudecatar, astfel că debitorul nu mai trebuie ținut de plata accesoriilor aferente obligațiilor fiscale, până la concurența prețului ramas de achitat.

- Se propune modificarea art. 255 alin. (2), în sensul eliminării ultimei tezt din cuprinsul acestuia, pentru a se asigura corelarea cu modificarea principiului de valorificare la cea de-a patra licitatie în cazul bunurilor imobile, în sensul că nu se va mai putea valorifica sub 50% din prețul de evaluare a bunului, astfel cum s-a modificat textul art. 250 alin. (14).

- Se propune modificarea alin. (1) și (2) ale art. 264¹, prin care să se reglementeze faptul că procedura competitivă de cesiune se realizează în mod similar celei de valorificare prin licitatie a bunurilor sechestrate, inclusiv din perspectiva prețului de pornire la licitație.

Aceasta se impune, ținând cont de faptul că la elaborarea procedurii de cesiune a creanțelor bugetare au existat diferite interpretari cu privire la pretul minim de cesiune a creantelor.

De altfel, în urma publicării în Monitorul Oficial al României a Ordinului președintelui ANAF nr. 1940/2023 pentru aprobarea Procedurii privind cesiunea creanțelor bugetare datorate de debitorii aflați în procedura insolvenței, au fost primite la ANAF o serie de sesizări cu privire la faptul că prin aceasta nu se realizează o procedură competitivă transparentă de cesiune a obligațiilor bugetare, se impune modificarea alin. (2) al acestui articol, astfel încat să se reglementeze ca această procedură se realizează prin licitație.

Astfel, prețul de pornire va fi de 100% din valoarea creanțelor bugetare datorate de debitor, acesta putând să ajungă la 50% din aceasta valoare, la cea de-a treia licitatie.

Prevederile legale actuale nu reglementează ce se înțelege prin ”procedură competitivă”, fapt pentru care este necesar să se expliciteze în sensul că aceasta se realizează prin licitație. În fapt, în acest mod, stabilirea cesionarului se realizează în mod transparent, printr-o procedură competițională care oferă posibilitatea oricărui ofertant să suplimenteze prețul oferit inițial, în funcție de celelalte oferte prezentate de către ceilalți potențiali ”cumpărători”. Totodată, prin această modalitate statul se asigură de maximizarea încasării prețului.

- Se propune abrogarea alin. (4) al art. 264¹ din Codul de procedură fiscală, întrucât are același conținut cu alin. (5) de la același articol.

- Se impune introducerea unor prevederi în cuprinsul art. 265 din Codul de procedură fiscală, care să reglementeze conduita organului fiscal în derularea procedurii insolvenței având în vedere faptul că principiile fiscale trebuie aplicate în mod unitar de către organele fiscale. Astfel, atunci când organul fiscal, în calitate de creditor, are dreptul să solicite verificarea activității desfășurată de administratorul judiciar/lichidatorul judiciar și constată motive temeinice, acesta poate solicita convocarea adunării creditorilor în vederea înlocuirii acestuia în condițiile art. 47 alin. (3) și art. 57 alin. (4) din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, prin modificarea alin. (8) al art. 265, se stabilește conduita organului fiscal în ceea ce privește desemnarea/confirmarea administratorului judiciar/lichidatorului judiciar, în corelare cu prevederile art. 57 alin. (2) și (3) din Legea nr. 85/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că organul fiscal este în fapt un creditor bugetar care trebuie să respecte aceleași principii de valorificare a bunurilor cu cele statuate prin Codul de procedură fiscală, precum și că prevederile art. 156

alin. (2) din Legea nr. 85/2014, cu modificările și completările ulterioare, reglementează că valorificarea prin licitație a bunurilor se poate efectua și potrivit Codului de procedură civilă, se impune reglementarea unei conduite a organului fiscal la emiterea acordului pentru valorificarea bunurilor prin licitație, în cadrul procedurii insolvenței.

În fapt, regulile de valorificare a bunurilor prin licitație prevăzute de Codul de procedură civilă (aplicate de către executorii judecătorești) sunt similare cu cele stabilite prin Codul de procedură fiscală (aplicate de organul fiscal la valorificarea bunurilor sechestrate).

