

COLECȚIA FISCALITATE IMPOZITE TAXE

Valentina
Gherasim-Proca

ACȚIUNILE JUDICIARE
ÎN MATERIE FISCALĂ

Contenciosul administrativ fiscal

VOLUMUL II

Valentina
Gherasim-Proca

ACȚIUNILE JUDICIARE
ÎN MATERIE FISCALĂ

**Contenciosul
administrativ fiscal**

VOLUMUL II

UNIVERSUL JURIDIC
BUCUREȘTI
2024

CAPITOLUL I

Contenciosul fiscal de competența instanțelor specializate

Secțiunea I

Noțiuni și clasificări ale contenciosului fiscal

1. Scurte considerații introductive privind formele de control asupra activității administrației publice

La nivel constituțional sunt consacrate două mari categorii de forme de control¹ care pot fi exercitate asupra administrației publice², respectiv: 1. *controlul necontencios*, care are în vedere acele forme de control care nu implică o situație litigioasă; 2. *controlul contencios*, care privește cazurile litigioase în care trebuie soluționată o situație conflictuală.

Cu privire la *controlul contencios exercitat pe calea contenciosului administrativ*, a fost exprimată opinia că acesta are o semnificație deosebită pentru statul de drept, reprezentând una dintre garanțiile necesare existenței unui stat de drept, alături de alte forme de control și valori fundamentale ale statului de drept, cum sunt controlul de constituționalitate, independența justiției, pluralismul politic și separarea puterilor în stat³.

Pentru a realiza o clasificare a formelor de control exercitate asupra administrației publice au fost utilizate mai multe criterii⁴, rezultând următoarele forme de control⁵:

¹ V. Vedinaș, *Tratat teoretic și practic de drept administrativ*, vol. II, Ed. Universul Juridic, București, 2018, p. 124.

² Ambele categorii de forme de control pot fi la rândul lor grupate în două subcategorii în funcție de structura constituțională a administrației publice, respectiv: a) controlul necontencios/controlul contencios exercitat asupra administrației publice centrale; b) controlul necontencios/controlul contencios exercitat asupra administrației publice locale (V. Vedinaș, *op. cit.*, pp. 124-127).

³ În acest sens, autorul opiniei subliniază următoarele: „Controlul de legalitate asupra actelor administrative ale autorităților publice, prin care se materializează instituția contenciosului administrativ, are o semnificație deosebită pentru statul de drept, el fiind, de altfel, una dintre garanțiile statului de drept, alături de controlul de constituționalitate, independența justiției, pluralismul politic și separarea puterilor în stat” (V. Vedinaș, *op. cit.*, p. 130).

⁴ *Idem*, pp. 128-134.

⁵ Prezentarea detaliată a acestor forme de control rezultate din criteriile aplicate se regăsește la pp. 128-134 din lucrarea citată anterior.

1. în funcție de criteriul organului care exercită controlul: un control parlamentar⁶; un control administrativ⁷; un control judiciar (judecătoresc)⁸; un control exercitat de alte autorități publice decât cele care realizează prerogativele celor trei puteri în stat⁹; un control politic¹⁰; un control exercitat de societatea civilă¹¹;

2. după criteriul obiectivului urmărit prin activitatea de control: un control general; un control de specialitate;

3. în funcție de criteriul procedurii aplicabile: un control jurisdicțional; un control nejurisdicțional;

4. după criteriul care privește caracterul controlului: un control operativ, inopinat; un control planificat și anunțat;

5. în funcție de criteriul consecințelor controlului și competența organului de control de a aplica sancțiuni: un control care nu se poate finaliza prin aplicarea de sancțiuni; un control care conduce la aplicarea de sancțiuni;

⁶ *Controlul parlamentar* este exercitat sub două forme: „un control parlamentar tradițional, exercitat de Parlament în mod direct, prin mijloacele puse la dispoziție de legea fundamentală”; „un control parlamentar modern, exercitat prin intermediul unor autorități publice care depind de Parlament (Avocatul Poporului, Curtea de Conturi)” (V. Vedinaș, *op. cit.*, p. 128).

⁷ Prin intermediul *controlului administrativ*, „activitatea administrației publice se autoreglează fie prin controlul intern, fie prin formele **controlului extern** ori prin **controlul de tutelă administrativă** exercitat de Guvern prin prefecti, asupra activității autorităților administrației publice locale, sau controlul exercitat prin jurisdicțiile administrative, al căror caracter facultativ și gratuit este garantat de Constituție” (V. Vedinaș, *op. cit.*, p. 129).

