

colecția monografii

DANIELA CONSTANTIN-VOROVENCI

APLICAREA LEGII FISCALE ÎN TIMP

DANIELA CONSTANTIN-VOROVENCI

**APLICAREA LEGII FISCALE
ÎN TIMP**

Universul Juridic

București

- 2024 -

Capitol introductiv

1. Contextualizarea cercetării

Dreptul fiscal, atât la nivel național, cât și la cel european, a urmat o succesiune de etape prin care s-a perfecționat și s-a adaptat noilor condiții socio-economice, toate acestea impunând adoptarea, completarea și modificarea legislației aferente în materie. În practică, această dinamică a condus uneori la pierderea drepturilor și/sau și situațiilor legitim dobândite, situație incompatibilă cu nevoia de stabilitate și cu sentimentul de echitate socială.

Analizând acest subiect, doctrina de drept civil¹ a sesizat că legiuitorul, fără să țină seama de principiile de filozofie politică și juridică, „*îmbrăcând haina de judecător și aruncându-se în arenă tranșând disputele dintre părți, modificând drepturile și obligațiile lor trecute sau viitoare*”, a devenit din „*supraarbitru*» sau, mai exact din «*organizator*» al jocului, cel mai teribil jucător, râvnit de unii, detestat de alții”.

În acest context, s-a născut și materia conflictului de legi în timp care a fascinat dintotdeauna pe doctrinari, dreptul intertemporal devenind unul dintre domeniile de maximă importanță cu care toate sistemele de drept se confruntă și ale căror efecte negative caută să le reducă cât mai mult.

Este cunoscut că normele de drept tranzitoriu, în general, sunt un *ius supra iura*, fiind soluționate, uneori chiar în legea supremă [i.e. art. 15 alin. (2) din Constituția României]; mai departe, dacă analizăm dreptul pozitiv, observăm că prevederile legale sunt unele sumare, de aceea nu trebuie să ometem că, în completarea acestora, se adaugă și principiile de drept cristalizate și dezvoltate pe cale pretoriană, unele dintre acestea însușite de legiuitor.

Raportat la dreptul fiscal, conținutul acestei cercetări științifice urmărește să demonstreze că, deși la nivel normativ putem să identificăm instrumente necesare protecției drepturilor fundamentale ce derivă din succesiunea legii fiscale în timp, în practică, legiuitorul național, sub pretextul „binelui public”, în cele mai multe cazuri, nu ține seama de acestea.

De asemenea, este de notorietate că la nivelul administrației fiscale majoritatea inspectorilor fiscali nu au o perspectivă asupra ordinii juridice, în general, în opera de calificare a unei situații juridice fiind ghidați de instrucțiuni, puncte de vedere și/sau ordine ale Președintelui ANAF, dispoziții cu caracter pur tehnic, care la rândul lor, de cele mai multe ori, sunt subiective și urmăresc,

¹ M. Nicolae, *Contribuții la studiul conflictului de legi în timp în materie civilă (în lumina Noului Cod civil)*, Ed. Universul Juridic, București, 2013, p. 9.

în esență, doar colectarea unor sume către bugetul de stat. Or, această stare de fapt atrage după sine, necesitatea de a identifica anumite remedii care să ajute la restabilirea unui echilibru între părțile raportului juridic fiscal.

O altă problematică identificată are în vedere însuși conceptul de retroactivitate în dreptul fiscal, care atrage după sine și necesitatea de a stabili un criteriu specific de delimitare a trecutului de prezent a legii fiscale, adaptat noilor realități juridice și aceasta întrucât practica ne-a dovedit fie că legiuitorul nu respectă întotdeauna principiul neretroactivității, fie că există anumite situații care impun adoptarea unor măsuri cu caracter retroactiv.

Totodată, problema soluționării conflictelor de legi în timp comportă atât aspecte de ordin tehnic, cât și de ordin politic și moral, iar pentru a avea rolul de a regla eficient conflictul intertemporal, legislația în materie trebuie să aibă un grad ridicat de stabilitate și predictibilitate.