În plus, se impune reglementarea unei conduite a organului fiscal atunci când constată că debitorii nu au respectat planul de reorganizare sau nu au achitat obligațiile curente. Pentru a preveni intrarea în faliment a debitorilor și pentru a veni în sprijinul acestora, se impune ca organul fiscal să-și manifeste rolul activ de îndrumare pentru achitarea obligațiilor bugetare, astfel încât debitorii să-și manifeste voința de a achita aceste obligații, până la data la care organul fiscal solicită intrarea în faliment a acestuia.

În fapt, s-a constatat că procedurile de insolvență se întind pe perioade îndelungate, iar introducerea unor reguli ce trebuie avute în vedere de către organele fiscale pot conduce la încasarea unor venituri la bugetul general consolidat într-o perioadă relativ scurtă.

De asemenea, având în vedere faptul că procedurile de insolvență se întind pe perioade îndelungate s-a impus reglementarea faptului că în cazul în care obligațiile fiscale ale debitorilor aflați în procedura insolvenței pe o perioadă mai mare de 10 ani, sunt considerate creanțe cu un grad redus de recuperare, iar pentru acestea conducătorul organului fiscal central va proceda la scoaterea din evidența curentă și trecerea ei într-o evidență separată. În fapt, pentru stat, aceste creanțe sunt incerte la recuperare, având în vedere că acestea nu au putut fi recuperate înaintea intrării societății în procedura insolvenței, dar nici pe perioada derulării acestei proceduri prin demersurile efectuate de către administratorul/lichidatorul judiciar

În fapt, scoaterea din evidența curentă într-o evidență separată se realizează și în cazul obligațiilor fiscale datorate de debitorii care nu au venituri și bunuri urmăribile, din aceleași considerente, având în vedere că acestea nu mai pot fi recuperate.

- Se propune modificarea prevederilor art. 266, alin. (3) din Codul de procedură fiscală, care să reglementeze faptul că, anularea obligațiilor fiscale se realizează și atunci când organul fiscal constată că, debitorul persoană fizică este decedat, iar moștenitorul a acceptat sau nu succesiunea debitorului, precum și în cazul în care moștenirea este vacantă în condițiile Codului civil.

În cazul în care moștenitorul a acceptat succesiunea, acesta devine debitor pentru plata obligațiilor bugetare datorate de persoana fizică decedată, aplicându-se în mod corespunzător prevederile art. 23.

Propunerea este în consens cu interpretarea emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție conform căreia obligațiile fiscale datorate de debitorul decedat nu se șterg în totalitate din evidența fiscală, ci se preiau/transferă către succesorul care a acceptat moștenirea prin comunicarea deciziei prevăzută în Anexa nr. 60 din O.P.A.N.A.F. nr. 63/2017, cu modificările și completările ulterioare. Ulterior comunicării acestei decizii către succesor, organul fiscal procedează la anularea/scăderea din evidența debitorului decedat a obligațiilor ce au fost cuprinse în decizia anterior menționată.

Astfel, se constată că, anularea obligațiilor fiscale din evidența persoanei decedate se realizează:

- a) după preluarea acestora de către succesor,
- b) în cazul în care moștenitorul nu a acceptat succesiunea, întrucât nu se mai justifică menținerea în evidență a obligațiilor fiscale restante ale persoanelor decedate, acestea nemaiputând fi recuperate,
- c) vacantarea moștenirii în condițiile Codului civil.

În cazul în care, aceste obligații ar rămâne înregistrate atât în evidența persoanei decedate, cât și în cea a succesorului, ar exista o dublă înregistrare a veniturilor bugetare, inclusiv în evidența contabilă a creanțelor

bugetare, cu toate că recuperarea acestora se va realiza numai de la succesor în baza deciziei de impunere comunicată către acesta, nu și de la persoana decedată asupra căreia nu se mai pot derula activități de recuperare. Menționăm că, auditorii Curții de Conturi au formulat recomandări în acest sens, cu privire la situațiile în care în contabilitatea creanțelor bugetare sunt înregistrări multiple, pentru aceleași creanțe bugetare.