⁸ *Controlul judiciar (judecătoresc)* este exercitat „în baza articolelor 21, 52 și 126 alin. (6) din Constituție, raportate la prevederile Legii nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, atât pe cale de acțiune directă, cât și pe cale de excepție” (V. Vedinaș, *op. cit.*, p. 130).

⁹ În această categorie sunt incluse controlul exercitat de Curtea Constituțională asupra ordonanțelor Guvernului („control de natură contencioasă”), controlul exercitat de Avocatul Poporului și controlul efectuat de Curtea de Conturi (V. Vedinaș, *op. cit.*, p. 130).

¹⁰ Cu privire la *controlul politic*, s-a reținut că legitimitatea acestuia „se află în misiunea administrației, aceea de a pune în aplicare decizia politică” (V. Vedinaș, *op. cit.*, p. 130).

¹¹ Prin Decizia de recurs în interesul legii nr. 8/02.03.2020, publicată în M. Of. nr. 580/02.07.2020, pronunțată pentru interpretarea și aplicarea unitară a prevederilor art. 1 alin. (1), art. 2 alin. (1) lit. a), r) și s) și art. 8 alin. (1¹) și (1²) din Legea nr. 554/2004, s-a stabilit că: „În vederea exercitării controlului de legalitate asupra actelor administrative la cererea asociațiilor, în calitate de organisme sociale interesate, invocarea interesului legitim public trebuie să fie subsidiară invocării unui interes legitim privat, acesta din urmă decurgând din legătura directă dintre actul administrativ supus controlului de legalitate și scopul direct și obiectivele asociației, potrivit statutului”.

6. după criteriul modului de declanșare a controlului: controlul declanșat în urma primirii unor sesizări de nereguli; controlul din oficiu; controlul planificat.

În privința sistemelor de contencios administrativ, s-a reținut în doctrină că dreptul comparat evidențiază, la nivel formal, existența a „trei mari sisteme de contencios administrativ: *sistemul administratorului judecător*; *sistemul francez al jurisdicției speciale administrative* (format din tribunale administrative și Consiliul de Stat) și, respectiv, *sistemul anglo-saxon*, al instanțelor de drept comun competente și în materia contenciosului administrativ”¹².

2. Noțiunea de contencios fiscal

În opinia noastră, din perspectiva obiectivelor acestei lucrări, *contenciosul fiscal* reprezintă totalitatea litigiilor având ca obiect raporturile juridice rezultate din activitățile de administrare a creanțelor fiscale și în care una dintre părți este o autoritate fiscală.

Pentru doctrina fiscală contemporană pot fi considerate ca fiind relevante pentru definirea contenciosului fiscal¹³, în principal, definițiile date de autorii C.D. Popa¹⁴ și A. Fanu-Moca¹⁵, atât în considerarea faptului că aceste definiții reflectă elemente specifice contenciosului fiscal din perioada anterioară, respectiv ulterioară adoptării vechiului Cod de procedură fiscală (2003)¹⁶, cât și datorită atenției acordate acestor definiții în lucrările de specialitate din materia contenciosului fiscal.

Într-o lucrare care privește contenciosul fiscal s-a reținut, în legătură cu prima definiție, respectiv cea dată de autorul C.D. Popa, că este o definiție din doctrina contemporană, în sensul procedural al contenciosului fiscal¹⁷.

¹² I. Lazăr, *Măsurile financiar-fiscale și politica Uniunii Europene în domeniul ajutoarelor de stat*, Ed. Hamangiu, București, 2018, p. 17; I. Lazăr, *Jurisdicții administrative în materie financiară*, Ed. Universul Juridic, București, 2011, p. 61.

¹³ „Etimologic, noțiunea de «contencios fiscal» se trage din expresia franceză *contentieux fiscal*, care în doctrina franceză, unde este foarte des utilizată și unde se bucură de o amplă analiză, este definită, în sens larg, ca ansamblul litigiilor cu caracter fiscal pe care este chemată autoritatea judecătorească să le rezolve cu putere de adevăr legal” (A. Fanu-Moca, *Contenciosul fiscal*, ed. 2, Ed. C.H. Beck, București, 2013, p. 14).

¹⁴ C.D. Popa, *Noțiunea, natura juridică și importanța contenciosului fiscal*, în *Revista de Drept Comercial* nr. 7-8/2001, p. 302.

¹⁵ A. Fanu-Moca, *op. cit.*, p. 25.

¹⁶ OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M. Of. nr. 513/31.07.2007.

¹⁷ În acest sens, s-a arătat că: „În doctrina noastră contemporană contenciosul fiscal a fost definit în perioada contemporană ca fiind în sens procedural (ca mijloc derivat de