În mediul academic se discută din ce în ce mai mult despre importanța principiilor securității juridice și protecției încrederii legitime în dreptul fiscal, însă, în doctrina românească, am identificat puține lucrări care să abordeze acest subiect.

Pornind de la rezultatele identificate, în cadrul cercetării științifice, ne dorim să răspundem la întrebări legate de geneza, conținutul, limitele, standardele și rigorile pe care principiile le solicită și aceasta deoarece suntem de părere că aceste reguli înțelese și aplicate corect sunt apte să lămurească și să ofere soluții problemelor ce se nasc în legătură cu aplicare legii fiscale în timp.

Nu în ultimul rând, o problematică identificată în practică este legată de legile temporare, în contextul în care dreptul fiscal național cunoaște o creștere semnificativă a acestor categorii de acte normative, aport ce atrage după sine și probleme de aplicare în timp a acestora. Raportat la tema noastră de cercetare, principala întrebare la care încercăm să găsim un răspuns este dacă legile temporare fac parte din dreptul tranzitoriu sau dacă acestea reprezintă o specie de acte normative distinctă.

2. Actualitatea și importanța temei

Tema propusă nu este în sine originală, deoarece subiectul a fost și este încă pus în discuție în mediul academic și/sau doctrinar, în special în contextul modificărilor succesive ale legislației fiscale. Deși apreciem aporturile cercetărilor doctrinei juridice-fiscale privind dreptul tranzitoriu, considerăm că problema ce vizează aplicarea în timp a legii fiscale este și va mai rămâne un domeniu important de cercetare.

Elementele de noutate ale temei de cercetare – ***probleme ale aplicării legii fiscale în timp*** – rezidă din abordarea și explicarea, dintr-o perspectivă diferită, a conceptului „timpul juridic în dreptul fiscal”. Lucrarea prezintă un inventar al instrumentelor juridice, instituțiilor, mecanismelor și acțiunilor aplicabile dreptului fiscal tranzitoriu, analiza acestora constituind un demers important și util pentru lumea juridică, datorită locului pe care acestea îl ocupă în ordinea juridică națională și/sau unională. În plus, cercetarea jurisprudenței CJUE în vederea analizării principiilor aplicabile dreptului tranzitoriu reprezintă un element de noutate în abordarea temei de cercetare.

Importanța realizării unei analize riguroase în legătură cu aplicarea legii fiscale în timp se naște din imperativul promovării unor soluții de practică unitară și coerentă și aceasta întrucât regulile de aplicare ale normelor de drept fiscal în contextul integrării României în UE capătă noi dimensiuni și conotații, mai ales în ceea ce privește aplicarea în timp a acestora.

3. Viziunea în planul demersului științific

○ 3.1. Scopul și obiectivele metodologice

Scopul urmărit este acela de a pune în evidență concursul de principii din dreptul intertemporal care invită organul fiscal spre o reflecție asupra raționamentului acestuia față de situațiile juridice. Anume, pornind de la normele juridice, să stabilim care sunt cele mai importante repere pe care trebuie să le aibă în vedere organul fiscal atunci când acesta este chemat să aprecieze și să califice o situație juridică. În acest sens, ne-am propus următoarele obiective:

- Analizarea conceptului de retroactivitate în dreptul fiscal național și în dreptul comparat, studiu ce ne oferă posibilitatea să observăm noile tendințe în legătură cu acest fenomen; pe parcursul prezentei lucrări vom răspunde și la unele dintre întrebările de cercetare adiacente care s-au născut în legătură cu aplicarea în timp a legii fiscale, inclusiv la identificarea unui criteriu de delimitare a trecutului de prezent a legii fiscale;

- Cercetarea principiilor securității juridice și protecției încrederii legitime în dreptul fiscal; analiza acestor principii implică fina observare a doctrinei și a jurisprudenței, cu accent pe acele situații juridice protejate de judecătorul unional, studiu ce ne va permite să conturăm direcțiile esențiale pentru garantarea drepturilor, libertăților și așteptărilor legitime ale contribuabililor;

- Pentru a contura o imagine de ansamblu asupra problematicii în legătură cu aplicarea în timp a legii fiscale, vom analiza și legile temporare, punând