- Se propune modificarea alin. (4) al art. 266 din Codul de procedură fiscală, în sensul scăderii obligațiilor din evidența fiscală a contribuabililor persoane juridice, în cazul radierii acestora, chiar dacă s-a atras răspunderea altor persoane pentru obligațiile datorate de aceștia și încasarea într-un cont de venituri distinct la bugetul de stat a sumelor recuperate de la persoanele răspunzătoare.

În prezent, în cazul radierii persoanelor juridice pentru care s-a atras răspunderea unor persoane, creanțele acestora sunt menținute în evidența fiscală, ceea ce conduce la o situație a evidențelor fiscale, neconformă, întrucât pentru o entitate care nu mai este subiect juridic de drept fiscal nu ar mai trebui ca statul român să rămână înregistrat în evidențele fiscale și contabile cu obligațiile acesteia.

În fapt, obligațiile fiscale datorate de persoanele juridice radiate ar trebui scăzute din evidențele fiscale, iar sumele încasate de la persoanele care au preluat obligațiile în baza unor hotărâri judecătorești sau titluri de creanță rămase definitive în sistemul căilor de atac, să se facă venit la bugetul de stat.

Un mecanism similar este reglementat în cazul cesiunii creanțelor bugetare, unde Codul de procedură fiscală prevede că după transferul creanțelor către cesionar, prețul cesiunii se face venit la bugetul de stat, iar obligațiile fiscale cesionate se scad din evidența persoanei juridice.

Anularea obligațiilor fiscale din evidența debitorului persoană juridică nu are ca efect stingerea obligațiilor persoanelor răspunzătoare în solidar cu acesta.

- Prin modificarea alin. (4¹) al art. 266, se are în vedere aplicarea acelorași principii de anulare a obligațiilor fiscale datorate de debitorii sedii secundare înființate de persoane juridice, de debitorii persoane fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent, precum și de asocierile și alte entități fără personalitate juridică, radiate din registrele în care au fost înregistrați potrivit legii. Anularea se realizează concomitent cu recuperarea lor de la debitorii care le-au preluat în conformitate cu prevederile art. 23 sau 24, după caz.

În fapt, ulterior radierii acestora, se încheie raporturile juridice fiscale, ceea ce impune anularea obligațiilor fiscale datorate și preluarea lor de către persoanele care le-au înființat.

- se propune completarea art. 267 cu un nou alineat, care reglementează modalitatea de înregistrare în evidențele organelor fiscale centrale a prejudiciilor și de încasare a acestora, în contextul noilor modificări adoptate asupra Legii evaziunii fiscale, în ceea ce privește achitarea de către suspecți a prejudiciului și a dobânzilor și penalităților aferente, precum și a procentului de majorare a acestuia, astfel cum prevede art. 10 din Legea nr. 241/2005, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, se disting două situații:

1. prejudiciul poate fi stabilit prin titluri de creanță (ex. prin declarații de impunere, decizii de impunere, în cazul obligațiilor cu reținere la sursă pentru fapta prevăzută la art. 6¹ din Legea evaziunii fiscale), astfel că sumele încasate de la suspect, **mai puțin suma aferentă majorării prejudiciului**, vor trebui să se distribuie pe bugetele aferente acestora și să le stingă exclusiv pe acestea. În acest caz, gestionarea obligațiilor fiscale care compun prejudiciul se realizează prin stingerea acestora în evidența persoanei juridice căreia i s-a produs prejudiciul;

2. prejudiciul este stabilit prin documente care nu reprezintă titluri de creanță/titluri executorii (ex. proces-verbal de constatare emise de organele de control fiscal, expertize judiciare sau rapoarte tehnico-științifice), astfel că acestea nu sunt înregistrate în evidențele fiscale existente la nivelul organelor fiscale centrale, iar

sumele achitate de suspect se vor face venit la bugetul de stat și se incasează într-un cont de venituri distinct. În acest caz, gestionarea prejudiciului se realizează printr-o evidență separată de cea fiscală, întrucât sumele aferente prejudiciului și achitate de suspect nu sunt stabilite prin titluri de creanță/titluri executorii.

