

NATURA JURIDICĂ A TITLURILOR DE CREAŢĂ FISCALĂ

Dreptul procedural fiscal cuprinde totalitatea reglementărilor ce se referă la modalitățile de realizare în concret a dispozițiilor fiscale, sau altfel spus, totalitatea normelor ce reglementează modalitățile de realizare a actelor de administrare fiscală.

Prin lege se arată că, prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

- înregistrarea fiscală;
- declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;
- soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.

Impozitele, taxele, contribuțiile și orice alte sume datorate bugetelor publice (ale statului sau ale unităților administrativ-teritoriale) se pot stabili, fie prin declarație fiscală întocmită și depusă de către contribuabil, fie prin decizie de impunere emisă de către organul fiscal.

Declarația fiscală este documentul care se depune, în mod obligatoriu, la organele fiscale, de către persoanele stabilite prin lege și care conține, în principiu, o declarație a obligațiilor fiscale ori a bunurilor sau veniturilor din a căror deținere decurge obligații fiscale, ale subiectului de la care emană declarația.

Pentru întocmirea declarației fiscale contribuabilul completează un formular pus la dispoziție gratuit de către organul fiscal, care trebuie să fie corect, complet și de bună credință, care se depune la registratura organului fiscal, prin poștă sau prin mijloace electronice.

Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale prin estimarea bazei de impunere, dar nu înainte de înștiințarea contribuabilului despre faptul că a depășit termenul de depunere a declarației fiscale și că după trecerea unui termen de 15 zile de la comunicarea înștiințării¹.

Decizia de impunere este actul administrativ fiscal, emis de către organul

¹ **Cristina Oneț**, *Dreptul Finanțelor Publice*, Ed. Lumina Lex, București, 2005, pag. 144-145

competent și care cuprinde obligația fiscală de plată, ce cade în sarcina contribuabilului, desemnat prin acel document, având obligația de a îndeplini toate condițiile de formă pentru această categorie de acte.

În plus aceasta trebuie să cuprindă și următoarele :

- tipul de impozit, taxă , contribuție sau altă sumă datorată bugetelor publice ;
- baza de impunere ;
- cuantumul impozitului datorat de către contribuabil pentru fiecare perioadă impozabilă;

Decizia de impunere produce efectul juridic de individualizare a unei creanțe fiscale iar în ipoteza neîndeplinirii obligațiilor fiscale , pe baza ei se pornește executarea silită. Pe baza și cu ajutorul datelor cuprinse în deciziile de impunere se întocmesc registrele de evidență a contribuabililor denumite „ roluri fiscale”.

Conținutul fundamental al raportului de drept financiar public îl constituie obligația stabilită unilateral de către stat în sarcina contribuabililor (persoane fizice sau juridice) de a plăti o anumită sumă de bani, la termenul stabilit, în contul unuia din bugetele publice.

Izvorul obligației bugetare este întotdeauna legea sau actul normativ cu valoare de lege care instituie și reglementează un venit al bugetului de stat.

Obligația concretă de plată se naște dintr-un act care se numește generic *titlu de creanță*.

Beneficiarul obligației financiar-fiscale este statul, reprezentat prin organele fiscale create în cadrul administrației de stat.

Condițiile de stabilire, modificare și stingere a obligației fiscale sunt reglementate în mod unitar pentru toate categoriile de venituri fiscale. Modificarea obligației bugetare poate fi determinată pe de o parte de cauzele prevăzute în general de actele normative care reglementează veniturile bugetare. Stingerea obligației fiscale se realizează prin modalități comune și altor obligații juridice cum ar fi : plata, executarea silită sau prescripția sau prin modalități specifice cum ar fi scăderea sau anularea obligației bugetare.

Legiuitorul prin Codul de procedură fiscală reglementează **titlul de creanță fiscală** pe care îl definește ca fiind actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii .

Titlurile de creanță nu se referă doar la obligațiile fiscale (impozite și taxe) acesta putând să conțină și alte categorii de obligații de natură pecuniară (amenzi sau alte venituri nefiscale) .

Prin O.G. nr. 11/1996 , **titlul de creanță bugetară** a fost stabilit de către

legiuitor ca fiind actul prin care se constată și se individualizează obligația de plată privind creanțele bugetare , întocmit de către organele de specialitate , sau de persoane împuternicite , potrivit legii .

Analizând cele două definiții date titlurilor de creanță , în opinia specialiștilor aceștia consideră că , vechea terminologie de „titlu de creanță bugetară” era mai corectă decât cea de „titlu de creanță fiscală „, utilizat în legislația în vigoare.

În privința naturii juridice a titlurilor de creanță fiscală , în literatura juridică de specialitate , s-au conturat două mari opinii :

- conform doctrinei de drept financiar , se susține că titlul de creanță fiscală , este un act de impunere și are natura juridică a unui act unilateral de drept financiar public ;
- conform doctrinei de drept administrativ , se susține că titlul de creanță este un act administrativ ;

Ținând cont de legătura dintre dreptul administrativ și dreptul finanțelor publice și având în vedere faptul că titlul de creanță fiscală se bucură de o mare parte din caracteristicile actelor de drept administrativ, consider că titlul de creanță fiscală are **natura juridică**:

- a unui *act administrativ* în privința formei, deoarece manifestarea unilaterală de voință are loc în cadrul activității executive, de organizare a executării legii și de executare în concret a acesteia, provenind de la persoane calificate, în sensul de organe ale statului specializate în activitatea financiară sau de alte persoane împuternicite potrivit legii;
- a unui *act de drept al finanțelor publice*, chiar de drept fiscal, în privința conținutului².

Astfel rezultă că titlurile de creanță fiscală au o *natură juridică mixtă de act administrativ-fiscal* .

Titlurile de creanță fiscală pot fi **clasificate** după mai multe criterii.

A. După scopul urmărit, putem distinge:

- titluri de creanță explicite, întocmite exclusiv în acest scop;
- titluri de creanță implicite, adică acte care implicit sunt și titluri de creanță fiscală, chiar dacă au fost întocmite în alte scop;

B. După relația ce se poate stabili cu alte categorii de acte juridice există:

- titluri de creanțe fiscale principale;
- titluri de creanțe fiscale complementare

² idem, pag. 153- 154

Cele mai importante titluri de creanță sunt :

- decizia de impunere emisă de către organele fiscale competente ;
- declarația fiscală , angajamentul de plată sau documentul întocmit de către plătitor ;
- decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată pentru creanțele fiscale accesorii , reprezentând dobânzi și penalități de întârziere ;
- decalarația vamală ;
- documentul prin care se stabilește și se individualizează obligația vamală, inclusiv accesoriile acesteia ;
- procesul verbal de constatare și sancționare contravențională ;
- ordonanța procurorului , încheierea sau dispozitivul instanței judecătorești , pentru amenzile , cheltuielile judiciare sau alte obligații fiscale .

BIBLIOGRAFIE:

1. **Cristina Oneț** – *Dreptul Finanțelor Publice* , Partea Generală – Editura Lumina Lex , București, 2005
2. **Gheorghe Gavrilaş-** *Finanțe Publice* , Universitatea „ Petru Maior” – Tg. Mureș , 2004
3. **Legea nr. 571/2003-** Codul Fiscal