De asemenea, prin alin. (4) al art. 267 se reglementează că, prin excepție de la regulile anterior menționate, în cazul în care suspectul datorează sume reprezentând ajutor de stat și/sau de minimis, se sting cu prioritate aceste sume, urmand ca ulterior, cu diferența rămasă să se achite prejudiciul, majorarea prejudiciului, precum și dobânzile și penalitățile aferente.

- Se propune modificarea alin.(1), lit. d), k) și m) și introducerea a două noi litere, lit. m¹) și m²), la art. 336 din Codul de procedură fiscală, în sensul de a fi aplicate sancțiuni în cazul în care:

a) instituțiile de credit nu transmit informațiile privind suma disponibilă de plată sau nu procedează la decontarea documentelor de plată primite;

b) debitorul supus executării silită în cazul în care acesta nu pune la dispoziția organului de executare silită bunurile pentru a fi identificate, evaluate sau valorificate, după caz;

c) ofertantul declarat câștigător nu a respectat obligația de plată a taxei de adjudecare la licitație;

d) evaluatorul independent nu respectă prevederile referitoare la întocmirea raportului de evaluare a bunurilor;

e) reprezentantul legal/desemnat al contribuabilului/plătitorului nu depune declarația pe propria răspundere prevăzută la art. 80¹.

- Se propune completarea art. 336 din Codul de procedură fiscală cu o nouă contravenție, precum și stabilirea cuantumului sancțiunii, pentru entitățile raportoare care intră sub incidența legislației pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, în cazul în care acestea nu pun la dispoziția organului fiscal central informațiile și documentele solicitate privind combaterea spălării banilor.

- Art. 336 din Codul de procedură fiscală se completează cu un nou alineat, alin. (3²), prin care se reglementează sancționarea faptelor privind neîndeplinirea prevederilor referitoare la respectarea noilor plafoane reglementate privind operațiunile de încasări și plăți în cazul debitorilor pentru care s-a înființat poprirea bancară.

- la art. 338 din Codul de procedură fiscală se introduce un nou alineat, alin. (4), prin care se reglementează o serie de reguli ce trebuie îndeplinite de către organele competente în vederea constatării contravențiilor și aplicării sancțiunilor.

Astfel, în vederea digitalizării activității de aplicare a amenzilor la nivelul ANAF/MF, se impune dezvoltarea și implementarea unui sistem informatic unic, ce va fi utilizat de către toate structurile din cadrul ANAF/MF (antifraudă, inspecție fiscală, executare silită, declarații fiscale etc.) care au competență în acest sens.

Pentru a se realiza un control intern managerial adecvat în vederea verificării corectitudinii aplicării amenzilor, se impune reglementarea modalității de semnare și comunicare a proceselor - verbale de contravenție.

Astfel, semnarea proceselor-verbale de contravenție se va realiza:

a) de către agenții constatatori, atunci când fapta a fost constatată pe teren, caz în care comunicarea se realizează potrivit prevederilor O.G. nr. 2/2001, cu modificările și completările ulterioare;

b) de către conducătorul organului constator, atunci când fapta s-a constatat la sediul acestuia, pe baza informațiilor existente în bazele de date la care are acces sau pe care le deține;

c) cu semnătură electronică calificată, dacă se comunică prin SPV, sau fără semnătură și ștampilă, dacă se comunică prin centrul de imprimare masivă.

- Prin modificarea art. 339 alin. (1) din Codul de procedură fiscală se are în vedere efectuarea unor derogări de la prevederile, art. 13 alin. (1), art. 19 alin. (1) și art. 25 - 27 din O.G. nr. 2/2001, cu modificările și

completările ulterioare, în sensul că:

a) aplicarea sancțiunii amenzii pentru contravențiile prevăzute în Titlul XI din Codul de procedură fiscală se prescrie în termen de 5 ani de la data săvârșirii faptei.

b) procesul - verbal de contravenție poate fi comunicat contravenientului potrivit art. 47, în situația prevăzută la art. 338 alin. (4) lit. a), respectiv se comunică prin înmânare, prin SPV sau prin poștă;

c) procesul - verbal de contravenție poate fi emis fără a fi semnat de către contravenient sau de către un martor și comunicat contravenientului potrivit art. 47, în situațiile prevăzute la art. 338 alin. (4) lit. b) și c). Această derogare are în vedere pe de o parte, faptul că legislația fiscală reglementează aplicarea unor sancțiuni ce pot fi constatate pe baza informațiilor la care organele constatatoare au acces, iar pe de altă parte, încălcarea legislației fiscale poate fi constatată doar de către personalul cu atribuții în acest sens, astfel că un martor, altul decât agenții constatatori, nu poate confirma faptele săvârșite de către contravenienți.

-Se propune modificarea art. 339 pentru a se introduce o derogare de la articolele 8 și 10 din OG nr. 2/2001 astfel încât valoarea amenzii aplicate pentru cazurile de neconformare a Instituțiilor Financiare Raportoare cu prevederile art. 62, art. 291 și anexele 1 și 2 să poate fi mai mare decât 100.000 de lei sau decât dublul maximului amenzii prevăzut pentru contravenția cea mai gravă, în situația în care există un număr mare de conturi asupra cărora nu s-au aplicat în mod corespunzător procedurile de diligență și de raportare.

Directiva 2011/16/UE A CONSILIULUI privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Directivei 77/799/CEE, în forma consolidată, cuprinde și prevederile referitoare la raportarea conturilor financiare, iar la articolul 25a este reglementat modul de stabilire a sancțiunilor aplicate pentru cazurile de neconformare. În acest sens, statele membre ale Uniunii Europene trebuie să stabilească sancțiuni care sunt eficiente, proporționale și cu efect de descurajare. Prin urmare, derogarea de la limitele maxime prevăzute de OG nr.2/2021 în cazul în care instituțiile financiare raportoare nu au aplicat în mod corespunzător procedurile de diligență și de raportare pentru un număr mare de conturi este justificată de necesitatea respectării principiului proporționalității în raport cu gravitatea săvârșirii faptei. Totodată, modificarea legislativă propusă este necesară pentru stimularea entităților raportoare să se conformeze voluntar cu prevederile privind raportarea conturilor financiare.

- prin art. II s-au reglementat dispoziții tranzitorii aplicabile situațiilor în care prevederile adoptate prin ordonanța ar putea interfera, respectiv cele aflate în curs de desfășurare la data intrării în vigoare a acesteia ori menționarea expresă a situațiilor în care aceste noi prevederi se aplică pentru procedurile viitoare.

- Având în vedere modificările propuse la art. 220 alin. (10), în ceea ce privește recuperarea creanțelor de către organele de executare, ca urmare a pronunțării unor hotărâri judecătorești definitive prin care s-a dispus atragerea răspunderii membrilor organelor de conducere, în sensul că dacă astfel de hotărâre s-a pronunțată odată cu închiderea procedurii falimentului, lichidatorul judiciar este obligat să comunice organului de executare silită, în termen de 15 zile de la data pronunțării acesteia, se impune reglementarea unor dispoziții tranzitorii pentru acele hotărâri judecătorești deja pronunțate la data intrării în vigoare a ordonanței. Aceste dispoziții tranzitorii se impun a fi reglementate întrucât, în prezent, organele fiscale întâmpină greutăți în identificarea sumelor rămase de recuperat în numele celorlalți creditori de la masa credală, astfel încât distribuția să se realizeze în funcție de acestea. În fapt, hotărârea judecătorească prin care s-a dispus atragerea răspunderii patrimoniale nu face referire la creditorii care sunt îndreptățiți să se îndestuleze din sumele recuperate de către organul fiscal, astfel că, pentru a nu le fi afectate drepturile acestora se impune să se reglementeze faptul că organele fiscale vor solicita lichidatorilor judiciari desemnați în cazul debitorilor pentru care procedura falimentului a fost închisă până la data intrării în vigoare a ordonanței, să comunice tabelul definitiv consolidat actualizat cu distribuțiile efectuate de către acesta în cursul derulării procedurii falimentului, precum și conturile fiecărui creditor în care urmează să distribuie de organul de executare

sumele recuperate.

- Având în vedere prevederile art. 4 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare, următoarele fapte constituie contravenții și se sancționează după expirarea termenului de 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României a ordonanței:

a) nerespectarea obligațiilor ce îi revin terțului poprit, potrivit art. 236 alin. (20) din Codul de procedură fiscală;

b) refuzul debitorului/persoanei răspunzătoare supusă executării silite de a pune la dispoziție bunurile pentru a fi identificate, evaluate sau valorificate, după caz;

c) nerespectarea de către expertul evaluator independent a prevederilor art. 232 alin. (5) din Codul de procedură fiscală;

d) nerespectarea de către ofertant a prevederilor art. 250 alin. (18) din Codul de procedură fiscală.

- prin art. III se impune introducerea unor prevederi prin care să se reglementeze obligativitatea beneficiarilor de eșalonări la plată care au adus drept garanții scrisori de garanție emise de instituții financiare nebancare, să le înlocuiască cu garanții de natura celor reglementate în prezent la art. 193 alin. (6) lit. a) și/sau b), după caz, din Codul de procedură fiscală.

- prin art. IV se reglementează faptul că prevederile art. 184 alin. (6) lit. f) și art. 209¹ alin. (6) lit. h) - j) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, se aplică și cererilor de menținere a eșalonărilor la plată depuse după data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe, prin care se solicită menținerea valabilității eșalonărilor la plată pentru obligațiile fiscale de natura celor prevăzute de aceste dispoziții.

- prin art. V se reglementează faptul că pentru constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor de către organele fiscale centrale în baza actelor normative prin care sunt prevăzute astfel de competențe, se aplică în mod corespunzător prevederile art. 338 alin. (4) și art. 339 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare. Prin această prevedere legală se are în vedere aplicarea aceluiași reguli de semnare și, implicit, de digitalizare a aplicării amenzilor de către organele fiscale centrale, indiferent de temeiul legal în baza căruia s-a realizat constatarea contravenției.

- prin art. VI se introduc termene de emitere a unor ordine ale președintelui ANAF ce trebuie aprobate în vederea aplicării prevederilor ordonanței.

- prin art. VII se reglementează termenele de intrare în vigoare a prevederilor din ordonanța care sunt diferite față de cele care intră în vigoare la data publicării acesteia, respectiv:

a) art. I pct. 3-5, pct. 27 referitoare la art.156 alin. (6) - (9) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, pct. 33, 81, pct. 84, pct. 93 - 95, pct. 99 - 101, pct. 102 referitoare la modificarea art. 250 alin. (15) - (17) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, pct. 103 - 104, pct. 105 referitoare la modificarea art. 251 alin. (5) din Legea nr. 207/2015, modificările și completările ulterioare, pct. 106, pct. 116 referitoare la art. 336 alin. (1) lit. m²) și ale pct. 118 referitoare la art. 336 alin. (2) lit. d²) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, intră în vigoare începând cu data de 01 ianuarie 2025;

b) art. I pct. 21 și 34 referitoare la art. 163 alin. (13) și la art. 121 alin. (1¹) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, intră în vigoare începând cu data de 01 ianuarie 2026;

c) art. I pct. 113 referitoare la art. 266 alin. (4) și (4¹), ale pct. 117 referitoare la art. 336 alin. (1) lit. ț⁵) și ale pct. 119 referitoare la art. 336 alin. (2) lit. k⁵) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, intră în vigoare în termen de 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordonanței;

d) art. I pct.115 și 116 referitoare la art. 336 alin. (1) lit.d), k), m), m¹) ale pct. 118 și 120 referitoare la art.336 alin.(2) lit.d¹), precum și art. 336 alin.(3³) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, intră în vigoare la 10 zile de la data publicării ordonanței în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) Prevederile art. I pct. 14 referitoare la art. 82¹ din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, se aplică începând cu data de 1 iulie 2025.

Prevederile art. I pct. 20 referitoare la art. 92¹ din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, se aplică în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței.

Aceste termene au fost avute în vedere ținând cont de faptul că, pe de o parte, implicațiile și consecințele ce decurg din aplicarea acestora ar putea impacta contribuabilii, astfel că se impune reglementarea unui termen rezonabil pentru a lua la cunoștință despre acestea, iar pe de altă parte, din perspectiva administrației fiscale sunt necesare efectuarea unor demersuri importante pentru punerea în aplicare a acestora, cum ar fi adaptarea formularisticii utilizate de către organele fiscale prin modificarea unor ordine ale președintelui ANAF, și, de asemenea, implementarea unor funcționalități noi în sistemele informatice utilizate de organele fiscale.

2.4 Alte informații *)

Secțiunea a 3-a

Impactul socioeconomic **)

3.1 Descrierea generală a beneficiilor și costurilor estimate ca urmare a intrării în vigoare a actului normativ

3.2 Impactul social

Proiectul de act normativ nu se referă la acest subiect.

3.3. Impactul asupra drepturilor și libertăților fundamentale ale omului

Proiectul de act normativ nu se referă la acest subiect.

3.4. Impactul macroeconomic

3.4.1 Impactul asupra economiei și asupra principalilor indicatori macroeconomici

Proiectul de act normativ nu se referă la acest subiect.

3.4.2 Impactul asupra mediului concurențial și domeniului ajutoarelor de stat

Proiectul de act normativ nu se referă la acest subiect.

3.5. Impactul asupra mediului de afaceri

Se elaborează testul IMM.

3.6 Impactul asupra mediului înconjurător

Proiectul de act normativ nu se referă la acest subiect.

3.7. Evaluarea costurilor și beneficiilor din perspectiva inovării și digitalizării

3.8 Evaluarea costurilor și beneficiilor din perspectiva dezvoltării durabile

Proiectul de act normativ nu se referă la acest subiect.

3.9. Alte informații - Nu au fost identificate.

Secțiunea a 4-a

Impactul financiar asupra bugetului general consolidat atât pe termen scurt, pentru anul curent, cât și pe termen lung (pe 5 ani), inclusiv informații cu privire la cheltuieli și venituri *)**

- În mii lei (RON)						
Indicatori	Anul curent	Următorii 4 ani				Media pe 5 ani
1	2	3	4	5	6	7
4.1. Modificări ale veniturilor bugetare, plus/minus, din care:						
a) bugetul de stat, din acesta:						
(i) impozit pe profit						
(ii) impozit pe venit						
b) bugete locale:						
(i) impozit pe profit						
c) bugetul asigurărilor sociale de stat						
(i) contribuții de asigurări						
d) alte tipuri de venituri (Se va menționa natura acestora.)						
4.2. Modificări ale cheltuielilor bugetare, plus/minus, din care:						
a) buget de stat, din acesta:						
(i) cheltuieli de personal						
(ii) bunuri și servicii						
b) bugete locale:						
(i) cheltuieli de personal						
(ii) bunuri și servicii						
c) bugetul asigurărilor sociale de stat:						
(i) cheltuieli de personal						
(ii) bunuri și servicii						
d) alte tipuri de cheltuieli (Se va menționa natura acestora.)						
4.3. Impact financiar, plus/minus, din care:						
a) buget de stat						
b) bugete locale						
4.4. Propuneri pentru						

acoperirea creșterii cheltuielilor bugetare						
4.5. Propuneri pentru a compensa reducerea veniturilor bugetare						
4.6. Calcule detaliate privind fundamentarea modificărilor veniturilor și/sau cheltuielilor bugetare						
4.7. Prezentarea, în cazul proiectelor de acte normative a căror adaptare atrage majorarea cheltuielilor bugetare, a următoarelor documente: a) fișa financiară prevăzută la art. 15 din Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, însoțită de ipotezele și metodologia de calcul utilizată; b) declarație conform căreia majorarea de cheltuială respectivă este compatibilă cu obiectivele și prioritățile strategice specificate în strategia fiscal-bugetară, cu legea bugetară anuală și cu plafoanele de cheltuieli prezentate în strategia fiscal-bugetară.						
4.8. Alte informații						

Secțiunea a 5-a

Efectele proiectului de act normativ asupra legislației în vigoare

<p>5.1. Măsuri normative necesare pentru aplicarea prevederilor proiectului de act normativ</p> <p>Nu este cazul.</p> <p>5.2. Impactul asupra legislației în domeniul achizițiilor publice</p> <p>Nu este cazul.</p> <p>5.3. Conformitatea proiectului de act normativ cu legislația UE (în cazul proiectelor ce transpun sau asigură aplicarea unor prevederi de drept UE)</p> <p>Prezentul act normativ nu transpune legislație comunitară și nu creează cadrul pentru aplicarea directă a acesteia.</p> <p>5.3.1. Măsuri normative necesare transpunerii directivelor UE</p> <p>Prezentul act normativ nu transpune legislație comunitară și nu creează cadrul pentru aplicarea directă a acesteia.</p> <p>5.3.2. Măsuri normative necesare aplicării actelor legislative UE</p> <p>Prezentul act normativ nu transpune legislație comunitară și nu creează cadrul pentru aplicarea directă a acesteia.</p> <p>5.4. Hotărâri ale Curții de Justiție a Uniunii Europene</p> <p>Nu este cazul</p> <p>5.5. Alte acte normative și/sau documente internaționale din care decurg angajamente asumate –</p> <p>Nu este cazul.</p>

5.6. Alte informații

Secțiunea a 6-a

Consultările efectuate în vederea elaborării proiectului de act normativ

6.1. Informații privind neaplicarea procedurii de participare la elaborarea actelor normative

Nu este cazul.

6.2. Informații privind procesul de consultare cu organizații neguvernamentale, institute de cercetare și alte organisme implicate

În ceea ce privește propunerea de modificare a art. 83 și 86 din Codul de procedură fiscală a fost consultată Banca Națională a României, prin adresa nr. 739.196/2023, care a răspuns cu adresa nr. FG/173/2023. În ceea ce privește propunerea de modificare a art. 159 din Codul de procedură fiscală a fost formulată de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România prin adresa nr. 3256/2023. În ceea ce privește propunerea de modificare a art. 165 și 265 au fost consultate, potrivit domeniului de competență, Uniunea Națională a Practicienilor în Insolvență din România, prin adresa nr. 739.026/2023, care a răspuns cu adresa nr. 969/2023, Consiliul Concurenței, prin adresa nr. 739.661/738.333/2023, care a răspuns cu adresa nr. RG/4548/2023.

6.3. Informații despre consultările organizate cu autoritățile administrației publice locale

Nu este cazul.

6.4. Informații privind puncte de vedere/opinii emise de organisme consultative constituite prin acte normative

Nu este cazul.

6.5. Informații privind avizarea de către:

a) Consiliul Legislativ

Proiectul de act normativ se avizează de către Consiliul Legislativ.

b) Consiliul Suprem de Apărare a Țării

c) Consiliul Economic și Social

Proiectul de act normativ se avizează de către Consiliul Economic și Social.

d) Consiliul Concurenței

e) Curtea de Conturi

6.6. Alte informații

Secțiunea a 7-a

Activități de informare publică privind elaborarea și implementarea proiectului de act normativ

7.1. Informarea societății civile cu privire la elaborarea proiectului de act normativ

Proiectul de act normativ se va publica pe site-ul Ministerului Finanțelor, potrivit dispozițiilor art. 7 din Legea nr. 52/2003 privind transparența decizională în administrația publică, republicată, cu modificările ulterioare și se va discuta în cadrul Comisiei de Dialog Social la care participă reprezentanți ai organismelor interesate.

7.2. Informarea societății civile cu privire la eventualul impact asupra mediului în urma implementării proiectului de act normativ, precum și efectele asupra sănătății și securității cetățenilor sau diversității biologice

Actul normativ nu se referă la acest subiect.

7.3. Alte informații

Secțiunea a 8- a

Măsuri privind implementarea, monitorizarea și evaluarea proiectului de act normativ

8.1. Măsuri de punere în aplicare a proiectului de act normativ

8.2. Alte informații

Având în vedere cele prezentate, a fost promovat prezentul **proiect de Ordonanță a Guvernului pentru modificarea și completarea Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală**, pe care îl supunem spre aprobare.

MINISTRUL FINANTELOR

Marcel-Ioan BOLOȘ

AVIZAT FAVORABIL,

MINISTRUL DEZVOLTĂRII, LUCRĂRILOR PUBLICE ȘI ADMINISTRAȚIEI

Adrian-Ioan VEȘTEA

MINISTRUL JUSTIȚIEI

Alina-Ștefania GORGHIU